

Predbežné znenie

ROZSUDOK SÚDNEHO DVORA (deviata komora)

zo 17. mája 2023 (*)

„Návrh na začatie prejudiciálneho konania – Smernica 2006/112/ES – Dať z pridanej hodnoty (DPH) – Povinnosť podať daňové priznanie a zaplatiť DPH – Článok 273 – Sankcie za nesplnenie povinností zdaniteľnou osobou – Zásady proporcionality a neutrality DPH – Právo na odpočítanie DPH – Zlučiteľnosť sankcií“

Vo veci C-418/22,

ktorej predmetom je návrh na začatie prejudiciálneho konania podľa článku 267 ZFEÚ, podaný rozhodnutím Tribunal de première instance du Luxembourg (Súd prvej inštancie pre provinciu Luxembourg, Belgicko) z 8. júna 2022 a doručený Súdnemu dvoru 21. júna 2022, ktorý súvisí s konaním:

SA CEZAM

proti

État belge,

SÚDNY DVOR (deviata komora),

v zložení: predsedníčka deviatej komory L. S. Rossi, sudcovia J.-C. Bonichot (spravodajca) a S. Rodin,

generálny advokát: A. Rantos,

tajomník: A. Calot Escobar,

so zreteľom na písomnú časť konania,

so zreteľom na pripomienky, ktoré predložili:

- belgická vláda, v zastúpení: P. Cottin, J.-C. Halleux a C. Pochet, splnomocnení zástupcovia,
- Európska komisia, v zastúpení: S. Delaude a J. Jokubauskaitė, splnomocnené zástupkyne,

so zreteľom na rozhodnutie prijaté po vypočutí generálneho advokáta, že vec bude prejednaná bez jeho návrhov,

vyhlásil tento

Rozsudok

1 Návrh na začatie prejudiciálneho konania sa týka výkladu článku 62 bodu 2, článkov 63, 167, 206, 250 a 273 smernice Rady 2006/112/ES z 28. novembra 2006 o spoločnom systéme dane z pridanej hodnoty (Ú. v. EÚ L 347, 2006, s. 1), ako aj zásad proporcionality a daňovej neutrality.

2 Tento návrh bol podaný v rámci sporu medzi spoločnosťou SA CEZAM a État belge (Belgické kráľovstvo) vo veci viacerých rozhodnutí prijatých belgickou daňovou správou, ktorými boli tejto spoločnosti uložené pokuty za porušenia právnej úpravy týkajúcej sa dane z pridanej hodnoty (DPH).

Právny rámec

Právo Únie

3 Článok 62 bod 2 smernice 2006/112 stanovuje:

„Na účely tejto smernice:

...

2. ‚daňová povinnosť‘ vzniká, keď sa správca dane stane v danom momente oprávneným podľa zákona požadovať daň od osoby povinnej túto daň zaplatiť, odhliadnuc od toho, že čas platby sa môže odložiť.“

4 Článok 63 tejto smernice stanovuje:

„Zdaniteľná udalosť nastáva a daňová povinnosť vzniká dodaním tovaru alebo poskytnutím služby.“

5 Článok 167 uvedenej smernice znie:

„Právo odpočítať daň vzniká vtedy, keď vzniká daňová povinnosť v súvislosti s daňou, ktorá je odpočítateľná.“

6 Článok 203 tej istej smernice uvádza:

„DPH platí každá osoba, ktorá uvedie túto daň na faktúre.“

7 Článok 206 smernice 2006/112 stanovuje:

„Každá zdaniteľná osoba, ktorá je osobou povinnou platiť daň, musí zaplatiť istú výšku DPH pri podaní daňového priznania k DPH ustanoveného v článku 250. členské štáty však môžu stanoviť iný termín na platbu tejto sumy, alebo môžu požadovať zaplatenie preddavkov.“

8 Článok 250 ods. 1 tejto smernice znie:

