

C-312/19. sz. ügy**Az előzetes döntéshozatal iránti kérelemről a Bíróság eljárási szabályzata
98. cikkének (1) bekezdése alapján készített összefoglalás****A benyújtás napja:**

2019. április 16.

A kérdést előterjesztő bíróság:

Lietuvos vyriausiasis administracinis teismas (Litvánia)

Az előzetes döntéshozatalra utaló határozat kelte:

2019. április 10.

Felperes:

XT

Alperes:

Valstybinė mokesčių inspekcija prie Lietuvos Respublikos finansų ministerijos (a Litván Köztársaság Pénzügyminisztériuma mellett működő nemzeti adóhatóság)

Az alapeljárás tárgya

Adóügyi jogvita, amely a Vilniaus apskrities valstybinė mokesčių inspekcija (vilniusi kerületi adóhatóság, Litvánia; a továbbiakban: vilniusi kerületi adóhatóság) 2015. november 3-i határozatával kapcsolatos; e határozatban a vilniusi kerületi adóhatóság jóváhagyta azt az ellenőrzési jelentést, amelynek értelmében — többek között — a felperesnek meg kell fizetnie a 39 586,71 euró összegben megállapított hozzáadottérték-adót (a továbbiakban: héa), valamint 11 695 euró késedelmi kamatot, és amelyben a vilniusi kerületi bíróság 3 959 euró összegű bírsággal sújtotta a felperest.

Az előzetes döntéshozatal iránti kérelem tárgya és jogalapja

Az EUMSZ 267. cikk harmadik bekezdésén alapuló kérelem, amelynek tárgya a közös hozzáadottértékadó-rendszerről szóló, 2006. november 28-i 2006/112/EK tanácsi irányelv (a továbbiakban: héairányelv) rendelkezéseinek annyiban történő

értelmezése, amennyiben azok valamely közös vállalkozás résztvevője által végzett tevékenység „önállóságának” megállapítására és az adófizetési kötelezettségek közös vállalkozás résztvevői közötti megosztására vonatkoznak.

Az előzetes döntéshozatalra előterjesztett kérdések

1. Úgy kell-e értelmezni a közös hozzáadottértékadó-rendszerről szóló, 2006. november 28-i 2006/112/EK tanácsi irányelv 9. cikkének (1) bekezdését és 193. cikkét, hogy az alapügyben szereplőkhöz hasonló körülmények között nem tekinthető úgy, hogy a felpereshez hasonló természetes személy a szóban forgó (gazdasági) tevékenységet „önállóan” végezte, és hogy neki kell megfizetnie a vita tárgyát képező termékértékesítéseket terhelő hozzáadottérték-adót, vagyis hogy a 2006/112/EK irányelv 9. cikkének (1) bekezdése és 193. cikke alkalmazásában a szóban forgó kötelezettségek teljesítéséért felelős adóalanyok nem pusztán a felpereshez hasonló természetes személyt, hanem a – nemzeti jog alapján adóalanyok nem minősülő és jogi személyiséggel nem rendelkező – közös vállalkozást/partnerséget (a közös vállalkozás résztvevőinek együttesen, az alapügyben a felperesnek és üzleti partnerének együttesen) kell tekinteni?
2. Az első kérdésre adandó igenlő válasz esetén úgy kell-e értelmezni a 2006/112/EK irányelv 193. cikkét, hogy az alapügyben szereplőkhöz hasonló körülmények között a – nemzeti jog alapján adóalanyok nem minősülő és jogi személyiséggel nem rendelkező – közös vállalkozás/partnerség egyes résztvevői (a jelen ügyben a felperes és üzleti partnere) külön-külön fizetik meg az ingatlan adóköteles értékesítéséért kapott (őket megillető vagy részükre fizetendő) ellenérték egyes kifizetéseit terhelő héat? Úgy kell-e értelmezni a 2006/112/EK irányelv 287. cikkét, hogy az alapügyben szereplőkhöz hasonló körülmények között az e rendelkezésben említett éves árbevételt a közös vállalkozásból származó (a közös vállalkozás résztvevői által közösen megszerzett) teljes bevételre figyelemmel kell megállapítani?

Az uniós jog hivatkozott rendelkezései

A héairányelv 9. cikkének (1) bekezdése, 193. és 287. cikke.

