

Věc C-611/19

**Shrnutí žádosti o rozhodnutí o předběžné otázce podle článku 98 odst. 1
jednacího řádu Soudního dvora****Datum doručení:**

13. srpna 2019

Předkládající soud:Fővárosi Közigazgatási és Munkaügyi Bíróság (Městský soud pro
správní a pracovněprávní věci v Budapešti, Maďarsko)**Datum předkládacího rozhodnutí:**

19. května 2019

Žalobkyně:

Crewprint Kft.

Žalovaný:Nemzeti Adó- és Vámhivatal Fellebbviteli Igazgatóság (odvolací
oddělení státní daňové a celní správy)**Předmět původního řízení**

Správní žaloba podaná proti rozhodnutí vnitrostátního daňového orgánu, kterým byl odepřen nárok na odpočet DPH, z důvodu, že tento orgán změnil kvalifikaci činnosti osoby povinné k dani a považoval ji za zneužívající a podvodnou praxi z důvodu opakovaného opakování okolností, které nejsou v souladu s judikaturou Soudního dvora považovány za objektivní.

Předmět a právní základ předběžné otázky

Fővárosi Közigazgatási és Munkaügyi Bíróság (Městský soud pro správní a pracovněprávní věci v Budapešti, Maďarsko) žádá o výklad článku 167, čl. 168 písm. a), čl. 178 písm. a), článků 220 a 226 směrnice 2006/112 ve vztahu k zásadě daňové neutrality a zásadě efektivity.

Předběžné otázky

- 1) Jsou v souladu s relevantními ustanoveními [v oblasti odpočtu DPH] směrnice 2006/112 a se zásadou daňové neutrality vnitrostátní právní výklad a vnitrostátní praxe, podle kterých daňový orgán odepírá nárok na odpočet DPH ohledně hospodářské transakce uzavřené mezi stranami z důvodu, že má formu právního vztahu mezi stranami (smlouva o dílo) považuje za podvodnou, protože zakládá nárok na odpočet, a tudíž ji kvalifikuje podle čl. 1 odst. 7 [zákona o všeobecném daňovém řízení] jako činnost (činnost obchodního zástupce), která nezakládá nárok na odpočet, jelikož má za to, že cílem jednání je vyhnout se daňovým povinností, neboť činnost vykonávaná příjemcem faktury nemusí nutně mít [tuto formu podnikatelské činnosti], protože ji mohl vykonávat také jako obchodní zástupce? Mají osoby povinné k dani v tomto kontextu povinnost, jako požadavek k uplatnění [odpočtu DPH], zvolit si takovou formu hospodářské činnosti, která nese vyšší daňovou zátěž, nebo představuje skutečnost, že si zvolí při výkonu svobody uzavírat smlouvy, kterou požívají, a s cílem jiným, než jsou daňové účely, smluvní formu hospodářské činnosti mezi nimi uskutečňované, která má rovněž účinek, který nesledovaly, a který spočívá v nároku na odpočet daně?
- 2) Jsou v souladu s relevantními ustanoveními [v oblasti odpočtu DPH] směrnice 2006/112 a se zásadou daňové neutrality vnitrostátní právní výklad a vnitrostátní praxe, podle kterých v případě, že osoba povinná k dani, která zamýšlí uplatnit nárok [na odpočet DPH], splňuje hmotněprávní a formální požadavky [pro uplatnění nároku] a učinila nezbytné kroky před uzavřením smlouvy, daňový orgán odepře nárok na odpočet DPH, protože má za to, že vytvoření řetězce nebylo z hospodářského hlediska nezbytné a představuje tudíž zneužívající praxi, protože subdodavatel navzdory tomu, že může služby poskytovat, svěřuje jejich poskytování dalším subdodavatelům z důvodů jiných, než jsou daňové účely, a protože osoba povinná k dani, která zamýšlí uplatnit takový nárok [na odpočet DPH] věděla, v okamžiku přijetí zakázky, že její subdodavatel z nedostatku lidských a materiálních zdrojů svěří výkon zakázky dalším subdodavatelům? Má na odpověď vliv skutečnost, že osoba povinná k dani nebo její subdodavatel začlenili do řetězce subdodavatele, s nímž mají přímý vztah, nebo se kterým je pojí osobní či organizační vztah (osobní známost, příbuzenský vztah či společný vlastník)?
- 3) V případě kladné odpovědi na předchozí otázku, je požadavek zjištění skutkového stavu na základě objektivních skutečností splněn, pokud v řízení, ve kterém má daňový orgán za to, že hospodářské vztahy mezi osobou povinnou k dani, která usiluje o uplatnění nároku na odpočet [DPH], a jeho subdodavatelem, jsou neracionální a neodůvodněné, odůvodní tuto skutečnost pouze svědeckou výpovědí části zaměstnanců subdodavatele, aniž by na základě objektivních skutečností určil povahu hospodářské činnosti, která je předmětem smlouvy, její konkrétní okolnosti

