

**Byla C-262/24**

**Prašymo priimti prejudicinį sprendimą santrauka pagal Teisingumo Teismo procedūros reglamento 98 straipsnio 1 dalį**

**Gavimo data:**

2024 m. balandžio 12 d.

**Prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikęs teismas:**

*Fővárosi Törvényszék* (Vengrija)

**Sprendimo dėl prašymo priimti prejudicinį sprendimą priėmimo data:**

2024 m. vasario 29 d.

**Pareiškėja:**

*Pegazus Busz Fuvarozó Kft.*

**Atsakovė:**

*Nemzeti Adó- és Vámhivatal Fellebbviteli Igazgatósága*  
(Nacionalinio mokesčių ir muitų administratoriaus skundų direkcija,  
Vengrija)

**Pagrindinės bylos dalykas**

Ginčijami administraciniai sprendimai, kuriais atsisakoma leisti atskaityti pirkimo pridėtinės vertės mokestį (toliau – PVM) pagal subrangovų išrašytas sąskaitas faktūras.

**Prašymo priimti prejudicinį sprendimą dalykas ir teisinis pagrindas**

Teisės į PVM atskaitą ribojimo sąlygos.

Procedūra, kurią turi taikyti žemesnės instancijos teismas, jei kyla prieštaravimų tarp iš aukštesnės instancijos nacionalinio teismo gautų nurodymų ir Teisingumo Teismo jurisprudencijos sprendžiant konkretų ginčą.

Teisinis pagrindas: SESV 267 straipsnis.

## Prejudiciniai klausimai

1. Ar su PVM direktyvos 167 straipsniu, 168 straipsnio a punktu ir 178 straipsnio a punktu, taip pat teise į teisingą bylos nagrinėjimą, kaip bendruoju teisės principu, įtvirtintu Europos Sąjungos pagrindinių teisių chartijos (toliau – Chartija) 47 straipsnyje, siejamame su pagrindiniais proporcingumo ir teisinio saugumo principais, suderinama tai, kad mokesčių administratorius:

a) nepaisydamas sąskaitoje faktūroje nurodyto ekonominio sandorio pripažinimo, nesuteikia apmokestinamajam asmeniui teisės į atskaitą dėl to, kad remiantis visomis, jo nuomone, svarbiomis aplinkybėmis, kaip antai subrangovų dalyvavimas, atskleisti asmeniniai, organizaciniai ir nuosavybės ryšiai, asmens, kliento ir pareiškėjos sudarytoje pagrindinėje sutartyje nurodytos kaip asmens, atsakingo už kasdienių ryšių palaikymą, elgesys su darbuotojais ir tai, kad darbuotojų darbo sąlygos susitarus su vėlesniais subrangovais išliko nepakitusios – galima daryti išvadą, kad pareiškėjos elgesys prieštarauja teisėto naudojimosi teisėmis reikalavimams, todėl laikytina, kad ekonominė veikla yra apsimestinė ir kad ji buvo sukurta tik siekiant gauti mokesčines naudas, prieštaraujančią PVM teisės aktų tikslams, nors nagrinėjamos aplinkybės neišvengiamai kyla iš privatinėje teisėje įtvirtintos sutarčių laisvės, taip pat iš šias sutartis reglamentuojančių civilinių, darbo ir mokesčių teisės aktų ir nėra priežastiniu ryšiu susijusios su apmokestinamojo asmens teise į PVM atskaitą?

b) tai, kad sąskaitą faktūrą išrašęs asmuo vėluoja sumokėti deklaruotus mokesčius ir įmokas, nors mokesčių administratorius jam suteikia galimybę išskaidyti mokėjimą tam, kad padėtis pagerėtų, ir galiausiai išieško mokėtiną sumą pagal prieš subrangovą nukreiptą priverstinio vykdymo procedūrą taip, kad valstybės biudžetas nepatirtų nuostolių, laiko mokesčių vengimu (ar sukčiavimas yra tik mokesčio slėpimas nuo mokesčių administratoriaus, t. y. mokesčio nedeklaravimas ir nesumokėjimas)?

