

Lieta C-213/24[Grzera]ⁱ

**Lūguma sniegt prejudiciālu nolēmumu kopsavilkums saskaņā ar Tiesas
Reglamenta 98. panta 1. punktu**

Iesniegšanas datums:

2024. gada 19. marts

Iesniedzējtiesa:

Wojewódzki Sąd Administracyjny we Wrocławiu (Polija)

Datums, kurā pieņemts iesniedzējtiesas nolēmums:

2023. gada 28. decembris

Prasītāja:

E. T.

Atbildētājs:

Dyrektor Izby Administracji Skarbowej we Wrocławiu

Pamatlietas priekšmets

Sūdzība par *Dyrektor Izby Administracji Skarbowej we Wrocławiu* [Vroclavas nodokļu pārvaldes direktora] (turpmāk tekstā – “DIAS”) 2022. gada 19. decembra lēmumu par pievienotās vērtības nodokli (turpmāk tekstā – “PVN”).

Lūguma sniegt prejudiciālu nolēmumu priekšmets un juridiskais pamats

Savienības tiesību interpretācija, pamatojoties uz Līguma par Eiropas Savienības darbību 267. pantu, it īpaši Padomes Direktīvas 2006/112/EK (2006. gada 28. novembris) par kopējo pievienotās vērtības nodokļa sistēmu (turpmāk tekstā – “Direktīva 2006/112”) 2. panta 1. punkta un 9. panta 1. punkta interpretācija.

ⁱ Šis lietas nosaukums ir izdomāts. Tas neatbilst neviena lietas dalībnieka reālajam personvārdam vai nosaukumam.

Prejudiciālie jautājumi

1. Vai Direktīvas [2006/112] normas, it īpaši tās 2. panta 1. punkts un 9. panta 1. punkts, ir jāinterpretē tādējādi, ka persona, kura pārdod nekustamo īpašumu, kas iepriekš nav izmantots saimnieciskā darbībā, uzdodot tā sagatavošanu pārdošanai profesionālam tirgotājam, kurš pēc tam kā šīs personas pārstāvis veic virkni organizētu darbību, lai to sadalītu un pārdotu par augstāku cenu, patstāvīgi veic saimniecisku darbību?

2. Vai Direktīvas [2006/112] normas, it īpaši tās 9. panta 1. punkts, ir jāinterpretē tādējādi, ka par personu, kas patstāvīgi veic saimniecisku darbību, ir uzskatāms atsevišķi katrs no laulātajiem, kuri rīkojas kopīgi?

Atbilstošās Savienības tiesību normas

PVN direktīvas 2. panta 1. punkts, 9. panta 1. punkts; Padomes Sestās direktīvas 77/388/EEK (1977. gada 17. maijs) par to, kā saskaņojami dalībvalstu tiesību akti attiecībā uz apgrozījuma nodokļiem – vispārējā pievienotās vērtības nodokļa sistēma – saskaņotā PVN aprēķina bāze 2. panta 1. punkts, 4. panta 1., 2. punkts un 3. punkta b) apakšpunkts.

Atbilstošās valsts tiesību normas

2004. gada 11. marta *Ustawa o podatku od towarów i usług* [Pievienotās vērtības nodokļa likums] (2017. gada *Dz.U.*, 1221. poz.; turpmāk tekstā – “PVN likums”) redakcijā, kas bija spēkā no 2017. gada 1. janvāra līdz 2021. gada 31. jūlijam:

15. panta 1. punkts: “Nodokļa maksātāji ir juridiskas personas, organizatoriskās vienības bez juridiskās personas statusa un fiziskas personas, kas patstāvīgi veic kādu 2. punktā norādītu saimniecisku darbību – neatkarīgi no šīs darbības mērķa un rezultāta.”

15. panta 2. punkts: “Jebkuru ražotāju, tirgotāju vai pakalpojumu sniedzēju darbību, tostarp kalnrūpniecību, lauksaimniecisku darbību un brīvo profesiju darbību, uzskata par saimniecisku darbību. Tāpat par saimniecisku darbību uzskata materiāla vai nemateriāla īpašuma izmantošanu ar nolūku gūt no tā pastāvīgus ienākumus.”

