



Határozatok Tára

A BÍRÓSÁG ÍTÉLETE (második tanács)

2013. március 14.*

„Héa — 2006/112/EK irányelv — 213., 214. és 273. cikk — A héaalanyok nyilvántartása — Héa-azonosítószám kiadásának elutasítása, mivel az adóalany nem rendelkezik a bejelentett gazdasági tevékenység folytatásához szükséges anyagi, műszaki és pénzügyi eszközökkel — Jogszerűség — Az adócsalás elleni küzdelem — Az arányosság elve”

A C-527/11. sz. ügyben,

az EUMSZ 267. cikk alapján benyújtott előzetes döntéshozatal iránti kérelem tárgyában, amelyet az Augstākās tiesas Senāts (Lettország) a Bírósághoz 2011. október 18-án érkezett, 2011. október 12-i határozatával terjesztett elő az előtte

a **Valsts ieņēmumu dienests**

és

az **Ablessio SIA**

között folyamatban lévő eljárásban,

A BÍRÓSÁG (második tanács),

tagjai: A. Rosas, a második tanács elnökeként eljáró bíró, U. Løhmus (előadó), A. Ó Caoimh, A. Arabadjiev és C. G. Fernlund bírák,

főtanácsnok: E. Sharpston,

hivatalvezető: A. Calot Escobar,

tekintettel az írásbeli szakaszra,

figyelembe véve a következők által előterjesztett észrevételeket:

- a Valsts ieņēmumu dienests képviseletében T. Kravalis, meghatalmazotti minőségben,
- a lett kormány képviseletében I. Kalniņš és I. Nesterova, meghatalmazotti minőségben,
- az észti kormány képviseletében M. Linntam, meghatalmazotti minőségben,
- az Európai Bizottság képviseletében C. Soulay és E. Kalniņš, meghatalmazotti minőségben,

* Az eljárás nyelve: lett.

tekintettel a főtanácsnok meghallgatását követően hozott határozatra, miszerint az ügy elbírálására a főtanácsnok indítványa nélkül kerül sor,

meghozta a következő

Ítéletet

- 1 Az előzetes döntéshozatal iránti kérelem a közös hozzáadottértékadó-rendszerről szóló, 2006. november 28-i 2006/112/EK tanácsi irányelv (HL L 347., 1. o.) 213., 214. és 273. cikkének értelmezésére vonatkozik.
- 2 E kérelmet a Valsts ieņēmumu dienests (lett adóhatóság, a továbbiakban: VID) és az Ablessio SIA (a továbbiakban: Ablessio) között az utóbbinak a hozzáadottértékadó (a továbbiakban: héa) alanyainak nyilvántartásába történő felvétele elutasításának tárgyában folyamatban lévő eljárásban terjesztették elő.

Jogi háttér

A 2006/112 irányelv

- 3 Az „adóalany” és a „gazdasági tevékenység” fogalmát a 2006/112 irányelv 9. cikkének (1) bekezdése a következőképpen határozza meg:

„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 kitermelőipari 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.”

- 4 Ugyanezen irányelv 213. cikkének (1) bekezdése előírja:

„Minden adóalany bejelenti adóalanyként folytatott tevékenységének megkezdését, módosítását vagy megszüntetését.

A tagállamok az általuk meghatározott feltételeknek megfelelően lehetővé teszik, és meg is követelhetik az elektronikus úton történő bejelentést.”

- 5 Az említett irányelv 214. cikkének megfogalmazása szerint:

„(1) Valamennyi tagállam megteszi a szükséges intézkedéseket annak érdekében, hogy a következő személyeket egyedi adószámmal tartsa nyilván:

- a) a 9. cikk (2) bekezdésében említettek kivételével minden adóalany, aki az érintett tagállam területén olyan termékértékesítést vagy szolgáltatásnyújtást végez, amely őt a levonási jog gyakorlására jogosítja, kivéve az olyan termékértékesítéseket vagy szolgáltatásnyújtásokat, amelyek tekintetében a héát a 194–197. és a 199. cikknek megfelelően kizárólag az fizeti, akinek a részére a terméket értékesítették, illetve a szolgáltatást nyújtották;

- b) minden adóalany, illetve nem adóalany jogi személy, aki a 2. cikk (1) bekezdésének b) pontja értelmében a héa hatálya alá tartozó, Közösségen belüli termékbeszerzést végez, vagy aki élt a 3. cikk (3) bekezdésében meghatározott választási lehetőséggel, és a Közösségen belüli beszerzéseit a héa hatálya alá vonta;

[...]

