

**Cauza C-262/24****Rezumatul cererii de decizie preliminară întocmit în temeiul articolului 98 alineatul (1) din Regulamentul de procedură al Curții de Justiție****Data depunerii:**

12 aprilie 2024

**Instanța de trimitere:**

Fővárosi Törvényszék (Curtea din Budapesta-Capitală, Ungaria)

**Data deciziei de trimitere:**

29 februarie 2024

**Reclamantă:**

Pegazus Busz Fuvarozó Kft.

**Pârâtă:**

Nemzeti Adó- és Vámhivatal Fellebbviteli Igazgatósága

**Obiectul procedurii principale**

Acțiune împotriva deciziilor administrative prin care s-a refuzat deducerea taxei pe valoarea adăugată (denumită în continuare „TVA”) achitată în amonte, care figurează pe facturile emise de subcontractanți.

**Obiectul și temeiul juridic al cererii de decizie preliminară**

Condiții de limitare a dreptului de deducere a TVA-ului

Procedura pe care trebuie să o aplice instanța de rang inferior în cazul în care, pentru soluționarea unui anumit litigiu, există un conflict între îndrumările primite de la instanța națională de rang superior și jurisprudența Curții

Temeiul juridic: articolul 267 TFUE

## Întrebările preliminare

1. Este conformă cu articolul 167, cu articolul 168 litera (a) și cu articolul 178 litera (a) din Directiva TVA, precum și cu dreptul la un proces echitabil consacrat drept principiu general al dreptului Uniunii la articolul 47 din Carta drepturilor fundamentale a Uniunii Europene (denumită în continuare „carta”), coroborate cu principiile fundamentale ale proporționalității și securității juridice, practica administrației fiscale potrivit căreia:

a) în pofida recunoașterii faptului că tranzacția economică menționată pe factură a avut loc, dreptul de deducere al persoanei impozabile este refuzat pentru motivul că, din toate împrejurările pe care le consideră relevante – precum intervenția subcontractanților, legăturile personale, organizaționale și de proprietate evidențiate, conduita față de lucrători a persoanei desemnate în contractul principal încheiat între client și reclamantă ca fiind responsabilă cu menținerea contactului zilnic și faptul că condițiile de muncă ale lucrătorilor au rămas neschimbate cu subcontractanții succesivi –, reiese că comportamentul reclamantei este contrar cerințelor exercitării legitime a dreptului, astfel încât se consideră că activitatea economică este artificială și că a fost instituită cu unicul scop de a obține un avantaj fiscal contrar obiectivului legislației privind TVA-ul, cu toate că împrejurările în discuție decurg în mod necesar din libertatea contractuală în dreptul privat, precum și din legislația civilă, legislația muncii și legislația fiscală care reglementează aceste contracte și nu au o legătură cauzală cu dreptul persoanei impozabile la deducerea TVA-ului?

b) împrejurarea că emitentul facturii întârzie la plata taxelor declarate și a contribuțiilor, în pofida faptului că administrația fiscală îi acordă posibilitatea eșalonării plății pentru a regulariza această situație și, în cele din urmă, recuperează suma datorată printr-o procedură de executare silită împotriva subcontractantului, astfel încât bugetul public nu suferă niciun prejudiciu, este considerată o evitare a obligațiilor fiscale sau doar sustragerea de la impozitare, și anume nedeclararea și neachitarea taxei, constituie o conduită frauduloasă?

c) invocând secretul fiscal, administrația fiscală nu aduce la cunoștința persoanei impozabile, în cursul procedurii, presupusa conduită care constituie o evitare a obligațiilor fiscale – și anume, natura încălcării obligației de plată a taxelor și a contribuțiilor – și, prin urmare, nu identifică subcontractantul vizat în mod concret de încălcare, nici tipul de taxă (sau de contribuție), nici întinderea și perioada încălcării, ci doar face trimiteri generice în acest sens?

