

62020CJ0697

WYROK TRYBUNAŁU (szósta izba)

z dnia 24 marca 2022 r. (*1)

Odesłanie prejudycjalne – Podatki – Podatek od wartości dodanej (VAT) – Dyrektywa 2006/112/WE – Artykuł 9 – Podatnik – Artykuły 295 i 296 – System ryczałtowy dla rolników – Małkonkowie prowadzący działalność rolniczą przy wykorzystaniu majątku objętego małkonkami – Wspólności – Małtkow – Możliwość uznania tych małkonków za odrębnych podatników VAT – Rezygnacja przez jedno z małkonków ze statusu rolnika ryczałtowego i wybór przez nie opodatkowania prowadzonej działalności na zasadach ogólnych VAT – Utrata przez drugie z małkonków statusu rolnika ryczałtowego

W sprawie C-697/20

małcej za przedmiot wniosek o wydanie, na podstawie art. 267 TFUE, orzeczenia w trybie prejudycjalnym, złożony przez Naczelnego Sąd Administracyjny (Polska) postanowieniem z dnia 22 lipca 2020 r., które wpłynęło do Trybunału w dniu 21 grudnia 2020 r., w postępowaniu:

W.G.

przeciwko

Dyrektorowi Izby Skarbowej w L.,

TRYBUNAŁ (szósta izba),

w składzie: I. Ziemele, prezes izby, T. von Danwitz i A. Kumin (sprawozdawca), sędziowie,

rzecznik generalny: N. Emiliou,

sekretarz: A. Calot Escobar,

uwzględniając pisemny etap postępowania,

rozważywszy uwagi, które przedstawili:

–

w imieniu W.G. – T. Miłek, doradca podatkowy,

–

w imieniu Dyrektora Izby Skarbowej w L. – M. Kościński,

–

w imieniu rządu polskiego – B. Majczyna, w charakterze pełnomocnika,

–

w imieniu Komisji Europejskiej – L. Lozano Palacios i M. Siekierzyńska, w charakterze

pełnomocników,

podjęwszy, po wysłuchaniu rzecznika generalnego, decyzję o rozstrzygnięciu sprawy bez opinii,
wydaje następujący

Wyrok

1

Wniosek o wydanie orzeczenia w trybie prejudycjalnym dotyczy wykładni art. 9, 295 i 296 dyrektywy Rady 2006/112/WE z dnia 28 listopada 2006 r. w sprawie wspólnego systemu podatku od wartości dodanej (Dz.U. 2006, L 347, s. 1, zwanej dalej „dyrektywą VAT”).

2

Wniosek ten zostało w ramach sporu pomiędzy W.G. a Dyrektorem Izby Skarbowej w L. (Polska) w przedmiocie podatku od wartości dodanej (VAT) za poszczególne miesiące 2011 r.

Ramy prawne

Prawo Unii

3

Artykuł 9 ust. 1 dyrektywy VAT stanowi:

„»Podatnikiem« jest każda osoba prowadząca samodzielnie w dowolnym miejscu jakkolwiek działalność gospodarczą, bez względu na cel czy też rezultaty takiej działalności.

»Działalność gospodarcza« obejmuje wszelką działalność producentów, handlowców lub usługodawców, włącznie z górnictwem, działalnością rolniczą i wykonywaniem wolnych zawodów lub uznanych za takie. Za działalność gospodarczą uznaje się w szczególności wykorzystywanie, w sposób ciągły, majątku rzeczowego lub wartości niematerialnych w celu uzyskania z tego tytułu dochodu”.

4

Tytuł XII tej dyrektywy, dotyczący „procedur szczególnych”, zawiera między innymi rozdział 2, zatytułowany „Wspólny system ryczałtowy dla rolników”, który obejmuje art. 295–305 owej dyrektywy.

5

Artykuł 295 ust. 1 dyrektywy VAT przewiduje:

„Do celów niniejszego rozdziału stosuje się następujące definicje:

1)

»rolnik« oznacza każdego podatnika prowadzącego działalność w ramach gospodarstwa rolnego, leśnego lub rybackiego;

2)

»gospodarstwo rolne, leśne lub rybackie« oznacza gospodarstwa uznane za takie przez każde państwo członkowskie w ramach działalności produkcyjnej wymienionej w załączniku VII;

3)

»rolnik ryczałtowy« oznacza każdego rolnika objętego systemem ryczałtowym przewidzianym w niniejszym rozdziale;

[...]”.

