

Preliminär utgåva

DOMSTOLENS DOM (sjätte avdelningen)

den 24 mars 2022 (*)

”Begäran om förhandsavgörande – Beskattning – Mervärdesskatt – Direktiv 2006/112/EG – Artikel 9 – Beskattningsbar person – Artiklarna 295 och 296 – Ordningen för schablonbeskattning av jordbrukare – Makar som bedriver jordbruksverksamhet med användning av tillgångar som utgör deras gemensamma egendom – Möjlighet för makarna att betraktas som separata beskattningsbara personer i mervärdesskattehänseende – En av makarna väljer att avstå från sin ställning som schablonbeskattad jordbrukare och väljer att verksamheten i stället ska omfattas av de normala mervärdesskattereglerna – Den andra maken förlorar sin ställning som schablonbeskattad jordbrukare”

I mål C-697/20,

angående en begäran om förhandsavgörande enligt artikel 267 FEUF, framställd av Naczelny Sąd Administracyjny (Högsta förvaltningsdomstolen, Polen) genom beslut av den 22 juli 2020, som inkom till domstolen den 21 december 2020, i målet

W.G.

mot

Dyrektor Izby Skarbowej w L.,

meddelar

DOMSTOLEN (sjätte avdelningen)

sammansatt av avdelningsordföranden I. Ziemele samt domarna T. von Danwitz och A. Kumin (referent),

generaladvokat: N. Emiliou,

justitiesekreterare: A. Calot Escobar,

efter det skriftliga förfarandet,

med beaktande av de yttranden som avgetts av:

- W.G., genom T. Miśtek, doradca podatkowy,
- Dyrektor Izby Skarbowej w L., genom M. Kościński, i egenskap av ombud,
- Polen regering, genom B. Majczyna, i egenskap av ombud,
- Europeiska kommissionen, genom L. Lozano Palacios och M. Siekierzyńska, båda i egenskap av ombud,

med hänsyn till beslutet, efter att ha hört generaladvokaten, att avgöra målet utan förslag till

avgörande,

följande

Dom

1 Begäran om förhandsavgörande avser tolkningen av artiklarna 9, 295 och 296 i rådets direktiv 2006/112/EG av den 28 november 2006 om ett gemensamt system för mervärdesskatt (EUT L 347, 2006, s. 1) (nedan kallat mervärdesskattedirektivet).

2 Begäran har framställts i ett mål mellan W.G. och Dyrektor Izby Skarbowej w L. (direktören för skattemyndigheten i L., Polen) angående mervärdesskatt för vissa månader år 2011.

Tillämpliga bestämmelser

Unionsrätt

3 I artikel 9.1 i mervärdesskattedirektivet föreskrivs följande:

”Med *beskattningsbar person* avses den som, oavsett på vilken plats, självständigt bedriver en ekonomisk verksamhet, oberoende av dess syfte eller resultat.

Med *ekonomisk verksamhet* avses varje verksamhet som bedrivs av en producent, en handlare eller en tjänsteleverantör, inbegripet gruvdrift och jordbruksverksamhet samt verksamheter inom fria och därmed likställda yrken. Utnyttjande av materiella eller immateriella tillgångar i syfte att fortlöpande vinna intäkter därav skall särskilt betraktas som ekonomisk verksamhet.”

4 Avdelning XII i direktivet, som rör ”Särskilda ordningar”, innehåller bland annat ett kapitel 2, med rubriken ”Gemensam ordning för schablonbeskattning av jordbrukare”, i vilket artiklarna 295–305 ingår.

5 I artikel 295.1 i mervärdesskattedirektivet föreskrivs följande:

”I detta kapitel gäller följande definitioner:

1. *jordbrukare*: beskattningsbar person som bedriver sin verksamhet i företag inom jordbruk, skogsbruk eller fiske.

2. *företag inom jordbruk, skogsbruk eller fiske*: företag som betraktas som sådant av varje medlemsstat inom ramen för de produktionsverksamheter som anges i bilaga VII.

3. *schablonbeskattad jordbrukare*: jordbrukare som omfattas av ordningen för schablonbeskattning i detta kapitel.

...”

6 I artikel 296.1 och 296.2 i direktivet anges följande:

”1. Om tillämpningen på jordbrukare av de normala mervärdesskattereglerna eller, i förekommande fall, den särskilda ordningen i kapitel 1 skulle leda till svårigheter, får medlemsstaterna tillämpa en ordning med schablonbeskattning i enlighet med detta kapitel för att kompensera schablonbeskattade jordbrukare för den mervärdesskatt de betalar på inköp av varor och tjänster.