1964. gada 25. februāra *Ustawa – Kodeks rodzinny i opiekuńczy* [Likums par Ģimenes un aizbildnības kodeksu] (konsolidētais teksts – 2017. gada *Dz.U.*, 682. poz.; turpmāk tekstā – “Ģimenes un aizbildnības kodekss”) redakcijā, kas bija spēkā no 2017. gada 1. janvāra līdz 2021. gada 31. jūlijam:

31. panta 1. punkts: “No laulības noslēgšanas brīža starp laulātajiem saskaņā ar likumu tiek nodibināta laulāto mantas kopība (likumiskā mantas kopība), kas attiecas uz mantu, ko laulības laikā ir ieguvuši abi laulātie vai viens no viņiem

(kopīpašums). Manta, uz kuru neattiecas likumiskā laulāto mantas kopība, ir katra laulātā personiskā manta.”

35. pants: “Likumiskā laulāto mantas kopības laikā neviens no laulātajiem nevar pieprasīt kopīpašuma sadali. Tas arī nedrīkst atsavināt vai apņemt atsavināt daļu no kopīpašuma vai atsevišķiem šim īpašumam piederošiem priekšmetiem, kura viņam pienāksies, ja mantas kopība tiks izbeigta.”

Īss pamatlīstas faktisko apstākļu un tiesvedības izklāsts

- 1 E.T. (turpmāk tekstā – “prasītāja”) kopā ar vīru W. T. 1989. gada 21. aprīlī, pamatojoties uz līgumu par lauku saimniecības nodošanu tiesību pārņēmējam, ieguva zemesgabalus, par kuriem ir strīds pamatlīstā. Aplūkojamajā laikposmā prasītāja un viņas vīrs pārdeva 19 neapbūvētus zemesgabalus, kas atrodas ciematā L. Neviens no šiem darījumiem netika aplikts ar PVN.
- 2 Prasītāja un viņas vīrs (turpmāk tekstā – “pilnvarotāji”) 2011. gada 11. janvārī noslēdza pilnvarojuma līgumu ar B. A. Z. (pilnvarnieks) par sadarbību dzīvojamo un servisa ēku būvniecības vajadzībām paredzētā zemesgabala, kas atrodas Z. pašvaldības L. ciematā, labiekārtošanā un pārdošanā. Līgums attiecās uz atsevišķiem zemesgabaliem. Puses vienojās, ka pārdošana tiks veikta līdz 2017. gada beigām. Ar līgumu pilnvarniekam tika piešķirtas pilnvaras veikt visas nepieciešamās darbības. Lai īstenotu projektu, pilnvarotāji uzdeva pilnvarnieka uzņēmumam vairākas darbības, tostarp:
 - sagatavot projektu iepriekš minētā zemes īpašuma sadalīšanai mazākos zemesgabalos un šajā sakarā veikt nepieciešamos pasākumus, lai formāli veiktu ierakstus zemesgrāmatā un zemes un hipotēku reģistrā;
 - nodrošināt īpašumam inženierkomunikācijas, veikt zemesgabala sakopšanu, koku un krūmu izcīršanu;
 - saņemt nepieciešamās iestāžu atļaujas un lēmumus iepriekš minēto darbu veikšanai;
 - veikt reklāmas pasākumus potenciālajiem zemesgabalu pircējiem;
 - sagatavot nepieciešamos dokumentus par nekustamo īpašumu, lai pilnvarotājs varētu noslēgt notariālus līgumus ar personām, kuras ir ieinteresētas iegādāties attiecīgos zemesgabalus.
- 3 Minētajā līgumā bija arī noteikts, ka ar uzdevuma izpildi saistītās izmaksas ir jāsedz pilnvarniekam. Turklāt bija paredzēts izsniegt pilnvarniekam notariālu pilnvaru pārstāvēt pilnvarotāju valsts pārvaldes iestādēs un institūcijās saistībā ar līguma priekšmetu. Pilnvarnieka atlīdzība tika noteikta kā summa, kas pārsniedz līgumā noteiktās pārdošanas cenas – vai nu pilnībā, vai proporcionāli saskaņā ar

atsevišķiem zemesgabaliem paredzētajiem noteikumiem –, un tā bija jāsamaksā, pamatojoties uz pilnvarnieka izrakstītu PVN rēķinu par bruto summu.