6

Artykuł 296 ust. 1 i 2 tej dyrektywy stanowi:

„1. W przypadku gdy zastosowanie do rolników zasad ogólnych VAT lub, w stosownych przypadkach, procedury szczególnej przewidzianej w rozdziale 1 mogłoby powodować trudności, państwa członkowskie mogą zastosować w odniesieniu do rolników, zgodnie z niniejszym rozdziałem, system ryczałtowy mający na celu zrekompensowanie VAT zapłaconego od zakupów towarów i usług dokonanych przez rolników ryczałtowych.

2. Każde państwo członkowskie może wyjąć z systemu ryczałtowego niektóre kategorie rolników, jak również rolników, w przypadku których zastosowanie zasad ogólnych VAT lub, w stosownych przypadkach, procedur uproszczonych przewidzianych w art. 281 nie powinno spowodować trudności administracyjnych”.

Prawo polskie

7

Zgodnie z art. 15 ustawy z dnia 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług (Dz.U. z 2004 r., nr 54, poz. 535), w brzmieniu mającym zastosowanie do okoliczności faktycznych w postępowaniu górnym (zwanej dalej „ustawą o VAT”):

„1. Podatnikami są osoby prawne, jednostki organizacyjne niemające osobowości prawnej oraz osoby fizyczne, wykonujące samodzielnie działalność gospodarczą, o której mowa w ust. 2, bez względu na cel lub rezultat takiej działalności.

[...]

4. W przypadku osób fizycznych prowadzących wyłącznie gospodarstwo rolne, leśne lub rybackie za podatnika uważa się osobę, która złożyła zgłoszenie rejestracyjne, o którym mowa w art. 96 ust. 1.

5. Przepis ust. 4 stosuje się odpowiednio do osób fizycznych prowadzących wyłącznie działalność rolniczą w innych niż wymienione w ust. 4 przypadkach.

[...]”.

8

Stosownie do art. 43 ust. 1 tej ustawy:

„Zwalnia się od podatku:

[...]

3)

dostaw? produktów rolnych pochodz?cych z w?asnej dzia?alno?ci rolniczej, dokonywan? przez rolnika rycza?towego oraz ?wiadczenie us?ug rolniczych przez rolnika rycza?towego;

[...]”.

9

Artyku? 96 wspomnianej ustawy przewiduje:

„1. Podmioty, o których mowa w art. 15, s? obowi?zane przed dniem wykonania pierwszej czynno?ci okre?lonej w art. 5 z?o?y? naczelnikowi urz?du skarbowego zg?oszenie rejestracyjne, z zastrze?eniem ust. 3.

2. W przypadku os?b fizycznych, o których mowa w art. 15 ust. 4 i 5, zg?oszenie rejestracyjne mo?e by? dokonane wy??cznie przez jedn? z os?b, na które b?d? wystawiane faktury przy zakupie towarów i us?ug i które b?d? wystawia?y faktury przy sprzeda?y produktów rolnych.

[...]”.

Post?powanie g?ówne i pytania prejudycjalne

10

W dniu 31 grudnia 2010 r. W.G., która prowadzi?a hodowl? kurcz?t rze?nych w dwóch z sze?ciu kurników obj?tych gospodarstwem rolnym posiadanym wspólnie z ma??onkiem, z?o?y?a zg?oszenie rejestracyjne VAT, o którym mowa w art. 96 ustawy o VAT, rezygnuj?c tym samym ze statusu rolnika rycza?towego, jaki dotychczas posiada?a. Natomiast ma??onek W.G., który w czterech pozosta?ych kurnikach obj?tych owym gospodarstwem równie? prowadzi? hodowl? kurcz?t rze?nych, posiadaj?c status rolnika rycza?towego, wstrzyma? si? od podj?cia takich dzia?a?.

11

W dniu 29 sierpnia 2016 r. W.G. z?o?y?a wnioski o dokonanie korekty VAT, ??daj?c stwierdzenia nadwy?ki VAT zap?aconego za luty, kwiecie?, czerwiec, sierpie?, pa?dziernik i listopad 2011 r.

