



Zbiór Orzeczeń

WYROK TRYBUNAŁU (pierwsza izba)

z dnia 6 października 2021 r.*

Odesłanie prejudycjalne – Artykuł 63 TFUE – Swobodny przepływ kapitału – Dyrektywa (UE) 2015/849 – Zakres stosowania – Uregulowanie krajowe wymagające dokonania płatności przekraczających określoną kwotę wyłącznie w drodze przelewu lub poprzez zdeponowanie na rachunku płatniczym – Artykuł 65 TFUE – Względy uzasadniające – Zwalczanie oszustw podatkowych i uchylania się od opodatkowania – Proporcjonalność – Sankcje administracyjne o charakterze karnym – Artykuł 49 Karty praw podstawowych Unii Europejskiej – Zasady legalności oraz proporcjonalności kar do czynów zabronionych pod groźbą kary

W sprawie C-544/19

mającej za przedmiot wniosek o wydanie, na podstawie art. 267 TFUE, orzeczenia w trybie prejudycjalnym, złożony przez Administrativen sad Blagoevgrad (sąd administracyjny w Błagojewgradzie, Bułgaria) postanowieniem z dnia 5 lipca 2019 r., które wpłynęło do Trybunału w dniu 17 lipca 2019 r., w postępowaniu:

„ECOTEX BULGARIA” EOOD

przeciwko

Teritorialna direksia na Natsionalnata agentsia za prihodite – Sofia,

przy udziale:

Prokuror ot Okrazhna prokuratura – Blagoevgrad,

TRYBUNAŁ (pierwsza izba),

w składzie: J.-C. Bonichot, prezes izby, L. Bay Larsen, C. Toader, M. Safjan i N. Jääskinen (sprawozdawca), sędziowie,

rzecznik generalny: J. Richard de la Tour,

sekretarz: A. Calot Escobar,

uwzględniając pisemny etap postępowania,

* Język postępowania: bułgarski.

rozważywszy uwagi, które przedstawili:

- w imieniu rządu bułgarskiego – L. Zaharieva i E. Petranova, w charakterze pełnomocników,
- w imieniu rządu czeskiego – M. Smolek, O. Serdula i J. Vlácil, w charakterze pełnomocników,
- w imieniu rządu hiszpańskiego – S. Jiménez García, w charakterze pełnomocnika,
- w imieniu rządu włoskiego – G. Palmieri, w charakterze pełnomocnika, którą wspierał F. Meloncelli, avvocato dello Stato,
- w imieniu rządu węgierskiego – M.Z. Fehér i R. Kissné Berta, w charakterze pełnomocników,
- w imieniu Komisji Europejskiej – H. Tserepa-Lacombe, Y. Marinova i T. Scharf, w charakterze pełnomocników,

po zapoznaniu się z opinią rzecznika generalnego na posiedzeniu w dniu 18 listopada 2020 r.,

wydaje następujący

Wyrok

- 1 Wniosek o wydanie orzeczenia w trybie prejudycjalnym dotyczy wykładni art. 63 TFUE, art. 2 ust. 1 dyrektywy Parlamentu Europejskiego i Rady (UE) 2015/849 z dnia 20 maja 2015 r. w sprawie zapobiegania wykorzystywaniu systemu finansowego do prania pieniędzy lub finansowania terroryzmu, zmieniającej rozporządzenie Parlamentu Europejskiego i Rady (UE) nr 648/2012 i uchylającej dyrektywę Parlamentu Europejskiego i Rady 2005/60/WE oraz dyrektywę Komisji 2006/70/WE (Dz.U. 2015, L 141, s. 73) w związku z motywem 6 oraz art. 4 i 5 tej dyrektywy, a także wykładni art. 58 ust. 1 i art. 60 ust. 4 tej dyrektywy w związku z art. 47 i art. 49 ust. 3 Karty praw podstawowych Unii Europejskiej (zwanej dalej „kartą”).
- 2 Wniosek ten został złożony w ramach sporu między „ECOTEX BULGARIA” EOOD (zwaną dalej „Ecotex”) a Teritorialna direksia na Natsionalna agentsia za prihodite – Sofia (dyrekcja terytorialną krajowej agencji przychodów publicznych w Sofii, Bułgaria) (zwaną dalej „właściwym organem podatkowym”) w przedmiocie zgodności z prawem administracyjnej sankcji pieniężnej nałożonej na tę spółkę z tytułu naruszenia krajowych przepisów dotyczących ograniczenia płatności gotówkowych.

Ramy prawne

Prawo Unii

- 3 Zgodnie z motywem 1 dyrektywy 2015/849:

„Przepływy pieniędzy pochodzących z nielegalnych źródeł mogą szkodzić integralności, stabilności i wiarygodności sektora finansowego oraz stanowić zagrożenie dla rynku wewnętrznego Unii, jak również rozwoju międzynarodowego. Pranie pieniędzy, finansowanie terroryzmu i przestępczości zorganizowanej nadal stanowią poważny problem, którym należy się

zająć na szczeblu Unii. Oprócz dalszego rozwijania instrumentów prawnokarnych na szczeblu Unii niezbędne są ukierunkowane i proporcjonalne działania zapobiegające wykorzystaniu systemu finansowego do prania pieniędzy i finansowania terroryzmu, które to działania mogą przynieść komplementarne wyniki”.

4 Motyw 6 tej dyrektywy ma następujące brzmienie:

„Duże płatności gotówkowe wiążą się z bardzo dużym ryzykiem prania pieniędzy i finansowania terroryzmu. W celu zwiększenia nadzoru oraz ograniczenia ryzyka, z jakim wiążą się takie płatności gotówkowe, osoby prowadzące handel towarami powinny być objęte niniejszą dyrektywą w takim zakresie, w jakim dokonują płatności gotówkowych, lub je otrzymują, na kwotę 10 000 EUR lub wyższą. Państwa członkowskie powinny mieć możliwość przyjęcia niższych progów, wprowadzenia dodatkowych ogólnych ograniczeń w stosunku do wykorzystywania gotówki i innych przepisów o bardziej rygorystycznym charakterze”.

5 Zgodnie z motywem 11 tej dyrektywy:

„Należy wyraźnie podkreślić, że »przestępstwa podatkowe« dotyczące podatków bezpośrednich i pośrednich objęte są zakresem szerokiej definicji »działalności przestępczej« określonej w niniejszej dyrektywie zgodnie ze zmienionymi zaleceniami [Grupy Specjalnej ds. Przeciwdziałania Praniu Pieniędzy (FATF)]. Ponieważ w każdym państwie członkowskim za »działalność przestępczą« zagrożoną karami, o których mowa w art. 3 pkt 4 lit. f) niniejszej dyrektywy, mogą być uznawane różne przestępstwa podatkowe, definicje przestępstwa podatkowego określone w prawie krajowym państw członkowskich mogą się od siebie różnić. Choć nie przewiduje się harmonizacji definicji przestępstw podatkowych określonych w prawie krajowym państw członkowskich, państwa te powinny umożliwić, w najszerszym zakresie, na jaki zezwala prawo krajowe, wymianę informacji lub udzielanie pomocy pomiędzy unijnymi jednostkami analityki finansowej”.

6 Celem dyrektywy 2015/849, zgodnie z jej art. 1 ust. 1, jest zapobieganie wykorzystywaniu unijnego systemu finansowego do prania pieniędzy i finansowania terroryzmu.

7 Artykuł 2 ust. 1 tej dyrektywy stanowi:

„Niniejszą dyrektywę stosuje się do następujących podmiotów zobowiązanych:

- 1) instytucji kredytowych;
- 2) instytucji finansowych;
- 3) następujących osób fizycznych lub prawnych podczas wykonywania ich działalności zawodowej:

[...]

- e) innych osób prowadzących handel towarami w zakresie, w jakim płatności są dokonywane lub otrzymywane w gotówce w kwocie 10 000 EUR lub wyższej, bez względu na to, czy transakcja jest przeprowadzana jako pojedyncza operacja, czy kilka operacji, które wydają się być ze sobą powiązane;

[...]”.

8 Artykuł 3 wskazanej dyrektywy stanowi:

„Na użytek niniejszej dyrektywy stosuje się następujące definicje:

[...]

4) »działalność przestępcza« oznacza jakikolwiek przestępczy udział w popełnieniu następujących poważnych przestępstw:

[...]

f) wszelkich przestępstw, w tym przestępstw podatkowych odnoszących się do podatków bezpośrednich i pośrednich – zgodnie z definicją w prawie krajowym państw członkowskich – których maksymalne zagrożenie karą przekracza rok pozbawienia wolności lub ograniczenia wolności, lub – w przypadku państw członkowskich, których systemy prawne określają w odniesieniu do przestępstw minimalny próg zagrożenia karą – wszystkich przestępstw, których dolna granica zagrożenia karą jest wyższa niż sześć miesięcy pozbawienia wolności lub ograniczenia wolności;

[...]”.

9 Artykuł 4 wspomnianej dyrektywy przewiduje:

„1. Państwa członkowskie, zgodnie z podejściem opartym na analizie ryzyka, zapewniają całkowite lub częściowe rozszerzenie zakresu stosowania niniejszej dyrektywy na zawody i kategorie jednostek [przedsiębiorstw] inne niż podmioty zobowiązane, o których mowa w art. 2 ust. 1, prowadzące rodzaje działalności, których wykorzystanie do celów prania pieniędzy lub finansowania terroryzmu jest szczególnie prawdopodobne.

2. W przypadku gdy dane państwo członkowskie rozszerza zakres stosowania niniejszej dyrektywy na zawody lub kategorie jednostek inne niż określone w art. 2 ust. 1, informuje o tym fakcie Komisję”.

10 Artykuł 5 dyrektywy 2015/849 ma następujące brzmienie:

„W celu zapobiegania praniu pieniędzy i finansowaniu terroryzmu państwa członkowskie mogą przyjąć lub utrzymać w mocy bardziej rygorystyczne przepisy w dziedzinie objętej niniejszą dyrektywą, w granicach prawa Unii”.

