

Vec C-935/19

**Zhrnutie návrhu na začatie prejudiciálneho konania podľa článku 98 ods. 1
Rokovacieho poriadku Súdneho dvora**

Dátum podania:

23. december 2019

Vnútroštátny súd:

Wojewódzki Sąd Administracyjny we Wrocławiu

Dátum rozhodnutia vnútroštátneho súdu:

3. október 2019

Žalobkyňa:

Grupa Warzywna Sp. z o.o.

Žalovaný:

Dyrektor Izby Administracji Skarbowej we Wrocławiu

Predmet konania vo veci samej

Žaloba týkajúca sa určenia dodatočnej povinnosti týkajúcej sa dane z tovaru a zo služieb podľa článku 112b ods. 2 ustawa o VAT (zákon o DPH).

Predmet a právny základ návrhu na začatie prejudiciálneho konania

Návrh na začatie prejudiciálneho konania predložený podľa článku 267 ZFEÚ vo veci súladu určenia dodatočnej povinnosti týkajúcej sa dane z tovaru a zo služieb podľa článku 112b ods. 2 ustawa o VAT (zákon o DPH).

Prejudiciálna otázka/Prejudiciálne otázky

Je taká dodatočná daňová povinnosť, o akú ide v článku 112b ods. 2 ustawa o VAT (zákon o DPH) v súlade s ustanoveniami smernice Rady 2006/112/ES z 28. novembra 2006 o spoločnom systéme dane z pridanej hodnoty (Ú. v. EÚ L 347, 2006, s. 1; ďalej len „smernica 2006/112“) (a najmä s článkami 2, 250 a 273), článkom 4 ods. 3 Zmluvy o Európskej únii, článkom 325 ZFEÚ a zásadou proporcionality?

Relevantné ustanovenia práva Únie

Smernica Rady 2006/112/ES z 28. novembra 2006 o spoločnom systéme dane z pridanej hodnoty (Ú. v. EÚ L 347, 2006, s. 1) – článok 273

ZEÚ – článok 4 ods. 3

ZFEÚ – článok 325

Relevantná vnútroštátna právna úprava

Ustawa z dnia 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług (zákon o dani z tovaru a zo služieb) (Dz. U. z roku 2017, položka 1221, ďalej len „zákon o DPH“)

Článok 43 ods. 1 bod 10: „Od dane sú oslobodené: ... dodanie budov, stavieb alebo ich častí okrem prípadu, ak:

a) sa dodanie uskutoční v rámci prvého obývania alebo pred ním;

b) medzi prvým obývaním a dodaním budovy, stavby alebo ich častí uplynuli menej ako 2 roky.“

Článok 43 ods. 10: „Zdaniteľná osoba sa môže vzdať oslobodenia od dane uvedeného v odseku 1 bode 10 a zvoliť si zdanenie dodania budov, stavieb alebo ich častí pod podmienkou, že dodávateľ a nadobúdateľ budovy, stavby alebo ich časti:

- (1) sú zaregistrovaní ako aktívni platcovia DPH;
- (2) predložia naczelnik urzędu skarbowego (riaditeľ daňového úradu) príslušnému podľa nadobúdateľa objektov pred dňom uskutočnenia dodávky týchto objektov vyhlásenie, že si zvolili zdanenie dodávky budovy, stavby alebo ich časti.“

Článok 112b ods. 1: „Ak sa zistí, že zdaniteľná osoba:

- (1) v podanom daňovom priznaní uviedla:
 - a) nižšiu sumu daňovej povinnosti než je splatná daň;
 - b) vyššiu sumu vrátenia daňového rozdielu alebo vyššiu sumu vrátenia dane zaplatenej na vstupe než je splatná daň;
 - c) vyššiu sumu rozdielu na dani na účely zníženia sumy splatnej dane za nasledujúce zdaňovacie obdobia než je splatná daň;
 - d) sumu vrátenia rozdielu na dani, sumu vrátenia dane zaplatenej na vstupe alebo sumu rozdielu na dani s cieľom znížiť sumu splatnej dane za nasledujúce zdaňovacie obdobia, namiesto uvedenia výšky dane, ktorá sa má zaplatiť daňovému úradu;
- (2) nepodala daňové priznanie a nezaplatila daň
 - riaditeľ daňového úradu alebo riaditeľ colno-daňového úradu vymeria zodpovedajúcu správnu výšku týchto daní a stanoví dodatočnú daňovú povinnosť vo výške, ktorá zodpovedá 30 % výšky zníženia daňovej povinnosti alebo výšky zvýšenia vrátenia rozdielu na dani, vrátenia dane zaplatenej na vstupe resp. rozdielu na dani s cieľom znížiť splatnú daň za nasledujúce zdaňovacie obdobia.“

