

**C-935/19. sz. ügy****Az előzetes döntéshozatal iránti kérelemről a Bíróság eljárási szabályzata  
98. cikkének (1) bekezdése alapján készített összefoglalás****A benyújtás napja:**

2019. december 23.

**A kérdést előterjesztő bíróság:**

Wojewódzki Sąd Administracyjny we Wrocławiu (Lengyelország)

**Az előzetes döntéshozatalra utaló határozat kelte:**

2019. október 3.

**Felperes:**

Grupa Warzywna Sp. z o.o.

**Alperes:**

Dyrektor Izby Administracji Skarbowej we Wrocławiu

---

**Az alapeljárás tárgya**

A termékekre és szolgáltatásokra vonatkozó, a héatörvény 112b. cikkének (2) bekezdése szerinti kiegészítő adókötelezettség megállapítására irányuló kereset.

**Az előzetes döntéshozatal iránti kérelem tárgya és jogi alapja**

A termékekre és szolgáltatásokra vonatkozó, a héatörvény 112b. cikkének (2) bekezdése szerinti kiegészítő adókötelezettség megállapításának uniós joggal való összeegyeztethetősége tárgyában az EUMSZ 267. cikk alapján előterjesztett előzetes döntéshozatal iránti kérelem.

**Az előzetes döntéshozatalra előterjesztett kérdés**

Összeegyeztethető-e a héatörvény 112b. cikkének (2) bekezdésében előírthoz hasonló kiegészítő adókötelezettség a közös hozzáadottértékadó-rendszerről szóló, 2006. november 28-i 2006/112/EK tanácsi irányelvvel (HL 2006. L 347., 1. o.;

helyesbítések: HL 2007. L 335., 60. o.; HL 2015. L 323., 31. o.; a továbbiakban: 2006/112 irányelv) (különösen annak 2., a 250. és a 273. cikkével), az Európai Unióról szóló szerződés 4. cikkének (3) bekezdésével, az EUMSZ 325. cikkel és az arányosság elvével?

### **A hivatkozott uniós rendelkezések**

A közös hozzáadottértékadó-rendszerről szóló, 2006. november 28-i 2006/112/EK tanácsi irányelv (HL 2006. L 347., 1. o.; helyesbítések: HL 2007. L 335., 60. o.; HL 2015. L 323., 31. o.; módosításokkal együtt) 273. cikke

Az EUSZ 4. cikk (3) bekezdése

Az EUMSZ 325. cikk

### **A hivatkozott nemzeti rendelkezések**

Az ustawa z dnia 11 marca 2004 r. od podatku od towarów i usług (a termékekre és szolgáltatásokra vonatkozó adóról szóló, 2004. március 11-i törvény) (egységes szerkezetbe foglalt szöveg: Dz.U., 2017, 1221. tétel, a továbbiakban: héatörvény)

43. cikk (1) bekezdésének 10. pontja: „Adómentes: [...] az épületek, építmények vagy azok részeinek értékesítése, kivéve, ha

a) az értékesítésre az első használatbavétel keretében vagy az első használatbavétel előtt kerül sor,

b) az épület, építmény vagy annak részeinek első használatbavétele és értékesítése között kevesebb mint 2 év telt el”

43. cikk (10) bekezdése: „Az adóalany lemondhat az (1) bekezdés 10. pontjában említett adómentességről, és az épületek, építmények vagy azok részei értékesítésének adóztatását választhatja, feltéve, hogy az épület, építmény vagy azok részeinek értékesítői:

1) aktív héalanyként vannak nyilvántartva;

2) az említett létesítmények értékesítésének időpontját megelőzően a vevőjük szerint illetékes adóhatóság vezetőjéhez megfelelő nyilatkozatot nyújtanak be arra vonatkozóan, hogy az épületek, építmények vagy azok részei értékesítésének adóztatását választják”.

