

Zadeva C-611/19**Povzetek predloga za sprejetje predhodne odločbe v skladu s členom 98(1)
Poslovnika Sodišča****Datum vložitve:**

13. avgust 2019

Predložitveno sodišče:

Fővárosi Közigazgatási és Munkaügyi Bíróság (sodišče za upravne ter delovne in socialne zadeve v Budimpešti, Madžarska)

Datum predložitvene odločbe:

19. maj 2019

Tožeča stranka:

Crewprint Kft.

Tožena stranka:

Nemzeti Adó- és Vámhivatal Fellebbviteli Igazgatósága (nacionalna davčna in carinska uprava, direktorat za pritožbe)

Predmet postopka v glavni stvari

Tožba v upravnem sporu, vložena zoper odločbo nacionalnega davčnega organa, s katero je ta zavrnil pravico do odbitka DDV na podlagi tega, da je prerazvrstil dejavnost davčnega zavezanca in je verižno izdajanje računov štel za zlorabo in goljufijo na podlagi ponavljajočih se okoliščin, ki se v skladu s sodno prakso Sodišča ne štejejo za objektivne.

Predmet in pravna podlaga predloga za sprejetje predhodne odločbe

Fővárosi Közigazgatási és Munkaügyi Bíróság (sodišče za upravne ter delovne in socialne zadeve v Budimpešti, Madžarska) prosi za razlago členov 167, 168(a), 178(a), 220 in 226 Direktive 2006/112 v zvezi z načeloma davčne nevtralnosti in učinkovitosti.

Vprašanja za predhodno odločanje

1. Ali sta v skladu z upoštevnimi določbami Direktive 2006/112 [na področju odbitka DDV] in z načelom davčne nevtralnosti nacionalna razlaga in praksa, v skladu s katerima davčni organ ne prizna pravice [do odbitka DDV] v zvezi z ekonomsko transakcijo, izvedeno med strankama, na podlagi tega, da obliko pravnega razmerja med njima šteje za goljufivo (podjemna pogodba), saj daje pravico do odbitka, in v skladu s členom 1(7) [zakona o splošnem davčnem postopku] torej prerazvrsti dejavnost (v dejavnost posrednika), ki ne daje pravice do odbitka, saj meni, da je namen ravnanja strank davčno izogibanje glede na to, da ni nujno, da ima dejavnost, ki jo izvaja naslovnik računa, [to obliko poslovne dejavnosti], saj bi jo lahko opravljal tudi posrednik? Ali imajo v tem okviru kot pogoj za uporabo [odbitka DDV] davčni zavezanci davčno obveznost, da kot obliko ekonomske dejavnosti izberejo tisto, ki bo zanje pomenila večje davčno breme, ali pa pomeni zlorabo dejstvo, da v okviru uresničevanja pogodbene svobode, ki jo uživajo, in z nameni, ki nimajo ničesar skupnega z davčnim pravom, izberejo pogodbeno obliko ekonomske dejavnosti, ki jo izvajajo med seboj, ki ima tudi učinek, ki mu niso sledile, in sicer pravico do odbitka davka?
2. Ali sta v skladu z upoštevnimi določbami Direktive 2006/112 [na področju odbitka DDV] in z načelom davčne nevtralnosti nacionalna razlaga in praksa, v skladu s katerima v primeru, če davčni zavezanec, ki želi uveljavljati pravico [do odbitka DDV] izpolnjuje materialne in formalne pogoje [za navedeni odbitek] in je sprejel zahtevane ukrepe pred sklenitvijo pogodbe, davčni organ ne prizna pravice do odbitka DDV, ker meni, da je vzpostavitev verige z ekonomskega vidika nepotrebna in torej pomeni zlorabo, saj podizvajalec, kljub temu da je sposoben opraviti storitve, te storitve zaupa drugim podizvajalcem iz razlogov, ki nimajo nič skupnega z davki, in ker je davčni zavezanec, ki želi izvajati pravico [do odbitka DDV], vedel, ko je sprejel naročilo, da bo njegov podizvajalec, ker nima kadrovskih in materialnih sredstev, opravil storitev s svojimi podizvajalci? Ali na odgovor vpliva dejstvo, da je davčni zavezanec oziroma da so njegovi podizvajalci v verigo vključili podizvajalca, s katerim so neposredno povezani ali s katerim jih povezuje osebna ali organizacijska vez (osebno poznanstvo, sorodstvena vez ali isti lastnik)?
3. V primeru pritrdilnega odgovora na prejšnje vprašanje: ali je izpolnjena zahteva ugotovitve dejanskega stanja na podlagi objektivnih dejstev v primeru, v katerem davčni organ v postopku, v katerem meni, da je ekonomsko razmerje med davčnim zavezancem, ki želi uveljavljati pravico [do odbitka DDV], in njegovim podizvajalcem nerazumno in neutemeljeno, to dejstvo oprl samo na pričevanje enega dela zaposlenih podizvajalca, ne da bi v skladu z objektivnimi dejstvi ugotovil značilnosti ekonomske dejavnosti, ki je predmet pogodbe, njenih posebnih okoliščin in zadevnega ekonomskega okvira in ne da bi zaslišal direktorje davčnega zavezanca in

