



Zbirka odločb sodne prakse

SODBA SODIŠČA (četrti senat)

z dne 14. septembra 2023 *

„Predhodno odločanje – Trošarine – Direktiva 2008/118/ES – Člen 16 – Režim trošarinskega skladišča – Pogoji za izdajo dovoljenja za odprtje in delovanje trošarinskega skladišča imetnika trošarinskega skladišča – Nespoštovanje teh pogojev – Dokončni odvzem dovoljenja, ki se uporabi kumulativno z naložitvijo denarne sankcije – Člen 50 Listine Evropske unije o temeljnih pravicah – Načelo *ne bis in idem* – Sorazmernost“

V zadevi C-820/21,

katere predmet je predlog za sprejetje predhodne odločbe na podlagi člena 267 PDEU, ki ga je vložilo Administrativen sad Sofia-grad (upravno sodišče v Sofiji, Bolgarija) z odločbo z dne 9. decembra 2021, ki je na Sodišče prispela 28. decembra 2021, v postopku

„Vinal“ AD

proti

Direktor na Agentsia „Mitnitsi“,

SODIŠČE (četrti senat),

v sestavi C. Lycourgos, predsednik senata, L. S. Rossi, sodnica, J.-C. Bonichot (poročevalec), S. Rodin, sodnika, in O. Spineanu-Matei, sodnica,

generalna pravobranilka: T. Čapeta,

sodni tajnik: A. Calot Escobar,

na podlagi pisnega postopka,

ob upoštevanju stališč, ki so jih predložili:

- za „Vinal“ AD N. Boshnakova-Dimova, advokat,
- za Direktor na Agentsia „Mitnitsi“ P. Gerenski in P. Tonev,
- za bolgarsko vlado M. Georgieva, T. Mitova, E. Petranova in L. Zaharieva, agentke,
- za špansko vlado I. Herranz Elizalde, agent,

* Jezik postopka: bolgarščina.

- za italijansko vlado G. Palmieri, agentka, skupaj z A. Collabolletto, avvocato dello Stato,
- za Evropsko komisijo M. Björkland in D. Drambozova, agenta,

na podlagi sklepa, sprejetega po opredelitvi generalne pravobranilke, da bo v zadevi razsojeno brez sklepnih predlogov,

izreka naslednjo

Sodbo

- 1 Predlog za sprejetje predhodne odločbe se nanaša na razlago načela enakega obravnavanja in člena 16(1) Direktive Sveta 2008/118/ES z dne 16. decembra 2008 o splošnem režimu za trošarino in o razveljavitvi Direktive 92/12/EGS (UL 2009, L 9, str. 12).
- 2 Ta predlog je bil vložen v okviru spora med družbo „Vinal“ AD, imetnico trošarinskega skladišča, in Direktor na Agentsia „Mitnitsi“ (direktor carinske uprave, Bolgarija) v zvezi z odločbo, s katero je ta direktor odvzel dovoljenje za delovanje trošarinskega skladišča v smislu direktive 2008/118 zaradi hude kršitve režima za trošarino, za katero je bila prav tako naložena denarna sankcija.

Pravni okvir

Pravo Unije

Direktiva 2008/118

- 3 V uvodnih izjavah 10, 15 in 16 Direktive 2008/118 je bilo navedeno:

„(10) Režim za pobiranje in vračanje trošarine vpliva na pravilno delovanje notranjega trga, zato bi moral slediti nediskriminacijskim merilom.

[...]

(15) Da se zagotovi pobiranje davčnega dolga, je treba izvajati preglede v obratih za proizvodnjo in skladiščenje, zato je treba za olajšanje takih pregledov ohraniti sistem skladišč, ki ga odobrijo pristojni organi.

(16) Določiti je treba tudi zahteve, v skladu s katerimi bi morali ravnati imetniki trošarinskih skladišč in trgovci brez statusa imetnika trošarinskega skladišča.“

4 Člen 4 Direktive 2008/118 določa:

„V tej direktivi in v njenih izvedbenih določbah se uporabljajo naslednje opredelitve pojmov:

1. ‚imetnik trošarinskega skladišča‘ pomeni fizično ali pravno osebo, ki ima dovoljenje pristojnih organov države članice, da pri opravljanju svoje poslovne dejavnosti proizvaja, predeluje, skladišči, prejema in odpremlja trošarinsko blago pod režimom odloga plačila trošarine v trošarinskem skladišču;

[...]

11. ‚trošarinsko skladišče‘ pomeni kraj, kjer imetnik trošarinskega skladišča pri svojem poslovanju trošarinsko blago proizvaja, predeluje, skladišči, prejema ali odpremlja pod režimom odloga plačila trošarine, ob upoštevanju nekaterih pogojev, ki jih določijo pristojni organi države članice, v kateri se nahaja trošarinsko skladišče.“

5 V skladu s členom 7(1) te direktive obveznost za plačilo trošarine nastane ob sprostitvi v porabo in v državi članici, kjer se to zgodi.

6 Člen 8(1)(a) navedene direktive je določal:

„Oseba, ki postane zavezanec za plačilo trošarine, je:

- (a) v zvezi z odpremo trošarinskega blaga iz režima odloga plačila trošarine iz člena 7(2)(a):
 - (i) imetnik trošarinskega skladišča, registrirani prejemnik ali katera koli druga oseba, ki sprostí ali v imenu katere se trošarinsko blago sprostí iz režima odloga plačila trošarine ali v primeru, ko je to blago nepravilno odpremljeno iz trošarinskega skladišča, vse druge osebe, vključene pri tej odpremi;

[...]“

7 Člen 15 te direktive je določal:

„1. Vsaka država članica določi pravila glede proizvodnje, predelave in skladiščenja trošarinskega blaga, za katero velja ta direktiva.

2. Proizvodnja, predelava in skladiščenje trošarinskega blaga, za katerega trošarina še ni plačana, se opravljajo v trošarinskem skladišču.“

8 Člen 16 Direktive je 2008/118 določal:

„1. Za odprtje in delovanje trošarinskega skladišča imetnik trošarinskega skladišča pridobi dovoljenje pristojnih organov države članice, v kateri je trošarinsko skladišče.

To dovoljenje je v skladu s pogoji, ki jih organi smejo določiti zaradi preprečitve kakršne koli utaje ali zlorabe.

2. Imetnik trošarinskega skladišča mora:

- (a) po potrebi zagotoviti zavarovanje za kritje tveganj, povezanih s proizvodnjo, predelavo in skladiščenjem trošarinskega blaga;
- (b) ravnati v skladu z zahtevami, ki jih določi država članica, na ozemlju katere je trošarinsko skladišče;
- (c) za vsako trošarinsko skladišče voditi evidenco zalog in gibanja trošarinskega blaga;
- (d) v svoje trošarinsko skladišče vnesti in ob koncu gibanja vpisati v evidenco vse trošarinsko blago, ki se giba pod režimom odloga plačila trošarine, razen, kjer se uporablja člen 17(2);
- (e) privoliti v vsak nadzor in preverjanje zalog.

