

**Sag C-611/19****Sammendrag af anmodning om præjudiciel afgørelse i henhold til artikel 98, stk. 1, i Domstolens procesreglement****Dato for forelæggelse:**

13. august 2019

**Forelæggende ret:**

Fővárosi Közigazgatási és Munkaügyi Bíróság (Ungarn)

**Afgørelse af:**

19. maj 2019

**Sagsøger:**

Crewprint Kft.

**Sagsøgt:**Nemzeti Adó- és Vámhivatal Fellebbviteli Igazgatósága  
(klagedirektoratet for den nationale told- og skattemyndighed)**Hovedsagens genstand**

Søgsmål anlagt til prøvelse af en afgørelse fra den nationale afgiftsmyndighed, hvorved retten til at fradrage moms nægtes på det grundlag, at førnævnte myndighed omkvalificerede den afgiftspligtige persons virksomhed og anså faktureringskæden for at udgøre et misbrug og have en svigagtig karakter som følge af den gentagne forekomst af forhold, som ikke anses for objektive i henhold til Domstolens praksis.

**Genstand og retsgrundlag for forelæggelsen**

Fővárosi Közigazgatási és Munkaügyi Bíróság (forvaltnings- og arbejdsretten i Budapest, Ungarn) har anmodet om en fortolkning af artikel 167, artikel 168, litra a), artikel 178, litra a), artikel 220 og artikel 226 i direktiv 2006/112, sammenholdt med princippet om afgiftsneutralitet og effektivitetsprincippet.

## Præjudicielle spørgsmål

- 1) Er en national fortolkning og praksis, hvorefter afgiftsmyndigheden nægter retten [til at fradrage moms] i forbindelse med en økonomisk transaktion mellem parterne på det grundlag, at denne myndighed anser retsforholdet mellem disse parter (en arbejdskontrakt) for at være svigagtigt, fordi det medfører en fradragsret, og derfor kvalificerer det i overensstemmelse med § 1, stk. 7, i [lov om almindelige skatte- og afgiftsprocedurer] som en aktivitet (formidlingsvirksomhed), der ikke medfører en fradragsret, idet førnævnte myndighed er af den opfattelse, at parternes adfærd har til formål at begå skatteunddragelse, eftersom den aktivitet, som modtageren af fakturaen udøver, ikke nødvendigvis skal antage [denne form for erhvervsvirksomhed], idet den pågældende ligeledes kunne have udøvet den i egenskab af formidler, i overensstemmelse med de relevante bestemmelser [om momsfradrag] i direktiv 2006/112 og med princippet om afgiftsneutralitet? Har afgiftspligtige personer i denne forbindelse, som et krav for at anvende [momsfradraget], en afgiftsmæssig forpligtelse til at vælge den form for økonomisk aktivitet, som medfører den største afgiftsbyrde, eller udgør den omstændighed, at de under udøvelsen af den aftalefrihed, som de er tillagt, og med formål, der ikke er knyttet til skattelovgivningen, vælger en kontraktform for den økonomiske aktivitet, der finder sted mellem dem, som også har en virkning, som de ikke forfølger, som består i retten til at fradrage moms, et misbrug?
- 2) Er en national fortolkning og praksis, hvorefter afgiftsmyndigheden, når den afgiftspligtige person, der ønsker at udøve retten [til at fradrage moms], opfylder alle de materielle og formelle betingelser [for dette fradrag] og har truffet de påkrævede foranstaltninger inden indgåelsen af kontrakten, nægter retten til at fradrage moms på det grundlag, at denne myndighed er af den opfattelse, at oprettelsen af en kæde er unødvendig ud fra et økonomisk synspunkt og dermed udgør et misbrug, fordi underleverandøren, selv om denne er i stand til at forestå leveringen af ydelser, lader andre underleverandører forestå leveringen af grunde, der ikke er knyttet til afgiften, og fordi den afgiftspligtige person, som ønsker at udøve retten [til at fradrage moms], ved accepten af ordren vidste, at dennes underleverandør, på grund af manglende personelle og materielle ressourcer, ville levere ydelsen under anvendelse af sine egne underleverandører, i overensstemmelse med de relevante bestemmelser [om momsfradrag] i direktiv 2006/112 og med princippet om afgiftsneutralitet? Er det af betydning for besvarelsen, at den afgiftspligtige person eller dennes underleverandør har medtaget en underleverandør i kæden, som den pågældende har en direkte forbindelse til, eller som den pågældende er knyttet til på et personligt eller organisatorisk plan (personligt kendskab, slægtskab eller samme indehaver)?
- 3) Såfremt det foregående spørgsmål besvares bekræftende, er kravet om, at de faktiske omstændigheder skal fastlægges på grundlag af objektive forhold,