d) invocând simpla existență a unor legături personale și organizaționale între persoana impozabilă și subcontractant, administrația fiscală nu doar că impune persoanei impozabile, ca o condiție pentru exercitarea dreptului de deducere, o obligație de verificare (a datoriei fiscale a subcontractantului), care nu îi revine și pentru care nici măcar nu este autorizată, ci prezumă, exclusiv pe baza acestei împrejurări, că persoana impozabilă are cunoștința de datoria fiscală a subcontractantului, fără a efectua o analiză pe fond a elementului referitor la

cunoașterea acestui aspect de către persoana impozabilă și dacă această cunoaștere poate fi obținută în mod legitim (ținând seama de secretul fiscal), fizic și logic? Faptul că legăturile personale și organizaționale au fost stabilite între particulari este relevant pentru a considera dovedită această cunoaștere?

e) fără a examina în mod exhaustiv temeiul juridic corespunzător, administrația fiscală stabilește cine este angajatorul cu care lucrătorul menține un raport de muncă întemeindu-se nu pe contractul de muncă prin care se stabilește raportul de muncă, nici pe identitatea persoanei care înregistrează raporturile de muncă și nici pe declarația în concordanță a angajatorilor și a angajaților – confirmată de documente –, ci pe declarația în sens contrar a doi lucrători (în prezent unul singur), pe împrejurările în care au fost stabilite raporturile de muncă cu subcontractanții anteriori, pe similitudinile condițiilor de muncă și pe comportamentul administratorului primului angajator, care este simultan persoana de contact potrivit contractului principal?

f) această administrație fiscală aplică perioadelor ulterioare, în mod literal, concluziile sale cu privire la perioade anterioare, fără a ține seama de modificările relevante survenite în situația de fapt din fiecare perioadă, în special de dispariția legăturilor personale și organizaționale, și, în pofida acestor modificări factuale, în aprecierea sa cu privire la existența unui abuz de drept, la natura artificială a activității economice, la existența unui comportament fraudulos sau la elementul referitor la cunoașterea acestui aspect de către persoana impozabilă, nu analizează efectul avut de aceste modificări în perioada în cauză?

2. În funcție de răspunsul la întrebarea anterioară, declararea jurisprudențială de principiu potrivit căreia, în cazul în care se poate stabili o legătură personală între reclamantă și emitentii facturilor, care poate afecta și executarea operațiunii economice facturate, se poate concluziona, fără o analiză suplimentară a elementului referitor la cunoașterea acestui aspect de către persoana impozabilă, că aceasta cunoaște evitarea obligațiilor fiscale rezultată din neplata unei taxe, este contrară articolelor menționate anterior din Directiva TVA și în special principiului securității juridice?

3. Conduita administrației fiscale menționată anterior este în ansamblu conformă cu obligația care îi revine acestei administrații de a face în mod corespunzător dovada împrejurărilor obiective privind deducerea TVA-ului sau aceasta constituie o apreciere întemeiată pe prezumții și supoziții, având în vedere și principiul statuat de Curte potrivit căruia dispozițiile dreptului național în materie de probă nu pot aduce atingere eficacității dreptului Uniunii?

4. Sunt contrare articolului 267 TFUE, principiului supremației dreptului Uniunii și dreptului la o cale de atac eficientă și la un proces echitabil, consacrat la articolul 47 din cartă:

– faptul că instanța națională de ultim grad, pentru motivul că există diferențe în ceea ce privește împrejurările factuale, nu aplică hotărârea Curții, considerând că

obiectul procedurii în care a fost pronunțată hotărârea Curții este o livrare de bunuri, în timp ce obiectul procedurii cu care este sesizată este o prestare de servicii, sau considerând că împrejurarea obiectivă invocată în cauza cu care este sesizată este doar una dintre împrejurările obiective examinate în hotărârea aplicabilă pronunțată de Curte și, prin urmare, nu ar fi relevantă decât cel mult o parte din aceasta din urmă; [și]

– faptul că instanța națională de ultim grad, în cadrul unei proceduri în recurs, se abate de la hotărârea Curții pronunțată în cauza respectivă, în urma unei proceduri preliminare, și adoptă o decizie contrară acesteia, fără a iniția ea însăși o procedură preliminară, în pofida contradicțiilor de interpretare a dreptului Uniunii evidențiate în decizia sa?

