

Predmet C-611/19**Sažetak zahtjeva za prethodnu odluku sastavljen na temelju članka 98.
stavka 1. Poslovnika Suda****Datum podnošenja:**

13. kolovoza 2019.

Sud koji je uputio zahtjev:

Fővárosi Közigazgatási és Munkaügyi Bíróság (Mađarska)

Datum odluke kojom se upućuje zahtjev:

19. svibnja 2019.

Tužitelj:

Crewprint Kft.

Tuženik:

Nemzeti Adó- és Vámhivatal Fellebbviteli Igazgatósága

Predmet glavnog postupka

Upravna tužba podnesena protiv rješenja nacionalnog poreznog tijela Nemzeti Adó- és Vámhivatal Fellebbviteli Igazgatósága (Žalbeni odjel Državne porezne i carinske uprave, Mađarska) kojim se uskraćuje pravo na odbitak PDV-a zbog toga što je navedeno tijelo prekvalificiralo djelatnost poreznog obveznika i smatralo da lanac izdavanja računa predstavlja zlouporabu i prijevaru na temelju opetovanog ponavljanja okolnosti koje se ne smatraju objektivnim u skladu sa sudskom praksom Suda.

Predmet i pravna osnova zahtjeva za prethodnu odluku

Fővárosi Közigazgatási és Munkaügyi Bíróság (Upravni i radni sud u Budimpešti, Mađarska) traži tumačenje članka 167., članka 168. točke (a), članka 178. točke (a), članka 220. i članka 226. Direktive 2006/112 u vezi s načelima porezne neutralnosti i djelotvornosti.

Prethodna pitanja

1. Jesu li s relevantnim odredbama [u području odbitka PDV-a] Direktive 2006/112 i načelom porezne neutralnosti usklađeni nacionalno tumačenje i praksa u skladu s kojima porezno tijelo uskraćuje pravo [na odbitak PDV-a] u odnosu na gospodarsku transakciju izvršenu između stranaka jer njihov oblik pravnog odnosa (ugovor o radu) smatra prijevornim s obzirom na to da on podrazumijeva pravo na odbitak te stoga taj odnos kvalificira, u skladu s člankom 1. stavkom 7. [Az adózás rendjéről szóló 2003. évi XCII. törvényja (Zakon br. XCII iz 2003. o općem poreznom postupku)] kao djelatnost (djelatnost posrednika) na temelju koje ne nastaje pravo na odbitak jer smatra da postupanje stranaka ima za cilj izbjegavanje poreza, s obzirom na to da djelatnost koju je obavio primatelj računa nije nužno morala imati [taj oblik gospodarske djelatnosti] jer ju je on također mogao obaviti u svojstvu posrednika? U tom kontekstu, kao uvjet za primjenu [odbitka PDV-a], imaju li porezni obveznici poreznu obvezu da kao oblik gospodarske djelatnosti odaberu onaj oblik koji za njih znači veće porezno opterećenje, ili predstavlja li zlouporabu činjenica da su u okviru slobode sklapanja ugovora, koju imaju i u druge svrhe osim u svrhu poreznog prava, odabrali ugovorni oblik gospodarske djelatnosti koju obavljaju među sobom koji također proizvodi učinak koji oni nisu nastojali postići i koji podrazumijeva pravo na odbitak poreza?
2. Jesu li s relevantnim odredbama [u području odbitka PDV-a] Direktive 2006/112 i načelom porezne neutralnosti usklađeni nacionalno tumačenje i praksa u skladu s kojima, u slučaju da porezni obveznik koji želi ostvariti pravo [na odbitak PDV-a] ispunjava materijalne i formalne zahtjeve [za navedeni odbitak] te je poduzeo mjere koje se zahtijevaju prije sklapanja ugovora, porezno tijelo uskraćuje pravo na odbitak PDV-a jer smatra da uspostava lanca nije nužna s gospodarskog stajališta i da stoga čini zlouporabu, s obzirom na to da podugovaratelj, iako može izvršiti pružanje usluga, za to pružanje usluga angažira druge podugovaratelje iz razloga koji nisu povezani s oporezivim događajem, i s obzirom na to da je porezni obveznik koji želi ostvariti pravo [na odbitak PDV-a], u trenutku u kojem je prihvatio zaduženje, znao da će njegov podugovaratelj, s obzirom na to da nema osobna i materijalna sredstva, izvršiti pružanje usluga tako da angažira vlastite podugovaratelje? Utječe li na odgovor činjenica da su porezni obveznik ili njegov podugovaratelj u lanac uključili podugovaratelja s kojim su izravno povezani ili s kojim imaju osobnu ili organizacijsku vezu (osobno se poznaju, u srodstvu su ili dijele istog vlasnika)?
3. U slučaju potvrdnog odgovora na prethodno pitanje, je li ispunjen zahtjev utvrđenja činjeničnog stanja na temelju objektivnih činjenica u slučaju da se, u postupku u kojem porezno tijelo smatra da je gospodarski odnos između poreznog obveznika koji želi ostvariti pravo [na odbitak PDV-a] i njegova podugovaratelja nerazuman i neopravdan, ta činjenica isključivo temelji na svjedočenju jednog dijela podugovarateljjevih zaposlenika, a da u skladu s