11 Artykuł 58 ust. 1 tej dyrektywy stanowi:

„Państwa członkowskie zapewniają – zgodnie z niniejszym artykułem i z art. 59–61 – możliwość pociągania podmiotów zobowiązanych do odpowiedzialności z tytułu naruszeń przepisów krajowych transponujących niniejszą dyrektywę. Wszelkie wynikające stąd kary lub środki muszą być skuteczne, proporcjonalne i odstraszające”.

12 Artykuł 60 ust. 4 wspomnianej dyrektywy stanowi:

„Państwa członkowskie zapewniają uwzględnianie przez właściwe organy – przy ustalaniu rodzaju oraz wysokości kar lub środków administracyjnych – wszelkich istotnych okoliczności, w tym w stosownych przypadkach:

- a) wagi naruszenia i czasu jego trwania;
- b) stopnia odpowiedzialności danej odpowiedzialnej osoby fizycznej lub prawnej;
- c) kondycji finansowej odpowiedzialnej osoby fizycznej lub prawnej, której to kondycji wyznacznikiem jest na przykład wysokość całkowitych obrotów odpowiedzialnej osoby prawnej lub roczny dochód odpowiedzialnej osoby fizycznej;
- d) korzyści z naruszenia uzyskanej przez odpowiedzialną osobę fizyczną lub prawną, o ile można taką korzyść ustalić;
- e) strat poniesionych przez osoby trzecie w związku z naruszeniem, o ile można je ustalić;
- f) stopnia współpracy odpowiedzialnej osoby fizycznej lub prawnej z właściwym organem;
- g) uprzednich naruszeń popełnionych przez odpowiedzialną osobę fizyczną lub prawną”.

13 Artykuł 67 ust. 1 tej samej dyrektywy przewiduje:

„Państwa członkowskie wprowadzają w życie przepisy ustawowe, wykonawcze i administracyjne niezbędne do wykonania niniejszej dyrektywy do dnia 26 czerwca 2017 r. Tekst tych przepisów niezwłocznie przekazują Komisji.

Przepisy przyjęte przez państwa członkowskie zawierają odniesienie do niniejszej dyrektywy lub odniesienie takie towarzyszy ich urzędowej publikacji. Metody dokonywania takiego odniesienia określane są przez państwa członkowskie”.

Prawo bułgarskie

14 Zgodnie z art. 1 zakon za ogranichavane na plashtanyata v broy (ustawy o ograniczeniu płatności w gotówce, DV nr 16 z dnia 22 lutego 2011 r., zwanej dalej „ZOPB”) ustawa ta reguluje ograniczenia płatności gotówkowych na terytorium Bułgarii.

15 Zgodnie z art. 2 ZOPB:

„Ustawy nie stosuje się do:

- 1. wypłat i wpłat gotówki na własny rachunek płatniczy;
- 2. wypłat i wpłat gotówki na rachunek płatniczy osób nieposiadających zdolności do czynności prawnych lub ograniczonych w zdolności do czynności prawnych lub na rachunek małżonków lub krewnych w linii prostej;
- 3. transakcji gotówkowych w walutach obcych w formie handlowej na zasadach komercyjnych;

4. transakcji w banknotach i monetach z udziałem bułgarskiego banku centralnego;
5. wymiany używanych bułgarskich banknotów i monet przez banki;
6. zapłaty wynagrodzenia za pracę w rozumieniu [Kodeks na truda (kodeksu pracy)];
7. [...] wypłaty gwarantowanych depozytów w rozumieniu [zakon za garantirane na vlogovete v bankite (ustawy o gwarancji depozytów bankowych)]”.

16 Artykuł 3 ZOPB stanowi:

„(1) Płatności na terytorium kraju dokonywane są wyłącznie za pośrednictwem przelewu lub wpłaty na rachunek płatniczy, w przypadku gdy:

1. ich wartość jest równa lub przekracza 10 000 [lewów bułgarskich (BGN) (około 5110 EUR)];
2. ich wartość jest niższa niż 10 000 BGN, lecz stanowi część świadczenia pieniężnego wynikającego z umowy, którego wartość jest równa lub przekracza 10 000 BGN.

(2) [...] Ustęp 1 ma zastosowanie również do płatności w walutach obcych, których kwoty po przeliczeniu na BGN są równe lub przekraczają 10 000 BGN. Przeliczenia na BGN dokonuje się według kursu Bałgarska narodna banka [(narodowego banku bułgarskiego)] z dnia zapłaty”.

17 Artykuł 5 ZOPB ma następujące brzmienie:

„(1) Kto narusza art. 3 bądź umożliwia popełnienie takiego naruszenia, podlega karze grzywny stanowiącej równowartość 25% łącznej kwoty dokonanej płatności w przypadku osoby fizycznej lub karze pieniężnej w kwocie 50% łącznej kwoty dokonanej płatności w przypadku osoby prawnej.

(2) W przypadku powtórnego popełnienia naruszenia, o którym mowa w ust. 1, kwota grzywny wynosi 50% kwoty dokonanej płatności, a kwota kary pieniężnej 100% kwoty dokonanej płatności”.

18 Zgodnie z art. 6 ZOPB:

„(1) Decyzje dotyczące stwierdzenia naruszeń, o których mowa w niniejszej ustawie, są wydawane przez organy Natsionalna agentsia za prihodite [(narodowej agencji przychodów skarbowych, Bułgaria)]. Decyzje w sprawie wymierzenia sankcji administracyjnych wydaje dyrektor wykonawczy narodowej agencji przychodów skarbowych lub upoważnieni przez niego urzędnicy.

(2) Zakon za administrativnite narushenia i nakazania [(ustawa w sprawie naruszeń i sankcji administracyjnych, DV nr 92 z dnia 28 listopada 1969 r., zwana dalej »ZANN«)] określa zasady sporządzania decyzji w sprawie wymierzenia sankcji administracyjnych i ich wydawania, przysługujące od nich środki odwoławcze oraz ich wykonywanie”.

19 Artykuł 27 ust. 1–5 ZANN stanowi:

„(1) Sankcję administracyjną określa się zgodnie z przepisami niniejszej ustawy w granicach sankcji przewidzianej za popełnienie naruszenia.

(2) Przy ustalaniu sankcji uwzględnia się wagę naruszenia, pobudki jego popełnienia oraz inne okoliczności łagodzące i obciążające, jak również sytuację majątkową sprawcy.

(3) Okoliczności łagodzące skutkują zastosowaniem łagodniejszej sankcji, a okoliczności obciążające – sankcji surowszej.

[...]

(5) Niedopuszczalne jest [...] ustalenie sankcji poniżej minimalnej przewidzianej kwoty sankcji, na które składają się grzywna i czasowe pozbawienie prawa wykonywania zawodu lub określonej działalności [...].

20 Artykuł 28 lit. a) ZANN stanowi, że w przypadku naruszeń administracyjnych mniejszej wagi organ upoważniony do nakładania sankcji może odstąpić od nałożenia sankcji, upominając jednocześnie sprawcę ustnie bądź na piśmie, że w przypadku ponownego popełnienia naruszenia zostanie na niego nałożona sankcja administracyjna.

21 Zgodnie z art. 63 tej ustawy rayonen sad (sąd rejonowy, Bułgaria), w składzie jednego sędziego, rozpoznaje sprawę co do istoty i rozstrzyga wyrokiem, którym może utrzymać w mocy, zmienić lub uchylić bądź to decyzję o nałożeniu sankcji administracyjnej, bądź protokół elektroniczny. Wyrok ten podlega zaskarżeniu w drodze skargi kasacyjnej wnoszonej do administrativen sad (sądu administracyjnego, Bułgaria), na podstawach określonych w Nakazatelno-protsesualen kodeks (kodeksie postępowania karnego) oraz w trybie przewidzianym w rozdziale 12 Administrativnoprotsesualen kodeks (kodeksu postępowania administracyjnego).

22 Artykuł 83 ZANN przewiduje:

„(1) W wypadkach przewidzianych we właściwej ustawie, w zarządzeniu rady ministrów lub zarządzeniu rady gminy na osoby prawne lub jednoosobowych przedsiębiorców mogą zostać nałożone kary pieniężne za niewykonanie zobowiązań wobec państwa lub gminy w ramach prowadzonej działalności.

(2) Kara, o której mowa w poprzednim ustępie, zostaje nałożona zgodnie z niniejszą ustawą, chyba że dany akt normatywny stanowi inaczej”.

Postępowanie główne i pytania prejudycjalne

23 Głównym przedmiotem działalności Ecotex, spółki handlowej prawa bułgarskiego, jest handel hurtowy maszynami produkcyjnymi i ich instalacja. KS, obywatel grecki zamieszkały w Grecji, jest dyrektorem oraz jedynym wspólnikiem tej spółki.

