

Rechtssache C-262/24

**Zusammenfassung des Vorabentscheidungsersuchens nach Art. 98 Abs. 1 der
Verfahrensordnung des Gerichtshofs**

Eingangsdatum:

12. April 2024

Vorlegendes Gericht:

Fővárosi Törvényszék (Hauptstädtisches Stuhlgericht, Ungarn)

Datum der Vorlageentscheidung:

29. Februar 2024

Klägerin:

Pegazus Busz Fuvarozó Kft.

Beklagte:

Nemzeti Adó- és Vámhivatal Fellebbviteli Igazgatósága
(Rechtsbehelfsdirektion der nationalen Steuer- und Zollverwaltung,
Ungarn)

Gegenstand des Ausgangsverfahrens

Anfechtung von Verwaltungsentscheidungen, mit denen der Abzug von in
Rechnungen von Subunternehmen ausgewiesener Vorsteuer versagt wird.

Gegenstand und Rechtsgrundlage des Vorabentscheidungsersuchens

Bedingungen für die Einschränkung des Rechts auf Vorsteuerabzug;

Verfahren, das vom unteren Gericht anzuwenden ist, wenn im Hinblick auf die
Entscheidung der in Rede stehenden Rechtssache zwischen der ihm vom
übergeordneten nationalen Gericht erteilten Anweisung und der Rechtsprechung
des Gerichtshofs ein Widerspruch besteht.

Rechtsgrundlage: Art. 267 AEUV.

Vorlagefragen

1. Ist die Praxis der Steuerverwaltung mit Art. 167, Art. 168 Buchst. a und Art. 178 Buchst. a der Mehrwertsteuerrichtlinie und mit dem als allgemeiner Rechtsgrundsatz in Art. 47 der Charta der Grundrechte der Europäischen Union (im Folgenden: Charta) verankerten Recht auf ein faires Verfahren in Verbindung mit den tragenden Grundsätzen der Verhältnismäßigkeit und der Rechtssicherheit vereinbar,

a) dem Steuerpflichtigen trotz Anerkennung der Durchführung des in der Rechnung niedergelegten wirtschaftlichen Vorgangs das Recht auf Vorsteuerabzug mit der Begründung zu versagen, dass sich aus der Gesamtheit der ihr maßgeblich erscheinenden Umstände, wie dem Einsatz von Subunternehmen, den festgestellten personellen, organisatorischen und eigentumsrechtlichen Verflechtungen, dem Verhalten der im Hauptauftragnehmervertrag zwischen dem Auftraggeber und der Klägerin als tägliche Ansprechpartnerin für die Arbeitnehmer benannten Person sowie der Identität der Beschäftigungsbedingungen der Arbeitnehmer bei aufeinanderfolgenden Subunternehmern ableiten lasse, dass das Verhalten der Klägerin gegen das Erfordernis der bestimmungsgemäßen Rechtsausübung verstoße, so dass die wirtschaftliche Tätigkeit künstlich und ausschließlich deswegen aufgenommen worden sei, um einen dem Ziel der Mehrwertsteuervorschriften zuwiderlaufenden Steuervorteil zu sichern, obwohl sich die genannten Umstände zwangsläufig aus der Freiheit des Abschlusses privatrechtlicher Verträge und den auf diese Verträge anwendbaren zivil-, arbeits- und steuerrechtlichen Vorschriften ergeben bzw. in keinem kausalen Zusammenhang mit dem Recht des Steuerpflichtigen auf Vorsteuerabzug stehen?

b) nach der der Umstand, dass der Rechnungsaussteller mit der Entrichtung der erklärten Steuern bzw. Beiträge in Verzug gerät, ihm aber von der Steuerverwaltung für deren Entrichtung eine Ratenzahlung eingeräumt wird, deren geschuldeter Betrag letztlich im Rahmen eines Zwangsvollstreckungsverfahrens gegen das Subunternehmen beigetrieben wird, so dass dem Zentralhaushalt kein Schaden entsteht, als Steuerumgehung betrachtet wird, oder stellt nur die Verheimlichung der Steuer vor der Steuerverwaltung, d. h. das Unterlassen der Erklärung und Entrichtung, ein betrügerisches Verhalten dar?

