

Mål C-611/19**Sammanfattning av begäran om förhandsavgörande enligt artikel 98.1 i domstolens rättegångsregler****Datum för ingivande:**

13 augusti 2019

Hänskjutande domstolFővárosi Közigazgatási és Munkaügyi Bíróság (Ungern)
(Förvaltnings- och arbetsdomstol i Budapest, Ungern)**Datum för beslutet att begära förhandsavgörande:**

19 maj 2019

Klagande:

Crewprint Kft.

Motpart:Nemzeti Adó- és Vámhivatal Fellebbviteli Igazgatósága
(Avdelningen för prövning av klagomål inom nationella skatte- och tullmyndigheten, Ungern)**Saken i målet vid den nationella domstolen**

Överklagande av ett beslut som den nationella skattemyndigheten har fattat, enligt vilket rätt till avdrag för mervärdesskatt nekas på grund av att skattemyndigheten omkvalificerade den beskattningsbara personens verksamhet och bedömde att faktureringskedjan utgjorde ett oskäligt och bedrägligt förfarande på grund av den upprepade förekomsten av förhållanden som inte anses objektiva enligt domstolens praxis.

Syfte med och rättslig grund för begäran om förhandsavgörande

Fővárosi Közigazgatási és Munkaügyi Bíróság (Förvaltnings- och arbetsdomstol i Budapest, Ungern) efterfrågar en tolkning av artiklarna 167, 168 a, 178 a, 220 och 226 i direktiv 2006/112 mot bakgrund av principen om skatteneutralitet och effektivitetsprincipen.

Tolkningsfrågor

- 1) Är det förenligt med de relevanta bestämmelserna [om avdrag för mervärdesskatt] i direktiv 2006/112 och med principen om skatteneutralitet med en rättslig tolkning och en nationell praxis, enligt vilka skattemyndigheten kan avslå en ansökan om [avdrag för mervärdesskatt] med avseende på en ekonomisk transaktion mellan parterna, på grund av att myndigheten anser att formen för rättsförhållandet mellan parterna är bedräglig (entreprenadavtal) eftersom den medför rätt till avdrag och skattemyndigheten i stället enligt 1 § 7 [skatteförfarandelagen] kvalificerar den som en verksamhet (agentverksamhet) som inte ger rätt till avdrag, eftersom myndigheten anser att parternas agerande motsvarar skatteflykt med motiveringen att fakturamottagarens verksamhet inte nödvändigtvis behövde ha [den formen av näringsverksamhet], eftersom denne även hade kunnat bedriva verksamheten som agent? Som ett villkor för [avdragsrätt], har de beskattningsbara personerna i detta sammanhang en skattemässig skyldighet att välja den ekonomiska verksamhet som innebär en större skattebörda för dem, eller utgör det ett förfarandemissbruk om de inom ramen för utövandet av sin avtalsfrihet och för andra syften än skatterättsliga, väljer en avtalsform för den ekonomiska verksamhet som de bedriver tillsammans som även får en verkan som de själva inte har eftersträvat men som medför avdragsrätt?
- 2) Är det förenligt med de relevanta bestämmelserna [om avdrag för mervärdesskatt] i direktiv 2006/112 och med principen om skatteneutralitet med en rättslig tolkning och en nationell praxis, enligt vilka skattemyndigheten kan neka en beskattningsbar person som vill utnyttja rätten [att dra av mervärdesskatt] och som uppfyller de materiella och formella villkoren [för avdragsrätt] samt har vidtagit de åtgärder som krävs innan avtalet ingicks, avdragsrätt med motiveringen att skattemyndigheten anser att skapandet av en kedja är onödigt i ekonomiskt hänseende och därmed utgör ett förfarandemissbruk, eftersom underleverantören trots att denne har förmåga att tillhandahålla tjänsterna, anlitar andra underleverantörer för att tillhandahålla dem av skäl som inte har att göra med den skattepliktiga händelsen och på grund av att den beskattningsbara person som vill utnyttja [avdragsrätten] vid den tidpunkt då denne åtog sig uppdraget visste att underleverantören, som i brist på personalresurser och materiella resurser, skulle tillhandahålla tjänsterna genom att använda sig av egna underleverantörer? Påverkas svaret av den omständigheten att den beskattningsbara personen eller dennes underleverantör i kedjan har inkluderat en underleverantör med vilken de har en direkt relation eller personlig eller organisatorisk anknytning (personlig kännedom, släktskap eller samma ägare)?
- 3) För det fallet att den föregående frågan ska besvaras jakande: Är kravet på att de faktiska omständigheterna ska fastställas på grundval av objektiva kriterier uppfyllt om det, i ett förfarande där skattemyndigheten anser att det

