



Zbierka súdnych rozhodnutí

ROZSUDOK SÚDNEHO DVORA (veľká komora)

z 20. marca 2018*

„Návrh na začatie prejudiciálneho konania – Daň z pridanej hodnoty (DPH) – Smernica 2006/112/ES – Nezaplatenie splatnej DPH – Sankcie – Vnútroštátna právna úprava, ktorá stanovuje správnu sankciu a trestnú sankciu za ten istý skutok – Charta základných práv Európskej únie – Článok 50 – Zásada *ne bis in idem* – Trestná povaha správnej sankcie – Existencia rovnakého porušenia – Článok 52 ods. 1 – Obmedzenia zásady *ne bis in idem* – Podmienky“

Vo veci C-524/15,

ktorej predmetom je návrh na začatie prejudiciálneho konania podľa článku 267 ZFEÚ, podaný rozhodnutím Tribunale di Bergamo (Súd prvého stupňa v Bergame, Taliansko) zo 16. septembra 2015 a doručený Súdnemu dvoru 1. októbra 2015, ktorý súvisí s trestným konaním proti:

Lucovi Mencimu,

za účasti:

Procura della Repubblica,

SÚDNY DVOR (veľká komora),

v zložení: predseda Súdneho dvora K. Lenaerts, podpredseda Súdneho dvora A. Tizzano, predsedovia komôr R. Silva de Lapuerta, M. Ilešič, T. von Danwitz (spravodajca), A. Rosas a E. Levits, sudcovia E. Juhász, J.-C. Bonichot, A. Arabadžiev, S. Rodin, F. Biltgen, K. Jürimäe, C. Lycourgos a E. Regan,

generálny advokát: M. Campos Sánchez-Bordona,

tajomník: V. Giacobblo-Peyronnel, neskôr R. Schiano, referent,

so zreteľom na písomnú časť konania a po pojednávaní z 8. septembra 2016,

so zreteľom na uznesenie o opätovnom otvorení ústnej časti konania z 25. januára 2017 a po pojednávaní z 30. mája 2017,

so zreteľom na pripomienky, ktoré predložili:

- L. Menci, v zastúpení: G. Broglio, V. Meanti a I. Dioli, avvocati,
- talianska vláda, v zastúpení: G. Palmieri, splnomocnená zástupkyňa, za právnej pomoci G. Galluzzo, avvocato dello Stato,
- česká vláda, v zastúpení: M. Smolek a J. Vláčil, splnomocnení zástupcovia,

* Jazyk konania: taliančina.

- nemecká vláda, v zastúpení: T. Henze a D. Klebs, splnomocnení zástupcovia,
- Írsko, v zastúpení: najprv E. Creedon, neskôr M. Browne, G. Hodge a A. Joyce, splnomocnení zástupcovia, za právnej pomoci M. Gray, barrister,
- francúzska vláda, v zastúpení: D. Colas, G. de Bergues, F.-X. Bréchet, S. Ghiandoni a E. Moustier, splnomocnení zástupcovia,
- holandská vláda, v zastúpení: M. K. Bulterman a J. Langer, splnomocnení zástupcovia,
- poľská vláda, v zastúpení: B. Majczyna, splnomocnený zástupca,
- Európska komisia, v zastúpení: H. Krämer, M. Owsiany-Hornung a F. Tomat, splnomocnení zástupcovia,

po vypočutí návrhov generálneho advokáta na pojednávaní 12. septembra 2017,

vyhlásil tento

Rozsudok

- 1 Návrh na začatie prejudiciálneho konania sa týka výkladu článku 50 Charty základných práv Európskej únie (ďalej len „Charta“) v súvislosti s článkom 4 Protokolu č. 7 k Európskemu dohovoru o ochrane ľudských práv a základných slobôd, podpísanému 4. novembra 1950 v Ríme (ďalej len „EDLP“).
- 2 Tento návrh bol podaný v rámci trestného konania začatého proti Lucovi Mencimu týkajúceho sa trestných činov v oblasti dane z pridanej hodnoty (DPH).

Právny rámec

EDLP

- 3 Článok 4 Protokolu č. 7 k EDLP s názvom „Právo nebyť opakovane súdený alebo trestaný“ stanovuje:
„1. Nikoho nemožno stíhať alebo potrestať v trestnom konaní podliehajúcim právomoci toho istého štátu za trestný čin, za ktorý už bol oslobodený alebo odsúdený konečným rozsudkom podľa zákona a trestného poriadku tohto štátu.
2. Ustanovenia predchádzajúceho odseku nie sú na prekážku obnovy konania podľa zákona a trestného poriadku príslušného štátu, ak nové alebo novo odhalené skutočnosti alebo podstatná chyba v predchádzajúcom konaní mohli ovplyvniť rozhodovanie vo veci.
3. Od tohto článku nemožno odstúpiť podľa článku 15 Dohovoru.“

Právo Únie

- 4 Článok 2 ods. 1 smernice Rady 2006/112/ES z 28. novembra 2006 o spoločnom systéme dane z pridanej hodnoty (Ú. v. EÚ L 347, 2006, s. 1) vymedzuje transakcie podliehajúce DPH.