objektivnim činjenicama nisu utvrđene značajke gospodarske djelatnosti koja je predmet ugovora, njezine posebne okolnosti i gospodarski kontekst o kojem je riječ, te da nisu saslušani direktori poreznog obveznika i društava koji su podugovaratelji i koji su dio lanca, a koji imaju ovlasti za odlučivanje, i je li u ovom slučaju relevantno mogu li porezni obveznik ili sudionici u lancu izvršiti pružanje usluga i je li nužno da vještak intervenira u tom pogledu?

4. Jesu li s odredbama Direktive 2006/112 i načelom djelotvornosti usklađeni nacionalno tumačenje i praksa u skladu s kojima, u slučaju da su ispunjeni materijalni i formalni zahtjevi [za odbitak PDV-a] i da su donesene mjere koje se [razumno] zahtijevaju, porezno tijelo, na temelju okolnosti kojima se, u skladu s presudama Suda, ne opravdava [odbijanje odbitka PDV-a] i koje nisu objektivne, smatra da je utaja poreza dokazana i uskraćuje pravo [na odbitak PDV-a], isključivo zato što su te okolnosti ispunjene u cijelosti i kod dovoljnog broja ispitanih sudionika u utvrđenom lancu?

Navedene odredbe prava Unije

Članak 9. stavak 1., članak 167., članak 168. točka (a), članak 178. točka (a), članak 220. i članak 226. Direktive Vijeća 2006/112/EZ od 28. studenoga 2006. o zajedničkom sustavu poreza na dodanu vrijednost

Navedene odredbe nacionalnog prava

Članak 1. stavak 7., članak 2. stavak 1. i članak 97. stavak 4. Zakona br. XCII iz 2003. o općem poreznom postupku; u daljnjem tekstu: Zakon o općem poreznom postupku

Članak 26., članak 27. stavak 1., članak 119. stavak 1., članak 120. točka (a) i članak 127. stavak 1. točka (a) Az általános forgalmi adóról szóló 2007. évi CXXVII. törvényja (Zakon br. CXXVII iz 2007. o porezu na dodanu vrijednost; u daljnjem tekstu: Zakon o PDV-u)

Članak 166. stavci 1. i 2. A számvitelről szóló 2000. évi C. törvényja (Zakon br. C iz 2000. o računovodstvu)

Sažet prikaz činjenica i glavnog postupka

- 1 Tužitelj, čiji je predmet poslovanja tiskanje i pružanje tipografskih usluga, zaprimio je narudžbe za proizvodnju tipografskih proizvoda koje je, u skladu s dvama okvirnim ugovorima o radu i pojedinačnim narudžbama izvršenim na temelju tih ugovora, izvršio njegov glavni podugovaratelj za tisak, društvo Crew Kft., djelomično uz pomoć drugih podugovaratelja.

