



Zbiór Orzeczeń

Sprawa C-524/15

**postępowanie karne
przeciwko
Luce Menciemu**

(wniosek o wydanie orzeczenia w trybie prejudycjalnym złożony przez Tribunale di Bergamo)

Odesłanie prejudycjalne – Podatek od wartości dodanej (VAT) – Dyrektywa 2006/112/WE – Brak zapłaty należnego VAT – Sankcje – Ustawodawstwo krajowe przewidujące sankcję administracyjną i sankcję karną za ten sam czyn – Karta praw podstawowych Unii Europejskiej – Paragraf 50 – Zasada *ne bis in idem* – Karnoprawny charakter sankcji administracyjnej – Tożsamość czynu – Artykuł 52 ust. 1 – Ograniczenia w stosowaniu zasady *ne bis in idem* – Przesłanki

Streszczenie – wyrok Trybunału (wielka izba) z dnia 20 marca 2018 r.

1. *Środki własne Unii Europejskiej – Ochrona interesów finansowych Unii – Zwalczanie oszustw i wszelkich innych bezprawnych działań – Obowiązek wprowadzenia przez państwa członkowskie skutecznych i odstraszających sankcji – Zakres – Naruszenia podatkowe dotyczące podatku od wartości dodanej*

(art. 325 TFUE)

2. *Prawa podstawowe – Karta praw podstawowych Unii Europejskiej – Zakres stosowania – Wprowadzanie w życie prawa Unii – Uregulowanie krajowe przewidujące sankcje administracyjne i karne mające na celu zapewnienie prawidłowego poboru podatku od wartości dodanej oraz zwalczanie oszustw podatkowych – Włączenie*

(art. 325 TFUE; Karta praw podstawowych Unii Europejskiej, art. 50, art. 51 ust. 1; dyrektywa Rady 2006/112, art. 2, 273)

3. *Prawa podstawowe – Europejska konwencja praw człowieka – Akt prawny nieobowiązujący formalnie w porządku prawnym Unii*

(art. 6 ust. 3 TUE; Karta praw podstawowych Unii Europejskiej, art. 52 ust. 3)

4. *Prawa podstawowe – Zasada *ne bis in idem* – Warunki stosowania – Kumulacja postępowań i sankcji karnych – Kryteria oceny – Kwalifikacja prawna naruszenia w prawie wewnętrznym, charakter naruszenia i stopień surowości grożącej sankcji*

(Karta praw podstawowych Unii Europejskiej, art. 50)

5. *Prawa podstawowe – Zasada ne bis in idem – Warunki stosowania – Tożsamość czynu – Kryterium oceny – Identyczność okoliczności faktycznych*

(Karta praw podstawowych Unii Europejskiej, art. 50)

6. *Prawa podstawowe – Zasada ne bis in idem – Ograniczenie – Uregulowanie krajowe pozwalające na kumulację sankcji administracyjnej o charakterze karnym i sankcji karnej – Dopuszczalność – Przestanki – Ograniczenie, które musi odpowiadać celowi interesu ogólnego – Cel jakim jest zapewnienie poboru w pełnej wysokości należnego VAT – Włączenie*

(Karta praw podstawowych Unii Europejskiej, art. 50, art. 52 ust. 1)

7. *Prawa podstawowe – Zasada ne bis in idem – Ograniczenie – Uregulowanie krajowe przewidujące kumulację sankcji administracyjnej o charakterze karnym i sankcji karnej – Dopuszczalność – Przestanki – Poszanowanie zasady proporcjonalności – Zakres*

(Karta praw podstawowych Unii Europejskiej, art. 49 ust. 3, art. 50, art. 52 ust. 1)

8. *Prawa podstawowe – Zasada ne bis in idem – Zagwarantowanie jej w art. 50 Karty praw podstawowych Unii Europejskiej i w art. 4 protokołu nr 7 do europejskiej konwencji praw człowieka – Identyczne znaczenie i zakres – Stopień ochrony zapewniany przez kartę nienaruszający stopnia ochrony zagwarantowanego w tej konwencji*