c) remdamasis mokesčių slaptumu per procedūrą neatskleidžia mokesčių mokėtojų veiksmų, kurie tariamai laikomi mokesčių vengimu, t. y. prievolės mokėti mokesčius ir įmokas pažeidimo pobūdžio, taigi nenurodo nei konkretaus subrangovo, kuriam taikomas pažeidimas, nei mokesčių (ar įmokų) rūšies, nei pažeidimo apimtį ir laikotarpio, o tik daro bendro pobūdžio nuorodas?

d) kaip teisės į atskaitą įgyvendinimo sąlygą, remdamasis vien asmeniniais ir organizaciniais ryšiais tarp apmokestinamojo asmens ir subrangovo, ne tik nustato apmokestinamajam asmeniui pareigą patikrinti (savo subrangovo mokesčines skolas), kuri jam nepriklauso, bet ir, remdamasis vien šia aplinkybe, daro prielaidą, kad apmokestinamasis asmuo žino apie subrangovo mokesčines skolas, iš esmės neįvertinęs informacijos, susijusios su apmokestinamojo asmens žinojimu, ir to, ar šiuos duomenis galima gauti teisėtai (atsižvelgiant į mokesčių slaptumą), fiziškai ir logiškai? Ar aplinkybė, kad asmeninius ir organizacinius ryšius užmezgė privatūs asmenys, turi kokios nors įtakos tam, ar šis žinojimas yra įrodytas?

e) išsamiai nenagrinėdamas atitinkamo teisinio pagrindo, nustato, kas yra darbdavys, su kuriuo darbuotoją sieja darbo santykiai, ne pagal darbo sutartį, kurioje nustatyti darbo santykiai, ne pagal darbo santykius fiksuojančio asmens tapatybę, ne pagal darbdavių ir darbuotojų suderintą pareiškimą, kurį patvirtina dokumentai, bet pagal priešingą dviejų darbuotojų (šiuo metu vieno) pareiškimą, darbo santykių su ankstesniais subrangovais atsiradimo aplinkybes, darbo sąlygų panašumą ir pirmojo darbdavio vadovo, kuris kartu yra ir kontaktinis asmuo pagal pagrindinę sutartį, elgesį?

f) savo išvadas, susijusias su ankstesniais laikotarpiais, pažodžiui taiko vėlesniems laikotarpiais, neatsižvelgdamas į kiekvieno laikotarpio reikšmingų faktinių aplinkybių pasikeitimus, visų pirma į asmeninių ir organizacinių ryšių išnykimą, ir, nepaisydamas šių faktinių pasikeitimų, nenagrinėja, kokią įtaką šie pokyčiai nagrinėjamu laikotarpiu turėjo mokesčių administratoriaus vertinimui dėl piktnaudžiavimo teise, apsimestinės ūkinės veiklos, sukčiavimo ar elemento, susijusio su apmokestinamojo asmens žinojimu apie tai, buvimo?

2. Ar, atsižvelgiant į atsakymą į ankstesnį klausimą, minėtiems PVM direktyvos straipsniams ir ypač teisinio saugumo principui prieštarauja teismų praktika, kurioje iš esmės teigiama, kad jeigu galima nustatyti asmeninį ryšį tarp pareiškėjo ir sąskaitas faktūras išrašiusio asmens, kuris taip pat gali turėti įtakos sąskaitoje faktūroje nurodytos ūkinės operacijos įvykdymui, galima daryti išvadą, papildomai nenagrinėjant elemento, susijusio su apmokestinamojo asmens žinojimu, – kad pastarasis žinojo apie mokesčių vengimą nesumokėjus mokesčio?