- 2 Tužitelj je upravitelj, koji je u trenutku svojeg osnivanja bio njegov zaposlenik, postao je od 10. srpnja 2012. također jedan od upravitelja društva Crew Kft. Poslovna jedinica i obje podružnice tužitelja i društva Crew Kft. nalaze se na istoj adresi. Tužitelj ne raspolaže nijednim sredstvom za tiskanje.
- 3 Glavna je djelatnost društva Crew Kft. tiskanje, iako se zapravo bavi pružanjem sveobuhvatnih tipografskih usluga. Poduzetnik ima nekoliko tiskarskih strojeva i druge tipografske strojeve, ali ne i stroj za uvezivanje ili digitalnu i rotacijsku opremu, zbog čega navedeni posao treba obaviti podugovaratelj.
- 4 Na računima koje je primilo društvo Crew Kft., čiji je PDV odbio tužitelj, bilo je navedeno „pružanje tipografskih usluga [...] – Podugovaranje tipografskih usluga i usluga uvezivanja na temelju potvrde o radu”. Potvrde o radu također su se prilagale računima te su sadržavale detaljan opis proizvoda koji je podugovaratelj izradio za tužitelja, uključujući i dostavnice.
- 5 Prvostupanjsko porezno tijelo provelo je nadzor nad tužiteljem kako bi ispitalo *a posteriori* njegove prijave poreza na dodanu vrijednost (PDV), što je dovelo do donošenja četiriju rješenja. U tim je rješenjima nadležno porezno tijelo utvrdilo postojanje porezne razlike na teret tužitelja na ime PDV-a u iznosu od 56 415 000 mađarskih forinti za drugo, treće i četvrto tromjesečje 2012., od 17 882 000 mađarskih forinti za prvo tromjesečje 2013., od 19 409 000 mađarskih forinti za drugo tromjesečje 2013. i od 18 999 000 mađarskih forinti za treće tromjesečje 2013., koja čini porezni dug, te je stoga u tom pogledu izreklo poreznu sankciju i primijenilo zatezne kamate.
- 6 Prvostupanjsko je porezno tijelo tijekom nadzora saslušalo upravitelja društva tužitelja te je provelo povezane provjere u pogledu poduzetnika koji su sudjelovali u lancu. U okviru tih provjera, pribavilo je ugovore o podugovaranju i dostupnu dokumentaciju poduzetnikâ te je saslušalo upravitelje podugovarateljâ i njihove dostupne zaposlenike. Osim toga, na raspolaganje su mu stavljene porezne prijave, podaci kojima je upravljalo porezno tijelo i podaci iz drugih javnih registara.
- 7 Porezno je tijelo u svojim rješenjima utvrdilo da su društva SZET Hungary Kft. i Mikron-96 Bt. bili podugovaratelji tužiteljeva podugovaratelja, društva Crew Kft., i da su oni pak angažirali druge podugovaratelje.
- 8 U povezanoj provjeri koja je provedena nad društvom Crew Kft., porezno je tijelo utvrdilo da je poduzetnik u svojoj poslovnoj jedinici proizvodio proizvode koje je naručio tužitelj te da ih je kasnije vlastitim vozilom isporučivao tužiteljevim komitentima. Društvo Crew Kft. manji je dio tužiteljevih narudžbi dalo u podugovor. Stranke su poravnale račune svaki mjesec tako da je tužitelj cijeni koju je utvrdilo društvo Crew Kft. dodavao minimalnu trgovačku maržu.
- 9 Upraviteljica društva SZET Hungary Kft. ranije je bila supruga upravitelja društva tužitelja, a te su dvije osobe također imale zajedničko trgovačko društvo. Društvo

SZET Hungary Kft. je za društvo Crew Kft., posredstvom podugovaratelja, obavljalo, kao prvo, poslove uvezivanja i, kao drugo, sve poslove proizvodnje.