„Každá zdaniteľná osoba musí podať daňové priznanie k DPH, v ktorom uvedie všetky údaje potrebné na výpočet výšky daňovej povinnosti vrátane výšky odpočítateľnej dane a, pokiaľ je to nevyhnutné pre stanovenie vymeriavacieho základu, celkovú hodnotu transakcií a iných vzťahujúcich sa na túto daňovú povinnosť a na túto odpočítateľnú daň, ako aj hodnotu transakcií oslobodených od dane.“

9 Článok 273 prvý odsek smernice 2006/112 stanovuje:

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

Belgické právo

10 ?lánok 53 ods. 1 loi du 3 juillet 1969, créant le code de la taxe sur la valeur ajoutée (zákon z 3. júla 1969, ktorým sa stanovuje Zákoník dane z pridanej hodnoty (*Moniteur belge* zo 17. júla 1969, s. 7046), v znení uplatniteľnom na spor vo veci samej (?alej len „Zákoník DPH“), stanovuje:

„Zdaniteľná osoba, okrem osoby, ktorá nemá nijaké právo na odpočítanie dane, má tieto povinnosti:

...

2° každý mesiac predložiť da?ové priznanie, v ktorom uvedie:

a) sumu plnení uvedených v tomto zákonníku, ktoré uskutočnila alebo ktoré jej boli poskytnuté v priebehu predchádzajúceho mesiaca v rámci jej ekonomickej činnosti;

b) výšku splatnej dane, ?iastok, ktoré sa majú odpočítať, a úprav, ktoré sa majú vykonať

...

3° zaplatiť splatnú da? v lehote stanovenej na podanie da?ového priznania stanoveného v bode 2°“

11 Podľa ?lánku 70 ods. 1 tohto zákonníka:

„Za každé porušenie povinnosti zaplatiť da? sa uloží pokuta vo výške dvojnásobku dane, ktorá nebola zaplatená alebo ktorá bola zaplatená oneskorene.

...“

12 ?lánok 1 arrêté royal no 41, du 30 janvier 1987, fixant le montant des amendes fiscales proportionnelles en matière de TVA (krá?ovské nariadenie ? 41 z 30. januára 1987, ktorým sa stanovuje výška pomerných da?ových pokút v oblasti DPH (*Moniteur belge* zo 7. februára 1987, s. 1709, ?alej len „krá?ovské nariadenie ? 41“), stanovuje:

„Stupnica zníženia pomerných da?ových pokút v oblasti dane z pridanej hodnoty sa stanoví:

1° ... v prípade porušenia, ku ktorým došlo po 31. októbri 1993, v tabuľke G prílohy k tomuto nariadeniu v prípade porušenia uvedených v ?lánku 70 [ods. 1] [Zákonníka DPH];

...“

13 ?lánok 1 druhý odsek tohto nariadenia stanovuje, že „stupnica zníženia stanovená v tabuľkách A až J prílohy k tomuto nariadeniu sa neuplatní v prípade porušenia spáchaných s cieľom vyhnúť sa dani alebo umožniť vyhýbanie sa dani“.

14 Príloha krá?ovského nariadenia ? 41 obsahuje „tabuľku G“ s názvom „Pokuty uplatniteľné

v prípade porušení uvedených v článku 70 [ods. 1 Zákonníka DPH]“. Jej rubrika V, nazvaná „Nepresnosti zistené pri kontrole účtovníctva, pokiaľ ide o jeho obsah“, stanovuje v prípade „zdaniteľných plnení, ktoré neboli úplne alebo čiastočne uvedené, alebo boli uvedené oneskorene v daňovom priznaní určenom na tieto účely“, uloženie paušálnej pokuty vo výške 10 % splatnej dane, ak „suma daní splatných za kontrolované obdobie jedného roka“ je „nižšia alebo sa rovná sume 1 250,00 eura“, a paušálnej pokuty vo výške 20 % splatnej dane, ak je táto suma „vyššia ako 1 250,00 eura“.

Spor vo veci samej a prejudiciálne otázky

15 Návrhom z 15. mája 2018 CEZAM, ktorej sídlo sa nachádza v Belgicku a ktorá pôsobí v odvetví stolárstva a zasklievania, podala žalobu na Tribunal de première instance du Luxembourg (Súd prvej inštancie pre provinciu Luxembourg, Belgicko), ktorý podal návrh na začatie prejudiciálneho konania, proti trom rozhodnutiam belgickej daňovej správy doručeným v januári a marci 2018, ktorými boli tejto spoločnosti uložené najmä daňové pokuty.

