

**C-697/20. sz. ügy****Az előzetes döntéshozatal iránti kérelemről a Bíróság eljárási szabályzata  
98. cikkének (1) bekezdése alapján készített összefoglalás****A benyújtás napja:**

2020. december 21.

**A kérdést előterjesztő bíróság:**

Naczelny Sąd Administracyjny (Lengyelország)

**Az előzetes döntéshozatalra utaló határozat kelte:**

2020. július 22.

**Felperes:**

W.G.

**Alperes:**

Dyrektor Izby Skarbowej w L.

**Az alapeljárás tárgya**

A mezőgazdasági tevékenységet mezőgazdasági üzem keretében házastársi közös vagyonnak tekinthető vagyon hasznosításával végző házastársak külön héaalanyként való kezelésének kizárása; a térítési átalányban részesülő mezőgazdasági termelő és az általános szabályok szerint adózó mezőgazdasági termelő jogállása.

**Az előzetes döntéshozatal iránti kérelem tárgya és jogi alapja**

Az uniós jog értelmezése; EUMSZ 267. cikk

**Az előzetes döntéshozatalra előterjesztett kérdések**

1. Úgy kell-e értelmezni a közös hozzáadottértékadó-rendszerről szóló, 2006. november 28-i 2006/112/EK tanácsi irányelv (HL 2006. L 347., 1. o.; helyesbítések: HL 2007. L 335., 60. o.; HL 2015. L 323., 31. o.) rendelkezéseit, különösen a 9., 295. és 296. cikket, hogy azzal ellentétes az ustawa z dnia 11

marca 2004 r. o podatku od towarów i usług (a termékekre és szolgáltatásokra vonatkozó adóról szóló, 2004. március 11-i törvény) (egységes szerkezetben: Dz.U., 2011, 177. szám, 1054. tétel és későbbi módosításai) 15. cikkének (4) és (5) bekezdése alapján kialakított azon nemzeti gyakorlat, amely kizárja a mezőgazdasági tevékenységet mezőgazdasági üzem keretében, házastársi közös vagyonukat képező vagyon hasznosításával végző házastársak külön hálalanyként való kezelését?

2. Az első kérdésre adott válasz szempontjából van-e jelentősége annak, hogy a nemzeti gyakorlatnak megfelelően az, hogy az egyik házastárs tevékenységének az általános héaszabályozás alapján történő adóztatását választja, azt eredményezi, hogy a másik házastárs elveszíti a térítési átalányban részesülő mezőgazdasági termelő jogállását?

3. Az első kérdésre adott válasz szempontjából jelentőséggel bír-e, hogy lehetséges azon vagyon egyértelmű elkülönítése, amelyet az egyes házastársak gazdasági tevékenység céljára önállóan és függetlenül használnak?

#### **A hivatkozott uniós rendelkezések**

A közös hozzáadottértékadó-rendszerről szóló, 2006. november 28-i 2006/112/EK tanácsi irányelv; a továbbiakban: 2006/112 irányelv; 9., 295., 296. cikk

#### **A hivatkozott nemzeti rendelkezések**

Az ustawa z dnia 11 marca 2004 r. od podatku od towarów i usług (a termékekre és szolgáltatásokra vonatkozó adóról szóló, 2004. március 11-i törvény) (egységes szerkezetben: Dz.U., 2011, 177. szám, 1054. tétel és későbbi módosításai; a továbbiakban: héatörvény):

2. cikk

A következő rendelkezések alkalmazásában:

[...]

15. mezőgazdasági tevékenység: növénytermesztés és állattenyésztés, beleértve [...] ipari és farmjelleű állattartást [...], farmjelleű állattenyésztést, hízó- és tojóbaromfi tenyésztését, baromfikeltetést [...], valamint mezőgazdasági szolgáltatások nyújtása;

16. mezőgazdasági üzem: a mezőgazdasági adóra vonatkozó rendelkezések értelmében vett mezőgazdasági üzem;

[...]

21. mezőgazdasági szolgáltatások:

a) mezőgazdasággal és állattenyésztéssel kapcsolatos szolgáltatások [...],

#### 15. cikk

(1) Adóalanyok a (2) bekezdésben meghatározott gazdasági tevékenységek valamelyikét – a tevékenység céljától vagy eredményétől függetlenül – önállóan végző jogi személyek, jogi személyiséggel nem rendelkező szervezetek és természetes személyek.