- 24 W trakcie zgromadzenia wspólników tej spółki w dniu 14 marca 2018 r. postanowiono, że niepodzielony zysk w wysokości 100 000 BGN (około 51 110 EUR), kwota netto po opodatkowaniu podatkiem dochodowym od osób prawnych, zostanie wypłacony w formie dywidendy jednemu wspólnikowi, KS. Postanowiono również, że kwota ta zostanie mu wypłacona w gotówce na podstawie upoważnienia do wypłaty z kasy spółki.
- 25 W ramach kontroli podatkowej ustalono, że na podstawie uchwały zgromadzenia wspólników z dnia 14 marca 2018 r. dotyczącej wypłaty dywidendy w okresie od 14 do 22 marca 2018 r. na rzecz KS została wypłacona w gotówce kwota 95 000 BGN (około 48 550 EUR) na podstawie dziewięciu upoważnień do wypłaty gotówki z kasy, z których każde dotyczyło wypłaty gotówki w kwocie 10 000 BGN (około 5110 EUR), oraz jednego upoważnienia do wypłaty gotówki z kasy, obejmującego kwotę 5000 BGN (około 2555 EUR).
- 26 Właściwy organ podatkowy ogłosił w dniu 5 czerwca 2018 r. wszczęcie postępowania karnego o charakterze administracyjnym przeciwko Ecotex i w dniu 26 czerwca 2018 r. wydał protokół stwierdzający naruszenie przepisów ZOPB ze względu na to, że w dniu 14 marca 2018 r. Ecotex wypłacił w gotówce, na podstawie upoważnienia do wypłaty z kasy, kwotę 10 000 BGN na rzecz KS w oparciu o uchwałę zgromadzenia wspólników z dnia 14 marca 2018 r. o wypłacie na rzecz KS dywidend w wysokości 100 000 BGN.
- 27 W dniu 10 lipca 2018 r. Ecotex wniósł zażalenie na ten protokół, podnosząc, że wypłata kwoty 10 000 BGN dokonana w dniu 14 marca 2018 r. przekraczała jedynie o 0,01 BGN (około 0,005 EUR) ograniczenie dotyczące płatności gotówkowych przewidziane w ZOPB, a zatem naruszenie było „mniejszej wagi” w rozumieniu art. 28 ZANN.
- 28 W dniu 3 września 2018 r., na podstawie wskazanego protokołu, właściwy organ podatkowy wydał decyzję, na mocy której nałożona została na Ecotex, zgodnie z art. 5 ust. 1 ZOPB, kara pieniężna z uwagi na to, że w dniu 14 marca 2018 r. spółka ta wypłaciła w gotówce na rzecz KS kwotę w wysokości 10 000 BGN. Z postanowienia odsyłającego wynika, że każda z wypłat w kwocie 10 000 BGN na rzecz KS została zaklasyfikowana jako naruszenie art. 3 ust. 1 pkt 1 ZOPB, a na podstawie art. 5 ust. 1 ZOPB nałożonych zostało dziewięć sankcji administracyjnych o charakterze pieniężnym. Zgodnie z przepisami krajowymi każda kara pieniężna wynosiła 5000 BGN, co odpowiadało połowie kwoty wypłaconej w gotówce.
- 29 Wyrokiem z dnia 14 grudnia 2018 r. Rayonen sad Petrich (sąd rejonowy w Petriczu, Bułgaria) oddalił skargę o stwierdzenie nieważności wniesioną przez Ecotex przeciwko tej decyzji właściwego organu podatkowego. Ecotex wniósł w związku z tym skargę kasacyjną do sądu odsyłającego, Administrativen sad Blagoevgrad (sądu administracyjnego w Błagojewgradzie, Bułgaria).
- 30 Ecotex powtórzył w istocie przed tym sądem argument zawarty w pkt 27 niniejszego wyroku, uściślając, że ze względu na niewielką wagę naruszenia kara pieniężna odpowiadająca połowie łącznej kwoty otrzymanej w gotówce wydaje się nieproporcjonalna. Ecotex podnosi również, że prawo do otrzymania dywidendy w spółce nie stanowi transakcji lub umowy, a zatem nie jest objęte pojęciem „płatności” w rozumieniu art. 3 ust. 1 pkt 1 ZOPB.
- 31 Właściwy organ podatkowy twierdzi, że pojęcie „płatności” w rozumieniu art. 3 ust. 1 pkt 1 ZOPB należy rozumieć w ten sposób, że oznacza ono bez wyjątku każdą płatność lub transakcję finansową, niezależnie od tego, czy chodzi o wypłatę dywidend, czy o to, czy opiera się ona na stosunku umownym, pozaumownym lub stosunku członkostwa.

- 32 Sąd odsyłający zauważa na wstępie, że ZOPB jest krajowym instrumentem transpozycji dyrektywy 2005/60/WE Parlamentu Europejskiego i Rady z dnia 26 października 2005 r. w sprawie przeciwdziałania korzystaniu z systemu finansowego w celu prania pieniędzy oraz finansowania terroryzmu (Dz.U. 2005, L 309, s. 15), która została uchylona i zastąpiona z dniem 26 czerwca 2017 r. dyrektywą 2015/849.
- 33 W konsekwencji uważa on, że wykładni art. 3 ust. 1 pkt 1 tej ustawy należy dokonywać w świetle właściwych przepisów dyrektywy 2015/849, a także art. 63 TFUE.
- 34 W pierwszej kolejności, powołując się na wyrok z dnia 6 czerwca 2000 r., Verkooijen (C-35/98, EU:C:2000:294), sąd odsyłający przypomina, że pojęcie „przepływu kapitału” obejmuje między innymi otrzymywanie dywidend z akcji i udziałów w spółkach handlowych. Sąd ten zastanawia się zatem, czy art. 63 TFUE, który zgodnie z orzecznictwem Trybunału zakazuje między innymi stosowania środków mogących zniechęcić osoby niebędące rezydentami do dokonywania inwestycji w danym państwie członkowskim lub do utrzymywania takich inwestycji, sprzeciwia się przepisowi wprowadzającemu ograniczenie płatności w gotówce takiemu jak ten zawarty w art. 3 ust. 1 pkt 1 ZOPB.
- 35 W drugiej kolejności sąd odsyłający wskazuje, że celem dyrektywy 2015/849 jest zapobieganie wykorzystywaniu systemu finansowego Unii do prania pieniędzy i finansowania terroryzmu. Otóż zgodnie z art. 5 tej dyrektywy państwa członkowskie mogą w tym celu wprowadzić ograniczenia w korzystaniu z płatności gotówkowych bardziej rygorystyczne niż ograniczenia przewidziane w tej dyrektywie. W tym kontekście sąd odsyłający zastanawia się, czy ograniczenie płatności gotówkowych, o którym mowa w art. 3 ust. 1 pkt 1 ZOPB, jest objęte przedmiotowym zakresem stosowania dyrektywy 2015/849, a jeżeli tak, to czy państwa członkowskie mogą określić próg płatności w gotówce niższy od kwoty 10 000 EUR.
- 36 W trzeciej kolejności, w przypadku udzielenia odpowiedzi twierdzącej na to drugie pytanie, konieczne byłoby dokonanie oceny, w świetle art. 58 ust. 1 i art. 60 ust. 4 dyrektywy 2015/849 w związku z art. 49 ust. 3 karty, w jakim zakresie przepis krajowy taki jak art. 5 ust. 1 ZOPB może przewidywać w odniesieniu do wszystkich transakcji finansowych karę pieniężną wobec osób prawnych w stałej kwocie wynoszącej połowę całkowitej kwoty płatności dokonanej w gotówce. Ponadto zdaniem sądu odsyłającego powstaje również pytanie, czy taki przepis krajowy nie narusza zasady skutecznej kontroli sądowej ustanowionej w art. 47 karty, ponieważ z art. 27 ust. 5 ZANN wynika, że właściwy sąd krajowy, w przypadku wniesienia odwołania, nie może obniżyć sankcji poniżej minimalnej kwoty przewidzianej w art. 5 ust. 1 ZOPB.
- 37 W tych okolicznościach Administrativen sad Blagoevgrad (sąd administracyjny w Błagojewgradzie) postanowił zawiesić postępowanie i zwrócić się do Trybunału z następującymi pytaniami prejudycjalnymi:
- „1) Czy art. 63 TFUE należy interpretować w ten sposób, że nie dopuszcza on krajowego uregulowania takiego jak rozpatrywane w postępowaniu głównym, w rozumieniu którego płatności na terytorium państwa są dokonywane jedynie w drodze przelewu lub wpłaty na rachunek płatniczy, gdy są w wysokości równej lub przewyższającej kwotę 10 000 BGN, i na mocy którego to uregulowania ograniczono płatność w gotówce dywidend od niepodzielnego zysku w wysokości równej lub przewyższającej kwotę 10 000 BGN, a jeśli dopuszcza on takie uregulowanie – czy ograniczenie to jest zasadne w świetle celów [dyrektywy 2015/849]?