16 V tejto súvislosti je nesporné, že CEZAM od júna 2013 nepodala pravidelné daňové priznania k DPH a že belgická daňová správa najprv vyhotovila zápisnicu o zdanení za rok 2013, ktorú doručila spoločnosti CEZAM. Následne v auguste 2016 bola vykonaná kontrola účtovníctva tejto spoločnosti. Keďže za roky 2014 a 2015 neboli podané pravidelné daňové priznania k DPH, belgická daňová správa pristúpila k zdaneniu týchto rokov z úradnej moci. Napokon belgická daňová správa po tom, čo v roku 2017 konštatovala, že CEZAM nepodala všetky požadované pravidelné daňové priznania a nezaplatila splatnú DPH, prijala v roku 2018 tri rozhodnutia uvedené v bode 15 tohto rozsudku.

17 CEZAM odôvodňuje nepredloženie daňového priznania skutočnosťou, že belgická daňová správa jej odmietla priznať plán vyrovnania dlhov na DPH. Spochybňuje najmä výšku pokút zodpovedajúcu 20 % sumy DPH, ktorá mala byť zaplatená pred započítaním odpočítateľnej DPH. Na účely výpočtu pokút mala táto správa zohľadniť sumu DPH, ktorá jej mala byť skutočne zaplatená, teda sumu po započítaní odpočítateľnej DPH. Prístup, ktorý v prejednávanej veci zaujala uvedená správa, je v rozpore s právom na odpočítanie DPH zaplatenej na vstupe a zásadou daňovej neutrality.

18 V tejto poslednej uvedenej súvislosti CEZAM uvádza rozsudky z 9. júla 2015, Salomie a Oltean (C-183/14, EU:C:2015:454), ako aj z 8. mája 2019, EN.SA. (C-712/17, EU:C:2019:374), a predovšetkým tvrdí, že zásada proporcionality ukladá členským štátom povinnosť, aby neuplatnili pokutu vo výške rovnajúcej sa odpočítateľnej DPH, keďže takáto pokuta zbavuje uvedené právo na odpočítanie jeho podstaty.

19 Belgické kráľovstvo tvrdí, že riešenie prijaté v rozsudku z 8. mája 2019, EN.SA. (C-712/17, EU:C:2019:374), nemožno prebrať na spor, o ktorom vnútroštátny súd rozhoduje. Tento rozsudok sa totiž týkal situácie, keď napriek neexistencii zdaniteľných plnení boli vystavené faktúry, ktoré uvádzali DPH. Osoba, ktorá ich vystavila, zaplatila DPH a odstránila akékoľvek nebezpečenstvo spočívajúce v strate daňových príjmov. V takejto situácii zásada proporcionality a článok 203 smernice 2006/112, podľa ktorého DPH uvedená na faktúre je splatná, bránia uloženiu pokuty vo výške 100 % neoprávnene odpočítanej DPH.

20 V prejednávanej veci Belgické kráľovstvo tvrdí, že spoločnosti CEZAM bola uložená pokuta za porušenie povinnosti priznať a zaplatiť DPH. Táto povinnosť je podstatná pre fungovanie systému DPH, v ktorom zdaniteľná osoba plní úlohu výbercu dane. CEZAM tým, že neodviedla DPH zaplatenú jej zákazníkmi, získala výhodu v neprospech štátnej pokladnice. Okrem toho pokuty dosahujú len 20 % sumy DPH, ktorá mala byť zaplatená. V tejto poslednej uvedenej súvislosti je právo na odpočítanie dane možnosťou, ktorú môže zdaniteľná osoba využiť

uvedením DPH, ktorá sa má odpočítať, vo svojich pravidelných daňových priznaniach.