a hospodářský kontext, a bez vyslechnutí ředitelů osoby povinné k dani a subdodavatelů, kteří jsou součástí řetězce a kteří mají rozhodovací pravomocí, a je v takovém případě relevantní, zda osoba povinná k dani nebo členové řetězce jsou schopni poskytovat plnění a je takovém případě třeba posouzení znalcem?

- 4) Jsou v souladu s relevantními ustanoveními směrnice 2006/112 a se zásadou daňové neutrality vnitrostátní právní výklad a vnitrostátní praxe, podle kterých v případě, kdy jsou splněny hmotněprávní a formální požadavky [na odpočet DPH] a byla přijata opatření, která lze [důvodně] vyžadovat, daňový orgán na základě okolností, které podle rozsudků Soudního dvora neodůvodňují [odepření odpočtu DPH] a nejsou objektivní, považuje za prokázaný daňový podvod a odepře nárok [na odpočet DPH], pouze proto, že uvedené okolnosti jako celek nastaly u dostatečně vysokého počtu vyšetřovaných členů dotčeného řetězce?

Uplatňovaná ustanovení unijního práva

Směrnice Rady 2006/112/ES ze dne 28 listopadu 2006 o společném systému daně z přidané hodnoty: čl. 9 odst. 1, článek 167, čl. 168 písm. a), čl. 178 písm. a), články 220 a 226.

Uplatňovaná ustanovení vnitrostátního práva

Az adózás rendjéről szóló 2003. évi XCII. törvény (zákon XCII z roku 2003 o všeobecném daňovém řízení; dále jen „LPGT“), § 1 odst. 7, § 2 odst. 1 a § 97 odst. 4.

Az általános forgalmi adóról szóló 2007. évi CXXVII. törvény (zákon CXXVII z roku 2007 o dani z přidané hodnoty; dále jen „zákon o DPH“), § 26, § 27 odst. 1, § 119 odst. 1, § 120 písm. a) a § 127 odst. 1 písm. a).

A számvitelről szóló 2000. évi C. törvény (zákon C z roku 2000 o účetnictví), § 166 odst. 1 a 2.

Stručné shrnutí skutkového stavu a řízení

- 1 Žalobkyně, jejímž předmětem činnosti je tisk a poskytování typografických služeb, obdržela objednávky na výrobu typografických produktů, které byly realizovány na základě dvou rámcových smluv o dílo a individuálních objednávek zadaných na základě těchto smluv hlavnímu subdodavateli, společnosti Crew Kft., částečně se zapojením dalších subdodavatelů.
- 2 Ode dne 10. července 2012 se ředitel žalobkyně, který byl v době jejího založení jejím zaměstnancem, stal rovněž jedním ze ředitelů společnosti Crow Kft. Adresy

provozovny a dvou poboček žalobkyně a společnosti Crew Kft. jsou totožné. Žalobkyně nemá žádné tiskařské zařízení.