Článok 112b ods. 2: „Pokiaľ po skončení daňovej kontroly, colno – rozpočtovej kontroly v prípadoch uvedených v:

- (1) odseku 1 bode 1 zdaniteľná osoba podala opravné daňové priznanie, ktoré zohľadňuje zistené nezrovnalosti a zaplatila daň alebo vrátila sumu vratky dane, ktorá jej neprináleží;
- (2) odseku 1 bode 2 zdaniteľná osoba podala opravné daňové priznanie a zaplatila daň
 - predstavuje výška dodatočnej daňovej povinnosti 20 % výšky zníženia daňovej povinnosti alebo výšky zvýšenia vrátenia rozdielu na dani, vrátenia dane

zaplatenej na vstupe resp. rozdielu na dani s cieľom znížiť splatnú daň za nasledujúce zdaňovacie obdobia.“

Ustawa z dnia 29 sierpnia 1997 r. - Ordynacja podatkowa (zákon o daňovom poriadku z 29. augusta 1997; t. j. Dz. U. z roku 2019, položka 900 v znení zmien)

Článok 81 ods. 1: „Ak zákon nestanovuje inak, zdaniteľné osoby, platcovia dane a výbercovia môžu opraviť už podané daňové priznanie.“

Článok 81b ods. 1: „Právo na opravu daňového priznania:

1) sa pozastavuje počas priebehu daňového konania alebo daňovej kontroly – v rozsahu tohto konania alebo kontroly;

2) prislúcha ďalej po skončení:

a) daňovej kontroly;

b) daňového konania v rozsahu, v akom sa naň nevzťahuje platobný výmer určujúci výšku dane.“

Stručné zhrnutie skutkového stavu a konania

- 1 Dyrektor Izby Administracji Skarbowej we Wrocławiu (Riaditeľ finančnej správy Vroclav, Poľská republika, ďalej len „druhostupňový daňový orgán“) napadnutým rozhodnutím potvrdil rozhodnutie Naczelnik Urzędu Skarbowego w Trzebnicy (riaditeľ daňového úradu Trzebnica, ďalej len „prvostupňový daňový orgán“) v časti vymeriavajúcej spoločnosti Grupa Warzywna Sp. z o.o. (ďalej len „žalobkyňa“ alebo „zdaniteľná osoba“) dodatočnú povinnosť týkajúcu sa dane z tovaru a zo služieb za december 2017 vo výške 520 316 PLN. V časti určujúcej výšku nadmerného odpočtu DPH zrušil rozhodnutie prvostupňového orgánu a zastavil konanie.
- 2 Daňové orgány rozhodli, že zdaniteľná osoba nadobudla notárskou zápisnicou z 29. decembra 2017 zastavanú nehnuteľnosť obývanú vyše dvoch rokov. V notárskej zápisnici sa nachádza osvedčenie, že cena budov je stanovená v hrubej sume vrátane DPH. Toto nadobudnutie bolo dodatočne doložené faktúrou, ktorú vystavil predávajúci a v ktorej sa okrem iného uvádzal zdaňovaný predaj v čistej výške 14 209 003,60 PLN a splatná daň 3 268 070,83 PLN.
- 3 Zdaniteľná osoba zohľadnila túto sumu v podanom daňovom priznaní ako odpočítateľnú daň zaplatenú na vstupe. V dôsledku toho vykázala preplatok na dani zaplatenej na vstupe, ktorý treba vrátiť na bankový účet zdaniteľnej osoby.
- 4 V dôsledku začatia daňovej kontroly sa nepristúpilo k vráteniu DPH.
- 5 Prvostupňový daňový orgán v protokole o kontrole s odvolaním sa na článok 43 ods. 1 bod 10 zákona o DPH uviedol, že transakcia dodávky nehnuteľnosti musí

byť v celosti oslobodená od dane. Zároveň konštatoval, že účastníci transakcie nepredložili vyhlásenie, ktoré vyžaduje článok 43 ods. 10 zákona o DPH, že sa vzdávajú oslobodenia od dane. Na základe toho tento orgán rozhodol, že zdaniteľná osoba nemá právo odpočítať si daň zaplatenú na vstupe za dodávku nehnuteľnosti, ktorá je oslobodená od dane.