12

Decyzj? z dnia 26 pa?dziernika 2016 r. w?a?ciwy naczelnik urz?du skarbowego odmówi? uwzgl?dnienia tego ??dania. W?a?ciwy dyrektor Izby Skarbowej w L. decyzj? z dnia 28 lutego 2017 r. utrzyma? t? odmow? w mocy. Ten ostatni organ uzna?, ?e skoro W.G. z?o?y?a zg?oszenie rejestracyjne i by?a podatnikiem rozliczaj?cym si? na zasadach ogólnych VAT, to w?a?nie ona posiada?a status podatnika VAT z tytu?u prowadzenia dzia?alno?ci rolniczej w ramach gospodarstwa rolnego obj?tego wspó?w?asno?ci? ma??onków. Z?o?enie przez W.G. zg?oszenia rejestracyjnego wywo?a?o zatem skutki tak?e wzgl?dem jej ma??onka, który tym samym utraci? status rolnika rycza?towego.

13

Wojewódzki S?d Administracyjny w L. (Polska) wyrokiem z dnia 17 sierpnia 2017 r. oddali? skarg?

wniesion? przez W.G. na t? ostatni? decyzj?. S?d ten orzek? bowiem, ?e gdy w ramach wspólnego gospodarstwa rolnego ma??onkowie pozostaj?cy w ustawowym ustroju wspólno?ci maj?tkowej prowadz? dzia?alno?? rolnicz? tego samego rodzaju, tylko jedno z nich mo?e by? podatnikiem VAT. Nie ma w tym wzgl?dzie znaczenia okoliczno??, ?e w rozpatrywanym wypadku W.G. i jej ma??onek prowadzili dzia?alno?? w ró?nych kurnikach obj?tych danym gospodarstwem rolnym.

14

W.G. wnios?a skarg? kasacyjn? do Naczelnego S?du Administracyjnego (Polska), b?d?cego s?dem odsy?aj?cym.

15

S?d ten wskazuje, ?e nale?y odpowiedzie? na pytanie, czy w ramach wspólnego gospodarstwa rolnego ma??onków jedno z nich mo?e by? opodatkowane na zasadach ogólnych VAT, a drugie – korzysta? z systemu rycza?owego dla rolników, czy te? rezygnacja z systemu rycza?owego przez jedno z ma??onków w sposób konieczny wywo?uje skutki wzgl?dem drugiego.

16

Zdaniem wspomnianego s?du z art. 15 ust. 1 i 2 ustawy o VAT oraz z art. 9 dyrektywy VAT wynika, ?e uznanie danego podmiotu za „podatnika” wymaga, by prowadzi? on dzia?alno?? gospodarcz? w sposób samodzielny. Przepisy te, rozpatrywane w oderwaniu od innych, nie stoj? zatem na przeszkodzie dzia?alno?ci dwóch odr?bnych podatników w ramach jednego gospodarstwa rolnego, o ile prowadz? oni swoj? dzia?alno?? w sposób samodzielny.

17

S?d odsy?aj?cy wyja?nia jednak, ?e w przypadku osób fizycznych, o których mowa w art. 15 ust. 4 i 5 ustawy o VAT, art. 96 tej ustawy przewiduje, ?e zg?oszenie rejestracyjne mo?e by? dokonane wy??cznie przez jedn? z osób, na które b?d? wystawiane faktury przy zakupie towarów i us?ug i które b?d? wystawia?y faktury przy sprzeda?y produktów rolnych lub ?wiadczenia us?ug. Jak potwierdzono w orzecznictwie krajowym, z przepisów tych wynika, ?e status podatnika mo?e mie? wy??cznie ta osoba, która z?o?y?a zg?oszenie rejestracyjne, i ?e w konsekwencji skumulowanie w ramach jednego gospodarstwa rolnego dwóch osób b?d?cych podatnikami nie jest dopuszczalne.

18

S?d ten uwa?a, ?e ?aden przepis dyrektywy VAT nie pozwala wprost na wprowadzenie takiego uregulowania, które prowadzi do traktowania gospodarstw rolnych w sposób szczególny. Niemniej uregulowanie to pozwala przeciwdzia?a? wyst?powaniu nadu?y? polegaj?cych na dzieleniu gospodarstwa rolnego na kilka podmiotów oraz realizowa? cele systemu rycza?owego dla rolników, takie jak uproszczenie w?a?ciwych procedur administracyjnych.