podizvajalskih podjetij, ki so del verige, ki imajo pooblastila za odločanje, in ali je v tem primeru pomembno, ali so davčni zavezanec oziroma člani v verigi sposobni izvesti storitve, in ali je potrebno sodelovanje izvedenca v zvezi s tem?

4. Ali sta v skladu z določbami Direktive 2006/112 in z načelom učinkovitosti nacionalna razlaga in praksa, v skladu s katerima davčni organ v primeru, v katerem so izpolnjeni materialni in formalni pogoji [za odbitek DDV] in so se sprejeli ukrepi, ki jih je mogoče [razumno] zahtevati, na podlagi okoliščin, ki v skladu s sodbami Sodišča ne utemeljujejo [zavrnitve odbitka DDV] in niso objektivne, šteje davčno goljufijo za dokazano in ne prizna pravice [do odbitka DDV], samo zato ker se te okoliščine pojavljajo skupaj pri dovolj visokem številu preiskovanih členov v odkriti verigi?

Navedene določbe prava Unije

Direktive Sveta 2006/112/ES z dne 28. novembra 2006 o skupnem sistemu davka na dodano vrednost, člani 9(1), 167, 168(a), 178(a), 220(a) in 226.

Navedene določbe nacionalnega prava

Az adózás rendjéről szóló 2003. évi XCII. törvény (zakon XCII iz leta 2003 o splošnem davčnem postopku; v nadaljevanju: LPGT), člani 1(7), 2(1) in 97(4).

Az általános forgalmi adóról szóló 2007. évi CXXVII. törvény (zakon CXXVII iz leta 2007 o davku na dodano vrednost; v nadaljevanju: zakon o DDV): člani 26, 27(1), 119(1), 120(a) in 127(1)(a).

A számvitelről szóló 2000. évi C. törvény (zakon C iz leta 2000 o računovodstvu), člen 166(1) in (2).

Kratka predstavitev dejanskega stanja in postopka v glavni stvari

- 1 Tožeča stranka, katere dejavnost je tisk in tiskarske storitve, je prejela naročila za izdelavo tiskarskih izdelkov, ki jih je v skladu z dvema podjemnima pogodbama in v skladu s posameznimi naročili, izvedenimi na podlagi teh pogodb, izvedel glavni podizvajalec za tisk, družba Crew Kft, deloma ob sodelovanju z drugimi podizvajalci.
- 2 Od 10. julija 2012 je poslovodja tožeče stranke, ki je ob njeni ustanovitvi imel status zaposlenega v tej družbi, postal tudi eden od poslovodij družbe Crew Kft. Naslovi poslovnih prostorov in dveh podružnic tožeče stranke in družbe Crew Kft. so isti. Tožeča stranka nima nobenih strojev za tiskanje.
- 3 Glavna dejavnost družbe Crew Kft. je tiskanje, čeprav se v resnici ukvarja z globalnimi tiskarskimi storitvami. Podjetje ima več tiskalnikov in drugih

tiskarskih strojev, nima pa enote za vezavo niti digitalne opreme in rotacij, zaradi česar mora navedeno delo izvajati podizvajalec.

