

Byla C-697/20

Prašymo priimti prejudicinį sprendimą santrauka pagal Teisingumo Teismo procedūros reglamento 98 straipsnio 1 dalį

Gavimo data:

2020 m. gruodžio 21 d.

Prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikęs teismas:

Naczelny Sąd Administracyjny (Lenkija)

Nutarties dėl prašymo priimti prejudicinį sprendimą priėmimo data:

2020 m. liepos 22 d.

Pareiškėja:

W. G.

Atsakovas:

Dyrektor Izby Skarbowej w L.

Pagrindinės bylos dalykas

Galimybės pripažinti atskirais PVM apmokestinamais asmenimis sutuoktinius, vykdančius žemės ūkio veiklą žemės ūkio valdoje naudojant turtą, kuris yra jų bendras sutuoktinių turtas, atmetimas; ūkininko, kuriam taikomas vienodas tarifas, ir ūkininko, apmokestinamo pagal įprastines taisykles, statusas

Prašymo priimti prejudicinį sprendimą dalykas ir teisinis pagrindas

Sąjungos teisės aiškinimas; SESV 267 straipsnis

Prejudiciniai klausimai

1. Ar 2006 m. lapkričio 28 d. Tarybos direktyva 2006/112/EB dėl pridėtinės vertės mokesčio bendros sistemos (OL L 347, 2006, p. 1, su pakeitimais), visų pirma jos 9 straipsnis, 295 straipsnis ir 296 straipsnis, turi būti aiškinama taip, kad pagal ją draudžiama pagal *Ustawa z dnia 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług* (2004 m. kovo 11 d. Prekių ir paslaugų mokesčio įstatymas) (*Dz. U.* 2011,

Nr. 177, 1054 pozicija, su pakeitimais) 15 straipsnio 4 ir 5 dalis suformuota nacionalinė praktika, pagal kurią atmetama galimybė pripažinti atskirais PVM apmokestinamais asmenimis sutuoktinius, vykdančius žemės ūkio veiklą žemės ūkio valdoje naudojant turtą, kuris yra jų bendras sutuoktinių turtas?

2. Ar atsakant į pirmąjį klausimą svarbu tai, kad pagal nacionalinę praktiką vienam iš sutuoktinių pasirinkus apmokestinti savo veiklą pagal įprastines PVM taisykles kitas sutuoktinis netenka ūkininko, kuriam taikomas vienodas tarifas, statuso?

3. Ar atsakant į pirmąjį klausimą svarbu, kad galima aiškiai atskirti turtą, kurį kiekvienas sutuoktinis naudoja nepriklausomai ir savarankiškai vykdomai verslo veiklai?

Nurodytos Sąjungos teisės nuostatos

2006 m. lapkričio 28 d. Tarybos direktyva 2006/112/EB dėl pridėtinės vertės mokesčio bendros sistemos (toliau – Direktyva 2006/112): 9, 295 ir 296 straipsniai

Nurodytos nacionalinės teisės nuostatos

Ustawa z dnia 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług (2004 m. kovo 11 d. Prekių ir paslaugų mokesčio įstatymas) (*Dz. U.* 2011, Nr. 177, 1054 pozicija, su pakeitimais; toliau – PVM įstatymas):

2 straipsnis

Tolesnėse nuostatose:

<...>

15) žemės ūkio veikla suprantama kaip augalinė ir gyvulinė produkcija, įskaitant <...> pramoninio ar žemės ūkio tipo gyvulinę produkciją <...>, skerdziamų bei dedeklių naminių paukščių auginimą ir veisimą, <...>, taip pat žemės ūkio paslaugų teikimas;

16) žemės ūkio valda suprantama kaip žemės ūkio valda, apibrėžta nuostatose dėl žemės ūkio mokesčio;

<...>

21) žemės ūkio paslaugos suprantamos kaip:

a) su žemės ūkiu ir gyvulių auginimu ir veisimu susijusios paslaugos <...>

15 straipsnis

1. Apmokestinamieji asmenys yra juridiniai asmenys, juridinio asmens statuso neturintys organizaciniai vienetai ir fiziniai asmenys, savarankiškai vykduantys bet kurią iš šio straipsnio 2 dalyje nurodytų ekonominių veiklų, neatsižvelgiant į tokios veiklos tikslą ar rezultatą.