[...]

- 9 Člen 15(1) Direktive Sveta (EU) 2020/262 z dne 19. decembra 2019 o določitvi splošnega režima za trošarino (UL 2020, L 58, str. 4), s katero je bila Direktiva 2008/118 razveljavljena z učinkom od 13. februarja 2023, vsebuje enake določbe kot člen 16(1) Direktive 2008/118.

Priporočilo 2000/789/ES

- 10 Člen 2(1) Priporočila Komisije 2000/789/ES z dne 29. novembra 2000 o smernicah za izdajo dovoljenj imetnikom trošarinskih skladišč v skladu z Direktivo 92/12/EGS v zvezi s trošarinskimi proizvodi (UL 2000, L 314, str. 29), določa:

„Čeprav so države članice pozvane, naj uporabijo stroga merila za izdajo dovoljenj osebam iz člena 1, bi bilo treba vzpostaviti ravnovesje med olajševanjem trgovine in učinkovitostjo nadzora.“

- 11 Člen 7 teh priporočil določa:

„1. Dovoljenje je načeloma treba preklicati ali odvzeti le iz resnih razlogov in potem ko pristojni organi držav članic temeljito preverijo stanje trošarinskega skladišča.

2. Dovoljenje se lahko prekliče ali odvzame na primer v primerih:

- neizpolnitve obveznosti, povezanih z dovoljenjem,
- nezadostnega kritja zahtevanega zavarovanja,
- ponavljajočih se kršitev veljavnih določb,
- vpletenosti v kazniva dejanja,
- davčne utaje in izogibanja davkom.“

Bolgarsko pravo

- 12 Člen 3(1), točka 1, zakon za aktsizite i danachnite skladove (zakon o trošarinah in trošarinskih skladiščih) v različici, ki se uporablja za spor o glavni stvari (v nadaljevanju: ZADS), določa, da so imetniki trošarinskega skladišča in osebe, registrirane na podlagi tega zakona, davčni zavezanci v smislu tega zakona.
- 13 Člen 4, točka 18, ZADS določa:
„Hujši prekršek je prekršek, za katerega je bila izdana pravnomočna odločba o upravni sankciji, s katero je naložena denarna sankcija višja od 15.000 [bolgarskih levov (BGN) (približno 7600 EUR)].“
- 14 Člen 47(1) ZADS določa:
„Imetnik trošarinskega skladišča je lahko oseba, ki:
[...]
5. ni storila hujšega ali ponavljajočega se prekrška v smislu tega zakona, pri čemer so izvzeti primeri, v katerih je bil upravni postopek končan s sporazumom.“
- 15 Člen 53, od (1) do (4), ZADS določa:
„(1) Dovoljenje za delovanje trošarinskega skladišča preneha veljati:
[...]
3. v primeru odvzema dovoljenja;
[...]
(2) Dovoljenje za delovanje trošarinskega skladišča se odvzame, kadar:
1. imetnik trošarinskega skladišča ne izpolnjuje več pogojev iz člena 47; [...]
[...]
(3) Dovoljenje se odvzame na podlagi odločbe direktorja carinskega urada, ki je začasno izvršljiva od datuma izdaje, razen če sodišče ne odloči drugače.
(4) Zoper odločbo iz odstavka 3 je mogoče vložiti pritožbo v skladu s postopkom, določenim v Administrativnoprocesualen kodeks [zakonik o upravnem postopku].“
- 16 Člen 107h(1) ZADS določa:
„Pred izdajo odločbe o upravni sankciji in najpozneje v 30 dneh od predložitve akta o ugotovitvi kršitve v smislu tega zakona lahko organ, pristojen za naložitev upravnih sankcij, in kršitelj skleneta sporazum, s katerim se konča postopek o upravni sankciji, razen če očitano dejanje pomeni kaznivo dejanje.“

17 Člen 112(1) ZADS določa:

„Osebi, ki je zavezanka za plačilo trošarine, vendar je ne obračuna, se naloži denarna sankcija v višini dvakratnega zneska neobračunane trošarine, ki ne sme biti nižja od 500 BGN.“

Spor o glavni stvari in vprašanja za predhodno odločanje

18 „Vinal“ AD je družba s sedežem v Bolgariji, ki ima dovoljenje za delovanje trošarinskega skladišča, ki ji omogoča proizvodnjo, skladiščenje, prejemanje in odpremo alkoholnih trošarinskih proizvodov.

19 Nad to družbo je bil leta 2017 opravljen davčni nadzor.

20 Bolgarska carinska uprava je 22. decembra 2017 izdala odločbo o odmeri trošarine v višini 4261,89 BGN (približno 2180 EUR) za obdobje od 1. januarja 2012 do 3. maja 2017. Ta odločba ni bila izpodbijana in je 5. januarja 2018 postala pravnomočna.

21 Poleg tega je bolgarska carinska uprava za obdobje od 3. do 10. maja 2017 sprejela tudi odločbo o ugotovitvi prekrška, ki ga je storila navedena družba zaradi nespoštovanja obveznosti obračuna dolgovane trošarine.

22 Bolgarska carinska uprava je zato družbi Vinal 24. januarja 2018 v skladu s členom 112(1) ZADS naložila denarno sankcijo v višini dvakratnika neobračunane trošarine, to je 248.978 BGN (približno 128.000 EUR).

23 Ta sankcija je bila potrjena s sodbo z dne 16. januarja 2020, ki je postala pravnomočna.

24 Direktor carinskega urada je 11. februarja 2020 na podlagi te pravnomočne sodbe odvzel dovoljenje za delovanje trošarinskega skladišča, ki je bilo izdano družbi Vinal.

25 Ta družba je pri Administrativen sad Sofia-grad (upravno sodišče v Sofiji, Bolgarija) vložila tožbo za odpravo te odločbe.

26 To sodišče se sprašuje o skladnosti veljavne nacionalne zakonodaje s pravom Unije in zlasti z Direktivo 2008/118.

27 V teh okoliščinah je Administrativen sad Sofia-grad (upravno sodišče v Sofiji) prekinilo odločanje in Sodišču v odločanje predložilo ta vprašanja:

„1. Kako je treba razlagati člen 16(1) [Direktive 2008/118] v delu, v katerem določa, da za dovoljenje za odprtje in delovanje trošarinskega skladišča veljajo pogoji, ki jih oblasti smejo določiti zaradi preprečitve kakršne koli utaje ali zlorabe? Kakšna mora biti vsebina teh pogojev, da je mogoče uresničiti cilje preprečitve kakršne koli utaje ali zlorabe?

