

C-846/19. sz. ügy**Az előzetes döntéshozatal iránti kérelemről a Bíróság eljárási szabályzata
98. cikkének (1) bekezdése alapján készített összefoglalás****A benyújtás napja:**

2019. november 21.

A kérdést előterjesztő bíróság:

Tribunal d'arrondissement (Luxemburg)

Az előzetes döntéshozatalra utaló határozat kelte:

2019. november 20.

Felperes:

EQ

Alperes:

Administration de l'Enregistrement, des Domaines et de la TVA

A jogvita tárgya és az alapul szolgáló tények

- 1 EQ ügyvéd Luxemburgban, és 2004 óta vállal (elsősorban gondnokként és gyámként) megbízásokat a cselekvőképtelen nagykorú személyek védelmét szolgáló rendszer keretében.
- 2 A megbízásokat a gyámügyi bíróság adja ki, amely díjazást állapíthat meg a megbízott személy részére, e díjazás összegét vagy kiszámítási módját pedig a cselekvőképtelen személy vagyoni helyzetére figyelemmel határozza meg.
- 3 A règlement grand-ducal du 23 décembre 1982 fixant les conditions de désignation d'un gérant de la tutelle-t (a gyámkirendelés feltételeinek megállapításáról szóló, 1982. december 23-i nagyhercegi rendelet, lásd alább) a cselekvőképtelen nagykorúak védelme érdekében adott valamennyi megbízásra alkalmazzák a gyakorlatban.
- 4 2013-ig az Administration de l'Enregistrement, des Domaines et de la TVA (Héaellenőrzési, Bejegyzési és Ingatlanügyi Hivatal, Luxemburg, a továbbiakban: adóhatóság) úgy ítélte meg, hogy e tevékenység nem héaköteles. Az adóhatóság

2018. január 19-én kelt két adómegállapító határozatában ezen időponttól kezdődően e tevékenységeket a héa hatálya alá tartozónak minősítette, és EQ-tól több mint 70 000 euró összegű héa megfizetését követelte a 2014-es és 2015-ös évre vonatkozóan.

- 5 EQ vitatja e héafizetési felszólításokat, és a tribunal d'arrondissement-hoz (kerületi bíróság, Luxemburg) fordult.

2. Jogi háttér:

A közös hozzáadottértékadó-rendszerről szóló, 2006. november 28-i 2006/112/EK tanácsi irányelv

- 6 A 9. cikk kimondja:

„(1) »Adóalany« az a személy, aki bármely gazdasági tevékenységet bárhol önállóan végez, tekintet nélkül annak céljára és eredményére.

»Gazdasági tevékenység« a termelők, a kereskedők, illetve a szolgáltatók valamennyi tevékenysége, beleértve a kitermelő-ipari és mezőgazdasági tevékenységeket, valamint a szabadfoglalkozású vagy azzal egyenértékű tevékenységeket is. Gazdasági tevékenységnek minősül különösen a materiális vagy immateriális javak tartós bevétel elérése érdekében történő hasznosítása. [...]

- 7 A 132. cikk a következőképpen rendelkezik:

„(1) A tagállamok mentesítik az adó alól a következő ügyleteket:

[...]

g) a szociális gondozással és szociális biztonsággal szorosan összefüggő szolgáltatások és termékértékesítések, beleértve a szociális otthonok, közintézmények vagy egyéb, az érintett tagállam által szociális jellegűnek elismert intézmények szolgáltatásait és termékértékesítéseit; [...]

A gyámkirendelés feltételeinek megállapításáról szóló, 1982. december 23-i nagyhercegi rendelet

- 8 A 3. cikk így szól:

„A gyámügyi bíró díjazást állapíthat a gyám részére, amelynek összegét vagy kiszámítási módját a cselekvőképtelen személy vagyoni helyzetére figyelemmel, indokolással ellátott határozatban határozza meg.

E díjazás lehet előre meghatározott összeg, a cselekvőképtelen személy jövedelmének bizonyos százaléka vagy az elvégzett feladatok függvényében megállapított munkadíj.”