5. Ținând seama de obligația de respectare a drepturilor și a principiilor menționate la punctul anterior, precum și de obligația de a nu aplica dreptul național contrar dreptului Uniunii, o instanță a unui stat membru căreia instanța de ultim grad îi impune să rejudece o cauză poate să omită, în cadrul acestei a doua proceduri, îndrumările date de instanța de ultim grad – fără să fi formulat o trimitere preliminară – în cazul în care consideră că acestea sunt contrare dreptului Uniunii sau în cazul în care, după ordinul de a rejudeca cauza, Curtea a pronunțat o hotărâre cu privire la aceeași chestiune juridică într-o cauză privind fapte similare care este contrară interpretării juridice pe care se întemeiază obligația de a rejudeca cauza ori omiterea obligației impuse de instanța națională de ultim grad și aplicarea hotărârii ulterioare a Curții sunt posibile numai în cazul în care instanța care trebuie să rejudece cauza formulează o cerere de decizie preliminară în cadrul noii proceduri?

### **Dispozițiile dreptului Uniunii invocate**

Articolul 47 din Carta drepturilor fundamentale a Uniunii Europene

Articolul 9, articolul 167, articolul 168 litera (a), articolul 178 litera (a) și articolele 220 și 221 din Directiva 2006/112/CE a Consiliului din 28 noiembrie 2006 privind sistemul comun al taxei pe valoarea adăugată (denumită în continuare „Directiva TVA”)

Hotărârile pronunțate în cauzele Mahagében și Dávid (C-80/11 și C-142/11, EU:C:2012:373) și Aquila Part Prod Com (C-512/21, EU:C:2022:950) și Ordonanțele date în cauzele Vikingo Fővállalkozó (C-610/19, EU:C:2020:673), Crewprint (C-611/19, EU:C:2020:674) și A.T.S. 2003 (C-289/22, EU:C:2023:26)

### **Dispozițiile dreptului național invocate**

Articolul 1 alineatul (7), articolul 2 alineatul (1) și articolul 97 alineatele (4) și (6) din az adózás rendjéről szóló 2003. évi XCII. törvény (Legea XCII din 2003 privind procedura generală de impozitare)

Articolul 119 alineatul (1), articolul 120 litera a) și articolul 127 alineatul (1) litera a) din az általános forgalmi adóról szóló 2007. évi CXXVII. törvény (Legea CXXVII din 2007 privind taxa pe valoarea adăugată)

Articolul 110 și articolul 115 alineatul (2) din a közigazgatási perrendtartásól szóló 2017. évi I. törvény (Legea I din 2017 a contenciosului administrativ)