2. Kako je treba razlagati prepoved diskriminacije v smislu uvodne izjave 10 [Direktive 2008/118]?

3. Kako je treba razlagati navedene določbe in ali jih je treba razlagati tako, da ne nasprotujejo nacionalni ureditvi, kakršna je ureditev iz člena 53(1), točka 3, v povezavi s členom 47(1), točka 5, ZADS, če ta ureditev poleg sankcije, ki je bila že naložena za isti prekršek, določa tudi, da se brez odlašanja in časovno neomejeno obvezno odvzame dovoljenje za v prihodnje?“

Vprašanja za predhodno odločanje

Prvo in tretje vprašanje

- 28 Predložitveno sodišče s prvim in tretjim vprašanjem, ki ju je treba obravnavati skupaj, v bistvu sprašuje, ali je treba člen 16(1) Direktive 2008/118 razlagati tako, da nasprotuje nacionalni ureditvi, ki v primeru kršitve režima za trošarino, ki se v skladu z nacionalno ureditvijo šteje za hudo, določa odvzem dovoljenja za delovanje trošarinskega skladišča, kumulativno z denarno sankcijo, ki je že naložena za ista dejanja.
- 29 Opozoriti je treba, da v skladu s členom 15(1) Direktive 2008/118 vsaka država članica določi pravila glede proizvodnje, predelave in skladiščenja trošarinskega blaga, za katero velja ta direktiva, pri čemer odstavek 2 tega člena 15 poleg tega določa, da se proizvodnja, predelava in skladiščenje trošarinskega blaga, za katero trošarina še ni plačana, opravljajo v trošarinskem skladišču.
- 30 Glede sistema dovoljenj za tako skladišče člen 16(1) Direktive 2008/118 pojasnjuje na eni strani v prvem pododstavku, da mora za odprtje in delovanje trošarinskega skladišča imetnik trošarinskega skladišča pridobiti dovoljenje pristojnih organov države članice, v kateri je trošarinsko skladišče, in na drugi strani v drugem pododstavku, da je to dovoljenje v skladu s „pogoji, ki jih oblasti smejo določiti zaradi preprečitve kakršne koli utaje ali zlorabe“.
- 31 Poleg tega iz sodne prakse Sodišča izhaja, da je v okviru področja uporabe Direktive 2008/118 preprečevanje utaj in zlorab na splošno skupen cilj prava Unije in prava držav članic. Po eni strani imajo namreč zadnjenavedene legitimni interes za sprejetje ustreznih ukrepov za zaščito svojih finančnih interesov, po drugi strani pa je boj proti davčnim utajam, davčnemu izogibanju in morebitnim zlorabam cilj, ki mu ta direktiva sledi, kot je potrjeno z uvodnima izjavama 15 in 16 ter členom 16 te direktive (glej v tem smislu sodbi z dne 13. januarja 2022, MONO, C-326/20, EU:C:2022:7, točki 28 in 32 ter navedena sodna praksa, in z dne 23. marca 2023, Dual Prod, C-412/21, EU:C:2023:234, točka 25).
- 32 V obravnavanem primeru je iz spisa, s katerim razpolaga Sodišče, razvidno, da sta bili tako denarna sankcija, ki je bila naložena družbi Vinal, kot odvzem dovoljenja za delovanje trošarinskega skladišča sprejeta zaradi kršitve režima za trošarino, ki jo je storila ta družba in ki se v nacionalni ureditvi šteje za hudo. Prepoved storitve take kršitve pa po naravi ustreza enemu od pogojev, ki jih oblasti smejo določiti zaradi preprečitve kakršne koli utaje ali zlorabe v smislu člena 16(1) Direktive 2008/118.
- 33 Poleg tega je treba navesti, da niti iz besedila niti iz cilja člena 16(1) Direktive 2008/118 niti iz drugih določb te direktive ne izhaja, da tak sistem sankcij ne bi bil v skladu s to direktivo.
- 34 Vendar iz ustaljene sodne prakse izhaja tudi, da morajo države članice, čeprav so – če ni harmonizacije zakonodaje Unije glede sankcij, ki veljajo za nespoštovanje pogojev, določenih s sistemom, ki je uveden s to zakonodajo – pristojne izbrati sankcije, ki se jim zdijo primerne,

svoje pristojnosti izvajati v skladu s pravom Unije in njegovimi splošnimi načeli, med katerimi sta zlasti načelo *ne bis in idem*, ki je določeno v členu 50 Listine Evropske unije o temeljnih pravicah (v nadaljevanju: Listina), in načelo sorazmernosti (glej v tem smislu sodbi z dne 13. januarja 2022, MONO, C-326/20, EU:C:2022:7, točka 34 ter navedena sodna praksa, in z dne 24. februarja 2022, Agenzia delle dogane e dei monopoli in Ministero dell'Economia e delle Finanze, C-452/20, EU:C:2022:111, točka 36).

- 35 V zvezi s tem je treba opozoriti, da čeprav je predložitveno sodišče svoje vprašanje formalno omejilo na razlago člena 16(1) Direktive 2008/118, to Sodišča ne ovira, da predložitvenemu sodišču poda vse elemente razlage prava Unije, ki bi mu lahko koristili pri odločanju o zadevi, ki mu je bila predložena, ne glede na to, ali se je navedeno sodišče v besedilu svojega vprašanja nanje sklicevalo ali ne. V zvezi s tem mora Sodišče iz vseh elementov, ki jih je predložilo nacionalno sodišče, zlasti iz obrazložitve predložitvene odločbe izluščiti elemente navedenega prava, ki jih je treba razložiti ob upoštevanju predmeta spora (glej v tem smislu sodbo z dne 24. februarja 2022, Agenzia delle dogane e dei monopoli in Ministero dell'Economia e delle Finanze, C-452/20, EU:C:2022:111, točka 19).

