

Lieta C-935/19

**Lūguma sniegt prejudiciālu nolēmumu kopsavilkums saskaņā ar Tiesas
Reglamenta 98. panta 1. punktu**

Iesniegšanas datums:

2019. gada 23. decembris

Iesniedzējtiesa:

Wojewódzki Sąd Administracyjny we Wrocławiu (Polija)

Datums, kurā pieņemts iesniedzējtiesas nolēmums:

2019. gada 3. oktobris

Prasītāja:

Grupa Warzywna Sp. z o.o.

Atbildētājs:

Dyrektor Izby Administracji Skarbowej we Wrocławiu

Pamatlietas priekšmets

Prasību par papildus pievienotās vērtības nodokļa aprēķinu atbilstīgi Likuma par PVN 112.b panta 2. punktam.

Lūguma priekšmets un juridiskais pamats

Atbilstoši LESD 267. pantam iesniegtais lūgums sniegt prejudiciālu nolēmumu par to, vai saskaņā ar Likuma par PVN 112.b panta 2. punktu papildus aprēķinātais pievienotās vērtības nodoklis atbilst Eiropas Savienības tiesību aktiem.

Prejudiciālais jautājums/Prejudiciālie jautājumi

Vai tāds papildus nodokļa aprēķins, kāds ir paredzēts Likuma par PVN 112.b panta 2. punktā, atbilst Padomes Direktīvas 2006/112/EK (2006. gada 28. novembris) par kopējo pievienotās vērtības nodokļa sistēmu (OV 2006, L 347, 1. lpp., ar grozījumiem; turpmāk tekstā – “Direktīva 112”) normām (it īpaši 2.,

250. un 273. pantam), Līguma par Eiropas Savienību 4. panta 3. punktam, LESD 325. panta normām un samērīguma principam?

Atbilstošās Savienības tiesību normas

Padomes Direktīva 2006/112/EK (2006. gada 28. novembris) par kopējo pievienotās vērtības nodokļa sistēmu (OV 2006, L 347, 1. lpp.) ar grozījumiem – 273. pants.

LES – 4. panta 3. punkts

LESD – 325. pants

Minētās valsts tiesību normas

2004. gada 11. marta *Ustawa o podatku od towarów i usług* [Likums par preču un pakalpojumu nodokli] (2017. gada *Dz.U.*, poz. 1221, turpmāk tekstā – “Likums par PVN”)

43. panta 1. punkta 10. apakšpunkts: “No nodokļa atbrīvo: [...] ēku, būvju vai to daļu piegādi, izņemot, ja:

- a) piegāde notiek pirmreizējas izmantošanas ietvaros vai pirms tās,
- b) no pirmreizējās izmantošanas līdz ēkas, būves vai tās daļu piegādei ir pagājuši mazāk nekā 2 gadi”

43. panta 10. punkts: “Nodokļa maksātājs var atteikties no 1. punkta 10. apakšpunktā atbrīvojuma no nodokļa un izvēlēties aplikt ar nodokli ēku, būvju vai to daļu piegādi ar nosacījumu, ka persona, kas veic piegādi, kā arī ēkas, būves vai to daļu pircējs:

- 1) ir reģistrēti kā aktīvi PVN maksātāji;
- 2) pirms šo objektu piegādes dienas ir iesnieguši tās nodokļu iestādes vadītājam, kam ir kompetence skatīt pircēja lietas, ir iesnieguši saskaņotu paziņojumu, ka viņi izvēlas aplikt ar nodokli ēkas, būves vai tās daļu piegādi”.