ekonomiska förhållandet mellan den beskattningsbara person som vill utnyttja sin [avdragsrätt] och dennes underleverantör är irrationellt och omotiverat, när skattemyndigheten enbart bygger sin bedömning på uppgifter som lämnats av en del av underleverantörens anställda och inte fastställer vad som kännetecknar den ekonomiska verksamhet som avtalet avser, de särskilda omständigheterna kring denna verksamhet eller det ekonomiska sammanhanget i fråga på grundval av objektiva kriterier, och utan att höra de chefer som har beslutanderätt hos den beskattningsbara personen eller hos de underleverantörsföretag som ingår i kedjan? Är det under dessa omständigheter relevant huruvida den beskattningsbara personen eller de som ingår i kedjan har förmåga att tillhandahålla tjänsterna och är det nödvändigt att låta en sakkunnig medverka i detta sammanhang?

- 4) Är det förenligt med bestämmelserna i direktiv 2006/112 och med effektivitetsprincipen med en rättslig tolkning och en nationell praxis, enligt vilka – när de materiella villkoren för avdragsrätten är uppfyllda och de åtgärder som [rimligen] kan krävas har vidtagits – skattemyndigheten, på grundval av omständigheter som enligt EU-domstolens domar inte motiverar [att avdragsrätten nekats] och inte är objektiva, kan anse det styrkt att det skett ett skatteundandragande och avslå en ansökan [om avdragsrätt] enbart på grund av att dessa omständigheter sammantaget föreligger hos ett tillräckligt stort antal av de granskade aktörerna i den upptäckta kedjan?

Anförd unionslagstiftning

Rådets direktiv 2006/112/EG av den 28 november 2006 om ett gemensamt system för mervärdesskatt, artiklarna 9.1, 167, 168a, 178 a, 220 och 226.

Anförda nationella bestämmelser

Az adózás rendjéről szóló 2003. évi XCII. törvény (2003 års lag nr XCII om det allmänna skatteförfarandet) (nedan kallad skatteförfarandelagen): 1 § 7, 2 § 1 och 97 § 4.

Az általános forgalmi adóról szóló 2007. évi CXXVII. törvény (lag nr CXXVII från 2007 om mervärdesskatt) (nedan kallad mervärdesskattelagen): 26 §, 27 § 1, 119 § 1, 120 a § och 127 § 1 a.

A számvitelről szóló 2000. évi C. törvény (lag C från 2000 om redovisning) (nedan kallad redovisningslagen): 166 § 1 och 2

Kortfattad redogörelse för de faktiska omständigheterna och förfarandet i målet vid den nationella domstolen