3. A felek álláspontja:

EQ

- 9 A szóban forgó szolgáltatások nem minősülnek a héa hatálya alá tartozó gazdasági tevékenységnek.
- 10 A megbízásért folyósított „juttatás” más természetű, mint az ügyvédi „munkadíj”. A megbízás fejében biztosított ezen ellentételezés olyan átalánydíj, amely nem tükrözi a nyújtott szolgáltatások valós értékét. Márpedig a héatörvény hatálya csak az ellenszolgáltatás fejében nyújtott szolgáltatásokra terjed ki, vagyis az ellenszolgáltatásnak meg kell felelnie a nyújtott szolgáltatás tényleges vagy, másként fogalmazva, valós értékének.
- 11 EQ arra hivatkozik továbbá, hogy a tevékenység visszterhes jellege megköveteli, hogy a juttatás összegét előzetesen, és olyan feltételek mentén határozzák meg, amelyek garantálják az adóalany működési költségeinek fedezését. E feltételek a jelen ügyben nem teljesülnek, mivel az 1982. december 23-i nagyhercegi rendelet csupán a gyám díjazásának lehetőségéről (nem pedig a díjazáshoz való jogosultságáról) rendelkezik, e díjazást a gyámügyi bíróság egyedi határozatához köti, és kötelezi a gyámügyi bíróságot a védelem alatt álló nagykorú vagyoni helyzetének figyelembevételére, valamint a gyámügyi bíróságra bízva annak eldöntését, hogy e díjazást meghatározott összegben, a védelem alatt álló nagykorú jövedelmének bizonyos százalékában, vagy az elvégzett feladatok függvényében megállapított munkadíjban határozza-e meg.
- 12 EQ hozzáfűzi, hogy amennyiben a díjazás az elvégzett feladatok függvényében kerül megállapításra, a gyámügyi bíróság által megállapított óradíj nem felel meg az ügyvédek által a jogi szolgáltatásaikért felszámolt szokásos óradíjnak.
- 13 EQ legalább a héamentesség biztosítását kéri. Előadja, hogy a megbízottak a cselekvőképtelen nagykorúak védelmének területén szociális funkciót látnak el, mégpedig négy okból:
 - 1/ e megbízottak költsége a cselekvőképtelen nagykorúakat vagy – amennyiben a nagykorú cselekvőképtelen személy nem rendelkezik elegendő pénzügyi forrással – az államot terheli,
 - 2/ a nagyhercegi rendelet a megbízott díjazását a nagykorú vagyoni helyzetétől függően, a bíróság indokolt határozata alapján teszi lehetővé,
 - 3/ a folyósított juttatás a legtöbbször átalánydíj, amely csak ritkán felel meg az ellenében nyújtott szolgáltatás értékének,

4/ az igazságügyi minisztérium nem növeli meg a megbízottnak folyósított juttatás mértékét a hea értékével, a társadalmat terhelő költségek további súlyosításának elkerülése érdekében.

- 14 Valamely tevékenység jellegénél fogva, nem pedig az azt végző személy vagy e személy által gyakorolt szakma alapján minősül szociális jellegűnek, vagy sem.
- 15 Az adómentesség nem korlátozódik a közintézményekre, hanem „a magánszektor egyéb hasonló intézményeire” is kiterjed, bármely jogi forma megkövetelése vagy kizárása nélkül. Olyan természetes személyre is vonatkozhat, aki egyébiránt ügyvédi tevékenységet folytat.
- 16 Végezetül EQ azt rója fel az adóhatóságnak, hogy az megsértette a bizalomvédelem elvét azáltal, hogy a 2014-es évtől a nagykorúak védelme területén végzett tevékenységét héakötelesnek nyilvánította, holott az azt megelőző 10 évben ettől eltekintett.