112.b panta 1. punkts: “Konstatējot, ka nodokļa maksātājs:

- 1) iesniegtajā nodokļu deklarācijā ir norādījis:
 - a) nodokļa saistības summu, kas ir zemāka par maksājamo summu,
 - b) nodokļu starpības atmaksas summu vai priekšnodokļa atmaksas summu, kas ir lielāka par maksājamo summu,

c) nodokļa starpības summu, ar ko samazina maksājamo nodokli par nākamajiem taksācijas periodiem, kura ir lielāka par maksājamo summu,

d) nodokļu starpības atmaksas summu, priekšnodokļa atmaksas summu vai nodokļa starpības summu, par ko samazina maksājamo nodokli par nākamajiem taksācijas periodiem, tā vietā, lai uzrādītu nodokļa saistību summu, kas jāmaksā nodokļu iestādei,

2) nav iesniedzis nodokļu deklarāciju un nomaksājis nodokļu saistību summu

- nodokļu iestādes vadītājs vai nodokļu un muitas iestādes vadītājs attiecīgi nosaka šo summu pareizo apmēru, kā arī nosaka papildus maksājamo nodokli 30 % no nenomaksātas nodokļa saistību summas apmērā, pārmaksāta nodokļa summas atmaksas summas, priekšnodokļa atmaksas summas vai nodokļa starpības, par ko samazina maksājamo nodokli par nākamajiem taksācijas periodiem.”

112.b panta 2. punkts: “Ja pēc nodokļu kontroles, muitas un nodokļu kontroles pabeigšanas vai muitas un nodokļu kontroles laikā gadījumos, kas minēti:

1) 1. punkta 1. apakšpunktā, nodokļa maksātājs ir iesniedzis deklarācijas labojumu, ņemot vērā konstatētos pārkāpumus, kā arī ir samaksājis nodokļu saistību summu vai atmaksājis nepamatoti aprēķinātu atmaksas summu,

2) 1. panta 2. apakšpunktā, nodokļa maksātājs ir iesniedzis nodokļu deklarāciju un samaksājis nodokļu saistības

papildus aprēķinātais nodoklis ir 20 % no samazinātas nodokļa saistību summas, pārmaksātā nodokļa atmaksas summas, priekšnodokļa atmaksas summas vai nodokļa starpības, ar ko samazina maksājamo nodokli par nākamajiem taksācijas periodiem.”

Ustawa z dnia 29 sierpnia 1997 r. – Ordynacja podatkowa [1997. gada 29. augusta Likums par nodokļu kodeksu] (t.i. Dz. U., 2019. gads, poz. 900 ar grozījumiem)

81. panta § 1.: “Ja citās tiesību normās nav paredzēts citādi, nodokļu maksātāji un nodokļu iekasētāji var koriģēt iepriekš iesniegtu deklarāciju.”

81.b panta 1. punkts: “Tiesības labot deklarāciju:

1) tiek apturētas uz nodokļu procedūras vai nodokļu kontroles laiku – tiktāl, ciktāl tas attiecas uz procedūru vai kontroli;

2) tiek joprojām piešķirtas pēc tam, ka ir pabeigta:

a) nodokļu kontrole,

b) nodokļu procedūra – tiktāl, ciktāl tā neattiecas uz lēmumu par nodokļu apmēra precizēšanu”.