19

Wspomniany s?d zastanawia si? ponadto nad tym, czy ma znaczenie okoliczno??, ?e W.G. i jej ma??onek posiadali odr?bne rachunki bankowe na potrzeby prowadzonych hodowli i ?e przeznaczonymi do ich prowadzenia ?rodkami zarz?dzali osobno. Hodowle te s? zatem odr?bne z ekonomicznego, finansowego i organizacyjnego punktu widzenia, a ka?da z nich funkcjonuje jako samodzielne przedsi?biorstwo.

Powziwszy w związku z tym wątpliwości co do zgodności uregulowania przewidzianego w art. 15 ust. 4 i 5 ustawy o VAT z dyrektywą VAT, Naczelny Sąd Administracyjny postanowił zawiesić postępowanie i zwrócić się do Trybunału z następującymi pytaniami prejudycjalnymi:

„1) Czy przepisy dyrektywy [VAT], a w szczególności art. 9, [...] 295 i [...] 296, należy interpretować w ten sposób, że sprzeciwiają się praktyce krajowej, ukształtowanej na podstawie art. 15 ust. 4 i 5 ustawy [o VAT], która wyłącza możliwość uznania za osobnych podatników VAT małkonów prowadzących działalność rolniczą, w ramach gospodarstwa rolnego, przy wykorzystaniu majątku stanowiącego ich wspólność majątkową małżeńską?

2) Czy dla odpowiedzi na pytanie pierwsze istotne jest, że zgodnie z praktyką krajową wybór przez jednego z małkonów opodatkowania prowadzonej przez niego działalności na podstawie zasad ogólnych VAT powoduje, że drugi traci status rolnika ryczałtowego?

3) Czy dla odpowiedzi na pytanie pierwsze znaczenie ma to, że możliwe jest wyrażenie wyodrębnienia majątku, który każdy z małkonów wykorzystuje samodzielnie i niezależnie dla potrzeb prowadzonej działalności gospodarczej?”.

W przedmiocie pytań prejudycjalnych

Poprzez swoje pytania, które należy rozpatrzyć oddzielnie, sąd odsyłający dąży w istocie do ustalenia, czy art. 9, 295 i 296 dyrektywy VAT należy interpretować w ten sposób, że stoją one na przeszkodzie praktyce państwa członkowskiego, która wyklucza możliwość uznania małkonów prowadzących działalność rolniczą w ramach jednego gospodarstwa przy wykorzystaniu majątku objętego małżeńską wspólnością majątkową za odrębnych podatników VAT, tak że w tym przypadku, gdy możliwe jest wyodrębnienie majątku, który każdy z małkonów wykorzystuje na potrzeby własnej działalności, co w konsekwencji prowadzi do tego, że na gruncie tej praktyki w okolicznościach, w których małkonowie prowadzą działalność rolniczą w ramach systemu ryczałtowego dla rolników, wybór przez jedno z małkonów opodatkowania prowadzonej przez nie działalności na zasadach ogólnych VAT powoduje utratę przez drugie z nich statusu rolnika ryczałtowego.

W celu udzielenia odpowiedzi na to pytanie należy przypomnieć, że zgodnie z art. 9 ust. 1 akapit pierwszy dyrektywy VAT „podatnikiem” jest każda osoba prowadząca samodzielnie w dowolnym miejscu jakkolwiek działalność gospodarczą, bez względu na cel czy też rezultaty takiej działalności.

W tym względzie z utrwalonego orzecznictwa wynika, że art. 9 dyrektywy VAT ustanawia bardzo szeroki zakres stosowania VAT (wyroki: z dnia 21 kwietnia 2005 r., HE, C-25/03, EU:C:2005:241, pkt 40; a także z dnia 13 czerwca 2018 r., Polfarmex, C-421/17, EU:C:2018:432, pkt 39 i przytoczone tam orzecznictwo). Określona działalność jest zasadniczo uznawana za „gospodarczą” w rozumieniu owego art. 9, jeżeli ma charakter stały i jest wykonywana w zamian za wynagrodzenie otrzymywane przez osobę, która ją wykonuje (wyrok z dnia 13 czerwca 2018 r., Polfarmex, C-421/17, EU:C:2018:432, pkt 38 i przytoczone tam orzecznictwo). Ponadto aby stwierdzić, że działalność gospodarcza jest wykonywana samodzielnie, należy zbadać, czy dana