c) durch die das als Steuerhinterziehung vorgeworfene Verhalten, d. h. das Versäumnis der Pflicht, Steuern und Beiträge zu entrichten, dem Steuerpflichtigen im Verfahren unter Berufung auf das Steuergeheimnis nicht mitgeteilt wird, so dass dem von dem Versäumnis konkret betroffenen Subunternehmen die Art der Steuer (bzw. des Beitrags), der Umfang und der Zeitraum des Versäumnisses nicht mitgeteilt werden, sondern darauf nur im Allgemeinen hingewiesen wird?

d) als Voraussetzung für die Geltendmachung des Vorsteuerabzugs als solche, unter Berufung auf die personellen und organisatorischen Verflechtungen zwischen dem Steuerpflichtigen und den Subunternehmen, vom Steuerpflichtigen

nicht nur eine Prüfung (der Steuerschuld eines Subunternehmens des Steuerpflichtigen) zu verlangen, zu der er weder verpflichtet und noch berechtigt ist, sondern ausschließlich aufgrund dieses Umstands davon auszugehen, dass der Steuerpflichtige Kenntnis von der Steuerschuld des Subunternehmers hat, ohne eine materielle Prüfung der Kenntnis des Steuerpflichtigen und der Frage vorzunehmen, ob diese Kenntnis rechtlich (Steuergeheimnis), physisch und logisch möglich ist? Ändert der Umstand, dass die personelle und organisatorische Verflechtung durch Privatpersonen zustande kam, etwas an dem Umstand der Begründetheit der Kenntnis?

e) den Arbeitgeber, mit dem das Arbeitsverhältnis des Arbeitnehmers besteht, nicht aufgrund des Arbeitsvertrags, mit dem das Arbeitsverhältnis begründet wurde, in Betracht der die Arbeitnehmer anmeldenden Person und aufgrund der durch Unterlagen belegten übereinstimmenden Erklärungen der Arbeitgeber und Arbeitnehmer zu bestimmen, sondern aufgrund dem entgegenstehender Erklärungen zweier (im vorliegenden Zeitraum nur eines) Arbeitnehmer(s), aufgrund der Ähnlichkeiten der zu den Arbeitsverhältnissen mit den früheren Subunternehmen führenden Umstände und der ähnlichen Beschäftigung sowie aufgrund des Verhaltens des Geschäftsführers des ersten Arbeitgebers, der gleichzeitig auch Kontaktperson im Sinne des Hauptauftragnehmervertrags ist, ohne dass dessen Rechtsgrundlage vollständig geprüft wird?

f) ihre Feststellung zu früheren Zeiträumen auch für die folgenden Zeiträume wörtlich zu übernehmen, ohne die Änderungen der maßgeblichen Umstände in den einzelnen Zeiträumen, insbesondere den Wegfall der personellen und organisatorischen Verflechtung, zu berücksichtigen, und trotz dieser Änderungen des Sachverhalts nicht zu prüfen, wie sich diese während des in dieser Rechtssache maßgeblichen Zeitraums auf ihre Feststellung hinsichtlich des Vorliegens bestimmungswidriger Rechtsausübung, der künstlichen Gestaltung der wirtschaftlichen Tätigkeit, eines betrügerischen Verhaltens bzw. der diesbezüglichen Kenntnis des Steuerpflichtigen auswirkten?

2. Verstößt, auch unter Berücksichtigung der Antwort auf die vorstehende Frage, die in der Rechtsanwendung entwickelte grundsätzliche Feststellung, dass in einem Fall, in dem eine personelle Verflechtung zwischen der Klägerin und den Rechnungsausstellern festgestellt werden kann, die sich auch auf die Durchführung des in der Rechnung niedergelegten wirtschaftlichen Vorgangs auswirken kann, ohne weitere Prüfung der Kenntnis des Steuerpflichtigen festgestellt werden kann, dass er von der Steuerumgehung durch die fehlende Entrichtung öffentlicher Lasten weiß, gegen die oben genannten Artikel der Mehrwertsteuerrichtlinie, aber insbesondere der Grundsatz der Rechtssicherheit?