- 10 Bivši upravitelj društva Ride-Ex Hungary Kft., koji je bio među podugovarateljima koje je imenovao upravitelj društva SZET Hungary Kft., izjavio je da je izvršavao narudžbe koje je zaprimio vlasnik te da mu je poznato društvo SZET Hungary Kft. i njegov upravitelj, ali ne i društvo tužitelj ili njegov upravitelj, kao ni društvo Crew Kft.
- 11 U razdobljima koja su predmet istrage više se nisu izvršavale bankovne transakcije između društava Vikobit Kft. i SZET Hungary Kft, neovisno o tome što je porezno tijelo utvrdilo da društvo Vikobit Kft. ne obavlja nikakvu djelatnost povezanu s tipografijom.
- 12 Upravitelj društva Micron-96 Bt., još jednog podugovaratelja društva Crew Kft., u potpunosti je potvrdio tvrdnje upravitelja tužitelja te je naveo da se poznaju, iako je, prilikom obavljanja poslova tiskanja, podugovaratelj društva Micron-96 Bt. bilo društvo R-M Trade Hungary Kft.
- 13 Djelatnosti povezane s tipografijom nisu bile među djelatnostima društva R-M Trade Hungary Kft. te taj poduzetnik, u nedostatku osoblja i materijalnih resursa, nije mogao obaviti takve djelatnosti.
- 14 Prvostupanjsko porezno tijelo nije dovodilo u pitanje jesu li tiskarski poslovi stvarno obavljani u skladu s utvrđenim činjenicama, iako je, unatoč računima o podugovaranju koje je primilo društvo Crew Kft., smatralo da je to društvo veći dio tiskarskih poslova obavilo zajedno s tužiteljem vlastitim sredstvima, osobljem i materijalom u vlastitoj poslovnoj jedinici, s obzirom na to da ih podugovaratelji društva Crew Kft. nisu mogli obaviti. Stoga je društvo Crew Kft. primilo i neopravdano odbilo račune za tipografske usluge, da bi kasnije smanjilo dugovani porez na temelju lažnih računa o podugovaranju na način da porezni obveznici koji su posljednji element u lancu izdavanja računa koji je uspostavljen *ex profeso* nisu ispunili svoje obveze plaćanja PDV-a. Prema mišljenju poreznog tijela, tužitelj je nužno i objektivno morao znati za te činjenice i izbjegavanje poreza društva Crew Kft., s obzirom na to da su oba društva imala istog upravitelja, sjedište, poslovni nastan i računovodstvo.
- 15 Porezno tijelo smatra da je tužitelj zloupotrijebio svoja prava poreznog obveznika time što je, na temelju primljenih računa, primijenio odbitak poreza koji izdavatelj računa nije uplatio u državni proračun, iako je tužitelj morao znati da odbijeni PDV nije uplaćen u proračun. Takvo postupanje predstavlja ozbiljnu povredu načela ostvarivanja prava u skladu s njegovom svrhom utvrđenom u članku 2. stavku 1. Zakona o općem poreznom postupku, čija povreda sama po sebi isključuje ostvarivanje prava na odbitak PDV-a.
- 16 Porezno je tijelo također utvrdilo da su računi koje je tužitelj primio od društva Crew Kft. bili netočni i u pogledu njihova sadržaja, s obzirom na to da između stranaka nije postojao podugovarateljski odnos, nego je tužitelj djelovao kao

posrednik. Prema mišljenju poreznog tijela, tužitelj je u transakcijama imao ulogu posrednika, s obzirom na to da je upravitelj tužitelja klijente stjecao kao zaposlenik društva Crew Kft., a narudžbe je izvršavalo sâmo društvo Crew Kft. Tužitelj i društvo Crew Kft. u okvirnom su ugovoru tužiteljevu proviziju utvrdili na 0,2 %. Međutim, tužitelj, osim što je pribavio narudžbe, nije pridonio nikakvoj materijalnoj vrijednosti rada. S obzirom na prethodno navedeno, porezno je tijelo, u skladu s ovlašću koju ima na temelju članka 1. stavka 7. Zakona o općem poreznom postupku, prekvalificiralo ugovore s obzirom na njihov sadržaj te je posljedično tužitelju uskratilo pravo na odbitak poreza u pogledu računa koje je primio.

- 17 Rješenjima od 28. ožujka 2017. tuženik je potvrdio prvostupanjska rješenja.