da opfyldt under en sag, hvor afgiftsmyndigheden er af den opfattelse, at den økonomiske forbindelse mellem den afgiftspligtige person, der ønsker at udøve retten [til at fradrage moms], og dennes underleverandør er irrationel og ubegrundet, hvilket forhold udelukkende støttes på et udsagn fra nogle af underleverandørens ansatte, uden at den økonomiske aktivitet, som udgør kontraktens genstand, de nærmere omstændigheder og den omhandlede økonomiske kontekst fastlægges på baggrund af objektive forhold og uden høring af direktørerne for den afgiftspligtige person og for de underleverandører, der indgår i kæden, som har beslutningskompetencer, og er det i denne henseende relevant, om den afgiftspligtige person eller aktørerne i kæden har kapacitet til at levere ydelserne, og er det nødvendigt, at en sagkyndig intervenserer i denne forbindelse?

- 4) Er en national fortolkning og praksis, hvorefter afgiftsmyndigheden, hvis de materielle og formelle betingelser [for at fradrage moms] er opfyldt, og de foranstaltninger, der [med rimelighed] kan kræves, er truffet, på grundlag af forhold, som ifølge Domstolens domme ikke berettiger [nægtelse af momsfradrag] og ikke er objektive, anser afgiftssviget for at være dokumenteret og nægter retten [til at fradrage moms], alene fordi disse forhold som helhed gør sig gældende for et tilstrækkeligt stort antal af de undersøgte aktører i den identificerede kæde, i overensstemmelse med bestemmelserne i direktiv 2006/112 og med princippet om afgiftsneutralitet?

#### **Anførte EU-retlige bestemmelser**

Rådets direktiv 2006/112/EF af 28. november 2006 om det fælles merværdiafgiftssystem, artikel 9, stk. 1, artikel 167, artikel 168, litra a), artikel 178, litra a), artikel 220 og artikel 226.

#### **Anførte nationale bestemmelser**

Az adózás rendjéről szóló 2003. évi XCII. törvény (lov XCII af 2003 om almindelige skatte- og afgiftsprocedurer, herefter »lov om almindelige skatte- og afgiftsprocedurer«), § 1, stk. 7, § 2, stk. 1, og § 97, stk. 4.

Az általános forgalmi adóról szóló 2007. évi CXXVII. törvény (lov CXXVII af 2007 om merværdiafgift, herefter »momsloven«), § 26, § 27, stk. 1, § 119, stk. 1, § 120, litra a), og § 127, stk. 1, litra a).

A számvitelről szóló 2000. évi C. törvény (lov C af 2000, om regnskabsføring), § 166, stk. 1 og 2.

