

Začasna izdaja

SODBA SODIŠČA (šesti senat)

z dne 24. marca 2022(*)

„Predhodno odločanje – Obdavčenje – Davek na dodano vrednost (DDV) – Direktiva 2006/112/ES – Člen 9 – Davčni zavezanec – Člena 295 in 296 – Pavšalna ureditev za kmete – Zakonca, ki opravljata kmetijsko dejavnost, pri kateri uporabljata premoženje, ki je del premoženjske skupnosti zakoncev – Možnost, da se ta zakonca štejeta za ločena zavezanca za DDV – Odločitev enega od zakoncev, da se odpove statusu kmeta pavšalista in da se dejavnost, ki jo opravlja, obdavi v skladu s splošno ureditvijo DDV – Izguba statusa kmeta pavšalista za drugega zakonca“

V zadevi C-697/20,

katere predmet je predlog za sprejetje predhodne odločbe na podlagi člena 267 PDEU, ki ga je vložilo Naczelny Sąd Administracyjny (vrhovno upravno sodišče, Poljska) z odločbo z dne 22. julija 2020, ki je na Sodišče prispela 21. decembra 2020, v postopku

W. G.

proti

Dyrektor Izby Skarbowej w L.,

SODIŠČE (šesti senat),

v sestavi I. Ziemele, predsednica senata, T. von Danwitz in A. Kumin (poročevalci), sodnika,

generalni pravobranilec: N. Emiliou,

sodni tajnik: A. Calot Escobar,

na podlagi pisnega postopka,

ob upoštevanju stališč, ki so jih predložili:

- za W. G. T. Mišek, doradca podatkowy,
- za Dyrektor Izby Skarbowej w L. M. Kościński,
- za poljsko vlado B. Majczyna, agent,
- za Evropsko komisijo L. Lozano Palacios in M. Siekierzyńska, agentki,

na podlagi sklepa, sprejetega po opredelitvi generalnega pravobranilca, da bo v zadevi razsojeno brez sklepnih predlogov,

izreka naslednjo

Sodbo

1 Predlog za sprejetje predhodne odločbe se nanaša na razlago členov 9, 295 in 296 Direktive Sveta 2006/112/ES z dne 28. novembra 2006 o skupnem sistemu davka na dodano vrednost (UL 2006, L 347, str. 1, v nadaljevanju: Direktiva o DDV).

2 Ta predlog je bil vložen v okviru spora med W. G. in Dyrektor Izby Skarbowej w L. (direktor davčnega urada v L., Poljska) glede davka na dodano vrednost (DDV) za nekatere mesece leta 2011.

Pravni okvir

Pravo Unije

3 Člen 9(1) Direktive o DDV določa:

„Davčni zavezanec je vsaka oseba, ki kjerkoli neodvisno opravlja kakršno koli ekonomsko dejavnost, ne glede na namen ali rezultat te dejavnosti.

„Ekonomska dejavnost je vsaka dejavnost proizvajalcev, trgovcev ali oseb, ki opravljajo storitve, vključno z rudarskimi in kmetijskimi dejavnostmi ter dejavnostmi samostojnih poklicev. Za ekonomsko dejavnost se šteje predvsem izkoriščanje premoženja v stvareh ali pravicah, ki je namenjeno trajnemu doseganju dohodka.“

4 Naslov XII te direktive, ki se nanaša na „posebne ureditve“, med drugim vsebuje poglavje 2, naslovljeno „Skupna pavšalna ureditev za kmete“, v katerem so členi od 295 do 305 navedene direktive.

5 Člen 295(1) Direktive o DDV določa:

„Pomen izrazov, uporabljenih v tem poglavju:

(1) „kmet“: davčni zavezanec, ki opravlja svojo dejavnost v kmetijskem, gozdarskem ali ribiškem podjetju;

(2) „kmetijsko, gozdarsko ali ribiško podjetje“: podjetje, ki ga kot takega priznava posamezna država članica v okviru proizvodnih dejavnosti iz Priloge VII;

(3) „kmet pavšalist“: kmet, za katerega velja pavšalna ureditev iz tega poglavja;

[...]“

6 Člen 296(1) in (2) te direktive določa:

„1. Če bi kmetom uporaba splošne ureditve DDV ali posebne ureditve iz poglavja 1 povzročila težave, lahko države članice zanje uporabijo pavšalno ureditev za nadomestitev DDV, obračunanega pri nakupih blaga in storitev, ki jih opravijo kmetje pavšalisti v skladu s tem poglavjem.