- 3 Hlavní činností společnosti Crew Kft. je tisk, ačkoli ve skutečnosti se věnuje poskytování globálních typografických služeb. Společnost má několik tiskařských strojů a dalších typografických strojů, nikoli však zařízení pro vazbu knih nebo digitálních a rotačních zařízení, a proto musí tuto práci provést subdodavatel.
- 4 Na obdržení fakturách společnosti Crew Kft., jejíž DPH odpočetla žalobkyně, se uvádí „poskytování služeb v oblasti tisku [...] — Zadávání služeb v oblasti tisku a vázání knih na základě smlouvy o dílo“. Smlouvy o dílo byly přiloženy také k fakturám a obsahovaly detailní popis produktu, který subdodavatel vyrobil pro žalobkyni, včetně dodacích listů.
- 5 Daňový orgán prvního stupně provedl šetření u žalobkyně ohledně následné kontroly jejich přiznání k dani z přidané hodnoty (DPH), což vedlo k přijetí čtyř rozhodnutí. V těchto rozhodnutích příslušný daňový orgán konstatoval existenci daňového rozdílu z titulu DPH k tíži žalobkyně ve výši ve výši 56 415 000 forintů (HUF) za druhé a čtvrté čtvrtletí roku 2 012, ve výši 17 882 000 forintů (HUF) za první čtvrtletí roku 2013, ve výši 19 409 000 forintů (HUF) za druhé čtvrtletí roku 2013 a ve výši 18 999 000 forintů (HUF) za třetí čtvrtletí roku 2013, což představuje daňový dluh, a v důsledku toho uložil žalobkyni daňovou sankci včetně úroků z prodlení.
- 6 Během kontroly daňový orgán v prvním stupni vyslechl ředitele žalující společnosti a provedl související šetření týkající se společností účastnících se řetězce. V rámci uvedených šetření získal smlouvy o dílo a dostupné pracovní spisy a vyslechl ředitele subdodavatelů a jejich dostupné zaměstnance. Kromě toho mu byla zpřístupněna daňová přiznání a údaje spravované daňovým orgánem a údaje zapsané v jiných veřejných rejstřících.
- 7 Daňový orgán ve svých rozhodnutích uvedl, že SZET Hungary Kft. a Mikron-96 Bt. byly subdodavatelé subdodavatele žalobkyně, společnosti „Crew Kft.“, a že také využili dalších subdodavatelů.
- 8 Daňový orgán v rámci souvisejícího šetření u společnosti Crew Kft. konstatoval, že společnost ve svém zařízení vyráběla výrobky, které objednala žalobkyně, a následně je vlastním vozidlem dodávala zmocněncům žalobkyně. Společnost Crew Kft. zadávala subdodavatelům menšinu objednávek žalobkyně. Smluvní strany každý měsíc podávaly zprávy, takže žalobkyně k ceně stanovené Crew Kft. přidávala minimální obchodní marži.
- 9 Ředitelka SZET Hungary Kft. je bývalou manželkou ředitele žalující společnosti a tyto dvě osoby měly rovněž společnou obchodní společnost. Společnost SZET Hungary Kft. uskutečňovala pro společnost Crew Kft. prostřednictvím subdodavatele zaprvé činnost zaměřenou vazbu a za druhé všechny úkoly související s výrobou.