- 4 Ar 2015. gada 25. maijā noslēgtā minētā līguma 1. pielikumu zemesgabalu pārdošanas termiņš tika pagarināts līdz 2021. gada beigām.
- 5 Pēc nodokļu iestāžu domām prasītājas veiktā nekustamā īpašuma pārdošana bija saimnieciska darbība, nevis privātīpašuma pārvaldīšana, tādēļ tā bija aplikama ar PVN. Ņemot to vērā, pirmās instances iestāde noteica prasītājai PVN saistības par zemesgabalu pārdošanu prasītājas daļas apmērā par konkrētiem mēnešiem laikposmā no 2017. gada decembra līdz 2021. gada jūlijam. Analogisks lēmums tika pieņemts attiecībā uz prasītājas vīru. *DIAS* kā otrās instances nodokļu iestāde ar 2022. gada 19. decembra lēmumu atstāja spēkā pirmās instances iestādes lēmumu.

Pamatlietas dalībnieku galvenie argumenti

- 6 Savā sūdzībā iesniedzējtiesā prasītāja atsauca uz kļūdainu interpretāciju un it īpaši PVN likuma 15. panta 1. un 2. punkta, Sestās direktīvas 4. panta 1. un 2. punkta, kā arī Direktīvas 2006/112 9. panta 1. punkta pārkāpumu. Tā apgalvo, ka no lietas apstākļu kopuma neizrietot, ka tā būtu veikusi ar PVN aplikamu saimniecisku darbību. Izskatāmajā lietā ir notikusi privātīpašuma pārdošana. Šis īpašums tika iegūts šīs personas personiskai lietošanai, nevis komercdarbības vajadzībām, tādēļ tā pārdošana nevar tikt uzskatīta par komercdarbību, kuras rezultātā šī persona tiek atzīta par PVN maksātāju. Prasītāja uzskata, ka tā nevar tikt uzskatīta par nodokļa maksātāju, jo viņas darbības ir saistītas ar parastu īpašumtiesību īstenošanu, kā arī viņai nebija nodoma veikt saimniecisku darbību vai izmantot viņai piederošo nekustamo īpašumu šādas darbības vajadzībām, turpretī iegūtie līdzekļi bija paredzēti tās privāto vajadzību apmierināšanai. Turklāt viņa iegūva īpašumtiesības uz attiecīgo īpašumu nevis tālākpārdošanas nolūkā, bet gan lauku saimniecības pārņemšanas rezultātā.
- 7 Savā atbildē uz sūdzību *DIAS* lūdza sūdzību noraidīt, pilnībā uzturot savu iepriekšējo nostāju. Nodokļu iestāžu ieskatā pārdošana tika veikta vismaz laikposmā no 2017. līdz 2021. gadam, kas liecina par darbību cikliskumu un atkārtanos, un prasītāja īstenoja virkni pasākumu, lai iegūtu pēc iespējas lielāku peļņu no īpašuma pārdošanas. Laikposmā no zemesgabalu iegūšanas (dāvinājuma veidā) līdz to pārdošanai zemesgabali tika pārveidoti no lauksaimniecības zemes par apbūves zemesgabaliem (grozījumi zonējuma plānā), kā to lūdza pilnvarnieks prasītājas un viņas vīra vārdā. Tika iegādāts arī papildu zemesgabals, lai izveidotu iekšējos un piebraucamos ceļus pie atsevišķajiem zemesgabaliem. Kā apstākļus, kas liecina par attiecīgo īpašumu pārdošanas profesionālo, nepārtraukto, plānoto un organizēto raksturu, kurš ir raksturīgs saimnieciskas darbības veikšanai, nodokļu iestādes it īpaši uzskatīja:

- pilnvarojuma līguma noslēgšanu ar būvuzņēmēju, saskaņā ar kuru būvuzņēmējs apņēmas veikt virkni darbību, lai padarītu attiecīgos zemesgabalus

pievilcīgus un sagatavotu tos pārdošanai, un par to viņam līgumā tika paredzēta atlīdzība,

- atlīdzības samaksa būvuzņēmējam par saskaņā ar iepriekš minēto līgumu pasūtīto darbību veikšanu, pamatojoties uz PVN rēķiniem, ko tas izrakstījis W. T.,
- pilnvaras piešķiršana viņam veikt iepriekš minētās darbības un pārstāvēt pilnvarotājus iestādēs un institūcijās jautājumos, kas saistīti ar attiecīgajiem zemesgabaliem.