(2) A tagállamoknak nem kell nyilvántartaniuk [...] egyes, eseti ügyleteket lebonyolító adóalanyokat.”

- 6 A 2006/112 irányelv 273. cikkének első bekezdése előírja:

„A tagállamok megállapíthatnak más kötelezettségeket is, amelyeket szükségesnek ítélnék a héa pontos behajtása és az adócsalás megakadályozása érdekében, arra a követelményre is figyelemmel, hogy az adóalanyok által teljesített belföldi és tagállamok közötti ügyleteket egyenlő bánásmódban kell részesíteni, és feltéve, hogy az ilyen kötelezettségek nem támasztanak a tagállamok közötti kereskedelemben a határátlépéssel összefüggő alaki követelményeket.”

A lett jog

- 7 A hozzáadottérték-adóról szóló törvénynek (Likums Par pievienotās vērtības nodokli, *Latvijas Vēstnesis*, 1995. sz.) az alapügyben szereplő jogvita tényállására hatályos változata (a továbbiakban: a héáról szóló törvény) 3. cikke (1^a) bekezdésének második albekezdése előírja:

„A VID megtagadhatja valamely személy héanyilvántartásba történő bejegyzését, ha e személy:

- 1) a székhelyén vagy bejelentett lakcímén nem elérhető, vagy
- 2) a VID előzetes kérésére nem nyújt tájékoztatást, vagy valótlan tartalmú tájékoztatást nyújt a bejelentett gazdasági tevékenység folytatásához szükséges anyagi, műszaki és pénzügyi lehetőségeiről.”

- 8 Az említett törvény 3. cikkének (5) bekezdése szerint:

„Amennyiben egy természetes személy vagy jogi személy és e személyek csoportja, illetve képviselője által szerződés vagy megállapodás alapján a megelőző tizenkét hónapban megvalósított héaköteles termékértékesítések, illetve szolgáltatásnyújtások együttes értéke nem éri el, illetve nem haladja meg a 10 000 LVL-t, e személyek, e csoport, illetve képviselői jogosultak úgy dönteni, hogy nem kezdeményezik az adóalanyok VID által vezetett nyilvántartásába történő felvételüket. E rendelkezést kell alkalmazni az állami költségvetésből finanszírozott intézmények tekintetében is. Azok a személyek, akik éltek a jelen bekezdés szerinti jogukkal, kötelesek kezdeményezni az említett nyilvántartásába történő felvételüket attól az időponttól számított harminc napon belül, amikor tevékenységük értéke eléri vagy meghaladja az említett összeget.”

Az alapeljárás és az előzetes döntéshozatalra előterjesztett kérdések

- 9 Az Ablessio, korlátolt felelősségű lett társaság, kérelmet terjesztett elő a VID előtt a héaalanyok nyilvántartásába történő bejegyzése céljából. 2007. november 15-i határozattal, amely panaszt követően 2007. november 27-i határozattal megerősítésre került, a VID elutasította e nyilvántartásba vételt, arra hivatkozva, hogy e társaság nem rendelkezik a bejelentett gazdasági tevékenység folytatásához, azaz építési szolgáltatás nyújtásához szükséges anyagi, műszaki és pénzügyi lehetőségekkel.