- 2) Czy art. 2 ust. 1 [dyrektywy 2015/849], mając na względzie motyw 6 jej preambuły oraz jej art. 4 i 5, należy interpretować w ten sposób, że dopuszcza on ogólne krajowe uregulowanie takie jak rozpatrywane w postępowaniu głównym, zgodnie z którym płatności na terytorium państwa są dokonywane jedynie w drodze przelewu lub wpłaty na rachunek płatniczy, gdy są w wysokości równej lub przewyższającej kwotę 10 000 BGN, i w świetle którego nie jest istotny podmiot ani podstawa płatności w gotówce, a równocześnie ma ono zastosowanie do wszystkich płatności w gotówce między osobami fizycznymi i prawnymi?
- a) Na wypadek udzielenia odpowiedzi twierdzącej na to pytanie, czy art. 2 ust. 1 pkt 3 lit. e) [dyrektywy 2015/849] dopuszcza, mając na względzie motyw 6 jej preambuły oraz art. 4 i 5, przyjmowanie przez państwa członkowskie uzupełniających ogólnych ograniczeń płatności w gotówce w krajowym uregulowaniu takim jak rozpatrywane w postępowaniu głównym, zgodnie z którym płatności na terytorium państwa są dokonywane jedynie w drodze przelewu lub wpłaty na rachunek płatniczy, gdy są w wysokości równej lub przewyższającej kwotę 10 000 BGN – gdy płatność w gotówce ma za podstawę »niepodzielony zysk« (dywidendę)?
- b) Na wypadek udzielenia odpowiedzi twierdzącej na to pytanie, czy art. 2 ust. 1 pkt 3 lit. e) [dyrektywy 2015/849] dopuszcza, mając na względzie motyw 6 jej preambuły i art. 5, przyjmowanie przez państwa członkowskie ograniczeń płatności w gotówce w krajowym uregulowaniu prawnym takim jak rozpatrywane w postępowaniu głównym – zgodnie z którym płatności na terytorium państwa są dokonywane jedynie w drodze przelewu lub wpłaty na rachunek płatniczy, gdy są w wysokości równej lub przewyższającej kwotę 10 000 BGN – przy progu niższym niż 10 000 EUR?
- 3) a) Czy art. 58 ust. 1 i art. 60 ust. 4 [dyrektywy 2015/849], mając na względzie art. 49 ust. 3 [karty], należy interpretować w ten sposób, że nie dopuszczają one krajowego uregulowania prawnego takiego jak rozpatrywane w postępowaniu głównym, które określa kwotę sankcji administracyjnych w przypadku naruszeń ograniczeń dotyczących płatności w gotówce, jeśli przepis ten nie umożliwia zróżnicowanego traktowania sytuacji, zgodnie z konkretnymi istotnymi okolicznościami?
- b) Na wypadek udzielenia odpowiedzi, że art. 58 ust. 1 i art. 60 ust. 4 [dyrektywy 2015/849], mając na względzie art. 49 ust. 3 [karty], dopuszczają krajowe uregulowanie prawne takie jak rozpatrywane w postępowaniu głównym, regulujące ustaloną wysokość kar administracyjnych za naruszenia ograniczeń płatności w gotówce, to czy art. 58 i art. 60 ust. 4 [dyrektywy 2015/849], mając na względzie zasadę skuteczności i prawo do skutecznej ochrony sądowej określone w art. 47 [karty], należy interpretować w ten sposób, że nie dopuszczają one krajowego uregulowania prawnego takiego jak rozpatrywane w postępowaniu głównym, ograniczającego kontrolę sądową, jeśli nie dopuszcza ono określenia przez sąd sankcji administracyjnej za naruszenia ograniczeń płatności w gotówce – na wypadek jej zaskarżenia – poniżej ustalonej stałej wysokości, zgodnie z konkretnymi istotnymi okolicznościami?”.

W przedmiocie pytań prejudycjalnych

W przedmiocie pytania drugiego

- 38 Poprzez pytanie drugie, które należy zbadać w pierwszej kolejności, sąd odsyłający dąży w istocie do ustalenia, czy art. 2 ust. 1 pkt 3 lit. e) dyrektywy 2015/849 w związku z motywem 6 tej dyrektywy oraz jej art. 4 i 5 należy interpretować w ten sposób, że stoi on na przeszkodzie uregulowaniu państwa członkowskiego, które w sytuacji dokonywania płatności na terytorium

krajowym w kwocie równej ustalonemu progowi lub od niego wyższej zakazuje osobom fizycznym i prawnym płatności w gotówce i wymaga od nich dokonania przelewu lub wpłaty na rachunek płatniczy.

- 39 W tym względzie należy przypomnieć, że art. 2 dyrektywy 2015/849 wymienia podmioty, do których dyrektywa ta ma zastosowanie ze względu na ich udział w dokonywaniu transakcji lub wykonaniu działalności o charakterze finansowym.
- 40 Dyrektywa ta ma zatem zastosowanie w szczególności, zgodnie z jej art. 2 ust. 1 pkt 3 lit. e), do płatności dokonywanych lub otrzymywanych w gotówce przez osoby prowadzące handel towarami, w wysokości równej lub wyższej niż 10 000 EUR, bez względu na to, czy transakcja jest przeprowadzana jako pojedyncza operacja, czy kilka operacji, które wydają się być ze sobą powiązane.
- 41 Dyrektywa 2015/849 stanowi ponadto w art. 4, że państwa członkowskie mogą rozszerzyć zakres jej stosowania na zawody i kategorie przedsiębiorstw prowadzące rodzaje działalności, których wykorzystanie do celów prania pieniędzy lub finansowania terroryzmu jest szczególnie prawdopodobne. Co więcej, art. 5 tej dyrektywy stanowi, że państwa członkowskie mogą również przyjąć w dziedzinie objętej tą dyrektywą bardziej rygorystyczne przepisy w celu zapobiegania tej działalności przestępczej w granicach prawa Unii. Poza tym z motywu 6 wskazanej dyrektywy wynika, że państwa członkowskie powinny „mieć możliwość przyjęcia niższych progów [niż próg 10 000 EUR], wprowadzenia dodatkowych ogólnych ograniczeń w stosunku do wykorzystywania gotówki i innych przepisów o bardziej rygorystycznym charakterze”.
- 42 Należy zatem zbadać, czy ustawodawstwo krajowe takie jak rozpatrywane w postępowaniu głównym może być objęte zakresem stosowania dyrektywy 2015/849, a w szczególności jednego lub kilku z tych przepisów.
- 43 W tym względzie, jak wskazał rzecznik generalny w pkt 45 opinii, w świetle celów i systematyki dyrektywy 2015/849 wydaje się, że tak nie jest.
- 44 Co się tyczy bowiem, w pierwszej kolejności, celów dyrektywy 2015/849, ma ona na celu, jak wynika z jej art. 1 w związku z jej motywem 1, zapobieganie wykorzystywaniu systemu finansowego do prania pieniędzy i finansowania terroryzmu dla uniknięcia sytuacji, w której przepływy pieniędzy pochodzących z nielegalnych źródeł mogłyby szkodzić integralności, stabilności i wiarygodności sektora finansowego Unii lub zagrozić jej rynkowi wewnętrznemu, jak również rozwojowi międzynarodowemu. Jak zauważył rzecznik generalny w pkt 46 opinii, wspomniana dyrektywa dokonuje w tym celu harmonizacji środków nadzoru i kontroli, które państwa członkowskie powinny ustanowić w stosunku do kategorii zawodów najbardziej podatnych na manipulowanie pieniędzmi pochodzącymi z poważnej przestępczości i gromadzenie pieniędzy lub mienia na cele terrorystyczne.
- 45 O ile prawdą jest, że przestępstwa podatkowe związane z podatkami bezpośrednimi i pośrednimi należą do działalności przestępczej objętej zakresem stosowania dyrektywy 2015/849, o tyle z jej art. 3 pkt 4 lit. f), jak również z jej motywu 11 wynika, że ma to miejsce wyłącznie pod warunkiem, że przestępstwa te podlegają karze pozbawienia lub ograniczenia wolności przez określony czas. W rezultacie rzeczona dyrektywa ma zapobiegać popełnianiu przestępstw podatkowych o wiele poważniejszych niż te wynikające z naruszenia ograniczeń płatności w gotówce.

- 46 Co się tyczy uregulowania krajowego rozpatrywanego w postępowaniu głównym, z akt sprawy, którymi dysponuje Trybunał, wynika, że zmierza ono do osiągnięcia celów odmiennych od celów realizowanych przez dyrektywę 2015/849. Uregulowanie to służy bowiem, jak się zdaje, zwalczaniu oszustw podatkowych i uchylania się od opodatkowania poprzez ustanowienie wymogu, aby płatności w kwocie równej lub przewyższającej 10 000 BGN były dokonywane nie w gotówce, lecz w drodze przelewu lub wpłaty na rachunek płatniczy, tak aby zapewnić identyfikowalność operacji finansowych. Zdaniem rządu bułgarskiego ZOPB zmierza w ten sposób do ograniczenia sektora nieformalnego w gospodarce bułgarskiej i zapobiegania ukrywaniu płatności lub wpływów i wydatków w celu uniknięcia zapłaty podatków przewidzianych w obowiązujących przepisach oraz opłacania obowiązkowych składek na ubezpieczenie społeczne.
- 47 Rząd bułgarski wyjaśnił ponadto w uwagach na piśmie, że na szczeblu krajowym istnieją dwa teksty, które zostały przyjęte w celu transpozycji dyrektywy 2015/849, a mianowicie zakon za merkite sreshtu izpiraneto na pari (ustawa o środkach zwalczania prania pieniędzy, DV nr 27 z dnia 27 marca 2018 r.) i zakon za merkite sreshtu finantsiraneto na terorizma (ustawa o środkach zwalczania finansowania terroryzmu, DV nr 16 z dnia 18 lutego 2003 r.). ZOPB nie zawiera natomiast żadnego środka odnoszącego się do zwalczania prania pieniędzy i finansowania terroryzmu oraz nie zawiera żadnego odesłania do dyrektywy 2015/849.
- 48 Należy podkreślić w tym względzie, że zgodnie z art. 67 ust. 1 dyrektywy 2015/849 gdy państwa członkowskie przyjmują przepisy ustawowe, wykonawcze i administracyjne niezbędne do wykonania tej dyrektywy, przepisy te powinny zawierać odniesienie do tej dyrektywy lub odniesienie to powinno towarzyszyć ich urzędowej publikacji.
- 49 Co się tyczy, w drugiej kolejności, systematyki dyrektywy 2015/849, ustanawia ona środki, które różnią się, ze względu na swój charakter i adresatów, od środków wprowadzonych przez uregulowanie krajowe rozpatrywane w postępowaniu głównym.
- 50 Co się tyczy, po pierwsze, charakteru tych środków, osoby objęte zakresem stosowania tej dyrektywy powinny, podobnie jak przewidywała dyrektywa 2005/60, podlegać, ze względu na swój udział w wykonywaniu transakcji lub prowadzeniu działalności finansowej, określonym obowiązkom, a mianowicie w szczególności obowiązkom w zakresie identyfikacji i weryfikacji tożsamości klienta i rzeczywistego beneficjenta, uzyskania informacji na temat celu i planowanego charakteru stosunku gospodarczego, jak również obowiązkowi zgłaszania właściwym organom wszelkich przypadków, w których zachodzi podejrzenie prania pieniędzy lub finansowania terroryzmu (zob. podobnie, w odniesieniu do dyrektywy 2005/60, wyrok z dnia 17 stycznia 2018 r., *Corporate Companies*, C-676/16, EU:C:2018:13, pkt 27).
- 51 Natomiast z akt sprawy, którymi dysponuje Trybunał, wynika, że ZOPB reguluje wyłącznie stosowane przez osoby fizyczne i prawne sposoby płatności na terytorium kraju.
- 52 Należy również podkreślić, że dyrektywa 2015/849 nie zawiera żadnego przepisu ograniczającego kwotę płatności, które mogą być dokonywane w gotówce, ani nie wymaga, aby państwa członkowskie wprowadzały takie ograniczenia.
- 53 Ponadto o ile w szczególności z jej art. 5 oraz jej motywu 6 wynika, że dyrektywa 2015/849 nie stoi na przeszkodzie przyjęciu lub utrzymywaniu w mocy przez państwa członkowskie bardziej rygorystycznych przepisów w celu zapobiegania praniu pieniędzy i finansowaniu terroryzmu,

o tyle nie jest to cel uregulowania rozpatrywanego w postępowaniu głównym, jak wynika to z pkt 46 i 47 niniejszego wyroku. Środki przewidziane w tym uregulowaniu nie stanowią zatem środków transpozycji tej dyrektywy.