5 Podľa znenia článku 273 tejto smernice:

„Členské štáty môžu uložiť iné povinnosti, ktoré považujú za potrebné na riadny výber DPH a na predchádzanie daňovým podvodom, pod podmienkou, že splnia požiadavku rovnakého zaobchádzania s transakciami uskutočňovanými na vnútroštátnej úrovni a s transakciami uskutočňovanými medzi členskými štátmi zdaniteľnými osobami, a pod podmienkou, že tieto povinnosti nepovedú pri obchode medzi členskými štátmi k formalitám spojeným s prechodom hraníc.“

Talianske právo

- 6 Článok 13 ods. 1 decreto legislativo n. 471 – Riforma delle sanzioni tributarie non penali in materia di imposte dirette, di imposta sul valore aggiunto e di riscossione dei tributi, a norma dell'articolo 3, comma 133, lettera q), della legge 23 dicembre 1996, n. 662 [legislatívny dekrét č. 471 o reforme daňových sankcií netrestnej povahy v oblasti priamych daní, dane z pridanej hodnoty a výberu daní v súlade s článkom 3 ods. 133 písm. q) zákona č. 662 z 23. decembra 1996], z 18. decembra 1997 (riadna príloha GURI č. 5 z 8. januára 1998), vo svojom znení účinnom v čase vzniku skutkových okolností konania vo veci samej (ďalej len „legislatívny dekrét č. 471/97“) znel:

„Subjektu, ktorý k stanovenému termínu splatnosti úplne alebo čiastočne neodvedie platbu preddavku, pravidelnú platbu, platbu vyplývajúcu zo zúčtovania predbežne zaplatenej dane alebo platbu nedoplatku vyplývajúceho z daňového priznania, pričom v týchto prípadoch sa odpočíta suma hoci aj neuskutočnených pravidelných platieb a preddavkov, sa uloží v správnom konaní pokuta vo výške 30 % každej neuhradenej sumy, a to aj v prípade, ak je výsledkom odstránenia vecných chýb alebo chýb pri výpočte zistených v rámci kontroly ročného daňového priznania vyššia daň alebo nižší nadmerný odpočet. ...“

- 7 Článok 10a ods. 1 decreto legislativo n. 74 – Nuova disciplina dei reati in materia di imposte sui redditi e sul valore aggiunto, a norma dell'articolo 9 della legge 25 giugno 1999, n. 205 (legislatívny dekrét č. 74, ktorým sa stanovuje nová právna úprava daňových trestných činov v oblasti dane z príjmov a dane z pridanej hodnoty na základe článku 9 zákona č. 205 z 25. júna 1999), z 10. marca 2000 (GURI č. 76 z 31. marca 2000, s. 4), vo svojom znení účinnom v čase vzniku skutkových okolností konania vo veci samej (ďalej len „legislatívny dekrét č. 74/2000“) stanovoval:

„Kto v lehote na podanie ročného daňového priznania, stanovenej pre daňových zástupcov, nezaplatí zrážkovú daň vyplývajúcu z potvrdenia vystaveného platcom dane, a to v prípade, ak daná čiastka prevyšuje 50 000 eur za každé zdaňovacie obdobie, potrestá sa odňatím slobody na šesť mesiacov až dva roky.“

- 8 Článok 10b ods. 1 tohto legislatívneho dekrétu, nazvaný „Nezaplatenie DPH“ v jeho znení účinnom v čase vzniku skutkových okolností konania vo veci samej uvádzal:

„Ustanovenie článku 10a sa v stanovenom rozsahu vzťahuje aj na každého, kto v lehote na zaplatenie preddavku týkajúceho sa nasledujúceho zdaňovacieho obdobia nezaplatí daň z pridanej hodnoty vyplývajúcu z ročného daňového priznania.“

- 9 Článok 20 uvedeného legislatívneho dekrétu nazvaný „Vzťahy medzi trestným konaním a daňovým konaním“ vo svojom odseku 1 uvádza:

„Správne konanie týkajúce sa preskúmania dane na účely stanovenia výšky dane, ktorú treba vymáhať, a konanie pred daňovým súdom nemožno prerušiť z dôvodu prebiehajúceho trestného konania týkajúceho sa tých istých skutkov alebo skutkov, od ktorých závisí výsledok predmetného konania.“

- 10 Článok 21 toho istého legislatívneho dekrétu nazvaný „Správne sankcie za porušenia, ktoré patria do oblasti trestného práva“ vo svojich odsekoch 1 a 2 uvádza:

„1. Príslušný orgán uloží správne sankcie týkajúce sa porušenia daňových predpisov, ktoré sú predmetom zápisu do trestného registra.

2. Tieto sankcie však nie sú vykonateľné voči iným osobám, než osoby uvedené v článku 19 ods. 2, okrem prípadu, ak sa trestné konanie ukončí rozhodnutím o zastavení trestného stíhania, alebo právoplatným oslobodzujúcim rozhodnutím, alebo rozhodnutím o ukončení stíhania vylučujúcim protiprávnosť skutku. Lehota na vymáhanie pohľadávky v tomto poslednom uvedenom prípade plynie odo dňa oznámenia rozhodnutia o zastavení trestného stíhania, o oslobodení alebo o ukončení stíhania príslušným orgánom; oznámenie vykoná kancelária súdneho orgánu, ktorý tieto rozhodnutia vydal.“