2. Vsaka država članica lahko iz pavšalne ureditve izvzame določene kategorije kmetov in kmete, ki jim upoštevanje splošne ureditve DDV ali poenostavljenih postopkov iz člena 281 ne bi povzročalo administrativnih težav.“

Poljsko pravo

7 Člen 15 ustawa o podatku od towarów i usług (zakon o davku na blago in storitve) z dne 11.

marca 2004 (Dz. U. 2004, št. 54, pozicija 535) v različici, ki se uporablja za dejansko stanje v postopku v glavni stvari (v nadaljevanju: zakon o DDV), določa:

„1. Davčni zavezanci so pravne osebe, organizacijske enote brez statusa pravne osebe in fizične osebe, ki neodvisno opravljajo ekonomsko dejavnost iz odstavka 2, ne glede na namen ali rezultat te dejavnosti.

[...]

4. V primerih, ko fizične osebe opravljajo izključno kmetijsko, gozdarsko ali ribiško dejavnost, se za davčnega zavezanca šteje oseba, ki vložijo prijavo za vpis v register, kot je navedena v členu 96(1).

5. Določba odstavka 4 se smiselno uporablja za fizične osebe, ki opravljajo izključno kmetijsko dejavnost v drugih primerih, kot so ti, navedeni v odstavku 4.

[...]“

8 Člen 43(1) tega zakona določa:

„Davka so oproščeni:

[...]

3) dobava kmetijskih proizvodov iz lastne kmetijske dejavnosti, ki jo opravi kmet pavšalist, in kmetijske storitve, ki jih opravlja kmet pavšalist;

[...]“

9 Člen 96 navedenega zakona določa:

„1. Subjekti iz člena 15 morajo pred datumom izvedbe prve transakcije iz člena 5 pri vodji davčnega urada vložiti prijavo za vpis v register, brez poseganja v odstavek 3.

2. V primeru fizičnih oseb iz člena 15(4) in (5) lahko prijavo za vpis v register vložijo izključno ena od oseb, na ime katerih bodo ob nakupu blaga in storitev izstavljeni računi in ki bodo pri prodaji kmetijskih proizvodov izstavljale račune.

[...]“

Spor o glavni stvari in vprašanja za predhodno odločanje

10 W. G., ki je v dveh od šestih perutninskih hlevov kmetijskega gospodarstva, ki jih ima v skupni lasti s svojim možem, opravljala dejavnost reje piščancev za pisanje, je 31. decembra 2010 vložila prijavo za vpis v register za DDV iz člena 96 zakona o DDV, s čimer se je odpovedala statusu kmeta pavšalista, ki ga je imela do takrat. Mož W. G., ki je v štirih drugih perutninskih hlevih tega kmetijskega gospodarstva tudi opravljal dejavnost reje piščancev za pisanje kot kmet pavšalist, pa tega ni storil.

11 W. G. je 29. avgusta 2016 vložila zahteve za popravek DDV in predlagala, naj se ugotovi preplačilo DDV za februar, april, junij, avgust, oktober in november 2011.

12 Pristojni vodja davčnega urada je z odločbo z dne 26. oktobra 2016 ta predlog zavrnil. Ta zavrnitev je bila potrjena z odločbo pristojnega direktorja davčnega urada v L. z dne 28. februarja 2017. Zadnje navedeni organ je menil, da ker je W. G. vložila prijavo za vpis v register in zanjo

velja splošna ureditev DDV, je ona tista, ki ima status zavezanke za DDV za opravljanje kmetijske dejavnosti v okviru kmetijskega gospodarstva, ki je skupna lastnina zakoncev. Tako je imelo dejstvo, da je W. G. vložila prijavo za vpis v register, posledice tudi za njenega moža, ki je zato status kmeta pavšalista izgubil.

13 Tožba, ki jo je W. G. vložila zoper zadnjenavedeno odločbo pri Wojewódzki Sąd Administracyjny w L. (upravno sodišče vojvodstva v L., Poljska), je bila s sodbo z dne 17. avgusta 2017 zavrnjena. Navedeno sodišče je namreč razsodilo, da je zakonca, za katera velja zakoniti režim premoženjske skupnosti, v okviru skupnega kmetijskega gospodarstva opravljata kmetijsko dejavnost iste vrste, je lahko zavezanec za DDV samo eden od zakoncev. Okoliščina, da sta v obravnavani zadevi W. G. in njen mož na kmetijskem gospodarstvu upravljala različne perutninske hleve, naj v zvezi s tem ne bi bila pomembna.