- 54 Co się tyczy, po drugie, zakresu stosowania *ratione personae* dyrektywy 2015/849, jak wyjaśnił rzecznik generalny w pkt 54 opinii, środki wprowadzone tą dyrektywą są skierowane, zgodnie z jej art. 2, do ograniczonego kręgu podmiotów, możliwych do zidentyfikowania bądź to z uwagi na stopień, w jakim są narażone na ryzyko prania pieniędzy i finansowania terroryzmu, bądź z uwagi na stopień podatności na zagrożenia dokonywanych przez nie transakcji lub prowadzonej działalności finansowej.
- 55 Z akt sprawy, którymi dysponuje Trybunał, wynika natomiast, że uregulowanie krajowe rozpatrywane w postępowaniu głównym ma zastosowanie do każdej osoby fizycznej lub prawnej, niezależnie od tego, w jakim charakterze dokonuje ona płatności, a także niezależnie od istnienia czy też w danym przypadku charakteru transakcji, z którą związana jest ta płatność.
- 56 Ponadto w świetle okoliczności faktycznych sporu w postępowaniu głównym należy zauważyć, że zakres stosowania art. 2 ust. 1 pkt 3 lit. e) dyrektywy 2015/849 obejmuje w każdym wypadku wyłącznie płatności dokonane w zamian za dostawę towarów, a nie stosunki między spółką a jej akcjonariuszami. W tych okolicznościach przyznane państwom członkowskim w motywie 6 tej dyrektywy uprawnienie do przyjęcia progów niższych od progu, o którym mowa w tym art. 2 ust. 1 pkt 3 lit. e), nie może mieć znaczenia w sytuacji takiej jak rozpatrywana w postępowaniu głównym.
- 57 Podobnie mimo że art. 4 dyrektywy 2015/849 upoważnia państwa członkowskie do rozszerzenia zakresu jej stosowania, przepis ten przewiduje takie rozszerzenie jedynie względem przedsiębiorców oraz kategorii przedsiębiorstw, „prowadząc[ych] rodzaje działalności, których wykorzystanie do celów prania pieniędzy lub finansowania terroryzmu jest szczególnie prawdopodobne”. Nie może on zatem stanowić podstawy prawnej dla uregulowania takiego jak rozpatrywane w postępowaniu głównym, mającego zastosowanie, jak wynika z pkt 55 niniejszego wyroku, do każdej osoby fizycznej lub prawnej, niezależnie od tego, w jakim charakterze dokonuje ona płatności, a także niezależnie od istnienia czy też w danym przypadku charakteru transakcji, z którą związana jest ta płatność.
- 58 W świetle całości powyższych rozważań na pytanie drugie należy odpowiedzieć, że uregulowanie państwa członkowskiego, które w sytuacji dokonywania płatności na terytorium krajowym w kwocie równej ustalonemu progowi lub od niego wyższej zakazuje osobom fizycznym i prawnym płatności w gotówce i wymaga od nich dokonania przelewu lub wpłaty na rachunek płatniczy, nie jest objęte zakresem stosowania dyrektywy 2015/849.

W przedmiocie pytań pierwszego i trzeciego

- 59 Poprzez pytania pierwsze i trzecie, które należy rozpatrzyć łącznie, sąd odsyłający dąży w istocie do ustalenia, czy art. 63 TFUE w związku z art. 49 ust. 3 karty należy interpretować w ten sposób, że sprzeciwia się on uregulowaniu państwa członkowskiego, które, po pierwsze, zakazuje osobom fizycznym i prawnym dokonywania na terytorium krajowym płatności w gotówce, jeżeli kwota tej płatności jest równa ustalonemu progowi lub od niego wyższa, i wymaga w tym celu dokonania przelewu lub wpłaty na rachunek płatniczy, także w razie wypłaty dywidendy przez spółkę, i które, po drugie, w odpowiedzi na naruszenie tego zakazu przewiduje reżim sankcji, w ramach

którego kwota grzywny, która może być nałożona, jest obliczana jako stały odsetek całkowitej kwoty płatności, która została dokonana z naruszeniem tego zakazu, bez możliwości różnicowania jej w zależności od okoliczności danego przypadku.

- 60 Na wstępie należy wyjaśnić, że o ile w braku wspólnych lub zharmonizowanych przepisów dotyczących warunków i procedur, zgodnie z którymi państwa członkowskie mogą wprowadzać ograniczenia płatności w gotówce na ich terytoriach krajowych, państwa te mogą swobodnie wprowadzać takie ograniczenia, o tyle są one zobowiązane do wykonywania tego uprawnienia w poszanowaniu prawa Unii (zob. analogicznie wyrok z dnia 22 listopada 2018 r., Vorarlberger Landes- und Hypothekenbank, C-625/17, EU:C:2018:939, pkt 27 i przytoczone tam orzecznictwo).
- 61 Zgodnie z art. 63 ust. 1 TFUE zakazane są wszelkie ograniczenia w przepływie kapitału między państwami członkowskimi oraz między państwami członkowskimi a państwami trzecimi.
- 62 Z utrwalonego orzecznictwa Trybunału wynika, że pojęcie „ograniczenia” zawarte w art. 63 TFUE obejmuje zasadniczo wszelkie przeszkody w przepływie kapitału występujące zarówno między państwami członkowskimi, jak i między państwami członkowskimi a państwami trzecimi [wyrok z dnia 18 czerwca 2020 r., Komisja/Węgry (Przejrzystość stowarzyszeń), C-78/18, EU:C:2020:476, pkt 52 i przytoczone tam orzecznictwo].
- 63 Ponadto zgodnie z orzecznictwem Trybunału do środków zakazanych na mocy art. 63 ust. 1 TFUE zaliczają się, jako ograniczenia w przepływie kapitału, środki, które mogą zniechęcać osoby niebędące rezydentami do dokonywania inwestycji w określonym państwie członkowskim lub które mogą zniechęcić osoby będące rezydentami we wspomnianym państwie członkowskim do dokonywania inwestycji w innych państwach (zob. podobnie wyrok z dnia 30 kwietnia 2020 r., Société Générale, C-565/18, EU:C:2020:318, pkt 22 i przytoczone tam orzecznictwo).
- 64 Z akt sprawy, którymi dysponuje Trybunał, wynika, że rozpatrywane w postępowaniu głównym uregulowanie krajowe ogranicza zasady, zgodnie z którymi spółka może dokonywać wypłaty dywidendy po zakończeniu roku obrotowego na rzecz swoich wspólników zarówno będących rezydentami, jak i niebędących rezydentami, i wyklucza w tym zakresie z prawnych środków płatniczych wypłatę w gotówce na terytorium Bułgarii, jeżeli jej wysokość jest równa ustalonej kwocie lub od niej wyższa. W niniejszej sprawie uregulowanie to ma zastosowanie do wypłaty dywidendy przez spółkę z siedzibą w Bułgarii wspólnikowi będącemu obywatelem i rezydentem innego państwa członkowskiego.
- 65 Chociaż jest ono stosowane bez rozróżnienia, ograniczenie prawnych środków płatniczych, za pomocą których spółka mająca siedzibę w państwie członkowskim może wypłacić swym wspólnikom dywidendę po zakończeniu roku obrotowego, może zniechęcać niektórych inwestorów niebędących rezydentami do nabycia udziałów w kapitale spółki mającej siedzibę w tym państwie członkowskim. Tymczasem należy przypomnieć w tym względzie, że postanowienia traktatu FUE dotyczące swobodnego przepływu towarów, osób, usług i kapitału stanowią przepisy fundamentalne dla Unii i każda przeszkoda dla takiej swobody, nawet o niewielkim znaczeniu, jest zabroniona (zob. podobnie wyrok z dnia 5 grudnia 2013 r., Zentralbetriebsrat der gemeinnützigen Salzburger Landeskliniken, C-514/12, EU:C:2013:799, pkt 34 i przytoczone tam orzecznictwo).
- 66 W konsekwencji zakaz taki jak będący przedmiotem postępowania głównego stanowi ograniczenie swobodnego przepływu kapitału.

