

Mål C-334/20

Begäran om förhandsavgörande

Datum för ingivande:

23 juli 2020

Domstol som begär förhandsavgörande:

Veszprémi Törvényszék (Provinsdomstolen i Veszprémi, Ungern)

Datum för beslutet att begära förhandsavgörande:

20 juli 2020

Klagande:

Amper Metal Kft.

Motpart:

Nemzeti Adó- és Vámhivatal Fellebbviteli Igazgatósága (avdelningen för överklaganden vid nationella skatte- och tullmyndigheten, Ungern)

[utelämnas]

Veszprémi Törvényszék (Domstolen i Veszprém) (Ungern)

[utelämnas]

I administrativt förfarande i skatteärende på begäran av **Amper Metal Kft.** ([utelämnas] Dunaujváros, Ungern [utelämnas]), **klagande**, mot **Nemzeti Adó- és Vámhivatal Fellebbviteli Igazgatósága** (avdelningen för överklaganden vid nationella skatte- och tullmyndigheten, Ungern) ([utelämnas] Székesfehérvár, Ungern [utelämnas]), **motpart**, meddelar Veszprémi Törvényszék följande

Beslut

Denna domstol [utelämnas] inger en begäran om förhandsavgörande avseende följande tolkningsfrågor till Europeiska unionens domstol:

1. Bör, eller kan, artikel 168 a) i rådets direktiv 2006/112/EG av den 28 november 2006 om ett gemensamt system för mervärdesskatt (nedan kallat mervärdesskattedirektivet) tolkas så att – eftersom ordet ”används” anges i

bestämmelsen – avdrag för mervärdesskatt inte kan nekas i en transaktion som ligger inom tillämpningsområdet för mervärdesskattedirektivet, av den anledning att den tjänst som har tillhandahållits av fakturautfärdaren inom ramen för en transaktion som genomförs mellan oberoende parter inte är ”till nytta” i fakturamottagarens beskattningsbara verksamhet, enligt skattemyndighetens bedömning, med hänsyn till att:

- värdet på tjänsten (en reklamtjänst) som tillhandahölls av fakturautfärdaren är oproportionerlig i förhållande till den nytta (omsättning/ökad omsättning) som mottagaren har av tjänsten, eller
- nämnda tjänst (reklamtjänsten) inte har gett upphov till någon omsättning för mottagaren?

2. Bör, eller kan, artikel 168 a) i mervärdesskattedirektivet tolkas så att avdrag för mervärdesskatt i en transaktion som ligger inom tillämpningsområdet för mervärdesskattedirektivet kan nekas av den anledning att tjänsten, som har tillhandahållits av fakturautfärdaren inom ramen för en transaktion som genomförs mellan oberoende parter, har ett oproportionerligt värde eftersom priset för tjänsten (reklamtjänsten) är orimligt högt i förhållande till andra jämförbara tjänster, enligt skattemyndighetens bedömning?

[utelämnas] [processrättsliga beaktanden i den nationella rätten]

Skäl

Bakgrund

Förfarande och beslut från skattemyndigheten i första instans

Nemzeti Adó- és Vámhivatal Fejér Megyei Adó- és Vámigazgatósága (skatte- och tullkontoret i provinsen Fejér, tillhörande nationella skatte- och tullmyndigheten, Ungern, nedan kallad skattemyndigheten i första instans) genomförde en kontroll *a posteriori* av mervärdesskattedeclarationerna för beskattningsåret som löper från den 1 januari till den 31 december 2014. Efter kontrollen utfärdade myndigheten ett beslut [utelämnas] (nedan kallat, ”beslut i första instans”) enligt vilket klaganden, i egenskap av beskattningsbar person, förpliktades att betala en mellanskillnad som uppgick till 12 960 000 forinter, i mervärdesskatt. Beloppet ansågs i sin helhet vara en skatteskuld. Till följd av beslutet förpliktades klaganden att betala skattetillägg och en förseningsavgift med beloppen 3 240 000 forinter respektive 868 000 forinter.

I motiveringen av beslutet förklarade skattemyndigheten i första instans, beträffande sakomständigheterna, att klaganden hade deklarerat belopp som angavs på totalt tolv fakturor utfärdade av Sziget-Reklám Kft. 2014, såsom utgifter. Var och en av dessa fakturor hade ett nettobelopp på 4 000 000 forinter

och ett bruttobelopp på 5 080 000 forinter, efter att nettobeloppen hade ökat med 27 % mervärdesskatt, och motsvarande mervärdesskatt hade dragits av.