3. Steht das oben beschriebene Vorgehen der Steuerverwaltung insgesamt im Einklang mit der rechtlich hinreichenden, auf objektive Umstände gestützten Beweislast der Steuerverwaltung im Zusammenhang mit dem Vorsteuerabzug oder ist es als eine auf Vermutungen und Mutmaßungen gestützte Feststellung zu betrachten, auch unter Berücksichtigung des vom Gerichtshof aufgestellten

Grundsatzes, dass die Beweisregeln des nationalen Rechts die Wirksamkeit des Unionsrechts nicht beeinträchtigen dürfen?

4. Stellt es einen Verstoß gegen Art. 267 AEUV, den Grundsatz des Vorrangs des Unionsrechts, das Recht auf effektiven gerichtlichen Rechtsschutz und das Recht auf ein faires Verfahren im Sinne von Art. 47 der Charta dar, wenn

– das letztinstanzliche Gericht eines Mitgliedstaats die Entscheidung des Gerichtshofs unter Hinweis auf tatsächliche Unterschiede nicht anwendet, weil es der Auffassung ist, dass diese eine Lieferung von Gegenständen betreffe, während Gegenstand seiner Rechtssache eine Dienstleistung sei, bzw. wenn es der Ansicht ist, dass der in der vorliegenden Rechtssache geltend gemachte objektive Umstand nur einer der in der anzuwendenden unionsrechtlichen Entscheidung beurteilten objektiven Umstände sei, so dass dafür allenfalls nur ein Teil der Entscheidung des EuGH gelten würde?

– das letztinstanzliche Gericht eines Mitgliedstaats in der vorliegenden Rechtssache von einem Urteil, das auf der Grundlage einer Entscheidung des Gerichtshofs im Rahmen eines Vorabentscheidungsersuchens ergangen ist, im Rechtsmittelverfahren abweicht und eine dem entgegenstehende Entscheidung trifft, ohne dass es, trotz der in seiner Entscheidung festgestellten Auslegungswidersprüche in Bezug auf das Unionsrecht, selbst ein Vorabentscheidungsverfahren einleitet?

5. Kann im Hinblick auf die Gewährleistung der im vorstehenden Punkt aufgeführten Rechte und Grundsätze sowie im Hinblick auf die Pflicht, unionsrechtswidriges nationales Recht nicht anzuwenden, ein vom letztinstanzlichen Gericht eines Mitgliedstaats zur Wiederholung des Verfahrens verpflichtetes Gericht im erneuten Verfahren von der ihm erteilten Anweisung abweichen, wenn es diese für unionsrechtswidrig hält, diese vom letztinstanzlichen Gericht aber erteilt wurde, ohne ein Vorabentscheidungsverfahren eingeleitet zu haben, bzw. wenn nach der Anordnung eines neuen Verfahrens in einem Fall mit ähnlichem Sachverhalt zur gleichen Rechtsfrage eine Entscheidung des EuGH ergangen ist, die der dieser Verpflichtung zugrundeliegenden Auslegung des Rechts entgegensteht, oder kann von der Anweisung des letztinstanzlichen Gerichts eines Mitgliedstaats nur dann abgewichen und die später ergangene Entscheidung des EuGH angewandt werden, wenn das zur Wiederholung des Verfahrens verpflichtete Gericht im erneuten Verfahren ein Vorabentscheidungsverfahren einleitet?

Angeführte unionsrechtliche Vorschriften

Charta der Grundrechte der Europäischen Union, Art. 47;

Richtlinie 2006/112/EG des Rates vom 28. November 2006 über das gemeinsame Mehrwertsteuersystem (ABl. 2006, L 347, S. 1, im Folgenden:

Mehrwertsteuerrichtlinie), Art. 9, Art. 167, Art. 168 Buchst. a, Art. 178 Buchst. a, Art. 220 und Art. 226

Urteile vom 21. Juni 2012, Mahagében und Dávid, C-80/11 und C-142/11, EU:C:2012:373; vom 1. Dezember 2022, Aquila Part Prod Com, C-512/21, EU:C:2022:950; Beschlüsse vom 3. September 2020, Vikingo Fővállalkozó, C-610/19, nicht veröffentlicht, EU:C:2020:673, vom 3. September 2020, Crewprint, C-611/19, nicht veröffentlicht, EU:C:2020:674, und vom 9. Januar 2023, A.T.S. 2003, C-289/22, nicht veröffentlicht, EU:C:2023:26.