- 10 Az előzetes döntéshozatalra utaló határozatból kitűnik, hogy az említett elutasító határozatok elfogadásakor a VID olyan megállapításokra támaszkodott, amelyek szerint először is az Ablessio vagyonában nincs állóeszköz és ilyen állóeszközökre vonatkozóan bérleti szerződést nem kötött. Továbbá szerződést kötött egy, csak 4m² alapterületű, lakáscélra nem alkalmas iroda bérletére. Végül e társaság nem volt bejegyezve az építési vállalkozók nyilvántartásába, és az alapítás pillanatától fogva nem folytatott tényleges gazdasági tevékenységet, a társaság egyedüli alkalmazottja az igazgatótanács elnöke volt, munkából származó igazolt jövedelem nélkül.
- 11 Az Ablessio a héaalanyok nyilvántartásába történő bejegyzést elutasító említett határozatokkal szemben megsemmisítés iránti keresetet nyújtott be az adminisztratív rajona tiesa (elsőfokú közigazgatási bíróság) előtt, amely 2009. október 20-i határozatával helybenhagyta e keresetet, és kötelezte a VID-et e társaság nyilvántartásba történő felvételére. E bíróság úgy ítélte meg, hogy az Ablessio tájékoztatást nyújtott a VID-nek arról, hogy képes-e a bejelentett gazdasági tevékenység folytatására, és e tájékoztatás pontossága nem vitatott. Ennélfogva ugyanezen bíróság szerint nem teljesültek azok a törvényi felvételek, amelyek lehetővé teszik, hogy a VID elutasítsa valamely gazdasági szereplő nyilvántartásba vételét.
- 12 A VID által benyújtott fellebbezésről határozva, az Adminisztratív apgabaltiesa (fellebbviteli közigazgatási bíróság) 2010. december 13-i ítéletében megerősítette az elsőfokú bíróság határozatát, szintén megállapítva, hogy a héáról szóló törvény szerint a VID nem értékelheti a magát a héaalanyok nyilvántartásába bejegyeztetni kívánó személynek a gazdasági tevékenység nyújtására irányuló képességét. E tekintetben nem bír jelentőséggel, hogy e személy korábban sikeresen kérte más vállalkozások bejegyzését a héaalanyok nyilvántartásába, amelyeket e bejegyzést követően azonnal átruházott más olyan személyekre, akiknek a jövedelme nem tette lehetővé a törzstőke befizetését, mivel az említett törvény nem írja elő, hogy az ilyen körülmények valamely személy említett nyilvántartásba történő bejegyzése megtagadásának oka lenne. Annak érdekében, hogy az adóalany a héa megfizetésével kapcsolatos esetleges jogszerűtlen magatartását elkerülje, a VID-nek a hatályos rendelkezéseknek megfelelően ellenőriznie kell az adóalanyt, és ha a nemzeti rendelkezések megsértése bizonyítható, ki kell számítani a kiegyenlítendő adókülönbséget, valamint a bírság összegét.
- 13 A VID felülvizsgálat iránti kérelmet nyújtott be a kérdést előterjesztő bírósághoz az Adminisztratív apgabaltiesa ítéletével szemben, azt állítva, hogy az utóbbi bíróság hibát követett el a héáról szóló törvény 3. cikke (1^a) bekezdése második albekezdésének értelmezésekor. Ugyanis a VID szerint e rendelkezés kötelezi arra, hogy ellenőrizze, hogy valamely személy képes-e a bejelentett gazdasági tevékenység folytatására.
- 14 A C-385/09. sz. Nidera Handelscompagnie ügyben 2010. október 21-én hozott ítéletre (EBHT 2010., I-10385. o.) hivatkozva a kérdést előterjesztő bíróságnak kételyei vannak a 2006/112 irányelv 213., 214. és 273. cikkének értelmezése vonatkozásában.
- 15 E körülmények között az Augstākās tiesas Senāts úgy határozott, hogy az eljárást felfüggeszti, és előzetes döntéshozatal céljából a következő kérdéseket terjeszti a Bíróság elé:
- „1) Úgy kell-e értelmezni a [...] 2006/112[...] irányelvet, hogy az kizárja az adóalany nyilvántartásba vételére szolgáló egyedi adószám azon az alapon való megtagadását, hogy az adóalanyban részesedéssel rendelkező személy korábban többször szerzett egyedi adószámot olyan más vállalkozások számára, amelyek nem végeztek valódi gazdasági tevékenységet, és amelyekben fennálló részesedését az egyedi adószám megszerzését követően azonnal átruházta más személyekre?
- 2) Úgy kell-e értelmezni a [2006/112] [...] irányelv 273. cikkével összefüggésben értelmezett 214. cikkét, hogy az lehetővé teszi a [z adóhatóság] számára, hogy az egyéni adószám kiadása előtt meggyőződjön az adóalanyról az adóköteles gazdasági tevékenysége folytatására vonatkozó képességéről, ha ez az ellenőrzés a [héa] pontos behajtását és az adócsalás elkerülését szolgálja?