112b. cikk (1) bekezdése: „Amennyiben megállapítást nyer, hogy az adóalany:

1) a benyújtott adóbevallásban:

a) a megállapított adó összegét a fizetendő adónál alacsonyabb összegben jelölte meg,

b) visszatérítendő adókülönbsétként vagy visszatérítendő előzetesen felszámított adóként az őt megillető összegnél magasabb összeget jelölt meg,

c) az elkövetkező adómegállapítási időszakban fizetendő adóból levonható adókülönbsétként az őt megillető összegnél magasabb összeget jelölt meg,

d) az adókötelezettség államkincstárnak fizetendő összegének megjelölése helyett a visszatérítendő adókülönbsétként, a visszatérítendő előzetesen felszámított adót, az elkövetkező adómegállapítási időszakban fizetendő adóból levonható adókülönbsétként jelölte meg,

2) nem nyújtott be adóbevallást, és nem fizette meg az adókötelezettség összegét

– az adóhatóság vezetője, illetve a vámhivatal vezetője ennek megfelelően megállapítja az adókötelezettség helyes összegét, és az adótartozás vagy a magasabb összegű adó-túlfizetés, előzetesen megfizetett adó vagy az elkövetkező adómegállapítási időszakban fizetendő adóból levonható adókülönbsétként 30%-át kitevő kiegészítő adókötelezettséget állapít meg.”

112b. cikk (2) bekezdése: „Amennyiben az adóellenőrzést, illetve vámenőrzést követően vagy a vámenőrzés során:

1) az (1) bekezdés 1. pontjában említett esetben az adóalany benyújtotta a bevallás megállapított szabálytalanságokat figyelembe vevő helyesbítését, az adótartozás összegét pedig kifizette, vagy visszafizette a jogosulatlan visszatérítés összegét,

2) az (1) bekezdés 2. pontjában említett esetben az adóalany benyújtotta az adóbevallást, és befizette az adókötelezettség összegét

– a kiegészítő adókötelezettség az adótartozás vagy a magasabb összegű adó-túlfizetés, az előzetesen megfizetett adó vagy az elkövetkező adómegállapítási időszakban fizetendő adóból levonható adókülönbsétként 20%-át teszi ki.”

Ustawa z dnia 29 sierpnia 1997 r. Ordynacja podatkowa (az adózás rendjéről szóló, 1997. augusztus 29-i törvény) (egységes szerkezetbe foglalt szöveg: Dz. U., 2019., 900. tétel és későbbi módosításai)

81. cikk 1. §-a „Eltérő rendelkezések hiányában az adóalanyok, a fizető felek és a beszedők helyesbíthetik a korábban benyújtott bevallást.”

81b. cikk 1. §-a „A bevallás helyesbítéséhez való jogosultság:

1) az adómegállapítási vagy adóellenőrzési eljárás időtartama alatt az említett eljárás vagy ellenőrzés hatálya alá tartozó részben szünetel;

2) továbbra is fennáll:

a) az adóellenőrzést,

b) az adómegállapítási eljárás követően – az adókötelezettség összegét megállapító határozat hatályát nem érintő körben.”