Konanie vo veci samej a prejudiciálna otázka

- 11 Pán Menci sa podrobil správne konaniu, v priebehu ktorého mu bolo vytýkané, že vo svojom postavení majiteľa rovnomennej obchodnej spoločnosti nezaplatil v zákonom stanovenej lehote DPH vyplývajúcu z ročného daňového priznania za zdaňovacie obdobie roku 2011 v celkovej výške 282 495,76 eura.
- 12 Toto konanie viedlo k rozhodnutiu Amministrazione Finanziaria (daňová správa, Taliansko), ktorým tento orgán rozhodol, že pán Menci je povinný zaplatiť sumu dlžnej DPH a na základe článku 13 ods. 1 legislatívneho dekrétu č. 471/97 mu bola uložená správna sankcia dosahujúca 84 748,74 eura, predstavujúca 30 % daňového dlhu. Toto rozhodnutie sa stalo právoplatným. Žiadosti o platby v splátkach, ktorú podal pán Menci, bolo vyhovené, a tak pán Menci začal so splácaním prvých splátok.
- 13 Po právoplatnom skončení tohto správneho konania sa začalo pre rovnaké skutky voči pánovi Mencimu trestné konanie pred Tribunale di Bergamo (Súd prvého stupňa v Bergame, Taliansko) na základe podania žaloby zo strany Procura della Repubblica (štátna prokuratúra, Taliansko) z dôvodu, že uvedené nezaplatenie DPH predstavovalo protiprávne konanie uvádzané a postihované podľa článku 10a ods. 1 a článku 10b ods. 1 legislatívneho dekrétu č. 74/2000.
- 14 Vnútroštátny súd spresňuje, že podľa ustanovení legislatívneho dekrétu č. 74/2000 trestné konanie a správne konanie sa vedú nezávisle a patria do príslušnej právomoci súdnych, resp. správnych orgánov. Žiadne z týchto dvoch konaní nemohlo byť prerušené v očakávaní výsledku druhého z konaní.
- 15 Tento súd dodáva, že článok 21 ods. 2 uvedeného legislatívneho dekrétu, podľa ktorého správne sankcie týkajúce sa porušenia daňových predpisov uložené príslušným správnym orgánom nie sú vykonateľné, pokiaľ nie je trestné konanie právoplatne ukončené rozhodnutím o zastavení, rozhodnutím o oslobodení alebo rozhodnutím o ukončení stíhania vylučujúcim protiprávnosť skutku, nie je prekážkou toho, aby voči osobe, ako je pán Menci, bolo vedené trestné stíhanie po tom, čo jej právoplatne bola uložená správna sankcia.
- 16 Za týchto podmienok Tribunale di Bergamo (Súd prvého stupňa v Bergame) rozhodol prerušiť konanie a položiť Súdnemu dvoru túto prejudiciálnu otázku:

„Bráni ustanovenie článku 50 [Charty], vykladané s ohľadom na článok 4 Protokolu č. 7 k [EDLP] a na príslušnú judikatúru Európskeho súdu pre ľudské práva, možnosti prejednať v trestnom konaní skutok (nezaplatenie DPH), za ktorý bola osobe, ktorej je pripisovaný, právoplatne uložená sankcia v správnom konaní?“

O prejudiciálnej otázke

- 17 Svojou otázkou sa vnútroštátny súd v podstate pýta, či sa článok 50 Charty, s ohľadom na článok 4 Protokolu č. 7 k EDĽP, má vykladať v tom zmysle, že bráni vnútroštátnej právnej úprave, podľa ktorej možno voči určitej osobe začať trestné stíhanie za nezaplatenie splatnej DPH v zákonných lehotách, hoci tejto osobe už bola za rovnaké skutky právoplatne uložená správna sankcia.
- 18 Na úvod treba pripomenúť, že v oblasti DPH najmä z článkov 2 a 273 smernice 2006/112 v spojení s článkom 4 ods. 3 ZEÚ vyplýva, že členské štáty majú povinnosť prijať všetky legislatívne a správne opatrenia, aby zabezpečili, že splatná DPH bude na ich príslušných územiach vyberaná v plnej výške, a bojovať proti podvodom (pozri v tomto zmysle rozsudok z 26. februára 2013, Åkerberg Fransson, C-617/10, EU:C:2013:105, bod 25 a citovanú judikatúru).
- 19 Okrem toho článok 325 ZFEÚ ukladá členským štátom povinnosť bojovať proti protiprávnym konaniam poškodzujúcim finančné záujmy Európskej únie prostredníctvom odstrašujúcich a účinných opatrení a osobitne im ukladá povinnosť prijať rovnaké opatrenia na zamedzenie podvodov poškodzujúcich finančné záujmy Únie, aké prijímajú na zamedzenie podvodov poškodzujúcich ich vlastné finančné záujmy. Finančné záujmy Únie zahŕňajú najmä príjmy pochádzajúce z DPH (pozri v tomto zmysle rozsudok z 5. decembra 2017, M.A.S. a M.B., C-42/17, EU:C:2017:936, body 30 a 31, ako aj citovanú judikatúru).
- 20 Na účely zabezpečenia výberu uvedených príjmov v plnom rozsahu, a tým zabezpečenia ochrany finančných záujmov Únie, majú členské štáty voľnosť pri výbere uplatniteľných sankcií, ktoré môžu mať formu správnych sankcií, trestných sankcií alebo môže ísť o kombináciu oboch sankcií. Trestné sankcie môžu byť nevyhnutné na účinný a odstrašujúci boj proti niektorým závažným prípadom podvodov v oblasti DPH (pozri v tomto zmysle rozsudok z 5. decembra 2017, M.A.S. a M.B., C-42/17, EU:C:2017:936, body 33 a 34).
- 21 Správne sankcie uložené vnútroštátnymi daňovými orgánmi a trestné konania pre porušenia v oblasti DPH, ktorých cieľom je zaručiť riadny výber DPH a predchádzať únikom, ako sú sankcie a konania vo veci samej, predstavujú uplatnenie článkov 2 a 273 smernice 2006/112, ako aj článku 325 ZFEÚ, a teda práva Únie v zmysle článku 51 ods. 1 Charty (pozri v tomto zmysle rozsudky z 26. februára 2013, Åkerberg Fransson, C-617/10, EU:C:2013:105, bod 27, ako aj z 5. apríla 2017, Orsi a Baldetti, C-217/15 a C-350/15, EU:C:2017:264, bod 16). Preto musia rešpektovať základné právo zaručené v článku 50 Charty.
- 22 Okrem toho, ako to potvrdzuje článok 6 ods. 3 ZEÚ, základné práva uznané EDĽP sú ako všeobecné zásady súčasťou práva Únie, a hoci článok 52 ods. 3 Charty stanovuje, že práva obsiahnuté v Charte, ktoré zodpovedajú právam zaručeným EDĽP, majú rovnaký zmysel a rozsah, ako majú práva priznané uvedeným dohovorom, tento dohovor nepredstavuje, kým k nemu Európska únia nepristúpila, právny nástroj formálne začlenený do právneho poriadku Únie (rozsudky z 26. februára 2013, Åkerberg Fransson, C-617/10, EU:C:2013:105, bod 44, ako aj z 15. februára 2016, N., C-601/15 PPU, EU:C:2016:84, bod 45 a citovaná judikatúra).
- 23 Podľa vysvetliviek k článku 52 Charty, cieľom odseku 3 tohto článku je zabezpečiť potrebnú súdržnosť medzi Chartou a EDĽP „bez toho, aby tým bola narušená autonómia práva Únie a Súdneho dvora Európskej únie“ (rozsudky z 15. februára 2016, N., C-601/15 PPU, EU:C:2016:84, bod 47, ako aj zo 14. septembra 2017, K., C-18/16, EU:C:2017:680, bod 50 a citovaná judikatúra).
- 24 Preskúmanie položenej otázky sa preto musí uskutočniť výlučne vzhľadom na základné práva zaručené Chartou a najmä na jej článok 50 (pozri v tomto zmysle rozsudok z 5. apríla 2017, Orsi a Baldetti, C-217/15 a C-350/15, EU:C:2017:264, bod 15, ako aj citovanú judikatúru).