Načelo ne bis in idem

- 36 V zvezi z uporabo člena 50 Listine v postopku v glavni stvari je treba opozoriti, da je področje uporabe Listine, kar zadeva delovanje držav članic, opredeljeno v njenem členu 51(1), v skladu s katerim se določbe Listine uporabljajo za države članice samo takrat, kadar te izvajajo pravo Unije, ta določba pa potrjuje ustaljeno sodno prakso Sodišča, v skladu s katero se temeljne pravice, ki jih zagotavlja pravni red Unije, uporabljajo v vseh položajih, ki jih ureja pravo Unije, v drugih položajih pa ne (sodba z dne 19. novembra 2019, A. K. in drugi (Neodvisnost disciplinskega senata vrhovnega sodišča), C-585/18, C-624/18 in C-625/18, EU:C:2019:982, točka 78 in navedena sodna praksa).
- 37 V obravnavanem primeru je iz predloga za sprejetje predhodne odločbe razvidno, da se z ukrepoma iz postopka v glavni stvari sankcionira kršitev nacionalnih pravil, ki so del režima za trošarino in zagotavljajo prenos Direktive 2008/118.
- 38 Zato država članica, kadar sprejme take ukrepe, izvaja to direktivo in s tem pravo Unije v smislu člena 51(1) Listine. Zato mora spoštovati določbe Listine (glej v tem smislu sodbo z dne 23. marca 2023, Dual Prod, C-412/21, EU:C:2023:234, točka 26).
- 39 V skladu s členom 50 Listine pa „[n]ihče ne sme biti ponovno v kazenskem postopku ali kaznovan zaradi kaznivega dejanja, za katero je bil v [Evropski] [u]niji v skladu z zakonom s pravnomočno sodbo že oproščen ali obsojen“.
- 40 Načelo *ne bis in idem*, na katero je opozorjeno v tej določbi, prepoveduje kumulacijo postopkov pregona in sankcij kazenske narave za ista dejanja in proti isti osebi (sodba z dne 22. marca 2022, bpost, C-117/20, EU:C:2022:202, točka 24 in navedena sodna praksa).
- 41 Opozoriti je treba, da sta za uporabo načela *ne bis in idem* potrebna dva pogoja, in sicer, prvič, da obstaja prejšnja pravnomočna odločba (pogoj „bis“), in drugič, da se poznejši postopek pregona ali poznejše odločbe nanašajo na isto dejansko stanje kot prejšnja odločba (pogoj „idem“) (sodbi z dne 22. marca 2022, bpost, C-117/20, EU:C:2022:202, točka 28, in z dne 23. marca 2023, Dual Prod, C-412/21, EU:C:2023:234, točka 51).

- 42 Kar zadeva pogoj „*idem*“, ta zahteva, da je materialno dejansko stanje isto, ne le podobno. Istovetnost materialnega dejanskega stanja se razume kot skupek konkretnih okoliščin, ki izhajajo iz dogodkov, ki so v bistvu isti, ker vključujejo istega storilca in so med seboj časovno in prostorsko neločljivo povezani (glej v tem smislu sodbo z dne 22. marca 2022, bpost, C-117/20, EU:C:2023:202, točki 36 in 37).
- 43 V obravnavanem primeru je iz predložitvene odločbe razvidno, da sta bila ukrepa iz postopka v glavni stvari sprejeta glede iste pravne osebe, in sicer družbe Vinal, in za ista dejanja.
- 44 Glede pogoja „*bis*“ je treba opozoriti, da za to, da se lahko šteje, da je bilo s sodno odločbo pravnomočno odločeno o dejanskem stanju, v zvezi s katerim je bil začel drugi postopek, ni potrebno le, da je ta odločba postala pravnomočna, ampak tudi, da je bila izdana na podlagi vsebinske presoje zadeve (glej v tem smislu sodbo z dne 22. marca 2022, bpost, C-117/20, EU:C:2023:202, točka 29).
- 45 V obravnavanem primeru se zdi, da iz navedb predložitvenega sodišča izhaja, da je tako, saj je bila odločba o odvzemu dovoljenja za delovanje trošarinskega skladišča sprejeta po tem, ko je odločba o naložitvi denarne sankcije, ki je bila izdana po vsebinski presoji zadeve, postala pravnomočna.
- 46 V tem smislu je treba za ugotovitev, ali se lahko uporabi člen 50 Listine, odločiti, ali je mogoče ukrepa iz postopka v glavni stvari, in sicer denarno sankcijo, naloženo na podlagi člena 112(1) ZADS, in odvzem dovoljenja za delovanje trošarinskega skladišča, naložen na podlagi člena 53(2), točka 1, ZADS v povezavi s členom 47 tega zakona, opredeliti kot „sankciji kazenske narave“ v smislu Listine.
- 47 Iz ustaljene sodne prakse Sodišča izhaja, da je kazenska narava sankcij pri uporabi načela *ne bis in idem* odvisna od treh meril. Prvo merilo je pravna opredelitev kršitve v nacionalnem pravu, drugo je narava kršitve, tretje pa teža sankcije, ki se lahko izreče kršitelju (sodbi z dne 23. marca 2023, Dual Prod, C-412/21, EU:C:2023:234, točka 27, in z dne 4. maja 2023, MV – 98, C-97/21, EU:C:2023:371, točka 38).
- 48 V obravnavanem primeru je v zvezi s prvim merilom iz navedb predložitvenega sodišča razvidno, da se ukrepa iz postopka v glavni stvari v bolgarskem pravu štejeta za upravni sankciji.
- 49 Vendar se uporaba člena 50 Listine, ne glede na opredelitev postopkov in kazenskih sankcij v nacionalnem pravu, razteza na postopke in sankcije, za katere je treba na podlagi drugih dveh meril iz točke 47 te sodbe šteti, da imajo kazensko naravo (glej v tem smislu sodbi z dne 23. marca 2023, Dual Prod, C-412/21, EU:C:2023:234, točka 29, in z dne 4. maja 2023, MV – 98, C-97/21, EU:C:2023:371, točka 41).
- 50 Glede drugega merila v zvezi z naravo kršitve je treba preveriti, ali se z zadevnim ukrepom uresničuje represivni cilj, pri čemer zgolj okoliščina, da se z njim uresničuje tudi preventivni cilj, ne more preprečiti opredelitve te sankcije kot kazenske. Že sama narava kazenskih sankcij je namreč taka, da so te namenjene tako represiji kot prevenciji nezakonitih ravnanj. Nasprotno ukrep, ki je omejen na povrnitev škode, povzročene z zadevno kršitvijo, nima kazenske narave (sodbe z dne 22. junija 2021, Latvijas Republikas Saeima (Kazenske točke), C-439/19, EU:C:2021:504, točka 89; z dne 23. marca 2023, Dual Prod, C-412/21, EU:C:2023:234, točka 30, in z dne 4. maja 2023, MV – 98, C-97/21, EU:C:2023:371, točka 42).