- 67 Zgodnie z utrwalonym orzecznictwem Trybunału swobodny przepływ kapitału może być ograniczony przez uregulowanie krajowe jedynie wtedy, gdy jest ono uzasadnione jednym z powodów wymienionych w art. 65 TFUE lub nadrzędnymi względami interesu ogólnego w rozumieniu orzecznictwa Trybunału, o ile na szczeblu Unii nie istnieje przepis harmonizujący, gwarantujący ochronę tych interesów (wyrok z dnia 13 listopada 2014 r., Komisja/Zjednoczone Królestwo, C-112/14, niepublikowany, EU:C:2014:2369, pkt 23 i przytoczone tam orzecznictwo).
- 68 W szczególności Trybunał wielokrotnie orzekał, że cele obejmujące zwalczanie oszustw podatkowych i uchylania się od opodatkowania mogą uzasadniać ograniczenie swobodnego przepływu kapitału, pod warunkiem że ograniczenie to jest właściwe dla zagwarantowania realizacji tych celów i nie wykracza poza to, co jest konieczne do ich osiągnięcia (zob. podobnie wyrok z dnia 13 listopada 2014 r., Komisja/Zjednoczone Królestwo, C-112/14, niepublikowany, EU:C:2014:2369, pkt 24 i przytoczone tam orzecznictwo).
- 69 Trybunał orzekł również, że konieczność zapewnienia skutecznego poboru podatku stanowi słuszny cel mogący uzasadniać ograniczenie podstawowych swobód. Państwo członkowskie jest więc uprawnione do stosowania środków pozwalających na weryfikowanie w sposób jasny i precyzyjny kwoty należnego podatku, pod warunkiem jednak, że środki te są odpowiednie dla zapewnienia realizacji zamierzonego celu i nie wykraczają poza to, co jest konieczne do jego osiągnięcia (wyrok z dnia 30 kwietnia 2020 r., Société Générale, C-565/18, EU:C:2020:318, pkt 38 i przytoczone tam orzecznictwo).
- 70 Tymczasem w niniejszej sprawie, jak wynika z pkt 46 niniejszego wyroku, uregulowanie krajowe rozpatrywane w postępowaniu głównym zmierza do zwalczania oszustw podatkowych i uchylania się od opodatkowania poprzez wymóg, aby płatności w kwocie równej 10 000 BGN lub wyższej były dokonywane nie w gotówce, lecz w drodze przelewu lub wpłaty na rachunek płatniczy w sposób zapewniający identyfikowalność operacji finansowych, co przyczynia się również do zwalczania powstawania szarej strefy gospodarki, charakteryzującej się transakcjami niezgodnymi z prawem. Zdaniem rządu bułgarskiego ZOPB zmierza w ten sposób do ograniczenia praktyk dokonywania płatności w gotówce, które obejmują wypłatę kwot de facto wyższych od tych wymienionych w dokumentach księgowych i które nie podlegają w ten sposób opodatkowaniu z tytułu podatku dochodowego od osób fizycznych i podatku dochodowego od osób prawnych, jak również uiszczaniu obowiązkowych składek na ubezpieczenie społeczne. W związku z tym, jak wskazał rzecznik generalny w pkt 83 opinii, obowiązek dokonania w ramach wypłaty dywidendy przelewu bankowego lub wpłaty na rachunek płatniczy przyczynia się do uniknięcia sytuacji, w której taka wypłata następowałaby w sposób utajniony, a tym samym do zagwarantowania, że dywidenda ta zostanie opodatkowana przez państwo członkowskie, w którym dana spółka ma siedzibę.
- 71 Wynika z tego, że ograniczenie swobodnego przepływu kapitału takie jak wynikające z uregulowania krajowego będącego przedmiotem postępowania głównego może być uzasadnione celem zwalczania oszustw podatkowych i uchylania się od opodatkowania. Konieczne jest jeszcze, aby ograniczenie to, jak wynika z pkt 68 i 69 niniejszego wyroku, było właściwe dla zagwarantowania realizacji tego celu i nie wykraczało poza to, co jest konieczne do jego osiągnięcia.
- 72 O ile ostatecznie to do sądu krajowego, który jest wyłącznie właściwy do oceny okoliczności faktycznych i dokonania wykładni prawa krajowego, należy ustalenie, czy w niniejszej sprawie spełnione są te wymogi, o tyle Trybunał, w ramach odesłania prejudycjalnego, jest właściwy do udzielenia sądowi odsyłającemu użytecznych wskazówek na podstawie akt sprawy

w postępowaniu głównym, a także uwag, które zostały mu przedstawione ustnie i na piśmie, tak aby umożliwić temu sądowi rozstrzygnięcie zawisłego przed nim sporu (zob. podobnie wyrok z dnia 6 marca 2018 r., SEGRO i Horváth, C-52/16 i C-113/16, EU:C:2018:157, pkt 79 i przytoczone tam orzecznictwo).

- 73 W tym względzie należy przypomnieć w pierwszej kolejności, w odniesieniu do kwestii, czy uregulowanie krajowe rozpatrywane w postępowaniu głównym jest właściwe do zapewnienia realizacji zamierzonych celów, że zgodnie z utrwalonym orzecznictwem Trybunału uregulowanie krajowe jest właściwe do zapewnienia realizacji wskazanego celu jedynie wówczas, gdy rzeczywiście odzwierciedla ono troskę o jego osiągnięcie w sposób spójny i systematyczny [zob. podobnie wyroki: z dnia 25 kwietnia 2013 r., Jyske Bank Gibraltar, C-212/11, EU:C:2013:270, pkt 66; z dnia 21 maja 2019 r., Komisja/Węgry (Użytkowanie gruntów rolnych), C-235/17, EU:C:2019:432, pkt 61 i przytoczone tam orzecznictwo].
- 74 W niniejszej sprawie, jak zauważył rzecznik generalny w pkt 88 opinii i z zastrzeżeniem ustaleń, jakich powinien dokonać sąd odsyłający, po pierwsze, z akt sprawy, którymi dysponuje Trybunał, wynika, że uregulowanie krajowe rozpatrywane w postępowaniu głównym ma na celu umożliwienie organom krajowym wykrywanie i, w stosownym przypadku, karanie w jak najszerszym zakresie oszustw podatkowych.
- 75 Z zastrzeżeniem wyjątków, o których mowa w art. 2 ZOPB, uregulowanie to wydaje się bowiem mieć zastosowanie, jak wynika z pkt 55 niniejszego wyroku, w sposób jednolity do wszystkich osób fizycznych i prawnych dokonujących na terytorium krajowym płatności, których kwota jest równa stanowiącej próg wartości 10 000 BGN lub jest od niej wyższa. Identycznym obowiązkom podlegają zatem wszystkie podmioty i wszystkie sektory gospodarki, bez względu na charakter i przedmiot transakcji, z którą związana jest płatność.
- 76 Ponadto wydaje się, że próg 10 000 BGN znajduje zastosowanie niezależnie od tego, czy transakcja została wykonana jednorazowo, czy w formie transakcji dzielonych, co pozwala wykryć działania osób, które usiłują obejść wspomniane przepisy, dzieląc płatność należnej kwoty na tyle części, ile jest koniecznych, aby uniknąć objęcia tej płatności zakresem stosowania tych przepisów.
- 77 Po drugie, szczegółowe zasady płatności ustanowione w uregulowaniu krajowym rozpatrywanym w postępowaniu głównym w celu dokonania płatności w kwocie równej 10 000 BGN lub wyższej wydają się odpowiednie dla zagwarantowania identyfikacji transakcji stanowiących oszustwo i stosowania przepisów podatkowych.
- 78 Przelew bankowy i wpłata na rachunek płatniczy przyczyniają się bowiem do zniesienia anonimowości transakcji finansowych i zapewnienia ich identyfikowalności w celu zaksięgowania i opodatkowania przez organy podatkowe państwa – w przeciwieństwie do płatności gotówkowych.
- 79 Wreszcie, po trzecie, w odniesieniu do adekwatności reżimu sankcji przewidzianego w uregulowaniu krajowym rozpatrywanym w postępowaniu głównym względem celów realizowanych przez to uregulowanie należy zauważyć, że reżim ten penalizuje naruszenie przepisów dotyczących ograniczenia płatności gotówkowych w drodze grzywny, której kwota, w zależności od przypadku, może wynosić 25%, 50% lub 100% kwoty dokonanej płatności. Należy stwierdzić, że w ten sposób taki reżim sankcji pozwala zwalczać, poprzez zapobieganie i zniechęcenie, oszustwa podatkowe i uchylanie się od opodatkowania.