- 4 Na računih, ki jih je prejela družba Crew Kft., katere DDV je odbila tožeča stranka, je bilo navedeno „tiskarske storitve [...] – Podizvajalsko opravljanje tiskarskih storitev in storitev vezave na podlagi potrdila o delu“. Potrdila o delu so se tudi priložila računom in so vsebovala podroben opis izdelka, ki ga je podizvajalec izdelal za tožečo stranko, priložile pa so se tudi dobavnice.
- 5 Prvostopenjski davčni organ je izvedel inšpekcijski nadzor pri tožeči stranki, da bi *a posteriori* preveril njene obračune davka na dodano vrednost (DDV), na podlagi česar so bile izdane štiri odločbe. V teh odločbah je pristojni davčni organ ugotovil, da obstaja razlika v davku v breme tožeče stranke iz naslova DDV v višini 56.415.000 forintov (HUF) za drugo, tretje in četrto četrletje 2012, v višini 17.882.000 forintov (HUF) za prvo četrletje 2013, v višini 19.409.000 forintov (HUF) za drugo četrletje 2013 in v višini 18.999.000 forintov (HUF) za tretje četrletje 2013, kar pomeni davčni dolg, in je zato naložil globo in obračunal zamudne obresti.
- 6 Med inšpekcijskim nadzorom je prvostopenjski davčni organ zaslišal poslovodjo tožeče družbe in izvedel povezane preiskave v zvezi s podjetji, ki so sodelovala v verigi. V okviru teh preiskav je pridobil podizvajalske pogodbe in dokumentacijo družb, zaslišal poslovodje podizvajalcev in njihovih zaposlenih, ki so bili na voljo. Poleg tega so mu bili dani na voljo davčni obračuni in podatki, ki jih je upravljal davčni organ, in podatki iz drugih javnih evidenc.
- 7 Davčni organ je v svojih odločbah ugotovil, da sta bili družbi SZET Hungary Kft. in Mikron-96 Bt. podizvajalki podizvajalca tožeče stranke, družbe Crew Kft., in da sta najeli druge podizvajalce.
- 8 V povezani preiskavi, opravljeni pri družbi Crew Kft., je davčni organ ugotovil, da je podjetje v svojih prostorih izdelovalo izdelke, ki ji jih je naročila tožeča stranka in ki jih je nato s svojim vozilom dostavilo naročnikom tožeče stranke. Družba Crew Kft. je manjši del naročil tožeče stranke oddala podizvajalcem. Stranki sta vsak mesec izdali račune, tako da je tožeča stranka na ceno, ki jo je določila družba Crew Kft., dodala minimalno trgovsko maržo.
- 9 Poslovodja družbe SZET Hungary Kft. je bila v preteklosti žena poslovodje tožeče družbe, ti dve osebi pa sta prav tako imeli skupno gospodarsko družbo. Družba SZET Hungary Kft. je za družbo Crew Kft. prek podizvajalca izvedla najprej storitve vezave in nato vse naloge v zvezi z izdelavo.
- 10 Nekdanji poslovodja družbe Ride-Ex Hungary Kft., ki je bila med podizvajalci, ki jih je najel poslovodja družbe SZET Hungary Kft., je izjavil, da je izvajal naročila, ki jih je pridobil lastnik, in da je poznal družbo SZET Hungary Kft. in poslovodjo tega podjetja, ne pa tožeče družbe ali njenega poslovodjo niti družbe Crew Kft.