### **Prezentare pe scurt a situației de fapt și a procedurii principale**

- 1 Pegazus Busz Kft. (denumită în continuare „reclamanta”) a încheiat cu Bombardier Transportation Hungary Kft. (denumit în continuare „clientul”) un contract de prestare a serviciilor de transport rutier de călători pentru perioadă cuprinsă între 1 septembrie 2012 și 30 iunie 2016. În vederea prestării acestor servicii, reclamanta a recurs, pentru perioade succesive, la diferiți subcontractanți: Pegazus Travel Kft., Zoccoli Építőipari Kft., Déda Szerviz Kft. și HEPA Busz Kft. Cu toate acestea, personalul care a efectuat transportul a fost același pe întreaga durată a contractului.
- 2 Procedura principală vizează al doilea, al treilea și al patrulea trimestru ale anului 2015, perioade în care subcontractantul reclamantei era Déda Szerviz Kft. Între proprietarii și administratorii acestor două întreprinderi au existat legături de rudenie sau de prietenie care, totuși, au dispărut în perioada vizată de procedura principală. În plus, ambele firme aveau sucursale la aceeași adresă. Legături similare existau de asemenea între reclamantă și unii dintre ceilalți subcontractanți.
- 3 Déda Szerviz Kft. a înregistrat o întârziere semnificativă la plata contribuțiilor care îi reveneau în calitate de angajator. Pentru a remedia această situație, ea a solicitat eșalonarea plății, pe care administrația fiscală a admis-o. Însă, ca urmare a dobânzii compuse, datoria a continuat să crească și, atunci când întreprinderea nu a mai putut să facă față plăților, administrația fiscală a vândut autobuzele acesteia prin licitație publică și i-a retras numărul de identificare fiscală. Reclamanta s-a văzut atunci obligată să recurgă la un nou subcontractant.
- 4 În urma unei inspecții fiscale efectuate de administrația fiscală de prim grad, aceasta a emis două decizii prin care a constatat existența în sarcina reclamantei a unei datorii fiscale rezultate din refuzul dreptului de deducere, cu titlu de TVA aferent exercițiilor financiare menționate anterior. Nemzeti Adó- és Vámhivatal Fellebbvíteli Igazgatósága (Direcția de soluționare a contestațiilor din cadrul Administrației Naționale Fiscale și Vamale, Ungaria, denumită în continuare „pârâta”), în calitate de administrație fiscală de gradul al doilea, a confirmat aceste decizii.
- 5 Potrivit pârâtei, raporturile contractuale dintre reclamantă și subcontractanții săi erau lipsite de conținut economic real și erau utilizate, pe de o parte, pentru a se sustrage de la obligațiile sale de plată a contribuțiilor aferente angajaților și, pe de altă parte, pentru a reduce în mod semnificativ și pe termen lung sarcina fiscală a

reclamantei, prin intermediul facturilor emise de subcontractanți. Datorită legăturilor sale personale și organizaționale cu subcontractanții, reclamanta știa sau ar fi trebuit să știe că participa la operațiuni de evitare a obligațiilor fiscale. Prin urmare, deducerea TVA-ului în temeiul acestor facturi nu poate fi acceptată.

- 6 Reclamanta a introdus o acțiune împotriva acestor decizii la instanța de trimitere. Prin hotărârea sa, această instanță a modificat deciziile pârâtei și a anulat datoria fiscală aflată în sarcina reclamantei, precum și amenda fiscală și penalitățile de întârziere. Motivarea acestei hotărâri făcea trimitere la Hotărârea pronunțată în cauza Mahagében și Dávid (C-80/11 și C-142/11, EU:C:2012:373) și la Ordonanța dată în cauza Crewprint (C-611/19, EU:C:2020:674). Instanța de trimitere a statuat în special că, în sine, neplata sau plata parțială a TVA-ului sau a contribuțiilor de către subcontractantul care a emis facturile nu poate conduce la refuzul deducerii TVA-ului și nici faptul că pârâta a considerat că recurgerea la subcontractant nu era rezonabilă din punct de vedere economic sau că exista o legătură organizațională ori personală între persoana impozabilă și emitentul facturii.
- 7 Kúria (Curtea Supremă, Ungaria), care a soluționat recursul, a anulat hotărârea instanței de trimitere și a dispus ca aceasta din urmă să rejudece cauza. În opinia sa, pe de o parte, din ansamblul împrejurărilor și al legăturilor personale, organizaționale și de proprietate expuse se poate deduce că facturile erau fictive; pe de altă parte, prin emiterea documentelor justificative, subcontractanții au permis reclamantei să își desfășoare activitățile fără a plăti taxe și contribuții, dar deducându-și TVA-ul. Acest lucru este confirmat de faptul că lucrătorii care efectuau serviciile au fost întotdeauna aceeași, pe toată durata contractului cu clientul, iar raporturile de muncă ale acestora nu au fost afectate. Sarcinile și salariile lor erau aceleași, indiferent de subcontractantul pentru care lucrau. Prin urmare, scopul acestor acorduri nu era obținerea veniturilor pe care le oferă piața, ci obținerea unui avantaj fiscal ilicit. Ca urmare a legăturilor menționate anterior, reclamanta ar fi trebuit să aibă cunoștința de activitatea subcontractanților, de situația economică a acestora și de dispoziția lor în ceea ce privește plata taxelor și a contribuțiilor.
- 8 Prin urmare, Kúria (Curtea Supremă) a furnizat instanței de trimitere îndrumări în sensul ca, la adoptarea noii sale decizii, să țină seama de aprecierile expuse anterior, precum și de cele care figurează în hotărâri similare ale Kúria (Curtea Supremă) pronunțate în urma unor decizii ale administrației fiscale privind exercițiile financiare anterioare întemeiate pe același fapte. Astfel de îndrumări sunt obligatorii pentru instanța de rang inferior în temeiul articolului 110 alineatul (3) coroborat cu articolul 115 alineatul (2) din a közigazgatási perrendtartásól szóló 2017. évi I. törvény (Legea I din 2017 a contenciosului administrativ).