3. Ar minėtas mokesčių administratoriaus požiūris apskritai atitinka mokesčių administratoriaus pareigą pateikti teisiškai pakankamus įrodymus apie objektyvias aplinkybes, susijusias su PVM atskaita, ar tai yra prielaidomis ir spėjimais grindžiamas vertinimas, be kita ko, atsižvelgiant į Teisingumo Teismo nustatytą principą, kad nacionalinės teisės normos dėl įrodymų negali pakenkti Sąjungos teisės veiksmingumui?

4. Ar SESV 267 straipsniui, Sąjungos teisės viršenybės principui ir teisei į veiksmingą teisinę gynybą ir teisingą bylos nagrinėjimą, įtvirtintiems Chartijos 47 straipsnyje, prieštarauja:

– tai, kad nacionalinis paskutinės instancijos teismas, motyvuodamas faktinių aplinkybių skirtumais, netaiko Teisingumo Teismo sprendimo dėl to, kad bylos, kurioje priimtas Teisingumo Teismo sprendimas, dalykas yra prekių tiekimas, o nagrinėjamos bylos dalykas yra paslaugų teikimas, arba dėl to, kad objektyvi aplinkybė, kuria remiamasi nagrinėjamoje byloje, yra tik viena iš objektyvių aplinkybių, įvertintų taikytiname Teisingumo Teismo sprendime, todėl būtų reikšminga ne daugiau nei ši sprendimo dalis;

– tai, kad nacionalinis paskutinės instancijos teismas, nagrinėdamas kasacinį skundą, nukrypsta nuo Teisingumo Teismo sprendimo, priimto nagrinėjamoje byloje po prašymo priimti prejudicinį sprendimą procedūros, ir priima jam

priešingą sprendimą, pats nepradėjęs prejudicinio sprendimo priėmimo procedūros, nors jo sprendime nurodyti Sąjungos teisės aiškinimo prieštaravimai?

5. Ar, atsižvelgiant į būtinybę paisyti pirmesniame punkte minėtų teisių ir principų ir į pareigą netaikyti Sąjungos teisei prieštaraujančios nacionalinės teisės, valstybės narės teismas, kuriam paskutinės instancijos teismas nurodo iš naujo nagrinėti bylą, gali per šį pakartotinį nagrinėjimą nukrypti nuo paskutinės instancijos teismo pateiktų nurodymų, nepateikdamas prejudicinio klausimo, jei mano, kad jie prieštarauja Sąjungos teisei, jeigu, nusprendus iš naujo nagrinėti bylą, Teisingumo Teismas priėmė sprendimą tuo pačiu teisiniu klausimu panašiomis faktinėmis aplinkybėmis, kurios prieštarauja teisiniam aiškinimui, kuriuo grindžiama pareiga iš naujo nagrinėti bylą, ar nacionalinis teismas gali nesilaikyti paskutinės instancijos teismo nustatytos pareigos ir taikyti vėlesnį Teisingumo Teismo sprendimą tik tuo atveju, jei paskutinės instancijos teismas naujame procese pateikia prejudicinį sprendimą?

### **Nurodytos Sąjungos teisės nuostatos**

Europos Sąjungos pagrindinių teisių chartijos 47 straipsnis.

2006 m. lapkričio 28 d. Tarybos direktyvos 2006/112/EB dėl pridėtinės vertės mokesčio bendros sistemos (OL L 347, 2006, p. 1, toliau – PVM direktyva) 9 straipsnis, 167 straipsnis, 168 straipsnio a punktas, 178 straipsnio a punktas, 220 ir 226 straipsniai.

Sprendimai *Mahagében ir Dávid* (C-80/11 ir C-142/11, EU:C:2012:373) ir *Aquila Part Prod Com* (C-512/21, EU:C:2022:950) ir nutartys *Vikingo Fővállalkozó* (C-610/19, EU:C:2020:673), *Crewprint* (C-611/19, EU:C:2020:674) ir *A.T. S. 2003* (C-289/22, EU:C:2023:26).

### **Nurodomos nacionalinės teisės nuostatos**

*Az adózás rendjéről szóló 2003. évi XCII. törvény* (2003 m. Įstatymas Nr. XCII dėl Mokesčių procedūros kodekso) 1 straipsnio 7 dalis, 2 straipsnio 1 dalis, 97 straipsnio 4 ir 6 dalys.