Angeführte nationale Vorschriften

Az adózás rendjéről szóló 2003. évi XCII. törvény (Gesetz Nr. XCII von 2003 über die Besteuerungsordnung, im Folgenden: alte Besteuerungsordnung), § 1 Abs. 7, § 2 Abs. 1, § 97 Abs. 4 und 6;

Az általános forgalmi adóról szóló 2007. évi CXXVII. törvény (Gesetz Nr. CXXVII von 2007 über die allgemeine Umsatzsteuer, im Folgenden: Umsatzsteuergesetz), § 119 Abs. 1, § 120 Buchst. a, § 127 Abs. 1 Buchst. a;

A közigazgatási perrendtartásról szóló 2017. évi I. törvény (Gesetz Nr. I von 2017 über die Verwaltungsgerichtsordnung), § 110, § 115 Abs. 2.

Kurze Darstellung des Sachverhalts und des Ausgangsverfahrens

- 1 Die Pegazus Busz Kft. (im Folgenden: Klägerin) schloss mit der Bombardier Transportation Hungary Kft. (im Folgenden: Auftraggeber) einen Vertrag über die Erbringung von Personenbeförderungsleistungen im Straßenverkehr für den Zeitraum vom 1. September 2012 bis zum 30. Juni 2016. Für die Erbringung dieser Leistungen nahm die Klägerin für aufeinanderfolgende Zeiträume verschiedene Subunternehmen in Anspruch: die Pegazus Travel Kft., die Zoccoli Építőipari Kft., die Déda Szerviz Kft. und die HEPA Busz Kft. Das Beförderungspersonal blieb jedoch während der gesamten Laufzeit des Vertrags unverändert.
- 2 Der Ausgangsrechtsstreit betrifft das dritte und vierte Quartal des Jahres 2015, in denen die Déda Szerviz Kft. Subunternehmen der Klägerin war. Zwischen den Eigentümern und der Geschäftsleitung dieser beiden Gesellschaften hatte es familiäre und freundschaftliche Beziehungen gegeben, die jedoch in dem im Ausgangsverfahren in Rede stehenden Zeitraum nicht mehr bestanden. Beide Gesellschaften verfügten darüber hinaus über eine Niederlassung unter derselben Anschrift. Ähnliche Verflechtungen bestanden auch zwischen der Klägerin und bestimmten anderen Subunternehmern.
- 3 Die Déda Szerviz Kft. hatte als Arbeitgeberin erhebliche Beitragsrückstände angehäuft. Zur Bereinigung dieser Situation beantragte sie die Möglichkeit einer

Ratenzahlung, die die Steuerverwaltung genehmigte. Aufgrund der Zinseszinsen erhöhte sich die Schuld jedoch weiter; nach Eintritt der Zahlungsunfähigkeit versteigerte die Steuerverwaltung die Busse der Gesellschaft und entzog dem Unternehmen später die Steuernummer. Die Klägerin war daraufhin gezwungen, ein neues Subunternehmen zu beauftragen.