14 W. G. je pri Naczelny Sąd Administracyjny (vrhovno upravno sodišče, Poljska), ki je predložitveno sodišče, vložila kasacijsko pritožbo.

15 Navedeno sodišče navaja, da se zastavljeno vprašanje nanaša na to, ali je lahko v okviru skupnega kmetijskega gospodarstva poročenega para eden od zakoncev obdavčen na podlagi splošne ureditve DDV, za drugega pa se uporablja pavšalna ureditev za kmete, oziroma ali ima odpoved pavšalni ureditvi enega zakonca nujno posledice za drugega.

16 Po mnenju navedenega sodišča iz člena 15(1) in (2) zakona o DDV ter člena 9 Direktive o DDV izhaja, da se za opredelitev subjekta kot „davčnega zavezanca“ zahteva, da ta neodvisno opravlja ekonomsko dejavnost. Tako naj te določbe, obravnavane ločeno, ne bi nasprotovale dejavnosti dveh ločenih davčnih zavezancev na istem kmetijskem gospodarstvu, če ta davčna zavezanca opravljata svojo dejavnost neodvisno.

17 Vendar predložitveno sodišče pojasnjuje, da v primeru fizičnih oseb iz člena 15(4) in (5) zakona o DDV člen 96 tega zakona določa, da lahko prijavo za vpis v register vložijo izključno ena od oseb, na ime katerih bodo ob nakupu blaga in storitev izstavljeni računi in ki bodo pri prodaji kmetijskih proizvodov ali opravljanju storitev izstavljale račune. Kot je potrjeno v nacionalni sodni praksi, naj bi iz teh določb izhajalo, da ima lahko le oseba, ki je vložila prijavo za vpis v register, status davčnega zavezanca in da zato soobstoj dveh davčnih zavezancev na istem kmetijskem gospodarstvu ni dovoljen.

18 Navedeno sodišče meni, da nobena določba Direktive o DDV izrecno ne omogoča uvedbe takšne ureditve, na podlagi katere se kmetijska gospodarstva obravnavajo posebej. Kljub temu naj bi ta ureditev omogočala preprečitev zlorab, ki vključujejo razdelitev kmetijskega gospodarstva na več enot, in uresničevanje ciljev pavšalne ureditve za kmete, kot je poenostavitev administrativnih postopkov za kmete.

19 Navedeno sodišče se poleg tega sprašuje o upoštevnosti dejstva, da sta imela W. G. in njen mož za dejavnosti reje, ki sta ju opravljal, ločena bančna računa in da sta sredstva za dejavnost reje upravljala ločeno. Tako naj bi bili dejavnosti reje z ekonomskega, finančnega in organizacijskega vidika ločeni, pri čemer naj bi vsaka dejavnost reje delovala kot neodvisno podjetje.

20 Ker je Naczelny Sąd Administracyjny (vrhovno upravno sodišče) zato imelo pomisleke glede skladnosti ureditve iz člena 15(4) in (5) zakona o DDV z Direktivo o DDV, je prekinilo odločanje in Sodišču v predhodno odločanje predložilo ta vprašanja:

„1. Ali je treba določbe Direktive [o DDV] in zlasti člene 9, 295 in 296 te direktive razlagati tako, da nasprotujejo nacionalni praksi, oblikovani na podlagi člena 15(4) in (5) [zakona o DDV], v

skladu s katero je izključeno, da bi se zakonca, ki v okviru kmetijskega gospodarstva ob uporabi skupnega premoženja zakoncev opravljata kmetijsko dejavnost, lahko štela za ločena zavezanca za DDV?

2. Ali je za odgovor na prvo vprašanje pomembno, da v skladu z nacionalno prakso zaradi izbire enega od zakoncev, naj se dejavnost, ki jo opravlja, obdavči v skladu s splošno ureditvijo DDV, drugi zakonec izgubi status kmeta pavšalista?