osoba wykonuje działalność we własnym imieniu, na własny rachunek i własną odpowiedzialność oraz czy ponosi ona związane z prowadzeniem tej działalności ryzyko gospodarcze (wyrok z dnia 12 października 2016 r., Nigl i in., C-340/15, EU:C:2016:764, pkt 28 i przytoczone tam orzecznictwo). Wreszcie, oceny statusu podatnika winno się dokonywać wyjątkowo w świetle kryteriów wskazanych we wspomnianym art. 9 (zob. podobnie wyrok z dnia 21 kwietnia 2005 r., HE, C-25/03, EU:C:2005:241, pkt 41).

24

Z orzecznictwa przypomnianego w poprzednim punkcie wynika, że osoba prowadząca działalność rolniczą w ramach gospodarstwa, które posiada wraz z małżonkiem w ramach małżeńskiej wspólności majątkowej, ma status podatnika w rozumieniu art. 9 ust. 1 dyrektywy VAT, gdy działalność ta jest prowadzona w sposób samodzielny, to znaczy jeżeli dana osoba działa we własnym imieniu, na własny rachunek i na własną odpowiedzialność, sama ponosząc ryzyko gospodarcze związane z prowadzeniem swojej działalności.

25

Okoliczności, że małżonkowie osobno zarządzają środkami przeznaczonymi do prowadzenia hodowli, może stanowić w tym względzie istotną wskazówkę, gdy hodowle te są odrębne z ekonomicznego, finansowego i organizacyjnego punktu widzenia. Nie ma natomiast znaczenia sama okoliczność, że małżonkowie ci prowadzą swoje działalność w ramach jednego gospodarstwa rolnego, które posiadają w ramach małżeńskiej wspólności majątkowej.

26

Wniosku wysnutego w pkt 24 niniejszego wyroku nie podważają art. 295 i 296 dyrektywy VAT, należące do tych jej przepisów, które dotyczą wspólnego systemu ryczałtowego dla rolników.

27

W tym względzie należy przypomnieć, że podczas gdy art. 295 ust. 1 owej dyrektywy definiuje pojęcia mające znaczenie dla stosowania tego systemu, jej art. 296 w ust. 1 przewiduje, że państwa członkowskie mogą zastosować w odniesieniu do rolników, w przypadku których opodatkowanie w szczególności na zasadach ogólnych VAT mogłoby powodować trudności, system ryczałtowy mający na celu zrekompensowanie obciążenia VAT zapłaconego od zakupów towarów i usług dokonanych przez rolników ryczałtowych, a w ust. 2 dodaje, że każde państwo członkowskie może wyjątkowo z systemu ryczałtowego niektóre kategorie rolników, jak również rolników, w przypadku których zastosowanie w szczególności zasad ogólnych VAT nie powoduje trudności administracyjnych.

28

Otóż z przepisów tych nie można wywieść, że państwo członkowskie może w przypadku działalności prowadzonej w ramach gospodarstwa rolnego ograniczyć możliwość zarejestrowania się przez daną osobę w charakterze podatnika VAT z tego tylko powodu, że jej małżonek wykorzystuje to samo gospodarstwo na potrzeby swojej własnej działalności podlegającej opodatkowaniu VAT.

29

W związku z tym co do zasady nie jest zgodna z dyrektywą VAT praktyka państwa członkowskiego, która wyklucza możliwość uznania małżonków prowadzących działalność rolniczą w ramach jednego gospodarstwa przy wykorzystaniu majątku objętego małżeńską

wspólnoci? majtkow? za odr?bnych podatników VAT.

30

Spraw? w post?powaniu g?ównym wyró?nia jednak to, ?e jedno z ma??onków prowadzi swój dzia?alno?? na podstawie zasad ogólnych VAT, podczas gdy drugie z nich zamierza pozosta? w ramach systemu rycza?owego dla rolników. Nale?y zatem zbada?, czy pa?stwo cz?onkowskie w celu unikni?cia wspó?istnienia po stronie ma??onków dwóch ró?nych statusów mo?e przewidzie?, ?e rezygnacja przez jedno z ma??onków z systemu rycza?owego dla rolników skutkuje utrat? przez drugie z nich statusu rolnika rycza?owego.