- 6 Zdaniteľná osoba využila právo zakotvené v článku 81 zákona o daňovom poriadku a podala opravné daňové priznanie, v ktorom v celosti zohľadnila výsledky kontroly a vykázala v ňom značne nižšiu sumu preplatku na dani zaplatenej na vstupe.
- 7 Napriek podaniu opravného priznania prvostupňový daňový orgán prijal rozhodnutie, ktorým vymeral zdaniteľnej osobe sumu preplatku na dani zaplatenej na vstupe vo výške vyplývajúcej z opravného daňového priznania a určil výšku dodatočnej daňovej povinnosti.
- 8 Na základe podaného odvolania druhostupňový daňový orgán zrušil rozhodnutie prvostupňového daňového orgánu v časti stanovujúcej výšku preplatku DPH zaplatenej na vstupe. Orgán uznal, že v tomto rozsahu postačuje vykonanie opravy a niet dôvodu na prijatie rozhodnutia v oblasti daní. Ponechal však v platnosti tú časť rozhodnutia, ktorá ukladá dodatočnú daňovú povinnosť s odvolaním sa na článok 112b ods. 2 zákona o DPH.
- 9 Žalobkyňa v žalobe podanej na Wojewódzki Sąd Administracyjny we Wrocławiu (Vojvodský správny súd Vroclav) požadujúcej zrušenie napadnutého rozhodnutia okrem iného vytýkala porušenie zásady proporcionality a zásady neutrality DPH, nakoľko v predmetnej veci štátna pokladnica neutrpeľa majetkovú škodu, keďže deklarované vrátenie dane sa neuskutočnilo.
- 10 Vo vyjadrení k žalobe navrhoval druhostupňový daňový orgán žalobu zamietnuť a zotrval na stanovisku zastávanom v napadnutom rozhodnutí.
- 11 Prvostupňový súd rozhodol, že Súdnemu dvoru Európskej únie (ďalej len „Súdny dvor“) predloží na prejudiciálne konanie otázky uvedené vo výrokovej časti tohto rozhodnutia a konanie prerušil.

Stručné zhrnutie odôvodnenia návrhu

- 12 Rozhodnutie sporu v prejednávanej veci si vyžaduje, aby sa preskúmalo, či je v súlade so zásadou proporcionality uplatnenie sankcie v podobe dodatočnej daňovej povinnosti v situácii, keď v dôsledku nesprávneho pochopenia obsahu ustanovení očividne nedošlo ku kráteniu daňových príjmov, a či ukladanie takýchto dodatočných povinností vskutku slúži na zabránenie daňovým podvodom alebo či je výlučne dodatočným daňovým opatrením.