- 11 V preiskovanih obdobjih se niso več izvajale bančne transakcije med družbama Vikobit Kft. in SZET Hungary Kft, davčni organ pa je ne glede na to ugotovil, da družba Vikobit Kft. ni izvajala nobene dejavnosti v zvezi s tiskarstvom.
- 12 Poslovodja družbe Micron-96 Bt., ki je bila druga podizvajalka družbe Crew Kft., je v celoti potrdil trditve poslovodje tožeče stranke, in navedel, da se poznata, čeprav je bila, ko so se izvajala tiskarska dela, družba R-M Trade Hungary Kft podizvajalka družbe Micron-96 Bt.
- 13 Dejavnosti, povezane s tiskarstvom, niso bile med dejavnostmi družbe R-M Trade Hungary Kft in ker ni imela kadrovskih niti materialnih sredstev, ni mogla izvesti takih dejavnosti.
- 14 Prvostopenjski davčni organ ni izpodbijal dejanske izvedbe tiskarskih del v skladu z ugotovljenim dejanskim stanjem, čeprav je kljub računom za podizvajalske storitve, ki jih je prejela družba Crew Kft., menil, da je ta izvedla večino tiskarskih del med njo in tožečo stranko s svojimi sredstvi, svojimi zaposlenimi in svojim materialom ter v svojih prostorih, saj jih podizvajalci družbe Crew Kft. niso mogli izvesti. Zato je družba Crew Kft. prejela in neupravičeno odbila račune za tiskarske storitve, zato da je nato znižala dolgovani davek z ponarejenimi računi podizvajalcev, tako da davčni zavezanci na zadnjem členu verige izdanih računov, vzpostavljeni namenoma, niso izpolnili svojih obveznosti plačila DDV. Po mnenju davčnega organa bi morala tožeča stranka nujno in objektivno vedeti za ta dejstva in za davčno goljufijo družbe Crew Kft., saj sta imeli obe družbi istega poslovodjo, isti sedež, iste poslovne prostore in istega računovodjo.
- 15 Davčni organ meni, da je tožeča stranka zlorabila svoje pravice davčnega zavezanca, ko je na podlagi prejetih računov uveljavljala odbitek v zvezi z davkom, ki ga izdajatelj računa ni plačal v državni proračun, čeprav je tožeča stranka morala vedeti, da se odbiti DDV ni plačal v proračun. To ravnanje pomeni hudo kršitev načela izvajanja pravic v skladu z njihovim namenom, določenega v členu 2(1) LPGT, katerega kršitev sama izključuje uresničevanje pravice do odbitka DDV.
- 16 Davčni organ je prav tako ugotovil, da so bili računi, ki jih je tožeča stranka prejela od družbe Crew Kft., nepravilni tudi po svoji vsebini, saj med strankama ni bilo podizvajalskega razmerja, temveč je tožeča stranka delovala kot posrednik. Po mnenju davčnega organa je tožeča stranka imela vlogo posrednika v transakcijah glede na to, da je poslovodja tožeče stranke pridobival stranke kot zaposleni družbe Crew Kft., sama družba Crew Kft. pa je izvajala naročila. Tožeča stranka in družba Crew Kft. sta se v pogodbi dogovorili o proviziji tožeče stranke v višini 0,2 %. Vendar tožeča stranka, razen tega da je pridobivala naročila, ni prispevala nobene materialne vrednosti k delu. Glede na zgoraj navedeno je davčni organ v skladu s pooblastilom, ki mu ga daje člen 1(7) LPGT, ponovno opredelil pogodbe glede na njihovo vsebino in tožeči stranki posledično ni priznal pravice do odbitka davka v zvezi s prejetimi računi.

- 17 Tožena stranka je potrdila prvostopenjske odločbe z odločbami z dne 28. marca 2017.