Az előzetes döntéshozatalra előterjesztett kérdésekről

- 16 Együttesen vizsgálándó kérdéseivel a kérdést előterjesztő bíróság lényegében arra vár választ, hogy a 2006/112 irányelv 213., 214. és 273. cikkét úgy kell-e értelmezni, hogy azzal ellentétes, hogy valamely tagállam adóhatósága a héa pontos beszedésének és az adócsalás elkerülésének biztosítása érdekében azzal az egyetlen indokkal elutasítja héa-azonosítószám kiadását valamely társaság számára, hogy az – e hatóság szerint – nem rendelkezik a bejelentett gazdasági tevékenység folytatásához szükséges anyagi, műszaki és pénzügyi eszközökkel, és az e társaságban részesedéssel rendelkező személy korábban többször szerzett ilyen adószámot olyan társaságok számára, amelyek sosem végeztek valódi gazdasági tevékenységet, és amelyekben fennálló részesedését az említett adószám megszerzését követően azonnal átruházta más személyekre.
- 17 Emlékeztetni kell arra, hogy a 2006/112 irányelv 213. cikkének (1) bekezdése szerint minden adóalany köteles bejelenteni az adóalanyként folytatott tevékenységének megkezdését, módosítását vagy megszüntetését. Ugyanezen irányelv 214. cikkének (1) bekezdése kötelezi a tagállamokat arra, hogy megtegyék a szükséges intézkedéseket annak érdekében, hogy a személyeket egyedi adószámmal tartsák nyilván.
- 18 Az adóalanyok 2006/112 irányelv 214. cikkében előírt azonosítására irányuló kötelezettség fő célja a héarendszer megfelelő működésének a biztosítása (lásd ebben az értelemben a C-438/09. sz. Dankowski-ügyben 2010. december 22-én hozott ítélet [EBHT 2010., I-14009. o.] 33. pontját).
- 19 E tekintetben a Bíróság korábban már úgy ítélte meg, hogy az ilyen azonosítószám kiadása bizonyítja az adóalany adójogi helyzetét a héa alkalmazása szempontjából, és leegyszerűsíti az adóalanyoknak az adó pontos beszedése tekintetében történő ellenőrzését. Az Európai Unión belüli kereskedelemre alkalmazandó átmeneti héaszabályok keretében a héaalanyok egyedi számmal való azonosításának célja az, hogy megkönnyítsék azon tagállam meghatározását, amelynek területén az értéksített termékek végső fogyasztása megtörtént (lásd ebben az értelemben a C-273/11. sz. Mecsek-Gabona ügyben 2012. szeptember 6-án hozott ítélet 57. és 60. pontját, valamint a C-587/10. sz. VSTR-ügyben 2012. szeptember 27-én hozott ítélet 51. pontját).
- 20 Egyébiránt a héa-azonosítószám a végrehajtott ügyletek fontos bizonyítéka. Ugyanis a 2006/112 irányelv számos vonatkozó rendelkezésben előírja többek között a számlázás, a bevallás és az összesítő nyilatkozat tekintetében, hogy az adóalany, a termék beszerzőjének vagy a szolgáltatás igénybevevőjének ezen azonosító számát kötelezően fel kell tüntetni e dokumentumokon.
- 21 A kérdést előterjesztő bíróság kérdéseire ezen előzetes megfontolások fényében kell választ adni.
- 22 Meg kell állapítani, hogy bár a 2006/112 irányelv 214. cikke felsorolja a személyek azon csoportját, akiket egyedi adószámmal kell nyilvántartani, e rendelkezés nem írja elő a héa-azonosítószám kiadásának feltételeit. Ugyanis e cikknek, valamint ugyanezen irányelv 213. cikkének megfogalmazásából következik, hogy a tagállamok bizonyos mérlegelési mozgástérrel rendelkeznek, amikor elfogadják az adóalanyok héa-azonosításának biztosításához szükséges intézkedéseket.
- 23 Mindazonáltal ez a mérlegelési mozgástér nem lehet korlátlan. Ugyanis a tagállam, bár elutasíthatja az egyedi azonosító szám kiadását az adóalany részére, ezt nem teheti meg jogos indok nélkül.
- 24 Továbbá az „adóalany” 2006/112 irányelv 9. cikkének (1) bekezdésében meghatározott fogalmából következik, hogy e fogalom alá tartozik mindaz a személy, aki bármely gazdasági tevékenységet bárhol önállóan végez, tekintet nélkül annak céljára és eredményére.
- 25 A Bíróság ítélkezési gyakorlatának megfelelően az említett fogalmat tágan kell értelmezni. Minden, gazdasági tevékenység önálló folytatásába – objektív elemek által alátámasztottan – kezdeni szándékozó személyt, aki ennek érdekében teljesíti az első beruházási kiadásokat, adóalanynak kell tekinteni (lásd

ebben az értelemben a C-400/98. sz. Breitsohl-ügyben 2000. június 8-án hozott ítélet [EBHT 2000., I-4321. o.] 34. pontját és a C-280/10. sz. Polski Trawertyn ügyben 2012. március 1-jén hozott ítélet 30. pontját).