### **A tényállás és az alapeljárás rövid bemutatása**

- 1 A megtámadott határozattal a Dyrektor Izby Administracji Skarbowej we Wrocławiu (a wrocławiai adóhatóság igazgatója, a továbbiakban: másodfokú adóhatóság) helybenhagyta a Naczelnik Urzędu Skarbowego w Trzebnicy (trzebnicei adóhatóság vezetője, a továbbiakban: elsőfokú adóhatóság) határozatának azon részét, amely a Grupa Warzywna Sp. z o.o.-t (a továbbiakban: felperes vagy adóalany) 2017 decembere tekintetében 520 316 PLN összegű, termékekre és szolgáltatásokra vonatkozó kiegészítő adó megfizetésére kötelezte. A fizetendő összeg felett megfizetett előzetesen felszámított adó összegét megállapító részében hatályon kívül helyezte az elsőfokú adóhatóság határozatát, és az eljárást megszüntette.
- 2 Az adóhatóságok megállapították, hogy az adóalany a 2017. december 29-i közjegyzői okirattal megszerzett egy beépített és több mint két éven keresztül használt ingatlant. A közjegyzői okiratban kijelentették, hogy az épületek árát héát tartalmazó bruttó összegekben határozták meg. Ezenkívül az ingatlanszerzést egy az eladó által kiállított számla is igazolta, amelyen többek között nettó 14 209 003,60 PLN összegű adóköteles értékesítés és 3 268 070,83 PLN összegű adó szerepel.
- 3 Az adóalany a benyújtott bevallásban ezt az összeget levonható előzetesen felszámított adóként tüntette fel. Ennek következtében a fizetendő összeg felett megfizetett előzetesen felszámított, a bankszámlára visszatérítendő adót mutatott ki.
- 4 Az adóellenőrzés megindítása következtében a héa visszatérítésére nem került sor.
- 5 Az elsőfokú adóhatóság az ellenőrzési jegyzőkönyvben a héatörvény 43. cikke (1) bekezdésének 10. pontjára hivatkozva megállapította, hogy az ingatlanértékesítés teljes mértékben adómentes. Azt is megállapította, hogy az ügyletben részt vevő felek nem nyújtották be a héatörvény 43. cikkének (1) bekezdésében előírt, az adómentességről lemondó nyilatkozatot. Következésképpen e hatóság megállapította, hogy az adóalany nem jogosult az ingatlan adómentes értékesítéséből eredő előzetesen felszámított adó levonására.
- 6 Az adóalany – az Ordynacja podatkowa (adózás rendjéről szóló törvény) 81. cikkében biztosított lehetőséggel élve – benyújtotta a bevallás helyesbítését, amely teljes mértékben figyelembe vette az ellenőrzés megállapításait,

következésképpen jelentősebb kisebb összegű, a fizetendő összeg felett megfizetett előzetesen felszámított adót tüntetett fel.

- 7 A helyesbítés benyújtása ellenére az elsőfokú adóhatóság határozatában az adóalany számára a fizetendő összeg felett megfizetett előzetesen felszámított adó összegét a helyesbített bevallás alapján határozta meg, és megállapította a kiegészítő kötelezettség összegét.
- 8 A benyújtott fellebbezést követően a másodfokú adóhatóság hatályon kívül helyezte az elsőfokú adóhatóság határozatát abban a részében, amelyben az meghatározta a fizetendő összeg felett megfizetett előzetesen felszámított adó összegét. A másodfokú adóhatóság úgy ítélte meg, hogy e tekintetben a benyújtott helyesbítés hatályos, és nem kell adómegállapító határozatot hozni. A határozat kiegészítő adókötelezettséget megállapító részét azonban a héatörvény 112b. cikkének (2) bekezdésére hivatkozva helybenhagyta.
- 9 A felperes Wojewódzki Sąd Administracyjny we Wrocławiu-hoz (wrocławai vajdasági közigazgatási bíróság, Lengyelország) benyújtott keresetében a megtámadott határozat hatályon kívül helyezését kérve többek között az arányosság és a héasemlegesség elvének megsértését rötta fel, és előadta, hogy a szóban forgó ügyben nem érte vagyoni hátrány az államkincstárat, mivel a bevallott adó-visszatérítésre nem került sor.
- 10 Ellenkérelmében a másodfokú adóhatóság kérte a kereset elutasítását, és fenntartotta a megtámadott határozatban kifejtett álláspontját.
- 11 Az elsőfokú bíróság úgy döntött, hogy az Európai Unió Bírósága elé előzetes döntéshozatalra terjeszti a határozat rendelkező részében említett kérdést, és az ügyben az eljárást felfüggeszti.