<...>

4. Fizinių asmenų, kurie valdo tik žemės ūkio, miškininkystės ar žuvininkystės ūkį, atveju apmokestinamuoju asmeniu laikomas bet kuris asmuo, pateikęs registracijos paraišką, nurodytą 96 straipsnio 1 dalyje.

5. Šio straipsnio 4 dalis atitinkamai taikoma fiziniams asmenims, vykduantiems tik žemės ūkio veiklą, išskyrus atvejus, nurodytus 4 dalyje.

43 straipsnis

1. Mokestis netaikomas:

<...>

3) žemės ūkio produktų tiekimui iš nuosavos žemės ūkio veiklos ir žemės ūkio paslaugų teikimui, vykdomam ūkininko, kuriam taikomas vienodas tarifas

96 straipsnis

1. 15 straipsnyje nurodyti subjektai privalo pateikti mokesčių administracijos vadovui registracijos paraišką iki 5 straipsnyje nurodyto pirmojo veiksmo dienos, atsižvelgiant į 3 dalį.

2. 15 straipsnio 4 ir 5 dalyse nurodytų fizinių asmenų atveju registracijos paraišką gali pateikti tik vienas iš asmenų, kurio vardu bus išrašomos sąskaitos faktūros perkant prekes ir paslaugas ir kuris išrašys sąskaitas faktūras parduodamas žemės ūkio produktus.

Trumpas faktinių aplinkybių ir pagrindinės bylos aprašymas

- 1 2011 m. pareiškėja eksploatavo specialius žemės ūkio gamybos padalinius mėsinų viščiukų auginimo srityje, naudodama dvi iš šešių kartu su vyru įsigytų paukštidžių. Likusiose keturiose paukštidedėse tos pačios srities specialius žemės ūkio gamybos padalinius eksploatavo vyras. 2010 m. gruodžio 31 d. pareiškėja pateikė registracijos paraišką dėl pridėtinės vertės mokesčio (toliau – PVM), pagal kurią nuo 2011 m. sausio 1 d. atsisakė atleidimo nuo mokesčių ir pasirinko mėnesinį mokestinį laikotarpį, o jos sutuoktinis vis dar naudojosi atleidimu nuo mokesčių kaip ūkininkas, kuriam taikomas vienodas tarifas.
- 2 Pareiškėja pateikė 2011 m. sausio–gruodžio mėnesių deklaracijų taisymus (PVM-7 forma), o pirmosios instancijos institucija šiuos taisymus pripažino teisingais, nes jie apėmė visos žemės ūkio valdos pajamas ir išlaidas.