Bistvene trditve strank v postopku v glavni stvari

- 18 Tožeča stranka v svoji tožbi trdi, da tožena stranka ni izpolnila svoje obveznosti razjasnitve dejstev in svoje obveznosti dokazovanja, poleg tega pa je napačno presodila materialnopravne določbe, saj je imela tožeča stranka, ker so bili izpolnjeni zakonski pogoji, pravico do odbitka davka. Poudarja, da je tožena stranka prav tako priznala, da se je glede na račune „izvedla ekonomska transakcija med strankama, ki sta navedeni na računu“, vendar je menila, da je izdajatelj računa ravnal goljufivo. Tožeča stranka trdi, da nasprotno niti izdajatelj računov niti izdajatelj računov, ki jih ta zadnji prejel, nista delovala goljufivo in trdi, da je ravnala z dolžno skrbnostjo v zvezi s tema podjetjema, preden je vzpostavila poslovno razmerje. Sistem razmerij, ki jih je vzpostavil poslovodja tožeče stranke, je bil omejen samo na omenjene družbe. Tožeča stranka ni igrala nobene vloge pri oblikovanju druge strani verige izdanih računov, ki jo je opazila tožena stranka.
- 19 Tožeča stranka prav tako navaja, da je tožena stranka prekoračila pooblastilo, ki ji ga podeljuje LPGT, in kršila člen 1(7) navedenega zakona s tem, da je prerazvrstila dejavnost tožeče stranke in ugotovila, da je tožeča stranka delovala kot posrednik, ker je sprejela naročila od svojih strank samo kot podjetnik in je bila upravičena do trgovske marže kot razlike med cenami sprejetih naročil in oddanih naročil, zaradi česar navedba podizvajalskih storitev na prejetih računih ne zmanjša njihove verodostojnosti. Tožeča stranka prav tako poudarja, da je verižna dobava fenomen, ki se pogosto pojavlja. V smislu DDV dobave blaga ne zahtevajo fizične posesti blaga. Zato dejstvo, da tožeča stranka ni bila neposredno povezana z dostavljenimi izdelki, ne utemeljuje ugotovitve, da je opravljala samo dejavnost posrednika.
- 20 Tožeča stranka nasprotuje trditvi tožene stranke, da so bile dejavnosti, navedene na računu, izvedene s strani družbe Crew Kft. brez posredovanja podizvajalcev, saj tožena stranka to presojo opre na določene elemente, vzete iz izjave nekaterih delavcev družbe Crew Kft., ki so izvajali samo dele procesa izdelave, ne da bi izvedenec preučil, ali bi družba Crew Kft. lahko izvedla vse elemente storitev, zaradi česar meni, da tožena stranka presoje, da je bila storjena davčna goljufija, ni utemeljila z objektivnimi dejstvi.
- 21 V zvezi z zavedanjem, da je šlo za davčno izogibanje, je tožeča stranka s sklicevanjem na odločbe Sodišča navedla, da se med davčnim postopkom ni predložil niti en sam objektivni dokaz, ki bi potrdil, da je poslovodja tožeče stranke kakor koli vedel za identiteto in dejavnost izvajalcev, ki so delali za podizvajalca podizvajalca. Tožeča stranka je vedela, da njen podizvajalec ne bo v celoti opravil storitve, navedene na računu. Namesto tega je izkazala dolžno skrbnost v zvezi s podizvajalci, za katere je vedela, kar je skrbnost, ki v skladu s

sodbo Sodišča Evropske unije v zadevi Signum Alfa Sped (C-446/15, EU:C:2016:869) ni neomejena, kar pomeni, da naslovník računa ni dolžan davčno preverjati, še manj pa preiskovati sodelujočih, ki predstavljajo vsak posamezen člen v verigi naročil. Dokaz, da je davčni zavezanec vedel, ne more temeljiti na tem, da ni izvedel preverjanj, ki jih ni bil dolžan izvesti.