- 80 Z powyższych rozważań wynika, że uregulowanie krajowe takie jak rozpatrywane w postępowaniu głównym, które zakazuje dokonywania na terytorium krajowym płatności w gotówce, w przypadku gdy jej kwota jest równa ustalonemu progowi lub od niego wyższa, i wymaga w tym celu dokonania przelewu lub wpłaty na rachunek płatniczy, pod rygorem grzywny wynoszącej od 25% do 100% łącznej kwoty zapłaconej w gotówce, wydaje się, z zastrzeżeniem ustaleń, których dokonanie należy do sądu odsyłającego, właściwe do osiągnięcia w sposób spójny i systematyczny celów obejmujących zwalczanie oszustw podatkowych i uchylania się od opodatkowania.
- 81 Co się tyczy w drugiej kolejności kwestii, czy uregulowanie krajowe będące przedmiotem postępowania głównego nie wykracza poza to, co jest konieczne do osiągnięcia zamierzonych celów, należy stwierdzić, po pierwsze, że próg 10 000 BGN, wiążący się z obowiązkiem dokonania przelewu lub wpłaty na rachunek płatniczy, nie wydaje się nadmiernie niski, ponieważ nie prowadzi do sytuacji odmowy płatności w gotówce osobom fizycznym w ramach ich codziennych zakupów lub transakcji. Ponadto należy zauważyć, że zgodnie z art. 2 pkt 6 ZOPB wspomniana ustawa nie ma zastosowania do wypłaty wynagrodzenia za pracę w rozumieniu kodeksu pracy.
- 82 Ponadto nie wydaje się, aby płatność w kwocie przewyższającej próg określony przez uregulowanie krajowe rozpatrywane w postępowaniu głównym w drodze przelewu lub wpłaty na rachunek płatniczy uniemożliwiała lub opóźniała w tej sytuacji realizację transakcji płatniczej.
- 83 W świetle tych okoliczności i z zastrzeżeniem ustaleń, jakich powinien dokonać sąd odsyłający, zakaz dokonywania na terytorium krajowym płatności w gotówce, w sytuacji gdy jej kwota jest równa progowi ustalonemu w uregulowaniu krajowym rozpatrywanym w postępowaniu głównym lub od niego wyższa, oraz obowiązek dokonania w tym celu przelewu lub wpłaty na rachunek płatniczy nie wydają się wykraczać poza to, co jest konieczne do osiągnięcia celów zamierzonych przez to uregulowanie.
- 84 Po drugie, jeśli chodzi o proporcjonalność reżimu sankcji ustanowionego we wspomnianym uregulowaniu przewidzianego jako odpowiedź na naruszenie zakazu dokonywania na terytorium krajowym płatności w gotówce, gdy jej kwota jest równa progowi ustalonemu w tym uregulowaniu lub od niego wyższa, z utrwalonego orzecnictwa Trybunału wynika, że w braku harmonizacji przepisów Unii w dziedzinie sankcji mających zastosowanie w przypadku niedochowania warunków przewidzianych w ramach reżimu wprowadzonego przez te przepisy państwa członkowskie mają kompetencję do dokonania wyboru sankcji, jakie uznają za odpowiednie. Niemniej jednak mają one obowiązek wykonywania tej kompetencji z przestrzeganiem prawa Unii i jego zasad ogólnych, a w konsekwencji przy poszanowaniu zasady proporcjonalności (wyroki: z dnia 16 lipca 2015 r., Chmielewski, C-255/14, EU:C:2015:475, pkt 21 i przytoczone tam orzecznictwo; a także z dnia 2 czerwca 2016 r., Kapnoviomichania Karelia, C-81/15, EU:C:2016:398, pkt 48 i przytoczone tam orzecznictwo).
- 85 W tym kontekście należy również przypomnieć, że prawa podstawowe gwarantowane przez kartę znajdują zastosowanie we wszystkich sytuacjach regulowanych przez prawo Unii, a zatem muszą być przestrzegane w szczególności wówczas, gdy przepisy krajowe wchodzą w zakres stosowania tego prawa [zob. w szczególności wyrok z dnia 21 maja 2019 r., Komisja/Węgry (Użytkowanie gruntów rolnych), C-235/17, EU:C:2019:432, pkt 63 i przytoczone tam orzecznictwo].
- 86 Sytuacja taka ma miejsce, w szczególności gdy przepisy krajowe mogą stanowić przeszkodę dla jednej lub szeregu swobód podstawowych zagwarantowanych traktatem FUE i gdy dane państwo członkowskie powołuje się na względy wymienione w art. 65 TFUE lub nadrzędne względy interesu ogólnego uznane w prawie Unii dla uzasadnienia takiej przeszkody. W takiej sytuacji

odnośne przepisy krajowe mogą być zgodnie z utrwalonym orzecznictwem objęte przewidzianymi wyjątkami wyłącznie wtedy, gdy są zgodne z prawami podstawowymi, nad których przestrzeganiem czuwa Trybunał [wyrok z dnia 21 maja 2019 r., Komisja/Węgry (Użytkowanie gruntów rolnych) (C-235/17, EU:C:2019:432, pkt 64 i przytoczone tam orzecznictwo)].

- 87 Należy przypomnieć w tym względzie, że gdy państwo członkowskie przyjmuje przepis stanowiący odstępstwo od podstawowej swobody zagwarantowanej przez traktat FUE, takiej jak swobodny przepływ kapitału, środek ten wchodzi w zakres stosowania prawa Unii (zob. analogicznie wyrok z dnia 14 czerwca 2017 r., *Online Games i in.*, C-685/15, EU:C:2017:452, pkt 56).
- 88 Korzystanie przez państwo członkowskie z wyjątków przewidzianych w prawie Unii do celów uzasadnienia ograniczenia podstawowej swobody zagwarantowanej traktatem FUE należy bowiem uznać za „stosowanie prawa Unii” w rozumieniu art. 51 ust. 1 karty (wyrok z dnia 21 maja 2019 r., *Komisja/Węgry (Użytkowanie gruntów rolnych)*, C-235/17, EU:C:2019:432, pkt 65 i przytoczone tam orzecznictwo].
- 89 Tymczasem w niniejszej sprawie, jak wynika z pkt 66 i 71 niniejszego wyroku, zakaz taki jak ten przewidziany w uregulowaniu krajowym rozpatrywanym w postępowaniu głównym stanowi ograniczenie swobodnego przepływu kapitału, które może być uzasadnione nadrzędnymi względami interesu ogólnego. W tych okolicznościach zgodność tego uregulowania z prawem Unii należy zbadać w świetle zarówno wyjątków przewidzianych w orzecznictwie Trybunału, jak i praw podstawowych gwarantowanych w karcie, wśród których znajduje się zasada proporcjonalności kar, o której mowa w art. 49 ust. 3 karty, do której odnosi się pytanie trzecie zadane przez sąd odsyłający [zob. analogicznie wyrok z dnia 21 maja 2019 r., *Komisja/Węgry (Użytkowanie gruntów rolnych)*, C-235/17, EU:C:2019:432, pkt 66 i przytoczone tam orzecznictwo].
- 90 Zważywszy, że art. 49 ust. 3 karty, który przewiduje, iż kary nie mogą być nieproporcjonalnie surowe w stosunku do czynu zabronionego pod groźbą kary, dotyczy sankcji o charakterze karnym, należy najpierw ustalić, czy reżim sankcji rozpatrywany w postępowaniu głównym ma charakter karny.
- 91 W tym względzie 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 – stopień surowości grożącej zainteresowanemu sankcji (wyrok z dnia 20 marca 2018 r., *Menci*, C-524/15, EU:C:2018:197, pkt 26 i przytoczone tam orzecznictwo).
- 92 O ile do sądu odsyłającego należy dokonanie w świetle tych kryteriów oceny, czy sankcje przewidziane w uregulowaniu krajowym rozpatrywanym w postępowaniu głównym mają charakter karny w rozumieniu art. 49 ust. 3 karty, o tyle Trybunał, orzekając w przedmiocie wniosku o wydanie orzeczenia w trybie prejudycjalnym, może dostarczyć temu sądowi wskazówek pomocnych przy dokonywaniu przez niego oceny (zob. analogicznie wyrok z dnia 20 marca 2018 r., *Menci*, C-524/15, EU:C:2018:197, pkt 27 i przytoczone tam orzecznictwo).
- 93 W tym względzie, jak stwierdził rzecznik generalny w pkt 117 opinii, z postanowienia odsyłającego wynika przede wszystkim, że grzywna nakładana na osobę naruszającą zakaz dokonywania na terytorium kraju płatności w gotówce, jeżeli jej kwota jest równa progowi określone

w uregulowaniu krajowym rozważanym w postępowaniu głównym lub jest od niego wyższa, jest sankcją administracyjną o charakterze karnym. Z postanowienia odsyłającego wynika zatem, że sankcja administracyjna jest nakładana w postępowaniu karnym.

- 94 Następnie – sankcja ta nie ogranicza się do naprawienia szkody spowodowanej naruszeniem, lecz ma charakter represyjny, w tym znaczeniu, że ma na celu ukaranie naruszeń tego zakazu. Wydaje się zatem, że sankcja taka ma cel represyjny, co charakteryzuje sankcję o charakterze karnym w rozumieniu art. 49 karty (zob. analogicznie wyrok z dnia 20 marca 2018 r., Menci, C-524/15, EU:C:2018:197, pkt 32).
- 95 Wreszcie surowość wspomnianej sankcji potwierdza analizę, zgodnie z którą ma ona charakter karny w rozumieniu art. 49 karty, czego sprawdzenie należy jednak do sądu odsyłającego (zob. analogicznie wyrok z dnia 20 marca 2018 r., Menci, C-524/15, EU:C:2018:197, pkt 33). W związku z tym z postanowienia odsyłającego wynika, że przewidziana w ZOPB sankcja administracyjna, zgodnie z art. 5 tej ustawy, przybiera formę grzywny, która w sytuacji, gdy sprawca jest osobą fizyczną, stanowi równowartość 25% łącznej kwoty dokonanej płatności, a w przypadku powtórnego naruszenia – 50% tej kwoty, natomiast w sytuacji, gdy sprawca jest osobą prawną, wynosi 50% łącznej kwoty dokonanej płatności, a w przypadku powtórnego naruszenia – 100% tej kwoty.
- 96 W konsekwencji wydaje się, że reżim sankcji przewidziany w uregulowaniu krajowym rozpatrywanym w postępowaniu głównym ma charakter karny i może być oceniany w świetle zasady proporcjonalności zagwarantowanej w art. 49 ust. 3 karty.
- 97 W tym względzie należy przypomnieć, że surowość sankcji powinna odpowiadać 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 (zob. podobnie wyrok z dnia 4 października 2018 r., Link Logistik N&N, C-384/17, EU:C:2018:810, pkt 42 i przytoczone tam orzecznictwo).
- 98 Należy również przypomnieć, że zasada proporcjonalności obowiązuje nie tylko w odniesieniu do określenia znamion naruszenia, ale także w odniesieniu do określenia zasad dotyczących surowości grzywien i oceny okoliczności, które mogą być brane pod uwagę przy ich ustalaniu (zob. podobnie wyrok z dnia 31 maja 2018 r., Zheng, C-190/17, EU:C:2018:357, pkt 40 i przytoczone tam orzecznictwo).
- 99 Z orzecznictwa Trybunału wynika również, że środki administracyjne lub karne dozwolone przez prawo krajowe nie powinny wychodzić poza granice tego, co jest konieczne dla realizacji uzasadnionych celów zamierzonych przez to prawo (wyrok z dnia 16 lipca 2015 r., Chmielewski, C-255/14, EU:C:2015:475, pkt 22 i przytoczone tam orzecznictwo).
- 100 W tym kontekście Trybunał wyjaśnił, że surowość sankcji powinna być odpowiednia do wagi naruszeń, które są przez nie karane, zwłaszcza poprzez zapewnienie rzeczywiście odstrasżającego skutku przy jednoczesnym poszanowaniu ogólnej zasady proporcjonalności (zob. podobnie wyroki: z dnia 16 lipca 2015 r., Chmielewski, C-255/14, EU:C:2015:475, pkt 23 i przytoczone tam orzecznictwo; z dnia 15 kwietnia 2021 r., Braathens Regional Aviation, C-30/19, EU:C:2021:269, pkt 38).