- 1 Klaganden, som ägnar sig åt tryckning och tillhandahållande av typografiska tjänster, fick beställningar rörande tillverkning av typografiska produkter, vilka i enlighet med två entreprenadramavtal och enskilda beställningar som gjordes på grundval av dessa avtal, utfördes av klagandens huvudunderleverantör av tryckeritjänster, bolaget Crew Kft, delvis med hjälp av andra underleverantörer.
- 2 Från och med den 10 juli 2012, kom klagandens direktör som när bolaget bildades var anställd i det, att ingå i ledningen för Crew Kft. Klagandens driftsställe och två filialer och Crew Kft. hade samma adress. Klaganden har ingen tryckeriutrustning.
- 3 Crew Kft.:s huvudsakliga verksamhet utgörs av tryckning, men i själva verket tillhandahåller bolaget olika slags typografiska tjänster. Bolaget förfogar över flera tryckpressar och andra typografiska maskiner, men det har inte någon bindningsutrustning och inte heller något digital eller roterande utrustning och det anlitar därför en underleverantör för att utföra sådant arbete.
- 4 På de fakturor som klaganden fick från Crew Kft., för vilka klaganden drog av mervärdesskatten, angavs ”tillhandahållande av typografiska tjänster ... – utläggning på underleverantör av typografiska tjänster och bindningstjänster på grundval av ett entreprenadintyg”. Entreprenadintygen bifogades också fakturorna och de innehöll en detaljerad beskrivning av den produkt som underleverantören hade framställt för klaganden. Även följesedlarna bifogades.
- 5 Skattemyndigheten i första instans gjorde en kontroll av klaganden för att i efterhand granska dennes mervärdesskattedeklarationer, vilket medförde att myndigheten fattade fyra beslut. I dessa beslut slog den behöriga skattemyndigheten fast att det fanns en skatteskillnad avseende mervärdesskatt till nackdel för klaganden med 56 415 000 forint (HUF) för kvartal 2–4 år 2012, 17 882 000 forint (HUF) för kvartal 1 år 2013, 19 409 000 forint (HUF) för kvartal 2 år 2013 och 18 999 000 forint för kvartal 3 år 2013, för vilken det förelåg betalningsskyldighet. Skattemyndigheten påförde följaktligen klaganden ett skattetillägg och en dröjsmålsavgift.
- 6 Under kontrollen hörde skattemyndigheten i första instans klagandens direktör och gjorde anknytande utredningar rörande de aktörer som hade deltagit i kedjan. Inom ramen för utredningarna fick skattemyndigheten tillgång till underleverantörsavtalen och de handlingar som fanns hos företagen samt hörde underleverantörernas ledning och anställda som var tillgängliga. Företagen tillhandahöll även skattedeklarationerna samt de uppgifter som hanterats av skattemyndigheten och uppgifter som fanns i andra offentliga register.
- 7 I sina beslut slog skattemyndigheten fast att SZET Hungary Kft. och Mikron-96 Bt. var underleverantörer till klagandens underleverantör Crew Kft. och att de i sin tur anlidade underleverantörer.

- 8 I den anknytande utredning som gjordes av Crew Kft. slog skattemyndigheten fast att företaget vid sitt driftsställe tillverkade de produkter som klaganden hade beställt och att det därefter levererade dem med sitt eget fordon till klagandens uppdragsgivare. Crew Kft. anlidade underleverantörer för en mindre del av klagandens beställningar. Parterna redovisade resultaten varje månad och klaganden gjorde ett minimalt pålägg på det pris som fastställts av Crew Kft.
- 9 Direktören för SZET Hungary Kft. hade tidigare varit gift med direktören för klagandebolaget och dessa två personer hade även ett bolag tillsammans. Genom en underleverantör utförde SZET Hungary Kft. i första hand bindingsarbeten och i andra hand alla tillverkningsuppgifter åt Crew Kft.
- 10 Den tidigare direktören för Ride-Ex Hungary Kft., som var en av de underleverantörer som SZET Hungary Kft. hade utsett, uppgav att han utförde beställningar som han hade fått från ägaren och att han kände till SZET Hungary Kft och dess direktör, men inte klagandebolaget eller dess direktör eller Crew Kft.
- 11 Under de perioder som utredningen omfattade förekom det inte längre några banktransaktioner mellan Vikobit Kft. och SZET Hungary Kft. och utöver detta slog skattemyndigheten fast att Vikobit Kft. inte bedrev någon verksamhet som hade anknytning till typografi.
- 12 Direktören för Micron-96 Bt., som var Crew Kft.:s andra underleverantör, bekräftade till fullo de uppgifter som klagandens direktör hade lämnat och uppgav att de kände varandra, även om det var R-M Trade Hungary Kft. som var underleverantör åt Micron-96 Bt. när tryckeriarbetena utfördes.
- 13 Verksamhet med anknytning till typografi uppgavs inte ingå i den verksamhet som R-M Trade Hungary Kft bedrev och eftersom företaget saknade personella och materiella resurser kunde det inte heller bedriva någon sådan verksamhet.
- 14 Skattemyndigheten i första instans ifrågasatte inte att tryckeriarbetena faktiskt hade utförts i enlighet med de faktiska omständigheter som slagits fast, även om myndigheten trots de underleverantörsfakturor som Crew Kft. hade fått fann att bolaget självt hade utfört merparten av tryckeriarbetena för klaganden med egna resurser, egen personal och eget material vid det egna driftsstället, eftersom Crew Kft.:s underleverantörer inte kunde utföra dem. Crew Kft. mottog således och gjorde felaktigt avdrag för fakturorna för de typografiska tjänsterna, för att senare minska den skatt som skulle betalas med hjälp av falska underleverantörsfakturor, vilket innebar att de beskattningsbara personer som befann sig sist i den faktureringskedja som hade skapats, underlät att fullgöra sina skyldigheter att betala mervärdesskatt. Enligt skattemyndigheten måste klaganden nödvändigtvis objektivt sett ha haft kännedom om dessa omständigheter och om Crew Kft.:s skatteflykt, eftersom bolagen hade samma direktör, samma adress, samma driftsställe och samma bokhållare.
- 15 Skattemyndigheten anser att klaganden missbrukade sina rättigheter som beskattningsbar person genom att på grundval av de mottagna fakturorna göra