### **Principalele argumente ale părților din procedura principală**

- 9 *Reclamanta* susține că a subcontractat realizarea operațiunilor în cauză deoarece dorea să pună accentul pe alte activități. Propriul contract cu clientul prevedea că administratorii săi trebuiau să fie în contact direct cu șoferii autobuzelor, care erau angajați ai subcontractanților. În plus, legăturile personale dintre reclamantă și subcontractantul său, invocate de pârâtă, deja nu mai existau în perioada vizată de litigiul principal. Faptul că, în pofida schimbărilor succesive de subcontractant, grupul de angajați a fost întotdeauna același se explica prin faptul că natura și frecvența serviciilor de transport care trebuiau prestate necesitau conducători auto locali, al căror număr era limitat.
- 10 Potrivit *pârâtei*, subcontractarea nu avea conținut economic real. Prin intermediul legăturilor personale și organizaționale cu subcontractanții, reprezentatul reclamantei era cel care exercita în fapt, față de lucrători, drepturile proprii ale angajatorului, pe întreaga perioadă care a făcut obiectul inspecției. Subcontractarea s-a realizat cu unicul scop de a permite reclamantei să se sustragă de la plata contribuțiilor aferente angajaților și de a reduce sarcina fiscală a acesteia prin deducerea TVA-ului din facturile emise de subcontractanți.

### **Prezentare pe scurt a motivelor trimiterii preliminare**

- 11 Mai întâi, instanța de trimitere arată că în litigiul principal sunt îndeplinite cerințele pentru deducerea TVA-ului stabilite în Hotărârea Mahagében și Dávid (cauzele C-80/11 și C-142/11, EU:C:2012:373): reclamanta are calitatea de persoană impozabilă, prestarea serviciilor a avut loc efectiv, s-a dovedit că reclamanta a utilizat serviciile în scopul desfășurării operațiunilor taxabile, astfel cum se atestă cu documente justificative și cu declarații ale martorilor, iar reclamanta a achitat contraprestația, inclusiv TVA-ul, aferentă serviciilor prestate, pe baza unor facturi emise în conformitate cu cerințele de formă aplicabile.
- 12 În ceea ce privește *prima întrebare preliminară litera a)*, instanța de trimitere arată că, potrivit jurisprudenței Curții, alegerea structurii organizaționale și contractuale considerate cea mai adecvată pentru reducerea sarcinii fiscale nu constituie în sine un abuz de drept. Faptul că costul contribuțiilor de muncă era în sarcina subcontractanților își are temeiul în legislația în vigoare. În plus, contractele dintre contractorul principal și subcontractantul în cauză prevedeau plata unei contraprestații, astfel încât obiectul acestora era obținerea unor venituri.
- 13 În ceea ce privește *prima întrebare preliminară litera b)*, instanța de trimitere ridică problema dacă faptul că o întreprindere întârzie la plata obligațiilor sale fiscale, pentru care se solicită și se obține plata eșalonată, cu toate că, în cele din urmă, cuantumul datoriei este recuperat printr-o procedură de executare silită, este suficient în sine pentru a dovedi existența unei evitări a obligațiilor fiscale.
- 14 *Prima întrebare preliminară litera c)* vizează aspectul dacă, în procedura principală, administrația fiscală a îndeplinit sarcina probei care îi revine în ceea ce