*Az általános forgalmi adóról szóló 2007. évi CXXVII. törvény* (2007 m. Pridėtinės vertės mokesčio įstatymas Nr. CXXVII) 119 straipsnio 1 dalis, 120 straipsnio a punktas ir 127 straipsnio 1 dalies a punktas.

*A közigazgatási perrendtartásról szóló 2017. évi I. törvény* (2017 m. Įstatymas Nr. I dėl administracinių teismų) 110 straipsnis ir 115 straipsnio 2 dalis.

## Trumpas faktinių aplinkybių ir proceso pagrindinėje byloje aprašymas

- 1 *Pegazus Busz Kft* (toliau – pareiškėja) sudarė sutartį su *Bombardier Transportation Hungary Kft* (toliau – klientas) dėl keleivių vežimo kelių transportu paslaugų teikimo laikotarpiu nuo 2012 m. rugsėjo 1 d. iki 2016 m. birželio 30 d. Siekdama teikti šias paslaugas, pareiškėja kelis laikotarpius iš eilės naudojo skirtingų subrangovų paslaugomis: *Pegazus Travel Kft.*, *Zoccoli Építőipari Kft.*, *Déda Szerviz Kft.* ir *HEPA Busz Kft.* Vis dėlto darbuotojai, kurie vykdė pervežimus, išliko tie patys visą sutarties galiojimo laikotarpį.
- 2 Pagrindinė byla susijusi su 2015 m. antruoju, trečiuoju ir ketvirtuoju ketvirčiais, t. y. laikotarpiais, kai pareiškėjos subrangovas buvo *Déda Szerviz Kft.* Šių dviejų bendrovių savininkus ir vadovus siejo šeimyniniai arba draugystės ryšiai, tačiau jie išnyko per pagrindinėje byloje nagrinėjamą laikotarpį. Abiejų bendrovių filialai taip pat veikė tuo pačiu adresu. Panašūs ryšiai egzistavo ir tarp pareiškėjos bei kai kurių kitų subrangovų.
- 3 *Déda szerviz Kft.* gerokai vėlavo mokėti jai, kaip darbdavei, priklausančias įmokas. Siekdama sureguliuoti šią situaciją, ji paprašė mokėti dalimis, o mokesčių administratorius su tuo sutiko. Tačiau dėl sudėtinių delspinigių skola vis didėjo, o kai bendrovė nebegalėjo vykdyti mokėjimų, mokesčių administratorius viešame aukcione pardavė jos autobusus ir panaikino jos mokesčių mokėtojo kodą. Tuomet pareiškėja buvo priversta pasitelkti naują subrangovą.
- 4 Mokesčių administratoriui atlikus mokestinį patikrinimą, jis priėmė du sprendimus, kuriuose nustatė, kad pareiškėja turėjo sumokėti PVM už minėtus mokestinius laikotarpius, nes buvo atsisakyta jai suteikti teisę į atskaitą. *Nemzeti Adó- és Vámhivatal Fellebbviteli Igazgatósága* (Nacionalinio mokesčių ir muitų administratoriaus skundų direkcija, Vengrija; toliau – atsakovė), kaip antrosios pakopos mokesčių administratorius, patvirtino šiuos sprendimus.
- 5 Atsakovės teigimu, pareiškėjos ir jos subrangovų sutartiniai santykiai neturėjo realaus ekonominio turinio ir buvo naudojami, viena vertus, siekiant išvengti prievolės mokėti įmokas už darbuotojus ir, kita vertus, ilgainiui gerokai sumažinti pareiškėjos mokestinę prievolę, pasinaudojant subrangovų išrašytomis sąskaitomis faktūromis. Dėl savo asmeninių ir organizacinių ryšių su subrangovais pareiškėja žinojo arba turėjo žinoti, kad ji dalyvauja mokesčių vengimo operacijose. Todėl PVM atskaita pagal tokias sąskaitas faktūras negali būti pripažinta.
- 6 Pareiškėja dėl šių sprendimų pateikė skundą prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikusiam teisme. Minėtas teismas sprendimu pakeitė atsakovės sprendimus ir panaikino pareiškėjos deklaruotą mokestinę skolą, taip pat mokestinę baudą ir delspinigius. Šio sprendimo motyvuojamojoje dalyje buvo remiamasi Sprendimu *Mahagében ir Dávid* (C-80/11 ir C-142/11, EU:C:2012:373) ir Nutartimi *Crewprint* (C-611/19, EU:C:2020:674). Konkrečiai jis nusprendė, kad sąskaitas faktūras išrašiusio subrangovo nesumokėtas arba iš dalies sumokėtas PVM ar įmokos savaime negali būti pagrindas atsisakyti