- 26 Ezen ítélkezési gyakorlatból, valamint a 2006/112 irányelv 213. cikkének (1) bekezdéséből következik, hogy nemcsak azok a személyek tartoznak a hea-azonosítószám kiadását kérni jogosult adóalanyok közé, akik már gazdasági tevékenység folytatnak, hanem azok a személyek is, akik ilyen tevékenység kezdését tervezik, és ennek érdekében teljesítik az első beruházási kiadásokat. E személyek így a gazdasági tevékenységük e kezdeti szakaszában lehet, hogy nem tudják bizonyítani, hogy már rendelkeznek az ilyen tevékenység folytatásához szükséges anyagi, műszaki és pénzügyi eszközökkel.
- 27 Következésképpen a 2006/112 irányelvvel és különösen annak 213. és 214. cikkével ellentétes, ha valamely tagállam adóhatósága azzal az egyetlen indokkal utasítja el hea-azonosítószám kiadását valamely kérelmező számára, hogy e kérelmező az adóalanyok nyilvántartásába történő bejegyzése iránti kérelem benyújtásakor nem tudja bizonyítani, hogy rendelkezik a bejelentett gazdasági tevékenység folytatásához szükséges anyagi, műszaki és pénzügyi eszközökkel.
- 28 Mindazonáltal a Bíróság állandó ítélkezési gyakorlata szerint a tagállamok jogos érdeke pénzügyi érdekeik védelme céljából megfelelő intézkedéseket hozni, és az adókijátszás, az adókikerülés és az esetleges visszaélések elleni küzdelem a 2006/112 irányelv által elismert és támogatott célok közé tartozik (lásd többek között a C-255/02. sz., Halifax és társai ügyben 2006. február 21-én hozott ítélet [EBHT 2006., I-1609. o.] 71. pontját, a C-285/09. sz. R-ügyben 2010. december 7-én hozott ítélet [EBHT 2010., I-12605. o.] 36. pontját, valamint a C-525/11. sz. Mednis-ügyben 2012. október 18-án hozott ítélet 31. pontját).
- 29 Továbbá a tagállamoknak biztosítaniuk kell az adóalanyok nyilvántartásába történő bejegyzések hitelességét a héarendszer megfelelő működésének biztosítása érdekében. Így az illetékes nemzeti hatóságnak kell ellenőriznie a kérelmező adóalanyi minőségét, mielőtt kiadja az adóalany részére a hea-azonosítószámot (lásd a fent hivatkozott Mecsek-Gabona ügyben hozott ítélet 63. pontját).
- 30 Ennélfogva a tagállamok a 2006/112 irányelv 273. cikkének első bekezdése szerint jogosan írhatják elő az azonosítószámokkal való, különösen olyan vállalkozások által történő visszaélés megakadályozására alkalmas intézkedéseket, amelyek tevékenysége, és következésképpen adóalanyi minősége pusztán fiktív. Mindazonáltal ezen intézkedések nem haladhatják meg az adó pontos beszedéséhez és az adócsalás megakadályozásához szükséges mértéket, és nem kérdőjelezik meg automatikusan a héalevonási jogot, és így ezen adó semlegességét (lásd ebben az értelemben a C-146/05. sz. Collée-ügyben 2007. szeptember 27-én hozott ítélet [EBHT 2007., I-7861. o.] 26. pontját, a fent hivatkozott Nidera Handelscompagnie ügyben hozott ítélet 49. pontját, a fent hivatkozott Dankowski-ügyben hozott ítélet 37. pontját és a fent hivatkozott VSTR-ügyben hozott ítélet 44. pontját).
- 31 E tekintetben meg kell állapítani, hogy az olyan ellenőrzési intézkedések, mint amilyeneket a héáról szóló törvény megállapít, nem korlátozzák az adóalanyoknak a tervezett ügyletek szükségleteinek fedezésére teljesített, levonásra jogosító beruházási kiadások után fizetendő vagy megfizetett hea levonására irányuló jogát.
- 32 Ugyanis emlékeztetni kell arra, hogy a Bíróság állandó ítélkezési gyakorlata szerint a 2006/112 irányelv 214. cikkében előírt azonosítás, valamint az utóbbi irányelv 213. cikkében előírt kötelezettségek csak az ellenőrzés alaki követelményei, amelyek nem kérdőjelezhetik meg többek között a levonási jogot vagy a héamentességhez való jogot a Közösségen belüli termékértékesítés címén, amennyiben teljesülnek e jogok anyagi jogi feltételei (lásd ebben az értelemben a fent hivatkozott Nidera Handelscompagnie ügyben hozott ítélet 50. pontját, a C-263/11. sz. Rēdlihs-ügyben 2012. július 19-én hozott ítélet 48. pontját és a fent hivatkozott Mecsek-Gabona ügyben hozott ítélet 60. pontját).