[...]

(4) A kizárólag mezőgazdasági, erdészeti vagy halászati vállalkozási tevékenységet végző természetes személyek esetében adóalanynak minősül az, aki a 96. cikk (1) bekezdése szerint nyilvántartásba vételi nyilatkozatot tesz.

(5) A (4) bekezdésben foglalt rendelkezés értelemszerűen alkalmazandó azokra a természetes személyekre is, akik a kizárólagos mezőgazdasági tevékenységet a fenti bekezdésben foglaltaktól eltérő körülmények között végzik.

#### 43. cikk

(1) Adómentes:

[...]

3. a térítési átalányban részesülő mezőgazdasági termelő által a saját mezőgazdasági tevékenységéből származó termékek értékesítése, valamint a térítési átalányban részesülő mezőgazdasági termelő által nyújtott mezőgazdasági szolgáltatások;

#### 96. cikk

(1) A 15. cikkben említett személyek az 5. cikkben meghatározott első művelet teljesítési időpontját megelőzően – a (3) bekezdésre figyelemmel – kötelesek az adóhatóság igazgatójához nyilvántartásba vételi nyilatkozatot benyújtani.

(2) A 15. cikk (1) bekezdésében említett természetes személyek esetében a nyilvántartásba vételi nyilatkozatot csak azon személyek egyike nyújthatja be, akiknek a nevére a számlákat az áruk beszerzésekor és szolgáltatások igénybevételekor kiállítják, és akik a mezőgazdasági termékek értékesítésekor számlákat állítanak ki.

### **A tényállás és az alapeljárás rövid bemutatása**

- 1 A felperes 2011-ben mezőgazdasági termelés speciális formájaként húshasznú csirkéket tenyésztett oly módon, hogy a férjével közösen vásárolt 6 baromfitartó épületből kettőt használt, férje pedig a többi 4 baromfitartó épületben ugyanezen a speciális területen folytatott mezőgazdasági termelést. A felperes 2010. december

- 31-én a termékeket és szolgáltatásokat terhelő adóra (a továbbiakban: hea) vonatkozó nyilvántartásba vételi nyilatkozatot nyújtott be, amelyben 2011. január 1-jei hatállyal lemondott az adómentességről, és havi adómegállapítási időszakot választott, míg férje térítési átalányban részesülő mezőgazdasági termelőként továbbra is adómentességben részesült.
- 2 A felperes helyesbítette a 2011 januárja és decembere közötti időszakra vonatkozó VAT-7 héabevallásokat, amelyeket az elsőfokú hatóság megfelelőnek talált, mivel azokban feltüntették a mezőgazdasági vállalkozás egészének bevételeit és költségeit.
  - 3 2016. augusztus 29-én a felperes a 2011 januárja és decembere közötti időszakra vonatkozó héabevallások tekintetében – a 2011. decemberi, áprilisi, júniusi, augusztusi, októberi és novemberi adómegállapítási időszakokra vonatkozó heatűlfizetés megállapítása iránti kérelemmel együtt – további helyesbítéseket nyújtott be.
  - 4 Az elsőfokú adóhatóság 2016. október 26-i határozatával megállapította, hogy a héabevallásoknak a fél által a 2011 januárja és decembere közötti időszak tekintetében korábban elvégzett helyesbítései megfelelőek voltak, azonban megtagadta a felperes által a 2011 egyes hónapjai tekintetében kérelmezett heatűlfizetés megállapítását.
  - 5 A jogorvoslati szerv a fellebbezés vizsgálatát követően megállapította, hogy a 2011. január–novemberi adómegállapítási időszakokra vonatkozó kötelezettségek elévültek, egyebekben azonban úgy ítélte meg, hogy a hatóságnak a túlfizetés vizsgálatára vonatkozó jogosultsága nem évült el. Ezért a jogorvoslati szerv 2017. február 28-i határozatával az egyes adómegállapítási időszakok tekintetében (2011. január, március, május, július, szeptember és december) előzetesen felszámított heatöbbllet, valamint a 2011. február, április, június, augusztus, október és november tekintetében fennálló heatartozás összegének meghatározását illetően hatályon kívül helyezte az elsőfokú hatóság 2016. október 26-i határozatát, és e tekintetben az ügyben megszüntette az eljárást, ezt meghaladó részében – a 2011-es év egyes hónapjai esetében fennálló túlfizetés megállapításának megtagadása – pedig helybenhagyta az elsőfokú hatóság határozatát.
  - 6 A jogorvoslati szerv álláspontja szerint nem vitatott, hogy a házastársak törvény szerinti közös tulajdonát képező telken 6 épület (baromfitartó épület) található, amelyekben a két házastárs mezőgazdasági termelés speciális formájaként húshasznú csirkéket tenyésztett (ezt a tevékenységet a felperesnek két épületben külön, míg a további négyben a férjének kellett volna folytatnia).
  - 7 A jogorvoslati szerv hangsúlyozta, hogy a felperes nyilvántartásba vételi nyilatkozatot tett, és mezőgazdasági tevékenysége tekintetében aktív heaalany, és a heaelszámolást az általános szabályok szerint végzi. Így tehát a felperes minősül heaalanyoknak a házastársak közös tulajdonát képező mezőgazdasági üzemben