## Kort fremstilling af de faktiske omstændigheder og retsforhandlingerne

- 1 Sagsøgeren, hvis selskabsformål er trykkerivirksomhed og levering af typografiske tjenester, modtog ordrer om fremstilling af typografiske produkter, som blev udført i henhold til to rammekontrakter og individuelle ordrer udført på grundlag af disse kontrakter af sagsøgerens primære underleverandør af trykkeriydelser, selskabet Crew Kft., delvist med deltagelse af andre underleverandører.
- 2 Den 10. juli 2012 blev sagsøgerens direktør, som ved sin udnævnelse havde status af ansat, udnævnt til en af direktørerne i Crew Kft. Ledelsen i sagsøgerens hovedvirksomhed og to filialer og i Crew Kft. er den samme. Sagsøgeren råder ikke over trykkeriudstyr.
- 3 Crew Kft.'s hovedaktivitet er trykkerivirksomhed, selv om virksomheden i praksis leverer alle mulige former for typografiske tjenester. Virksomheden råder over forskellige former for trykkemaskiner og andre typografiske maskiner, men ikke over en bogbindermaskine eller digitalt eller rotorudstyr, og dermed må en underleverandør udføre disse former for arbejde.
- 4 Følgende fremgik af fakturaerne fra Crew Kft., hvis moms sagsøgeren fradrog: »levering af typografiske tjenester [...] – Underleverance af typografiske tjenester og bogbinderi på grundlag af et arbejdscertifikat«. Arbejdscertifikaterne var også vedlagt fakturaerne og indeholdt en detaljeret beskrivelse af det produkt, som underleverandøren havde leveret til sagsøgeren, herunder følgesedlerne.
- 5 Afgiftsmyndigheden i første instans gennemførte en kontrol med henblik på en efterfølgende undersøgelse af sagsøgerens momsangivelser, hvilket udmøntede sig i vedtagelsen af fire afgørelser. I disse afgørelser fastslog den kompetente afgiftsmyndighed, at der forelå en afgiftsforskel i statens favør på 56 415 000 forint (HUF) i moms med hensyn til andet til fjerde kvartal 2012, 17 882 000 forint (HUF) med hensyn til første kvartal 2013, 19 409 000 forint (HUF) med hensyn til andet kvartal 2013 og 18 999 000 forint med hensyn til tredje kvartal 2013, hvilket udgjorde en afgiftsskyld, og udstedte i denne forbindelse en afgiftsbøde og fastsatte morarenter.
- 6 Under kontrollen foretog afgiftsmyndigheden i første instans en høring af direktøren for sagsøgeren og foretog parallelle undersøgelser af de virksomheder, der indgik i kæden. I forbindelse med disse undersøgelser fik afgiftsmyndigheden adgang til underleverandørkontrakterne og de tilgængelige sagsakter fra virksomheder og foretog høringer af underleverandørernes direktører og af deres tilgængelige ansatte. Desuden blev afgiftsangivelserne, oplysninger, som afgiftsmyndigheden forvalter, samt oplysninger fra andre offentlige registre gjort tilgængelige.
- 7 Afgiftsmyndigheden fastslog i sine afgørelser, at SZET Hungary Kft. og Mikron-96 Bt. var underleverandører til sagsøgerens underleverandør, Crew Kft., og at de to førstnævnte selskaber selv benyttede andre underleverandører.

- 8 I den parallelle undersøgelse af Crew Kft. fastslog afgiftsmyndigheden, at virksomheden på sit driftssted fremstillede de produkter, som sagsøgeren havde bestilt, samt at førstnævnte efterfølgende leverede dem i sit eget køretøj til sagsøgerens kommittenter. Crew Kft. benyttede sig af underleverandører til en mindre del af sagsøgerens bestillinger. Parterne opgjorde regnskabet hver måned, i hvilken forbindelse sagsøgeren pålagde den af Crew Kft. fastsatte pris en minimumsavance.
- 9 Direktøren for SZET Hungary Kft. havde tidligere været gift med direktøren for sagsøgeren, og disse to personer havde desuden et handelsselskab sammen. SZET Hungary Kft. udførte gennem en underleverandør dels bogbinderiopgaverne, dels alle produktionsopgaverne for Crew Kft.
- 10 Den tidligere direktør for Ride-Ex Hungary Kft., som var en af de underleverandører, der var udpeget af direktøren for SZET Hungary Kft., udtalte, at vedkommende udførte ordrer, som indehaveren havde opnået, og at vedkommende kendte SZET Hungary Kft. og direktøren for denne virksomhed, men ikke sagsøgeren, dennes direktør eller Crew Kft.
- 11 I de af undersøgelsen omfattede perioder blev der ikke foretaget banktransaktioner mellem Vikobit Kft. og SZET Hungary Kft., på hvilket grundlag afgiftsmyndigheden fastslog, at Vikobit Kft. ikke udøvede nogen form for typografisk virksomhed.
- 12 Direktøren for Micron-96 Bt., som var Crew Kft.'s anden underleverandør, bekræftede til fulde udtalelserne fra sagsøgerens direktør og oplyste, at de kendte hinanden, men at Micron-96 Bt.'s underleverandør i forbindelse med de udførte trykkeriopgaver var R-M Trade Hungary Kft.
- 13 Typografisk virksomhed henhørte ikke under R-M Trade Hungary Kft.'s aktiviteter, og virksomheden kunne ikke udføre disse aktiviteter på grund af manglende fysiske og personalemæssige ressourcer.
- 14 Afgiftsmyndigheden undersøgte ikke, om trykkeriopgaverne faktisk var blevet udført i overensstemmelse med de fastslåede faktiske omstændigheder, selv om den på trods af de af Crew Kft. modtagne fakturaer vedrørende underentreprise fastslog, at Crew Kft. havde udført hovedparten af trykkeriopgaverne for sagsøgeren med egne midler, eget personale, eget udstyr og på eget driftssted, eftersom Crew Kft.'s underleverandører ikke kunne udføre dem. Dermed modtog og fradrog Crew Kft. uretmæssigt fakturaer for typografiske tjenester for efterfølgende at reducere den skyldige afgift ved hjælp af de falske fakturaer vedrørende underentreprise, således at de afgiftspligtige personer i det sidste led af faktureringskæden, som blev oprettet *ex profeso*, tilsidesatte deres forpligtelser til at betale moms. Ifølge afgiftsmyndigheden måtte sagsøgeren nødvendigvis og objektivt set have kendskab til disse forhold og til Crew Kft.'s skatteunddragelse, eftersom begge selskaber havde den samme direktør, det samme hjemsted, det samme driftssted og den samme bogholder.