privește calificarea regimului de facturare ca fiind artificial. În acest sens, instanța de trimitere face referire la Hotărârea Aquila Part Prod Com (C-512/21, EU:C:2022:950), în care Curtea a statuat că revine autorității fiscale sarcina de a caracteriza cu precizie elementele constitutive ale fraudei, de a face dovada acțiunilor frauduloase și de a dovedi că persoana impozabilă a participat activ la această fraudă sau ar fi trebuit să aibă cunoștința de aceasta. În litigiul principal, din deciziile administrației fiscale nu reiese în mod exact care sunt taxele sau contribuțiile pe care subcontractantul le datora și care era cuantumul acestora. Pârâta nu a dezvăluit reclamantei aceste informații invocând secretul fiscal.

- 15 *Prima întrebare preliminară litera d)* vizează contradicția evidențiată de împrejurarea că administrația fiscală se aștepta, în ceea ce privește legăturile personale și organizaționale, ca, în cadrul diligenței necesare, reclamanta să aibă cunoștința de informația referitoare la subcontractanți și care constituia secret fiscal, în timp ce ea nu a menționat în mod expres în decizia sa informații concrete, pentru motivul că acestea constituiau secret fiscal. Instanța de trimitere arată de asemenea că este mai probabil ca legăturile menționate în expunerea situației de fapt din litigiul principal să fi condus la o transmitere de informații în sens contrar și că, în plus, aceste legături dispăruseră deja în perioada în cauză.
- 16 *Prima întrebare preliminară litera e)* vizează aprecierea pârâtei potrivit căreia, după transferul lucrătorilor de la un subcontractant la altul, categoria profesională, sarcinile și remunerația rămâneau aceleași, ceea ce o conduce la concluzia că reclamanta a acționat fraudulos, în măsura în care ea era în fapt angajatorul, întrucât activitatea acestor lucrători se desfășura în interesul reclamantei. Instanța de trimitere arată însă că aspectul că aceste împrejurări au rămas neschimbate este o consecință necesară a faptului că prestația care face obiectul contractului principal încheiat cu clientul nu s-a modificat, astfel încât nu constituia o împrejurare obiectivă care să justifice refuzul dreptului de deducere a TVA-ului.
- 17 În ceea ce privește aprecierea Kúria (Curtea Supremă) potrivit căreia raportul de muncă al lucrătorilor nu a fost afectat, instanța de trimitere explică faptul că, în temeiul legislației de muncă în vigoare la data faptelor, libertatea de alegere a lucrătorilor în ceea ce privește stabilirea unui raport de muncă era în general limitată la a alege între a semna sau a nu semna un contract de muncă. În plus, în conformitate cu legislația de muncă în vigoare, este posibil și licit ca un nou angajator să preia lucrătorii în aceleași condiții. În consecință, împrejurarea care i se reproșează reclamantei rezulta în fapt din dispozițiile dreptului muncii, era favorabilă lucrătorilor și, prin urmare, nu poate fi considerată o conduită frauduloasă.
- 18 În ceea ce privește intervenția reprezentanților reclamantei în procesul de transfer al lucrătorilor, căreia atât pârâta, cât și Kúria (Curtea Supremă) i-au acordat o importanță deosebită, instanța de trimitere consideră că aceasta nu are legătură cu exercitarea dreptului reclamantei de deducere a TVA-ului. În temeiul contractului încheiat cu clientul, aceste persoane erau responsabile de menținerea contactului cu clientul. Ele au intervenit în această calitate atunci când s-a comunicat că

subcontractanții preluau angajații, iar intervenția lor nu a afectat stabilirea noilor raporturi de muncă.