- 4 Im Anschluss an eine von der erstinstanzlichen Steuerbehörde durchgeführte Steuerprüfung stellte diese mit zwei Bescheiden über die allgemeine Umsatzsteuer für die oben genannten Steuerzeiträume im Zusammenhang mit der Versagung des Vorsteuerabzugsrechts einen Steuerfehlbetrag der Klägerin fest. Die Nemzeti Adó- és Vámhivatal Fellebbviteli Igazgatósága (Rechtsbehelfsdirektion der nationalen Steuer- und Zollverwaltung, im Folgenden: Beklagte) bestätigte als zweitinstanzliche Steuerbehörde diese Bescheide.
- 5 Nach Ansicht der Beklagten hatten die vertraglichen Beziehungen zwischen der Klägerin und ihren Subunternehmen keinen wirklichen wirtschaftlichen Gehalt und dienten zum einen dazu, zugunsten der Arbeitnehmer zu entrichtende Beiträge zu vermeiden und zum anderen dazu, durch im Namen der Subunternehmen ausgestellte Rechnungen die Steuer der Klägerin erheblich und dauerhaft zu verringern. Die Klägerin habe aufgrund ihrer personellen und organisatorischen Verflechtungen mit den Subunternehmen gewusst oder sie hätte wissen müssen, dass sie an Umsätzen beteiligt war, die in eine Steuerhinterziehung einbezogen waren. Der Vorsteuerabzug aus diesen Rechnungen sei daher für sie nicht zulässig.
- 6 Die Klägerin erhob gegen diese Bescheide Klage beim vorlegenden Gericht. In seinem Urteil änderte dieses Gericht die Bescheide der Beklagten ab und hob die Steuerdifferenz, die Steuerbuße und die Verspätungszuschläge, die zulasten der Klägerin festgestellt worden waren, auf. Zur Begründung verwies das Gericht auf die Urteile Mahagében und Dávid (C-80/11 und C-142/11, EU:C:2012:373) und den Beschluss Crewprint (C-611/19, nicht veröffentlicht, EU:C:2020:674). Es stellte insbesondere fest, dass das Versäumnis bzw. die teilweise Erfüllung der Pflicht zur Zahlung der allgemeinen Umsatzsteuer bzw. der Beiträge durch das fakturierende Subunternehmen für sich genommen nicht zur Versagung des Rechts auf Vorsteuerabzug führen könne, ebenso wenig wie der Umstand, dass die Beklagte die Inanspruchnahme des Subunternehmens wirtschaftlich für nicht sinnvoll gehalten habe oder dass eine organisatorische oder personelle Verflechtung zwischen dem Steuerpflichtigen und dem Rechnungsaussteller bestanden habe.
- 7 Die mit dem Rechtsmittel befasste Kúria (Oberstes Gericht, Ungarn) hob das Urteil des vorlegenden Gerichts auf und wies dieses an, ein neues Verfahren durchzuführen. Aus der Gesamtheit der Umstände sowie aus den festgestellten personellen, organisatorischen und eigentumsrechtlichen Verflechtungen ergebe sich zum einen, dass die Rechnungen fiktiv gewesen seien; zum anderen hätten die Subunternehmen durch die Ausstellung der Belege der Klägerin ermöglicht, ihre Tätigkeit ohne Tragung der Steuer- und Beitragslasten, jedoch mit dem

Abzug der allgemeinen Umsatzsteuer auszuüben. Dafür spreche, dass während der gesamten Dauer des Vertrags mit dem Auftraggeber die gleichen Arbeitnehmer an der Leistungserbringung beteiligt gewesen seien und sie keinen Einfluss auf die Entwicklung ihrer Arbeitsverhältnisse gehabt hätten. Ihre Aufgaben und Arbeitsentgelte seien unabhängig von dem Subunternehmen, für das sie gerade arbeiteten, identisch gewesen. Zweck dieser Vereinbarungen sei daher nicht der Erwerb von auf dem Markt erzielbaren Einnahmen, sondern die Erlangung eines unrechtmäßigen Steuervorteils gewesen. Die Klägerin habe aufgrund der genannten Verflechtungen Kenntnis von der Tätigkeit der Subunternehmen, ihrer wirtschaftlichen Situation bzw. ihrer Bereitschaft zur Zahlung von Steuern und Beiträgen haben müssen.

- 8 Die Kúria (Oberstes Gericht) hat daher das vorliegende Gericht angewiesen, beim Erlass seiner neuen Entscheidung die oben genannten sowie die Feststellungen entsprechender Entscheidungen der Kúria (Oberstes Gericht) zu Bescheiden der Steuerverwaltung im Zusammenhang mit früheren Besteuerungszeiträumen, welchen derselbe Sachverhalt zugrunde lag, zu beachten. Diese Anweisung ist gemäß § 115 Abs. 2 in Verbindung mit § 110 Abs. 3 des Gesetzes Nr. I von 2017 über die Verwaltungsgerichtsordnung für die unteren Gerichte bindend.