atskaityti PVM, taip pat negali būti pagrindas atsisakyti atskaityti PVM dėl to, kad atsakovė subrangovo pasitelkimą laikė ekonomiškai nepagrįstu arba kad tarp apmokestinamojo asmens ir sąskaitą faktūrą išrašiusio asmens egzistavo organizacinis ar asmeninis ryšys.

- 7 *Kúria* (Aukščiausiasis Teismas, Vengrija), išnagrinėjęs kasacinį skundą, panaikino prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikusio teismo sprendimą ir nurodė pastarajam iš naujo nagrinėti bylą. Jo teigimu, pirma, iš visų pirmiau nurodytų aplinkybių ir asmeninių, organizacinių bei nuosavybės ryšių galima daryti išvadą, kad sąskaitos faktūros buvo fiktyvios; antra, išrašydami patvirtnamuosius dokumentus, subrangovai sudarė sąlygas pareiškėjai vykdyti savo veiklą nemokant mokesčių ir įmokų, bet atskaitant PVM. Tai patvirtina faktas, kad paslaugas teikiantys darbuotojai visą sutarties su klientu galiojimo laiką buvo tie patys ir jų darbo santykiams tai įtakos neturėjo. Jų užduotys ir atlyginimai buvo tokie patys, nepriklausomai nuo to, pas kokį subrangovą jie dirbo. Taigi šių susitarimų tikslas buvo ne gauti rinkoje siūlomas pajamas, o gauti neteisėtą mokestinę naudą. Dėl minėtų sąsajų pareiškėja turėjo žinoti apie subrangovų veiklą, jų finansinę padėtį ir galimybę mokėti mokesčius ir įmokas.
- 8 Atitinkamai *Kúria* (Aukščiausiasis Teismas) pateikė nurodymus prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikusiam teismui priimant naują sprendimą atsižvelgti į pirmiau išdėstytas išvadas, taip pat į išvadas, pateiktas panašiuose *Kúria* (Aukščiausiasis Teismas) sprendimuose, priimtuose po mokesčių administratoriaus sprendimų, susijusių su ankstesniais mokestiniais laikotarpiais, grindžiamų tomis pačiomis faktinėmis aplinkybėmis. Šie nurodymai yra privalomi žemesnės instancijos teismui pagal *A közigazgatási perrendtartásól szóló 2017. évi I. törvény* (2017 m. Įstatymas Nr. I dėl administracinių teismų) 110 straipsnio 3 dalį kartu su 115 straipsnio 2 dalimi.