Faktu un tiesvedības kopsavilkums

- 1 Ar apstrīdēto lēmumu *Dyrektor Izby Administracji Skarbowej we Wrocławiu* [Nodokļu administrācijas palātas direktors Vroclavā] (turpmāk tekstā – “otrās instances nodokļu iestāde”) atstāja spēkā *Naczelnik Urzędu Skarbowego w Trzebnicy* [Tšebņicas nodokļu iestādes vadītāja] (turpmāk tekstā – “pirmās instances nodokļu iestāde”) lēmumu daļā, kura *Grupa Warzywna Sp. z o.o.* (turpmāk tekstā – “prasītāja” vai “nodokļa maksātājs”) tika papildus aprēķināts pievienotās vērtības nodoklis par 2017. gada decembri 520 316 PLN apmērā. Daļā, kurā tika noteikta pārmaksātā priekšnodokļa summa, tā atcēla pirmās iestādes lēmumu un izbeidza procedūru.
- 2 Nodokļu iestādes konstatēja, ka nodokļa maksātājs ar 2017. gada 29. decembra notariālo aktu iegādājās apbūvētu nekustamo īpašumu, kas bija apdzīvots vairāk nekā divus gadus. Notariālajā aktā bija iekļauts paziņojums, ka ēku cenas ir noteiktas kā bruto summas, ieskaitot PVN. Turklāt šī iegāde tika papildus dokumentēta ar pārdevēja izrakstīto rēķinu, kurā tostarp tika uzrādīta ar nodokli apliekama pirkuma maksa 14 209 003,60 PLN apmērā un attiecīgais nodoklis 3 268 070,83 PLN apmērā.
- 3 Nodokļa maksātājs savā deklarācijā šo summu uzrādīja kā priekšnodokli, ko var atskaitīt. Tā rezultātā tika uzrādīts pārmaksāts priekšnodoklis, kas ir atmaksājams uz bankas kontu.
- 4 Nodokļu kontroles dēļ PVN atmaksa netika veikta.
- 5 Pirmās instances nodokļu iestāde kontroles protokolā, atsaucoties uz Likuma par PVN 43. panta 1. punkta 10. apakšpunktu, norādīja, ka nekustamā īpašuma piegādei būtu jābūt pilnība atbrīvotai no nodokļa. Tā arī uzskatīja, ka darījuma puses nebija iesniegušas Likuma par PVN 43. panta 10. punktā paredzēto paziņojumu par atteikšanos no atbrīvojuma no nodokļa. Līdz ar to minētā iestāde konstatēja, ka Nodokļa maksātājam nebija tiesību atskaitīt priekšnodokli, kas izriet no nekustamā īpašuma piegādes, kas ir atbrīvota no nodokļa.
- 6 Izmantojot Nodokļu kodeksa 81. pantā paredzētās tiesības, nodokļa maksātājs veica deklarācijas labojumu, kurā tika ņemts vērā viss kontrolē konstatētais, un tādējādi tajā tika uzrādīta ievērojami mazāka pārmaksātā priekšnodokļa summa.
- 7 Lai gan tika iesniegts labojums, pirmās instances nodokļu iestāde pieņēma lēmumu, ar ko noteica nodokļa maksātājam pārmaksātā priekšnodokļa summu tādā apmērā, kas izrietēja no labotās deklarācijas, kā arī papildus aprēķināja nodokli.
- 8 Saistībā ar iesniegto pārsūdzību otrās instances nodokļu iestāde atcēla pirmās instances nodokļu iestādes lēmumu daļā par pārmaksātās nodokļa summas noteikšanu. Minētā iestāde uzskatīja, ka labojums šajā ziņā esot spēkā un neesot bijis pamata pieņemt nodokļu lēmumu. Tomēr tā atstāja spēkā lēmumu daļā, kurā

tika papildus aprēķināts nodoklis, atsaucoties uz Likuma par PVN 112.b panta 2. punktu.

- 9 Savā prasībā *Wojewódzki Sąd Administracyjny we Wrocławiu* [Vojevodistes administratīvā tiesa Vroclavā], Prasītāja, lūdzot atcelt apstrīdēto lēmumu, tostarp, norādīja uz PVN samērīguma un neitralitātes principu pārkāpumu, minot, ka aplūkojamā lietā Valsts kasei nav radušies zaudējumi, jo deklarētā nodokļa atmaksa netika veikta.
- 10 Atbildot uz prasību, otrās instances nodokļu iestāde lūdza to noraidīt un apstiprināja savu nostāju, kas ir iekļauta apstrīdētajā lēmumā.
- 11 Pirmās instances tiesa nolēma uzdot Eiropas Savienības tiesai lēmuma rezolutīvajā daļā norādītos prejudiciālos jautājumus un apturēja tiesvedību.