Az adóhatóság

- 17 A héaszabályozás nem követeli meg, hogy a kapott ár megfeleljen a nyújtott szolgáltatás gazdasági értékének. Elegendő, ha az ár és a szolgáltatás között pusztán kapcsolat áll fenn, nem szükséges, hogy az ár a szolgáltatás értékével arányos legyen. Az adóhatóság emlékeztet arra, hogy amennyiben valamely szolgáltatás árából engedményt adnak, az nem zárja ki e szolgáltatást a hea hatálya alól, és más, konkrétan az ügyvédek munkadíjával kapcsolatos példák is vannak, ahol a pénzügyi ellenszolgáltatás nem áll arányban a nyújtott szolgáltatás értékével, ez utóbbi mégsem kerül ki a hea hatálya alól (e tekintetben az átalánydíjazásra, a sikerdíjra és az ügyféltől, illetve az ügytől függően változó munkadíjra hivatkozik). A szóban forgó díjazás változó jellege tehát nem indokolja, hogy e tevékenységeket kizárják a hea hatálya alól.
- 18 Egyébiránt, a nagykorúak védelméhez kapcsolódó tevékenység pénzügyi ellentételezése és az ügyvédként nyújtott jogi szolgáltatások díjazása közötti korreláció hiánya közömbös a nagykorú személyek védelméhez kapcsolódó tevékenység gazdasági jellegének megítélése szempontjából, mivel a jogi szolgáltatásokra nem vonatkozik semmiféle díjszabás, az ügyvédi munkadíjak ugyanúgy változó mértékűek lehetnek, mint a nagykorú személyek védelmének területén működő megbízottak juttatásai.
- 19 Ami a kért mentességet illeti, az adóhatóság rámutat arra, hogy EQ hiányosan idézi a vonatkozó jogszabályi rendelkezést, amely csupán a magánszektor azon hasonló intézményeire vonatkozik, amelyeket „*az érintett tagállam [...] szociális jellegűnek [ismer el]*”. Ebből következően a mentesség csupán egyes, taxatív felsorolt személyekre, illetve szervezetekre vonatkozik. A mentesség nem terjedhet ki olyan ügyvédi tevékenységet folytató személyre, akinek esetében nem teljesül a szociális jellegű intézményre vonatkozó feltétel. Ilyen személyre nem vonatkozik a mentesség, amelyet – mivel eltérést enged az alól a szabály alól,

hogy valamennyi gazdasági tevékenység héaköteles – megszorítóan kell értelmezni és alkalmazni.

- 20 EQ-ra hárul annak bizonyítása, hogy szociális jellegű intézménynek minősül, és e jellegét az illetékes hatóságok elismerték. Nem elégséges pusztán a tevékenység szociális jellegére hivatkozni. EQ nagykorú személyek védelmével kapcsolatos tevékenységéből származó bevételeinek nagysága (239 46[0,00] euró 2014-ben, 302 033,50 euró 2015-ben) is inkább tevékenysége szociális jellegének hiányát látszik igazolni.
- 21 Végezetül, a bizalomvédelmet illetően az adóhatóság arra hivatkozik, hogy azt a jelen ügyre nem lehet alkalmazni, mivel a héa kivetésének mellőzése a nagykorúak védelméhez kapcsolódóan nyújtott szolgáltatások esetében álláspontja szerint jogellenes, és a héaszabályozás végrehajtását illetően semmilyen mozgástérrel nem rendelkezik.

4. A bíróság álláspontja:

A tevékenység jellegéről

- 22 EQ a Bíróság azon ítélkezési gyakorlatára hivatkozik, amelynek értelmében „valamely szolgáltatás nyújtása csak akkor adóköteles, ha a szolgáltatás nyújtója és igénybevevője között olyan jogviszony van, amelynek keretében kölcsönös szolgáltatásnyújtásra kerül sor úgy, hogy a szolgáltatásnyújtó által kapott juttatás képezi a szolgáltatást igénybe vevő számára nyújtott szolgáltatás tényleges ellenértékét” (2016. június 2-i Lajvér ítélet, C-263/15, EU:C:2016:392, 26. pont; 2017. január 18-i SAWP ítélet, C-37/16, EU:C:2017:22, 25. és 26. pont; valamint 2019. május 2-i Budimex ítélet, C-224/18, EU:C:2019:347, 30. pont), és abból azt a téves következtetést vonja le, hogy „a tényleges ellenérték” a nyújtott szolgáltatás és a kapott juttatás egyenértékűségét feltételezi. A hivatkozott ítélkezési gyakorlat körülményei ezzel ellentétben arra engednek következtetni, hogy „a tényleges ellenérték” (tényleges, mint valós) fogalma valamilyen ellenérték fennállását feltételezi, amelynek sem összege, sem a nyújtott szolgáltatással mutatott pénzügyi korrelációja nem bír jelentőséggel. Ezzel kapcsolatban a bíróság megállapítja, hogy más ítéletek kimondják, hogy „valamely olyan szolgáltatásnyújtás »ellenérték fejében teljesített ügyletként« való minősítésének a lehetősége, amely [...] főszabály szerint héaköteles, kizárólag e szolgáltatásnyújtás és az adóalany által ténylegesen kapott ellenszolgáltatás közötti közvetlen kapcsolat fennállását feltételezi” [kiemelés az eljáró bíróságtól] (2018. február 22-i Nagyszénás Településszolgáltatási Nonprofit Kft. ítélet, C-182/17, EU:C:2018:91, 32. pont), ezzel az ellenszolgáltatás ténylegességére, nem pedig abszolút vagy relatív értelemben vett mértékére helyezve a hangsúlyt.
- 23 Két további tényező ugyanakkor nem ragadható meg ennyire egyértelműen.