31

S?d odsy?ajcy wyja?nia, ?e praktyka rozpatrywana w post?powaniu g?ównym ma na celu przeciwdzia?anie nadu?yciom, jakie mog? wi?za? si? z dzieleniem gospodarstwa rolnego na kilka podmiotów po to, by jedno z ma??onków korzysta?o z systemu rycza?owego dla rolników, podczas gdy drugiemu z nich przys?uguje na podstawie zasad ogólnych VAT prawo do odliczenia podatku naliczonego.

32

W tym wzgl?dzie nale?y zauwa?y?, ?e zwalczanie oszustw podatkowych, unikania opodatkowania i ewentualnych nadu?y? jest celem, który dyrektywa VAT uznaje i wspiera [wyrok z dnia 4 czerwca 2020 r., C.F. (Kontrola podatkowa), C?430/19, EU:C:2020:429, pkt 42 i przytoczone tam orzecznictwo]. Jednak?e praktyka rozpatrywana w post?powaniu g?ównym – ze wzgl?du na to, ?e w przypadku zarejestrowania si? przez jedno z ma??onków w charakterze podatnika rozliczaj?cego si? na zasadach ogólnych VAT skutkuje ona w ka?dej sytuacji utrat? przez drugie z nich statusu rolnika rycza?owego – sprowadza si? ostatecznie do ogólnego domniemania oszustwa, które nale?y uzna? za nieproporcjonalne do osi?gni?cia celu polegaj?cego na zapobieganiu oszustwom (zob. analogicznie wyroki: z dnia 11 czerwca 2020 r., SCT, C?146/19, EU:C:2020:464, pkt 39 i przytoczone tam orzecznictwo; a tak?e z dnia 15 kwietnia 2021 r., Finanzamt für Körperschaften Berlin, C?868/19, niepublikowany, EU:C:2021:285, pkt 63).

33

W zwi?zku z tym w okoliczno?ciach takich jak rozpatrywane w post?powaniu g?ównym do w?a?ciwego organu podatkowego nale?y zbada?nie, czy w ?wietle konkretnej sytuacji utrata przez drugie z ma??onków statusu rolnika rycza?owego jest konieczna w celu przeciwdzia?ania ryzyku nadu?y? i oszustw, którego nie mo?na wykluczy? poprzez przedstawienie przez ma??onków odpowiednich dowodów wykazuj?cych w szczeg?lno?ci, ?e ka?de z nich prowadzi swój dzia?alno?? w sposób samodzielny.

34

Nale?y doda?, jak przypomniano w pkt 27 niniejszego wyroku, ?e art. 296 dyrektywy VAT w ust. 1 przewiduje, i? pa?stwa cz?onkowskie „mog? zastosowa?” system rycza?owy w odniesieniu do rolników, w przypadku których opodatkowanie na zasadach ogólnych VAT mog?oby powodowa? trudno?ci, a w ust. 2 u?ci?la, ?e ka?de pa?stwo cz?onkowskie „mo?e wy??czy?” z systemu rycza?owego w szczeg?lno?ci rolników, w przypadku których zastosowanie zasad ogólnych VAT nie powoduje trudno?ci administracyjnych.

35

Ponadto Trybuna? orzek?, ?e wspólny system rycza?owy dla rolników stanowi odst?pstwo od

zasad ogólnych VAT i w związku z tym powinien mieć zastosowanie wyłącznie w zakresie niezbędnym do osiągnięcia swego celu. Wśród dwóch celów tego systemu znajduje się cel uproszczenia, który należy pogodzić z celem zrekompensowania obciążenia rolników naliczonym VAT (wyrok z dnia 12 października 2016 r., Nigl i in., C-340/15, EU:C:2016:764, pkt 37, 38 i przytoczone tam orzecznictwo).

36

W związku z tym, jeżeli analiza konkretnej sytuacji takiej jak rozpatrywana w postępowaniu głównym wykazuje, że prowadzenie przez małżonków działalności rolniczej w ramach jednego gospodarstwa i przy wykorzystaniu majątku objętego małżeńską wspólnotą majątkową, w sposób samodzielny i tak, że każde z nich czyni to na podstawie zasad ogólnych VAT, nie powoduje trudności administracyjnych w porównaniu z sytuacją, w której jedno z nich podlegałoby owym zasadom ogólnym, a drugie byłoby objęte systemem ryczałtowym, dane państwo członkowskie może zasadnie postanowić, że rezygnacja przez jedno z małżonków z systemu ryczałtowego skutkuje utratą przez drugie z nich statusu rolnika ryczałtowego.