- 3 2016 m. rugpjūčio 29 d. pareiškėja pateikė papildomus 2011 m. sausio–gruodžio mėnesių PVM deklaracijų taisymus kartu su prašymu nustatyti PVM permoką už 2011 m. vasario, balandžio, birželio, rugpjūčio, spalio ir lapkričio mėnesių mokestinius laikotarpius.
- 4 2016 m. spalio 26 d. sprendimu pirmosios instancijos mokesčių administratorius nustatė, kad anksčiau pareiškėjos pateikti 2011 m. sausio–gruodžio mėnesių PVM deklaracijų taisymai yra teisingi, tačiau atsisakė nustatyti PVM permokas, kurias pareiškėja prašė nustatyti už konkrečius 2011 m. mėnesius.
- 5 Išnagrinėjusi apeliacinį skundą, apeliacinė institucija nusprendė, kad suėjo 2011 m. sausio–lapkričio mėnesių mokestinių laikotarpių prievolės senaties terminas, tačiau dėl likusių mokestinių laikotarpių nustatė, kad institucijos teisė patikrinti permoką vis dar galioja. Todėl 2017 m. vasario 28 d. sprendimu apeliacinė institucija panaikino 2016 m. spalio 26 d. pirmosios instancijos institucijos sprendimą, kiek tai susiję su pirkimo PVM už vėlesnius mokestinius laikotarpius (2011 m. sausis, kovas, gegužė, liepa, rugsėjis ir gruodis) permokos dydžio ir PVM prievolės (2011 m. vasaris, balandis, birželis, rugpjūtis, spalio ir lapkritis) dydžio nustatymu, ir šiuo atžvilgiu nutraukė bylos nagrinėjimą, tačiau palaikė pirmosios instancijos institucijos sprendimą, kiek tai susiję su atsisakymu nustatyti permoką už konkrečius 2011 m. mėnesius.
- 6 Apeliacinės institucijos nuomone, neginčijama, kad sutuoktinių bendros nuosavybės teritorijoje yra 6 pastatai (paukštidės), kuriuose abu sutuoktiniai vykdė specialią žemės ūkio gamybos veiklą – auginė mėsinius viščiukus (dviejuose pastatuose šią veiklą atskirai turėjo vykdyti pareiškėja, o likusiuose keturiuose – jos sutuoktinis).
- 7 Apeliacinės instancijos institucija nurodė, kad pareiškėja pateikė registracijos deklaraciją ir yra PVM, taikomo už vykdomą žemės ūkio veiklą, apmokestinamas asmuo, kuriam taikomos įprastinės PVM taisyklės. Todėl būtent ji yra PVM apmokestinamas asmuo dėl žemės ūkio veiklos, vykdomos žemės ūkio valdoje, kuri yra bendras sutuoktinių turtas. Dėl to institucija nustatė, kad pareiškėjos pateikta registracijos paraiška, nustatyta PVM įstatymo 96 straipsnio 1 dalyje, taip pat paveikė pareiškėjos sutuoktinį – jis neteko ūkininko, kuriam taikomas vienodas tarifas, statuso.
- 8 Pareiškėja pateikė skundą pirmosios instancijos teismui, bet šis teismas skundą atmetė ir nustatė, kad tuo atveju, kai žemės ūkio valda bendrai priklauso keliems asmenims, PVM gali būti apmokestinamas tik vienas asmuo. Tas pats pasakytina ir tuo atveju, kai sutuoktiniai, kuriems taikomas įstatymu nustatytas bendrosios nuosavybės režimas, bendroje žemės ūkio valdoje vykdo tik tos pačios rūšies žemės ūkio veiklą, o taip ir yra nagrinėjamoje byloje, nes šešios paukštidės yra bendras sutuoktinių turtas. Teismas pažymėjo, kad kadangi pareiškėja pateikė registracijos nuo 2011 m. sausio 1 d. paraišką, ji yra veikiantis PVM už vykdomą žemės ūkio veiklą apmokestinamas asmuo ir apmokestinama pagal įprastines PVM taisykles.

- 9 Pareiškėja nesutiko su šia teismo pozicija ir pateikė kasacinį skundą.

Trumpi prašymo priimti prejudicinį sprendimą motyvai

- 10 Esminis yra atsakymas į klausimą, ar PVM požiūriu tuo atveju, kai kiekvienas iš sutuoktinių pareiškia pagal įstatymus bendru sutuoktinių turtu laikomoje žemės ūkio valdoje vykdomą atskirą specialią žemės ūkio gamybos veiklą (mėsinių viščiukų auginimas), tai, kad vienas iš sutuoktinių pateikia PVM apmokestinamo asmens registracijos paraišką, paveikia kitą sutuoktinį, turintį ūkininko, kuriam taikomas vienodas tarifas, statusą.
- 11 Pareiškėja mano, kad registracija taikoma tik jai ir negali būti laikoma PVM įstatymo 15 straipsnio 4 dalyje nurodyta apmokestinamojo asmens registracija. Todėl jos sutuoktinis negali prarasti ūkininko, kuriam taikomas vienodas tarifas, statuso ir vykdydamas savarankišką komercinę veiklą turi teisę pasinaudoti PVM įstatymo 43 straipsnio 1 dalies 3 punkte numatytu atleidimu nuo mokesčių.
- 12 Atsižvelgiant į PVM įstatymo 15 straipsnio 1 ir 2 dalis ir Direktyvos 2006/112 9 straipsnį, tam, kad subjektas būtų laikomas PVM apmokestinamu asmeniu, būtina konstatuoti, jog toks subjektas vykdo ekonominę veiklą savarankiškai. Šių nuostatų, nagrinėjamų visiškai neatsižvelgiant į PVM įstatymo 15 straipsnio 4 ir 5 dalis, turinys nedraudžia dviem atskiriems apmokestinamiesiems asmenims vykdyti veiklą vienoje žemės ūkio valdoje, jei jie tą veiklą vykdo savarankiškai, nors ir toje pačioje valdoje.
- 13 Vis dėlto nacionalinėje jurisprudencijoje laikomasi nuomonės, kad fizinių asmenų, nurodytų PVM įstatymo 15 straipsnio 4 ir 5 dalyse, atveju registracijos paraišką gali pateikti tik vienas iš asmenų, kurio vardu bus išrašomos sąskaitos faktūros perkant prekes ir paslaugas ir kuris išrašys sąskaitas faktūras parduodamas žemės ūkio produktus ir teikdamas paslaugas. Daroma prielaida, kad šios nuostatos įtvirtina specialią taisyklę dėl oficialaus apmokestinamojo asmens statuso šeimos arba, tiksliau, kelių asmenų žemės ūkių atveju. Siekdamas supaprastinti šioms asmenų grupėms taikomas apmokestinimo taisykles, teisės aktų leidėjas nustatė principą, pagal kurį apmokestinamuoju asmeniu laikomas tik fizinis asmuo, pateikęs reikiamą registracijos paraišką.
- 14 Todėl PVM įstatymo 15 straipsnio 4 ir 5 dalių nuostatos praktiškai lemia tai, kad žemės ūkis traktuojamas ypatingai – kaip turtas, kurį galima priskirti vienam PVM apmokestinamajam asmeniui.
- 15 Antrasis klausimas yra susijęs su nacionaline prašymą priimti prejudicinį sprendimą teikiančio teismo jurisprudencija, pagal kurią, kalbant apie vieną žemės ūkio valdą, negalima derinti dviejų statusų, tai yra PVM neapmokestinamo ūkininko, kuriam taikomas vienodas tarifas (kuris neprivalo pateikti deklaracijų, pildyti PVM apskaitos dokumentų ar išrašyti sąskaitų), ir aktyvaus PVM apmokestinamo asmens likusioje žemės ūkio veiklos srityje, tai yra teikiančio