avdrag för skatt som fakturautfärdaren inte hade betalat in till skattemyndigheten, trots att klaganden måste ha vetat att den avdragna mervärdesskatten inte hade betalats in till skattemyndigheten. Detta agerande utgör ett allvarligt åsidosättande av principen om utövande av rättigheter i enlighet med deras syfte som föreskrivs i 2 § 1 skatteförfarandelagen, vilket i sig innebär att rätten att dra av mervärdesskatten inte får utnyttjas.

- 16 Skattemyndigheten konstaterade vidare att de fakturor som klaganden fick från Crew Kft. var felaktiga även beträffande innehållet, eftersom det inte fanns något underleverantörsförhållande mellan parterna utan klaganden agerande som förmedlare. Enligt skattemyndigheten fungerade klaganden som agent vid transaktionerna, eftersom klagandens direktör värvade kunder som anställd hos Crew Kft. och Crew Kft. självt utförde beställningarna. Klaganden och Crew Kft. fastställde klagandens provision till 0,2 % i ramavtalet. Förutom att skaffa beställningar tillförde klaganden emellertid inte något faktiskt värde till arbetet. Med stöd av den befogenhet som skattemyndigheten har enligt 1 § 7 skatteförfarandelagen, omkvalificerade myndigheten därför avtalen på grundval av deras innehåll och nekade följaktligen klaganden rätten att dra av mervärdesskatten för de fakturor som denne hade fått.
- 17 Genom sina beslut av den 28 mars 2017 fastställde klaganden besluten i första instans.

Parternas huvudsakliga argument i målet vid den nationella domstolen

- 18 I sitt överklagande har klaganden gjort gällande att motparten har åsidosatt sin skyldighet att klarlägga de faktiska omständigheterna och sin bevisskyldighet samt att motparten dessutom felaktigt tolkade de materiella rättsliga bestämmelserna, eftersom klaganden hade rätt att dra av mervärdesskatten eftersom de lagstadgade kraven var uppfyllda. Klaganden påpekar att motparten även medgav att det enligt fakturorna ”hade skett en ekonomisk transaktion mellan de parter som angavs på fakturan”, men trots detta fann att fakturautfärdaren hade förfarit bedrägligt. Klaganden menar i stället att varken den som utfärdat fakturorna eller den som utfärdat fakturorna som denne hade mottagit handlade bedrägligt, utan iakttog skälig aktsamhet med avseende på dessa företag innan det ekonomiska förhållandet inleddes. Det system med förhållanden som klagandens direktör hade skapat begränsade sig enbart till de ovannämnda företagen. Klaganden var inte delaktig i uppkomsten av den resterande delen av den faktureringskedja som motparten hade upptäckt.
- 19 Klaganden vänder sig även mot att motparten överskred sin befogenhet enligt skatteförfarandelagen och åsidosatte 1 § 7 i den lagen, då den omkvalificerade klagandens verksamhet och slog fast att klagandet handlat som agent, eftersom denne tog emot beställningar från sina egna kunder som företagare för egen räkning och erhöll vinst genom mellanskillnaden mellan priserna i de mottagna beställningarna och priserna i de beställningar klaganden vidarebefordrade, vilket