Ključni argumenti stranaka glavnog postupka

- 18 Tužitelj u svojoj tužbi tvrdi da tuženik nije ispunio svoju obvezu utvrđivanja činjenica i obvezu dokazivanja te da je usto pogrešno ocijenio materijalna pravna pravila jer je tužitelj, s obzirom na to da je ispunio pravne uvjete, imao pravo na odbitak poreza. Ističe da je tuženik također priznao da je, na temelju računa, „izvršena gospodarska transakcija između stranaka navedenih na računu”, ali je, unatoč tomu, smatrao da je izdavatelj računa postupao prijevarno. Tužitelj tvrdi, naprotiv, da ni izdavatelj računa ni izdavatelj računa koje je primio potonji izdavatelj nisu postupali prijevarno te tvrdi da je prema tim poduzetnicima djelovao s dužnom pažnjom prije nego što su uspostavili gospodarski odnos. Sustav odnosa koji je uspostavio tužiteljev upravitelj odnosio se isključivo na navedena društva. Tužitelj nije imao nikakvu ulogu u stvaranju drugog dijela lanca izdavanja računa koji je utvrdio tuženik.
- 19 Tužitelj također prigovara tomu što je tuženik, time što je prekoračio ovlast koju ima na temelju Zakona o općem poreznom postupku i povrijedio članak 1. stavak 7. navedenog zakona, prekvalificirao tužiteljevu djelatnost i utvrdio da je tužitelj djelovao kao posrednik, s obzirom na to da je prihvatio narudžbe vlastitih klijenata kao poduzetnik u vlastito ime te da je ostvario dobit razlikom u trgovačkoj marži između cijena narudžbi koje je prihvatio i isporučio, zbog čega navođenje podugovaranja na primljenim računima ne umanjuje njihovu vjerodostojnost. On također ističe da je lanac isporuke robe česta pojava. Za potrebe PDV-a, isporuka robe ne zahtijeva fizički posjed nad robom. Stoga, to što tužitelj nije imao izravne veze s naručenim proizvodima ne opravdava zaključak da je djelatnost obavljao samo kao posrednik.
- 20 Tužitelj se protivi tuženikovo tvrdnji da je djelatnosti navedene na računu obavio Crew Kft. bez pomoći podugovarateljâ, s obzirom na to da tuženik tu ocjenu temelji na određenim elementima iz izjava nekolicine radnika društva Crew Kft. koji obavljaju samo dio postupka proizvodnje, pri čemu nijedan vještak nije ispitao je li društvo Crew Kft. moglo izvršiti sve elemente usluga, zbog čega

smatra da tuženik ocjenu o počinjenju utaje poreza nije temeljio na objektivnim činjenicama.

- 21 Što se tiče saznanja o počinjenju utaje poreza, tužitelj je istaknuo, pozivajući se na rješenjâ Suda, da tijekom poreznog postupka nije podnesen nijedan objektivni dokaz kojim bi se dokazalo da je tužiteljev upravitelj imao bilo kakvu spoznaju o identitetu i djelatnosti subjekata koji su djelovali nakon podugovarateljevih podugovarateljâ. Tužitelj nije znao da njegov podugovaratelj neće u cijelosti izvršiti uslugu navedenu na računu. Suprotno tomu, postupao je s dužnom pažnjom što se tiče podugovaranja s kojim je bio upoznat, a ta dužna pažnja, u skladu s presudom Suda Europske unije u predmetu *Signum Alfa Sped* (C-446/15, EU:C:2016:869) nije neograničena, odnosno primatelj računa nije obavezan izvršiti porezni nadzor, a još manje provjeravati sudionike koji čine svaki od elemenata u lancu narudžbi. Dokaz o saznanjima poreznog obveznika ne može se temeljiti na neprovođenju provjera koje nije bio dužan provesti.