Enligt ett avtal om tjänster och samarbete, som klaganden tillhandahöll under skattemyndighetens revision, hade Sziget-Reklám Kft. ansvar för att placera reklamskyltar åt uppdragsgivaren, nämligen klaganden, med måtten 30 x 10 cm, på båda sidorna av tävlingsbilar åt den tävlingsdeltagare som hade klassificerats som avtalspart till tjänsteleverantören, för att tävla i säsongen 2014 i Magyar Gyorsasági Bajnokság [rallytävling i Ungern]. Priset för tjänsten under avtalets hela löptid var 48 000 000 forinter exklusive mervärdesskatt, som parterna reglerade regelbundet.

I beslutsunderlaget fanns dokument från den brottsutredning som ställdes till förfogande av Nemzeti Adó- és Vámhivatal Dél- Dunántúli Bűnügyi Igazgatósága (avdelningen för brottmål i Södra Transdanubien, som tillhör den nationella skatte- och tullmyndigheten, Ungern). Bland dessa dokument fanns utlåtanden från sakkunniga som är specialiserade inom skatter och bidrag, som hade samlats in under brottsutredningen. Grundat på dessa dokument drog skattemyndigheten i första instans, sammanfattningsvis, följande slutsatser beträffande tjänst- och samarbetsavtalet som hade ingåtts mellan klaganden och Sziget-Reklám Kft., varifrån fakturorna härrör:

- Ersättning med beloppet 48 000 000 forinter exklusive mervärdesskatt är oproportionerligt högt, eftersom avtal om samma tjänst även har ingåtts till ett lägre pris.
- Avtalet är vilseledande, eftersom den tjänst som erbjuds knappt förutsätter någon egentlig prestation.
- Beloppet i avtalet är även oproportionerligt högt eftersom utgiften inte genererar någon form av reklamvärde eller ekonomiskt värde. Klaganden skulle kunna ha erhållit det verkliga reklamvärdet till en mycket lägre kostnad.
- Fackmän vet exakt hur de kan urskilja potentiella kunder eller uppdragsgivare – pappersfabriker, verkstäder för varmvalsning och andra industriföretag – och om de inte vet detta, kommer ingen typ av reklam att lösa problemet, eftersom kunderna inte fattar beslut grundat på reklam på bilar, utan på grundval av, exempelvis, priset, kvaliteten, leveransfristen eller flexibla betalningsvillkor. Alltså kan det fastställas att det var möjligt att i förväg inse att dessa kostnader var faktorer som skulle skapa förluster och att kostnaderna inte skulle generera någon ekonomisk vinst.

Mot bakgrund av ovanstående beaktanden och grundat på sakkunnigutlåtandena, beslutade skattemyndigheten i första instans att tjänsten, som bestod av reklam på sportbilar som Sziget-Reklám Kft. fakturerade klaganden för, inte utgör en

kostnad relaterad till den verksamhet som genererar intäkter och som är skattepliktig hos klaganden.

Skattemyndigheten i första instans åberopade följande rättsliga bestämmelser:

Artikel 119.1 i az általános forgalmi adóról szóló 2007. évi CXXVII. törvény (2007 års lag CXXVII om mervärdesskatt, nedan kallad mervärdesskattelagen), enligt vilken avdragsrätten inträder, om inte annat föreskrivs i lagen, vid den tidpunkt då den skatt som ska betalas och som motsvarar den ingående skatten ska fastställas (artikel 120), även i fall då beräkningen av skattebeloppet genomförs i enlighet med artikel 196/B.2 a).

Artikel 120 a) i mervärdesskattelagen föreskriver att, om den beskattningsbara personen – i denna egenskap – använder eller på annat sätt exploaterar varor eller tjänster för att leverera beskattningsbara varor eller tillhandahålla beskattningsbara tjänster, ska denna person från den skatt som denne är skyldig att erlagga, ha rätt att dra av den skatt som en annan beskattningsbar person – vilket innefattar personer eller organisationer som är föremål för förenklad bolagsbeskattning – har fakturerat den förstnämnda beskattningsbara personen i samband med förvärvet av dessa varor eller användningen av dessa tjänster.