A nemzeti jog hivatkozott rendelkezései

A Lietuvos Respublikos pridėtinės vertės mokesčio įstatymas (a Litván Köztársaság hozzáadottérték-adóról szóló törvénye, a továbbiakban: héatörvény) következő rendelkezései alkalmazandók az alapügy tényállására:

- a 2. cikk 2. bekezdése: „»Adóalany« a Litván Köztársaság vagy külföldi állam adóalánya”;

- a 2. cikk 15. bekezdése: „»A Litván Köztársaság adóalanya« a végzett gazdasági tevékenységre tekintet nélkül a Litván Köztársaság jogi vagy természetes személye, valamint a Litván Köztársaságban letelepedett olyan kollektív befektetési vállalkozás, amely nem rendelkezik jogi személyiséggel és befektetési alapként jár el”;
- a 71. cikk 1. bekezdése: „A héanyilvántartásba történő bejelentkezés és a héa megállapításának, valamint a költségvetésbe történő befizetésének kötelezettsége az ország területén terméket értékesítő és szolgáltatást nyújtó adóalanyokat terheli [...]. A héanyilvántartásba történő bejelentkezésre kötelezett személynek a héanyilvántartásba vételére irányuló kérelmet kell előterjesztenie.”
- A 71. cikk 2. bekezdése: „A [héatörvény 71. cikke] 1. bekezdés[ének] sérelme nélkül, a Litván Köztársaság adóalanyai [...] nem kötelesek [...] meghatározott módon héanyilvántartásba vétel iránti kérelmet előterjeszteni, a héát megállapítani és azt a költségvetésbe befizetni, ha a gazdasági tevékenységük keretében az ország területén az elmúlt 12 hónapban értékesített termékek és/vagy nyújtott szolgáltatások ellenértékének teljes összege éves szinten nem haladja meg a 155 000 LTL összeget. A héát ezen összeghatár átlépésének hónapjától kezdve kell megállapítani. Az értékesített termékek és a nyújtott szolgáltatások tekintetében nem kell héát megállapítani, ha ellenértékük nem haladja meg a meghatározott 155 000 LTL összeget. [...].”
- a 71. cikk 4. bekezdése: „A héanyilvántartásba vétel iránti kérelem benyújtásának elmulasztása [...] az adóalanyokat nem mentesíti a héának az általuk értékesített termékek és/vagy nyújtott szolgáltatások tekintetében történő megállapítása [...] és annak a költségvetésbe történő befizetése alól [...]”
- a 79. cikk 1. bekezdése: „Az adóalanyoknak az elvégzett termékértékesítés vagy szolgáltatásnyújtást héát tartalmazó számlában kell rögzíteniük [...]”;
- a 79. cikk 5. bekezdése: „A több héaalany által közösen végzett termékértékesítés vagy szolgáltatásnyújtás – a Litván Köztársaság kormánya vagy az általa felhatalmazott intézmény által meghatározott módon és esetekben – egyetlen számlában rögzíthető.”

A Lietuvos Respublikos civilinis kodeksas (a Litván Köztársaság polgári törvénykönyve) következő rendelkezései alkalmazandók az alapügy tényállására:

- a 6.969. cikk 1. bekezdése: „A közös vállalkozásról szóló (partnerségi) megállapodás keretében két vagy több, a vagyonukkal, munkájukkal és tudásukkal együttműködő személy (partner) vállalja, hogy közösen járnak el egy adott cél vagy bizonyos, a jog megkerülését meg nem valósító tevékenységek érdekében”;