- 51 V obravnavanem primeru se zdi, da tako denarna sankcija kot odločba o odvzemu dovoljenja za delovanje trošarinskega skladišča sledita ciljem odvratanja in kaznovanja kršitev režima za trošarino in nista namenjeni odpravi škode, povzročene s temi kršitvami.
- 52 Ob tem je treba poudariti, da odločitev o odvzemu dovoljenja za delovanje trošarinskega skladišča, kot je določena v členu 53(2) ZADS, spada posebej v sistem gibanja trošarinskega blaga v režimu odloga plačila trošarine, uveden z Direktivo 2008/118, v katerem imajo imetniki trošarinskega skladišča osrednjo vlogo (glej po analogiji sodbo z dne 2. junija 2016, Kapnoviomichania Karelia, C-81/15, EU:C:2016:398, točka 31). Iz predložitvene odločbe je namreč razvidno, da se taka odločba uporablja le za gospodarske subjekte, ki so imetniki dovoljenja za delovanje kot trošarinsko skladišče trošarinskega blaga v smislu te direktive, tako da se jim ugodnosti, ki izhajajo iz takega dovoljenja, odvzamejo (glej po analogiji sodbo z dne 23. marca 2023, Dual Prod, C-412/21, EU:C:2023:234, točka 32).
- 53 Zato se odločba o odvzemu dovoljenja za delovanje trošarinskega skladišča ne nanaša na splošno javnost, temveč na posebno kategorijo naslovnikov, ki morajo, ker opravljajo dejavnost, ki je posebej urejena s pravom Unije, izpolnjevati pogoje, ki se zahtevajo za pridobitev dovoljenja, ki ga izdajo države članice in ki tem naslovníkom daje določena upravičenja. Predložitveno sodišče mora torej preučiti, ali taka odločba pomeni, da se družbi Vinal odvzame izvajanje teh upravičenj, ker je pristojni upravni organ menil, da pogoji za dodelitev tega dovoljenja niso več izpolnjeni, kar bi govorilo v prid ugotovitvi, da se s to uredbo ne uresničuje represivni cilj (glej v tem smislu sodbo z dne 23. marca 2023, Dual Prod, C-412/21, EU:C:2023:234, točka 33).
- 54 Iz spisa, s katerim razpolaga Sodišče, pa ni razvidno, da se denarna sankcija, naložena družbi Vinal, lahko uporabi le za gospodarske subjekte, ki so imetniki dovoljenja za delovanje kot trošarinsko skladišče trošarinskega blaga, tako da zgornjih preudarkov iz točk 52 in 53 te sodbe nanjo ni mogoče prenesti.
- 55 V zvezi s tretjim merilom, ki se nanaša na težo izrečene sankcije, je treba ugotoviti, da je treba to stopnjo strogosti presojati glede na najvišjo kazen, določeno v upoštevni določbah (sodba z dne 4. maja 2023, MV – 98, C-97/21, EU:C:2023:371, točka 46).
- 56 V obravnavanem primeru na eni strani glede denarne sankcije dejstvo, da njen znesek ne sme biti nižji od 500 BGN (približno 250 EUR), da sistematično ustreza dvakratniku neobračunanega zneska in da nacionalna ureditev iz postopka v glavni stvari ne določa nobene zgornje meje tega zneska, tako da je bila v obravnavanem primeru naložena sankcija v znesku približno 128.000 EUR, dokazuje strogost te sankcije (glej po analogiji sodbo z dne 4. maja 2023, MV – 98, C-97/21, EU:C:2023:371, točka 48), ki bi lahko zadostovala za to, da bi jo bilo mogoče opredeliti kot sankcijo kazenske narave.
- 57 Glede tega je treba opozoriti, da je bilo za globo v višini 30 % zneska dolgovanega davka na dodano vrednost, dodanega plačilu tega davka, mogoče šteti, da izkazuje visoko stopnjo strogosti, s katero je mogoče podkrepiti analizo, po kateri ima taka sankcija kazensko naravo v smislu člena 50 Listine (glej v tem smislu sodbo z dne 20. marca 2018, Menci, C-524/15, EU:C:2018:197, točka 33).
- 58 Na drugi strani, čeprav je edini učinek odvzema dovoljenja za delovanje trošarinskega skladišča ta, da se zadevnemu imetniku trošarinskega skladišča odvzamejo upravičenja, ki izhajajo iz režima trošarinskega skladišča, in temu imetniku ne preprečuje, da še naprej opravlja gospodarske dejavnosti, ki ne zahtevajo takega dovoljenja (glej v tem smislu sodbo z dne 23. marca 2023, Dual

Prod, C-412/21, EU:C:2023:234, točka 37), so posledice takega odvzema zanj še vedno hude zlasti zato, ker učinki tega ukrepa niso časovno omejeni (glej v tem smislu sodbo z dne 4. maja 2023, MV – 98, C-97/21, EU:C:2023:371, točka 47).

- 59 Iz navedenega izhaja, da lahko ukrepa iz postopka v glavni stvari pomenita kazenskopravni sankciji, kar pa mora na podlagi zgornjih napotkov preveriti predložitveno sodišče.
- 60 Če je tako, njuna kumulacija torej povzroči omejitev temeljne pravice, zagotovljene s členom 50 Listine.
- 61 Tako mora predložitveno sodišče, čeprav po preučitvi zgoraj navedenih pogojev presodi, da kumulacija obeh sankcij iz postopka v glavni stvari pomeni omejitev temeljne pravice, zagotovljene s členom 50 Listine, ugotoviti, ali je to omejitev vseeno mogoče šteti za upravičeno na podlagi člena 52(1) te listine (glej v tem smislu sodbi z dne 22. marca 2022, bpost, C-117/20, EU:C:2022:202, točka 40, in z dne 23. marca 2023, Dual Prod, C-412/21, EU:C:2023:234, točki 58 in 59).
- 62 Člen 52(1), prvi stavek, Listine določa, da mora biti kakršno koli omejevanje uresničevanja pravic in svoboščin, ki jih priznava ta listina, predpisano z zakonom ter spoštovati bistveno vsebino teh pravic in svoboščin. V skladu z drugim stavkom te določbe so ob upoštevanju načela sorazmernosti omejitve navedenih pravic in svoboščin dovoljene samo, če so potrebne in če dejansko ustrezajo ciljem splošnega interesa, ki jih priznava Unija, ali če so potrebne zaradi zaščite pravic in svoboščin drugih.
- 63 V obravnavanem primeru je treba, prvič, v zvezi s pogoji iz člena 52(1), prvi stavek, Listine navesti, po eni strani, da se zdi, da je zahteva, da mora biti možnost kumulacije sankcij določena z zakonom, izpolnjena, ker ZADS med drugim v primeru kršitve režima za trošarino, ki se šteje za hudo, izrecno določa kumulativno uporabo obeh ukrepov iz postopka v glavni stvari.
- 64 Po drugi strani iz sodne prakse prav tako izhaja, da taka možnost kumulacije postopkov pregona in sankcij spoštuje bistveno vsebino člena 50 Listine le takrat, kadar nacionalna ureditev ne omogoča, da se ista dejanja preganjajo in sankcionirajo iz naslova iste kršitve ali zaradi uresničevanja istega cilja, ampak določa zgolj možnost kumulacije postopkov in sankcij na podlagi različnih ureditev (glej v tem smislu sodbi z dne 22. marca 2022, bpost, C-117/20, EU:C:2022:202, točka 43, in z dne 23. marca 2023, Dual Prod, C-412/21, EU:C:2023:234, točka 63).
- 65 V obravnavanem primeru se zdi, da je tak pogoj izpolnjen, ker ukrepa iz postopka v glavni stvari nimata istega področja uporabe, saj se odvzem dovoljenja za delovanje nanaša le na nekatere kršitve, za katere je bila naložena denarna sankcija, in ker vsak od njiju sledi lastnim ciljem.
- 66 Drugič, v zvezi s pogoji iz člena 52(1), drugi stavek, Listine, med katerimi je pogoj, da sistem sankcij ustreza ciljem splošnega interesa, je iz spisa, s katerim razpolaga Sodišče, razvidno, da sistem iz postopka v glavni stvari dejansko ustreza takemu cilju, ker njegov namen ni le zagotoviti pravilno delovanje posebnega režima odloga plačila trošarine, ki temelji na visoki stopnji zaupanja med upravo in gospodarskimi subjekti, ampak tudi splošneje boj, med drugim, proti davčnim utajam, ki poleg tega ustreza cilju, ki mu sledi Direktiva 2008/118 (glej v tem smislu sodbo z dne 29. junija 2017, Komisija/Portugalska, C-126/15, EU:C:2017:504, točka 59).