- 13 Podľa vnútroštátneho súdu z doterajšej judikatúry Súdneho dvora týkajúcej sa výkladu zásady proporcionality vyplýva, že uloženie dodatočných povinností je odôvodnené len na účely zabránenia skutočným daňovým podvodom.
- 14 Súd odkazuje na rozsudok z 25. apríla 2017, Farkas C-564/15 EU:C:2017:302, podľa ktorého pri neexistencii zosúladenia právnej úpravy Únie v oblasti sankcií uplatniteľných v prípade nedodržania podmienok stanovených systémom zavedeným touto právnou úpravou ostáva členským štátom právomoc zvoliť si sankcie, ktoré sú podľa nich najvhodnejšie. Členské štáty však musia pri výkone tejto právomoci dodržiavať právo Únie a jeho všeobecné zásady, a teda aj zásadu proporcionality. Takéto sankcie nesmú ísť nad rámec toho, čo je potrebné na dosiahnutie cieľov, a to zabezpečiť riadny výber dane a predchádzať daňovým podvodom. Na účely posúdenia otázky, či je sankcia v súlade so zásadou proporcionality, treba zohľadniť okrem iného povahu a závažnosť porušenia, ktoré táto sankcia má potrestať, ako aj spôsoby výpočtu výšky tejto sankcie. Aj keď je úlohou vnútroštátneho súdu posúdiť, či výška sankcie nejde nad rámec toho, čo je potrebné na dosiahnutie [uvedených] cieľov..., je potrebné tento súd upozorniť na niektoré skutočnosti vo veci samej, ktoré mu umožnia určiť, či sankcia... je v súlade so zásadou proporcionality. V tejto súvislosti takáto sankcia môže priviesť zdaniteľné osoby k tomu, aby čo najskôr napravili nedostatky súvisiace so zaplatením dane, čím sa môže dosiahnuť cieľ zabezpečenia riadneho výberu dane.
- 15 Členské štáty v zásade môžu ukladať sankcie súvisiace s porušením zásady spoločného systému DPH. Štátne opatrenia na realizáciu cieľov stanovených v článku 273 smernice 2006/112 musia byť v súlade so zásadou proporcionality. Uplatnenie sankcií treba posúdiť nielen z toho hľadiska, či môžu slúžiť vytýčeným cieľom, ale aj z toho hľadiska, či nejdú nad rámec toho, čo je potrebné na ich dosiahnutie (pozri rozsudok Súdneho dvora z 19. októbra 2017, SC Paper Consult SRL, C-101/16, EU:C:2017:775, body 49 a 50).
- 16 Ustanovenie, ktoré umožňuje uloženie dodatočnej daňovej povinnosti, bolo doplnené do zákona o DPH s účinnosťou od 1. januára 2017 [ustawa z dnia 1 grudnia 2016 r. o zmianie ustawy o VAT, (zákon z 1. decembra 2016 o zmene zákona o DPH), Dz. U. z roku 2016, položka 2024].
- 17 Predtým sa podobné sankcie nachádzali v zákone o DPH platnom do 30. novembra 2008 a ešte predtým v ustawa z dnia 8 stycznia 1993 r. o podatku od towarów i usług oraz o podatku akcyzowym (zákon z 8. januára 1993 o dani z tovaru a zo služieb, ako aj o spotrebnej dani). V rozsudku z 29. apríla 1998 Ústavný súd rozhodol o súlade takejto sankcie s Ústavou. V rozsudku z 15. januára 2009, K-1, C-502/07, EU:C:2009:11, zasa Súdny dvor rozhodol, že sankcia obsiahnutá v ustanoveniach poľského zákona o DPH nie je v rozpore s ustanoveniami smernice o DPH.
- 18 V odôvodnení zmeny zavedenej s účinnosťou od 1. januára 2017 zákonodarca uviedol, že vzhľadom na množstvo podvodov na dani z tovaru a zo služieb

v súčasnosti je oprávnené opätovne zaviesť takýto mechanizmus s cieľom zlepšiť výber DPH. Do právneho poriadku sa opätovne zaviedli daňové sankcie za nesprávne vyúčtovanie dane vedúce k zníženiu dane alebo k zvýšeniu preplatku na dani zaplatenej na vstupe, ktorý sa má vrátiť, prípadne sa má odpočítať v ďalších zdaňovacích obdobiach, alebo k vráteniu dane. Zákondarca uviedol, že predmetné sankcie majú predovšetkým preventívny význam. Ich cieľom je presvedčiť zdaniteľné osoby, že riadne a starostlivé vyplnenie daňového priznania je v ich záujme. Zistenie chyby vo vyúčtovaní dane totiž so sebou prináša povinnosť zaplata dodatočnej daňovej povinnosti.