Īss lūguma sniegt prejudiciālu nolēmumu pamatojuma izklāsts

- 12 Lai atrisinātu strīdu šajā lietā, ir jāizvērtē, vai sankciju piemērošana, nosakot papildu maksājamo nodokli, situācijā, kad tiesību aktu kļūdainas interpretācijas rezultātā būtībā nav noticis nodokļa apmērā samazinājums, atbilst samērīguma principam un vai šāda papildu nodokļa aprēķināšana tiešām palīdz novērst krāpšanu nodokļu jomā vai tas ir tikai papildu nodokļu iekasēšanas pasākums.
- 13 Iesniedzējtiesa uzskata, ka no līdzšinējās Tiesas judikatūras par samērīguma principa interpretāciju izriet, ka papildus nodokļa noteikšana ir pamatota tikai tad, kad tās mērķis ir novērst krāpšanu nodokļu jomā.
- 14 Iesniedzējtiesa norāda 2017. gada 25. aprīļa spriedumu *Farkas* C-564/15 EU:C:2017:302, kurā tika norādīts, ka, tā kā nav veikta Savienības tiesību saskaņošana attiecībā uz piemērojamajām sankcijām par tādu nosacījumu neievērošanu, kuri paredzēti ar šīm tiesībām izveidotajā sistēmā, dalībvalstu kompetencē ir izvēlēties sankcijas, ko tās uzskata par piemērotām. Tomēr dalībvalstīm šī kompetence ir jāīsteno, ievērojot Savienības tiesības un to vispārējos principus, tātad arī samērīguma principu. Tādējādi šie sodi nedrīkst pārsniegt to, kas ir nepieciešams, lai sasniegtu mērķus nodrošināt pareizu nodokļa iekasēšanu un novērst krāpšanu. Izvērtējot jautājumu, vai sods atbilst samērīguma principam, tostarp ir jāņem vērā pārkāpuma, par kuru iecerēts sodīt ar šo sodu, raksturs un smagums, kā arī soda apmēra noteikšanas nosacījumi. Lai gan iesniedzējtiesai ir jāizvērtē, vai soda apmērs nepārsniedz to, kas ir nepieciešams, lai īstenotu [norādītos] mērķus [...], šai tiesai ir jānorāda uz atsevišķiem pamatlietas apstākļiem, kas tai ļauj noteikt, vai sods [...], atbilst samērīguma principam. Šajā ziņā ņemiet vērā, ka šāds sods mudina nodokļu maksātājus pēc iespējas ātrāk novērst nepietiekamo nodokļu samaksu un tādējādi sasniegt mērķi nodrošināt tā precīzu iekasēšanu.
- 15 Dalībvalstis principā drīkst piemērot sankcijas, kas ir saistītas ar kopējās PVN sistēmas pārkāpšanu. Valsts pasākumiem, ar kuriem tiek īstenoti Direktīvas 112

273. pantā minētie mērķi, ir jāatbilst samērīguma principam. Sankcijas piemērošana ir jāizvērtē ne tikai attiecībā uz to, vai tā var atbilst sasniedzamajiem mērķiem, bet arī, vai tā nepārsniedz to, kas ir nepieciešams šo mērķu sasniegšanai (skat. Tiesas spriedumu, 2017. gada 19. oktobris, *SC Paper Consult SRL*, C-101/16, EU:C:2017:775, 49. un 50. punkts).