### **Esminiai pagrindinės bylos šalių argumentai**

- 9 Pareiškėja teigia, kad ji sudarė subrangos sutartį dėl nagrinėjamų sandorių įgyvendinimo, nes norėjo sutelkti dėmesį į kitą veiklą. Pačioje sutartyje su klientu buvo numatyta, kad jos vadovai turėjo tiesiogiai bendrauti su autobusu vairuotojais, kurie buvo subrangovų darbuotojai. Be to, asmeniniai pareiškėjos ir jos subrangovo ryšiai, kuriais remiasi atsakovė, nagrinėjamu laikotarpiu nebeegzistavo. Aplinkybė, kad, nepaisant to, jog vienas po kito keitėsi subrangovai, darbuotojų grupė išliko visada ta pati, paaiškinama tuo, kad dėl teikiamų transporto paslaugų pobūdžio ir dažnumo reikėjo vietinių vairuotojų, kurių skaičius buvo ribotas.
- 10 Atsakovės teigimu, subranga neturėjo realaus ekonominio turinio. Dėl asmeninių ir organizacinių ryšių su subrangovais būtent pareiškėjos atstovas faktiškai įgyvendino darbdavio teises darbuotojų atžvilgiu per visą nagrinėjamą laikotarpį. Subranga buvo vykdoma tik tam, kad pareiškėja išvengtų savo darbuotojų įmokų

mokėjimo ir sumažintų savo mokestinę prievolę atskaitydama PVM pagal subrangovų išrašytas sąskaitas faktūras.

### **Trumpas prašymo priimti prejudicinį sprendimą pagrindimo aprašymas**

- 11 Pirmiausia prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikęs teismas nurodo, kad pagrindinėje byloje tenkinamos sprendimuose *Mahagében ir Dávid* (C-80/11 ir C-142/11, EU:C:2012:373) nustatytos sąlygos PVM atskaitai: pareiškėja turi apmokestinamojo asmens statusą; paslaugos iš tikrųjų buvo suteiktos; nustatyta, kad pareiškėja naudojosi paslaugomis apmokestinamiesiems sandoriams, patvirtintiems patvirtinamaisiais dokumentais ir liudytojų parodymais, vykdyti ir pareiškėja sumokėjo atlygį, įskaitant PVM, už suteiktas paslaugas remdamasi sąskaitomis faktūromis, išrašytomis laikantis taikytinų formos reikalavimų.
- 12 Dėl *pirmojo prejudicinio klausimo a punkto* nacionalinis teismas primena, kad pagal Teisingumo Teismo jurisprudenciją organizacinės ir sutartinės struktūros, kuri laikoma tinkamiausia mokesčių naštai sumažinti, pasirinkimas savaime nereiškia piktnaudžiavimo teise. Aplinkybė, kad darbo užmokesčio išlaidas padengė subrangovai, yra pagrįsta galiojančiais teisės aktais. Be to, aptariamose sutartyse tarp pagrindinio rangovo ir subrangovo buvo numatytas atlygis, taigi pastarojo tikslas buvo gauti finansinių pajamų.
- 13 Dėl *pirmojo prejudicinio klausimo b punkto* prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikęs teismas teiraujasi, ar aplinkybė, kad įmonė nevykdo savo mokesčių prievolių, kurias reikalaujama įvykdyti dalimis ir dėl to gaunamas prašymas sumokėti skolą, tačiau galiausiai pavyksta išieškoti skolos sumą tik priverstinio išieškojimo tvarka, savaime yra pakankama konstatuoti mokesčių vengimo faktą.
- 14 *Pirmojo prejudicinio klausimo c punktas* susijęs su tuo, ar pagrindinėje byloje mokesčių administratorius įvykdė savo įrodinėjimo pareigą dėl sąskaitų faktūrų išrašymo sistemos kvalifikavimo kaip apsimestinės. Šiuo klausimu prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikęs teismas remiasi Sprendimu *Aquila Part Prod Com* (C-512/21, EU:C:2022:950), kuriame Teisingumo Teismas nusprendė, kad mokesčių administratorius turi tiksliai apibūdinti sukčiavimo sudedamąsias dalis, pateikti sukčiavimo veiksmų įrodymus ir įrodyti, kad apmokestinamasis asmuo dalyvavo sukčiaujant arba turėjo apie šį sukčiavimą žinoti. Pagrindinėje byloje iš mokesčių administratoriaus sprendimų neaišku, kokius mokesčius ar įmokas ir kokio dydžio turėjo sumokėti subrangovas. Atsakovė neatskleidė šios informacijos pareiškėjai, remdamasi mokesčių paslaptimi.
- 15 *Pirmojo prejudicinio klausimo d punktas* susijęs su prieštaravimu, pasireiškiančiu tuo, kad mokesčių administratorius, kalbant apie asmeninius ir organizacinius ryšius, tikėjosi, jog pareiškėja, atlikdama išsamų patikrinimą, žinojo apie informaciją, susijusią su subrangovais, kuri sudaro mokesčių paslaptį, nors savo sprendime aiškiai nenurodė konkrečių duomenų dėl to, kad ji sudaro mokesčių paslaptį. Prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikęs teismas taip pat pažymi,