végzett mezőgazdasági tevékenység tekintetében. Következésképpen a hatóság úgy ítélte meg, hogy a héatörvény 96. cikkének (1) bekezdése szerinti nyilvántartásba vételi nyilatkozat felperes általi benyújtása a felperes férjével szemben is joghatást vált ki, aki így elveszítette a térítési átalányban részesülő mezőgazdasági termelői minősítését.

- 8 Azt követően, hogy a felperes keresetet nyújtott be az elsőfokú bírósághoz, e bíróság elutasította e keresetet, mivel úgy ítélte meg, hogy abban az esetben, ha valamely mezőgazdasági üzem több személy közös tulajdonában áll, akkor csak egy személy lehet aktív héalany. Ugyanez a helyzet akkor, ha a közös mezőgazdasági üzem alapján a vagyonszösségben lévő házastársak a jelen ügghöz hasonlóan kizárólag azonos jellegű mezőgazdasági tevékenységet folytatnak, mivel a hat baromfitartó épület házastársi közös vagyonnak minősül. A bíróság megállapította, hogy mivel a felperes 2011. január 1-jei hatállyal nyilvántartásba vételi nyilatkozatot tett, a mezőgazdasági tevékenység tekintetében aktív héalany, és a héalaszámolást az általános szabályok szerint végzi.
- 9 A bíróság ezen álláspontjával a felperes nem értett egyet, és felülvizsgálati kérelmet terjesztett elő.

#### **Az előzetes döntéshozatal iránti kérelem indokolásának rövid összefoglalása**

- 10 Kulcsfontosságú annak a kérdésnek a megválaszolása, hogy a héal alapján abban az esetben, amikor a törvény szerinti házastársi közös vagyonnak minősülő mezőgazdasági üzem tekintetében mindkét házastárs kijelenti, hogy mezőgazdasági termelés speciális formája (húshasznú csirkék tenyésztése) keretében külön tevékenységet folytat, az, hogy a héalnyilvántartásba vételi nyilatkozatot aktív adóalanyként csak a házastársak egyike nyújt be, következményekkel jár-e az átalányadózást választó másik házastárs tekintetében.
- 11 A felperes úgy véli, hogy a nyilvántartásba vétel csak rá vonatkozott, és az nem tekinthető az adóalanynak a héatörvény 15. cikkének (4) bekezdése szerinti nyilvántartásba vételének. Következésképpen férje nem veszíthette el a térítési átalányban részesülő mezőgazdasági termelői jogállását, és önálló gazdálkodóként a héatörvény 43. cikke (1) bekezdésének 3. pontjában megállapított adómentességet élvez.
- 12 A héatörvény 15. cikkének (1) és (2) bekezdése, valamint a 2006/112 irányelv 9. cikke értelmében ahhoz, hogy valamely jogalany héalany minősüljön, meg kell állapítani, hogy e jogalany gazdasági tevékenységét önállóan végez. Ezen, a héatörvény 15. cikkének (4) és (5) bekezdésétől teljes mértékben elkülönítetten vizsgált rendelkezések tartalmával nem ellentétes két külön adóalany egyetlen mezőgazdasági üzem keretében való működése, amennyiben a vállalkozáson belül végzett tevékenységük ellenére tevékenységüket önállóan végzik.