- 67 Ob upoštevanju pomena, ki ga pravo Unije pripisuje temu cilju v splošnem interesu, pa je kumulacijo postopkov pregona in sankcij kazenske narave mogoče upravičiti, če se ti postopki in sankcije – glede na uresničevanje takega cilja – nanašajo na komplementarne cilje, katerih predmet so glede na okoliščine različni vidiki istega zadevnega kršitvenega ravnanja (glej po analogiji sodbe z dne 20. marca 2018, Menci, C-524/15, EU:C:2018:197, točka 44; z dne 20. marca 2018, Garlsson Real Estate in drugi, C-537/16, EU:C:2018:193, točka 46; z dne 20. marca 2018, Di Puma in Zecca, C-596/16 in C-597/16, EU:C:2018:192, točka 42, in z dne 22. marca 2022, Nordzucker in drugi, C-151/20, EU:C:2022:203, točka 52).
- 68 To *a priori* velja za nacionalno ureditev iz postopka v glavni stvari. Zdi se namreč legitimno, da želi država članica na eni strani preprečiti neobračunavanje trošarin in ga kaznovati z naložitvijo dovolj visoke denarne sankcije, ter na drugi strani odvracati in kaznovati hude kršitve pravil, ki urejajo ta režim, s sprejetjem dodatne sankcije, kot bi lahko bil odvzem dovoljenja za delovanje imetnika trošarinskega skladišča, ki je storil te kršitve (glej po analogiji sodbo z dne 20. marca 2018, Menci, C-524/15, EU:C:2023:197, točka 45). Kot je razvidno zlasti iz stališča, ki ga je predložila bolgarska vlada, ta drugi ukrep odraža izgubo zaupanja carinske uprave v spoštovanje pravil o delovanju trošarinskega skladišča v smislu Direktive 2008/118, in njeno željo po preprečitvi ponovitvene nevarnosti.
- 69 Nazadnje, v zvezi s spoštovanjem načela sorazmernosti je treba opozoriti, da to načelo zahteva, da kumulacija postopkov in sankcij, določenih v nacionalni ureditvi, ne presega tega, kar je primerno in nujno za uresničitev legitimnih ciljev, ki jim ta ureditev sledi, pri čemer je treba, takrat, kadar je mogoče izbirati med več primernimi ukrepi, izbrati tistega, ki je najmanj omejujoč, povzročene neugodnosti pa ne smejo biti nesorazmerne s cilji, ki se uresničujejo (sodbe z dne 22. marca 2022, bpost, C-117/20, EU:C:2022:202, točka 48; z dne 23. marca 2023, Dual Prod, C-412/21, EU:C:2023:234, točka 66, in z dne 4. maja 2023, MV – 98, C-97/21, EU:C:2023:371, točka 56).
- 70 V zvezi s primernostjo take kumulacije je treba na eni strani navesti, da morajo biti kršitelji, da bi sankcija zagotovila resničen odvracilni učinek, dejansko prikrajšani za ekonomske koristi, ki izhajajo iz kršitev režima za trošarino, s sankcijami pa bi moralo biti možno doseči učinke, ki so sorazmerni s težo kršitev, tako da bi bile vse osebe učinkovito odvrnjene od istovrstnih kršitev (glej po analogiji sodbo z dne 24. februarja 2022, Agenzia delle dogane e dei monopoli in Ministero dell’Economia e delle Finanze, C-452/20, EU:C:2022:111, točka 44).
- 71 Zdi se, da je tako v primeru sistema, kakršen je ta v postopku v glavni stvari, ki zadevno osebo prikrajša za dvakratni znesek neobračunanih trošarin in za ugodnosti iz režima odloga plačila trošarine, povezanega s trošarinskim skladiščem.
- 72 Poleg tega tak sistem omogoča oslabitev ali celo odpravo ekonomskih preudarkov, zaradi katerih imetniki trošarinskega skladišča ne bi spoštovali režima za trošarino (glej po analogiji sodbo z dne 24. februarja 2022, Agenzia delle dogane e dei monopoli in Ministero dell’Economia e delle Finanze, C-452/20, EU:C:2022:111, točka 45).
- 73 Tako se zdi, da lahko ta sistem po eni strani nevtralizira finančno korist, pridobljeno s kršitvijo, in po drugi strani spodbuja imetnike trošarinskega skladišča k spoštovanju režima za trošarino (glej po analogiji sodbo z dne 24. februarja 2022, Agenzia delle dogane e dei monopoli in Ministero dell’Economia e delle Finanze, C-452/20, EU:C:2022:111, točka 46), pa tudi omeji ponovitevno nevarnost, za katero se lahko šteje, da je večja v primeru hudih kršitev.