- a 6.971. cikk 1. bekezdése: „A partnerek által rendelkezésre bocsátott olyan vagyontárgy, amely korábban a tulajdonukat képezte, valamint a közös vállalkozásuk eredménye és az abból származó jövedelem, valamint annak haszna – jogszabály vagy a közös vállalkozásról szóló megállapodás eltérő rendelkezése hiányában – az összes partner közös résztulajdonát képezi”;
- a 6.972. cikk 1. és 2. bekezdése: A közös vállalkozás ügyvitele során az egyes partnerek az összes partner nevében eljárhatnak, kivéve ha a közös vállalkozásról szóló megállapodás akként rendelkezik, hogy a közös vállalkozás ügyvitelét a partnerek egyike vagy az összes partner együttesen látja el. A harmadik felekkel fennálló jogviszonyok esetében az adott partnernek az összes partner nevében történő ügyletkötéshez való jogát a többi partner által adott meghatalmazással vagy a közös vállalkozásról szóló megállapodással kell alátámasztani;
- a 6.974. cikk 1. bekezdése: „A közös vállalkozáshoz kapcsolódó közös kiadások és közös veszteségek megosztását a közös vállalkozásról szóló megállapodás rendezi. Ilyen megállapodás hiányában az adott partner a közös kiadásokért és a közös veszteségekért a részesedésének arányában felel”;
- a 6.975. cikk 3. bekezdése: „Amennyiben a közös vállalkozásról szóló megállapodás a partnerek gazdasági tevékenységéhez kapcsolódik, az összes partner egyetemlegesen felel a közös kötelezettségek teljesítéséért függetlenül attól, hogy e kötelezettségek milyen alapon merülnek fel”.

Az alapügy tényállásának és eljárásának rövid bemutatása

- 1 Az ügyben megállapítást nyert, hogy 2010. február 19-én a felperes és egy másik természetes személy (a továbbiakban: üzleti partner) közös vállalkozásról szóló megállapodást kötött lakóingatlanok Vilniusban és környékén történő építésében való együttműködés céljából.
- 2 2010. április 25-én a felperes az üzleti partnerével együtt úgy határozott, hogy Vilnius kerületében 0,5 ha alapterületű mezőgazdasági földterületet vásárol. 2010. április 27-én a felperes és a földterület tulajdonosai szerződést kötöttek a földterület adásvételére. Az üzleti partner az ügylet összegének 70%-át, míg a felperes annak 30%-át bocsátotta rendelkezésre. Úgy döntöttek, hogy a földterület tulajdonjogát a felperes nevére jegyzik be.
- 3 2010. május 5-én a felperes és az üzleti partner úgy döntött, hogy öt épületből álló komplexumot épít, hogy a felperes köteles az építkezéshez szükséges valamennyi dokumentumot intézni, és hogy az építkezés vezetésére a Konsela korlátolt felelősségű társaságot (a továbbiakban: Konsela UAB) jelöli ki, amelynek ügyvezetője a felperes volt.

- 4 2010. november 2-án a felperes a Vilnius kerületi önkormányzati hatóságtól a nevére kiállított építési engedélyt kapott arra, hogy öt épületet építsen az 0,5 ha alapterületű földterületen. 2010. április 22-én építési szerződést kötöttek, amelyet ügyfélként a felperes és a Konsela UAB képviselője írt alá. Az építési vállalkozó héát tartalmazó számlát állított ki az 1–4. sz. épületek kivitelezéséről 2011. február 15-én és az 5. sz. épület kivitelezéséről 2013. február 11-én.
- 5 A felperes és az üzleti partner 2010. december 2-i határozatukkal úgy döntöttek, hogy értékesítik az 1. sz. épületet és a földterület egy részét, és hogy a kapott összeget az építési vállalkozóval együtt történő építkezésre használják fel. Az említett ingatlant a felperes és a vevők (természetes személyek) által 2010. december 14-én kötött adásvételi szerződés keretében értékesítették; az adásvételi szerződés rendelkezett az épület és a földterület egy részének értékesítéséről, valamint rögzítette a földterület használatának részletes szabályait.
- 6 2011. január 10-én a felperes és az üzleti partner megállapodást kötött a közös vállalkozásról szóló, 2010. február 19-i megállapodás megszüntetéséről, valamint az eszközök és a kötelezettségek megosztásáról. E megállapodás keretében úgy határoztak, hogy megszüntetik a közös vállalkozásról szóló megállapodást, és hogy az előállított eszközök (a 4. és 5. sz. épület) tulajdonjoga az üzleti partnert illeti meg, a felperes viszont vállalta, hogy 2017-ig 300 000 LTL (86 886 euró) összegben megtéríti az üzleti partner részére az üzleti partner hozzájárulása és az általa megszerzett közös eszközök közötti különbséget. A megállapodás alapján az 1–3. sz. épület tulajdonjoga a felperest illette meg.
- 7 A 2. és 3. sz. épületet a földterület hozzájuk tartozó részével a felperes és természetes személyek között 2011. május 30-án, illetve 2012. november 13-án megkötött adásvételi szerződések keretében értékesítették.
- 8 2013. február 1-jén a felperes és az üzleti partner ingatlanátruházási (elidegenítési) okiratot készítettek, amelyben kikötötték, hogy a felperes a 2011. január 10-i megállapodásra tekintettel átruházza az üzleti partnerre a 4. és 5. sz. épületet és a földterület hozzájuk tartozó részét.
- 9 A felperes és az üzleti partner a közös vállalkozásról szóló, 2010. február 19-i megállapodás alapján egy 2013. február 6-án meghozott határozattal úgy döntött, hogy a felperes értékesíti a saját nevére bejegyzett 5. sz. épületet és a földterület ahhoz tartozó részét, valamint hogy a kapott összeget azonnal átutalja az üzleti partnernek. A 2013. február 13-i adásvételi szerződéssel az ingatlant egy Litvániában letelepedett jogi személy részére értékesítették.
- 10 A felperes és az üzleti partner a 2010. december 14-i, a 2011. május 30-i, a 2012. november 13-i és a 2013. február 13-i ingatlanadásvételeket (a továbbiakban együttesen: vitatott termékértékesítések) nem tekintette héaköteles (gazdasági) tevékenységnek, ezért nem számította ki és nem állapította meg a vevők által fizetendő héát (nem állított ki héát tartalmazó számlát), nem vallotta be és fizette be a héát, valamint nem alkalmazott héalevonást.