2. Varje medlemsstat får från ordningen för schablonbeskattning utesluta vissa kategorier av

jordbrukare samt jordbrukare för vilka tillämpningen av de normala mervärdesskattereglerna eller, i förekommande fall, de förenklade reglerna i artikel 281, inte skulle vålla administrativa svårigheter.”

Polsk rätt

7 I artikel 15 i ustawa o podatku od towarów i usług (lagen om skatt på varor och tjänster) av den 11 mars 2004 (Dz. U. 2004, nr 54, position 535), i den lydelse som är tillämplig på omständigheterna i det nationella målet (nedan kallad mervärdesskattelagen), föreskrivs följande:

”1. Med beskattningsbara personer avses juridiska personer, enheter som inte är en egen juridisk person och fysiska personer som självständigt bedriver en ekonomisk verksamhet, i den mening som avses i punkt 2, oberoende av verksamhetens syfte eller resultat.

...

4. I fråga om fysiska personer som endast bedriver verksamhet inom jordbruk, skogsbruk eller fiske anses som beskattningsbar person den som har lämnat in en registreringsanmälan enligt artikel 96.1.

5. Bestämmelsen i punkt 4 ska i tillämpliga delar tillämpas på fysiska personer som endast bedriver jordbruksverksamhet under andra omständigheter än de som nämns i den punkten.

...”

8 I artikel 43.1 i denna lag föreskrivs följande:

”Följande medför undantag från skatteplikt:

...

3) En schablonbeskattad jordbrukares leverans av produkter från den egna jordbruksverksamheten och en schablonbeskattad jordbrukares tillhandahållande av jordbrukstjänster.

...”

9 I artikel 96 i nämnda lag föreskrivs följande:

”1. De enheter som avses i artikel 15 ska, före den dag då den första transaktion som avses i artikel 5 genomförs, lämna in en registreringsanmälan till direktören för skattekontoret, om inte annat följer av punkt 3.

2. För de fysiska personer som avses i artikel 15.4 och 15.5 kan registreringsanmälan endast upprättas av den person till vilken fakturorna ska ställas vid köp av varor och tjänster och av den person som utfärdar fakturor vid försäljning av jordbruksprodukter.

...”

Målet vid den nationella domstolen och tolkningsfrågorna

10 W.G. äger ett jordbruksföretag tillsammans med sin make. I två av de sex värphönsställen som ingår i det jordbruksföretaget drev hon en anläggning för uppfödning av slaktkycklingar. Den 31 december lämnade hon in en sådan registreringsanmälan för mervärdesskatt som avses i artikel 96 i mervärdesskattelagen, varigenom W.G. avstod från den ställning som schablonbeskattad jordbrukare som hon dittills hade innehaft. Hennes make ägnade sig åt

uppfödning av slaktkycklingar i de fyra andra stallen i detta jordbruksföretag, i egenskap av schablonbeskattad jordbrukare. Maken avstod däremot från att vidta någon sådan åtgärd.

11 Den 29 augusti 2016 inkom W.G. med en begäran om justering av mervärdesskatten och begärde att överskjutande mervärdesskatt skulle fastställas för månaderna februari, april, juni, augusti, oktober och november 2011.

12 Genom beslut av den 26 oktober 2016 avlog den behöriga direktören vid skattekontoret denna begäran. Detta beslut fastställdes genom beslut av den behöriga direktören för skattemyndigheten i L. av den 28 februari 2017. Sistnämnda myndighet ansåg att eftersom W.G. hade ingett en registreringsanmälan och omfattades av de normala mervärdesskattereglerna, är det W.G. som är en beskattningsbar person i mervärdesskattehänseende med avseende på utövandet av hennes jordbruksverksamhet inom ramen för det jordbruksföretag som utgör en del av makarnas gemensamma egendom. Hennes registreringsanmälan hade således även rättsverkningar för hennes make, som därmed förlorade sin ställning som schablonbeskattad jordbrukare.