- 15 Afgiftsmyndigheden er af den opfattelse, at sagsøgeren misbrugte sine rettigheder som afgiftspligtig person til på grundlag af de modtagne fakturaer at anvende et fradrag i forbindelse med en afgift, som udstederen af fakturaen ikke havde betalt til statskassen, selv om sagsøgeren måtte have vidst, at den fradragne moms ikke var blevet betalt til statskassen. Denne adfærd udgør en alvorlig krænkelse af princippet om, at rettigheder skal udøves i overensstemmelse med deres formål, der er fastlagt i § 2, stk. 1, i lov om almindelige skatte- og afgiftsprocedurer, hvis krænkelse i sig selv udelukker, at retten til at fradrage moms kan udøves.
- 16 Afgiftsmyndigheden fastslog ligeledes, at de fakturaer, som sagsøgeren modtog fra Crew Kft., også var ukorrekte for så vidt angår deres indhold, eftersom der ikke fandtes et underleverandørforhold mellem parterne, men at sagsøgeren derimod fungerede som mellemmand. Ifølge afgiftsmyndigheden fungerede sagsøgeren som formidler i forbindelse med transaktionerne, eftersom sagsøgerens direktør fandt kunderne som ansat hos Crew Kft., og Crew Kft. selv udførte ordrene. I rammekontrakten fastsatte sagsøgeren og Crew Kft. sagsøgerens provision til 0,2%. Ud over at opnå ordrene tilførte sagsøgeren imidlertid ikke arbejdet nogen materiel værdi. På baggrund af det ovenstående omkvalificerede afgiftsmyndigheden i overensstemmelse med den beføjelse, som den er tillagt i henhold til § 1, stk. 7, i lov om almindelige skatte- og afgiftsprocedurer, kontrakterne efter deres indhold og nægtede som følge heraf sagsøgeren retten til at fradrage afgiften med hensyn til de fakturaer, som sidstnævnte havde modtaget.
- 17 Ved afgørelser af 28. marts 2017 bekræftede sagsøgte afgørelserne i første instans.

#### **De væsentligste argumenter, der anføres af hovedsagens parter**

- 18 Sagsøgeren har i stævningen anført, at sagsøgte tilsidesatte sin forpligtelse til at afklare de faktiske omstændigheder og sin bevisbyrde, samt at sidstnævnte desuden foretog en fejlagtig bedømmelse af de materielle retsregler, eftersom sagsøgeren havde ret til at fradrage afgiften, da de lovbestemte betingelser var opfyldt. Sagsøgeren har fremhævet, at sagsøgte også anerkendte, at det fremgik af fakturaerne, at »en økonomisk transaktion havde fundet sted mellem de parter, der fremgår af fakturaen«, og at sagsøgte ikke desto mindre fastslog, at udstederen af fakturaen havde udvist svigagtig adfærd. Sagsøgeren har gjort gældende, at hverken udstederen af fakturaerne eller udstederen af de fakturaer, som sidstnævnte havde modtaget, handlede svigagtigt, og har anført, at sagsøgeren udviste den fornødne omhu med hensyn til disse virksomheder inden oprettelsen af den økonomiske forbindelse. Det system af forbindelser, som sagsøgerens direktør havde oprettet, gjorde sig udelukkende gældende for de nævnte selskaber. Sagsøgeren udfyldte ikke nogen funktion i forbindelse med oprettelsen af den anden del af den faktureringskæde, som sagsøgte opdagede.
- 19 Sagsøgeren har i øvrigt foreholdt sagsøgte, at sidstnævnte har overskredet de beføjelser, som denne er tillagt i henhold til lov om almindelige skatte- og