žemės ūkio paslaugas, statuso. PVM įstatymo 43 straipsnio 1 dalies 3 punkte numatyto atleidimo nuo mokesčio atsisakymas gali būti taikomas tik visumai, nes neapmokestinama gali būti tik visa ūkininko, kuriam taikomas vienodas tarifas, žemės ūkio veikla. Ūkininkas, kuriam taikomas vienodas tarifas, gali būti apmokestinamas PVM už likusią savo veiklos dalį, tačiau tik jei ši likusi dalis yra kita veikla nei žemės ūkio produktų iš jo paties žemės ūkio veiklos tiekimas ir žemės ūkio paslaugų teikimas.

- 16 Vis dėlto trečiasis klausimas susijęs su tuo, kad pareiškėja bylos nagrinėjimo metu rėmėsi savarankiškumo ir nepriklausomumo kriterijais. Ji, be kita ko, teigė, kad vykdomos viščiukų auginimo veiklos reikmėms ji ir sutuoktinis turi atskiras banko sąskaitas. Auginimui skirtas lėšas jie tvarko atskirai. Sutuoktiniai apmokestinami pajamų mokesčiu atskirai pagal specialioms žemės ūkio produkcijos padaliniais skirtas taisykles. Šiomis aplinkybėmis akivaizdu, kad kiekvienas veislininkystės ūkis yra finansiškai, ekonomiškai ir organizacine prasme nepriklausomas.
- 17 Prašymą priimti prejudicinį sprendimą teikiančio teismo nuomone, kyla klausimas, ar tuomet, kai sutuoktiniai vykdo atskirą žemės ūkio veiklą bendroje žemės ūkio valdoje, tai, kad vienas sutuoktinis atsisako vienodo tarifo sistemos, sukelia kokių nors pasekmių kitam sutuoktiniui.
- 18 Prašymą priimti prejudicinį sprendimą teikiantis teismas mano, kad Direktyvoje 2006/112 nėra nuostatos, kuri leistų tiesiogiai įtvirtinti tokias taisykles, kokios numatytos nacionalinio PVM įstatymo 15 straipsnio 4 ir 5 dalyse, ir kurios suteikia žemės ūkio valdai specialų statusą.
- 19 Direktyvos 2006/112 9 straipsnis nėra savarankiškas pagrindas valstybei narei nustatyti taisykles, neleidžiančias suteikti PVM neapmokestinamo asmens statuso konkreitiems žemės ūkio valdos nariams pagal jų vykdomą žemės ūkio veiklą.
- 20 Prašymą priimti prejudicinį sprendimą teikiančio teismo teigimu, PVM įstatymo 15 straipsnio 4 ir 5 dalys negali būti laikomos perkeliančiomis į nacionalinę teisę Direktyvos 2006/112 11 straipsnį. Ši teisės norma leidžia valstybei narei formaliai nepriklausomus, bet glaudžiai finansiniais, ekonominiais ir organizaciniais ryšiais susijusius asmenis laikyti vienu apmokestinamuoju asmeniu. Vis dėlto tokios nuostatos įtvirtinimo sąlyga yra išankstinė konsultacija su PVM komitetu. O Lenkija dėl tokios konsultacijos niekada nesikreipė.
- 21 Atrodo, jog Direktyvos 2006/112 nuostatos neleidžia iš anksto atmesti asmens vykdomos ekonominės veiklos savarankiškumo vien dėl to, kad tai yra žemės ūkio veikla. Žinoma, jei nustatoma, kad konkretus žemės ūkio valdos narys nevykdo ekonominės veiklos savarankiškai, o yra tik šią veiklą vykdančio asmens „bendradarbis“, jo melagingai deklaruotas pardavimas turėtų būti priskiriamas „faktiniam“ apmokestinamajam asmeniui. Tačiau tai jau yra įrodinėjimo klausimas ir jam neturi būti taikomi materialinės teisės aktai, be to, jis turi būti vertinamas atsižvelgiant į konkrečios bylos aplinkybes.