- 25 Článok 50 Charty stanovuje, že „nikoho nemožno stíhať alebo potrestať v trestnom konaní za trestný čin, za ktorý už bol v rámci Únie oslobodený alebo odsúdený konečným rozsudkom v súlade so zákonom“. Zásada *ne bis in idem* tak zakazuje kumuláciu stíhaní, ako aj sankcií trestnoprávnej povahy v zmysle tohto článku, za rovnaké skutky a proti tej istej osobe (pozri v tomto zmysle rozsudok z 26. februára 2013, Åkerberg Fransson, C-617/10, EU:C:2013:105, bod 34).

O trestnoprávnej povahe stíhaní a sankcií

- 26 Pokiaľ ide o posúdenie trestnoprávnej povahy stíhania a sankcií, ako sú stíhanie a sankcie vo veci samej, je potrebné pripomenúť, že podľa judikatúry Súdneho dvora sú relevantné tri kritériá. Prvým kritériom je právna kvalifikácia porušenia vo vnútroštátnom práve, druhým je samotná povaha porušenia a tretím stupeň prísnosti sankcie, ktorá hrozí dotknutej osobe (pozri v tomto zmysle rozsudky z 5. júna 2012, Bonda, C-489/10, EU:C:2012:319, bod 37, a z 26. februára 2013, Åkerberg Fransson, C-617/10, EU:C:2013:105, bod 35).
- 27 Hoci prislúcha vnútroštátnemu súdu, aby vo svetle týchto kritérií posúdil, či stíhanie a trestné, ako aj správne sankcie, ktorých sa týka konanie vo veci samej, majú trestnoprávnu povahu v zmysle článku 50 Charty, Súdny dvor rozhodujúci o návrhu na začatie prejudiciálneho konania môže poskytnúť vnútroštátnemu súdu spresnenia vo svojom výklade (pozri v tomto zmysle rozsudok z 5. júna 2014, Mahdi, C-146/14 PPU, EU:C:2014:1320, bod 79 a citovanú judikatúru).
- 28 V prejednávanej veci treba na úvod spresniť, že trestnoprávna kvalifikácia trestných stíhaní v konaní vo veci samej a sankcií, ku ktorým tieto môžu viesť, podľa kritérií pripomenutých v bode 26 tohto rozsudku, nie je spochybňovaná. Naopak, vzniká otázka, či správne konanie, ktoré sa viedlo voči pánovi Mencimu a konečná správna sankcia, ktorá mu bola na konci tohto konania uložená, sú alebo nie sú trestnej povahy v zmysle článku 50 Charty.
- 29 V tejto súvislosti, pokiaľ ide o prvé kritérium pripomenuté v bode 26 tohto rozsudku, zo spisu, ktorý má Súdny dvor k dispozícii vyplýva, že vnútroštátne právo kvalifikuje konanie, ktoré viedlo k uloženiu uvedenej sankcie, ako správne konanie.
- 30 Napriek tomu uplatnenie článku 50 Charty sa neobmedzuje len na stíhanie a sankcie, ktoré sú kvalifikované ako „trestné“ vnútroštátnym právom, ale vzťahuje sa – bez ohľadu na takúto kvalifikáciu vo vnútroštátnom práve – na stíhanie a sankcie, ktoré treba považovať za stíhanie a sankcie trestnej povahy na základe dvoch ďalších kritérií uvedených v predmetnom bode 26.
- 31 Pokiaľ ide o druhé kritérium, týkajúce sa samotnej povahy porušenia, to zahŕňa overenie toho, či predmetná sankcia má najmä represívny účel (pozri rozsudok z 5. júna 2012, Bonda, C-489/10, EU:C:2012:319, bod 39). Vyplýva z toho, že sankcia, ktorá má represívny účel, má trestnoprávnu povahu v zmysle článku 50 Charty a že samotná okolnosť, že plní tiež preventívny cieľ, nie je takej povahy, aby ju zbavovala jej kvalifikácie trestnoprávnej sankcie. Ako to poznamenal generálny advokát v bode 113 svojich návrhov, zo samotnej povahy trestných sankcií vyplýva, že smerujú k represii, ako aj k prevencii nezákonného konania. Naopak, opatrenie, ktoré sa obmedzuje na náhradu škody spôsobenej dotknutým porušením, nemá trestnoprávnu povahu.
- 32 V prejednávanej veci článok 13 ods. 1 legislatívneho dekrétu č. 471/97 v prípade nezaplatenia splatnej DPH stanovuje sankciu, ktorá sa pridáva k sumám DPH, ktoré má zaplatiť platiteľ dane. Hoci táto sankcia je, ako to uvádza talianska vláda vo svojich písomných pripomienkach, znížená, ak je daň skutočne zaplatená v určitej lehote od omeškania so zaplatením, skutočnosťou zostáva, že oneskorená platba DPH sa potresce uvedenou sankciou. Zdá sa teda, čo je však vecou posúdenia vnútroštátneho súdu, že tá istá sankcia sleduje represívny účinok, ktorý je vlastný sankcii trestnej povahy v zmysle článku 50 Charty.