#### **Az előzetes döntéshozatal iránti kérelem indokolásának rövid összefoglalása**

- 12 A jelen ügyben a jogvita megoldása annak értékelését követeli meg, hogy összeegyeztethető-e az arányosság elvével egy kiegészítő adókötelezettség formájában megnyilvánuló szankció alkalmazása egy olyan esetben, amikor a jogszabály tartalmának téves értelmezése eredményeképp valójában nem csökkent az adóbevétel, és hogy e további kötelezettségek előírása ténylegesen az adócsalás megelőzését szolgálja-e, vagy csak kiegészítő adóintézkedésnek minősül.
- 13 A kérdést előterjesztő bíróság szerint a Bíróság arányosság elvének értelmezésére vonatkozó korábbi ítélkezési gyakorlatából az következik, hogy további kötelezettségvállalások előírása csak tényleges adócsalás megelőzése céljából indokolt.
- 14 A bíróság a 2017. április 25-i Farkas ítéletre (C-564/15, EU:C:2017:302) hivatkozik, amely szerint az e szabályozásban bevezetett rendszerben előírt feltételek teljesítésének elmulasztása esetén alkalmazandó szankciókra vonatkozó

uniós jogszabályok összehangolásának hiányában a tagállamok hatáskörébe tartozik a számukra megfelelőnek tűnő szankciók megválasztása. E hatáskörüket azonban az uniós jog és e jog általános elveinek tiszteletben tartásával, ennél fogva az arányosság elvére figyelemmel kell gyakorolniuk. Következésképpen az ilyen szankciók nem mehetnek túl az adó megfelelő behajtása és az adócsalás elkerülése célkitűzésének eléréséhez szükséges mértéken. Annak megítélése során, hogy a szóban forgó szankció megfelel-e az arányosság elvének, figyelembe kell venni különösen az e szankció által büntetendő jogsértés jellegét és súlyát, valamint a szankció összege meghatározásának módját. Bár a nemzeti bíróság feladata annak értékelése, hogy a szankció összege nem megy-e túl az előző pontban említett célkitűzések eléréséhez szükséges mértéken [...], meg kell jelölni e bíróság számára az alapügy néhány olyan elemét, amelyek lehetővé teszik annak meghatározását, hogy a [...] kiszabott szankció megfelel-e az arányosság elvének. E tekintetben az ilyen szankció láthatóan olyan jellegű, hogy arra ösztönzi az adóalanyokat, hogy a lehető leggyorsabban rendezzék az adófizetési elmaradásokat, és így járul hozzá az adó megfelelő behajtása célkitűzésének eléréséhez.

- 15 Főszabály szerint a tagállamok a közös héarendszer elvének megsértésével kapcsolatban szabhatnak ki szankciókat. A 2006/112 irányelv 273. cikkében meghatározott célokat szolgáló nemzeti intézkedéseknek be kell tartaniuk az arányosság elvét. A szankciók alkalmazását nemcsak abból a szempontból kell vizsgálni, hogy azok alkalmasak-e a kitűzött célok elérésére, hanem hogy nem haladják-e meg az e célok eléréséhez szükséges mértéket (lásd: a Bíróság 2017. október 19-i SC Paper Consult SRL ítélete, C-101/16, EU:C:2017:775, 49. és 50. pont).
- 16 Az utólagos adómegállapítást lehetővé tevő rendelkezést 2017. január 1-jei hatállyal illesztették be a héatörvénybe (ustawa z dnia 1 grudnia 2016 r. o zmianie ustawy o VAT [a héatörvény módosításáról szóló, 2016. december 1-jei törvény], Dz.U. 2016., 2024. tétel).
- 17 Hasonló szankciókat korábban a héatörvény 2008. november 30-ig, valamint azt megelőzően az ustawa z dnia 8 stycznia 1993 r. o podatku od towarów i usług oraz o podatku akcyzowym (az árukat és szolgáltatásokat terhelő adóról, valamint a jövedéki adóról szóló, 1993. január 8-i törvény) tartalmazott. 1998. április 29-i ítéletével a Trybunał Konstytucyjny (alkotmánybíróság, Lengyelország) úgy határozott, hogy az ilyen szankció összeegyeztethető az alkotmánnyal. A Bíróság a 2009. január 15-i K-1 ítéletben (C-502/07, EU:C:2009:11) pedig megállapította, hogy a lengyel héatörvény rendelkezései alapján alkalmazott szankció nem ellentétes a héairányelv rendelkezéseivel.
- 18 A 2017. január 1-jei módosítás indokolásában a jogalkotó rámutatott, hogy a hozzáadottértékadó-csalások jelenlegi mértékére tekintettel a héabeszedés javítása érdekében szükséges e mechanizmus ismételt bevezetése. Az alacsonyabb összegű adókötelezettséget, vagy a fizetendő összeg felett megfizetett előzetesen felszámított adó magasabb összegű visszatérítését vagy az elkövetkező