(Karta praw podstawowych Unii Europejskiej, art. 50, art. 52 ust. 3, art. 53)

9. *Prawa podstawowe – Zasada ne bis in idem – Ograniczenie – Uregulowanie krajowe pozwalające na wszczęcie, z tytułu braku zapłaty podatku od wartości dodanej, postępowania karnego przeciwko osobie, w stosunku do której zastosowano już sankcje administracyjną o charakterze karnym za te same czyny – Dopuszczalność – Przestanki – Badanie przez sąd krajowy*

(Karta praw podstawowych Unii Europejskiej, art. 50, art. 52 ust. 1)

1. Zobacz tekst orzeczenia.

(zob. pkt 19, 20)

2. Ponieważ sankcje administracyjne nałożone przez krajowe organy podatkowe i postępowania karne wszczęte z tytułu przestępstw w dziedzinie VAT, takie jak będące przedmiotem postępowania głównego, mają na celu zapewnienie prawidłowego poboru VAT, stanowią one przejaw stosowania art. 2 i 273 dyrektywy 2006/112 oraz art. 325 TFUE, a zatem prawa Unii w rozumieniu art. 51 ust. 1 karty (zob. podobnie wyroki: z dnia 26 lutego 2013 r., Åkerberg Fransson, C-617/10, EU:C:2013:105, pkt 27; z dnia 5 kwietnia 2017 r., Orsi i Baldetti, C-217/15 i C-350/15, EU:C:2017:264, pkt 16). Powinny one zatem być zgodne z prawem podstawowym zagwarantowanym w art. 50 karty.

(zob. pkt 21)

3. Zobacz tekst orzeczenia.

(zob. pkt 22)

4. W odniesieniu do oceny karnego charakteru postępowania i sankcji takich jak będące przedmiotem postępowania głównego należy przypomnieć, że zgodnie z orzecznictwem Trybunału istotne są trzy kryteria. Pierwszym z nich jest kwalifikacja prawna naruszenia w prawie krajowym, drugim – sam

charakter naruszenia, a trzecim – charakter i stopień surowości grożącej zainteresowanemu sankcji (zob. podobnie wyroki: z dnia 5 czerwca 2012 r., Bonda, C-489/10, EU:C:2012:319, pkt 37; z dnia 26 lutego 2013 r., Åkerberg Fransson, C-617/10, EU:C:2013:105, pkt 35).

Jednakże stosowanie art. 50 karty nie ogranicza się tylko do postępowań i sankcji kwalifikowanych jako „karne” przez prawo krajowe, lecz obejmuje – niezależnie od takiej kwalifikacji w prawie krajowym – postępowania i sankcje, które należy uważać za mające charakter karny na podstawie dwóch pozostałych kryteriów wymienionych w tymże pkt 26.

W odniesieniu do drugiego kryterium, dotyczącego samego charakteru czynu, należy zbadać, czy sporna sankcja ma w szczególności cel represyjny (zob. wyrok z dnia 5 czerwca 2012 r., Bonda, C-489/10, EU:C:2012:319, pkt 39). Z powyższego wynika, że sankcja o celu represyjnym wykazuje charakter karny w rozumieniu art. 50 karty oraz że sama okoliczność, iż służy ona również celowi prewencyjnemu, nie może pozbawić jej kwalifikacji jako sankcji o charakterze karnym. Natomiast środek, który ogranicza się do naprawienia szkody wyrządzonej danym przestępstwem, nie ma charakteru karnego.