21 Vnútroštátny súd vzhľadom na tieto tvrdenia pripomína, že z judikatúry Súdneho dvora vyplýva, že v oblasti DPH majú členské štáty v zásade právomoc zvoliť si sankcie, ktoré považujú za primerané, pod podmienkou, že nejdú nad rámec toho, čo je nevyhnutné na dosiahnutie cieľov zabezpečenia riadneho výberu dane a predchádzania podvodom (rozsudok z 26. apríla 2017, Farkas, C-564/15, EU:C:2017:302, body 59 a 60). Pripomína tiež, že opatrenia prijaté na dosiahnutie týchto cieľov nemôžu spochybniť neutralitu DPH (rozsudok z 11. apríla 2013, Rusedespred, C-138/12, EU:C:2013:233, bod 29). V tejto súvislosti vnútroštátny súd odkazuje okrem iného na závery, ktoré predniesla generálna advokátka Kokott vo veci EN.SA. (C-712/17, EU:C:2019:35, bod 62).

22 Tento súd sa však domnieva, že zásada daňovej neutrality sa priamo neuplatňuje na určenie sankcií uplatniteľných v prípade porušenia pravidiel v oblasti DPH. Pýta sa však, či je potrebné zohľadniť túto zásadu na účely určenia, či sankcie uložené v prejednávanej veci spoločnosti CEZAM sú v súlade so zásadou proporcionality.

23 Vnútroštátny súd okrem toho uvádza, že tieto sankcie boli stanovené na základe belgickej právnej úpravy, ktorej cieľom je potlačiť porušenia spáchané bez úmyslu vyhnúť sa DPH.

24 Za týchto okolností Tribunal de première instance du Luxembourg (Súd prvej inštancie pre provinciu Luxembourg) rozhodol prerušiť konanie a položiť Súdnemu dvoru tieto prejudiciálne otázky:

„1. Bránia článok 62 [bod 2], články 63, 167, 206, 250 a 273 smernice 2006/112... a zásada proporcionality, ako ju vykladá najmä rozsudok Súdneho dvora z 8. mája 2019, EN.SA. [(C-712/17, EU:C:2019:374)], v spojení so zásadou neutrality takej vnútroštátnej právnej úprave, akou je článok 70 [odsek 1] Zákonníka o DPH, článok 1 a rubrika V tabuľky G pripojenej ku kráľovskému nariadeniu č. 41, ktorým sa stanovuje výška pomerných daňových pokút v oblasti dane z pridanej hodnoty, podľa ktorej sa v prípade nesprávností zistených počas kontroly účtovníctva, pokiaľ ide o jeho obsah, na účely sankcionovania zdaniteľných plnení, ktoré neboli úplne alebo čiastočne a v sume prevyšujúcej 1 250,00 eura uvedené v daňovom priznaní, ukladá za porušenie znížená paušálna pokuta vo výške 20 % splatnej dane, pričom daň zaplatená na vstupe, ktorá nebola odpočítaná z dôvodu chýbajúceho priznania, z nej na účely výpočtu pokuty nemôže byť odpočítaná, a keď podľa článku 1 druhého odseku kráľovského nariadenia č. 41 sa stupnica zníženia, stanovená v tabuľkách A až J prílohy k tomuto nariadeniu, uplatňuje len pod podmienkou, že sankcionované porušenia boli spáchané bez úmyslu vyhnúť sa dani alebo umožniť vyhýbanie sa dani?

2. Má na odpoveď na otázku vplyv skutočnosť, že zdaniteľná osoba dobrovoľne alebo nedobrovoľne zaplatila sumu splatnej dane v nadväznosti na kontrolu, aby napravila nedostatkové zaplatenie dane, a tým dosiahla cieľ zaručiť riadny výber tejto dane?“

O prejudiciálnych otázkach

25 Svojimi otázkami, ktoré treba preskúmať spoločne, sa vnútroštátny súd v podstate pýta, či sa majú článok 62 bod 2 a články 63, 167, 206, 250 a 273 smernice 2006/112, ako aj zásady proporcionality a daňovej neutrality vykladať v tom zmysle, že bránia vnútroštátnej právnej úprave, podľa ktorej je nesplnenie povinnosti priznať a zaplatiť DPH štátnej pokladnici sankcionované paušálnou pokutou vo výške 20 % sumy DPH, ktorá by bola splatná pred započítaním odpočítateľnej DPH.