- 19 În cele din urmă, instanța de trimitere consideră necesar să semnaleze că din documentele aflate la dosar reiese că cea mai mare parte a lucrătorilor au declarat că persoana care exercita în privința lor drepturile angajatorului, pe perioada în cauză, era administratorul Déda Szerviz Kft. Singura declarație contrară conținea erori de fapt care pun la îndoială fiabilitatea sa.
- 20 Cu privire la *prima întrebare preliminară litera f)*, instanța de trimitere arată că, în ceea ce privește Zocoli Kft. și – începând cu 19 septembrie 2014 – Déda Szerviz Kft., legăturile personale și organizatorice invocate de pârâtă deja nu mai existau și că această împrejurare nu a avut niciun efect asupra condițiilor de încadrare în muncă ale lucrătorilor. În plus, după încetarea contractului dintre reclamantă și client, noul contractor principal, care era complet independent în raport cu reclamanta, a prestat de asemenea serviciile prin intermediul unei structuri similare și în mare parte cu aceiași lucrători. Acest lucru ridică problema dacă, în deciziile sale referitoare la perioade succesive, pârâta este obligată să țină seama de schimbările survenite în ceea ce privește împrejurările sau dacă se poate întemeia pur și simplu pe împrejurările invocate cu privire la perioadele anterioare.
- 21 Prin intermediul celei de *a doua întrebări preliminare*, instanța de trimitere solicită să se stabilească dacă, în temeiul jurisprudenței Curții, există împrejurări obiective în lumina cărora pârâta poate să omită analiza elementului referitor la cunoașterea de către persoana impozabilă.
- 22 Cea de *a treia întrebare preliminară* vizează aspectul dacă administrația fiscală poate în mod legitim să impună drept condiție pentru exercitarea dreptului de deducere a TVA-ului verificarea de către persoana impozabilă a aspectului dacă partea cu care încheie contractul și-a îndeplinit obligațiile de declarare și de achitare nu doar a TVA-ului, ci și a altor taxe.
- 23 *A patra și a cincea întrebare preliminară* se referă la contradicția pe care instanța de trimitere o observă între jurisprudența Curții și practica judiciară națională în ceea ce privește condițiile de limitare a dreptului de deducere a TVA-ului. În opinia sa, prin invocarea unor diferențe în ceea ce privește faptele sau împrejurările obiective și fără a formula o cerere de decizie preliminară, instanțele naționale eludează aplicarea principiilor statuate în Ordonanțele date în cauzele Crewprint (C-611/19, EU:C:2020:674) și Vikingo Fövállalkozó (C-610/19, EU:C:2020:673).
- 24 Prin intermediul celei de *a doua părți a celei de a patra întrebări preliminare*, instanța de trimitere solicită să se stabilească dacă, în cazul în care Kúria, în contextul recursului, dorește să se abată de la o hotărâre a Curții pronunțată într-o cauză care a fost supusă procedurii preliminare – ca urmare a contradicției cu

interpretarea juridică stabilită în decizia sa –, ea este obligată, în calitate de instanță de ultim grad, să inițieze o procedură preliminară.

- 25 Cea de *a cincea întrebare preliminară* are drept context faptul că hotărârea Kúria în litigiul principal – pronunțată fără să fi formulat o cerere de decizie preliminară – a fost pronunțată înainte ca Curtea să soluționeze cauzele Aquila Part Prod Com (C-512/21, EU:C:2022:950) și A.T.S. 2003 (C-289/22, EU:C:2023:26), în care au fost ridicate probleme de drept identice cu cele din prezenta cauză în ceea ce privește împrejurările în care dreptul de deducere a TVA-ului a fost refuzat, calificarea acestor împrejurări de către administrația fiscală drept abuz de drept și sistemul similar de apreciere a probelor. Cu toate acestea, având în vedere faptul că litigiul principal este în curs de rejudecare, instanța de trimitere poate ține seama de aceste hotărâri ale Uniunii numai dacă ignoră îndrumările care i-au fost date de Kúria.