Wesentliche Argumente der Parteien des Ausgangsverfahrens

- 9 Die *Klägerin* macht geltend, sie habe zur Bewirkung der in Rede stehenden Umsätze deshalb ein Subunternehmen in Anspruch genommen, weil sie beabsichtigt habe, sich auf andere Tätigkeiten zu konzentrieren. Der Vertrag mit dem Auftraggeber selbst habe vorgesehen, dass ihre Geschäftsleitung direkt mit den bei den Subunternehmen beschäftigten Busfahrern kommunizierten. Außerdem habe in dem das Ausgangsverfahren betreffenden Zeitraum die von der Beklagten behauptete personelle Verflechtung zwischen ihr und ihrem Subunternehmen nicht mehr bestanden. Der Umstand, dass der Personenkreis der Arbeitnehmer trotz wiederholter Änderung der Person des Subunternehmens unverändert geblieben sei, sei damit zu erklären, dass Art und Häufigkeit der durchzuführenden Beförderungen lokale Fahrer erfordert hätten und deren Zahl begrenzt gewesen sei.
- 10 Nach Ansicht der *Beklagten* hatte die Inanspruchnahme der Subunternehmen keinen wirklichen wirtschaftlichen Gehalt. Durch die personellen und organisatorischen Verflechtungen mit den Subunternehmen habe tatsächlich der Vertreter der Klägerin während des gesamten von der Kontrolle betroffenen Zeitraums die Arbeitgeberrechte gegenüber den Arbeitnehmern ausgeübt. Die Inanspruchnahme der Subunternehmen sei ausschließlich deshalb erfolgt, damit die Klägerin die Zahlung der zugunsten der Arbeitnehmer zu entrichtenden Beiträge habe vermeiden können und sie ihre steuerlichen Verpflichtungen um die aufgrund der von den Subunternehmen ausgestellten Rechnungen abzugsfähige allgemeine Umsatzsteuer habe verringern können.

Kurze Darstellung der Begründung des Vorabentscheidungsersuchens

- 11 Das vorlegende Gericht stellt zunächst fest, dass die im Urteil Mahagében und Dávid (C-80/11 und C-142/11, EU:C:2012:373) für den Vorsteuerabzug aufgestellten Voraussetzungen im Ausgangsverfahren erfüllt sind: Die Klägerin ist steuerpflichtig, die Dienstleistungen wurden tatsächlich erbracht, die Leistungen wurden von der Klägerin für die Bewirkung erwiesenermaßen steuerpflichtiger Umsätze verwendet, was durch Belege und Zeugenaussagen bestätigt wird, und die Klägerin hat die Gegenleistung für die Dienstleistungserbringung einschließlich Mehrwertsteuer nachgewiesenermaßen auf der Grundlage von formgerecht ausgestellten Rechnungen entrichtet.
- 12 Zu *Frage 1a* weist das vorlegende Gericht darauf hin, dass es nach der Rechtsprechung des Gerichtshofs nicht per se eine bestimmungswidrige Rechtsausübung ist, die Organisations- und Vertragsstruktur zu wählen, von der angenommen wird, dass sie am geeignetsten ist, die Steuerlast zu verringern. Der Umstand, dass die beschäftigungsbezogenen Beitragslasten von den Subunternehmen getragen wurden, ergibt sich aus den geltenden Rechtsvorschriften. Außerdem sahen die betreffenden Hauptauftragnehmer- und Subunternehmerverträge die Zahlung einer Gegenleistung vor, so dass mit ihnen wirtschaftliche Einnahmen erlangt werden sollten.
- 13 Mit seiner *Frage 1b* möchte das vorlegende Gericht wissen, ob der Umstand allein, dass ein Unternehmen mit seinen steuerlichen Verpflichtungen in Verzug gerät, für die es eine Ratenzahlung beantragt, die ihm gewährt wird, der geschuldete Betrag aber letztlich erst im Rahmen eines Zwangsvollstreckungsverfahrens beigetrieben werden kann, für die Feststellung einer Steuerhinterziehung ausreicht.
- 14 *Frage 1c* bezieht sich darauf, ob die Steuerverwaltung im Ausgangsverfahren in Bezug auf die Einstufung der Gestaltung der Rechnungsstellung als künstlich ihrer Beweislast nachkommt. Insoweit verweist das vorlegende Gericht auf das Urteil *Aquila Part Prod Com* (C-512/21, EU:C:2022:950), in dem der Gerichtshof entschieden hat, dass es der Steuerbehörde obliegt, die Tatbestandsmerkmale der Steuerhinterziehung genau zu bestimmen und die betrügerischen Handlungen nachzuweisen sowie zu belegen, dass der Steuerpflichtige an der Steuerhinterziehung beteiligt war oder dass er davon hätte wissen müssen. Aus den Bescheiden der Steuerverwaltung im Ausgangsverfahren geht nämlich nicht hervor, welche Steuern oder Beiträge genau und in welcher Höhe das Subunternehmen schuldete. Diese Angaben wurden der Klägerin von der Beklagten nämlich unter Berufung auf das Steuergeheimnis nicht mitgeteilt.
- 15 *Frage 1d* betrifft den Widerspruch zwischen dem Umstand, dass die Steuerverwaltung im Hinblick auf die personelle und organisatorische Verflechtung im Rahmen der gebotenen Sorgfalt von der Klägerin Informationen über Subunternehmen erwartete, die Steuergeheimnisse darstellten, während sie in ihrem Bescheid unter ausdrücklicher Bezugnahme auf diese Steuergeheimnisse