- 10 Bývalý ředitel společnosti Ride-Ex Hungary Kft., který byl jedním ze subdodavatelů určených ředitelkou společnosti SZET Hungary Kft., uvedl, že zpracovával objednávky získané majitelem, a že znal společnost SZET Hungary Kft. a její ředitelku, ale nikoliv žalující společnost či jejího ředitele, nebo společnost Crew Kft.
- 11 V době vyšetřování se již mezi společnostmi Vikobit Kft. y SZET Hungary Kft. neuskutečnily žádné bankovní transakce, protože daňový orgán určil, že Vikobit Kft. nevykonávala žádnou činnost související s typografií.
- 12 Správce společnosti Micron-96 Bt., druhý subdodavatel společnosti Crew Kft., v plném rozsahu potvrdil prohlášení ředitele žalobkyně a uvedl, že si byli známi, ačkoli v době realizace tiskařských prací byla subdodavatelem společnosti Micron-96 Bt. Společnost R-M Trade Hungary Kft.
- 13 Typografické činnosti nebyly součástí činnosti společnosti R-M Trade Hungary Kft. a vzhledem k nedostatku osobních a materiálních zdrojů nemohla uvedená společnost tyto činnosti vykonávat.
- 14 Daňový orgán v prvním stupni nezpochybnil skutečný výkon tiskařských prací v souladu se skutkovými zjištěními, ačkoli měl navzdory fakturám subdodavatelů obdrženým společností Crew Kft. za to, že uvedená společnost provedla většinu tiskařských prací objednaných mezi ní a žalobkyní vlastními prostředky, zaměstnanci a materiálem, jelikož subdodavatelé Crew Kft. nebyli schopni je provést. V důsledku toho Crew Kft. získala a neoprávněně odečetla faktury za typografické služby a následně snížila splatnou daň z titulu fiktivních subdodavatelských faktur, takže osoby povinné k dani nacházející se v posledním článku fakturačního řetězce sestaveného *ex profiss* neplnily své povinnosti platit DPH. Daňový orgán má za to, že žalobkyně měla mít nutnou a objektivní znalost těchto skutečností a věděla o daňových únicích společnosti Crew Kft. vzhledem k tomu, že obě společnosti měly stejného ředitele, sídlo, provozovnu a účetního.
- 15 Daňový orgán má za to, že žalobkyně zneužila svých práv osoby povinné k dani tím, že na základě obdržených faktur uplatnil odpočet daně, kterou vystavitel faktury neodvedl do státní pokladny, i když musela vědět, že odpočtená DPH nebyla do státní pokladny odvedena. Takové jednání představuje závažné porušení zásady výkonu práv stanovené v čl. 2 odst. 1 LPGT, jejíž porušení samo o sobě vylučuje uplatnění nároku na odpočet DPH.
- 16 Daňový orgán rovněž konstatoval, že faktury, které žalobkyně obdržela od Crew Kft., byly rovněž nesprávné z hlediska obsahu, jelikož mezi stranami neexistoval žádný subdodavatelský vztah, protože žalobkyně jednala jako zprostředkovatel. Podle daňové správy měla žalobkyně úlohu obchodního zástupce v uvedených transakcích, jelikož její ředitel získával zákazníky jako zaměstnanec společnosti Crew Kft., a společnost Crew Kft. zakázky realizovala. Žalobkyně a Crew Kft. v rámcové smlouvě stanovily provizi žalobkyně ve výši 0,2 %. Žalobkyně však kromě toho, že získávala zakázky, nepřinášela žádnou konkrétní hodnotu práce.

S ohledem na výše uvedené daňový orgán v souladu s pravomocí, která mu byla svěřena čl. 1 odst. 7 LPGT překvalifikoval smlouvy o dílo na základě jejich obsahu, a v důsledku toho odmítl žalobkyni přiznat nárok na odpočet daně na základě faktur, které obdržela.

- 17 Svými rozhodnutími ze dne 28. března 2017 žalovaný potvrdil rozhodnutí v prvním stupni.