13 W.G. överklagade sistnämnda beslut till Wojewódzki Sąd Administracyjny w L. (Förvaltningsdomstolen i vojvodskapet L., Polen), som ogillade överklagandet genom dom av den 17 augusti 2017. Nämnda domstol fann nämligen att när makar som innehar egendom med giftorättsgemenskap båda bedriver jordbruksverksamhet av samma slag, inom ramen för ett gemensamt jordbruksföretag, kan endast en av makarna vara skattskyldig för mervärdesskatt. Den omständigheten att W.G. och hennes make i förevarande fall drev olika hönsstall inom jordbruksföretaget saknar betydelse i detta avseende.

14 W.G. överklagade denna dom till Naczelny Sąd Administracyjny (Högsta förvaltningsdomstolen, Polen), som är den hänskjutande domstolen.

15 Den hänskjutande domstolen har angett att frågan är huruvida den ena maken, inom ramen för det äkta parets gemensamma jordbruksföretag, kan beskattas enligt de normala mervärdesskattereglerna, medan den andra maken omfattas av ordningen för schablonbeskattning av jordbrukare, eller om den ena makens val att lämna ordningen för schablonbeskattning med nödvändighet får verkningar för den andra maken.

16 Enligt den hänskjutande domstolen framgår det av artikel 15.1 och 15.2 i mervärdesskattelagen och artikel 9 i mervärdesskattedirektivet att kvalificeringen av en enhet som "beskattningsbar person" förutsätter att enheten bedriver en självständig ekonomisk verksamhet. Dessa bestämmelser, betraktade var för sig, utgör således inte hinder för att två olika beskattningsbara personer bedriver verksamhet inom samma jordbruksföretag, förutsatt att de bedriver respektive verksamhet självständigt.

17 Den hänskjutande domstolen har emellertid preciserat att när det gäller de fysiska personer som avses i artikel 15.4 och 15.5 i mervärdesskattelagen föreskrivs det i artikel 96 i denna lag att registreringsanmälan endast kan upprättas av den person till vilken fakturorna ska ställas vid köp av varor och tjänster och av den person som utfärdar fakturor vid försäljning av jordbruksprodukter eller tillhandahållande av jordbrukstjänster. Såsom bekräftats i nationell rättspraxis följer det av dessa bestämmelser att endast den som har lämnat in en registreringsanmälan kan vara en beskattningsbar person och att det följaktligen inte är tillåtet att låta två beskattningsbara personer ingå i ett och samma jordbruksföretag.

18 Den hänskjutande domstolen anser att det inte finns någon bestämmelse i mervärdesskattedirektivet som uttryckligen tillåter att en sådan ordning införs, vilken medför att jordbruksföretag behandlas på ett särskilt sätt. Denna ordning gör det emellertid möjligt att

förhindra missbruk som består i att ett jordbruksföretag delas upp i flera enheter, samtidigt som denna ordning gör det möjligt att uppnå de mål som eftersträvas med ordningen för schablonbeskattning av jordbrukare, såsom förenkling av de administrativa förfarandena för jordbrukare.

19 Den hänskjutande domstolen vill även få klarhet i huruvida det är relevant att W.G. och hennes make hade olika bankkonton för respektive kycklinguppfödning och att de förvaltar driftsmedlen för uppfödningen separat. Uppfödningsanläggningarna skiljer sig således åt ur ekonomisk, finansiell och organisatorisk synvinkel, eftersom varje djuruppfödning fungerar som ett oberoende företag.

20 Naczelny Sąd Administracyjny (Högsta förvaltningsdomstolen) var därför osäker på huruvida den ordning som föreskrivs i artikel 15.4 och 15.5 i mervärdesskattelagen är förenlig med mervärdesskattedirektivet och beslutade därför att vilandeförklara målet och ställa följande frågor till EU-domstolen:

”1) Ska bestämmelserna i [mervärdesskattedirektivet], och särskilt artiklarna 9, 295 och 296, tolkas så, att de utgör hinder för nationell praxis, vilken grundar sig på artikel 15.4 och 15.5 i [lagen om skatt på varor och tjänster], enligt vilken det inte är möjligt att behandla makar som separata beskattningsbara personer i mervärdesskattehänseende när dessa inom ramen för ett jordbruksföretag bedriver jordbruksverksamhet med användning av tillgångar som utgör deras gemensamma egendom?

2) Har det någon betydelse för svaret på den första frågan att den ena makens val att verksamheten ska omfattas av den normala mervärdesskatteordningen, enligt nationell praxis, medför att den andra maken förlorar sin ställning som schablonbeskattad jordbrukare?