(zob. pkt 26, 30, 31)

5. Zgodnie z orzecznictwem Trybunału znaczącym kryterium dla celów oceny tożsamości czynu jest kryterium tożsamości zdarzenia, rozumiane jako istnienie całości, na którą składają się nierozdzielnie ze sobą związane konkretne okoliczności, które doprowadziły do uniewinnienia lub prawomocnego skazania danej osoby (zob. analogicznie wyroki: z dnia 18 lipca 2007 r., Kraaijenbrink, C-367/05, EU:C:2007:444, pkt 26 i przytoczone tam orzecznictwo; z dnia 16 listopada 2010 r., Mantello, C-261/09, EU:C:2010:683, pkt 39, 40). Zatem art. 50 karty zakazuje nakładania za identyczne czyny kilku sankcji o charakterze karnym po zakończeniu różnych wszczętych w tym celu postępowań.

Ponadto kwalifikacja prawna w prawie krajowym czynu i chroniony interes prawny nie są istotne do celów stwierdzenia tożsamości czynu, ponieważ zakres ochrony przyznany w art. 50 karty nie może być różny w zależności od państwa członkowskiego.

(zob. pkt 35, 36)

6. W odniesieniu do pytania, czy ograniczenie stosowania zasady *ne bis in idem* wynikające z przepisów krajowych takich jak sporne w postępowaniu głównym odpowiada celowi interesu ogólnego, z akt sprawy przedstawionych Trybunałowi wynika, że przepisy te mają na celu zagwarantowanie pełnego poboru należnego VAT. Przy uwzględnieniu znaczenia, jakie orzecznictwo Trybunału przyznaje, dla realizacji tego celu, zwalczaniu przestępstw w dziedzinie VAT (zob. podobnie wyrok z dnia 5 grudnia 2017 r., M.A.S. i M.B., C-42/17, EU:C:2017:936, pkt 34 i przytoczone tam orzecznictwo), kumulacja postępowań i sankcji o charakterze karnym może być uzasadniona, jeśli te postępowania i te sankcje służą - dla realizacji owego celu – celom uzupełniającym, których przedmiotem są w danym wypadku różne aspekty tego samego bezprawnego zachowania, czego zbadanie należy do sądu odsyłającego.

W tym względzie, w zakresie przestępstw w dziedzinie VAT wydaje się słuszne, że państwo członkowskie stara się z jednej strony zniechęcać do wszelkich uchybień zasadom deklarowania i poboru VAT i za te uchybienia karać, niezależnie od tego, czy są one zamierzone, czy też nie, poprzez nakładanie sankcji administracyjnych na zasadzie ryczałtowej, a z drugiej strony, zniechęcać do poważnych uchybień tym zasadom i za nie karać, które to uchybienia są szczególnie społecznie szkodliwe i uzasadniają przyjęcie surowszych sankcji karnych.

(zob. pkt 44, 45)

7. W odniesieniu do przestrzegania zasady proporcjonalności – zasada ta wymaga, by kumulacja postępowań karnych i sankcji, taka jak sporna w postępowaniu głównym, nie wykraczała poza granice tego, co odpowiednie i konieczne do realizacji uzasadnionych celów przyświecających danemu uregulowaniu, przy czym jeśli jest możliwy wybór spośród wielu odpowiednich środków, należy wybrać ten najmniej uciążliwy, zaś wynikające z tego niedogodności nie mogą być nadmierne w stosunku do zamierzonych celów (zob. podobnie wyroki: z dnia 25 lutego 2010 r., Müller Fleisch, C-562/08, EU:C:2010:93, pkt 43; z dnia 9 marca 2010 r., ERG i in., C-379/08 i C-380/08, EU:C:2010:127, pkt 86; a także z dnia 19 października 2016 r., EL-EM-2001, C-501/14, EU:C:2016:777, pkt 37, 39 i przytoczone tam orzecznictwo).

W tym względzie należy przypomnieć, że zgodnie z orzecznictwem przytoczonym w pkt 20 niniejszego wyroku państwa członkowskie dysponują swobodą wyboru sankcji mających zastosowanie w celu zagwarantowania pełnego poboru wpływów z VAT. W braku harmonizacji prawa Unii w tej dziedzinie państwa członkowskie mogą zatem zarówno ustanowić system, w którym przestępstwa w dziedzinie VAT mogą być przedmiotem postępowań i sankcji tylko jeden raz, jak i system dopuszczający kumulację postępowań i sankcji. W tych okolicznościach proporcjonalność przepisów krajowych, takich jak sporne w postępowaniu głównym, nie może być kwestionowana tylko z tego względu, że dane państwo członkowskie postanowiło wprowadzić możliwość takiej kumulacji, i to pod rygorem pozbawienia tego państwa członkowskiego owej swobody wyboru.