Sažet prikaz obrazloženja zahtjeva za prethodnu odluku

- 22 U ovom predmetu postoje relevantni činjenični elementi za ostvarenje prava na odbitak, koji su utvrđeni u točkama 43. i 44. presude od 21. lipnja 2012., *Mahagében i Dávid* (C-80/11 i C-142/11, EU:C:2012:373), zbog čega su ispunjeni svi materijalni i formalni zahtjevi za nastanak i ostvarenje prava na odbitak. Osim toga, u rješenju nije navedeno da je tužitelj dao lažne izjave ili izdao nevaljane račune.
- 23 Nacionalni sud treba odlučiti je li, zbog same činjenice da je porezno tijelo utvrdilo da u odnosu na sudionike u lancu koji su prethodili tužitelju i njegovu podugovaratelju postoji velik broj razloga za koje je Sud Europske unije već u više presuda utvrdio da se ne mogu smatrati objektivnim okolnostima i da, zbog toga, sami po sebi ne mogu opravdati uskraćivanje prava na odbitak PDV-a, opravdano to da se tužitelju uskrati pravo na odbitak PDV-a jer je sadržaj računa nevjerodostojan te, posljedično, zbog utaje poreza.
- 24 Iako su činjenice iz ovog predmeta, u odnosu na relevantne činjenične elemente, istovjetne činjenicama koje se navode i na kojima se temelje prethodna pitanja postavljena u predmetima *Mahagében i Dávid* (C-80/11 i C-142/11, EU:C:2012:373), *Hardimpex* (C-444/12, neobjavljeno, EU:C:2013:318) i *Signum Alfa Sped* (C-446/15, EU:C:2016:869), što se tiče ostvarenja prava na odbitak PDV-a, nakon donošenja navedenih rješenja i dalje postoje znatna proturječja u pravnom tumačenju kojima se, čini se, potvrđuje da nacionalna praksa, koja ostaje neizmijenjena u načinu na koji porezno tijelo i nacionalni sudovi primjenjuju navedene članke Direktive, i dalje nije u skladu s doktrinom *acte clair* koja je utvrđena u predmetu *CILFIT* i dr. (283/81, EU:C:1982:335).
- 25 Budući da je praksa koju tuženik slijedi u ovom predmetu dovela do uskraćivanja prava na odbitak, iako su ispunjeni materijalni i formalni zahtjevi prava na odbitak PDV-a i iako su donesene mjere koje se razumno zahtijevaju, sud koji je uputio

zahtjev smatra da problem pravnog tumačenja koji je predmet spora nedvojbeno utječe na odluku o meritumu predmeta, zbog čega je taj problem relevantan i nije ga moguće riješiti bez pokretanja prethodnog postupka.

- 26 U skladu s rješenjem donesenim u predmetu *Signum Alfa Sped* (C-446/15, EU:C:2016:869), odredbama Direktive 2006/112 protivi se nacionalna praksa prema kojoj porezna uprava poreznom obvezniku uskraćuje pravo na odbitak poreza na dodanu vrijednost koji on duguje ili je platio za pružene mu usluge jer se ne može pouzdati u račune za te usluge zbog toga što izdavatelj tih računa nije mogao biti stvarni pružatelj navedenih usluga, osim ako se ustanovi, uzimajući u obzir objektivne elemente i da se od poreznog obveznika ne zahtijevaju provjere koje nije obvezan izvršiti, da je taj porezni obveznik znao ili trebao znati da su navedene usluge uključene u prijevaru u pogledu poreza na dodanu vrijednost.
- 27 U skladu s rješenjima poreznog tijela, valja zaključiti da ono i dalje uskraćuje tužiteljevo pravo na odbitak PDV-a pozivajući se na nevjerodostojnost sadržaja računâ upravo na temelju činjenica koje, u skladu s presudama Suda Europske unije, s obzirom na to da se ne mogu smatrati objektivnim podacima, ne utječu na pravo poreznog obveznika na odbitak plaćenog PDV-a; međutim, prema mišljenju poreznog tijela, dovoljno velik broj tih neprikladnih činjenica opravda uskraćivanje prava na odbitak PDV-a. Osim toga, porezno tijelo dokazalo je postojanje tih činjenica provjerom koju porezni obveznik nije obvezan izvršiti i koju ujedno ne može izvršiti zbog objektivnih okolnosti.
- 28 S obzirom na sudsku praksu Suda Europske unije koja se odnosi na zakonodavstvo u području PDV-a, sud koji je uputio zahtjev dvoji u pogledu toga jesu li značenje, doseg i temeljitost te provjere u skladu s načelima porezne neutralnosti, djelotvornosti i proporcionalnosti.
- 29 Sud koji je uputio zahtjev smatra da pravo poreznog tijela da prekvalificira ugovore nije neograničeno, osobito što se tiče odbitka PDV-a, te da se ne može izvršiti propisivanjem dodatnih zahtjeva uz one utvrđene u Direktivi 2006/112, nadilazeći pritom cilj sustava odbitka poreza. Stoga dvoji u pogledu toga je li činjenica da je porezno tijelo djelatnost koju je obavljao tužitelj prekvalificiralo u djelatnost posredovanja u skladu s temeljnim načelima kojima se uređuje sustav PDV-a.
- 30 Sud koji je uputio zahtjev stoga želi znati je li, u slučaju da porezni obveznik ispunjava materijalne i formalne zahtjeve za odbitak PDV-a, nužno, kako bi se opravdalo uskraćivanje prava na taj odbitak, pojasniti od čega se sastoji utaja poreza ili je dovoljno navesti nepravilnosti koje počinili sudionici u lancu, nedostatke ili nepotpunost svjedočenja sudionika u lancu, i dovoljan broj okolnosti koje, prema utvrđenjima Suda Europske unije, ne mogu podržati uskraćivanje prava na odbitak PDV-a.
- 31 S obzirom na prethodno navedeno, nije jasno može li, u ranije opisanim okolnostima, biti relevantna, i stoga sama po sebi činiti utaju poreza, činjenica da