3) Är det av betydelse för svaret på den första frågan att det är möjligt att klart åtskilja de tillgångar som var och en av makarna använder separat och självständigt för att bedriva den ekonomiska verksamheten?”

Prövning av tolkningsfrågorna

21 Den hänskjutande domstolen har ställt sina frågor, vilka ska prövas gemensamt, för att få klarhet i huruvida artiklarna 9, 295 och 296 i mervärdesskattedirektivet ska tolkas så, att de utgör hinder för en medlemsstats praxis enligt vilken det inte är möjligt att behandla makar som separata beskattningsbara personer i mervärdesskattehänseende när dessa inom ramen för ett jordbruksföretag bedriver jordbruksverksamhet med användning av tillgångar som utgör deras gemensamma egendom, inbegripet när det är möjligt att skilja de tillgångar som respektive make använder i sin ekonomiska verksamhet, när denna praxis – i en situation där makarna bedriver jordbruksverksamhet i enlighet med ordningen för schablonbeskattning av jordbrukare – innebär att den ena makens val att låta sin verksamhet omfattas av de normala mervärdesskattereglerna leder till att den andra maken sin ställning som schablonbeskattad jordbrukare.

22 För att besvara denna fråga erinrar domstolen om att enligt artikel 9.1 första stycket i mervärdesskattedirektivet avses med ”beskattningsbar person” den som, oavsett på vilken plats, självständigt bedriver en ekonomisk verksamhet, oberoende av dess syfte eller resultat.

23 Det ska i detta sammanhang påpekas att enligt fast rättspraxis ger artikel 9 i mervärdesskattedirektivet mervärdesskatten ett mycket brett tillämpningsområde (dom av den 21 april 2005, HE, C?25/03, EU:C:2005:241, punkt 40, och dom av den 13 juni 2018, Polfarmex, C?421/17, EU:C:2018:432, punkt 39 och där angiven rättspraxis). En verksamhet anses i allmänhet vara ”ekonomisk”, i den mening som avses i denna artikel 9, när den är fortlöpande och

utförs mot vederlag som utgår till den person som utfört transaktionen (dom den 13 juni 2018, Polfarmex, C-7421/17, EU:C:2018:432, punkt 38 och där angiven rättspraxis). I syfte att fastställa om en ekonomisk verksamhet bedrivs självständigt, ska det dessutom kontrolleras om den berörda personen bedriver sin verksamhet i eget namn, för egen räkning och på eget ansvar samt själv står den ekonomiska risken för verksamheten (dom den 12 oktober 2016, Nigl m.fl., C-7340/15, EU:C:2016:764, punkt 28 och där angiven rättspraxis). Slutligen ska bedömningen, av huruvida en person är skattskyldig, uteslutande göras på grundval av de kriterier som anges i nämnda artikel 9 (se, för ett liknande resonemang, dom av den 21 april 2005, HE, C-725/03, EU:C:2005:241, punkt 41).

24 Det följer av den rättspraxis som det erinrats om i föregående punkt att en person som bedriver jordbruksverksamhet inom ramen för ett jordbruksföretag som vederbörande tillsammans med sin make äger som gemensam egendom, ska anses som en beskattningsbar person, i den mening som avses i artikel 9.1 i mervärdesskattedirektivet, när denna verksamhet bedrivs självständigt, eftersom den berörda personen handlar i eget namn, för egen räkning och på eget ansvar samt själv står den ekonomiska risken för verksamheten.

25 Det kan i detta avseende vara relevant att makarna separat förvaltar de medel som är avsedda för uppfödningsanläggningarna, eftersom dessa är ekonomiskt, finansiellt och organisatoriskt åtskilda. Det saknar däremot betydelse att dessa makar bedriver sin verksamhet inom ramen för samma jordbruksföretag som de äger gemensamt som gemensam egendom.

26 Slutsatsen i punkt 24 i förevarande dom påverkas inte av artiklarna 295 och 296 i mervärdesskattedirektivet, vilka ingår bland direktivets bestämmelser om den gemensamma ordningen för schablonbeskattning av jordbrukare.