adómegállapítási időszakokban történő elszámolást, adó-visszatérítést eredményező tisztességtelen adóelszámolás miatt a jogrendben ismételten adójogi szankciók kerültek bevezetésre. A jogalkotó jelezte, hogy a szóban forgó szankciók alapvetően megelőző jellegűek. E szankciók arra irányulnak, hogy meggyőzzék az adóalanyokat arról, hogy az adóbevallás tisztességes és pontos kitöltése az érdekükben áll. Az elszámolás során elkövetett hiba megállapítása ugyanis a kiszabott kiegészítő adókötelezettség teljesítésének kötelezettségét vonja maga után.

- 19 A kiszabott szankciók ezen preventív jellegére utalnak azok a rendelkezések, amelyek meghatározzák, hogy mely helyzetekben nem állapítható meg szankció. Erre akkor kerül sor, ha az adóalany maga javítja ki a hibát, és az adóellenőrzés megkezdésének napját megelőzően bármilyen időpontban befizeti az adótartozást vagy visszafizeti a túlzott visszatérítés összegét.
- 20 A kérdést előterjesztő bíróság tisztában van azon igény megalapozottságával, hogy az adóalanyokat meg kell győzni arról, hogy az adóbevallás tisztességes és pontos kitöltése az ő érdekükben áll, azonban megjegyzi, hogy héaügyekben figyelembe kell venni az összetett joganyagot, valamint a hiba elkövetésének nagyobb lehetőségét. Tökéletes példa erre a héatörvény 43. cikke (1) bekezdésének 10. pontjában foglalt szabályozás, amely mind a 2017. november 16-i Kozuba Premium Selection ítélet (C-308/16, EU:C:2017:869), mind a nemzeti közigazgatási bíróságok terjedelmes ítélkezési gyakorlatának tárgyát képezte. A héatörvény 112b. cikkének (2) bekezdésében foglalt szabályozás egyáltalán nem veszi figyelembe az alapügyhöz hasonló helyzetet, amikor a hibás elszámolás abból ered, hogy mindkét fél hibát követett el annak megítélése során, hogy a szóban forgó értékesítés héaköteles-e. Ilyen esetben ugyanis valójában nincs szó adóbevétel-csökkenésről, mivel az eladó az adót, bár jogalap nélkül, de megfizeti. Ha mindkét fél azonnal adómentesnek minősítette volna az ügyletet, az adó valójában nem került volna megfizetésre.
- 21 Mellékesen meg kell jegyezni, hogy a nemzeti bíróságoknak az alapügyekhez hasonló ügyekkel kapcsolatos ítélkezési gyakorlata – figyelembe véve a szabályozás (a héatörvény 43. cikkének (10) bekezdése) egyértelműségének hiányát – azt az álláspontot képviseli, hogy az adóalany által végrehajtott hasonló ügyletek adókötelesek, és a vevők jogosultak az előzetesen felszámított adó levonására. A jelen ügyben azonban az adóalany elfogadta az ellenőrzés megállapításait, és lemondott az előzetesen felszámított adó levonásáról, elismerve, hogy az ügylet héamentes. Mivel azonban megfizette az eladónak a számlából eredő teljes összeget, lényegében ezen adó teljes gazdasági terhe rá hárult, ami szintén ellentétes a semlegesség elvével (elfogadva az ítélkezési gyakorlatban kifejezésre juttatott álláspontot, amely szerint az ügylet adóköteles). Lényegében sérült tehát a héasemlegesség elve.
- 22 Márpedig, amint arra a Bíróság rámutatott, „a 2006/112 irányelv 203. cikkére vonatkozó ítélkezési gyakorlatban konkretizált héasemlegesség elvét akként kell értelmezni, hogy azzal ellentétes, ha az e cikk átültetésére irányuló nemzeti