kad labiau tikėtina, jog dėl ryšių, nurodytų pagrindinės bylos faktinių aplinkybių aprašyme, buvo pateikta priešinga informacija ir kad, be to, šie ryšiai nagrinėjamu laikotarpiu jau buvo išnykę.

- 16 *Pirmojo prejudicinio klausimo e punktas* susijęs su atsakovės vertinimu, pagal kurį vieno subrangovo darbuotojus perdavus kitam subrangovui profesinė kategorija, pareigos ir atlyginimas išliko tie patys, todėl ji padarė išvadą, kad pareiškėja elgėsi nesąžiningai, nes iš tiesų ji buvo darbdavė, – šių darbuotojų veikla buvo vykdoma pareiškėjos interesais. Vis dėlto prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikęs teismas pažymi, kad tai, jog šios aplinkybės nepasikeitė, buvo būtina pasekmė to, kad paslauga, kuri yra pagrindinės sutarties su klientu dalykas, lieka nepakitusi, todėl tai nebuvo objektyvi aplinkybė, pateisinanti atsisakymą suteikti teisę į PVM atskaitą.
- 17 Dėl *Kúria* (Aukščiausiojo Teismo) vertinimo, kad darbuotojų darbo santykiai nebuvo paveikti, prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikęs teismas paaiškina, kad pagal tuo metu galiojusią darbo teisę darbuotojų pasirinkimo laisvė, susijusi su darbo santykių sukūrimu, paprastai apsiribojo pasirinkimu pasirašyti ar nepasirašyti darbo sutartį. Be to, pagal galiojančius darbo santykius reglamentuojančius teisės aktus yra įmanoma ir teisėta, kad naujas darbdavys perimtų darbuotojus tomis pačiomis sąlygomis. Taigi aplinkybė, dėl kurios priekaištaujama pareiškėjai, iš tiesų buvo nulemta darbo teisės normų, buvo palanki darbuotojams ir todėl negali būti laikoma nesąžiningu elgesiu.
- 18 Dėl pareiškėjos atstovų dalyvavimo darbuotojų perkėlimo procese, kuriam tiek atsakovė, tiek *Kúria* (Aukščiausiasis Teismas) teikė didelę reikšmę, prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikęs teismas mano, kad jis neturi jokios įtakos pareiškėjos teisės į PVM atskaitą įgyvendinimui. Pagal su klientu sudarytą sutartį šie asmenys buvo atsakingi už ryšių su klientu palaikymą. Jie įsikišo vykdydami šią funkciją, kai subrangovai buvo informuoti, kad darbuotojus perims subrangovai, ir jų įsikišimas neturėjo įtakos naujų darbo santykių atsiradimui.
- 19 Galiausiai prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikęs teismas mano, kad reikia pažymėti, jog iš bylos medžiagos matyti, kad didžioji dauguma darbuotojų pareiškė, jog asmuo, atitinkamu laikotarpiu įgyvendinęs darbdavio teises jų atžvilgiu, buvo *Déda szerviz Kft.* vadovas. Vieninteliame priešingame pareiškime buvo kitų faktinių klaidų, kurios verčia abejoti jo patikimumu.
- 20 Dėl *pirmojo prejudicinio klausimo f punkto* prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikęs teismas pažymi, kad, kiek tai susiję su *Zoccoli Kft.*, o nuo 2014 m. rugsėjo 19 d. – *Déda szerviz Kft.*, atsakovės nurodyti asmeniniai ir organizaciniai ryšiai nebeegzistuoja ir kad ši aplinkybė neturėjo jokios įtakos darbuotojų įdarbinimo sąlygoms. Be to, nutraukus sutartį tarp pareiškėjos ir kliento, naujasis pagrindinis rangovas, kuris buvo visiškai nepriklausomas nuo pareiškėjos, taip pat teikė paslaugas panašia struktūra ir daugiausia su tais pačiais darbuotojais. Dėl to kyla klausimas, ar atsakovė, priimdama sprendimus, susijusius su vėlesniais