3. Ali je za odgovor na prvo vprašanje upoštevno, da je mogoča jasna ločitev premoženja, ki ga vsak od zakoncev samostojno in neodvisno uporablja za namene opravljane ekonomske dejavnosti?"

Vprašanja za predhodno odločanje

21 Predložitveno sodišče z vprašanji, ki jih je treba obravnavati skupaj, v bistvu sprašuje, ali je treba člene 9, 295 in 296 Direktive o DDV razlagati tako, da nasprotujejo praksi države članice, v skladu s katero je izključeno, da bi se zakonca, ki kmetijsko dejavnost opravljata v okviru istega gospodarstva in pri tem uporabljata premoženje, ki je del premoženjske skupnosti zakoncev, lahko štela za ločena zavezanca za DDV, tudi če je premoženje, ki ga vsak od zakoncev uporablja za potrebe lastne dejavnosti, mogoče ločiti, zaradi česar v skladu s to prakso v okoliščinah, v katerih zakonca opravljata kmetijsko dejavnost v skladu s pavšalno ureditvijo za kmete, zaradi odločitve enega od zakoncev, da se njegova dejavnost obdavči v skladu s splošno ureditvijo DDV, drugi zakonec izgubi status kmeta pavšalista.

22 Za odgovor na to vprašanje je treba opozoriti, da je v skladu s členom 9(1), prvi pododstavek, Direktive o DDV „davčni zavezanec“ vsaka oseba, ki kjer koli neodvisno opravlja kakršno koli ekonomsko dejavnost, ne glede na namen ali rezultat te dejavnosti.

23 V zvezi s tem iz ustaljene sodne prakse izhaja, da člen 9 Direktive o DDV za DDV določa zelo široko področje uporabe (sodbi z dne 21. aprila 2005, HE, C-25/03, EU:C:2005:241, točka 40, in z dne 13. junija 2018, Polfarmex, C-421/17, EU:C:2018:432, točka 39 in navedena sodna praksa). Dejavnost je praviloma opredeljena kot „ekonomska“ v smislu tega člena 9, če je trajna in se opravlja za plačilo, ki ga prejme tisti, ki je opravil transakcijo (sodba z dne 13. junija 2018, Polfarmex, C-421/17, EU:C:2018:432, točka 38 in navedena sodna praksa). Poleg tega je treba pri ugotavljanju neodvisnosti izvajanja ekonomske dejavnosti preveriti, ali zadevna oseba svoje dejavnosti opravlja v svojem imenu, za svoj račun in na lastno odgovornost ter ali nosi gospodarsko tveganje, povezano z opravljanjem teh dejavnosti (sodba z dne 12. oktobra 2016, Nigl in drugi, C-340/15, EU:C:2016:764, točka 28 in navedena sodna praksa). Nazadnje, status davčnega zavezanca je treba presojati izključno na podlagi meril iz navedenega člena 9 (glej v tem smislu sodbo z dne 21. aprila 2005, HE, C-25/03, EU:C:2005:241, točka 41).

24 Iz sodne prakse, navedene v prejšnji točki, izhaja, da ima oseba, ki opravlja kmetijsko dejavnost v okviru gospodarstva, ki ga ima s svojim zakoncem na podlagi premoženjske skupnosti zakoncev, status davčnega zavezanca v smislu člena 9(1) Direktive o DDV, kadar se ta dejavnost opravlja neodvisno, in sicer tako, da zadevna oseba deluje v svojem imenu, za svoj račun in na lastno odgovornost ter da sama nosi gospodarsko tveganje, povezano z opravljanjem njene dejavnosti.

25 V zvezi s tem je lahko upošteven indic, da zakonca ločeno upravljata sredstva za dejavnosti reje, ki ju opravljata, saj sta ti dejavnosti reje z ekonomskega, finančnega in organizacijskega vidika ločeni. Sama okoliščina, da ta zakonca opravljata svoje dejavnosti v okviru istega kmetijskega gospodarstva, ki ga imata na podlagi premoženjske skupnosti zakoncev, pa ni pomembna.

26 Ugotovitve iz točke 24 te sodbe ni mogoče ovreči s členoma 295 in 296 Direktive o DDV, ki spadata med določbe te direktive v zvezi s skupno pavšalno ureditvijo za kmete.