27 Det ska i detta sammanhang erinras om att medan artikel 295.1 i direktivet definierar relevanta begrepp för tillämpningen av denna ordning, föreskriver artikel 296.1 i nämnda direktiv, i punkt 1, att om tillämpningen på jordbrukare av de normala mervärdesskattereglerna skulle leda till svårigheter, så får medlemsstaterna tillämpa en ordning med schablonbeskattning för att kompensera schablonbeskattade jordbrukare för den mervärdesskatt de betalar på inköp av varor och tjänster, varvid det i punkt 2 tilläggs att varje medlemsstat från ordningen för schablonbeskattning får utesluta vissa kategorier av jordbrukare samt jordbrukare för vilka tillämpningen av de normala mervärdesskattereglerna inte skulle vålla administrativa svårigheter.

28 Det går emellertid inte att av dessa bestämmelser dra slutsatsen att en medlemsstat, när det är fråga om en verksamhet som bedrivs inom ramen för ett jordbruksföretag, kan begränsa möjligheten för en person att registrera sig som beskattningsbar person för mervärdesskatt av det enda skälet att dennes make använder samma jordbruksföretag för sin egen mervärdesskattepliktiga verksamhet.

29 En praxis i en medlemsstat som innebär att makar som bedriver jordbruksverksamhet inom ramen för ett och samma jordbruksföretag inte kan anses vara separata beskattningsbara personer med avseende på mervärdesskatt är följaktligen i princip inte förenlig med mervärdesskattedirektivet.

30 Det som är utmärkande för det nationella målet är emellertid att en av makarna utövar sin verksamhet enligt de normala mervärdesskattereglerna, medan den andra maken avser att fortsätta att omfattas av ordningen för schablonbeskattning av jordbrukare. Det ska således prövas huruvida en medlemsstat, för att undvika att två makar har olika ställning samtidigt, kan föreskriva att den ena makens val att lämna ordningen för schablonbeskattning av jordbrukare får till följd att den andra maken förlorar sin ställning som schablonbeskattad jordbrukare.

31 Den hänskjutande domstolen har preciserat att den praxis som är i fråga i det nationella målet syftar till att förhindra missbruk som kan uppstå genom att ett jordbruksföretag uppdelas i flera enheter i syfte att låta den ena av makarna omfattas av ordningen för schablonbeskattning av jordbrukare, samtidigt som den andra, enligt de normala mervärdesskattereglerna, har rätt till avdrag för ingående skatt.

32 Det ska i detta hänseende påpekas att bekämpande av skatteundandragande, skatteflykt och missbruk är en målsättning som erkänns och främjas i mervärdesskattedirektivet (dom den 4 juni 2020, C.F. (Skattekontroll), C-430/19, EU:C:2020:429, punkt 42 och där angiven rättspraxis). Den praxis som är aktuell i det nationella målet ger under alla omständigheter, med hänsyn till att en av makarna, för det fall att den andra maken anmäler sig till de normala mervärdesskattereglerna, förlorar sin ställning som schablonbeskattad jordbrukare, upphov till en allmän presumtion för bedrägeri, som måste anses vara oproportionerlig för att uppnå syftet att förhindra skatteundandragande (se, analogt, dom av den 11 juni 2020, SCT, C-146/19, EU:C:2020:464, punkt 39 och där angiven rättspraxis, och dom av den 15 april 2021, Finanzamt für Körperschaften Berlin, C-868/19, ej publicerad, EU:C:2021:285, punkt 63).

33 Under sådana omständigheter som dem i det nationella målet ankommer det följaktligen på den behöriga skattemyndigheten att, med beaktande av den konkreta situationen, pröva huruvida den andra maken måste förlora sin ställning som schablonbeskattad jordbrukare för att det ska vara möjligt att motverka riskerna för missbruk och skatteundandragande, vilka inte kan undanröjas genom att makarna lägger fram lämpliga bevis för bland annat att var och en av dem utövar sin verksamhet självständigt.

34 Det ska tilläggas, såsom det har erinrats om i punkt 27 i förevarande dom, att det i artikel 296.1 i mervärdesskattedirektivet föreskrivs att medlemsstaterna, om tillämpningen på jordbrukare av de normala mervärdesskattereglerna skulle leda till svårigheter, "får ... tillämpa" en ordning med schablonbeskattning på dessa jordbrukare, varvid det i punkt 2 preciseras att varje medlemsstat från ordningen för schablonbeskattning "får utesluta" jordbrukare för vilka tillämpningen av de normala mervärdesskattereglerna inte skulle vålla administrativa svårigheter.