33 Pokiaľ ide o tretie kritérium, treba poznamenať, že správna sankcia v konaní vo veci samej má podľa článku 13 ods. 1 legislatívneho dekrétu č. 471/97 formu pokuty vo výške 30 % splatnej DPH, ktorá sa pridáva k zaplateniu tejto dane, a má, bez toho, aby to bolo spochybňované účastníkmi konania vo veci samej, vysoký stupeň prísnosti, ktorý môže nasvedčovať analýze, podľa ktorej má táto sankcia trestnú povahu v zmysle článku 50 Charty, čo však prislúcha overiť vnútroštátnemu súdu.

O existencii toho istého porušenia

34 Zo samotného znenia článku 50 Charty vyplýva, že zakazuje trestne stíhať alebo sankcionovať tú istú osobu viac ako jedenkrát za to isté porušenie (pozri v tomto zmysle rozsudok z 5. apríla 2017, Orsi a Baldetti, C-217/15 a C-350/15, EU:C:2017:264, bod 18). Ako to uvádza vnútroštátny súd vo svojom návrhu na začatie prejudiciálneho konania, rôzne stíhania a sankcie trestnej povahy sa v konaní vo veci samej týkajú tej istej osoby, a to pána Menciho.

35 Podľa judikatúry Súdneho dvora kritérium relevantné na posúdenie existencie toho istého porušenia je kritérium totožnosti skutkového stavu, chápané ako existencia súboru konkrétnych okolností, ktoré sú navzájom nerozlučiteľne spojené, ktoré viedli ku konečnému oslobodeniu alebo odsúdeniu dotknutej osoby (pozri analogicky rozsudky z 18. júla 2007, Kraaijenbrink, C-367/05, EU:C:2007:444, bod 26 a citovanú judikatúru, ako aj zo 16. novembra 2010, Mantello, C-261/09, EU:C:2010:683, body 39 a 40). Článok 50 Charty tak zakazuje uložiť za rovnaké skutky viaceru sankcií trestnej povahy na základe rôznych na ten účel vedených konaní.

36 Okrem toho právna kvalifikácia skutkového stavu a chránený právny záujem z hľadiska vnútroštátneho práva nie sú relevantné na účely konštatovania existencie toho istého porušenia, keďže rozsah ochrany udeľovanej v článku 50 Charty sa nemôže meniť v závislosti od členského štátu.

37 V prejednávanej veci z údajov uvedených v návrhu na začatie prejudiciálneho konania vyplýva, že pánovi Mencimu bola právoplatne uložená správna sankcia trestnej povahy za nezaplatenie DPH vyplývajúcej z ročného daňového priznania za zdaňovacie obdobie roku 2011 v lehotách stanovených zákonom, a že trestné stíhanie v konaní vo veci samej sa týkalo tohto opomenutia.

38 Hoci, ako to uvádza talianska vláda vo svojich písomných pripomienkach, uloženie trestnoprávnej sankcie na konci trestného stíhania, o aké ide vo veci samej, vyžaduje na rozdiel od uvedenej správnej sankcie trestnej povahy subjektívny prvok, treba uviesť, že okolnosť, podľa ktorej uloženie uvedenej trestnoprávnej sankcie závisí od prvku, ktorý je dodatočný v porovnaní so správnu sankciou trestnej povahy, nemôže sama osebe spochybniť totožnosť predmetných skutkových okolností. S výhradou overenia vnútroštátnym súdom sa predmetom správnej sankcie trestnej povahy a trestného stíhania, ktorého sa týka konanie vo veci samej, zdá byť to isté protiprávne konanie.

39 Za týchto okolností sa zdá, že vnútroštátna právna úprava, sporná v konaní vo veci samej, umožňuje viesť trestné stíhanie proti osobe, ako je pán Menci, za protiprávne konanie, ktoré predstavuje nezaplatenie DPH splatnej na základe priznania týkajúceho sa daňového roka, po tom, čo tej istej osobe bola za rovnaké skutky uložená právoplatná správna sankcia trestnej povahy v zmysle článku 50 Charty. Takáto kumulácia stíhaní a sankcií ale predstavuje obmedzenie práva zaručeného v tomto článku.

O odôvodnení obmedzenia práva zaručeného článkom 50 Charty

40 Treba pripomenúť, že vo svojom rozsudku z 27. mája 2014, Spasic (C-129/14 PPU, EU:C:2014:586, body 55 a 56), Súdny dvor rozhodol, že obmedzenie zásady *ne bis in idem* zaručenej článkom 50 Charty môže byť odôvodnené na základe jej článku 52 ods. 1.