laikotarpiais, privalo atsižvelgti į pasikeitusias aplinkybes, ar ji gali tiesiog remtis aplinkybėmis, nurodytomis ankstesniais laikotarpiais.

- 21 *Antruoju prejudiciniu klausimu* prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikęs teismas siekia sužinoti, ar, remiantis Teisingumo Teismo jurisprudencija, yra objektyvių aplinkybių, dėl kurių atsakovė gali nenagrinti apmokestinamojo asmens žinojimo elemento.
- 22 *Trečiasis prejudicinis klausimas* susijęs su tuo, ar mokesčių administratorius gali teisėtai reikalauti, kad apmokestinamasis asmuo, siekdamas pasinaudoti teise į PVM atskaitą, kontroliuotų, ar asmuo, su kuriuo jis sudaro sutartį, įvykdė savo prievolės deklaruoti ir sumokėti ne tik PVM, bet ir kitus mokesčius.
- 23 *Ketvirtasis ir penktasis prejudiciniai klausimai* susiję su prieštaravimu, kurį prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikęs teismas įžvelgia tarp Teisingumo Teismo jurisprudencijos ir nacionalinės teismų praktikos, susijusios su teisės į PVM atskaitą ribojimo sąlygomis. Jo nuomone, nacionaliniai teismai, remdamiesi faktinių aplinkybių ar objektyvių aplinkybių skirtumais ir nepateikdami prašymo priimti prejudicinį sprendimą, vengia taikyti nutartyse *Crewprint* (C-611/19, EU:C:2020:674) ir *Vikingo Fővállalkozó* (C-610/19, EU:C:2020:673) nustatytus principus.
- 24 *Ketvirtojo prejudicinio klausimo antra dalimi* prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikęs teismas siekia išsiaiškinti, ar tuo atveju, jei *Kúria*, nagrinėdamas kasacinį skundą, norėtų nukrypti nuo sprendimo, priimto remiantis Teisingumo Teismo sprendimu byloje dėl prašymo priimti prejudicinį sprendimą, dėl to, kad pastarasis prieštarauja jo sprendime pateiktam teisiniui aiškinimui, jis, kaip paskutinės instancijos teismas, privalo pradėti prejudicinio sprendimo priėmimo procedūrą.
- 25 *Penktasis prejudicinis klausimas* susijęs su tuo, kad *Kúria* sprendimas pagrindinėje byloje, priimtas nepateikus prejudicinio klausimo, buvo priimtas prieš Teisingumo Teismui nagrinėjant bylas *Aquila Part Prod Com* (C-512/21, EU:C:2022:950) ir *A.T.S. 2003* (C-289/22, EU:C:2023:26), kuriose keliami tapatūs nagrinėjamai bylai teisės klausimai dėl teisės į PVM atskaitą atsisakymo aplinkybių, mokesčių administratoriaus atlikto šių aplinkybių kvalifikavimo kaip piktnaudžiavimo teise ir analogiškos įrodymų vertinimo sistemos. Tačiau, atsižvelgiant į tai, kad pagrindinė byla nagrinėjama iš naujo, prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikęs teismas galėtų atsižvelgti į šiuos Europos Sąjungos sprendimus tik tuo atveju, jei nepaisytų *Kúria* pateiktų nurodymų.