- 16 Noteikums, kurš ļauj piemērot nodokļa papildu maksājumu, tika ieviests Likumā par PVN 2017. gada 1. janvārī (ar 2016. gada 1. decembra *Ustawa o zmianie ustawy o VAT* [Likumu par Likuma par PVN grozīšanu], *Dz. U.*, 2016. gads, 2024. punkts).
- 17 Pirms tam līdzīga veida sankcijas bija paredzētas Likumā par PVN līdz 2008. gada 30. novembrim, kā arī agrāk 1993. gada 8. janvāra *Ustawa o podatku od towarów i usług oraz o podatku akcyzowym* [Likumā par preču un pakalpojumu, kā arī akcīzes nodokli]. Ar 1998. gada 29. aprīļa spriedumu *Trybunał Konstytucyjny* [Konstitucionālā tiesa] nosprieda, ka šāds sods atbilst Konstitūcijai. Savukārt 2009. gada 15. janvāra spriedumā *K-1, C-502/07*, EU:C:2009:11, Tiesa nosprieda, ka sankcija, kura ir paredzēta Polijas Likumā par PVN, nav pretrunā PVN direktīvas noteikumiem.
- 18 2017. gada 1. janvāra grozījumu pamatojumā likumdevējs norādīja, ka, ņemot vērā pašreizējo pievienotās vērtības nodokļa ļaunprātīgas izmantošanas mērogu, ir pamatoti ieviest šo mehānismu, lai veicinātu PVN iekasēšanu. Tiesību sistēmā atkārtoti tika noteiktas nodokļu sankcijas par neatbilstošu nodokļu aprēķinu, kura dēļ rodas nodokļa apmēra samazinājums vai atmaksai vai uz nākamajiem taksācijas periodiem pārņemšanai paredzētā pārmaksātā priekšnodokļa paaugstinājums, vai nodokļa atmaksa. Likumdevējs ir norādījis, ka attiecīgās sankcijas galvenokārt ir preventīvas. To mērķis ir pārliecināt nodokļu maksātājus, ka viņu interesēs ir rūpīgi un uzmanīgi aizpildīt nodokļu deklarācijas. Aprēķinos konstatēta kļūda rada pienākumu samaksāt noteiktu nodokļa uzrēķinu.
- 19 Uz sankciju preventīvo raksturu norāda noteikumi, kuros ir noteikts, kādās situācijās sankcija netiek piemērota. Tā ir gadījumā, ja nodokļa maksātājs pats ir labojis kļūdu un samaksājis starpību, kas izlīdzina nodokļa samazinājumu vai atmaksājamas summas paaugstinājumu jebkurā brīdī pirms dienas, kad tiek uzsākta nodokļu vai fiskālā kontrole.
- 20 Iesniedzējtiesa saprot argumentu par nodokļa maksātāju pārliecināšanu, ka viņu interesēs ir rūpīgi un uzmanīgi aizpildīt nodokļu interesēs, taču tā vērs uzmanību uz to, ka PVN jomas lietās ir jāņem vērā sarežģīti juridiskie jautājumi un paaugstināts kļūdas pieļaušanas risks. Uzskatāms pierādījums tam ir tieši Likuma par PVN 43. panta 1. punkta 10. punkts, par kuru Tiesa taisīja 2017. gada 16. novembra spriedumu lietā *Kozuba Premium Selection*, C-308/16 EU:C:2017:869, kā arī kurš ir ļoti plaši aplūkots valsts administratīvo tiesu judikatūrā. Likuma par PVN 112.b panta 2. punkta noregulējumā nekādi nav ņemta vērā situācija, kāda ir aplūkojamā pamatlietā, kad kļūdainais aprēķins izriet no tā, ka abas puses ir kļūdaini novērtējušas, vai attiecīgā piegāde ir apliekama ar

PVN. Šādā gadījumā nodokļu ieņēmumi netiek samazināti, jo nodokli, kaut arī nepamatoti, samaksā pārdevējs. Ja abas puses uzreiz būtu uzskatījušas darījumu par atbrīvotu no nodokļa, nodoklis faktiski nebūtu ticis nomaksāts.