Základní argumenty účastníků původního řízení

- 18 Žalobkyně v žalobě tvrdí, že žalovaný nesplnil povinnost prokázat skutkové okolnosti a povinnost předložit důkazy a že rovněž nesprávně posoudil hmotněprávní pravidla, neboť žalobkyně měla žalobkyně nárok na odpočet daně, jelikož byly splněny zákonné podmínky. Zdůrazňuje, že žalovaný rovněž připustil, že na základě faktur „existovala hospodářská transakce mezi stranami uvedenými na faktuře“, ale přesto měl za to, že vystavitel faktury jednal podvodně. Žalobkyně tvrdí, že naopak ani vystavitel faktur, ani vystavitel faktur obdržených posledně uvedeným, nejednal podvodně, a tvrdí, že ve vztahu k uvedeným podnikům před zahájením hospodářských vztahů jednal s náležitou péčí. Systém vztahů mezi ředitelem žalobkyně byl omezen pouze na uvedené společnosti. Žalobkyně nehrála žádnou roli při tvorbě druhé části řetězce obratu zjištěného žalovaným.
- 19 Žalobkyně rovněž kritizuje skutečnost, že žalovaný nad rámec pravomoci, která mu byla udělena LPGT a v rozporu s čl. 1 odst. 7 uvedeného zákona, překvalifikoval činnost žalobkyně a konstatoval, že žalobkyně jednala jako obchodní zástupce, jelikož přijímala pokyny od svého vlastního zákazníka, jako samostatně výdělečně činné osoby, a dosáhla zisku z obchodní marže mezi přijatými a doručenými zakázkami, takže zmínka o subdodávkách na přijatých fakturách nezpochybňuje jejich důvěryhodnost. Žalobkyně rovněž zdůrazňuje, že dodavatelský řetězec je častým jevem. Pro účely DPH dodání zboží nevyžaduje fyzické držení zboží. Skutečnost, že žalobkyně neměla přímý vztah s objednávanými produkty, neodůvodňuje závěr, že vykonávala pouze činnost obchodního zástupce.
- 20 Žalobkyně zpochybňuje tvrzení žalovaného, podle kterého byly činnosti uvedené na faktuře provedeny prostřednictvím Crew Kft. bez zásahu subdodavatelů, jelikož žalovaná opírá toto posouzení o některé prvky převzaté z prohlášení určitých zaměstnanců Crew Kft. o tom, že provádějí pouze části výrobního procesu, aniž by znalec přezkoumal, zda by společnost Crew Kft. byla schopna provádět všechny prvky služeb, a má tedy za to, že žalovaný posouzení o existenci daňového úniku nezaložil na objektivních skutečnostech.
- 21 Ohledně vědomí o existenci daňového úniku, žalobkyně na základě rozsudků Soudního dvora uvedla, že v rámci daňového řízení nebyly předloženy žádné objektivní důkazy, které by prokazovaly, že ředitel žalobkyně měl jakoukoli znalost o totožnosti a činnostech hospodářských subjektů, které následovaly po subdodavatelích subdodavatele. Žalovaný věděl, že subdodavatel žalobkyně

nevykoná celou službu uvedenou na faktuře. Naproti tomu jednala s řádnou péčí, pokud jde o subdodávky, o kterých věděla, což je podle rozsudku Soudního dvora Evropské unie ve věci Sigum Alfa Speed (C-446/15, EU:C:2016:869) opatření, které není neomezené, jinými slovy, příjemce faktury není povinen provést daňovou kontrolu a účastníci tvořící jednotlivé články řetězce objednávek nejsou povinni tak učinit. Důkaz o vědomosti osoby povinná k dani o daňovém úniku nemůže být založena na neprovedení kontrol, které tato osoba neměla povinnost provést.