rendekezés alapján az adóhatóság az adómentes szolgáltatás nyújtójának nem téríti vissza az utóbbi ügyfelével szemben tévesen felszámított héát abból az okból, hogy ez a szolgáltató nem helyesbítette a hibás számlát, miközben e hatóság jogerősen megtagadta ezen ügyféltől az említett héa levonásához való jogot, és e jogerős elutasító határozat következtében a nemzeti törvényben előírt helyesbítési eljárás már nem alkalmazható” (2013. április 11-i Rusedespred OOD ítélet, C-138/12, EU:C:2013:233302, 35. pont).

- 23 Ilyen helyzetekben a bevezetett szabályozás következményei ellentétesek a fentebb említett célkitűzéssel. A kiegészítő kötelezettség megfizetésének szükségessége ugyanis visszatartja az adóalanyt attól, hogy elfogadja az ellenőrzés megállapításait, és az adót – a kamatokkal együtt – önként megfizesse. Sőt, ez ellentétes az adóalany azon jogosultságával is, hogy az Ordynacja podatkowa (az adózás rendjéről szóló törvény) 81. cikke alapján helyesbítést nyújtson be, és ez az adóalany számára csapdahelyzetet jelent. Az adóalany ugyanis olyan jogosultsággal rendelkezik, amelynek gyakorlása miatt további szankciót szabnak ki rá. E szankció ugyanakkor a hibásan kiállított számlát kézhez vevő adóalanyt sújtja, nem pedig azt, aki a számlát hibásan állította ki.
- 24 A rendelkezés a bevezetett formában semmilyen módon nem veszi figyelembe az adóalany szándékát sem, vagyis azt, hogy az adó mértékének csökkentése csalás vagy hiba következménye volt-e. Hangsúlyozni kell, hogy a héatörvény rendelkezései egyértelműségének hiánya és gyakori módosításai miatt maguk az adóhatóságok is számos alkalommal tévesen értelmezik e rendelkezéseket. Sok esetben csak a bíróságok ítélkezési gyakorlata, kirívó esetekben pedig a Bíróság határozatai állapítják meg a rendelkezések helyes értelmezését. A rendelkezés szankciót szab ki az adóalanyokra például olyan esetben is, amikor közismerten hibás gyakorlatot alkalmaznak. A szóban forgó szankció tehát láthatóan büntető, és nem megelőző jellegű.
- 25 Amint az a 2013. február 26-i Hans Akerberg Fransson ítéletben (C-617/10, EU:C:2013:105) szerepel, a héát illetően egyrészt a 2006/112/EK irányelv 2. cikkéből, 250. cikkének (1) bekezdéséből és 273. cikkéből – amely átveszi többek között a hatodik irányelv 2. cikkében, valamint az ugyanezen irányelv 28h. cikkével megállapított 22. cikkének (4) és (8) bekezdésében foglalt rendelkezéseket –, másrészt pedig az EUSZ 4. cikk (3) bekezdéséből következik, hogy minden egyes tagállam köteles elfogadni valamennyi jogalkotási és közigazgatási rendelkezést annak érdekében, hogy a területén biztosítsa az esedékes héa teljes összegének beszedését, továbbá hogy küzdjön az adócsalás ellen. Ezenkívül az EUMSZ 325. cikk kötelezi a tagállamokat arra, hogy elrettentő hatású és hatékony intézkedésekkel küzdjenek az Unió pénzügyi érdekeit sértő jogellenes tevékenységek ellen, így különösen előírja számukra, hogy az Unió pénzügyi érdekeit sértő csalás leküzdése érdekében ugyanazokat az intézkedéseket tegyék meg, mint amelyeket a saját pénzügyi érdekeiket sértő csalás leküzdésére tesznek. Márpedig, mivel az Unió saját forrásai az Európai Közösségek saját forrásainak rendszeréről szóló, 2007. június 7-i 2007/436/EK, Euratom tanácsi határozat 2. cikkének (1) bekezdése értelmében magukban foglalják többek között