- 24 Egyrészt, azon jogviszonnal kapcsolatosan, amelynek keretében a szolgáltatásnyújtást végzik, a bíróságban felmerül a kérdés, hogy a jelen ügyre mennyiben alkalmazható a Bíróság azon megállapítása, amely szerint „valamely szolgáltatás nyújtása csak akkor adóköteles, ha a szolgáltatás nyújtója és igénybevevője között olyan jogviszony van, amelynek keretében kölcsönös szolgáltatásnyújtásra kerül sor úgy, hogy a szolgáltatásnyújtó által kapott juttatás képezi a szolgáltatást igénybe vevő számára nyújtott szolgáltatás tényleges ellenértékét”, amennyiben a nagykorú személyek védelmét szolgáló rendszert háromoldalú jogviszony jellemzi, amely egyrészt a szolgáltatásnyújtó, másrészt a szolgáltatás igénybevevője, azaz a védelem alatt álló nagykorú (aki jellemzően *per definitionem* nincs azon képesség birtokában, hogy érvényesen jogi kötelezettséget vállaljon, és akivel ily módon a szolgáltatás nyújtója nem áll jogviszonyban), és harmadrészt azon igazságügyi hatóság között áll fenn, amely megbízta a szolgáltatás nyújtóját a gyám feladatainak ellátásával, és amellyel ez utóbbi jogviszonyban áll. A bíróság a tekintetben is választ vár a hivatkozott megállapítás alkalmazhatóságával kapcsolatban, hogy bizonyos körülmények között a szolgáltatásnyújtó díjazása a védelem alatt álló nagykorú személyt terheli, míg hátrányos vagyoni helyzete esetén az államot.
- 25 Másrészt, a pénzbeli díjazás összegével kapcsolatosan a bíróság rámutat arra, hogy a Bíróság ítélkezési gyakorlatából az következik, „hogy az ellenérték fejében teljesített ügyletként való minősítésre tekintettel irreleváns az a tény, hogy a gazdasági ügylet az önköltségi árnál magasabb vagy alacsonyabb áron, következésképpen a szokásos piaci értéknél magasabb vagy alacsonyabb áron valósul-e meg (lásd ebben az értelemben: 2005. január 20-i Hotel Scandic Gåsabäck ítélet, C-412/03, EU:C:2005:47, 22. pont; 2011. június 9-i Campsa Estaciones de Servicio ítélet, C-285/10, EU:C:2011:381, 25. pont; 2014. március 27-i Le Rayon d’Or ítélet, C-151/13, EU:C:2014:185, 36. és 37. pont)” (2016. június 2-i Lajvér ítélet, C-263/15, EU:C:2016:392, 45. pont), egyébiránt pedig a Bíróság pontosítja, hogy „[m]ásrészt [ezen, a szolgáltatás és ellenérték közötti] kapcsolat közvetlen jellegét nem kérdőjelezi meg az a körülmény, [...] hogy ezen [támogatási] összeget a szokásos piaci árnál alacsonyabb összegben határozzák meg, amennyiben a támogatás mértékét előzetesen és olyan világosan lefektetett szempontok szerint határozták meg, amelyek biztosítják, hogy az elegendő [a szolgáltató] működési kiadásainak a fedezésére (lásd ebben az értelemben: 2015. október 29-i Saudaçor ítélet, C-174/14, EU:C:2015:733, 38. pont; 2016. június 2-i Lajvér ítélet, C-263/15, EU:C:2016:392, 45. és 46. pont)” (2018. február 22-i Nagyszénás Településszolgáltatási Nonprofit Kft. ítélet, C-182/17, ECLI:EU:C:2018:91, 38. pont). Úgy tűnik, hogy a Bíróság ily módon megköveteli, hogy a díjazás összege előrelátható legyen, és az fedezni tudja a szolgáltató működési költségeit. A bíróság e feltételek alkalmazhatóságával kapcsolatban vár választ a gyámkirendelet feltételeinek megállapításáról szóló, 1982. december 23-i nagyhercegi rendelet értelmében a nagykorú személyek védelmének területén működő szolgáltatók díjazásának meghatározására vonatkozó szabályok tekintetében.