- 11 A helyi adóhatóság – azt követően, hogy a 2010–2013. évi személyi jövedelemadó (a továbbiakban: szja) és héa vonatkozásában adóellenőrzést végzett – a vitatott termékértékesítéseket egyetlen héaköteles tevékenységnek minősítette és megállapította, hogy a felperes minősül az (összes) említett termékértékesítéssel kapcsolatos héafizetési kötelezettség teljesítéséért felelős adóalanynak. Ennek megfelelően a vilnusi kerületi adóhatóság az ellenőrzési jelentést jóváhagyó 2015. november 3-i határozatával megerősítette az ellenőrzési jelentésben megállapított héahiányt és az ahhoz kapcsolódó összegeket (a késedelmi kamatot és a bírságot).
- 12 Az alperes a helyi adóhatóság határozatával kapcsolatos panasz vizsgálatát követően, 2016. március 3-i határozatával helyben hagyta a vilnusi kerületi adóhatóság határozatát. A felperes panaszait 2016. július 18-i határozatával a Mokestinių ginčų komisija (adó jogvitákban eljáró bizottság, Litvánia) és a fellebbezési eljárásban jelenleg megtámadott határozatával a Vilniaus apygardos administracinis teismas (vilnusi megyei közigazgatási bíróság, Litvánia) is elutasította.
- 13 Megjegyzendő, hogy a helyi adóhatóság a fizetendő héa meghatározása során hivatalból elismerte, hogy a felperes a Konsela UAB által kiállított fent említett, héát tartalmazó számlák alapján héalevonásra jogosult, és a fizetendő héa vitatott összegét a fent említett épületek megvásárlását (építését) terhelő héa levonását követően állapította meg.

A kérdést előterjesztő bíróság álláspontja

- 14 A jelen ügyben szereplőkhöz hasonló körülmények között mindenekelőtt az a kérdés merül fel, hogy kizárólag a felperest vagy a közös vállalkozás mindkét résztvevőjét, vagyis a közös vállalkozást/partnerséget (a felperest és az üzleti partnert együttesen) kell-e a szóban forgó kötelezettségekért felelős adóalanynak tekinteni. A jelen ügyben a helyi adóhatóság és az alperes nem vizsgálták és nem is kérdőjelezték meg a közös vállalkozás valós gazdasági tartalmát.

A közös vállalkozás résztvevője által végzett tevékenység „önállósága”

- 15 A szóban forgó jogviszonyokra alkalmazandó héatörvényt – többek között – a héairányelv átültetése céljából fogadták el a nemzeti jogban; a héairányelv 193. cikke akként rendelkezik, hogy a héát az adóztatandó termékértékesítést vagy szolgáltatást végző adóalany köteles megfizetni.
- 16 A Bíróság megállapította, hogy a héairányelv 9. cikkének (1) bekezdése az „adóalany” fogalmának egy tág és a gazdasági tevékenység gyakorlásának önállóságára összpontosító meghatározást ad abban az értelemben, hogy héaalanynak kell tekinteni valamennyi természetes és akár közjogi, akár magánjogi jogi személyt, még a jogi személyiséggel nem rendelkező szervet is, amelyek objektív módon eleget tesznek az e rendelkezésben foglalt kritériumoknak (2016. október 12-i Nigl és társai ítélet, C-340/15, 27. pont).