- 74 Nacionalna ureditev, kakršna je ta v postopku v glavni stvari, se torej zdi primerna za uresničitev zastavljenega legitimnega cilja boja proti morebitnim goljufijam in zlorabam (glej po analogiji sodbo z dne 24. februarja 2022, Agenzia delle dogane e dei monopoli in Ministero dell'Economia e delle Finanze, C-452/20, EU:C:2022:111, točka 47).
- 75 Po drugi strani je treba v zvezi z nujno potrebnostjo take kumulacije postopkov pregona in sankcij presoditi, ali obstajajo jasna in natančna pravila, na podlagi katerih lahko pravni subjekti predvidijo, katera dejanja in katere opustitve so lahko predmet kumulacije postopkov pregona in sankcij ter ki zagotavljajo koordinacijo med različnimi organi, ali sta bila ta dva postopka vodena dovolj usklajeno in časovno povezano ter ali je bila sankcija, ki je bila morebiti naložena v kronološko prvem postopku, upoštevana pri naložitvi druge sankcije, tako da so bremena, ki za zadevne osebe izhajajo iz take kumulacije, omejena na nujno potrebno in da celota naloženih sankcij ustreza teži storjenih kršitev (glej v tem smislu sodbi z dne 22. marca 2022, bpost, C-117/20, EU:C:2022:202, točka 51, in z dne 23. marca 2023, Dual Prod, C-412/21, EU:C:2023:234, točka 67).
- 76 Pojasniti je treba še, da se zahteva, v skladu s katero mora organ pri presoji druge sankcije upoštevati prvo sankcijo, brez izjeme uporablja za vse sankcije, ki so naložene kumulativno, in torej tako za kumulacijo istovrstnih sankcij kot tudi za kumulacijo sankcij različnih vrst, kot so denarne sankcije in sankcije, ki omejujejo pravico do opravljanja določenih poklicnih dejavnosti (glej v tem smislu sodbo z dne 5. maja 2022, BV – 98, C-570/20, EU:C:2023:348, točka 50).
- 77 V obravnavanem primeru se zdi, da je iz spisa, predloženega Sodišču, razvidno, da nacionalna ureditev iz postopka v glavni stvari jasno in natančno določa, v katerih okoliščinah je mogoče za kršitev režima za trošarino kumulirati denarno sankcijo in odvzem dovoljenja za delovanje trošarinskega skladišča, kar pa mora presoditi predložitveno sodišče. Poleg tega se zdi, da iz tega spisa ne izhaja, da so ta ukrepa sprejeli različni organi, katerih usklajevanje bi bilo treba zagotoviti.
- 78 Vendar je iz spisa, predloženega Sodišču, razvidno tudi, da je carinska uprava zakonsko zavezana odvzeti dovoljenje za delovanje trošarinskega skladišča, če je bila, kot v obravnavanem primeru, imetniku trošarinskega skladišča izdana pravnomočna odločba, s katero mu je bila naložena denarna sankcija, višja od 15.000 BGN (približno 7600 EUR), pri čemer je ta znesek, kot je bilo opozorjeno v točki 56 te sodbe, samodejno določen na dvakratnik neobračunanega zneska trošarine.
- 79 Iz tega sledi, da se zdi, da ureditev, kakršna je ta v postopku v glavni stvari, ne omogoča, da bi se pri odmeri druge upoštevala teža prve sankcije, niti da bi organ lahko presodil, ali je kumulacija teh dveh sankcij v vsakem posameznem primeru omejena na to, kar je nujno potrebno, kar pa mora preveriti predložitveno sodišče.
- 80 Iz zgornjih preudarkov izhaja, da če je treba denarno sankcijo in odločbo o odvzemu dovoljenja za delovanje trošarinskega skladišča šteti za sankciji kazenske narave, člen 50 Listine lahko nasprotuje uporabi odločbe o odvzemu dovoljenja za delovanje davčnega skladišča družbe Vinal, katere zakonitost se izpodbija pred predložitvenim sodiščem, kar mora preveriti predložitveno sodišče.

Načelo sorazmernosti

- 81 Tudi ob predpostavki, da denarna sankcija ali odločba o odvzemu dovoljenja za delovanje trošarinskega skladišča ne pomenita kazenske sankcije v smislu uporabe člena 50 Listine in da zato ta člen nikakor ne more nasprotovati kumulaciji teh dveh ukrepov, bi morala ta odločba o odvzemu, ki je predmet spora pred predložitvenim sodiščem, še vedno spoštovati načelo sorazmernosti kot splošno načelo prava Unije.
- 82 To načelo državam članicam nalaga, da uporabijo sredstva, ki ob tem, da jim omogočajo učinkovito doseganje cilja, ki mu sledi nacionalno pravo, ne presegajo tistega, kar je nujno, ter čim manj ogrožajo druge cilje in načela, ki jih določa zadevna zakonodaja Unije. V sodni praksi Sodišča je v zvezi s tem natančneje določeno, da je treba, kadar je mogoče izbirati med več primernimi ukrepi, uporabiti najmanj omejujoč ukrep, povzročene neugodnosti pa ne smejo biti nesorazmerne glede na zastavljene cilje (sodbi z dne 13. novembra 1990, Fedesa in drugi, C-331/88, EU:C:1990:391, točka 13, in z dne 23. marca 2023, Dual Prod, C-412/21, EU:C:2023:234, točka 71).
- 83 Da bi se natančneje presodilo, ali je neka sankcija v skladu z načelom sorazmernosti, je treba upoštevati zlasti naravo in težo kršitve, ki se s sankcijo kaznuje (glej po analogiji sodbo z dne 20. junija 2013, Rodopi-M 91, C-259/12, EU:C:2013:414, točka 38).
- 84 V zvezi s tem je iz predložitvene odločbe razvidno, da carinski organ izreče odvzem dovoljenja za delovanje trošarinskega skladišča, če imetnik trošarinskega skladišča ni spoštoval pogojev, ki jih nacionalna ureditev določa za pridobitev dovoljenja za delovanje, in da je tako zlasti v primeru, kadar je ta imetnik trošarinskega skladišča, kot v obravnavanem primeru, storil kršitev, ki je v nacionalnem pravu opredeljena kot „huda“ in za katero je bila pravnomočno naložena denarna sankcija.
- 85 Kršitev režima za trošarino pa je v skladu s členom 4, točka 18, ZADS opredeljena kot „huda“, če je bila zaradi neizpolnitve obveznosti iz režima za trošarino trošarine naložena globa, višja od 15.000 BGN (približno 7600 EUR).
- 86 Ker je v skladu s členom 112(1) ZADS denarna sankcija iz postopka v glavni stvari vedno določena na dvakratnik zneska neobračunanih trošarin, se zdi, da iz tega izhaja, da se neizpolnitev obveznosti iz režima za trošarino v skladu z nacionalnim pravom šteje za „hudo“ in da samodejno povzroči odvzem dovoljenja za delovanje takoj, ko se ta kršitev, zaradi katere je bila izrečena denarna sankcija, nanaša na znesek neobračunane trošarine, ki presega 7500 BGN (približno 3800 EUR), kar kaže na goljufijo določene teže.
- 87 Ob tem je treba upoštevati tudi morebitne posledice ukrepa odvzema, kakršen je ta v postopku v glavni stvari, na legitimno pravico imetnika trošarinskega skladišča, da opravlja gospodarsko dejavnost (glej po analogiji sodbo z dne 24. februarja 2022, Agenzia delle dogane e dei monopoli in Ministero dell'Economia e delle Finanze, C-452/20, EU:C:2022:111, točka 48).
- 88 V zvezi s tem je treba opozoriti, kot je bilo poudarjeno v točki 58 te sodbe, da so posledice odvzema dovoljenja za delovanje za gospodarske dejavnosti imetnika trošarinskega skladišča hude, če tak odvzem ni časovno omejen.