Stručné odůvodnění žádosti o rozhodnutí o předběžné otázce

- 22 V projednávané věci jsou relevantní skutkové okolnosti pro uplatnění nároku na odpočet, které jsou uvedeny v bodech 43 a 44 rozsudku ze dne 21. června 2012, Mahagében a Dávid (C-80/11 a C-142/11, EU:C:2012:373), tak, aby byly splněny všechny hmotněprávní a formální podmínky pro vznik a uplatnění nároku na odpočet. Rozhodnutí navíc neuvádělo, že by žalobkyně učinila nepravdivá prohlášení nebo vystavila nesprávné faktury.
- 23 Vnitrostátní soud musí rozhodnout, pouze z důvodu skutečnosti, že daňový orgán uvedl, že s ohledem na členy řetězce před žalobkyní a jejím subdodavatelem existuje velký počet důvodů, které - jak již Soudní dvůr Evropské unie uvedl v několika rozsudcích - nemohou být považovány za objektivní okolnosti, a že proto jako takové neodůvodňují zamítnutí nároku na odpočet DPH, je odmítnutí nároku žalobkyně na odpočet DPH odůvodněné, protože obsah faktur je nevěrohodný, a tudíž jde o daňový únik.
- 24 Ačkoli skutkové okolnosti projednávané věci se shodují s relevantními skutečnostmi, na kterých jsou založeny a které tvoří základ předběžných otázek v případech Mahagében a Dávid (C-80/11 a C-142/11, EU:C:2012:373), Hardiimpex (C-444/12, nezveřejněný, EU:C:2013:318) a Sigum Alfa Sas (C-446/15, EU:C:2016:869), pokud jde o uplatnění nároku na odpočet DPH, nadále existuje významná nesoudržnost právního výkladu, která patrně potvrzuje, že vnitrostátní praxe ohledně dotčených článků směrnice, která je zachována beze změn v žalobě podané daňovým orgánem a vnitrostátními soudy, stále neodpovídá doktríně *acte claire* podle výše uvedeného rozsudku Cilfit a další (283/81, EU:C:1982:335).
- 25 Vzhledem k tomu, že praxe žalovaného v projednávané věci vedla k odepření nároku na odpočet, ačkoli jsou splněny hmotněprávní a procesní požadavky pro nárok na odpočet DPH a byla přijata přiměřeně požadovaná opatření, má předkládající soud za to, že problém právního výkladu, který je předmětem sporu, má nezpochybnitelný dopad na rozhodnutí ve věci samé, a je tedy relevantní a nemůže být vyřešen bez položení předběžné otázky.
- 26 Podle usnesení Sigum Alfa Speed (C-446/15, EU:C:2016:869) ustanovení směrnice 2006/112 brání vnitrostátní praxi, podle níž daňové orgány odepřou osobě povinné k dani právo na odpočet dlužné nebo odvedené daně z přidané

hodnoty týkající se služeb, které byly této osobě poskytnuty, pokud fakturám týkajícím se těchto služeb nelze přiznat věrohodnost, jelikož osoba vystavující tyto faktury nemohla být skutečným poskytovatelem uvedených služeb, ledaže by bylo s přihlédnutím k objektivním prvkům, a aniž by bylo po osobě povinné k dani požadováno provádět ověřování, která jí nepřísluší, prokázáno, že tato osoba povinná k dani věděla nebo měla vědět, že k poskytnutí uvedených služeb dochází v rámci podvodu v oblasti daně z přidané hodnoty.

- 27 V souladu s rozhodnutími daňového orgánu lze dospět k závěru, že žalobkyni se nadále upírá nárok na odpočet DPH na základě nevěrohodnosti obsahu faktur, a to právě na základě skutečností, které podle rozsudků Soudního dvora Evropské unie nemohou být považovány za objektivní skutečnosti, které nemají vliv na nárok osoby povinné k dani na odpočet DPH odvedené na vstupu; podle daňového orgánu však dostatečně velký počet těchto skutečností odůvodňuje odepření nároku na odpočet DPH. Kromě toho daňový orgán prokázal existenci těchto skutkových okolností kontrolou, kterou osoba povinná k dani nemusí provádět a kterou rovněž nemůže provést s ohledem na objektivní okolnosti.
- 28 S ohledem na judikaturu Soudního dvora Evropské unie týkající se právních předpisů v oblasti DPH má předkládající soud pochybnosti o tom, zda smysl, rozsah a hloubka tohoto vyšetřování jsou v souladu se zásadami daňové neutrality, efektivity a proporcionality.
- 29 Předkládající soud má za to, že právo daňového orgánu na překvalifikování smluv není neomezené, zejména pokud jde o odpočet DPH, a nemůže být uplatňováno tím, že by byly ukládány dodatečné požadavky nad rámec požadavků stanovených směrnicí 2006/112, které jdou nad rámec cíle systému odpočtu daně. Má tedy pochybnosti o tom, zda skutečnost, že daňový orgán překvalifikoval činnost žalobkyně jako zprostředkovatelskou činnost, je v souladu se základními zásadami, jimiž se řídí systém DPH.
- 30 Předkládající soud se tedy táže, zda v případě, že osoba povinná k dani splňuje hmotněprávní a formální podmínky pro odpočet DPH, je třeba pro účely odůvodnění odmítnutí tohoto odpočtu upřesnit, v čem daňové úniky spočívají, nebo zda stačí uvést nesrovnalosti, kterých se dopustili účastníci řetězce, nedostatky nebo neúplnost vzpomínek účastníků řetězce, jakož i dostatečný počet okolností, které – jak rozhodl Soudní dvůr Evropské unie – nemohou podpořit odmítnutí odpočtu DPH.
- 31 S ohledem na výše uvedené není jasné, zda za výše uvedených okolností může být relevantní, a tudíž sama o sobě představuje daňový únik, skutečnost, že je služba poskytována prostřednictvím vytvoření řetězce, v němž existuje nebo existovala osobní nebo organizační vazba mezi osobou povinnou k dani a vystavitelem faktury, či mezi některými členy řetězce. Kromě toho není jasné, zda je účelem vytvoření řetězce pro jiné, než daňové účely představuje daňový podvod, jelikož vytvoření takového řetězce skutečně ovlivňuje výši DPH, jelikož její výše bude vyšší z důvodu inherentních vlastností řetězce. Je třeba rovněž vyjasnit, zda