26 V tejto súvislosti treba pripomenúť, že v oblasti DPH najmä z článkov 2 a 273 smernice

2006/112 v spojení s článkom 4 ods. 3 ZEÚ vyplýva, že členské štáty majú povinnosť prijať všetky legislatívne a správne opatrenia, aby zabezpečili, že splatná DPH bude na ich príslušných územiach vyberaná v plnej výške, a bojovať proti podvodom (rozsudok z 2. mája 2018, Scialdone, C-574/15, EU:C:2018:295, bod 26).

27 Pri neexistencii harmonizácie právnej úpravy Únie v oblasti sankcií uplatniteľných v prípade nedodržania podmienok stanovených systémom zavedeným touto právnou úpravou majú členské štáty právomoc zvoliť si sankcie, ktoré sú podľa nich najvhodnejšie. Napriek tomu sú pri výkone ich právomocí povinné dodržiavať právo Únie a jeho všeobecné zásady, a teda aj zásady proporcionality a daňovej neutrality (pozri v tomto zmysle rozsudky z 29. júla 2010, Profaktor Kulesza, Frankowski, Jóźwiak, Orłowski, C-188/09, EU:C:2010:454, bod 29, ako aj z 9. júla 2015, Salomie a Oltean, C-183/14, EU:C:2015:454, bod 62).

28 Treba tiež pripomenúť, že pri výbere sankcií sú členské štáty povinné dodržiavať zásadu efektivity, ktorá vyžaduje zavedenie účinných a odrádzajúcich sankcií na boj proti porušovaniu harmonizovaných pravidiel v oblasti DPH a ochranu finančných záujmov Únie (pozri v tomto zmysle rozsudok z 2. mája 2018, Scialdone, C-574/15, EU:C:2018:295, body 28 a 33).

29 Okrem toho okrem článku 273 smernice 2006/112 vnútroštátny súd vo svojej prvej otázke odkazuje na viaceré ďalšie ustanovenia tejto smernice. Tieto otázky sa však nezdajú byť relevantné na účely odpovede na položené otázky, ktoré sa týkajú kritérií umožňujúcich určiť, či sankcia v oblasti DPH je v súlade so zásadami proporcionality a daňovej neutrality. Na preformulovanú otázku preto treba odpovedať len v rozsahu, v akom sa týka článku 273 smernice 2006/112 vykladaného s prihliadnutím na uvedené zásady.

30 Pokiaľ ide na jednej strane o zásadu proporcionality, sankcie stanovené vnútroštátnym právom na základe článku 273 smernice 2006/112 nesmú ísť nad rámec toho, čo je nevyhnutné na dosiahnutie cieľov zabezpečenia riadneho výberu dane a predchádzania daňovým podvodom. Na účely posúdenia otázky, či je sankcia v súlade so zásadou proporcionality, treba zohľadniť okrem iného povahu a závažnosť porušenia, ktoré sa má touto sankciou potlačiť, ako aj spôsoby určenia výšky uvedenej sankcie (pozri v tomto zmysle rozsudok z 26. apríla 2017, Farkas, C-564/15, EU:C:2017:302, bod 60 a citovaný judikatúru).

31 Hoci vnútroštátnemu súdu prináleží posúdiť, či je výška pokút uložených spoločnosti CEZAM v súlade so zásadou proporcionality, treba tomuto súdu uviesť určité skutočnosti, ktoré mu svojou povahou umožnia vykonať toto posúdenie.

32 Pokiaľ ide o povahu a závažnosť porušenia, ktoré majú predmetné pokuty potláčať, z návrhu na začatie prejudiciálneho konania vyplýva, že porušenia vytýkané spoločnosti CEZAM nevychádzajú z pochybenia pri uplatňovaní mechanizmu DPH. Počas dlhšieho obdobia a napriek viacerým zásahom belgických daňových orgánov totiž táto spoločnosť ani nepodala daňové priznanie, ani nezaplatila splatnú DPH.