W odniesieniu do ściśle niezbędnego charakteru, przepisy krajowe takie jak sporne w postępowaniu głównym powinny przede wszystkim ustanawiać jasne i precyzyjne zasady pozwalające podmiotom prawa przewidzieć, jakie czyny i zaniechania mogą stanowić przedmiot takiej kumulacji postępowań i sankcji.

Następnie, przepisy krajowe, takie jak sporne w postępowaniu głównym, powinny zapewnić, że obciążenia wynikające dla zainteresowanych osób z takiej kumulacji zostaną ograniczone do minimum niezbędnego do realizacji celu, o którym mowa w pkt 44 niniejszego wyroku.

W odniesieniu, z jednej strony, do kumulacji postępowań o charakterze karnym, które, jak wynika z informacji znajdujących się w aktach sprawy, są prowadzone w sposób niezależny, wymóg wskazany w poprzednim punkcie oznacza istnienie zasad zapewniających koordynację mającą na celu zredukowanie do niezbędnego minimum dodatkowego obciążenia, jakie oznacza taka kumulacja dla zainteresowanych osób.

Z drugiej strony, kumulacji sankcji o charakterze karnym powinny towarzyszyć zasady umożliwiające zagwarantowanie, że surowość wszystkich nałożonych sankcji odpowiada wadze danego naruszenia, bowiem taki wymóg wynika nie tylko z art. 52 ust. 1 karty, lecz także z zasady proporcjonalności kar ustanowionej w jej art. 49 ust. 3. Owe zasady powinny przewidywać obowiązek zadbania przez właściwe organy, w wypadku nałożenia drugiej sankcji, aby surowość wszystkich nałożonych sankcji nie przewyższyła wagi stwierdzonego naruszenia.

(zob. pkt 46, 47, 49, 52, 53, 55)

8. Zobacz tekst orzeczenia.

(zob. pkt 60–62)

9. Artykuł 50 Karty praw podstawowych Unii Europejskiej należy interpretować w ten sposób, że nie sprzeciwia się on przepisom krajowym, na podstawie których można wszcząć postępowanie karne przeciwko osobie z tytułu braku zapłaty podatku od wartości dodanej należnego w ustawowych terminach, podczas gdy na tę samą osobę za ten sam czyn nałożono już niepodlegającą zaskarżeniu sankcją administracyjną o charakterze karnym w rozumieniu tegoż art. 50, pod warunkiem, że przepisy te

- zmierzają do realizacji celu interesu ogólnego, który uzasadnia taką kumulację postępowań i sankcji, czyli zwalczanie przestępstw w dziedzinie podatku od wartości dodanej, a owe postępowania i sankcje powinny służyć celom dodatkowym,
- zawierają zasady zapewniające koordynację ograniczającą do tego, co ściśle niezbędne dodatkowy ciężar ponoszony przez zainteresowane osoby w wyniku kumulacji postępowań, oraz
- przewidują zasady pozwalające zapewnić, że surowość wszystkich nałożonych sankcji zostaje ograniczona do tego, co jest ściśle niezbędne w stosunku do wagi danego przestępstwa.

Do sądu krajowego należy zapewnienie, przy uwzględnieniu wszystkich okoliczności sprawy w postępowaniu głównym, że ciężar wynikający konkretnie dla danej osoby ze stosowania przepisów krajowych spornych w postępowaniu głównym oraz dopuszczonej przez te przepisy kumulacji postępowań i sankcji nie jest nadmierny w stosunku do wagi popełnionego przestępstwa.

(zob. pkt 63, 64; pkt. 1, pkt 2 sentencji)