- 17 A héairányelv 9. cikkének (1) bekezdéséből az következik, hogy az adóalany egyik szükséges jellemzője a gazdasági tevékenységének önállósága, amelyet annak vizsgálatával kell megállapítani, hogy az érintett személy a tevékenységeit a saját nevében, saját javára és saját felelősségére végzi-e, valamint hogy ez a személy viseli-e az e tevékenységek végzésével kapcsolatos gazdasági kockázatot (lásd például: 2000. január 27-i Heerma ítélet, C-23/98, 18. pont; 2007. október 18-i van der Steen ítélet, C-355/06, 23. pont; 2015. szeptember 29-i Gmina Wrocław ítélet, C-276/14, 34. pont). A tevékenység önállóságát a 2015. szeptember 29-i Gmina Wrocław ítélet (C-276/14) 34. és 35. pontjában felsorolt kritériumok figyelembevételével kell megállapítani.
- 18 Az, hogy az adóhatóságnak nem sikerült megcáfolnia a fent említett, közös vállalkozásról szóló megállapodás körülményeit, és hogy az ügyiratok nem tartalmazzak e körülményeket cáfoló adatot, kétséget támaszt annak elfogadhatóságát illetően, hogy a felperes a héairányelv értelmében vett „önálló” gazdasági tevékenységet végzett volna. Ennek a magyarázata a következő:
- 1) ahogyan az például a fent említett, közös vállalkozásról szóló megállapodásból kitűnik, a tevékenység során előállított közös eszközök és az e tevékenység során vállalt kötelezettségek egy megállapított módszer szerint oszlottak meg a résztvevők között, következésképpen – mivel a közös vállalkozás tényét nem sikerült megcáfolni – valószínűleg semmi nem indokolja annak megállapítását, hogy a felperes a vitatott termékértékesítéseket kizárólag a saját gazdasági kockázatára végezte;
 - 2) mivel az adóhatóság nem kérdőjelezte meg, hanem lényegében még meg is erősítette, hogy a felperes az üzleti partnerrel együtt határozott a szóban forgó ingatlanok vételével, létrehozásával (építésével) és értékesítésével kapcsolatos kérdésekben, és mivel az ügyiratok nem tartalmazzak ezzel ellentétes információt, arra az álláspontra kell helyezkedni, hogy az sem állapítható meg, hogy a felperes önállóan hozott volna döntéseket a vitatott tevékenység során végzett termékértékesítéseket illetően;
 - 3) mivel az adóhatóság a jövedelemadó alkalmazása szempontjából a jövedelmet – vagyis lényegében az értékesített ingatlanok ellenértékét – a felperes és üzleti partnere által együttesen megszerzett jövedelemnek minősítette, nem tekinthető úgy, hogy a vitatott termékértékesítésekből származó jövedelem a felperest illeti meg;
 - 4) az alapügyben szereplőhöz hasonló körülmények között pusztán abból, hogy az ingatlan-nyilvántartásban a vita tárgyát képező ingatlan tulajdonosaként a felperes szerepelt és a felperes volt az, aki megkötötte az adásvételi szerződéseket, nem következik az, hogy a felperes a vitatott termékértékesítéseket illetően önálló döntéseket hozott volna;
 - 5) emellett arra az álláspontra kell helyezkedni, hogy mivel az üzleti partner részvételével kapcsolatos, fent említett körülményeket nem sikerült megcáfolni,

automatikusan nem ismerhető el, hogy a felperes önállóan döntött volna az eszközök feletti rendelkezési jog átruházásáról, vagyis a termékek vevők részére történő értékesítéséről (a héairányelv 14. cikkének (1) bekezdése).