afgiftsprocedurer, og har tilsidesat denne lovs § 1, stk. 7, idet sagsøgte omkvalificerede sagsøgerens aktivitet og fastslog, at sagsøgeren fungerede som formidler, eftersom sidstnævnte accepterede ordrer fra sine egne kunder som en erhvervsdrivende i egen ret og opnåede en fortjeneste i form af en avance på de ordrer, som sagsøgeren havde accepteret og udført, og dermed forringer henvisningen i de modtagne fakturaer til underentreprise ikke sagsøgerens troværdighed. Sagsøgeren har desuden fremhævet, at leveringskæder er et hyppigt forekommende fænomen. I momsmæssig forstand kræver levering af varer ikke fysisk besiddelse af varerne. Dermed begrundes den omstændighed, at sagsøgeren ikke havde en direkte forbindelse til de bestilte produkter, ikke den konklusion, hvorefter sagsøgeren kun udøvede formidlingsvirksomhed.

- 20 Sagsøgeren har anfægtet sagsøgtes konklusion om, at de aktiviteter, der fremgår af fakturaerne, blev udført af Crew Kft. uden deltagelse af underleverandører, idet sagsøgte støtter denne vurdering på bestemte elementer fra udtalelser fra nogle ansatte hos Crew Kft., som kun varetager en del af produktionsprocessen, uden at en sagkyndig har undersøgt, om Crew Kft. har kunnet forestå alle enkeltdelene af ydelserne, og sagsøgeren er derfor af den opfattelse, at sagsøgte ikke har begrundet sin vurdering af, at der er blevet begået afgiftssvig, med objektive forhold.
- 21 Med hensyn til sagsøgerens kendskab til, at denne begik skatteunddragelse, har sagsøgeren på grundlag af Domstolens afgørelser anført, at der under afgiftsproceduren ikke er blevet forelagt ét eneste objektive bevis, der dokumenterer, at sagsøgerens direktør overhovedet havde kendskab til identiteten på de aktører, der befandt sig efter underleverandørens underleverandører i kæden, eller til deres aktiviteter. Sagsøgeren vidste, at dennes underleverandør ikke ville udføre den ydelse, der fremgik af fakturaen, i fuldt omfang. Derimod dokumenterede den pågældende den fornødne omhu med hensyn til den underentreprise, som den pågældende havde kendskab til, hvilken omhu i følge Domstolens dom i sagen Signum Alfa Sped (C-446/15, EU:C:2016:869, [ikke trykt i Sml.]) ikke er ubegrænset, dvs. at modtageren af fakturaen ikke er forpligtet til at foretage en afgiftskontrol og så meget desto mindre at undersøge de aktører, der udgør de enkelte led i ordrekæden. Beviset for den afgiftspligtige persons kendskab kan ikke støttes på den omstændighed, at den pågældende ikke har foretaget kontroller, som denne ikke var forpligtet til at foretage.

### **Kort fremstilling af begrundelsen for forelæggelsen**

- 22 I den foreliggende sag er de relevante faktiske omstændigheder, der kræves for at udøve fradragsretten, og som er fastlagt i præmis 43 og 44 i dom af 21. juni 2012, Mahagében og Dávid (C-80/11 og C-142/11, EU:C:2012:373), til stede, hvorefter de materielle og formelle betingelser for fradragsrettens indtræden og udøvelse er opfyldt. Desuden fremgår det ikke af forelæggelsesafgørelsen, at sagsøgeren har fremlagt falske dokumenter eller udstedt uregelmæssige fakturaer.