33 Okrem toho okolnosť, že v nadväznosti na daňovú kontrolu zdaniteľná osoba dobrovoľne alebo nedobrovoľne napravila nedostatky v platbách zistené príslušnými orgánmi, môže byť relevantná na účely posúdenia primeranosti sankcie vzhľadom na cieľ zabezpečiť riadny výber dane. Zo spisu, ktorý má Súdny dvor k dispozícii, však vyplýva, že v prejednávanej veci nedošlo k žiadnej dobrovoľnej náprave.

34 Pokiaľ ide o spôsoby určenia sankcií, ktoré sa majú uplatniť, z rozhodnutia vnútroštátneho súdu vyplýva, že belgické právo stanovuje systém odstupovania pokút. Podľa článku 70 ods. 1 Zákonníka DPH sa totiž za porušenie povinnosti zaplatiť daň uloží pokuta rovnajúca sa dvojnásobku DPH, ktorá by bola splatná pred započítaním odpočítateľnej DPH. V prípade

neexistencie úmyslu podvodu však kráľovské nariadenie ?. 41 stanovuje, že výška pokuty sa zníži na 20 % alebo 10 % DPH, ktorá by bola splatná pred započítaním odpočítateľnej DPH, podľa toho, či výška splatnej dane za kontrolované obdobie jedného roka presahuje alebo nepresahuje 1 250,00 eura.

35 V každom prípade a s výhradou overení, ktoré musí vykonať vnútroštátny súd, sa nezdá, že by vzhľadom na povahu a závažnosť porušení vytýkaných spoločnosti CEZAM a vzhľadom na požiadavky týkajúce sa účinného a odstrašujúceho účinku sankcií v oblasti DPH uloženie pokút vo výške 20 % DPH, ktorá by bola splatná pred započítaním odpočítateľnej DPH, išlo nad rámec toho, čo je nevyhnutné na zabezpečenie riadneho výberu dane a predchádzanie podvodom.

36 Pokiaľ ide na druhej strane o zásadu daňovej neutrality, táto zásada vyžaduje, aby odpočítanie DPH zaplatenej na vstupe bolo priznané, ak sú splnené hmotnoprávne požiadavky, hoci určité formálne požiadavky zdaniteľné osoby opomenuli splniť. V dôsledku toho, pokiaľ má daňová správa k dispozícii údaje potrebné na preukázanie, že hmotnoprávne požiadavky sú splnené, nemôže ukladať dodatočné podmienky, ktoré by mohli mať za následok zmarenie výkonu práva na odpočítanie dane (pozri v tomto zmysle rozsudok z 9. júla 2015, Salomie a Oltean, C-183/14, EU:C:2015:454, bod 58, ako aj citovaný judikatúru).

37 V prejednávanej veci však žiadna skutočnosť v spise, ktorý má Súdny dvor k dispozícii, nepreukazuje, že by pokuty uložené spoločnosti CEZAM alebo belgická právna úprava uplatnená na účely stanovenia ich výšky, teda článok 70 ods. 1 Zákonníka DPH v spojení s kráľovským nariadením ?. 41, mohli spochybniť právo na odpočítanie DPH zaplatenej na vstupe. Konkrétne sa nezdá, že by tieto ustanovenia bránili tomu, aby si zdaniteľná osoba mohla uplatniť takéto právo na odpočítanie dane. V tejto súvislosti z pripomienok belgickej vlády vyplýva, že pri stanovení daňového dlhu spoločnosti CEZAM belgické daňové orgány z úradnej moci pristúpili k odpočítaniu DPH zaplatenej na vstupe.