- 13 A nemzeti ítélkezési gyakorlatban azonban megjelenik az az álláspont, hogy a héatörvény 15. cikkének (4) és (5) bekezdésében említett természetes személyek esetében a nyilvántartásba vételi nyilatkozatot csak azon személyek egyike nyújthatja be, akiknek a nevére a számlákat az áruk beszerzésekor és szolgáltatások igénybevételekor kiállítják, és akik a mezőgazdasági termékek értékesítésékor, illetve szolgáltatások nyújtásakor számlákat állítanak ki. Feltételezik, hogy e szabályozás a családi vagy konkrétan többszemélyes mezőgazdasági vállalkozások esetében különös szabályt állapít meg az adóalany formális jogállására vonatkozóan. E személycsoport által alkalmazott adóelszámolási szabályok egyszerűsítése érdekében a jogalkotó bevezette azt a szabályt, amely szerint kizárólag az a természetes személy minősül adóalanynak, aki benyújtotta az előírt nyilvántartásba vételi nyilatkozatot.
- 14 Következésképpen a héatörvény 15. cikkének (4) és (5) bekezdésében foglalt szabályozás a gyakorlatban azt eredményezi, hogy a mezőgazdasági üzem különleges elbánásban részesül olyan vagyontömegként, amely egyetlen héaalanyhoz kapcsolódhat.
- 15 A második kérdés a kérdést előterjesztő bíróság azon nemzeti gyakorlatához kapcsolódik, amely szerint egyetlen mezőgazdasági üzem keretében nem kapcsolható össze két jogállás, azaz a térítési átalányban részesülő mezőgazdasági termelőként mentességet élvező héaalany (aki nem köteles héabevallást benyújtani, héanyilvántartást vezetni vagy számlát kibocsátani) és – a mezőgazdasági tevékenység többi része, azaz a mezőgazdasági szolgáltatások nyújtása tekintetében – az aktív héaalany jogállása. A héatörvény 43. cikke (1) bekezdésének 3. pontja alapján fennálló mentességről való lemondás csak a tevékenység egészére vonatkozhat, mivel vagy a térítési átalányban részesülő mezőgazdasági termelő tevékenységének egésze adómentes vagy annak egyik része sem. A térítési átalányban részesülő mezőgazdasági termelő a tevékenységének fennmaradó része tekintetében lehet aktív héaalany, azonban csak akkor, ha a tevékenység fennmaradó része eltér a saját mezőgazdasági tevékenységéből származó mezőgazdasági termékek értékesítésétől és a mezőgazdasági szolgáltatások nyújtásától.
- 16 A harmadik kérdés ezzel szemben arra a körülményre vonatkozik, hogy a felperes az eljárás során az önállóság és a függetlenség kritériumaira hivatkozott. Többek között azt hangsúlyozta, hogy ő és a férje az általuk folytatott tenyésztéshez külön bankszámlákkal rendelkeznek. A tenyésztéshez szükséges eszközöket külön használják. A házastársak a mezőgazdasági termelés speciális ágazataira vonatkozó szabályok szerint a jövedelemadó tekintetében külön adóalanyok. Ilyen körülmények között nyilvánvaló, hogy a tenyészetek mindegyike pénzügyileg, gazdaságilag és szervezetenként is önálló.
- 17 A kérdést előterjesztő bíróság álláspontja szerint kétség merül fel azzal kapcsolatban, hogy a közös mezőgazdasági üzem keretében különböző mezőgazdasági tevékenységet folytató házastársak esetében a térítésiátalány-rendszerről való lemondás kihat-e a másik házastársra is.