Artikel 8.1 d) i a társasági adóról és az osztalék adóról szóló 1996. évi LXXXI. törvény (1996 års lag LXXXI om bolagsskatt och skatt på utdelningar, nedan kallad lagen om bolagsskatt och skatt på utdelningar) enligt vilken resultatet före skatt ska ökas med de belopp som beräknas som utgifter eller kostnader och tillämpas på minskningen/nedsättningen av nämnda resultat, inkluderat amortering på grund av avskrivningar av anläggningstillgångar eller materiella tillgångar, som inte har något samband med företagsverksamheten eller som genererar intäkter, särskilt med hänsyn till vad som fastställs i bilaga 3.

I enlighet med bilaga 3, punkt 4, i lagen om bolagsskatt och skatt på utdelningar, [i den mening som avses i artikel 8.1 d), anses följande inte vara utgifter eller kostnader som uppkommit för att det tjänar företagsverksamheten, särskilt:] (fullständig eller delvis) motprestation för en tjänst som överskrider 200 000 forinter, exklusive mervärdesskatt, när omständigheterna (såsom den beskattningsbara personens företagsverksamhet, dess omsättning, tjänstens eller motprestationens art) gör att man kan dra slutsatsen att användningen av denna tjänst strider mot kraven på skälig förvaltning. Motprestationer för tjänster som har mottagits av samma person enligt samma handling under ett beskattningsår beaktas gemensamt.

Beträffande denna sistnämnda lagbestämmelse och definitionen av skälig förvaltning, angav skattemyndigheten i första instans att lagen om bolagsskatt och skatt på utdelningar inte innehåller någon definition av nämnda begrepp. Därmed är det lämpligt att tolka kravets innehåll i enlighet med tillämplig rättspraxis. Tolkningen av kravet på skälig förvaltning utifrån ett skatterättsligt perspektiv motsvarar inte exakt innehållet i denna grundläggande rättighet utifrån ett

civilrättsligt perspektiv, som också har utvecklats av rättspraxis. Enligt rättspraxis på skatteområdet ska motiveringen av skälig förvaltning och sambandet med den inkomstbringande verksamheten bevisa två omständigheter:

- Först och främst ska det styrkas att det faktiskt har genomförts en ekonomisk transaktion i förhållande till vilken betalningen genomfördes, och det ska likaså styrkas att den konkreta tjänsten och därmed betalningen av motprestationen har samband med den beskattningsbara personens företagsverksamhet eller inkomstbringande verksamhet.
- Dessutom ska det prövas om kostnaden som uppkom blev uppenbart och oproportionerligt hög.

I detta hänseende förklarade skattemyndigheten i första instans att placeringen av dekalerna, det vill säga, reklamen, på tävlingsbilarna som deltog i biltävlingen visserligen genomfördes, men att transaktionen inte genererade någon nytta för klaganden, varför den inte har något samband med den inkomstbringande verksamheten, enligt otvetydiga slutsatser i sakkunnigutlåtandena. Motprestationen för reklamtjänsten som mottagits av klaganden överskred dessutom marknadspriset på ett oproportionerligt sätt, vilket gjorde att transaktionen ansågs strida mot kravet på skälig förvaltning.

Grundat på ovanstående beaktanden förklarade skattemyndigheten i första instans att tjänsten som hade bokförts som kostnad inte var ekonomiskt skälig, att den inte kunde kopplas till klagandens företagsverksamhet eller inkomstbringande verksamhet och att dess reklamvärde var obefintligt, enligt sakkunnigutlåtandena. Den mervärdesskatt som angavs på fakturorna till följd av reklamkostnaderna var därmed inte avdragsgill, enligt de rättsliga bestämmelser som citerats ovan. Mot bakgrund av de uppgifter som skattemyndigheten förfogade över, ansåg skattemyndigheten att klaganden, i egenskap av beskattningsbar person, felaktigt hade gjort avdrag för mervärdesskatten som angavs på fakturorna från Sziget-Reklám Kft. I enlighet med artikel 120 a) i mervärdesskattelagen hade klaganden inte rätt att göra avdrag för den ingående mervärdesskatten med stöd av verifierationer beträffande en tjänst som inte hade något värde för den inkomstbringande verksamheten.