- 41 Podľa článku 52 ods. 1 prvej vety Charty, akékoľvek obmedzenie výkonu práv a slobôd uznaných v tejto charte musí byť ustanovené zákonom a rešpektovať podstatu týchto práv a slobôd. Podľa druhej vety uvedeného odseku, za predpokladu dodržiavania zásady proporcionality možno tieto práva a slobody obmedziť len vtedy, ak je to nevyhnutné a skutočne to zodpovedá cieľom všeobecného záujmu, ktoré sú uznané Úniou, alebo ak je to potrebné na ochranu práv a slobôd iných.
- 42 V prejednávanej veci je nesporné, že možnosť kumulovať trestné stíhanie a sankcie, ako aj správne stíhanie a sankcie trestnej povahy je stanovená zákonom.
- 43 Okrem toho vnútroštátna právna úprava, ako je právna úprava v konaní vo veci samej, rešpektuje podstatu článku 50 Charty, keďže podľa údajov uvedených v spise, ktorým disponuje Súdny dvor, umožňuje kumuláciu stíhaní a sankcií iba za taxatívne stanovených podmienok, čím zabezpečuje, že právo zaručené v tomto článku 50 nebude ako také spochybnené.
- 44 Pokiaľ ide o otázku, či obmedzenie zásady *ne bis in idem* vyplývajúce z vnútroštátnej právnej úpravy, o akú ide vo veci samej, zodpovedá cieľu všeobecného záujmu, zo spisu, ktorý má Súdny dvor k dispozícii, vyplýva, že cieľom tejto právnej úpravy je zabezpečiť vybratie celej splatnej DPH. Vzhľadom na dôležitosť, akú judikatúra Súdneho dvora udeľuje na účely dosiahnutia tohto cieľa boju s protiprávnymi konaniami v oblasti DPH (pozri v tomto zmysle rozsudok z 5. decembra 2017, M.A.S. a M.B., C-42/17, EU:C:2017:936, bod 34 a citovanú judikatúru), kumuláciu stíhaní a sankcií trestnoprávnej povahy možno odôvodniť, ak doplnkovým účelom týchto stíhaní a sankcií vzhľadom na dosiahnutie takého cieľa sú prípadne iné aspekty toho istého sporného protiprávneho konania, čo prináleží overiť vnútroštátnemu súdu.
- 45 V tejto súvislosti v oblasti protiprávných konaní týkajúcich sa DPH sa zdá byť legitímne, že členský štát chce na jednej strane odrádzať od páchania a trestať akékoľvek porušenie, či už úmyselné alebo nie, predpisov o podávaní priznaní a výbere DPH uložením správnych sankcií stanovených prípadne paušálnym spôsobom a na druhej strane odrádzať od páchania a trestať závažné porušenia týchto predpisov, ktoré sú obzvlášť škodlivé pre spoločnosť a ktoré odôvodňujú prijatie prísnejších trestnoprávných sankcií.
- 46 Pokiaľ ide o dodržiavanie zásady proporcionality, to si vyžaduje, aby kumulácia stíhaní a sankcií stanovených vnútroštátnou právnou úpravou, ako je právna úprava v konaní vo veci samej, nešla nad rámec toho, čo je primerané a potrebné na uskutočnenie legitímnych cieľov sledovaných touto právnou úpravou, pričom ak existuje možnosť rozhodnúť sa medzi viacerými primeranými opatreniami, je potrebné sa prikloniť k najmenej obmedzujúcemu a spôsobené nevýhody nesmú byť neprimerané sledovaným cieľom (pozri v tomto zmysle rozsudky z 25. februára 2010, Müller Fleisch, C-562/08, EU:C:2010:93, bod 43; z 9. marca 2010, ERG a i., C-379/08 a C-380/08, EU:C:2010:127, bod 86, ako aj z 19. októbra 2016, EL-EM-2001, C-501/14, EU:C:2016:777, body 37 a 39 a citovanú judikatúru).
- 47 V tejto súvislosti treba pripomenúť, že podľa judikatúry citovanej v bode 20 tohto rozsudku členské štáty disponujú slobodným výberom sankcií uplatniteľných s cieľom zaručiť úplné vybratie príjmov pochádzajúcich z DPH. Za neexistencie harmonizácie práva Únie v tejto oblasti sú členské štáty oprávnené stanoviť režim, v ktorom porušenia v oblasti DPH môžu byť predmetom stíhaní a sankcií iba raz, ako aj režim umožňujúci kumuláciu stíhaní a sankcií. Za týchto okolností proporcionality vnútroštátnej právnej úpravy, ako je právna úprava v konaní vo veci samej, nemôže byť spochybnená len tou skutočnosťou, že dotknutý členský štát sa rozhodol stanoviť možnosť takejto kumulácie, a to preto, že tento členský štát by tak bol zbavený slobody tejto voľby.
- 48 Po tomto spresnení treba poznamenať, že vnútroštátna právna úprava, ako je právna úprava v konaní vo veci samej, ktorá stanovuje takúto možnosť kumulácie, je vhodná na dosiahnutie cieľa uvedeného v bode 44 tohto rozsudku.