- 19 Na tento preventívny význam sankcií odkazujú ustanovenia stanovujúce, v akých prípadoch sa sankcia neuloží. Je tomu tak v prípade, keď samotná zdaniteľná osoba chybu opraví a zaplatí rozdiel vyrovnávajúci zníženie dane alebo zvýšenie vrátenia dane kedykoľvek pred začatím daňovej alebo finančnej kontroly.
- 20 Vnútroštátny súd rozumie požiadavke potreby presvedčiť zdaniteľné osoby, že riadne a starostlivé vyplnenie daňového priznania je v ich záujme, ale pripomína, že u vecí spadajúcich do oblasti DPH treba vziať do úvahy komplikovanú právnu stránku a zvýšenú možnosť urobenia chyby. Explicitným príkladom je vlastne úprava v článku 43 ods. 1 bode 10 zákona o DPH, o ktorej takisto rozhodol Súdny dvor rozsudkom zo 16. novembra 2017, vo veci Kozuba Premium Selection, C-308/16 EU:C:2017:869, ako aj rozsiahla judikatúra vnútroštátnych správnych súdov. Úprava článku 112b ods. 2 zákona o DPH nijakým spôsobom nezohľadňuje takú situáciu, o akú ide vo veci samej, kedy nesprávne vyúčtovanie dane vyplýva z toho, že obe strany transakcie nesprávne posúdili, či dané dodanie podlieha DPH. V takomto prípade vlastne nedochádza k zníženiu daňových príjmov, pretože daň odvádza predajca – hoci nie je jej dlžníkom. Ak by naopak obe strany súčasne uznali transakciu za oslobodenú od dane, zostala by daň neuhradená.
- 21 Dodatočne treba uviesť, že judikatúra vnútroštátnych súdov v takých veciach, o akú ide vo veci samej, sa vzhľadom na nejasnosť ustanovení (článok 43 ods. 10 zákona o DPH) opiera o stanovisko, že transakcie, ktoré sú podobné s uskutočnenou transakciou zdaniteľnej osoby, podliehajú dani a nadobúdateľ má právo na odpočet dane zaplatenej na vstupe. V prejednáwanej veci však zdaniteľná osoba akceptovala výsledky kontroly a už si neuplatňovala odpočet dane zaplatenej na vstupe, keďže uznala, že transakcia je oslobodená od DPH. Keďže však zaplatila predajcovi celú sumu vyplývajúcu z faktúry, bola v plnom rozsahu ekonomicky zaťažená danou daňou, čo je v rozpore aj so zásadou neutrality (s ohľadom na stanovisko judikatúry, že transakcia podlieha dani). V skutočnosti teda došlo k porušeniu zásady neutrality DPH.
- 22 Súdny dvor rozhodol, že „zásada neutrality DPH, ktorá je konkretizovaná v judikatúre týkajúcej sa článku 203 smernice Rady 2006/112/ES z 28. novembra 2006 o spoločnom systéme dane z pridanej hodnoty, sa má vykladať v tom zmysle, že bráni tomu, aby daňová správa na základe vnútroštátneho ustanovenia určeného na prebratie uvedeného článku dodávateľovi služby oslobodenej od dane

zamietla vrátenie dane z pridanej hodnoty vyfakturovanej zákazníkovi omylom z dôvodu, že tento dodávateľ chybnú faktúru neopravil, hoci táto správa tomuto zákazníkovi právoplatne zamietla právo na odpočet uvedenej dane z pridanej hodnoty a toto právoplatné zamietnutie malo za následok, že opravný postup upravený vo vnútroštátnom zákone už nemožno uplatniť“ (rozsudok Súdneho dvora z 11. apríla 2013, Rusedespred OOD, C-138/12, EU:C:2013:233302, bod 35).

- 23 V takýchto prípadoch účinky zavedenej úpravy sú v rozpore s vyššie uvedeným cieľom. Potreba zaplatiť dodatočnú povinnosť totiž odrádza zdaniteľnú osobu od akceptácie zistení kontroly a od dobrovoľného zaplataenia dane spolu s úrokmi. Navyše je v rozpore s oprávnením zdaniteľnej osoby podať opravné priznanie v zmysle článku 81b zákona o daňovom poriadku a predstavuje svojskú pascu pre zdaniteľnú osobu. Ak totiž využije dané právo, bude navyše potrestaná dodatočnou sankciou. Zároveň sa takáto sankcia vzťahuje na zdaniteľnú osobu, ktorá dostala chybné vystavenú faktúru, namiesto toho, aby sa týkala subjektu, ktorý chybnú faktúru vystavil.
- 24 Takto formulovaný predpis nijakým spôsobom nezohľadňuje ani zámer zdaniteľnej osoby, to jest, či zníženie dane nastalo v dôsledku podvodu alebo chyby. Treba zdôrazniť, že vzhľadom na nejasnosť ustanovení zákona o DPH a jeho časté zmeny, aj daňové orgány ho veľaokrát chybné vykladajú. V množstve prípadov až súdna judikatúra, a v krajných prípadoch až judikatúra Súdneho dvora priniesla správny výklad ustanovení. Ustanovenie však stanovuje sankciu pre zdaniteľnú osobu napríklad aj v prípade chybného uplatnenia všeobecne zaužívanej praxe. Predmetná sankcia teda má očividne represívny charakter a nie preventívny charakter.
- 25 Súdny dvor v rozsudku z 26. februára 2013, Hans Akerberg Fransson, C-617/10, EU:C:2013:105, uviedol, že z článku 2, článku 250 ods. 1 a článku 273 smernice 2006/112/ES, ktoré preberajú najmä ustanovenia článku 2 šiestej smernice a článku 22 ods. 4 a 8 tejto smernice, a jednak z článku 4 ods. 3 ZEÚ vyplýva, že každý členský štát musí prijať všetky legislatívne a správne opatrenia, aby zabezpečil, že splatná DPH bude na jeho území vyberaná v plnej výške a bude bojovať proti daňovým podvodom. 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. Vlastné zdroje Únie podľa článku 2 ods. 1 rozhodnutia Rady 2007/436/ES, Euratom zo 7. júna 2007 o systéme vlastných zdrojov Európskych spoločenstiev zahŕňajú príjmy pochádzajúce z uplatnenia jednotnej sadzby na harmonizovaný vymeriavací základ DPH stanovený v súlade s pravidlami Únie. Existuje tak priama súvislosť medzi výberom príjmov z DPH v súlade s uplatniteľným právom Únie na jednej strane a dostupnosťou zodpovedajúceho zdroja založeného na DPH v rozpočte Únie na strane druhej, lebo akýkoľvek výpadok vo výbere týchto príjmov