innebär att angivandet av underleverantörsavtal på fakturorna inte gör dem mindre trovärdiga. Klaganden påpekar även att leveranskedjor är vanligt förekommande. I mervärdesskattehänseende kräver inte en leverans av varor att man har varorna i sin fysiska besittning. Den omständigheten att klaganden inte hade något direkt samband med de beställda produkterna motiverar således inte slutsatsen att denne bara skulle ha bedrivit agentverksamhet.

- 20 Klaganden tillbakavisar motpartens påstående att de arbeten som anges på fakturan utfördes av Crew Kft. utan medverkan av underleverantörer, eftersom motparten bygger denna bedömning på vissa uppgifter från förhör med några av de anställda vid Crew Kft. som bara medverkar i en del av tillverkningsprocessen, och ingen sakkunnig har undersökt om Crew Kft. hade kunnat utföra alla delar av arbetena, varför klaganden anser att motparten inte byggde sin bedömning att det hade skett ett skatteundandragande på objektiva grunder.
- 21 Vad beträffar kännedomen om att det pågick en skatteflykt, påpekade klaganden med hänvisning till EU-domstolens avgöranden, att det under skatteförfarandets gång inte hade lagts fram ett enda objektivet bevis på att klagandens direktör ens haft kännedom om vilka aktörer som befann sig efter underleverantörens underleverantörer i kedjan eller vilken verksamhet dessa bedrev. Motparten visste att dennes underleverantör inte skulle utföra alla de tjänster som angavs på fakturan. Däremot bevisade klaganden att denne hade iakttagit skälig aktsamhet vid anlitaandet av de underleverantörer som denne hade kännedom om. Den aktsamhet som ska iaktas är enligt EU-domstolens dom i målet Signum Alfa Sped (C-446/15, EU:C:2016:869) inte obegränsad, vilket innebär att fakturamottagaren inte är skyldig att göra en skattekontroll och än mindre att granska alla dem som deltar som länkar i beställningskedjan. Ett bevis på att den beskattningsbara personen hade kännedom får inte bygga på att denne inte gjort kontroller som inte ankommer på denne.

Kortfattad redogörelse för skälen till begäran om förhandsavgörande

- 22 I förevarande mål föreligger de relevanta faktiska omständigheterna för att avdragsrätten ska få utnyttjas, enligt punkterna 43 och 44 i dom av den 21 juni 2012, Mahagében och Dávid (C-80/11 och C-142/11, EU:C:2012:373), vilket innebär att samtliga materiella och formella villkor för uppkomst och utnyttjande av avdragsrätten är uppfylla. Dessutom hävdades det inte i beslutet att klaganden skulle ha gett in falska deklARATIONER eller utfärdat felaktiga fakturor.
- 23 Den nationella domstolen ska avgöra huruvida det enbart på grund av den omständigheten att skattemyndigheten har slagit fast att det med avseende på de aktörer som föregick klaganden och dennes underleverantörer i kedjan förelåg ett stort antal sådana skäl som EU-domstolen tidigare har slagit fast i flera domar inte kan anses utgöra objektiva omständigheter och som därför inte i sig motiverar att rätten att dra av mervärdesskatt nekas, är motiverat att neka klaganden rätt att dra

av mervärdesskatten på grund av att innehållet i fakturorna är osannolikt och således på grund av skatteundandragande.