Īss lūguma sniegt prejudiciālu nolēmumu pamatojuma izklāsts

- 8 Direktīva 2006/112 ir noteikta ļoti plaša PVN piemērošanas joma, kas ietver – atbilstoši 2. pantam – ar nodokli apliekamus darījumus, papildus preču importēšanai paredzot preču piegādi vai pakalpojumu sniegšanu, kurus par atlīdzību attiecīgās valsts teritorijā veicis nodokļa maksātājs, kas rīkojas kā tāds, (skat. spriedumu, 2010. gada 10. jūnijs, C-86/09, *Future Health Technologies*, EU:C:2010:334, 25. punkts un tajā minētā judikatūra).
- 9 Pamatlietā attiecīgās piegādes tika veiktas prasītājas vārdā un viņas interesēs.
- 10 Attiecībā uz “saimnieciskās darbības” jēdzienu Direktīvas 2006/112 9. panta 1. punkta izpratnē pastāvīgajā judikatūrā ir noteikts, ka šim jēdzienam ir objektīvs raksturs tādā nozīmē, ka pati darbība tiek aplūkota atsevišķi neatkarīgi no tās mērķiem vai rezultātiem (šajā ziņā skat. spriedumu, 2006. gada 21. februāris, C-223/03, *University of Huddersfield*, EU:C:2006:124, 47. un 48. punkts un tajos minētā judikatūra).
- 11 Jo īpaši par saimniecisku darbību ir uzskatāma materiāla īpašuma izmantošana nolūkā gūt no tās pastāvīgus ienākumus.
- 12 Prasītāja apgalvo, ka viņa pārdod savu privātīpašumu. Šajā ziņā iesniedzējtiesai ir šaubas –, vai to, ka šāda veida darījumā tiek izmantota atbilstoši kvalificētas personas palīdzība, lai sagatavotu īpašumu pārdošanai tā, lai maksimāli palielinātu iegūto cenu, var uzskatīt par līdzvērtīgu pastāvīga uzņēmuma organizēšanai, kā arī par to, vai ir nozīme tam, ka pilnvarnieks darbojas sava uzņēmuma ietvaros un ka viņa atlīdzība faktiski ir tas, par cik viņa iegūtā cena pārsniedz pārdevējas sagaidīto cenu.
- 13 Saskaņā ar Tiesas judikatūru nodokļa maksātājs, kas pārdod īpašumā esošu lietu, daļu no kuras viņš ir izmantojis savai privātai lietošanai, attiecībā uz šīs daļas pārdošanu nerīkojas kā nodokļa maksātājs Sestās direktīvas 2. panta 1. punkta izpratnē (skat. spriedumu, C-291/92, *Armbrecht*, EU:C:1995:304).
- 14 Direktīva 2006/112 paredz, ka par nodokļa maksātājiem var uzskatīt arī personas, kuras neregulāri veic kādu darījumu, kas attiecas uz 9. panta 1. punkta otrās daļas

minētajām darbībām, jo īpaši apbūves zemes piegādi [12. panta 1. punkta b) apakšpunkts]).