35 Domstolen har dessutom slagit fast att den gemensamma ordningen för schablonbeskattning av jordbrukare är en avvikande ordning som utgör ett undantag från de normala mervärdesskattereglerna och att den således endast får tillämpas i den mån det är nödvändigt för att uppnå det avsedda syftet. Bland de två syftena med denna ordning finns behovet av förenkling, vilket ska förenas med syftet att kompensera jordbrukarna för deras ingående mervärdesskatt (dom den 12 oktober 2016, Nigl m.fl., C-340/15, EU:C:2016:764, punkter 37 och 38 och där angiven rättspraxis).

36 Även om undersökningen av en sådan konkret situation som den som är aktuell i det nationella målet visar att makarnas utövande av jordbruksverksamhet inom ramen för ett och samma jordbruksföretag och med användning av tillgångar som utgör gemensam egendom, självständigt och i båda fallen inom ramen för de normala mervärdesskattereglerna, inte medför några administrativa svårigheter i en situation där den ena maken då omfattas av de normala reglerna och den andra av ordningen för schablonbeskattning, så kan den berörda medlemsstaten följaktligen ändå med giltig verkan besluta att den ena makens val att avstå från att omfattas av ordningen för schablonbeskattning medför att den andra maken förlorar sin ställning som schablonbeskattad jordbrukare.

37 Mot bakgrund av vad som anförts ovan ska tolkningsfrågorna besvaras enligt följande. Artiklarna 9, 295 och 296 i mervärdesskattedirektivet ska tolkas så

- att de utgör hinder för en medlemsstats praxis enligt vilken det inte är möjligt att behandla makar som separata beskattningsbara personer i mervärdesskattehänseende när dessa inom ramen för ett jordbruksföretag bedriver jordbruksverksamhet med användning av tillgångar som utgör deras gemensamma egendom, när var och en av makarna bedriver självständig ekonomisk verksamhet,
- att de inte utgör hinder för att, under omständigheter där makarna bedriver denna jordbruksverksamhet i enlighet med ordningen för schablonbeskattning av jordbrukare, den ena makens val att verksamheten ska omfattas av de normala mervärdesskattereglerna medför att den andra maken förlorar sin ställning som schablonbeskattad jordbrukare, när detta, efter en bedömning av den konkreta situationen, visar sig vara nödvändigt för att motverka riskerna för missbruk och skatteundandragande, vilka inte kan undanröjas genom att makarna lägger fram lämpliga bevis, eller självständigt och i båda fallen inom ramen för de normala mervärdesskattereglerna, inte medför några administrativa svårigheter med avseende på det förhållandet att dessa två makar samtidigt har olika ställning.

Rättegångskostnader

38 Eftersom förfarandet i förhållande till parterna i det nationella målet utgör ett led i beredningen av samma mål, ankommer det på den hänskjutande domstolen att besluta om rättegångskostnaderna. De kostnader för att avge yttrande till domstolen som andra än nämnda parter har haft är inte ersättningsgilla.

Mot denna bakgrund beslutar domstolen (sjätte avdelningen) följande:

Artiklarna 9, 295 och 296 i rådets direktiv 2006/112/EG av den 28 november 2006 om ett gemensamt system för mervärdesskatt ska tolkas så,

- **att de utgör hinder för en medlemsstats praxis enligt vilken det inte är möjligt att behandla makar som separata beskattningsbara personer i mervärdesskattehänseende när dessa inom ramen för ett jordbruksföretag bedriver jordbruksverksamhet med användning av tillgångar som utgör deras gemensamma egendom, när var och en av makarna bedriver självständig ekonomisk verksamhet,**
- **att de inte utgör hinder för att, under omständigheter där makarna bedriver denna jordbruksverksamhet i enlighet med ordningen för schablonbeskattning av jordbrukare, den ena makens val att verksamheten ska omfattas av de normala mervärdesskattereglerna medför att den andra maken förlorar sin ställning som schablonbeskattad jordbrukare, när detta, efter en bedömning av den konkreta situationen, visar sig vara nödvändigt för att motverka riskerna för missbruk och skatteundandragande, vilka inte kan undanröjas genom att makarna lägger fram lämpliga bevis, eller självständigt och i båda fallen inom ramen för de normala mervärdesskattereglerna, inte medför några administrativa svårigheter med avseende på det förhållandet att dessa två makar samtidigt har olika ställning.**

Underskrifter

* Rättegångsspråk: polska.