- 23 Alene på den baggrund, at afgiftsmyndigheden har fastslået, at der med hensyn de aktører i kæden, der befinder sig på et tidligere stadium end sagsøgeren og dennes underleverandør, foreligger en lang række grunde, med hensyn til hvilke Domstolen i flere domme allerede har fastslået, at de ikke kan udgøre objektive forhold og derfor ikke i sig selv berettiger, at retten til at fradrage moms nægtes, skal den forelæggende ret afgøre, om nægtelsen af sagsøgerens ret til at fradrage moms er berettiget, fordi indholdet af fakturaerne er usandsynligt, og idet der dermed er tale om afgiftssvig.
- 24 Selv om de faktiske omstændigheder i den foreliggende sag for så vidt angår de relevante faktiske omstændigheder stemmer overens med grundlaget for anmodningerne om præjudiciel afgørelse i sag Mahagében og Dávid (C-80/11 og C-142/11, EU:C:2012:373), Hardimpex (C-444/12, ikke trykt i Sml., EU:C:2013:318), og Signum Alfa Sped (C-446/15, EU:C:2016:869, [ikke trykt i Sml.]), findes der for så vidt angår udøvelsen af retten til at fradrage moms efter disse afgørelser ikke desto mindre fortsat væsentlige modstridende retlige fortolkninger, som forekommer at bekræfte, at medlemsstatens praksis, som er bevaret uden ændringer i den nationale afgiftsmyndigheds og de nationale retters anvendelse af disse artikler i direktivet, fortsætter uden at være bragt i overensstemmelse med *acte clair*-doktrinen, der blev fastlagt i sagen Cilfit m.fl. (283/81, EU:C:1982:335).
- 25 Eftersom sagsøgte praksis i den foreliggende sag har medført, at fradragsretten nægtes, selv om de materielle og formelle retlige betingelser for retten til at fradrage moms er opfyldt, og de foranstaltninger, der med rimelighed kan kræves, er truffet, er den forelæggende ret af den opfattelse, at problemet vedrørende den retlige fortolkning, som er sagens genstand, utvivlsomt berører afgørelsen med hensyn til dens realitet, og dermed er spørgsmålet relevant og kan ikke afgøres uden at indlede en præjudiciel procedure.
- 26 Ifølge kendelsen i sag Signum Alfa Sped (C-446/15, EU:C:2016:869, [ikke trykt i Sml.]) er bestemmelserne i direktiv 2006/112 til hinder for en national praksis, hvorefter skatteforvaltningen giver en afgiftspligtig person afslag på fradrag for den merværdiafgift, som skyldes eller er erlagt for ydelser, der er leveret til ham, på grund af det usandsynlige indhold af fakturaerne for disse ydelser, idet udstederen heraf ikke kan være den faktiske leverandør af ydelserne, med mindre det på grundlag af objektive forhold og uden at det hermed kræves af den afgiftspligtige person, at denne foretager kontroller, som ikke påhviler den pågældende, godtgøres, at denne afgiftspligtige person vidste eller burde have vidst, at den nævnte levering var led i merværdiafgiftssvig.
- 27 Henset til afgiftsmyndighedens afgørelser må det fastslås, at denne myndighed er blevet ved med at nægte sagsøgeren retten til at fradrage moms under henvisning til fakturaernes usandsynlige indhold, netop på grundlag af faktiske omstændigheder, som ifølge Domstolens domme er uden betydning for den afgiftspligtige persons ret til at fradrage den betalte indgående moms, idet disse omstændigheder ikke kan anses for objektive forhold, hvorimod et tilstrækkeligt



stort antal af disse irrelevante forhold efter afgiftsmyndighedens opfattelse ikke desto mindre begrundet, at retten til at fradrage moms nægtes. Desuden har afgiftsmyndigheden påvist forekomsten af disse forhold ved hjælp af en kontrol, som den afgiftspligtige person ikke er forpligtet til at foretage, og som denne heller ikke kan foretage på grund af objektive forhold.