- 24 Även om de relevanta faktiska omständigheterna i förevarande mål överensstämmer med dem som redovisas och ligger till grund för begäran om förhandsavgörande i målen Mahagében och Dávid (C-80/11 och C-142/11, EU:C:2012:373), Hardimpex (C-444/12, ej offentliggjord, EU:C:2013:318) och Signum Alfa Sped (C-446/15, EU:C:2016:869), vad beträffar utnyttjandet av rätten att dra av mervärdesskatten, finns det efter dessa avgöranden fortfarande betydande motstridiga rättsliga tolkningar som tycks bekräfta att den nationella praxisen, som upprätthållits oförändrad vid skattemyndighetens och de nationella domstolarnas tillämpning av dessa artiklar i direktivet, fortfarande inte överensstämmer med den doktrin om *acte éclairé* som slogs fast i målet CILFIT m.fl. (283/81, EU:C:1982:335).
- 25 Eftersom den praxis som motparten har tillämpat i förevarande mål medför att rätten att dra av mervärdesskatten har nekats trots att de materiella och formella villkoren för avdrag är uppfyllda och att de åtgärder som rimligen kan krävas har vidtagits, anser den hänskjutande domstolen att det rättsliga tolkningsproblem som förevarande fall handlar om utan tvekan påverkar avgörande av målet i sak och att det därför är relevant och inte kan avgöras utan att ett förhandsavgörande begärs.
- 26 Enligt domstolens beslut i målet Signum Alfa Sped (C-446/15, EU:C:2016:869) utgör bestämmelserna i direktiv 2006/112 hinder för en nationell praxis enligt vilken en skattemyndighet avslår en skattskyldigs ansökan om avdrag för mervärdesskatt som ska eller har betalats för tjänster som denne har tillhandahållits för att den inte godtar fakturorna för dessa tjänster eftersom utställaren av dessa fakturor inte kunde vara den verkliga tillhandahållaren av nämnda tjänster, utom när det är styrkt, på grundval av objektiva kriterier och utan krav på att den skattskyldige utför kontroller som inte ankommer på denne, att den skattskyldige i fråga borde ha känt till att tjänsterna i fråga utgjorde ett led i ett mervärdesskattebedrägeri.
- 27 Av skattemyndighetens beslut framgår att den har fortsatt att neka klaganden avdragsrätt med hänvisning till att fakturornas innehåll är osannolikt, just på grund av omständigheter som enligt EU-domstolens domar inte påverkar den beskattningsbara personens rätt att dra av mervärdesskatten, eftersom de inte utgör objektiva kriterier. Ett tillräckligt stort antal av sådana olämpliga omständigheter motiverar emellertid sammantaget att avdragsrätten nekas, enligt skattemyndigheten. Dessutom har skattemyndigheten visat att dessa omständigheter föreligger genom att hänvisa till en kontroll som den beskattningsbara personen inte är skyldig att göra och som den heller inte kan göra på grund av objektiva omständigheter.
- 28 Mot bakgrund av EU-domstolens praxis rörande mervärdesskattereglerna, hyser den hänskjutande domstolen tvivel om huruvida innebörden, omfattningen och

djupet av denna undersökning är förenliga med principen om skatteneutralitet, effektivitetsprincipen och proportionalitetsprincipen.