Kratka predstavitev obrazložitve predloga za sprejetje predhodne odločbe

- 22 V obravnavani zadevi so podani upoštevni dejanski elementi za uveljavljanje pravice do odbitka, ki so navedeni v točkah 43 in 44 sodbe z dne 21. junija 2012, Mahagében in Dávid (C-80/11 in C-142/11, EU:C:2012:373), zaradi česar so izpolnjeni vsi materialni in formalni pogoji za nastanek in uveljavljanje pravice do odbitka. Poleg tega v odločbi ni bilo navedeno, da je tožeča stranka predložila ponarejene obračune ali izdala nepravilne račune.
- 23 Nacionalno predložitveno sodišče mora odločiti, ali je samo zato, ker je davčni organ ugotovil, da v zvezi s členi v verigi pred tožečo stranko in njenim podizvajalcem obstajajo številni razlogi, za katere je Sodišče Evropske unije v več sodbah razglasilo, da jih ni mogoče šteti za objektivne okoliščine in da zato sami ne utemeljijo nepriznanja pravice do odbitka DDV, utemeljeno nepriznanje pravice tožeče stranke do odbitka DDV, ker je vsebina računov neverodostojna in torej zaradi davčne goljufije.
- 24 Čeprav se dejstva v tej zadevi v zvezi z upoštevničimi dejanskimi okoliščinami ujemajo z dejstvi, ki so predstavljena in tvorijo osnovo za predhodna vprašanja v zadevah Mahagében in Dávid (C-80/11 in C-142/11, EU:C:2012:373), Hardimpex (C-444/12, neobjavljena, EU:C:2013:318) in Signum Alfa Sped (C-446/15, EU:C:2016:869), kar zadeva uveljavljanje pravice do odbitka DDV, obstajajo še naprej tudi po navedenih odločbah pomembna protislovja v pravni razlagi, za katera se zdi, da potrjujejo, da nacionalna praksa, ki se ohranja, ne da bi se spremenil način, na katerega davčni organ in nacionalna sodišča uporabljajo navedene člene Direktive, ni v skladu s sodno prakso *acte claire*, določeno v zadevi CILFIT in drugi (283/81, EU:C:1982:335).
- 25 Glede na to, da je praksa tožene stranke v tej zadevi pripeljala do nepriznanja pravice do odbitka, kljub temu da so izpolnjeni materialni in formalni pogoji za pravico do odbitka DDV in da so bili sprejeti ukrepi, ki jih je mogoče razumno zahtevati, predložitveno sodišče meni, da vprašanje pravne razlage, ki je predmet spora, nedvomno vpliva na odločitev o vsebini zadeve, zaradi česar je upoštevno in ga ni mogoče rešiti brez postopka predhodnega odločanja.
- 26 V skladu s sklepom, izdanim v zadevi Signum Alfa Sped (C-446/15, EU:C:2016:869), določbe Direktive 2006/112 nasprotujejo nacionalni praksi, v skladu s katero davčna uprava davčnemu zavezancu zavrne pravico do odbitka davka na dodano vrednost, ki ga je dolgoval ali plačal za storitve, ki so bile zanj opravljene, iz razloga, da računov v zvezi s temi storitvami ni mogoče šteti za verodostojne, ker njihov izdajatelj ni mogel biti resnični ponudnik navedenih

storitev, razen če je na podlagi objektivnih elementov dokazano – ne da bi bilo od davčnega zavezanca zahtevano, da opravi preverjanja, ki jih ni dolžan – da je ta davčni zavezanec vedel ali bi moral vedeti, da so bile te storitve vpletene v goljufijo na področju davka na dodano vrednost.

- 27 Glede na odločbe davčnega organa je mogoče sklepati, da je kar naprej zavračal pravico tožeče stranke do odbitka DDV, sklicujoč se na neverodostojnost vsebine računov, ravno na podlagi dejstev, ki glede na sodbe Sodišča Evropske unije, ker jih ni mogoče šteti za objektivne podatke, ne vplivajo na pravico davčnega zavezanca, da odbije vstopni DDV; vendar po mnenju davčnega organa dovolj velika številka teh neustreznih dejstev upravičuje nepriznanje pravice do odbitka DDV. Poleg tega je davčni organ dokazal obstoj teh dejstev s preverjanjem, ki ga davčni zavezanec ni dolžan izvesti in niti ne more izvesti zaradi objektivnih okoliščin.
- 28 Glede na sodno prakso Sodišča Evropske unije v zvezi zakonodajo na področju DDV predložitveno sodišče dvomi o tem, ali so pomen, obseg in temeljitost te preiskave v skladu z načeli davčne nevtralnosti, učinkovitosti in sorazmernosti.
- 29 Predložitveno sodišče meni, da pravica davčnega organa, da spremeni opredelitev pogodb, ni neomejena, zlasti če se nanaša na odbitek DDV, in je ni mogoče izvajati z nalaganjem dodatnih zahtev poleg tistih, določenih v Direktivi 2006/112, ter s preseganjem cilja sistema odbitka davka. Zato dvomi, ali je dejstvo, da davčni organ prerazvrsti dejavnost tožeče stranke v dejavnost posredovanja, v skladu s temeljnimi načeli, ki veljajo v režimu DDV.
- 30 Predložitveno sodišče zato želi izvedeti, ali je treba, če davčni zavezanec izpolnjuje materialne in formalne pogoje za odbitek DDV, da bi se utemeljilo nepriznanje navedenega odbitka, natančno navesti, zakaj gre za davčno goljufijo, ali pa zadostuje, da se navedejo nepravilnosti, ki so jih storili sodelujoči v verigi, pomanjkljivosti ali nepopolnost spomina sodelujočih v verigi ter zadostno število okoliščin, ki – glede na odločitev Sodišča Evropske unije – ne morejo utemeljiti zavrnitve odbitka DDV.
- 31 Glede na zgoraj navedeno ni jasno, ali je lahko v zgoraj opisanih okoliščinah upoštevno in torej lahko pomeni davčno goljufijo dejstvo, da se storitev opravlja z vzpostavitvijo verige, v kateri obstaja ali je obstajala osebna ali organizacijska vez med davčnim zavezancem in izdajateljem računa ali med nekaterimi člani v verigi. Poleg tega niti ni jasno, ali pomeni namen vzpostavitve verige z nameni, ki nimajo nič skupnega z davki, davčno goljufijo v delu, v katerem vzpostavitev te verige dejansko vpliva na znesek DDV, saj bo njegov znesek višji zaradi značilnosti, ki so tesno povezane z vzpostavitvijo verige. Prav tako je treba razjasniti, ali davčni organ ravna zakonito, če pri presoji ne upošteva namena sistema DDV niti dejstva, da se znesek DDV, ki ga je treba plačati, zviša hkrati z zvišanjem zneskov, za katere se uporabi pravica do odbitka.