- 19 Ilyen körülmények között észszerű arra az álláspontra helyezkedni, hogy – az ügy vizsgálatának ebben a szakaszában feltételezve, hogy a vitatott termékértékesítéseket héaköteles gazdasági tevékenységnek kell tekinteni – a héairányelv 9. cikkének (1) bekezdésében az adóalanyt illetően rögzített kritériumokat a felperes egyedül nem, de üzleti partnerével együtt teljesíthette, mivel a közös vállalkozásról szóló megállapodás alapján együttesen jártak el. Ennélfogva arra az álláspontra kell helyezkedni, hogy előfordulhat, hogy a héairányelv 193. cikkének alkalmazásában nem lehet úgy tekinteni, hogy a felperes maga felel a vitatott értékesítésekből eredő héafizetési kötelezettségekért.
- 20 Másfelől – ahogyan az az ügyiratokból kitűnik – kizárólag a felperes vett részt a harmadik felekkel fennálló jogviszonyokban, ezeken belül a termékértékesítésekben: a földterületeket a nevében vásárolták meg, az építési engedélyt a felperes nevére adták ki és az építési szerződést is a nevében kötötték meg; a fent említett épületekre és a földterület azokhoz tartozó részére vonatkozó adásvételi szerződéseket a felperes a saját nevében kötötte meg, és e szerződések nem utalnak a közös vállalkozásról szóló megállapodásra, így észszerű arra az álláspontra helyezkedni, hogy a vitatott termékértékesítésekben részt vevő vevők nem tudtak az üzleti partnerről. Másképpen megfogalmazva, az épületek építésével és értékesítésével kapcsolatos eljárásokat ténylegesen kizárólag a felperes végezte, míg az üzleti partner lényegében csak társfinanszírozást nyújtott a földterület megvételéhez.
- 21 Megjegyzendő, hogy a Bíróság megállapította, hogy a héairányelv egységes alkalmazása tekintetében különösen az a fontos, hogy az „adóalany” az ezen irányelv III. címében meghatározott fogalma önálló és egységes értelmezést nyerjen (lásd: 2014. szeptember 17-i Skandia Sverige ítélet, C-7/13, 23. pont).
- 22 Ennélfogva célszerű az első kérdést előzetes döntéshozatal céljából a Bíróság elé utalni.

Az adókötelezettségeknek a közös vállalkozás résztvevői közötti megosztása

- 23 Arra az esetre, ha a Bíróság azt állapítja meg, hogy úgy kell tekinteni, hogy a héairányelv 9. cikke (1) bekezdésének és 193. cikkének alkalmazásában nem csak a felperes, hanem a közös vállalkozás mindkét résztvevője olyan adóalany, amely felel a szóban forgó kötelezettségek teljesítéséért, kérdésként merül fel, hogy az adófizetési kötelezettségeket hogyan kell megosztani.
- 24 A fentiek szerint ugyanis a nemzeti jogban rögzített általános szabály alapján kizárólag a természetes és jogi személyek, valamint a fent említett kollektív befektetési vállalkozások minősülnek a Litván Köztársaság adóalanyainak. A szóban forgó jogviszonyok szempontjából releváns nemzeti rendelkezések nem írják elő, hogy úgy kell tekinteni, hogy a közös vállalkozásról szóló megállapodás

keretében eljáró természetes személyek a héatörvény rendelkezései értelmében egyetlen adóalanynak minősülnek; ezenfelül e rendelkezések nem írják elő, hogy csak az egyik természetes személy felel a közös (adóköteles) gazdasági tevékenységből eredő összes kötelezettségért, amennyiben az alapügyhöz hasonlóan a termékeket héát tartalmazó számla nélkül értékesítik.