- 15 Attiecībā uz apbūves zemesgabalu piegādes aplikšanu ar nodokli Polijas likums neparedz nekādu īpašu regulējumu. Ar PVN likuma 43. panta 1. punkta 9. apakšpunktu no atbrīvojuma no nodokļa ir izslēgta tikai apbūves zemesgabala un apbūvei paredzēta zemesgabala piegāde. Tas gan nozīmē, ka saskaņā ar Polijas likumu nodoklis ir piemērojams katra apbūvei paredzēta zemesgabala piegādei. Tomēr šī piegāde ir jāveic nodokļa maksātājam, tas ir, saimnieciskas darbības ietvaros, kas pēc sava rakstura ir komercdarbība.
- 16 Tomēr rodas šaubas par to, vai Direktīvas 2006/112 9. panta 1. punkta otrā daļa ļauj aplikēt ar nodokli tāda apbūvei paredzēta zemesgabala piegādi, kas iepriekš nav izmantots saimnieciskai darbībai.
- 17 Saskaņā ar Tiesas judikatūru pievienotās vērtības nodokļa maksātājs ir persona, kurai ir ar objektīviem apstākļiem pierādāms nodoms veikt saimniecisku darbību, pat ja nodokļu administrācijai ir zināms, ka paredzētā saimnieciskā darbība, kurai būtu jānovēd pie ar nodokli apliekamiem darījumiem, netiks veikta (spriedums, 2000. gada 8. jūnijs, C-400/98, *Breitsohl*, EU:C:2000:304). Šāda nodoma trūkums savukārt izslēdz iespēju attiecīgo personu uzskatīt par pievienotās vērtības nodokļa maksātāju.
- 18 Tajā pašā laikā tas, ka prasītājs pamatlietā ir ieguvis attiecīgo materiālo īpašumu savām personiskajām vajadzībām, nav šķērslis, lai šis īpašums vēlāk tiktu izmantots “saimnieciskās darbības” veikšanai. Jautājums, vai indivīds attiecīgajā gadījumā ir iegādājies īpašumu savas saimnieciskās darbības vajadzībām vai savām personiskajām vajadzībām, rodas, ja šis indivīds pieprasa tiesības atskaitīt priekšnodokli par šī īpašuma iegādi (spriedums, 2012. gada 19. jūlijs, C-263/11, ECLI:EU:C:2012:497, [319] punkts).
- 19 Tā kā prasītāja nav iegādājusies zemesgabalus lauksaimnieciskas darbības veikšanai, nevar uzskatīt, ka viņai bijis nodoms veikt komercdarbību. Zemesgabalus, kas iegādāti kā lauksaimniecības zeme bez PVN, prasītāja nekādā veidā neizmantoja. Tomēr paliek jautājums, vai nodoms, kas atklājās, atkārtoti pārdodot zemesgabalus “no sava īpašuma”, pēc to izmantošanas maiņas par apbūves zemesgabaliem un to izslēgšanas no lauksaimniecības, ļauj šīs darbības klasificēt par saimniecisku darbību (komercdarbību). Vai šādā gadījumā ir nozīme tam, ka zemes izmantošanas maiņa notika pēc prasītājas, kuru pārstāvēja profesionāls pilnvarnieks, ierosmes.
- 20 Ja šādu pārdošanu uzskatītu par komerciālu, rastos jautājums par darījumu skaitu, pēc kura var noteikt komercdarbības esamību, jo atkarībā no cenas un piedāvājuma zemesgabalu var atsavināt, veicot vienu darījumu, vai arī vairākus vai vairākus dučus darījumu, atkarībā no daļu skaita, kurās zemesgabals ir sadalīts.

- 21 Par jautājumu par nekustamā īpašuma pārdošanas kvalificēšanu par saimniecisku darbību vairākkārt ir spriedušas valstu tiesas. 2013. gada 31. janvāra spriedumā *Naczelny Sąd Administracyjny* [Augstākā administratīvā tiesa; turpmāk tekstā – “NSA”] puda viedokli, ka īpašumi, kas sākotnēji iegādāti personiskiem nolūkiem un tiek izmantoti šādiem nolūkiem, var būt arī profesionālās aprītes priekšmets. Svarīgi, lai zemes pārdošanas brīdī nodokļa maksātājs faktiski būtu veicis aktīvas un plānotas darbības ar nekustamo īpašumu, iesaistot resursus, kas ir līdzīgi tiem, kurus izmanto komersanti (skat. NSA 2019. gada 15. janvāra spriedumu). NSA puda līdzīgu nostāju, pieņemot, ka nodoms, kas sākotnēji bija saistīts ar īpašuma iegādi, neliedz vēlāk attiekties pret to citādi. Tāpat nav nozīmes tam, vai nekustamā īpašuma iegūšanas brīdī īpašnieka nolūks bija to pārdot ar peļņu, bet gan tam, ka nodokļa maksātājs veica pastāvīgas, organizētas darbības nolūkā gūt peļņu no nekustamā īpašuma pārdošanas.
- 22 Šajā ziņā jānorāda – no Tiesas judikatūras par Direktīvas 2006/112 9. pantu izriet, ka, lai noteiktu, vai persona patstāvīgi veic saimniecisku darbību, ir jāpārliedzina par to, vai šādas darbības veikšanā pastāv padotības saikne (spriedums, 2019. gada 13. jūnijs, IO, C-420/18, EU:C:2019:490, 38. punkts un tajā minētā judikatūra). Tādējādi, lai konstatētu, ka pastāv šāda padotības saikne, ir jāpārbauda, vai attiecīgā persona veic darbības savā vārdā, savās interesēs un pati par sevi atbild, kā arī vai tā uzņemas ekonomisko risku, kas saistīts ar šādu darbību veikšanu. Lai konstatētu attiecīgo darbību patstāvīgumu, Tiesa tādējādi ir ņēmusi vērā, ka nepastāvēja nekāda hierarhiskas padotības saikne, kā arī to, ka attiecīgā persona rīkojās pati savās interesēs un pati par sevi atbildēja, ka tā brīvi organizēja sava darba izpildes kārtību un pati iekasēja atlīdzības, kas veidoja viņas ienākumus. Pēc Tiesas domām ekonomiskais risks vienmēr attiecas uz ekonomisko risku, kas tieši rodas personai, kuras saimnieciskās darbības patstāvīgums ir jānovērtē (spriedums, 2023. gada 21. decembris, C-288/22, *Administration de l'Enregistrement, des Domaines [et] de la TVA*, EU:C:2023:1024). Aplūkojamajā lietā prasītājas ekonomiskais risks tika samazināts, noslēdzot pilnvarojuma līgumu, savukārt visu risku, ka netiks sasniegta cena, kas pārsniedz līgumā norādīto minimālo cenu, uzņēmās pilnvarnieks.
- 23 Ja atbilde uz pirmo jautājumu ir apstiprinoša, rodas jautājums: kas ir persona, kura veic šādu darbību, ja pārdošana attiecas uz īpašumu, kas ir kopīpašums.
- 24 Līdz šim valsts nodokļu iestāžu prakse bija tāda, ka tās katru laulāto atsevišķi uzskatīja par nodokļa maksātāju, nosakot viņam pusi no pārdošanas vērtības. Valsts tiesas ir piekritušas šādai praksei. Tomēr iesniedzējtiesa šajā lietā secināja, ka šāda prakse ir pretrunā iepriekš norādītajiem Polijas Ģimenes un aizbildnības kodeksa noteikumiem. No šiem noteikumiem neapšaubāmi izriet, ka laulības laikā laulāto mantas kopība var tikt izbeigta tikai uz laulāto noslēgta līguma pamata. Tā kā šo kopību nevar piespiedu kārtā izbeigt tiesa, vēl jo vairāk to nevar apstrīdēt nodokļu iestādes. Ņemot to vērā, ir jākonstatē, ka attiecībā uz kopīpašumu laulātie tirdzniecībā vienmēr rīkojas kopīgi.