- 32 Prav tako se postavlja vprašanje, ali praksa davčnega organa izpolnjuje dokazni standard, tako kot se zakonsko zahteva, ko od davčnega zavezanca zahteva preverjanje dejstev s temeljitostjo, ki ni združljiva z rokom za izvedbo transakcij, zaključenih na finančnem področju, in ki objektivno ni mogoča iz drugih razlogov, medtem ko ta organ ne razišče izčrpno okoliščin, ki so pripeljale do vzpostavitve verige.
- 33 V vseh postavljenih vprašanjih predložitveno sodišče sprašuje, ali se obseg in temeljitost dokaza, ki mora biti podan za uveljavljanje pravice do odbitka DDV, ki ju zahteva davčni organ in ju Kúria (vrhovno sodišče) šteje za zakonita – tudi ob upoštevanju načela davčne nevtralnosti –, razširita na upoštevana dejstva ter sta potrebna in sorazmerna, torej ne presegata okvira, določenega v sodbah Sodišča Evropske unije, zlasti če se upošteva, da davčni organ pripiše krivdo za nezadostnost dokaza v davčnem postopku tožeči stranki in ji poleg tega, da ji ne prizna pravica do odbitka DDV, naloži globo.
- 34 Zato davčni organ s tem, da še naprej utemeljuje zavrnitev pravice do odbitka DDV, ne da bi se skliceval na objektivna dejstva, smiselno in neposredno povezana z ekonomsko transakcijo, avtomatično zanika izvajanje te pravice s sklicevanjem na prakso, ki pomeni zlorabo, in na organizacijsko ali osebno razmerje ter na spremembo opredelitve pogodbe. Po mnenju predložitvenega sodišča davčni organ na ta način ne samo, da v nasprotju z določbami Direktive 2006/112 in sodno prakso Sodišča Evropske unije prenese na davčne zavezance svojo obveznost preverjanja, temveč s to prakso prav tako krši načela davčne nevtralnosti, sorazmernosti in učinkovitosti.
- 35 S tem da se nadaljuje s pravno prakso, ki temelji na premislekih, ki so v nasprotju z ugotovitvami v zadevi Signum Alfa Sped (C-446/15, EU:C:2016:869), ne da bi se preučili objektivni elementi, ki so navedeni v zakonu o DDV in v sodbah Sodišča Evropske unije (ali je vedel oziroma bi moral vedeti glede na razumno skrbnost, ki jo je mogoče zahtevati), se izprazni vsebina pravice do odbitka DDV, določene v členih 168 in 178(a) Direktive 2006/112 in v sodbah Sodišča Evropske unije, zlasti v madžarskih zadevah.