keine genauen Angaben macht. Das vorlegende Gericht weist ferner darauf hin, dass die im Ausgangsverfahren in Rede stehende Verflechtung eher den Zugang zu Informationen in umgekehrter Richtung ermöglichte und im maßgeblichen Zeitraum bereits beendet war.

- 16 *Frage 1e* steht im Zusammenhang mit dem Vorbringen der Beklagten, dass nach dem Transfer der Arbeitnehmer von einem Subunternehmen zu einem anderen das Arbeitsgebiet, die Aufgaben und das Arbeitsentgelt unverändert geblieben seien, woraus ein betrügerisches Verhalten der Klägerin folge, da diese in Wirklichkeit der Arbeitgeber gewesen sei, weil diese Arbeitnehmer in ihrer Interessensphäre tätig gewesen seien. Das vorlegende Gericht weist jedoch darauf hin, dass der Umstand, dass diese Aspekte unverändert geblieben seien, zwangsläufig daraus folgte, dass die Leistung, die Gegenstand des mit dem Auftraggeber geschlossenen Hauptauftragnehmervertrags war, unverändert blieb, so dass dies keinen objektiven Umstand darstellt, der die Versagung des Rechts auf Vorsteuerabzug stützt.
- 17 Zur Feststellung der Kúria (Oberstes Gericht), dass die Arbeitnehmer keinen Einfluss auf die Entwicklung ihrer Arbeitsverhältnisse gehabt hätten, weist das vorlegende Gericht darauf hin, dass nach dem zum maßgeblichen Zeitpunkt geltenden Arbeitsrecht die Möglichkeit der Arbeitnehmer, über die Begründung eines Arbeitsverhältnisses zu entscheiden, typischerweise darauf beschränkt war, den Arbeitsvertrag zu unterzeichnen oder nicht. Darüber hinaus ist die Übernahme der Arbeitnehmer durch einen neuen Arbeitgeber zu unveränderten Bedingungen eine rechtmäßige Möglichkeit nach dem geltenden Arbeitsrecht. Der der Klägerin vorgeworfene Umstand ergab sich somit tatsächlich aus arbeitsrechtlichen Vorschriften, war für die Arbeitnehmer günstig und kann daher nicht als betrügerisches Verhalten angesehen werden.
- 18 Was die Anwesenheit der Vertreter der Klägerin bei der Übernahme der Arbeitnehmer angeht, der die Beklagte und auch die Kúria (Oberstes Gericht) große Bedeutung beigemessen haben, ist das vorlegende Gericht der Auffassung, dass sie nicht mit der Ausübung des Rechts der Klägerin auf Vorsteuerabzug zusammenhängt. Nach dem mit dem Auftraggeber geschlossenen Vertrag war es Aufgabe dieser Personen, Kontakte zu pflegen. In dieser Eigenschaft waren sie bei der Mitteilung über die Übernahme der Arbeitnehmer durch die Subunternehmen anwesend, und ihre Anwesenheit hatte keinen Einfluss auf die Begründung der neuen Arbeitsverhältnisse.
- 19 Schließlich ergibt sich aus den Akten, dass die überwiegende Mehrheit der Arbeitnehmer angab, im fraglichen Zeitraum habe der Geschäftsführer der Déda Szerviz Kft. ihnen gegenüber die Rechte des Arbeitgebers ausgeübt. Die einzige dem entgegenstehende Erklärung enthielt weitere sachliche Fehler, die Zweifel an ihrer Zuverlässigkeit wecken kann.
- 20 Zu *Frage 1f* stellt das vorlegende Gericht fest, dass die von der Beklagten beanstandete personelle und organisatorische Verflechtung im Hinblick auf die