- 33 Ezen ítélkezési gyakorlatból következik, hogy az adóalanynak a héaalanyok nyilvántartásába történő bejegyzése alaki követelmény, így a héaalany nem akadályozható meg levonási jogának gyakorlásában azzal az indokkal, hogy nem vették héaalanyként nyilvántartásba azt megelőzően, hogy a beszerzett termékeket adóköteles tevékenysége keretében felhasználta volna (lásd ebben az értelemben a fent hivatkozott Nidera Handelscompagnie ügyben hozott ítélet 51. pontját, valamint a fent hivatkozott Dankowski-ügyben hozott ítélet 33., 34. és 36. pontját). Ebből következik, hogy a héa-azonosítószám kiadásának elutasítása főszabály szerint nem befolyásolhatja az adóalanynak az előzetesen felszámított héa levonásához való jogát, ha teljesülnek az e jogot keletkeztető anyagi feltételek.
- 34 A csalás megelőzésének céljával fennálló arányosság érdekében az adóalany egyedi számmal történő azonosítása elutasításának komoly bizonyítékokon kell alapulnia, amelyek alapján objektíve megállapítható, hogy valószínű, hogy az ezen adóalanynak kiadott héa-azonosítószám csalárd módon kerülne felhasználásra. Az ilyen döntést az ügy valamennyi körülményének átfogó értékelésére és az érintett vállalkozás által nyújtott tájékoztatás ellenőrzése keretében összegyűjtött bizonyítékokra kell alapítani.
- 35 A kérdést előterjesztő bíróságnak a feladata – amely kizárólagos hatáskörrel rendelkezik mind a nemzeti jog értelmezésére, mind pedig az alapügy tényállásának, így többek között annak megállapítására és értékelésére, hogy e jogot hogyan alkalmazza az adóhatóság (a fent hivatkozott Mednis-ügyben hozott ítélet 33. pontja és az ott hivatkozott ítélkezési gyakorlat) – hogy megítélje, hogy a nemzeti intézkedések összeegyeztethetők-e az uniós joggal és különösen az arányosság elvével. A Bíróság csak arra rendelkezik hatáskörrel, hogy megadja az uniós jog értelmezésével kapcsolatos valamennyi olyan információt, amelynek alapján a nemzeti bíróság el tudja bírálni az összeegyeztethetőség kérdését (lásd ebben az értelemben a C-55/94. sz. Gebhard-ügyben 1995. november 30-án hozott ítélet [EBHT 1995., I-4165. o.] 19. pontját és a C-188/09. sz. Profaktor Kulesza, Frankowski, Jóźwiak, Orłowski ügyben 2010. július 29-én hozott ítélet [EBHT 2010., I-7639. o.] 30. pontját).
- 36 Az alapügy körülményeit illetően meg kell állapítani azt a tényt, hogy az, hogy az adóalany nem rendelkezik a bejelentett gazdasági tevékenység folytatásához szükséges anyagi, műszaki és pénzügyi eszközökkel, önmagában nem elegendő annak bizonyításához, hogy valószínű, hogy az adóalany adócsalást tervez elkövetni. Mindazonáltal nem zárható ki, hogy az adóalany csalárd magatartására utaló egyéb objektív tényezőkkel megerősítve az ilyen jellegű körülmények a csalás fennállása veszélyének értékelése keretében figyelembe veendő bizonyítékokat képeznek.
- 37 Ugyanígy, a 2006/112 irányelv nem írja elő az ugyanazon, de különböző jogi személyek javára eljáró személy által benyújtott egyedi héa-azonosítószám iránti kérelmek számának korlátozását. Ezen irányelv nem teszi lehetővé annak megállapítását sem, hogy e jogi személyek ellenőrzésének az utóbbiak héa-azonosítása után történő átadása jogellenes tevékenységnek minősül. Mindazonáltal az ilyen körülmények szintén figyelembe vehetők a csalás veszélyének általános értékelése keretében.
- 38 A kérdést előterjesztő bíróság feladata annak vizsgálata, hogy a jelen ügy összes körülményére tekintettel a nemzeti adóhatóság jogilag megkövetelt módon bizonyította-e az annak megállapítását lehetővé tevő komoly bizonyítékok fennállását, hogy az Ablessio által benyújtott, a héaalanyok nyilvántartásába való bejegyzés iránti kérelem azonosítószámmal való visszaélést vagy egyéb héacsalást tehet lehetővé.
- 39 Az összes fenti megfontolásra tekintettel azt kell válaszolni az előterjesztett kérdésekre, hogy a 2006/112 irányelv 213., 214. és 273. cikkét úgy kell értelmezni, hogy azzal ellentétes, hogy valamely tagállam adóhatósága azzal az egyetlen indokkal elutasítja héa-azonosítószám kiadását valamely társaság számára, hogy az – e hatóság szerint – nem rendelkezik a bejelentett gazdasági tevékenység folytatásához szükséges anyagi, műszaki és pénzügyi eszközökkel, és az e társaságban részesedéssel rendelkező személy korábban többször szerzett ilyen adószámot olyan társaságok számára, amelyek sosem végeztek valódi gazdasági tevékenységet, és amelyekben fennálló részesedését az említett