- 26 Jóllehet az EQ által nyújtott szolgáltatások, amelyek a jelen ügy tárgyát képezik, minden szempontból gazdasági tevékenységnek tűnnek, a bíróság ugyanakkor szükségesnek véli ezen értékelés vizsgálatát a jelen ügy sajátos körülményei között, amelyek fő jellemzői a következők:

1/ háromoldalú jogviszony, amelynek keretében a szolgáltatót megbízó szervezet nem azonos a szolgáltatás igénybevevőjével, és adott esettől függően a szolgáltató díjazását vagy a szolgáltatás igénybevevője, vagy az állam állja, továbbá

2/ a szolgáltató díjazásának megállapítását szabályozó mechanizmus, amely

- a) a bíróság eseti vizsgálatán alapul,
- b) minden esetben a szolgáltatás igénybevevőjének vagyoni helyzetétől függ, és
- c) a díjazást vagy átalánydíj formájában, vagy a szolgáltatás igénybevevője bevételének hányadában vagy a nyújtott szolgáltatásokhoz mérten határozza meg.

A díjazás megállapításának ezen mechanizmusa arra enged következtetni, hogy a díjazás nem határozható meg előre, és nem feltétlenül biztosítja minden körülmények között a szolgáltató működési költségeinek fedezését.

Az adómentesség rendszeréről

- 27 A bíróság mindenekelőtt arra keresi a választ, hogy a nagykorúak védelmének területén gyakorolt tevékenység a héairányelv értelmében vett „szociális [gondozás] és szociális [biztonság]” fogalmi körébe tartozik-e.
- 28 Egyébiránt a bíróság arra is választ keres, hogyan definiálandók „az érintett tagállam által szociális jellegűnek elismert intézmények”. EQ szerint – a szolgáltatásnyújtó jogi státuszára tekintet nélkül – a folytatott tevékenység jellege a meghatározó, míg az adóhatóság ahhoz ragaszkodik, hogy figyelembe kell venni a jogi státuszt, és anélkül, hogy kifejezetten említette volna, ki kell zárni a nyereségszerzési céllal működő szolgáltatásokat.
- 29 Végezetül, e rendelkezések alkalmazásával szükségessé válik az érintett szervezet szociális jellegére vonatkozó „*elismerés*” fogalmának meghatározása. Az irányelv csupán „*az érintett tagállam [által]*” elismerésre utal, és nem pontosítja sem az elismerés folyamatát, sem az annak lefolytatására jogosult szervet. A jelen ügy ténykörülményei többek között azt a kérdést is felvetik, hogy eljárhat-e ilyen hatóságként igazságügyi hatóság, és hogy történhet-e az elismerés egyedi értékelés alapján.

A bizalomvédelem elvéről

- 30 A bíróság emlékeztet az adósemlegesség elvére, amely a héaszabályozás alapját képezi. A héafizetési kötelezettség a végső felhasználónál jelentkezik, és az adóalany az állam megbízásából szedi be a héa összegét. A héát minden egyes gazdasági ügylet után, egyedileg szedi be az adóalany, és azt meghatározott időközönként befizeti az állam javára. Ebből következik, hogy az adóalany csak olyan ügylet után szedheti be a héát, amelyről létrejöttének pillanatában tudta, vagy tudnia kellett volna, hogy héaköteles. Amennyiben, ahogy a jelen ügyben is, az adóhatóság az adóalanyt a szóban forgó ügyletek létrejöttét követően jelzi csak az adóalany felé, hogy korábbi álláspontjától – amely szerint ezen ügyleteket nem terheli héa – el kíván térni, az adóalany abban a helyzetben találja magát, hogy miközben e szolgáltatások igénybevevőjének nem tudta kiszámlázni a héa összegét, az államnak be kell fizetnie azt. Az adóalany így módon – tekintet nélkül az adósemlegesség elvére – köteles lenne az állam által héa címen követelt összeget a saját vagyonának terhére megfizetni.