Zoccoli Kft., bzw. ab dem 19. September 2014 im Hinblick auf die Déda Szerviz Kft., nicht bestand und keine Auswirkungen auf die Beschäftigungsbedingungen der Arbeitnehmer hatte. Darüber hinaus erbrachte nach der Beendigung des Vertrags zwischen der Klägerin und dem Auftraggeber auch der neue, von der Klägerin völlig unabhängige Hauptauftragnehmer die Leistungen in einer ähnlichen Struktur und weitgehend mit den gleichen Arbeitnehmern. Vor diesem Hintergrund stellt sich die Frage, ob die Beklagte in ihren Bescheiden, die sich auf aufeinanderfolgende Zeiträume beziehen, verpflichtet ist, die eingetretenen Änderungen der Umstände zu berücksichtigen, oder ob sie sich einfach auf die für frühere Zeiträume beanstandeten Umstände stützen kann.

- 21 Mit *Frage 2* möchte das vorliegende Gericht wissen, ob es auf der Grundlage der Rechtsprechung des Gerichtshofs einen sachlichen Grund gibt, bezüglich dessen die Beklagte davon absehen kann, die Kenntnis des Steuerpflichtigen zu prüfen.
- 22 *Frage 3* bezieht sich darauf, ob die Steuerverwaltung als Voraussetzung für die Ausübung des Rechts auf Vorsteuerabzug vom Steuerpflichtigen zu Recht erwarten kann, dass er prüft, ob sein Vertragspartner nicht nur seinen Erklärungs- und Zahlungspflichten im Zusammenhang mit der Mehrwertsteuer, sondern auch im Hinblick auf andere Steuerarten nachgekommen ist.
- 23 Die *Fragen 4 und 5* hängen mit dem Spannungsverhältnis zusammen, das das vorliegende Gericht zwischen der Rechtsprechung der Union und der nationalen Rechtsprechung zu den Voraussetzungen für die Beschränkung des Rechts auf Vorsteuerabzug sieht. Die nationalen Gerichte lassen, ohne ein Vorabentscheidungsersuchen einzuleiten, die in den Beschlüssen *Crewprint* (C-611/19, nicht veröffentlicht, EU:C:2020:674) und *Vikingo Fővállalkozó* (C-610/19, nicht veröffentlicht, EU:C:2020:673) aufgestellten Grundsätze unangewendet und stützen sich dabei auf unterschiedliche Sachverhalte oder objektive Umstände.
- 24 Mit dem *zweiten Teil der Frage 4* möchte das vorliegende Gericht wissen, ob die Kúria (Oberstes Gericht), wenn sie in ihrem Rechtsmittelverfahren von einem Urteil, das aufgrund einer Entscheidung des Gerichtshofs in einem Vorabentscheidungsverfahren ergangen ist, wegen der in seiner Entscheidung festgestellten Auslegungswidersprüche abweichen möchte, als in dem Fall letztinstanzliches Gericht ein Vorabentscheidungsverfahren einleiten muss.
- 25 *Frage 5* stellt sich vor dem Hintergrund, dass die Entscheidung der Kúria (Oberstes Gericht) im Ausgangsverfahren ohne Vorlage eines Vorabentscheidungsersuchens vor dem Urteil des Gerichtshofs *Aquila Part Prod Com* (C-512/21, EU:C:2022:950) und dem Beschluss des Gerichtshofs *A.T.S. 2003* (C-289/22, EU:C:2023:26) ergangen ist, die die gleichen Rechtsfragen wie die vorliegende Rechtssache in Bezug auf Umstände betreffen, die der Versagung des Rechts auf Vorsteuerabzug im Hinblick auf deren Einstufung als bestimmungswidrige Rechtsausübung und das gleichartige Schema der Beweiswürdigung durch die Steuerverwaltung zugrunde liegen. Da das

Ausgangsverfahren jedoch ein erneutes Verfahren ist, kann das vorliegende Gericht diese unionsrechtlichen Entscheidungen aber nur dann berücksichtigen, wenn es die ihm von der Kúria (Oberstes Gericht) erteilte Anweisung außer Acht lässt.

ARBEITSDOKUMENT