- 89 Poleg tega in predvsem je iz spisa, s katerim razpolaga Sodišče, razvidno, da nacionalna ureditev iz postopka v glavni stvari zadevni osebi ne omogoča, da bi pozneje pridobila novo dovoljenje za delovanje.
- 90 Bolgarska vlada v zvezi s tem trdi, da je ta prepoved utemeljena s potrebo po preprečitvi ponovitvene nevarnosti. Vendar čeprav se ne zdi neupravičeno, da bi bile imetniku trošarinskega skladišča, ki je na primer sodeloval pri obsežnih goljufijah, dokončno odvzete ugodnosti iz režima odloga plačila trošarine, povezanega s trošarinskim skladiščem, to ne velja nujno za manj hude kršitve.
- 91 Iz tega izhaja, da mora predložitveno sodišče, čeprav se zdi odvzem ugodnosti iz režima odloga plačila trošarine, povezanega s trošarinskim skladiščem, sorazmeren ukrep glede na težo kršitve, kot je kršitev iz člena 53(2), točka 1, ZADS, vseeno preveriti, ali je tudi dokončna izključitev iz ugodnosti takega režima ukrep, ki je sorazmeren glede na težo te kršitve.
- 92 Glede na zgoraj navedeno je treba na prvo in tretje vprašanje, obravnavani skupaj, odgovoriti, da je treba člen 16(1) Direktive 2008/118 v povezavi z načelom sorazmernosti razlagati tako, da ne nasprotuje nacionalni ureditvi, ki v primeru kršitve režima za trošarino, ki se po nacionalni ureditvi šteje za hudo, kumulativno z denarno sankcijo, ki je že bila naložena za ista dejanja, določa odvzem dovoljenja za delovanje trošarinskega skladišča, če ta odvzem, zlasti glede na njegovo dokončnost, ni nesorazmeren ukrep glede na težo kršitve.
- 93 Poleg tega, če imata ti sankciji kazensko naravo, je treba člen 50 Listine razlagati tako, da ne nasprotuje taki nacionalni ureditvi:
- če je možnost kumulacije teh dveh sankcij določena z zakonom;
 - če nacionalna ureditev ne omogoča pregona in sankcioniranja istih dejanj iz naslova istih kršitev ali zaradi uresničevanja istega cilja, ampak določa le možnost kumulacije postopkov pregona in sankcij na podlagi različnih ureditev;
 - če se ti postopki in sankcije nanašajo na komplementarne cilje, katerih predmet so, odvisno od primera, različni vidiki istega zadevnega kršitvenega ravnanja; in
 - če obstajajo jasna in natančna pravila, na podlagi katerih je mogoče določiti, katera dejanja in katere opustitve so lahko predmet kumulacije postopkov pregona in sankcij ter koordinacije med različnimi organi, če sta bila oba postopka vodena dovolj usklajeno in časovno povezano, ter če je bila sankcija, ki je bila morebiti naložena v kronološko prvem postopku, upoštevana pri naložitvi druge sankcije, tako da so bremena, ki za zadevne osebe izhajajo iz take kumulacije, omejena na to, kar je nujno potrebno in da celota naloženih sankcij ustreza teži storjenih kršitev.

Drugo vprašanje

- 94 Predložitveno sodišče z drugim vprašanjem Sodišče prosi za razlago načela prepovedi diskriminacije v smislu uvodne izjave 10 Direktive 2008/118.
- 95 V zvezi s tem je treba opozoriti, da v skladu s to uvodno izjavo režim za pobiranje in vračanje trošarine vpliva na pravilno delovanje notranjega trga, zato bi moral slediti nediskriminacijskim merilom.

- 96 Vendar niti iz predložitvene odločbe niti iz spisa, s katerim razpolaga Sodišče, nikakor ne izhaja, da se spor o glavni stvari nanaša na režim za pobiranje in vračanje trošarine.
- 97 Prav tako niti iz te odločbe niti iz tega spisa ni razvidno, da bi bolgarska carinska uprava družbo Vinal obravnavala drugače kot druge gospodarske subjekte v primerljivem položaju.
- 98 Zato je treba opozoriti, da mora nacionalno sodišče v predložitveni odločbi pojasniti dejanski in pravni okvir spora o glavni stvari ter podati potrebna pojasnila o razlogih za izbiro določb prava Unije, katerih razlago zahteva, in o povezavi, ki jo je ugotovilo med temi določbami in nacionalno zakonodajo, ki se uporablja v sporu, o katerem odloča (glej v tem smislu sodbo z dne 4. junija 2020, C. F. (Davčni nadzor), C-430/19, EU:C:2020:429, točka 23 in navedena sodna praksa).
- 99 Zato predložitvena odločba očitno ne izpolnjuje zahtev iz člena 94(c) Poslovnika Sodišča glede drugega vprašanja, ki ga je treba zavreči kot nedopustno.

Stroški

- 100 Ker je ta postopek za stranki v postopku v glavni stvari ena od stopenj v postopku pred predložitvenim sodiščem, to odloči o stroških. Stroški za predložitev stališč Sodišču, ki niso stroški omenjenih strank, se ne povrnejo.

Iz teh razlogov je Sodišče (četrti senat) razsodilo:

Člen 16(1) Direktive Sveta 2008/118/ES z dne 16. decembra 2008 o splošnem režimu za trošarino in o razveljavitvi Direktive 92/12/EGS v povezavi z načelom sorazmernosti je treba razlagati tako, da ne nasprotuje nacionalni ureditvi, ki v primeru kršitve režima za trošarino, ki se po nacionalni ureditvi šteje za hudo, kumulativno z denarno sankcijo, ki je že bila naložena za ista dejanja, določa odvzem dovoljenja za delovanje trošarinskega skladišča, če ta odvzem, zlasti glede na njegovo dokončnost, ni nesorazmeren ukrep glede na težo kršitve.

Če imata ti sankciji kazensko naravo, je treba člen 50 Listine Evropske unije o temeljnih pravicah razlagati tako, da ne nasprotuje taki nacionalni ureditvi:

- če je možnost kumulacije teh dveh sankcij določena z zakonom;
- če nacionalna ureditev ne omogoča pregona in sankcioniranja istih dejanj iz naslova istih kršitev ali zaradi uresničevanja istega cilja, ampak določa le možnost kumulacije postopkov pregona in sankcij na podlagi različnih ureditev;
- če se ti postopki in sankcije nanašajo na komplementarne cilje, katerih predmet so, odvisno od primera, različni vidiki istega zadevnega kršitvenega ravnanja; in
- če obstajajo jasna in natančna pravila, na podlagi katerih je mogoče določiti, katera dejanja in katere opustitve so lahko predmet kumulacije postopkov pregona in sankcij ter koordinacije med različnimi organi, če sta bila oba postopka vodena dovolj usklajeno in časovno povezano, ter če je bila sankcija, ki je bila morebiti naložena v kronološko prvem postopku, upoštevana pri naložitvi druge sankcije, tako da so bremena, ki za

zadevne osebe izhajajo iz take kumulacije, omejena na to, kar je nujno potrebno in da celota naloženih sankcij ustreza teži storjenih kršitev.

Podpisi