- 18 A kérdést előterjesztő bíróság úgy véli, hogy a 2006/112 irányelv nem tartalmaz olyan rendelkezést, amely lehetővé tenné héatörvény 15. cikkének (4) és (5) bekezdéséhez hasonló olyan szabályozás kifejezett bevezetését, amely a mezőgazdasági vállalkozások különleges bánásmódját eredményezi.
- 19 A 2006/112 irányelv 9. cikke önmagában nem alapozza meg azt, hogy valamely tagállam olyan rendelkezéseket írjon elő, amelyek a folytatott mezőgazdasági tevékenység tekintetében kizárják a héaalanyi minőség elismerését a mezőgazdasági vállalkozások egyes tagjai számára.
- 20 A kérdést előterjesztő bíróság álláspontja szerint a héatörvény 15. cikkének (4) és (5) bekezdése nem tekinthető a 2006/112 irányelv 11. cikke átültetésének. E rendelkezés lehetővé teszi a tagállamok számára, hogy egyetlen adóalanyként kezeljék a formailag ugyan független alanyokat, amelyeket azonban kölcsönös pénzügyi, gazdasági és szervezeti kapcsolatok egymással szorosan összefűznek. Az ilyen szabályozás bevezetésének feltétele azonban a héa-bizottsággal folytatott előzetes konzultáció. Márpedig Lengyelország soha nem folytatott le ilyen konzultációt.
- 21 Úgy tűnik, hogy a 2006/112 irányelvben foglalt szabályok nem teszik lehetővé azt, hogy pusztán amiatt előre megkérdőjelezzék valamely személy gazdasági tevékenységének önálló jellegét, hogy e tevékenység mezőgazdasági jellegű. Nyilvánvaló, hogy amennyiben megállapításra kerül, hogy a mezőgazdasági üzem adott tagja nem önállóan végez gazdasági tevékenységet, hanem csak az e tevékenységet folytató személy „munkatársa”, akkor az általa hamisan bevallott értékesítést a „valódi” adóalanynak kell betudni. E kérdést azonban már jogilag kell bizonyítani, és nem képezheti anyagi jogi szabályozás tárgyát, ezenkívül azt a konkrét ügy körülményeire tekintettel kell értékelni.
- 22 Másrészt azonban azon megállapításnak is megvannak a maga gyakorlati indokai, hogy családi vagy konkrétan többszemélyes mezőgazdasági vállalkozások esetében az adóalany kizárólag az a természetes személy, aki az előírt nyilvántartásba vételi nyilatkozatot benyújtotta. Az abból eredő, az adóztatásukra vonatkozó következmény célja a korábban fennállt szabálytalanság kiküszöbölése, és annak a helyzetnek a visszaállítása, amelynek a visszaélésszerű magatartás hiányában fenn kellett volna állnia.
- 23 A visszaélések többek között ahhoz kapcsolódhatnak, hogy a mezőgazdasági vállalkozást azzal a szándékkal osztják fel több személyre, hogy az egyik házastárs különös adózási rendszert – mint amilyen a mezőgazdasági termelőkre vonatkozó átalányadózási rendszer – vegyen igénybe, és ugyanakkor a másik házastárs pedig levonja az előzetesen megfizetett adót.
- 24 Úgy tűnik, hogy éppen az ilyen visszaéléseket akadályozza meg a héatörvényben foglalt szabályozás. E törvény értelmében a héaalany mezőgazdasági termelő olyan személy, aki különös gazdasági tevékenységet, azaz mezőgazdasági üzem keretében mezőgazdasági tevékenységet folytat, és e tevékenység keretében

harmadik személyek tekintetében termelő és szolgáltató is. Így ilyen gazdasági tevékenységet kíván folytatni azáltal, hogy más gazdasági szereplők részére mezőgazdasági termékeket természet, értékesít, vagy mezőgazdasági szolgáltatásokat nyújt. A mezőgazdasági termelő tevékenysége tehát eltér a termelő, kereskedő vagy szolgáltató héatörvény 15. cikkének (2) bekezdésében meghatározott tevékenységétől, valamint áruk vagy immateriális eszközök és jogok bevétel elérése érdekében történő tartós hasznosításától.