a harmonizált héa uniós szabályok alapján megállapított alapjának alkalmazásából származó bevételeket, közvetlen kapcsolat áll fenn egyrészt a héabevételeknek az alkalmazandó uniós jog tiszteletben tartásával történő beszedése, másrészt pedig a vonatkozó héa-sajátforrás uniós költségvetés rendelkezésére bocsátása között, mivel az előbbi beszedése során történt mulasztás potenciálisan az utóbbi csökkenéséhez vezet. Ebből következik, hogy az olyanokhoz hasonló adóbírságok és adócsalás miatt indított büntetőeljárások, mint amelyek a héával kapcsolatban szolgáltatott információk pontatlansága miatt az alapeljárásban érintett vádlott ellen irányultak vagy irányulnak, a 2006/112 irányelv 2. cikke, 250. cikkének (1) bekezdése és 273. cikke (korábban a hatodik irányelv 2. és 22. cikke), valamint az EUMSZ 325. cikk, vagyis az uniós jog végrehajtásának minősülnek a Charta 51. cikkének (1) bekezdése értelmében.

- 26 Ezzel szemben a Bíróság a 2019. január 17-i Dzivev ítélet (C-310/16, EU:C:2019:30) 30. pontjában megállapította, hogy „jóllehet a héa területén harmonizált szabályok megsértése elleni küzdelem érdekében a tagállamok által megállapított szankciók és e szankciókra vonatkozó közigazgatási és/vagy büntetőjogi eljárások e tagállamok eljárásjogi és intézményi autonómiája körébe tartoznak, ezt az autonómiát az arányosság és az egyenértékűség elvén kívül, amelyek alkalmazása a jelen ügyben nem merül fel, korlátozza a tényleges érvényesülés elve, amely megköveteli, hogy az említett szankciók hatékonyak és visszatartó erejűek legyenek”.
- 27 A mindennapi életből nyert tapasztalatok azt mutatják, hogy a valódi csalónak nem áll érdekében, hogy tevékenységeit a bevallások önellenőrzése révén felfedje. A héatörvény 112b. cikkének (2) bekezdésében előírt hoz hasonló szankció ezért nem látja el megfelelően az adócsalás esetleges elkövetőivel szembeni preventív funkciót.
- 28 Ennélfogva a további kötelezettségvállalás automatikus és jogszabálynál fogva történő előírása minden olyan esetben, amikor az adókötelezettség csökkentésére vagy az adó túlzott mértékű visszatérítésére került sor, még akkor is, ha az adót ténylegesen egy másik gazdasági szereplő megfizette, vagy az adókülönbözöt visszatérítésére nem került sor, a bíróság szerint nem tekinthető megfelelő eszköznek a 2006/112. irányelv 273. cikkében előírt adócsalás elleni küzdelem célkitűzésének eléréséhez, és túlmegy az adó megfelelő behajtása és az adócsalás elkerülése célkitűzésének eléréséhez szükséges mértéken. Nem veszi ugyanis figyelembe a jogsértés jellegét és súlyát. Azt sem veszi figyelembe, hogy a hatóság nem esett el adóbevételről, és nem merül fel adócsalásra utaló körülmény sem (2017. április 25-i Farkas ítélet, C-564/15, EU:C:2017:302).
- 29 Mivel a Wojewódzki Sąd Administracyjny we Wrocławiu (wrocławai vajdasági közigazgatási bíróság) véleménye szerint az előtte folyamatban lévő jogvita eldöntéséhez elengedhetetlen az előzetes döntéshozatal, az EUMSZ 267. cikk alapján úgy határozott, hogy előzetes döntéshozatal céljából kérdést terjeszt az Európai Unió Bírósága elé.