Skattemyndigheten i första instans beslutade därför att klaganden var skyldig att betala den mervärdesskatt som angavs som avdragsgill i skattedeklarationen, som motsvarade den ingående mervärdesskatten för tjänsten som mottagits från Sziget-Reklám Kft., eftersom skattemyndigheten ansåg att mervärdesskatten som härrörde från fakturorna gällde kostnader som inte hade uppstått i företagets intresse.

Förfarande och beslut från skattemyndigheten i andra instans

Till följd av klagandens begäran om omprövning bekräftade motparten, i egenskap av skattemyndighet i andra instans, beslutet som hade fattats i första instans genom beslut [*utelämnas*] av den 9 januari 2019 (nedan kallat beslut i andra instans).

Enligt motiveringen till beslutet i andra instans, hade skattemyndigheten i första instans gjort en korrekt bedömning genom att konstatera att klaganden, i egenskap av beskattningsbar person, otillbörligen hade dragit av mervärdesskatten som angavs i de omtvistade fakturorna utfärdade av Sziget-Reklám Kft, eftersom sakkunnigutlåtandena otvetydigt bekräftade att förvaltningen var oskäligen beträffande köpet av denna tjänst. Till följd av detta dras slutsatsen att klaganden, i enlighet med artikel 120 i mervärdesskattelagen, inte har rätt att dra av den ingående mervärdesskatten med stöd av verifikationer på en tjänst som inte har något värde för den inkomstbringande verksamheten. Enligt skattemyndigheten finns det därför ingen anledning att anse att beslutet i första instans är rättsstridigt, i den mån nämnda beslut förpliktade klaganden att betala mervärdesskatt som klaganden hade dragit av i skattedeklarationen med stöd av fakturorna från Sziget-Reklám Kft., beträffande utgifter som inte hade uppstått i företagets intresse.

Föremålet för tvisten

I sitt överklagande av besluten från skattemyndigheten i första och andra instans har klaganden yrkat att dessa ska förklaras rättsstridiga och att båda besluten ska ogiltigförklaras. Klaganden bestrider besluten i sin helhet, både vad gäller den rättsliga grunden och beloppen.

De kriterier som har beaktats av motparten – nämligen att reklamkostnaderna inte är skäligen, att de inte skapar något ekonomiskt värde, att de saknar verkligt reklamvärde och att de inte är inkluderade inom ramen för den inkomstbringande verksamheten – har enligt klaganden inte något samband med möjligheten att utöva rätten till avdrag för mervärdesskatt, eftersom ett sådant synsätt är helt främmande för de grundläggande rättigheter som ligger till grund för systemet med mervärdesskatt.

Beträffande rätten till avdrag av skatten åberopar klaganden diverse domar från EU-domstolen: dom meddelad i mål C-107/10 (Enel Maritsa Iztok 3), punkt 32, dom meddelad i mål C-324/11 (Tóth), punkterna 23, 24 och 25, och dom meddelad i mål C-376/02 (Goed Wonen), punkt 26.

Dessutom åberopar klaganden särskilt dom meddelad i mål C-317/94 (Elida Gibbs) och hänvisar till dess punkter 26 och 27 och understryker likaså att beaktandena i denna dom har bekräftats i ytterligare domar från EU-domstolen (såsom dom meddelad i mål C-285/10, punkt 28, och dom meddelad i de förenade målen C-249/12 och C-250/12, punkt 33). På grundval av dessa domar anser klaganden att det är otvetydigt att beskattningsunderlaget består av den

motprestation som säljaren faktiskt erhåller för en konkret transaktion, vilket betyder att motparten otillbörligen har åberopat ”det oproportionerliga värdet” som grund för att neka rätten till avdrag.

Klaganden understryker att det gemensamma mervärdesskattesystemet avser att garantera en fullständig neutralitet beträffande skattebördan för all ekonomisk verksamhet, oavsett vilka de syften och resultat som eftersträvas med denna verksamhet är, på villkor att nämnda verksamhet i sig, i princip, är underkastad mervärdesskatt, enligt punkterna 43 och 44 i dom meddelad i mål C-118/11.