- 25 A mezőgazdasági tevékenységet (a héatörvény 2. cikkének 15. pontja) folytató vagy mezőgazdasági szolgáltatásokat (a héatörvény 2. cikkének 21. pontja) nyújtó adóalany nem kapcsolhat össze két jogállást, azaz a térítési átalányban részesülő mezőgazdasági termelőként a saját tevékenységéből származó mezőgazdasági termékek értékesítése tekintetében adómentességben részesülő adóalanyét és az aktív adóalanyét. A térítési átalányban részesülő mezőgazdasági termelő a héatörvény 115. és azt követő cikkeiben meghatározott szabályok alapján a mezőgazdasági termelésre szolgáló egyes héaköteles eszközök beszerzése tekintetében jogosult átalányadó-térítésre. E szabály azt jelenti, hogy a térítési átalányban részesülő, a héatörvény 43. cikke (1) bekezdésének 3. pontja alapján adómentes mezőgazdasági termelő nem jogosult a fizetendő adó összegéből levonni a héatörvény 86. cikkének (1) bekezdésében előírt általános szabályok szerinti előzetesen felszámított adó összegét. A fenti szabály jelenik meg a 2006/112 irányelv 302. cikkében. Hozzá kell tenni, hogy az adómentességről való lemondás és a rendes szabályozásra való áttérés esetén a térítési átalányban részesülő mezőgazdasági termelő helyesbítéseknek a héatörvény 91. cikkének e cikk (2) bekezdésével összefüggésben értelmezett (7) és (7a) bekezdése alapján történő benyújtásával „visszatérítheti” a mezőgazdasági termelési eszközök beszerzése után előzetesen felszámított és kifizetett adót.
- 26 A térítési átalányban részesülő, illetve az általános szabályok szerint adózó mezőgazdasági termelő jogállásának mezőgazdasági üzem keretében történő összekapcsolására vonatkozó tilalom korlátozott terjedelmű. Adómentes és ugyanakkor átalányadózási rendszer alá tartozik tehát a saját mezőgazdasági tevékenységből származó mezőgazdasági termékek térítési átalányban részesülő mezőgazdasági termelő által történő értékesítése, valamint a térítési átalányban részesülő mezőgazdasági termelő által nyújtott mezőgazdasági szolgáltatások, míg az egyéb szolgáltatások az általános héaszabályozás hatálya alá tartoznak. Az, hogy adott személy térítési átalányban részesülő mezőgazdasági termelő, – függetlenül az általa gyakorolt tevékenység jellegétől – önmagában nem teszi lehetővé, hogy vele szemben kizárólag a mezőgazdaság átalányadózási rendszerét alkalmazzák. E rendszer ugyanis csak azokra a tevékenységekre vonatkozik, amelyek „saját mezőgazdasági tevékenységből származó mezőgazdasági termékek értékesítésén vagy mezőgazdasági szolgáltatások nyújtásán” alapulnak. Ennek során olyan szolgáltatásokról van szó, amelyeket az átalányadót fizető mezőgazdasági termelő a saját munkaerejével és a saját mezőgazdasági területén folytatott vállalkozásában rendszerint használt felszerelésével képes nyújtani.



- 27 Úgy tűnik, hogy a fent említett adórendszer koherens és nem csupán biztosítja az adójoggal való visszaéléssel szembeni védelmet, hanem a mezőgazdasági termelőkre vonatkozó, a 2006/112 irányelvben előírt térítés-átalányrendszer végrehajtásának célját, vagyis az érintett mezőgazdasági termelők közigazgatási eljárásainak egyszerűsítésére irányuló azon célkitűzést is megvalósítja, amelyet össze kell hangolni az e mezőgazdasági termelők által a tevékenységeik céljára felhasznált termékek beszerzése során előzetesen kifizetett adóterhek kompenzálására vonatkozó célkitűzéssel (e tekintetében lásd: a Bíróság 2012. március 8-i Bizottság kontra Portugália ítélete, C-524/10, EU:C:2012:129, 50. pont; 2016. október 12-i Nigl és társai ítélete, C-340/15, EU:C:2016:764, 38. pont).
- 28 A Bíróság ítélkezési gyakorlatában már több alkalommal hangsúlyozta, hogy a mezőgazdasági termelőkre vonatkozó átalányrendszer egy eltérő rendszer, amely kivételt képez a 2006/112 irányelv általános rendszere alól, és amelyet ezért csak annyiban lehet alkalmazni, amennyiben ezen irányelv céljának az eléréséhez szükséges (2004. július 15-i Finanzamt Rendsburg ítélet, C-321/02, EU:C:2004:447, 27. pont; 2012. március 8-i Bizottság kontra Portugália ítélet, C-524/10, EU:C:2012:129, 49. pont; 2016. október 12-i Nigl és társai ítélet, C-340/15, EU:C:2016:764, 37. pont).
- 29 A kérdést előterjesztő bíróság álláspontja szerint lehetséges annak elfogadása, hogy egy olyan nemzeti gyakorlat bevezetése, amely alapján a mezőgazdasági üzem keretében házastársi közös vagyonuknak minősülő vagyon felhasználásával mezőgazdasági tevékenységet folytató házastársakat nem lehet külön héalanyként kezelni, a héacsalás megelőzésére irányul. Ebben az összefüggésben a vitatott nemzeti rendelkezések a héacsalás megakadályozása eszközeinek minősülnek azáltal, hogy egységes adózási státuszt vezetnek be egy adott mezőgazdasági üzem tekintetében, függetlenül attól, hogy a jogalanyok – a héaalanyok – e vállalkozáson belül mezőgazdasági tevékenységet folytatnak-e.