37

W świetle całości powyższych rozważań na przedstawione pytania trzeba odpowiedzieć, iż art. 9, 295 i 296 dyrektywy VAT należy interpretować w ten sposób, że:

—

stoją one na przeszkodzie praktyce państwa członkowskiego, która wyklucza możliwość uznania małżonków prowadzących działalność rolniczą w ramach jednego gospodarstwa przy wykorzystaniu majątku objętego małżeńską wspólnotą majątkową za odrębnych podatników VAT, w przypadku gdy każde z tych małżonków prowadzi działalność gospodarczą w sposób samodzielny;

—

nie stoją one na przeszkodzie temu, by w okolicznościach, w których małżonkowie prowadzą tę działalność rolniczą w ramach systemu ryczałtowego dla rolników, wybór przez jedno z małżonków opodatkowania prowadzonej przez nie działalności na zasadach ogólnych VAT powodował utratę przez drugie z nich statusu rolnika ryczałtowego, jeżeli po zbadaniu konkretnej sytuacji skutek ten okaże się konieczny w celu przeciwdziałania ryzyku nadużyć i oszustw, którego nie można wykluczyć poprzez przedstawienie przez małżonków odpowiednich dowodów, lub jeżeli prowadzenie tej działalności przez owych małżonków w sposób samodzielny i tak, że każde z nich czyni to na podstawie zasad ogólnych VAT, nie powoduje trudności administracyjnych w porównaniu z sytuacją współistnienia po stronie wspomnianych małżonków dwóch różnych statusów.

W przedmiocie kosztów

38

Dla stron w postępowaniu głównym niniejsze postępowanie ma charakter incydentalny, dotyczy bowiem kwestii podniesionej przed sądem odsyłającym, do niego zatem należy rozstrzygnięcie o kosztach. Koszty poniesione w związku z przedstawieniem uwag Trybunałowi, inne niż koszty stron w postępowaniu głównym, nie podlegają zwrotowi.

Z powyższych względów Trybunał (szósta izba) orzeka, co następuje:

Artykuły 9, 295 i 296 dyrektywy Rady 2006/112/WE z dnia 28 listopada 2006 r. w sprawie wspólnego systemu podatku od wartości dodanej należy interpretować w ten sposób, że:

—

stoją one na przeszkodzie praktyce państwa członkowskiego, która wyklucza możliwość uznania małych rolników prowadzących działalność rolniczą w ramach jednego gospodarstwa przy wykorzystaniu majątku objętego małym wspólnym majątkiem za odrębnych podatników podatku od wartości dodanej (VAT), w przypadku gdy każde z tych małych rolników prowadzi działalność gospodarczą w sposób samodzielny;

—

nie stoją one na przeszkodzie temu, by w okolicznościach, w których małe rolnikowskie prowadzą działalność rolniczą w ramach systemu ryczałtowego dla rolników, wybór przez jedno z małych rolników opodatkowania prowadzonej przez nie działalności na zasadach ogólnych VAT powodował utratę przez drugie z nich statusu rolnika ryczałtowego, jeżeli po zbadaniu konkretnej sytuacji skutek ten okaże się konieczny w celu przeciwdziałania ryzyku nadużyć i oszustw, którego nie można wykluczyć poprzez przedstawienie przez małych rolników odpowiednich dowodów, lub jeżeli prowadzenie tej działalności przez owych małych rolników w sposób samodzielny i tak, że każde z nich czyni to na podstawie zasad ogólnych VAT, nie powoduje trudności administracyjnych w porównaniu z sytuacją współistnienia po stronie wspomnianych małych rolników dwóch różnych statusów.

Ziemele

von Danwitz

Kumin

Wyrok ogłoszono na posiedzeniu jawnym w Luksemburgu w dniu 24 marca 2022 r.

Sekretarz

A. Calot Escobar

Prezes szóstej izby

I. Ziemele

(*1) Język postępowania: polski.