Tillsammans med dessa domar åberopar klaganden dessutom de punkter som citeras i följande domar: dom meddelad i mål 230/87 (Naturally Yours Cosmetics), punkt 16, dom meddelad i mål 154/80 (Coöperatieve Aardappelenbewaarplaats), punkt 13, dom meddelad i mål C-126/88 (Boots Company), punkt 19, dom meddelad i mål C-258/95 (Fillibeck), punkt 13, dom meddelad i mål C-404/99 (kommissionen/Frankrike), punkt 38, dom meddelad i mål C-412/03 (Hotel Scandic Gåsabäck), punkt 21 och dom meddelad i de förenade målen C-621/10 och C-129/11 (Balkan and Sea Properties), punkterna 43 och 44.

Grundat på ovanstående anser klaganden att rätten att göra avdrag för mervärdesskatt även kan utövas när den kostnad som den beskattningsbara personen har förorsakats inte har varit skälig eller ekonomiskt effektiv. Klaganden understryker att i förevarande fall har effekten av mervärdesskatt inträffat, eftersom klaganden, genom banköverföring till fakturautfärdaren, betalade den ingående skatten som angavs på fakturorna från Sziget-Reklám Kft. Klaganden åberopar att dess rätt att dra av skatten är garanterad i artikel 119.1 i mervärdesskattelagen, enligt vilken avdragsrätten uppstår när den ingående skatten ska fastställas (artikel 120).

Enligt klaganden är det tydligt att kravet som formuleras ”på annat sätt exploaterar” i artikel 120 a) i mervärdesskattelagen – som förutsätter att rätten till avdrag endast kan utövas när den avtalade tjänsten medför nytta för den beskattningsbara personen och att nyttan kan bevisas med siffror per kostnadsslag – strider mot gemenskapsregeln. Därmed handlar det om ett tilläggskrav som, i enlighet med principerna om gemenskapsrättens företräde och tillnärmning av medlemsstaternas lagstiftning, inte är tillämpligt.

Motpartens argument

Motparten har bestritt överklagandet, och står fast vid sin rättsliga bedömning i motiveringen av det överklagade beslutet.

Motparten anser fortfarande att den kostnad som uppstått enligt de av skattemyndigheten granskade fakturorna är uppenbart och oproportionerligt hög och att tjänsten som har bokförts som kostnad inte är ekonomiskt skälig. Kostnaden kan inte sammankopplas med företagsverksamheten eller den

inkomstbringande verksamheten och dess reklamvärde är enligt sakkunnigutlåtandena obefintligt. I detta hänseende åberopar motparten, med beaktande av resultaträkningarna för klagandens företag för flera beskattningsår, klassificeringen av och den lokala karaktären hos den tjänst som nämnda företag erbjuder på marknaden och den bild som ges av företaget på dess webbplats, att de sakkunniga som deltog i utredningen drog slutsatsen att klagandens potentiella handelspartners inte är benägna att köpa konsumentvaror genom beslut som fattas på känslomässiga grunder. Klaganden är verksam inom branschen elektriska installationer och, när det handlar om projekt av större omfattning förekommer det inte några icke fackmässiga beställningar. Vid valet av en handelspartner är de avgörande faktorerna priset, betalningsvillkoren och leveransvillkoren. I klagandens fall visar inte heller resultaten att kostnaderna gav upphov till någon nytta, varför det i de båda sakkunnigutlåtandena angavs att annonseringen av klagandens företagsnamn på dekalerna på fordon som deltog i en tävling visade sig sakna värde.

Därmed anser motparten att den inte har kränkt den grundläggande principen i mervärdesskattesystemet, eftersom de omständigheter som nämns i överklagandet – oskäligheten, avsaknaden av reklamvärde och avsaknaden av samband med den inkomstbringande verksamheten – är relevanta inom ramen för bedömningen av avdragsrättens olaglighet.

Alltså anser motparten att klagandens tes, enligt vilken rätten till avdrag för mervärdesskatt även kan utövas när den kostnad som har förorsakats av den beskattningsbara personen inte har varit skälig eller ekonomiskt effektiv, är fullständigt felaktig. Motparten understryker att bristen på ekonomisk rationalitet hindrar utövandet av rätten till avdrag för mervärdesskatt och att den orealistiska motprestationen även medför att innehållet i fakturan inte motsvarar verkligheten. För att dra av skatten lagenligt, ska det föreligga ett omedelbart och direkt samband mellan köpet och den beskattade ekonomiska verksamheten. Utan nämnda samband kan inte avdragsrätten utövas.