- 22 Kita vertus, pripažinimas, kad šeimos arba, tiksliau, kelių asmenų žemės ūkių atveju apmokestinamasis asmuo yra tik reikalaujamą registracijos paraišką pateikęs fizinis asmuo, turi praktinį pateisinimą. Iš to kylančiomis apmokestinimo pasekmėmis siekiama ištaisyti jau padarytą pažeidimą ir atkurti situaciją iki piktnaudžiavimo.
- 23 Piktnaudžiavimai gali būti susiję, be kita ko, su žemės ūkio valdos paskirstymu keliems subjektams, siekiant pasinaudoti specialia apmokestinimo sistema, kuri yra ūkininkų apmokestinimo vienodo tarifo schema, taikoma vienam iš sutuoktinių, kartu leidžiant atskaityti kito asmens sumokėtą pirkimo mokesťį.
- 24 Atrodo, kad būtent PVM įstatymo nuostatos užkerta kelią tokiems piktnaudžiavimams. Pagal šį įstatymą ūkininkas, kuris yra PVM apmokestinamas asmuo, yra subjektas, vykdomas tam tikrą ekonominę veiklą, t. y. žemės ūkio veiklą žemės ūkio valdoje, be to, gamintojas ir paslaugų tretiesiems asmenims teikėjas. Taigi jis ketina vykdyti tokią ekonominę veiklą siekdamas gaminti, parduoti žemės ūkio produktus ar teikti žemės ūkio paslaugas kitiems subjektams. Ūkininko veikla skiriasi nuo gamintojo, prekybininko ar paslaugų teikėjo veiklos, nurodytos PVM įstatymo 15 straipsnio 2 dalyje, taip pat nuolatinio prekių ar nematerialiojo ir teisinio turto naudojimo siekiant gauti pajamų.
- 25 Apmokestinamasis asmuo, vykdomas žemės ūkio veiklą (PVM įstatymo 2 straipsnio 15 punktas) arba teikiantis žemės ūkio paslaugas (PVM įstatymo 2 straipsnio 21 punktas), negali derinti dviejų statusų, tai yra nuo PVM už žemės ūkio produktų iš savo veiklos pardavimą atleisto ūkininko, kuriam taikomas vienodas tarifas, statuso ir aktyvaus PVM apmokestinamo asmens statuso. Ūkininkas, kuriam taikomas vienodas tarifas, turi teisę susigrąžinti vienodo tarifo mokesťį už tam tikrą žemės ūkio gamybos priemonių, apmokestinamų šiuo mokesčiu pagal PVM įstatymo 115 ir paskesniuose straipsniuose nustatytą tvarką, įsigijimą. Ši taisyklė reiškia, kad ūkininkas, kuriam taikomas vienodas tarifas, atleistas nuo mokesčio pagal PVM įstatymo 43 straipsnio 1 dalies 3 punktą, neturi teisės iš mokėtino mokesčio sumos atskaityti pirkimo mokesčio sumą pagal bendrąsias taisykles, nustatytas PVM įstatymo 86 straipsnio 1 dalyje. Šis principas įtvirtintas Direktyvos 2006/112 302 straipsnio formuluotėje. Reikia pridurti, kad atsisakęs atleidimo nuo mokesčio ir perėjęs prie įprastinių taisyklių ūkininkas, kuriam taikomas vienodas tarifas, gali „susigrąžinti“ pirkimo mokesťį, sumokėtą perkant žemės ūkio gamybos priemones, pateikęs deklaracijos patikslinimą pagal PVM įstatymo 91 straipsnio 7 dalį ir 7 dalies a punktą kartu su 2 dalimi.
- 26 Pirmiau minėto draudimo žemės ūkio valdoje derinti ūkininko, kuriam taikomas vienodas tarifas, ir ūkininko, apmokestinamo pagal įprastines PVM taisykles, statusą taikymo sritis yra ribota. Neapmokestinami ir kartu įtraukti į apmokestinimo vienodu tarifu sistemą yra žemės ūkio produktų iš nuosavos žemės ūkio veiklos, vykdomos ūkininko, kuriam taikomas vienodas tarifas, tiekimas ir žemės ūkio paslaugos, teikiamos ūkininko, kuriam taikomas vienodas tarifas, o kitų paslaugų teikimui taikomos įprastinės PVM taisyklės. Vien tai, kad asmuo yra ūkininkas, kuriam taikomas vienodas tarifas, neleidžia jam taikyti tik vienodo