adószám megszerzését követően azonnal átruházta más személyekre, anélkül hogy az érintett adóhatóság megállapította volna, hogy objektív tényezőkre tekintettel komoly bizonyítékok állnak fenn annak vélelmezéséhez, hogy a kiadott héa-azonosítószám csalárd módon kerülne felhasználásra. A kérdést előterjesztő bíróság feladata annak megítélése, hogy az említett adóhatóság komoly bizonyítékokkal szolgált-e az alapügyben a csalás veszélyének fennállását illetően.

A költségekről

- 40 Mivel ez az eljárás az alapeljárásban részt vevő felek számára a kérdést előterjesztő bíróság előtt folyamatban lévő eljárás egy szakaszát képezi, ez a bíróság dönt a költségekről. Az észrevételeknek a Bíróság elé terjesztésével kapcsolatban felmerült költségek, az említett felek költségeinek kivételével, nem téríthetők meg.

A fenti indokok alapján a Bíróság (második tanács) a következőképpen határozott:

A közös hozzáadottértékadó-rendszerről szóló, 2006. november 28-i 2006/112/EK tanácsi irányelv 213., 214. és 273. cikkét úgy kell értelmezni, hogy azzal ellentétes, hogy valamely tagállam adóhatósága azzal az egyetlen indokkal elutasítja hozzáadottértékadó-azonosítószám kiadását valamely társaság számára, hogy az – e hatóság szerint – nem rendelkezik a bejelentett gazdasági tevékenység folytatásához szükséges anyagi, műszaki és pénzügyi eszközökkel, és az e társaságban részesedéssel rendelkező személy korábban többször szerzett ilyen adószámot olyan társaságok számára, amelyek sosem végeztek valódi gazdasági tevékenységet, és amelyekben fennálló részesedését az említett adószám megszerzését követően azonnal átruházta más személyekre, anélkül hogy az érintett adóhatóság megállapította volna, hogy objektív tényezőkre tekintettel komoly bizonyítékok állnak fenn annak vélelmezéséhez, hogy a kiadott hozzáadottértékadó-azonosítószám csalárd módon kerülne felhasználásra. A kérdést előterjesztő bíróság feladata annak megítélése, hogy az említett adóhatóság komoly bizonyítékokkal szolgált-e az alapügyben a csalás veszélyének fennállását illetően.

Aláírások