daňový orgán jedná legálně, pokud při provádění svého posouzení nebere v úvahu účel systému DPH nebo skutečnost, že výše DPH, která má být odvedena, se zvyšuje, a zároveň se zvyšují částky, na které se vztahuje nárok na odpočet.

- 32 Vystává rovněž otázka, zda praxe daňového orgánu splňuje požadavek důkazu v souladu s právními předpisy, pokud osoba povinná k dani má povinnost ověřit skutkové okolnosti do hloubky, která není slučitelná se lhůtou pro uskutečnění plnění sjednaných v hospodářské oblasti, a je objektivně nemožné z jiných důvodů, zatímco daňový orgán neprovádí vyčerpávající přezkum okolností, které vedly k vytvoření řetězce.
- 33 Ve všech předběžných otázkách se předkládající soud táže, zda se rozsah, hloubka a působnost uplatnění nároku na odpočet DPH, jak jej uplatňuje daňový orgán a který Kúria (Nejvyšší soud, Maďarsko) považuje za oprávněné – rovněž s ohledem na zásadu daňové neutrality – vztahuje na relevantní skutkové okolnosti, je nezbytný a přiměřený, tedy nepřekračuje rámec stanovený v rozsudcích Soudního dvora Evropské unie, zejména s ohledem na skutečnost, že daňový orgán žalobkyni přičítá nedostatek důkazů v daňovém řízení a kromě toho, že jí nepřiznal nárok na odpočet DPH, jí ukládá daňovou sankci.
- 34 Tudíž vzhledem k tomu, že daňový orgán nadále zakládá odepření nároku na odpočet DPH, aniž by vycházel z objektivních skutečností, které jsou přímo spojeny s hospodářskou transakcí, daňový orgán automaticky odpírá výkon nároku na odpočet DPH s tím, že se dovolává zneužívajících praktik, organizačního nebo osobního vztahu a překvalifikování smlouvy. Podle názoru předkládajícího soudu tak daňový orgán nejen přenáší na osoby povinné k dani svoji vlastní povinnost přezkumu, v rozporu s citovanými ustanoveními směrnice 2006/112 a s judikaturou Soudního dvora Evropské unie, ale rovněž touto praxí porušuje zásady daňové neutrality, proporcionality a efektivity.
- 35 Tím, že se právní praxe opírá o úvahy, které jsou v rozporu s konstatováními ve věci *Sigum Alfa Sas* (C-446/15, EU:C:2016:869), a to bez přezkumu subjektivních okolností uvedených v zákoně o DPH a v rozsudcích Soudního dvora Evropské unie (pokud jsou či měly být známy na základě náležité péče), je nárok na odpočet DPH stanovený v článku 168 a čl. 178 písm. a) směrnice 2006/112 a v rozsudcích Soudního dvora Evropské unie, zejména v maďarských věcech, zbaven obsahu.