- 49 Pokiaľ ide o jej striktnu nevyhnutnú povahu, vnútroštátna právna úprava, o akú ide v konaní vo veci samej, musí v prvom rade stanoviť jasné a presné pravidlá umožňujúce osobe podliehajúcej súdnej právomoci predvídať, ktoré úkony a opomenutia môžu byť predmetom takejto kumulácie stíhaní a sankcií.
- 50 V prejednávanej veci, ako vyplýva zo skutočností uvedených v spise, ktorý má k dispozícii Súdny dvor, vnútroštátna právna úprava, o ktorú ide vo veci samej, najmä článok 13 ods. 1 legislatívneho dekrétu č. 471/97 stanovuje podmienky, za ktorých je nezaplatenie splatnej DPH v zákonných lehotách dôvodom na uloženie správnej sankcie trestnej povahy. V súlade s týmto článkom 13 ods. 1 a za podmienok uvedených v článku 10a ods. 1 a 10b ods. 1 legislatívneho dekrétu č. 74/2000, také opomenutie, pokiaľ súvisí s ročným daňovým priznaním týkajúcim sa sumy DPH vyššej než 50 000 eur, je predmetom trestu odňatia slobody na šesť mesiacov až dva roky.
- 51 S výhradou overenia vnútroštátnym súdom sa tak zdá, že vnútroštátna právna úprava, ktorej sa týka konanie vo veci samej, jasne a presne stanovuje, za akých okolností môže nezaplatenie splatnej DPH byť predmetom kumulácie stíhaní a sankcií trestnoprávnej povahy.
- 52 V nadväznosti na to, taká vnútroštátna právna úprava, o akú ide v konaní vo veci samej, musí zabezpečiť, že zaťaženie vyplývajúce pre dotknuté osoby z takejto kumulácie bude obmedzené na to, čo je prísne nevyhnutné na dosiahnutie cieľa uvedeného v bode 44 tohto rozsudku.
- 53 Pokiaľ ide na jednej strane o súbeh konaní trestnoprávnej povahy, ktoré, ako to vyplýva zo skutočností uvedených v spise, sa vedú nezávisle, požiadavka pripomenutá v predchádzajúcom bode predvída existenciu pravidiel zabezpečujúcich koordináciu s cieľom znížiť na prísne nevyhnutné minimum dodatočné bremeno, ktoré takáto kumulácia pre dotknuté osoby prináša.
- 54 V prejednávanej veci, hoci vnútroštátna právna úprava sporná v konaní vo veci samej umožňuje začať trestné stíhanie aj po uložení správnej sankcie trestnej povahy, ktorou sa právoplatne končí správne konanie, z údajov uvádzaných v spise a zhrnutých v bode 50 tohto rozsudku vyplýva, že táto právna úprava zdá sa obmedzovať trestné stíhanie na porušenia určitej závažnosti, a to tie, ktoré sa týkajú sumy nezaplatenej DPH prevyšujúcej 50 000 eur, za ktoré vnútroštátny zákonodarca stanovil trest odňatia slobody, ktorého prísnosť zdá sa odôvodňovať potrebu začať na účely uloženia takého trestu trestné stíhanie nezávislé od správneho konania trestnej povahy.
- 55 Na druhej strane kumulácia sankcií trestnoprávnej povahy musí byť spojená s pravidlami umožňujúcimi zabezpečiť, že prísnosť všetkých uložených sankcií zodpovedá závažnosti dotknutého porušenia, keďže takáto požiadavka vyplýva nielen z článku 52 ods. 1 Charty, ale aj zo zásady primeranosti trestov zakotvenej v jej článku 49 ods. 3 Tieto pravidlá musia stanoviť povinnosť príslušných orgánov v prípade uloženia druhej sankcie dbať o to, aby prísnosť všetkých uložených sankcií neprekračovala závažnosť konštatovaného porušenia.
- 56 V prejednanom prípade sa zdá, že z článku 21 legislatívneho dekrétu č. 74/2000 vyplýva, že ten sa neobmedzuje na odklad núteného výkonu správnych sankcií trestnej povahy v priebehu trestného konania, ale že s konečnou platnosťou bráni tomuto výkonu po odsúdení dotknutej osoby v trestnom konaní. Okrem toho, podľa údajov uvádzaných v návrhu na začatie prejudiciálneho konania, dobrovoľné zaplatenie daňového dlhu, pokiaľ sa týka tiež správnej sankcie uloženej dotknutej osobe, predstavuje osobitnú poľahčujúcu okolnosť, ktorú treba zohľadniť v rámci trestného konania. Zdá sa teda, že vnútroštátna právna úprava v konaní vo veci samej stanovuje podmienky vhodné na zabezpečenie toho, aby príslušné orgány obmedzili prísnosť všetkých uložených sankcií na to, čo je nevyhnutne potrebné vzhľadom na závažnosť spáchaného porušenia.