Motparten åberopar dessutom att artikel 80.1 i mervärdesskattedirektivet otvetydigt och uttömmande fastställer de villkor som ska vara uppfyllda för att en medlemsstat i sin lagstiftning ska kunna föreskriva möjligheten att korrigera beskattningsunderlaget för en transaktion. Allt detta innebär att medlemsstaternas lagstiftning, när beskattningsunderlaget inte är verkligt, kan göra justeringar av det beskattningsunderlag som anges på fakturan, vilket har inträffat i detta mål.

Tillämpliga bestämmelser

1. Unionsrätt

Artikel 168 a) i mervärdesskattedirektivet som anger att i den mån varorna och tjänsterna används för den beskattningsbara personens beskattade transaktioner ska han eller hon ha rätt att, i den medlemsstat där han eller hon utför dessa

transaktioner, från den mervärdesskatt som han eller hon är skyldig att betala, dra av mervärdesskatt som ska betalas eller har betalats i medlemsstaten för varor som har levererats, eller kommer att levereras, till honom eller henne eller för tjänster som har tillhandahållits, eller kommer att tillhandahållas honom av en annan beskattningsbar person.

Artikel 80.1 i mervärdesskattedirektivet: ”För att förhindra skatteundandragande eller skatteflykt får medlemsstaterna i följande fall vidta åtgärder för att beskattningsunderlaget för leverans av varor eller tillhandahållande av tjänster där det föreligger familjeband eller andra nära personliga band, organisatoriska band, äganderättsliga band, band på grund av medlemskap, finansiella band eller juridiska band enligt medlemsstatens definition skall motsvara marknadsvärdet:

- a) om ersättningen är lägre än marknadsvärdet och mottagaren av leveransen eller tillhandahållandet inte har full avdragsrätt enligt artiklarna 167–171 och artiklarna 173–177.
- b) om ersättningen är lägre än marknadsvärdet, leverantören eller tillhandahållaren inte har full avdragsrätt enligt artiklarna 167–171 och artiklarna 173–177 och leveransen eller tillhandahållandet omfattas av ett undantag från skatteplikt enligt artiklarna 132, 135, 136, 371, 375, 376, 377, artiklarna 378.2, 379.2 eller artiklarna 380–390b.
- c) om ersättningen är högre än marknadsvärdet och leverantören eller tillhandahållaren inte har full avdragsrätt enligt artiklarna 167–171 och artiklarna 173–177.

Vid tillämpningen av punkt 1 får även bandet mellan arbetsgivare och arbetstagare eller mellan arbetsgivaren och arbetstagarens familj eller alla andra personer som står arbetstagaren nära betraktas som juridiskt band.”

2. *Ungersk rätt*

Rättsliga bestämmelser som har citerats ovan i stycket om bakgrunden:

Artikel 119.1 i mervärdesskattelagen, enligt vilken avdragsrätten inträder, om inte annat föreskrivs i lagen, vid den tidpunkt då den skatt som ska betalas och som motsvarar den ingående skatten ska fastställas (artikel 120), även i fall då beräkningen av skattebeloppet genomförs i enlighet med artikel 196/B.2 a).

Artikel 120 a) i mervärdesskattelagen föreskriver att, om den beskattningsbara personen – i denna egenskap – använder eller på annat sätt exploaterar varor eller tjänster för att leverera beskattningsbara varor eller tillhandahålla beskattningsbara tjänster, ska denna person från den skatt som denne är skyldig att erlägga, ha rätt att dra av den skatt som en annan beskattningsbar person – vilket innefattar personer eller organisationer som är föremål för förenklad bolagsbeskattning – har fakturerat den förstnämnda beskattningsbara personen i samband med förvärvet av dessa varor eller användningen av dessa tjänster.

Artikel 8.1 d) i lagen om skatt för bolag och på utdelningar, enligt vilken resultatet före skatt ska ökas med de belopp som räknas som utgifter eller kostnader och som tillämpas på minskningen/nedsättningen av nämnda resultat – inkluderat amorteringen på grund av avskrivningar av anläggningstillgångar eller materiella tillgångar – som inte har något samband med företagsverksamheten eller som genererar intäkter, särskilt med hänsyn till vad som fastställs i bilaga 3.