- 29 Den hänskjutande domstolen anser att skattemyndighetens rätt att omkvalificera avtalen inte är obegränsad, särskilt inte vad gäller avdrag för mervärdesskatt, och den får inte utövas genom att införa andra krav än de som föreskrivs i direktiv 2006/112 och som går utöver syftet med skatteavdragssystemet. Den undrar därför huruvida det är förenligt med de grundläggande principerna för mervärdesskattesystemet att skattemyndigheten omkvalificerar den verksamhet som klaganden har bedrivit som förmedlingsverksamhet.
- 30 För det fallet att den beskattningsbara personen uppfyller de materiella och formella villkoren för att få dra av mervärdesskatten, vill den hänskjutande domstolen således veta huruvida det för att neka ett sådant avdrag är nödvändigt att precisera vad skatteundandragandet består i eller om det räcker att hänvisa till oegentligheter som de aktörer som ingår i kedjan har gjort sig skyldiga till, brister eller ofullständiga minnen hos de som ingår i kedjan, samt ett tillräckligt stort antal omständigheter som enligt EU-domstolen inte får ligga till grund för att neka avdrag för mervärdesskatt.
- 31 Mot bakgrund av detta är det oklart huruvida det, under omständigheter som de ovan beskrivna, kan vara relevant och således i sig utgöra ett skatteundandragande, att en tjänst tillhandahålls genom att det skapas en kedja i vilken det finns eller har funnits en personlig eller organisatorisk koppling mellan den beskattningsbara personen och fakturautfärdaren eller mellan några av de aktörer som ingår i kedjan. Det är även oklart huruvida syftet med att skapa en kedja för andra ändamål än den skattepliktiga händelsen, utgör ett skatteundandragande i den mån skapandet av kedjan verkligen påverkar mervärdesskatten, eftersom den blir högre på grund av kedjans karaktär. Det bör även klargöras huruvida skattemyndigheten handlar rättsenligt när den vid sin bedömning underlåter att beakta mervärdesskattesystemets syfte och den omständigheten att den mervärdesskatt som ska betalas även ökar i takt med att de belopp som påverkas av avdragsrätten ökar.
- 32 Vidare undrar den hänskjutande domstolen om skattemyndighetens praxis uppfyller beviskravet på det sätt som lagen föreskriver, när det enligt den krävs att den beskattningsbara personen ska kontrollera omständigheter på ett så djupgående sätt att det inte är förenligt med fristen för att genomföra transaktioner inom det ekonomiska området och det är objektivt omöjligt av andra skäl, samtidigt som myndigheten inte på ett uttömmande sätt undersöker omständigheter som ger upphov till att kedjan skapas.
- 33 I alla de frågor som den ställt undrar den hänskjutande domstolen huruvida räckvidden, djupet och ramen för den bevisning som föreskrivs för att utöva rätten att göra avdrag för mervärdesskatt som skattemyndigheten tillämpar och som Kúria (Högsta domstolen, Ungern) anser är rättsenliga – även med beaktande av principen om skatteneutralitet – även omfattar relevanta omständigheter och om

de är nödvändiga och proportionerliga, det vill säga inte går utanför den ram som slagits fast i EU-domstolens domar, i synnerhet med beaktande av att skattemyndigheten har gjort gällande att klagandens bevisning i skatteförfarandet är otillräcklig och påfört denne ett skattetillägg, utöver att neka denne avdragsrätt.

- 34 Mot bakgrund av att skattemyndigheten fortsätter att motivera nekandet av avdragsrätten utan hänvisning till objektiva omständigheter som har ett rimligt och direkt samband med den ekonomiska transaktionen, nekar den automatiskt utövandet av denna rätt genom att hänvisa till ett förfarandemissbruk och ett organisatoriskt eller personligt samband samt genom omkvalificering av avtalet. Enligt den hänskjutande domstolen lägger skattemyndigheten inte bara över sin egen kontrollskyldighet på de beskattningsbara personerna, i strid med vad som föreskrivs i de angivna bestämmelserna i direktiv 2006/112 och domstolens praxis, utan åsidosätter även principen om skatteneutralitet, proportionalitetsprincipen och effektivitetsprincipen.
- 35 Genom att tillämpa en rättslig praxis som bygger på överväganden som strider mot det som EU-domstolen slog fast i målet *Signum Alfa Sped* (C-446/15, EU:C:2016:869), utan att pröva de subjektiva omständigheter som anges i mervärdesskattelagen och i EU-domstolens domar (om den beskattningsbara personen hade eller borde haft kännedom med den aktsamhet som rimligen kan krävas), berövas den rätt till avdrag för mervärdesskatt som föreskrivs i artiklarna 168 och 178 a i direktiv 2006/112 och i EU-domstolens domar, i synnerhet i de ungerska målen, sitt innehåll.