- 57 Preto sa s výhradou overenia vnútroštátnym súdom zdá, že vnútroštátna právna úprava, ako je právna úprava v konaní vo veci samej, umožňuje zabezpečiť, aby kumulácia stíhaní a sankcií, ktorú povoľuje, nešla nad rámec toho, čo je nevyhnutne potrebné na dosiahnutie cieľa uvedeného v bode 44 tohto rozsudku.
- 58 Treba ešte poznamenať, že hoci vnútroštátna právna úprava spĺňajúca v zásade požiadavky stanovené v bodoch 44, 49, 53 a 55 tohto rozsudku sa v zásade zdá byť schopná zabezpečiť potrebný súlad medzi rôznymi záujmami prítomnými vo veci, musí sa tiež vnútroštátnymi orgánmi a súdmi uplatňovať tak, aby bremeno vyplývajúce v danom prípade pre dotknutú osobu z kumulácie stíhaní a sankcií nebolo neprimerané závažnosti spáchaného porušenia.
- 59 V konečnom dôsledku prislúcha vnútroštátnemu súdu, aby posúdil primeranosť konkrétneho uplatnenia uvedenej právnej úpravy v rámci konania vo veci samej, zväžením, na jednej strane závažnosti predmetného daňového porušenia a na druhej strane bremena vyplývajúceho konkrétne pre dotknutú osobu z kumulácie stíhaní a sankcií v konaní vo veci samej.
- 60 Napokon v rozsahu, v akom Charta obsahuje práva, ktoré zodpovedajú právam zaručeným v EDĽP, článok 52 ods. 3 Charty stanovuje, že zmysel a rozsah týchto práv je rovnaký ako zmysel a rozsah práv ustanovených v uvedenom dohovore. Pri výklade článku 50 Charty teda treba zohľadniť článok 4 Protokolu č. 7 EDĽP (pozri v tomto zmysle rozsudky z 15. februára 2016, N., C-601/15 PPU, EU:C:2016:84, bod 77, a z 5. apríla 2017, Orsi a Baldetti, C-217/15 a C-350/15, EU:C:2017:264, bod 24).
- 61 V tejto súvislosti Európsky súd pre ľudské práva rozhodol, že kumulácia stíhaní a daňových a trestných sankcií, ktorými sa trestá to isté porušenie daňového zákona, v zásade neporušuje zásadu *ne bis in idem* zakotvenú v článku 4 Protokolu č. 7 ESĽP, ak predmetné daňové a trestné konania majú dostatočne úzku materiálnu a časovú súvislosť (ESĽP, 15. novembra 2016, A a B v. Nórsko, CE:ECHR:2016:1115JUD002413011, § 132).
- 62 Požiadavky, ktorým článok 50 Charty v spojení s jej článkom 52 ods. 1 podriaďuje prípadnú kumuláciu trestných stíhaní a sankcií a správnych stíhaní a správnych sankcií trestnej povahy, ako vyplýva z bodov 44, 49, 53, 55 a 58 tohto rozsudku, zabezpečujú takú úroveň ochrany zásady *ne bis in idem*, ktorá neporušuje úroveň, ktorá je zaručená článkom 4 Protokolu č. 7 EDĽP, tak ako ho vykladá Európsky súd pre ľudské práva.
- 63 Vzhľadom na všetky predchádzajúce úvahy treba na položenú otázku odpovedať tak, že článok 50 Charty sa má vykladať v tom zmysle, že nebráni vnútroštátnej právnej úprave, podľa ktorej možno voči určitej osobe začať trestné stíhanie za nezaplatenie splatnej DPH v zákonných lehotách, hoci tejto osobe už bola za rovnaké skutky právoplatne uložená správna sankcia trestnej povahy v zmysle tohto článku 50, za podmienky, že táto právna úprava:
- sleduje cieľ všeobecného záujmu, ktorý môže odôvodňovať takúto kumuláciu stíhaní a sankcií, a to boj proti porušeniam v oblasti DPH, pričom tieto stíhanie a tieto sankcie musia mať komplementárne ciele,
 - obsahuje pravidlá zabezpečujúce koordináciu obmedzujúcu na to, čo je prísne nevyhnutné, dodatočné bremeno, ktoré pre dotknuté osoby vyplýva zo súbehu týchto konaní a
 - stanovuje pravidlá, ktoré umožňujú zabezpečiť, aby prísnosť všetkých uložených sankcií bola obmedzená na to, čo je prísne nevyhnutné, vo vzťahu k závažnosti predmetného porušenia.

64 Vnútroštátnemu súdu prislúcha zabezpečiť, vzhľadom na všetky okolnosti konania vo veci samej, aby bremeno vyplývajúce konkrétne pre dotknutú osobu z uplatňovania vnútroštátnej právnej úpravy, ktorej sa týka konanie vo veci samej, a z kumulácie stíhaní a sankcií, ktorú táto vnútroštátna právna úprava umožňuje, nebolo neprimerané závažnosti spáchaného porušenia.

O trovách

65 Vzhľadom na to, že konanie pred Súdny dvorom má vo vzťahu k účastníkom konania vo veci samej incidenčný charakter a bolo začaté v súvislosti s prekážkou postupu v konaní pred vnútroštátnym súdom, o trovách konania rozhodne tento vnútroštátny súd. Iné trovy konania, ktoré vznikli v súvislosti s predložením pripomienok Súdnemu dvoru a nie sú trovami uvedených účastníkov konania, nemôžu byť nahradené.

Z týchto dôvodov Súdny dvor (veľká komora) rozhodol takto:

1. Článok 50 Charty základných práv Európskej únie sa má vykladať v tom zmysle, že nebráni vnútroštátnej právnej úprave, podľa ktorej možno voči určitej osobe začať trestné stíhanie za nezaplatenie splatnej dane z pridanej hodnoty v zákonných lehotách, hoci tejto osobe už bola za rovnaké skutky právoplatne uložená správna sankcia trestnej povahy v zmysle tohto článku 50, za podmienky, že táto právna úprava:

- sleduje cieľ všeobecného záujmu, ktorý môže odôvodňovať takúto kumuláciu stíhaní a sankcií, a to boj proti porušeniam v oblasti dane z pridanej hodnoty, pričom tieto stíhania a tieto sankcie musia mať komplementárne ciele,
- obsahuje pravidlá zabezpečujúce koordináciu obmedzujúcu na to, čo je prísne nevyhnutné, dodatočné bremeno, ktoré pre dotknuté osoby vyplýva zo súbehu týchto konaní a
- stanovuje pravidlá, ktoré umožňujú zabezpečiť, aby prísnosť všetkých uložených sankcií bola obmedzená na to, čo je prísne nevyhnutné, vo vzťahu k závažnosti predmetného porušenia.

2. Vnútroštátnemu súdu prislúcha zabezpečiť, vzhľadom na všetky okolnosti konania vo veci samej, aby bremeno vyplývajúce konkrétne pre dotknutú osobu z uplatňovania vnútroštátnej právnej úpravy, ktorej sa týka konanie vo veci samej, a z kumulácie stíhaní a sankcií, ktorú táto vnútroštátna právna úprava umožňuje, nebolo neprimerané závažnosti spáchaného porušenia.

Podpisy