5. Az előzetes döntéshozatalra előterjesztett kérdések

- 31 A tribunal d'arrondissement (kerületi bíróság) a következő kérdéseket terjeszti a Bíróság elé:
1. Úgy kell-e értelmezni a gazdasági tevékenységnek a 2006/112/EK irányelv 9. cikke (1) bekezdése második albekezdése értelmében vett fogalmát, mint amely magában foglalja vagy mint amely kizárja köréből azon szolgáltatásokat, amelyeket olyan háromoldalú jogviszony keretében nyújtanak, amelyben a szolgáltatót megbízó szervezet nem azonos a szolgáltatások igénybevevőjével?
 2. Az első kérdésre eltérő válasz adandó-e annak függvényében, hogy a szolgáltatások nyújtására független igazságügyi hatóság által adott megbízás keretében kerül sor?
 3. Az első kérdésre eltérő válasz adandó-e annak függvényében, hogy a szolgáltatás igénybevevőjét terheli-e a szolgáltató díjazása, vagy azt átvállalja az állam, amelynek szerve e szolgáltatások nyújtásával megbízta a szolgáltatót?
 4. Úgy kell-e értelmezni a gazdasági tevékenységnek a 2006/112/EK irányelv 9. cikke (1) bekezdése második albekezdése értelmében vett fogalmát, mint amely magában foglalja vagy mint amely kizárja köréből azon szolgáltatásokat, amelyek esetében a szolgáltató díjazása törvényi előírás alapján nem kötelező, és amellyel kapcsolatban fontos, hogy odaítélése esetén a) megállapítása eseti vizsgálaton alapul, és b) összege minden esetben a szolgáltatás igénybevevőjének vagyoni helyzetétől függ, valamint c) vagy átalánydíj formájában, vagy a szolgáltatás igénybevevője bevételeinek hányadában, vagy a nyújtott szolgáltatásokhoz függvényében határozzák meg?

5. Úgy kell-e értelmezni a közös hozzáadottértékadó-rendszerről szóló, 2006. november 28-i 2006/112/EK tanácsi irányelv 132. cikke (1) bekezdésének g) pontjában szereplő „szociális gondozással és szociális biztonsággal szorosan összefüggő szolgáltatások” fogalmát, mint amely magában foglalja, vagy mint amely kizárja köréből azon szolgáltatásokat, amelyeket a nagykorúak védelme érdekében törvény által bevezetett és független igazságügyi hatóság felügyelete alatt álló rendszer keretében nyújtanak?

6. Úgy kell-e értelmezni a közös hozzáadottértékadó-rendszerről szóló, 2006. november 28-i 2006/112/EK tanácsi irányelv 132. cikke (1) bekezdésének g) pontjában szereplő „szociális jellegűnek elismert intézmények” fogalmát az intézmény szociális jellege elismerésének céljából, hogy az bizonyos követelményeket támaszt a szolgáltató működési formájával kapcsolatban, illetve abban a tekintetben, hogy a szolgáltató tevékenysége jótékony célú vagy nyereségszerzésre irányul-e, vagy hogy általánosságban egyéb követelményeket illetve feltételeket támaszt a 132. cikk (1) bekezdésének g) pontjában foglalt adómentesség alkalmazásával kapcsolatban, vagy pedig önmagában a „szociális gondozással és szociális biztonsággal [...] összefüggő” szolgáltatások nyújtása elegendő ahhoz, hogy a szóban forgó intézmény szociális jellegűnek minősüljön?

7. Úgy kell-e értelmezni a közös hozzáadottértékadó-rendszerről szóló, 2006. november 28-i 2006/112/EK tanácsi irányelv 132. cikke (1) bekezdésének g) pontjában szereplő, „az érintett tagállam által szociális jellegűnek elismert intézmények” fogalmát, hogy az az elismerés folyamatát előre lefektetett kritériumok szerinti külön eljáráshoz köti, vagy az elismerés eseti alapon – adott esetben igazságügyi hatóság által – *ad hoc* jelleggel is történhet?

8. A bizalomvédelem elve az Európai Unió Bíróságának ítélezési gyakorlatában elfogadott értelmezés szerint lehetővé teszi-e a hea beszédéséért felelős hatóság számára, hogy valamely adóalanytól hea fizetését követelje olyan gazdasági ügyletekkel összefüggésben, amelyek az adóhatóság adómegállapító határozatának időpontját megelőzően jöttek létre, miközben korábban ugyanezen hatóság hosszú időn keresztül elfogadta az említett adóalany héabevallását úgy, hogy az ugyanilyen jellegű gazdasági ügyleteket nem az adóköteles tevékenységek között tüntette fel? Vonatkoznak-e bizonyos feltételek a héabeszédésért felelős hatóságot megillető ilyen jogosultságra?