se usluga pruža uspostavom lanca u kojem postoji ili je postojala osobna ili organizacijska veza između poreznog obveznika i izdavatelja računa ili između nekih sudionika u lancu. Osim toga, također nije jasno je li svrha uspostave lanca s ciljem koji nije povezan s oporezivim događajem utaja poreza u mjeri u kojoj stvaranje tog lanca stvarno utječe na iznos PDV-a, s obzirom na to da je njegov iznos veći zbog značajki svojstvenih uspostavi lanca. Također treba razjasniti postupa li porezno tijelo u skladu s pravom ako prilikom provođenja svoje ocjene ne uzima u obzir svrhu sustava PDV-a, kao ni činjenicu da se iznos PDV-a koji treba platiti povećava kako se povećavaju iznosi na koje se odnosi pravo na odbitak.

- 32 Također se postavlja pitanje ispunjava li praksa poreznog tijela obvezu dokazivanja na način koji se zahtijeva zakonom ako od poreznog obveznika zahtijeva da provede toliko detaljnu provjeru činjenica koja nije u skladu s rokom za izvršenje transakcija dogovorenih u području gospodarstva i koja objektivno nije moguća iz drugih razloga, pri čemu to tijelo ne ispituje iscrpno okolnosti koje su dovele do uspostave lanca.
- 33 U okviru svih postavljenih pitanja, sud koji je uputio zahtjev pita odnose li se doseg, temeljitost i područje dokazivanja utvrđenog za ostvarenje prava na odbitak PDV-a koje porezno tijelo primjenjuje i koje Kúria (Vrhovni sud, Mađarska) smatra zakonitim, uzimajući u obzir i načelo porezne neutralnosti, na relevantne činjenice i jesu li nužni i proporcionalni, odnosno prelaze li okvir utvrđen u presudama Suda Europske unije, osobito s obzirom na činjenicu da porezno tijelo tužitelju pripisuje nedostatnost dokaza u poreznom postupku te da mu, osim uskraćivanja prava na odbitak PDV-a, izriče poreznu sankciju.
- 34 Stoga, budući da i dalje opravdava uskraćivanje prava na odbitak PDV-a, a da se pritom ne poziva na objektivne činjenice koje su razumno i izravno povezane s gospodarskom transakcijom, porezno tijelo automatski uskraćuje ostvarivanje tog prava pozivajući se na zlouporabu i osobnu ili organizacijsku vezu, kao i prekvalifikaciju ugovora. Prema mišljenju suda koji je uputio zahtjev, porezno tijelo na taj način ne samo da na porezne obveznike prenosi vlastitu obvezu provjere, suprotno navedenim odredbama Direktive 2006/112 i sudskoj praksi Suda Europske unije, nego tom praksom povređuje i načela porezne neutralnosti, proporcionalnosti i djelotvornosti.
- 35 Sudskom praksom koja se temelji na razmatranjima koja su proturječna zaključcima iz predmeta Signum Alfa Sped (C-446/15, EU:C:2016:869), bez ispitivanja subjektivnih elemenata iz Zakona o PDV-u i presuda Suda Europske unije (je li subjekt imao saznanja ili je trebao imati saznanja uz dužnu pažnju koja se razumno zahtijeva), oduzima se sadržaj pravu na odbitak PDV-a utvrđenom u članku 168. i članku 178. točki (a) Direktive 2006/112 i u presudama Suda Europske unije, osobito u mađarskim predmetima.