- 28 Den forelæggende ret har i betragtning af Domstolens praksis vedrørende momsbestemmelserne givet udtryk for tvivl om, hvorvidt betydningen, rækkevidden og grundigheden af denne undersøgelse er forenelige med princippet om afgiftsneutralitet, effektivitetsprincippet og proportionalitetsprincippet.
- 29 Den forelæggende ret er af den opfattelse, at afgiftsmyndighedens ret til at omkvalificere kontrakterne ikke er ubegrænset, navnlig med hensyn til momsfradrag, og at den ikke kan udøves ved at pålægge yderligere krav end de i direktiv 2006/112 fastsatte, hvorved afgiftsmyndigheden går videre end formålet med ordningen vedrørende fradrag for afgiften. Den forelæggende ret er derfor i tvivl om hvorvidt afgiftsmyndighedens omkvalificering af sagsøgerens virksomhed som formidlingsvirksomhed er i overensstemmelse med de grundlæggende principper for momsordningen.
- 30 Den forelæggende ret ønsker derfor oplyst, om det, såfremt den afgiftspligtige person opfylder de materielle og formelle betingelser for momsfradraget, for at begrunde, at dette fradrag nægtes, er nødvendigt at præcisere, hvori afgiftssviget består, eller om det er tilstrækkeligt at henvise til uregelmæssigheder, som tilskrives aktørerne i kæden, mangler i eller den ufuldstændige karakter af kædens aktørers erindringer og et tilstrækkeligt antal forhold, som ifølge Domstolen ikke kan ligge til grund for, at retten til at fradrage moms nægtes.
- 31 På baggrund af det ovenstående står det ikke klart, om den omstændighed, at ydelsen leveres gennem en oprettelse af en kæde, hvori der er eller har været en personlig eller organisatorisk forbindelse mellem den afgiftspligtige person og udstederen af fakturaen eller mellem nogle af aktørerne i kæden, under de ovenfor beskrevne omstændigheder kan være relevant og dermed udgøre afgiftssvig i sig selv. Det er endvidere uklart, om formålet med oprettelsen af kæden, som ikke er knyttet til afgiften, udgør afgiftssvig, for så vidt som oprettelsen af denne kæde faktisk påvirker den skyldige moms, eftersom dette beløb er større på grund af de kendetegn, der er forbundet med oprettelsen af kæden. Det ønskes også oplyst, om afgiftsmyndigheden handler i overensstemmelse med loven, når den i forbindelse med sin bedømmelse hverken tager hensyn til formålet med momssystemet eller til den omstændighed, at det skyldige momsbeløb vokser, samtidig med at de beløb, der berøres af fradragsretten også vokser.
- 32 Det ønskes desuden oplyst, om afgiftsmyndighedens praksis overholder bevisskravet på den måde, som loven foreskriver, når den afgiftspligtige person afkræves at foretage en kontrol af de faktiske omstændigheder med en grundighed, som ikke er forenelig med fristen for at gennemføre transaktioner på det økonomiske område, og som er objektivt umulig af andre årsager, mens

førnævnte myndighed ikke foretager en udtømmende undersøgelse af de omstændigheder, der ligger til grund for oprettelsen af kæden.

- 33 Med alle de forelagte spørgsmål ønsker den forelæggende ret oplyst, om rækkevidden, grundigheden og omfanget af de beviser, der kræves for at udøve retten til at fradrage moms, som afgiftsmyndigheden anvender, og som Kúria (øverste domstol, Ungarn) anser for lovlige – også i betragtning af princippet om afgiftsneutralitet – gør sig gældende for de relevante faktiske omstændigheder og er nødvendige og forholdsmæssige, dvs. at de ikke overskrider de i Domstolens domme fastsatte grænser, navnlig henset til den omstændighed at afgiftsmyndigheden har foreholdt sagsøgeren, at sidstnævnte har fremlagt utilstrækkelige beviser under afgiftsproceduren, og ud over at nægte den pågældende retten til at fradrage moms har pålagt denne en afgiftsbøde.
- 34 Eftersom afgiftsmyndigheden fortsat forsøger at begrunde, at retten til at fradrage moms nægtes, uden at anføre objektive forhold, der med rimelighed og direkte er forbundet med den økonomiske transaktion, nægter afgiftsmyndigheden automatisk udøvelsen af denne ret under henvisning til et misbrug og en personlig eller organisatorisk forbindelse samt ved at omkvalificere kontrakten. Efter den forelæggende rets opfattelse overfører denne myndighed ikke blot sin egen kontrolforpligtelse til de afgiftspligtige personer, hvilket er i strid med de nævnte bestemmelser i direktiv 2006/112 og Domstolens praksis, men tilsidesætter med denne praksis også princippet om afgiftsneutralitet, proportionalitetsprincippet og effektivitetsprincippet.
- 35 Idet der følges en juridisk praksis på et grundlag, der er i strid med betragtningerne i sagen Signum Alfa Sped (C-446/15, EU:C:2016:869, [ikke trykt i Sml.]), uden en undersøgelse af de subjektive forhold, der er anført i momsloven og i Domstolens domme (spørgsmålet, om der var et kendskab, eller om der burde have været et kendskab med den omhu, der med rimelighed kan kræves), bliver den ret til fradrag for moms, der er fastlagt i artikel 168 og artikel 178, litra a), i direktiv 2006/112 og i Domstolens domme, indholdsløs, navnlig i de ungarske sager.