38 Okrem toho treba uviesť, že vec sama nie je porovnateľná s vecou, v ktorej bol vyhlásený rozsudok z 9. júla 2015, Salomie a Oltean (C-183/14, EU:C:2015:454, body 60 až 64), na ktorý sa odvolávala CEZAM pred vnútroštátnym súdom, keďže vec, v ktorej bol vyhlásený tento rozsudok, sa týkala vnútroštátnej správnej praxe, podľa ktorej nedodržanie určitých formálnych požiadaviek na účely preskúmania, ako je povinnosť zdaniteľnej osoby byť identifikovaná na účely DPH, ktorá je stanovená v článku 214 smernice 2006/112, alebo povinnosť oznámiť začatie, zmenu alebo ukončenie svojej činnosti, ktorá je stanovená v článku 213 tejto smernice, nebola sankcionovaná uložením pokuty primeranej závažnosti porušenia, ale nepriznaním práva na odpočítanie DPH, čo mohlo spochybniť neutralitu tejto poslednej uvedenej dane.

39 Túto vec nemožno porovnať ani s vecou, v ktorej bol vyhlásený rozsudok z 8. mája 2019, EN.SA. (C-712/17, EU:C:2019:374), na ktorý tiež poukázala CEZAM pred vnútroštátnym súdom.

40 V tejto súvislosti treba pripomenúť, že v bodoch 43 a 44 tohto rozsudku Súdny dvor konštatoval, že zásada daňovej neutrality bráni uloženiu pokuty rovnajúcej sa 100 % sumy DPH neoprávnene odpočítanej na vstupe, hoci DPH bola riadne zaplatená na výstupe, a štátnej pokladnici následne nevznikla žiadna strata daňových príjmov, keďže dodržanie tejto zásady bolo zabezpečené možnosťou členských štátov stanoviť opravu akejkoľvek nedôvodne vyfakturovanej dane, ak vystaviteľ faktúry preukáže svoju dobrú vieru alebo včas úplne odstráni nebezpečenstvo spočívajúce v strate daňových príjmov. Uložením tejto pokuty sa teda možnosť opraviť daňový dlh vzniknutý na základe článku 203 smernice 2006/112 stala zbytočnou.

41 V prejednávanej veci však nejde o takýto prípad, pretože na jednej strane pokuty uložené spoločnosti CEZAM majú sankcionovať úmyselné nepriznanie a nezaplatenie DPH na výstupe počas dlhého obdobia, čo viedlo k nebezpečenstvu spočívajúcemu v strate daňových príjmov pre

štátnu pokladnicu, a na druhej strane, ako bolo uvedené v bode 37 tohto rozsudku, ani z vnútroštátnych ustanovení, o ktoré ide vo veci samej, ani z iných skutočností uvedených v spise, ktorý má Súdny dvor k dispozícii, nevyplýva, že by tieto pokuty, v prípade ktorých suma nepresahuje 20 % DPH splatnej pred započítaním odpočítateľnej DPH, spochybňovali právo na odpočítanie DPH zaplatenej na vstupe.

42 Vzhľadom na všetky predchádzajúce úvahy treba na položené otázky odpovedať tak, že článok 273 smernice 2006/112, ako aj zásady proporcionality a daňovej neutrality sa majú vykladať v tom zmysle, že nebránia vnútroštátnej právnej úprave, podľa ktorej je nesplnenie povinnosti priznať a zaplatiť DPH do štátnej pokladnice sankcionované paušálnou pokutou vo výške 20 % sumy DPH, ktorá bola splatná pred započítaním odpočítateľnej DPH, s výhradou overení, ktoré prislúchajú vnútroštátnemu súdu, pokiaľ ide o primeranosť pokuty uloženej vo veci samej.

O trovách

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

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

Článok 273 smernice Rady 2006/112/ES z 28. novembra 2006 o spoločnom systéme dane z pridanej hodnoty, ako aj zásady proporcionality a daňovej neutrality

sa majú vykladať v tom zmysle, že:

nebránia vnútroštátnej právnej úprave, podľa ktorej je nesplnenie povinnosti priznať a zaplatiť daň z pridanej hodnoty (DPH) do štátnej pokladnice sankcionované paušálnou pokutou vo výške 20 % sumy DPH, ktorá bola splatná pred započítaním odpočítateľnej DPH, s výhradou overení, ktoré prislúchajú vnútroštátnemu súdu, pokiaľ ide o primeranosť pokuty uloženej vo veci samej.

Podpisy

* Jazyk konania: francúzština.