- 101 W niniejszej sprawie należy zauważyć, w odniesieniu do charakteru i wagi naruszenia, że uregulowanie krajowe rozpatrywane w postępowaniu głównym ma na celu ukaranie nieprzestrzegania ograniczenia płatności gotówkowych oraz wymogu, aby dokonano przelewu lub wpłaty na rachunek płatniczy, jeżeli kwota podlegająca zapłacie jest równa ustalonemu progowi lub od niego wyższa, niezależnie od tego, czy to nieprzestrzeganie jest związane z oszukańczymi lub bezprawnymi działaniami. Z akt sprawy, którymi dysponuje Trybunał, nie wynika w żaden sposób, by sankcja ta zależała od stwierdzenia wystąpienia oszustwa podatkowego.
- 102 W sporze rozstrzyganym w postępowaniu głównym należy zauważyć, że naruszenie będące przedmiotem sankcji polega na decyzji członka zarządu spółki o pobraniu w gotówce dywidendy, której kwota znacznie przekracza próg określony w uregulowaniu krajowym w odniesieniu do płatności w gotówce, mimo ustawowego zakazu.
- 103 Jeśli chodzi o sposób ustalania kwoty sankcji, jest to stały odsetek odpowiadający w przypadku osób fizycznych 25% całkowitej kwoty płatności dokonanej z naruszeniem uregulowania krajowego rozpatrywanego w postępowaniu głównym, a w razie powtórnego naruszenia – 50% tej kwoty. W przypadku osób prawnych ta stała wartość procentowa wynosi 50% całkowitej kwoty płatności dokonanej w gotówce, a w przypadku powtórnego naruszenia – 100% tej kwoty.
- 104 Otóż system, na podstawie którego kwota sankcji zmienia się w zależności od kwoty zapłaconej z naruszeniem tego uregulowania, co do zasady nie wydaje się sam w sobie nieproporcjonalny. Należy zaznaczyć w tym względzie, że kwota grzywien przewidzianych w uregulowaniu krajowym rozpatrywanym w postępowaniu głównym nie jest ryczałtowa, lecz rośnie liniowo w zależności od wysokości kwoty zapłaconej z naruszeniem tych przepisów, a tym samym w zależności od rozmiaru i wagi popełnionego naruszenia (zob. analogicznie wyrok z dnia 16 marca 2006 r., Emsland-Stärke, C-94/05, EU:C:2006:185, pkt 55, 56).
- 105 Należy również stwierdzić, że sytuacja sprawcy naruszenia jest brana pod uwagę w zakresie, w jakim uregulowanie to przewiduje pewną indywidualizację kary, ponieważ pierwsze naruszenie podlega łagodniejszej karze niż następne naruszenia.
- 106 Z wyjaśnień sądu odsyłającego oraz z udzielonych przez rząd bułgarski odpowiedzi na pytania Trybunału wynika ponadto, że organ krajowy, w którego kompetencjach leży nakładanie sankcji, oraz sąd rozpoznający odwołanie od decyzji w sprawie nałożenia sankcji mogą w ramach dokonywania oceny, czy popełnione naruszenie jest naruszeniem mniejszej wagi, o którym mowa w art. 28 lit. a) ZANN, uwzględnić wszystkie czynniki i okoliczności danej sprawy w myśl art. 27 ust. 2 i 3 ZANN.
- 107 W odniesieniu do odstraszającego charakteru takich sankcji należy również zauważyć, że nieprzestrzeganie ograniczenia płatności gotówkowych dotyczy w niniejszym przypadku dość wysokich kwot pieniężnych i że takie nieprzestrzeganie wydaje się trudne do wykrycia, co mogłoby uzasadniać reżim wynikających z tego sankcji, mających na celu zwalczanie oszustw podatkowych i uchylania się od opodatkowania.
- 108 Jak bowiem podkreśla rząd bułgarski w swoich uwagach na piśmie, nieprzestrzeganie ograniczenia płatności gotówkowych jest najczęściej związane z ukrywaniem określonej kwoty dochodów osoby prawnej, a tym samym z nieprzestrzeganiem uregulowań krajowych w dziedzinie

opodatkowania i składek na ubezpieczenie społeczne. Wysokość sankcji ma zatem charakter prewencyjny w stosunku do tego ryzyka i może wywołać skutek odstraszający wobec odnośnych osób.

- 109 W świetle powyższego reżim sankcji przewidziany w uregulowaniu krajowym rozpatrywanym w postępowaniu głównym nie wydaje się wykraczać poza granice tego, co jest konieczne do osiągnięcia zamierzonych w tym uregulowaniu celów w postaci zwalczania oszustw podatkowych i uchylania się od opodatkowania. Niemniej jednak, jak wynika z orzecznictwa Trybunału przywołanego w pkt 72 niniejszego wyroku, ostatecznie do sądu odsyłającego należy przeprowadzenie konkretnego badania proporcjonalności tego uregulowania, z uwzględnieniem w szczególności wymogów w zakresie ścigania i zapobiegania, a także odnośnych kwot i wysokości rzeczywiście nałożonych sankcji.
- 110 W szczególności grzywna wynosząca 100% całkowitej kwoty płatności dokonanej w gotówce z naruszeniem uregulowania krajowego rozpatrywanego w postępowaniu głównym wykracza poza to, co jest konieczne do zapewnienia przestrzegania obowiązku dokonania płatności w drodze przelewu lub wpłaty na rachunek płatniczy (zob. analogicznie wyrok z dnia 31 maja 2018 r., Zheng, C-190/17, EU:C:2018:357, pkt 45).
- 111 Mając na względzie całość powyższych rozważań, na pytania pierwsze i trzecie należy odpowiedzieć, że art. 63 TFUE w związku z art. 49 ust. 3 karty należy interpretować w ten sposób, że nie sprzeciwia się on uregulowaniu państwa członkowskiego, które – w celu zwalczania oszustw podatkowych i uchylania się od opodatkowania – po pierwsze, zakazuje osobom fizycznym i prawnym dokonywania na terytorium krajowym płatności w gotówce, jeżeli kwota tej płatności jest równa ustalonemu progowi lub od niego wyższa, i wymaga w tym celu dokonania przelewu lub wpłaty na rachunek płatniczy, w tym również w sytuacji wypłaty dywidendy przez spółkę, i po drugie, w odpowiedzi na naruszenie tego zakazu, przewiduje reżim sankcji, w ramach którego kwota grzywny, która może być nałożona, jest obliczana jako stały odsetek całkowitej kwoty płatności, która została dokonana z naruszeniem tego zakazu, bez możliwości zróżnicowania tej grzywny w zależności od konkretnych okoliczności danego przypadku, pod warunkiem że uregulowanie to jest właściwe dla zagwarantowania realizacji tych celów i nie wykracza poza to, co jest konieczne do ich osiągnięcia.

W przedmiocie kosztów

- 112 Dla stron w postępowaniu głównym niniejsze postępowanie ma charakter incydentalny, dotyczy bowiem kwestii podniesionej przed sądem odsyłającym, do niego zatem należy rozstrzygnięcie o kosztach. Koszty poniesione w związku z przedstawieniem uwag Trybunałowi, inne niż koszty stron w postępowaniu głównym, nie podlegają zwrotowi.

Z powyższych względów Trybunał (pierwsza izba) orzeka, co następuje:

- 1) Uregulowanie państwa członkowskiego, które w sytuacji dokonywania płatności na terytorium krajowym w kwocie równej ustalonemu progowi lub od niego wyższej zakazuje osobom fizycznym i prawnym płatności w gotówce i wymaga od nich dokonania przelewu lub wpłaty na rachunek płatniczy, nie jest objęte zakresem stosowania dyrektywy Parlamentu Europejskiego i Rady (UE) 2015/849 z dnia 20 maja 2015 r. w sprawie zapobiegania wykorzystywaniu systemu finansowego do prania pieniędzy lub**

finansowania terroryzmu, zmieniającej rozporządzenie Parlamentu Europejskiego i Rady (UE) nr 648/2012 i uchylającej dyrektywę Parlamentu Europejskiego i Rady 2005/60/WE oraz dyrektywę Komisji 2006/70/WE.

- 2) Artykuł 63 TFUE w związku z art. 49 ust. 3 Karty praw podstawowych Unii Europejskiej należy interpretować w ten sposób, że nie sprzeciwia się on uregulowaniu państwa członkowskiego, które – w celu zwalczania oszustw podatkowych i uchylania się od opodatkowania – po pierwsze, zakazuje osobom fizycznym i prawnym dokonywania na terytorium krajowym płatności w gotówce, jeżeli kwota tej płatności jest równa ustalonemu progowi lub od niego wyższa, i wymaga w tym celu dokonania przelewu lub wpłaty na rachunek płatniczy, w tym również w sytuacji wypłaty dywidendy przez spółkę, i po drugie, w odpowiedzi na naruszenie tego zakazu, przewiduje reżim sankcji, w ramach którego kwota grzywny, która może być nałożona, jest obliczana jako stały odsetek całkowitej kwoty płatności, która została dokonana z naruszeniem tego zakazu, bez możliwości zróżnicowania tej grzywny w zależności od konkretnych okoliczności danego przypadku, pod warunkiem że uregulowanie to jest właściwe dla zagwarantowania realizacji tych celów i nie wykracza poza to, co jest konieczne do ich osiągnięcia.

Podpisy