27 V zvezi s tem je treba opozoriti, da medtem ko člen 295(1) te direktive opredeljuje upoštevne pojme za uporabo te ureditve, člen 296 navedene direktive v odstavku 1 določa, da če bi kmetom med drugim uporaba splošne ureditve DDV povzročila težave, lahko države članice zanje uporabijo pavšalno ureditev za nadomestitev DDV, obračunanega pri nakupih blaga in storitev, ki jih opravijo kmetje pavšalisti, v odstavku 2 tega člena pa je dodano, da lahko vsaka država članica iz pavšalne ureditve izvzame nekatere kategorije kmetov in kmete, ki jim upoštevnanje splošne ureditve DDV ne bi povzročalo administrativnih težav.

28 Iz teh določb pa ni mogoče sklepati, da lahko država članica v primeru dejavnosti, ki se opravlja v okviru kmetijskega gospodarstva, omeji možnost, da se oseba registrira kot zavezanec za DDV zgolj zato, ker njen zakonec to isto gospodarstvo uporablja za svoje dejavnosti, obdavčene z DDV.

29 Zato praksa države članice, ki izključuje, da bi se zakonca, ki v okviru istega gospodarstva ob uporabi premoženja, ki je del premoženjske skupnosti zakoncev, opravljata kmetijsko dejavnost, lahko štela za ločena zavezanca za DDV, na celoma ni združljiva z Direktivo o DDV.

30 Posebnost zadeve v glavni stvari pa je v tem, da eden od zakoncev svojo dejavnost opravlja v skladu s splošno ureditvijo DDV, drugi zakonec pa želi ostati v okviru pavšalne ureditve za kmete. Zato je treba preučiti, ali lahko država članica, da bi se izognila sočasnemu obstoju dveh različnih statusov pri zakoncih, določi, da če se eden od zakoncev odpove pavšalni ureditvi za kmete, drugi zakonec izgubi status kmeta pavšalista.

31 Predložitveno sodišče pojasnjuje, da je namen zadevne prakse v postopku v glavni stvari preprečiti zlorabe, ki bi lahko bile povezane z razdelitvijo kmetijskega gospodarstva na več enot, da bi se za enega od zakoncev uporabljala pavšalna ureditev za kmete, medtem ko bi imel drugi zakonec na podlagi splošne ureditve DDV pravico do odbitka vstopnega davka.

32 V zvezi s tem je treba navesti, da je boj proti davčnim utajam, davčnemu izogibanju in morebitnim zlorabam cilj, ki ga Direktiva o DDV priznava in spodbuja (sodba z dne 4. junija 2020, C. F. (Davčni nadzor), C-430/19, EU:C:2020:429, točka 42 in navedena sodna praksa). Vendar zadevna praksa v postopku v glavni stvari, zaradi katere v primeru registracije enega od zakoncev v skladu s splošno ureditvijo DDV drugi zakonec vsekakor izgubi status kmeta pavšalista, nazadnje pomeni splošno domnevo o obstoju utaje, ki jo je treba šteti za nesorazmerno za uresničitev cilja preprečevanja utaj (glej po analogiji sodbi z dne 11. junija 2020, SCT, C-146/19, EU:C:2020:464, točka 39 in navedena sodna praksa, in z dne 15. aprila 2021, Finanzamt für Körperschaften Berlin, C-868/19, neobjavljena, EU:C:2021:285, točka 63).

33 Zato mora pristojni davčni organ v okoliščinah, kakršne so te v postopku v glavni stvari, preučiti, ali je ob upoštevanju konkretnega položaja izguba statusa kmeta pavšalista drugega zakonca nujna za preprečitev tveganj zlorabe in utaje, ki ju s tem, da zakonca predložita ustrezne dokaze, ki med drugim izkazujejo, da vsak od njiju svojo dejavnost opravlja neodvisno, ni mogoče izključiti.

34 Dodati je treba, kot je bilo opozorjeno v točki 27 te sodbe, da člen 296 Direktive o DDV v odstavku 1 določa, da če bi kmetom uporaba splošne ureditve DDV povzročila težave, „lahko države članice zanje uporabijo“ pavšalno ureditev, v odstavku 2 pa, da vsaka država članica „lahko iz pavšalne ureditve izvzame“ med drugim kmete, ki jim upoštevanje splošne ureditve DDV ne bi povzročalo administrativnih težav.