- 21 Pilnības labad var norādīt, ka valsts tiesu judikatūrā tādās lietās, kāda ir pamatlieta, ņemot vērā tiesību aktu (Likuma par PVN 43. panta 10. punkts) neskaidrību, tiek pieņemts, ka nodokļa maksātāja veiktajam darījumam līdzīgi darījumi tiek aplikti ar nodokli un pircējiem ir tiesības uz priekšnodokļa atskaitīšanu. Tomēr šajā gadījumā nodokļa maksātājs piekrita nodokļu kontrolē konstatējamajam un atteicās atskaitīt PVN priekšnodokli, uzskatot, ka darījums ir atbrīvots no PVN. Tomēr, tā kā tas samaksāja pārdevējam visu no rēķina izrietošo summu, viņš būtībā uzņēmas visu nodokļa ekonomisko slogu, kas arī ir pretrunā neitralitātes principam (pieņemot judikatūrā pausto nostāju, ka darījums ir apliekams ar nodokli). Tādējādi tiek pārkāpts PVN neitralitātes princips.
- 22 Taču, kā Tiesa ir norādījusi, “PVN neitralitātes princips, kas ir precizēts judikatūrā par Padomes 2006. gada 28. novembra Direktīvas 2006/112/EK par kopējo pievienotās vērtības nodokļa sistēmu 203. pantu, ir jāinterpretē tādējādi, ka tam ir pretrunā tas, ka, pamatojoties uz valsts tiesību normu, ar kuru transponēts minētais pants, nodokļu administrācija atsakās no nodokļa atbrīvota pakalpojuma sniedzējam atmaksāt PVN, par kuru tā klientam kļūdas dēļ ir izrakstīts rēķins, tādēļ, ka šis piegādātājs nav izlabojis kļūdaino rēķinu, lai arī šī administrācija šim klientam ir galīgi atteikusi tiesības atskaitīt minēto PVN un šā galīgā atteikuma dēļ valsts likumā paredzētais korekcijas mehānisms vairs nav piemērojams” (Tiesas spriedums, 2013. gada 11. aprīlis, *Rusedespred OOD*, C-138/12, EU:C:2013:233302, 35. punkts).
- 23 Šādās situācijās ieviestā tiesiskā noregulējuma sekas ir pretrunā iepriekš minētajam mērķim. Pienākums samaksāt papildu saistības īstenībā attur nodokļa maksātāju pieņemt nodokļa kontrolē konstatēto un brīvprātīgi samaksāt nodokli ar procentiem. Turklāt tas ir pretrunā nodokļu maksātāja tiesībām veikt labojumu, kurš izriet no Nodokļu kodeksa 81. b panta, un veido nodokļa maksātājam zināmas lamatas. Tam ir tiesības, par kuru izmantošanu tam tiktu piemērota papildu sankcija. Vienlaikus šāds sods skar to nodokļa maksātāju, kurš ir saņēmis kļūdainu rēķinu, nevis to, kurš ir sagatavojis kļūdainu rēķinu.
- 24 Tiesību normā tāda formā, kādā tā ir tikusi ieviesta, arī netiek ņemts vērā nodokļa maksātāja nodoms, proti, tas, vai nodokļa samazināšana bija krāpšanas vai kļūdas rezultāts. Jāuzsver, ka Likuma par PVN noteikumu neskaidrības un tā biežu grozījumu dēļ arī nodokļu iestādes vairākkārt šos noteikumus ir interpretējušas kļūdaini. Vairākos gadījumos vispirms tiesu judikatūra, un ārkārtas gadījumos Tiesas spriedumi nosaka pareizu normu izpratni. Tomēr šajā normā ir paredzēta sankciju piemērošana nodokļu maksātājiem arī tādā situācijā kā vispārīgi zināmās prakses nepareiza ievērošana. Tādējādi attiecīgajam sodam ir drīzāk nospiedošs, nevis preventīvs raksturs.