- 25 Tā kā Direktīvas 2006/112 9.panta 1. punktā ir norādīts, ka nodokļa maksātājs ir “persona”, rodas šaubas par to, vai fizisku personu gadījumā katra no darījumā iesaistītajām personām vienmēr ir apliekama ar nodokli atsevišķi. Vai arī, ņemot vērā valsts tiesību aktus par laulāto mantiskajām attiecībām, ar jēdzienu “persona” var saprast arī “fizisku personu grupu, kuras rīkojas kopīgi”?
- 26 No Tiesas judikatūras izriet, ka “Direktīvas 2006/112 9. panta 1. punkts un 193. pants ir jāinterpretē tādējādi, ka fiziska persona, kas ar citu fizisku personu noslēgusi līgumu par kopīgu darbību, kurš veido partnerību, kam nav juridiskas personas statusa un ko raksturo tas, ka pirmā persona ir tiesīga rīkoties visu partneru vārdā, taču tā rīkojas viena pati un pati savā vārdā attiecībās ar trešajām personām, kad tā veic šīs partnerības saimniecisko darbību, ir jāuzskata par “nodokļu maksātāju” Direktīvas 2006/112 9. panta 1. punkta izpratnē un par tādu, kam vienai pašai ir jāmaksā PVN, kas maksājams saskaņā ar šīs direktīvas 193. pantu, atkarībā no tā, vai tā ir rīkojusies savā vai kādas citas personas labā kā komisionārs minētās direktīvas 14. panta 2. punkta c) apakšpunkta un 28. panta izpratnē” (spriedums, 2020. gada 16. septembris, C-312/19, *Valstybinė mokesčių inspekcija*, EU:C:2020:711). *A contrario*, būtu jāuzskata, ka gadījumā, ja divas personas kopīgi veic darbību un kopīgi rīkojas attiecībā pret saviem darījuma partneriem, abas personas ir atbildīgas par PVN samaksu. Tā kā viņu daļas pārdošanas objektā nav nošķiramas, tad arī viņu daļai PVN maksāšanas pienākumā ir jābūt kumulatīvai.
- 27 Iepriekš izklāstītās šaubas pamato lūgumu Tiesai sniegt prejudiciālu nolēmumu.