35 Poleg tega je Sodišče razsodilo, da gre pri skupni pavšalni ureditvi za kmete za sistem odstopanj, ki je izjema od splošne ureditve DDV in ki se zato lahko uporabi samo v obsegu, ki je nujen za doseg cilja. Med dvema ciljema, ki se uresničujeta s to ureditvijo, je zahteva po poenostavitvi, ki jo je treba uskladiti s ciljem nadomestitve vstopnega DDV, obračunanega kmetom (sodba z dne 12. oktobra 2016, Nigl in drugi, C-340/15, EU:C:2016:764, točki 37 in 38 ter navedena sodna praksa).

36 Če se torej na podlagi preučitve konkretnega položaja, kot je ta v postopku v glavni stvari, izkaže, da to, da zakonca v okviru istega gospodarstva ob uporabi premoženja, ki je del premoženjske skupnosti zakoncev, kmetijsko dejavnost opravljata neodvisno in oba v okviru splošne ureditve DDV, ne povzroča administrativnih težav v primerjavi s položajem, v katerem bi za enega zakonca veljala ta splošna ureditev in za drugega pavšalna ureditev, se lahko zadevna država članica utemeljeno odloči, da če se eden od zakoncev odpove pavšalni ureditvi za kmete, drugi zakonec izgubi status kmeta pavšalista.

37 Glede na vse zgornje preudarke je treba na postavljena vprašanja odgovoriti, da je treba člene 9, 295 in 296 Direktive o DDV razlagati tako, da:

- nasprotujejo praksi države članice, ki izključuje, da bi se zakonca, ki kmetijsko dejavnost opravljata v okviru istega gospodarstva in pri tem uporabljata premoženje, ki je del premoženjske skupnosti zakoncev, lahko štela za ločena zavezanca za DDV, če vsak od teh zakoncev ekonomsko dejavnost opravlja neodvisno;

- ne nasprotujejo temu, da v okoliščinah, v katerih zakonca to kmetijsko dejavnost opravljata v okviru pavšalne ureditve za kmete, zaradi odločitve enega od zakoncev, da se njegova dejavnost obdavči v skladu s splošno ureditvijo DDV, drugi zakonec izgubi status kmeta pavšalista, če je po preučitvi konkretnega položaja ta posledica nujna za preprečitev tveganj zlorabe in utaje, ki ju s tem, da zakonca predložita ustrezne dokaze, ni mogoče izključiti, ali če to, da ta zakonca to dejavnost opravljata neodvisno in oba v okviru splošne ureditve DDV, ne povzroča administrativnih težav v primerjavi s položajem sočasnega obstoja dveh različnih statusov pri navedenih zakoncih.

Stroški

38 Ker je ta postopek za stranki v postopku v glavni stvari ena od stopenj v postopku pred predložitvenim sodiščem, to odloči o stroških. Stroški za predložitev stališč Sodišča, ki niso stroški omenjenih strank, se ne povrnejo.

Iz teh razlogov je Sodišče (šesti senat) razsodilo:

Člene 9, 295 in 296 Direktive Sveta 2006/112/ES z dne 28. novembra 2006 o skupnem sistemu davka na dodano vrednost je treba razlagati tako, da:

- nasprotujejo praksi države članice, ki izključuje, da bi se zakonca, ki kmetijsko dejavnost opravljata v okviru istega gospodarstva in pri tem uporabljata premoženje, ki je del premoženjske skupnosti zakoncev, lahko štela za ločena zavezanca za davek na dodano vrednost (DDV), če vsak od teh zakoncev ekonomsko dejavnost opravlja neodvisno;**
- ne nasprotujejo temu, da v okoliščinah, v katerih zakonca to kmetijsko dejavnost opravljata v okviru pavšalne ureditve za kmete, zaradi odločitve enega od zakoncev, da se njegova dejavnost obdavi v skladu s splošno ureditvijo DDV, drugi zakonec izgubi status kmeta pavšalista, če je po preučitvi konkretnega položaja ta posledica nujna za preprečitev tveganj zlorabe in utaje, ki ju s tem, da zakonca predložita ustrezne dokaze, ni mogoče izključiti, ali če to, da ta zakonca to dejavnost opravljata neodvisno in oba v okviru splošne ureditve DDV, ne povzroča administrativnih težav v primerjavi s položajem sočasnega obstoja dveh različnih statusov pri navedenih zakoncih.**

Podpisi

* Jezik postopka: poljščina.