Bilaga 3, punkt 4 i lagen om skatt för bolag och på utdelningar: I den mening som avses i artikel 8.1 d), anses följande inte vara utgifter eller kostnader som uppkommit för att det tjänar företagsverksamheten, särskilt: (fullständig eller delvis) motprestation för en tjänst som överskrider 200 000 forinter, exklusive mervärdesskatt, när omständigheterna (såsom den beskattningsbara personens företagsverksamhet, dess omsättning, tjänstens eller motprestationens art) gör att man kan dra slutsatsen att användningen av denna tjänst strider mot kraven på skälig förvaltning. Motprestationer för tjänster som har mottagits av samma person enligt samma handling under ett beskattningsår beaktas gemensamt.

Motivering av de frågor som har lagts fram av den hänskjutande domstolen

Som klaganden har angett är den centrala frågan som ska besvaras i målet huruvida en beskattningsbar person som enbart utövar en beskattningsbar verksamhet endast har rätt till avdrag när personen kan bevisa, med stöd av objektiva och konkreta uppgifter, att den tillhandahållna tjänsten (i detta fall en reklamtjänst) har varit ”till nytta”.

Enligt den hänskjutande domstolen får nämnda fråga en särskild betydelse i förevarande mål beträffande avdragsrätten, med tanke på att artikel 168 a) i mervärdesskattedirektivet endast anger uttrycket ”används”, medan artikel 120 a) i mervärdesskattelagen anger begreppet ”använder” tillsammans med uttrycket ”på annat sätt exploaterar”. På ungerska betyder exploatering en användning med resultat, det vill säga en effektiv och lönsam användning.

Mot bakgrund av ovanstående och för att lösa tvisten är det nödvändigt att pröva, utifrån möjligheterna till avdrag av skatten, om genererandet av ett resultat och en lönsamhet som kan bevisas – och därmed nyttan – bör anses ingå i begreppet ”användning” som anges i mervärdesskattedirektivet. Det vill säga, om resultatet och lönsamheten utgör nödvändiga förutsättningar för att förverkliga ”användningen” i den mening som avses i artikel 168 a) i mervärdesskattedirektivet. På så vis föreligger ett samband mellan tolkningen av unionsrätten, som den hänskjutande domstolen ansöker om, och de verkliga omständigheterna och saken i det nationella målet.

Domarna från EU-domstolen som klaganden åberopar, eller de delar som klaganden understryker i domarna, hänvisar inte konkret till denna fråga och bedömer inte frågan. Punkt 32 i dom meddelad i mål C-107/10 anger att rätten till avdrag för skatten utövas omedelbart beträffande hela den ingående skatten i ovanstående transaktioner. Samma sak konstateras även, sammanfattningsvis, i

punkt 24 i dom meddelad i målet C-324/11, som behandlar principen om skatteneutralitet. På samma sätt behandlas principen om skatteneutralitet i punkt 26 i dom meddelad i mål C-376/02 och punkt 43 i dom meddelad i mål C-118/11. I domarna som meddelades i målen C-317/94 (Elida Gibbs) och C-285/10, dom som meddelades i de förenade målen C-249/12 och C-250/12, dom meddelad i mål C-412/03 och dom meddelad i de förenade målen C-621/10 och C-129/11 uttalade sig domstolen däremot om beskattningsunderlaget och förklarade att detta var av subjektiv karaktär. (Domarna som meddelades i målen 154/80, 230/87, C-126/88, C-258/95 och C-404/99, på grund av datumen då de meddelades – 5 februari 1981, 23 november 1988, 27 mars 1990, 16 oktober 1997 och 29 mars 2001, påverkar naturligtvis inte mervärdesskattedirektivet ännu).

Enligt den hänskjutande domstolens bedömning kan svaren på de tolkningsfrågor som har lagts fram i detta beslut inte tydligt utläsas av de domar som klaganden har citerat, med tanke på att tvisterna berör olika frågor.

Mot denna bakgrund har den hänskjutande domstolen dragit slutsatsen att det är nödvändigt att begära ett förhandsavgörande från Europeiska unionens domstol för att lösa tvisten [utelämnas] [processuella frågor rörande den nationella lagstiftningen].

Veszprém, den 20 juli 2020

[utelämnas] [underskrifter]

ARBETS
DOKUMENT