- 25 Azonban még ha a jelen ügyben a nemzeti jog alapján jogi személyiséggel nem rendelkező közös vállalkozás/partnerség meg is felel a héairányelv 9. cikkének (1) bekezdésében az adóalanyt illetően rögzített kritériumoknak, a fent említett nemzeti szabályok nem zárhatják ki, hogy a közös vállalkozás résztvevői kötelesek legyenek az őket terhelő héát megfizetni.
- 26 Arra az álláspontra kell helyezkedni, hogy releváns (különös) törvényi rendelkezések hiányában, ha természetes személyek gazdasági tevékenységet közös vállalkozás keretében végeznek, az e tevékenység körébe tartozó és héát tartalmazó számla kiállítása nélkül végzett termékértékesítést terhelő héát a tevékenység minden résztvevőjének arányosan kell megállapítania és befizetnie.
- 27 Ezen arányokat illetően megjegyzendő, hogy a héát az adóalap után kell megállapítani, amely az általános szabály szerint a termékek eladója vagy a szolgáltató által a vevőtől kapott vagy a vevőtől neki járó összes ellenérték. Mivel az adó alapja a ténylegesen kapott ellenérték és az adóhatóság hea címén nem szedhet be magasabb összeget annál, mint amelyet az adóalany beszedett (2018. december 6-i *Tratave* ítélet, C-672/17, 29. pont), arra az álláspontra kell helyezkedni, hogy a jelen ügyben a közös vállalkozás résztvevői a héával kapcsolatos kötelezettségeikért a kapott ellenérték őket megillető részéig felelnek, amelyeket az adóalap alapján kell megállapítani.
- 28 Ennek megfelelően célszerű a második kérdés első részét is előzetes döntéshozatal céljából a Bíróság elé utalni.

A héairányelv 287. cikkének alkalmazása

- 29 Emellett héatörvény 71. cikke 2. bekezdése alkalmazásának kérdése is releváns a jelen ügyben, vagyis a jelen ügyben szereplőhöz hasonló körülmények között az e rendelkezésben rögzített éves (12 hónapos) árbevételi küszöb – amelynek átlépése a nemzeti jog alapján a héanyilvántartásba vétel kötelezettségét, valamint a hea megállapításának és megfizetésének kötelezettségét vonja maga után – 1) a közös vállalkozás résztvevőire együttesen alkalmazandó-e (és azt a közös vállalkozás összes jövedelme alapján kell-e megállapítani), vagy 2) az a közös vállalkozás résztvevőire külön-külön vonatkozik (és azt a közös vállalkozás egyes résztvevői által önállóan megszerzett jövedelem alapján kell megállapítani).
- 30 A héairányelv 287. cikkének (11) bekezdése értelmében az 1978. január 1-jét követően csatlakozó tagállamok adómentességet biztosíthatnak azoknak az adóalanyoknak, amelyek éves árbevétele nem haladja meg – Litvánia esetében – a 29 000 eurót. Megjegyzendő, hogy a 2011. május 30-i 2011/335/EU tanácsi végrehajtási határozat ezt az összeget átmenetileg 45 000 euróra emelte.

- 31 E tekintetben megjegyzendő, hogy ahogyan az a héairányelv (5) preambulumbekzdésből kitűnik, a héarendszer akkor valósítja meg a legnagyobb egyszerűséget és semlegességet, ha az adót a lehető legáltalánosabb módon vetik ki. Úgy tűnik, ebből az következik, hogy amennyiben – a jelen ügyben szereplőkhöz hasonló körülmények között – a közös vállalkozások/partnerségek (a közös vállalkozás résztvevői együttesen) a héairányelv 9. cikkének (1) bekezdése értelmében vett adóalanyok minősülnek, az egyes résztvevők konkrét kötelezettségeit a közös vállalkozás egészével (a héairányelv 288. cikkében megjelölt árbevétellel) összefüggésben a héairányelv 287. cikkében meghatározott éves árbevételi küszöböt figyelembe véve kell meghatározni tekintet nélkül arra, hogy az említett tevékenységből származó jövedelem hogyan oszlik meg a résztvevők között.
- 32 Másfelől a nemzeti jog rendelkezései alapján a jogi személyiséggel nem rendelkező közös vállalkozások/partnerségek nem tekinthetők adóalanyoknak. Ezenfelül – ahogyan az kitűnik a közigazgatási gyakorlatból –, amennyiben házastársak a közös tulajdonukat képező vagyontárgy értékesítésével végeznek adóköteles termékértékesítést, e házastársakat önálló adóalanyoknak kell tekinteni, és az árbevételüket a héairányelv 287. cikkéhez hozzáigazított és/vagy azt átültető nemzeti rendelkezések alkalmazásában önállóan kell értékelni: az adott házastárs akkor mentesül a héafizetési kötelezettség alól, ha a termékértékesítés hozzá köthető része nem haladja meg a fent említett árbevételi küszöböt, még akkor is, ha a házastársak által végzett közös termékértékesítés ezt a küszöböt átlépi.
- 33 Ennek megfelelően előzetes döntéshozatal céljából a második kérdés második részét is a Bíróság elé utalni.