tarifo žemės ūkio apmokestinimo sistemos, neatsižvelgiant į jo vykdomos veiklos rūšį. Iš tiesų ši sistema taikoma tik veiklai, kurią sudaro „žemės ūkio produktų iš nuosavos žemės ūkio veiklos tiekimas ir žemės ūkio paslaugų teikimas“. Tai yra paslaugos, kurias ūkininkas, kuriam taikomas vienodas tarifas, gali teikti naudodamasis darbo jėga ir įranga, kurias paprastai naudoja savo žemės ūkio valdos priežiūrai.

- 27 Atrodo, kad minėta apmokestinimo sistema yra nuosekli ir ne tik apsaugo nuo piktnaudžiavimo mokesčių įstatymais, bet ir įgyvendina Direktyvoje 2006/112 numatyto ūkininkams taikomo vienodo tarifo sistemos įdiegimo tikslus, visų pirma tikslą supaprastinti administracines procedūras suinteresuotiems ūkininkams, kuris turėtų būti suderintas su tikslu kompensuoti šių ūkininkų pirkimo mokesčio našta perkant prekes, naudojamas jų vykdomos veiklos reikmėms (šiuo klausimu žr. Teisingumo Teismo sprendimus: 2012 m. kovo 8 d. Sprendimo *Komisija / Portugalija*, C-524/10, EU:C:2012:129, 50 punktą; 2016 m. spalio 12 d. Sprendimo *Nigl ir kt.*, C-340/15, EU:C:2016:764, 38 punktą).
- 28 Teisingumo Teismo jurisprudencijoje jau ne kartą pabrėžta, kad vienodo tarifo sistema nukrypsta nuo bendrosios Direktyvos 2006/112 sistemos ir todėl turėtų būti taikoma tik tiek, kiek tai būtina jos tikslui pasiekti (2004 m. liepos 15 d. Sprendimo *Finanzamt Rendsburg*, C-321/02, EU:C:2004:447, 27 punktas; 2012 m. kovo 8 d. Sprendimo *Komisija / Portugalija*, C-524/10, EU:C:2012:129, 49 punktas ir 2016 m. spalio 12 d. Sprendimo *Nigl ir kt.*, C-340/15, EU:C:2016:764, 37 punktas).
- 29 Prašymą priimti prejudicinį sprendimą teikiančio teismo nuomone, atrodo, kad galima daryti prielaidą, jog nacionalinės praktikos, pagal kurią draudžiama laikyti atskiru PVM apmokestinamu asmeniu kiekvieną iš sutuoktinių, kurie vykdo žemės ūkio veiklą naudodami jų bendrą turtą, įtvirtinimu siekiama užkirsti kelią piktnaudžiavimui PVM. Šiomis aplinkybėmis nagrinėjamos nacionalinės teisės nuostatos yra priemonė išvengti galimų piktnaudžiavimų PVM, nustatant vienodą specialaus žemės ūkio valdos mokesčių statusą, neatsižvelgiant į tai, kiek subjektų – PVM apmokestinamų asmenų – vykdo žemės ūkio veiklą šioje įmonėje.