- 25 Kā ir norādīts Tiesas 2013. gada 26. februāra spriedumā *Hans Akerberg Fransson*, C-617/10, EU:C:2013:105, no Direktīvas 112 2. panta, 250. panta 1. punkta un 273. panta, ar kuriem tostarp ir pārņemts Sestās direktīvas 2. pants un 22. panta 4. un 8. punkts, versijā, kas izriet no tās 28.h panta, un, otrkārt, no LES 4. panta 3. punkta izriet, ka katrai dalībvalstij ir jāveic visi atbilstošie normatīvie un administratīvie pasākumi, lai nodrošinātu PVN iekasēšanu pilnā apjomā tās teritorijā un cīnītos pret krāpšanu. Turklāt LESD 325. pantā dalībvalstīm ir noteikts pienākums apkarot krāpšanu un citādu nelikumīgu rīcību, kas apdraud Savienības finanšu intereses, veicot atturošus un efektīvus pasākumus, un it īpaši – lai novērstu krāpšanu, kas apdraud Savienības finanšu intereses, veikt tādus pašus pasākumus, kādus tās veic, lai novērstu krāpšanu, kas apdraud viņu pašu finanšu intereses. Savienības pašu resursos, atbilstoši Padomes 2007. gada 7. jūnija Lēmuma 2007/436/EK, Euratom, par Eiropas Kopienų pašu resursu sistēmu 2. panta 1. punktam, ietilpst tostarp ieņēmumi, kas gūti, piemērojot vienotu likmi saskaņotajai PVN aprēķina bāzei, kura noteikta saskaņā ar Savienības noteikumiem. Tātad pastāv tieša saikne starp PVN ieņēmumu iekasēšanu, ievērojot piemērojamās Savienības tiesības, un atbilstošo PVN resursu nodošanu Savienības budžetam, jo jebkādi trūkumi pirmo minēto iekasēšanā iespējami izpaužas kā otrā minētā samazinājuma cēlonis. No tā izriet, ka tāds papildus aprēķināts nodoklis un kriminālvajāšana par krāpšanu nodokļu jomā, kā arī tamlīdzīgi pasākumi, kas tika vai tiek veikta pret pamatlietā apsūdzēto PVN jomā nepatiesi sniegtās informācijas dēļ, ir Direktīvas 112 2. panta, 250. panta 1. punkta un 273. panta (iepriekš Sestās direktīvas 2. un 22. pants) un LESD 325. panta un tātad Savienības tiesību īstenošana Hartas 51. panta 1. punkta izpratnē starp līgumslēdzēju pušu Pamattiesību hartas izpratnē.
- 26 Savukārt Tiesas 2019. gada 17. janvāra spriedumā *Dzivev*, C-310/16, EU:C:2019:30, 30. punkts, tika norādīts, ka “lai gan sodi un administratīvais process un/vai kriminālprocess, kas saistīts ar šiem sodiem, kurus dalībvalstis ievieš, lai apkarotu PVN jomā pastāvošo saskaņoto noteikumu pārkāpumus, ietilpst to procesuālajā un institucionālajā autonomijā, šo autonomiju tomēr ierobežo – papildus samērīguma un līdzvērtības principiem, kuru piemērošana šajā gadījumā netiek aplūkota, – efektivitātes princips, kas nosaka, ka minētajiem sodiem ir jābūt efektīviem un atturošiem”.
- 27 Dzīves pieredze liecina, ka faktiskais krāpnieks nav ieinteresēts atklāt savas darbības, pašam veicot deklarācijas labojumu. Tāda sankcija, kāda ir paredzēta Likuma par PVN 112.b panta 2. punktā, nepilda pienācīgi preventīvu funkciju pret iespējamiem krāpniekiem.
- 28 Līdz ar to automātiski un pēc likuma papildu saistību piemērošana visos gadījumos, kad tika samazināts nodokļa apmērs vai palielināta atmaksājamā nodokļa summa, pat tad, kad nodokli faktiski ir nomaksājusi cita persona vai nodoklis netika atmaksāts, tiesas ieskatā ir neadekvāts pasākums, lai sasniegtu mērķi apkarot noziedzību nodokļu jomā, kurš ir paredzēts Direktīvas 112 273. pantā, un pārsniedz to, kas ir nepieciešams, lai sasniegtu mērķi nodrošināt pareizu nodokļu iekasēšanu un novērst krāpšanu nodokļu jomā. Tas neņem vērā

pārkāpuma raksturu un smagumu. Turklāt tajā netiek ņemts vērā tas, ka iestādes nav zaudējušas nodokļu ieņēmumus, un nekas nenorāda uz krāpšanu nodokļu jomā (Tiesas spriedums, 2017. gada 25. aprīlis, *Farkas*, C-564/15, EU:C:2017:302).

- 29 Tāpēc *Wojewódzki Sąd Administracyjny we Wrocławiu*, uzskatot, ka nolēmuma pieņemšanai tās izskatāmajā lietā lūgums sniegt prejudiciālu nolēmumu ir obligāts, pamatojoties uz LESD 267. pantu, nolēma uzdot Eiropas Savienības Tiesai prejudiciālu jautājumu.

DARBBA VERSIJA