spôsobuje potenciálne zníženie tohto druhu zdroja finančných prostriedkov. Z toho vyplýva, že také daňové sankcie a trestné stíhania pre daňový delikt, ktorých predmetom bol alebo je obžalovaný, o ktorého ide vo veci samej, a to z dôvodu nesprávnosti údajov poskytnutých v oblasti DPH, predstavujú vykonanie článku 2, článku 250 ods. 1 a článku 273 smernice 2006/112 (predtým článku 2 a 22 šiestej smernice) a článku 325 ZFEÚ, a teda práva Únie v zmysle článku 51 ods. 1 Charty základných práv.

- 26 Naopak v bode 30 rozsudku Súdneho dvora zo 17. januára 2019, Dzivev, C-310/16, EU:C:2019:30, bod 30, sa uvádza, že „hoci sankcie a správne alebo trestné konania týkajúce sa týchto sankcií, ktoré členské štáty zavedú na boj proti porušovaniu harmonizovaných pravidiel v oblasti DPH, patria do ich procesnej a inštitucionálnej autonómie, táto autonómia je obmedzená, jednak zásadou proporcionality a zásadou ekvivalencie, ktorých uplatnenie v predmetnom prípade nie je spochybňované, a jednak zásadou efektivity, ktorá vyžaduje, aby uvedené sankcie mali účinnú a odstrašujúcu povahu.“
- 27 Životná skúsenosť potvrdzuje, že skutočný podvodník nemá záujem na odhalení jeho konania prostredníctvom opravného daňového priznania podaného z jeho strany. Taká sankcia, aká je upravená v článku 112b ods. 2 zákona o DPH, teda náležite nespĺňa preventívnu funkciu voči potenciálnym páchatelom daňových trestných činov.
- 28 Preto automatické uloženie dodatočnej povinnosti na základe zákona vo všetkých prípadoch zníženia daňového záväzku alebo zvýšenia vrátenej dane, a to aj vtedy, keď daň bola zaplatená iným subjektom alebo nedošlo k vráteniu nadmerného odpočtu dane, je podľa názoru vnútroštátneho súdu neadekvátnym prostriedkom na dosiahnutie cieľa boja proti daňovej kriminalite upraveného v článku 273 smernice 2006/112 a ide nad rámce toho, čo je nevyhnutné na dosiahnutie cieľov riadneho výberu DPH a predchádzania daňovým podvodom. Nezohľadňuje povahu a závažnosť porušenia. Takisto nezohľadňuje fakt, že orgány neutrpeli stratu daňových príjmov a nič nepoukazuje na to, že by došlo k daňovému podvodu (rozsudok Súdneho dvora z 25. apríla 2017, Farkas C-564/15 EU:C:2017:302).
- 29 Keďže Wojewódzki Sąd Administracyjny we Wrocławiu (Vojvodský správny súd Vroclav) zastáva názor, že vydanie rozhodnutia v prejudiciálnom konaní je nevyhnutným predpokladom rozhodnutia právneho sporu, ktorý mu bol predložený, rozhodol, že Súdnemu dvoru Európskej únie predloží podľa článku 267 ZFEÚ návrh na začatie prejudiciálneho konania.