

TIESAS SPRIEDUMS (treš? pal?ta)

2013. gada 7. novembr? (*)

Nodok?i – PVN – Direkt?va 2006/112/EK – 73. un 78. pants – Fizisku personu veikti dar?jumi ar nekustamo ?pašumu – Šo dar?jumu kvalific?šana par dar?jumiem, kas ir apliekami ar nodokli – Maks?jam? PVN noteikšana, ja puses l?guma nosl?gšanas laik? neko nav paredz?jušas attiec?b? uz šo nodokli – Pieg?d?t?ja iesp?jas atg?t PVN no pirc?ja past?v?šana vai nepast?v?šana – Sekas

Apvienot?s lietas C?249/12 un C?250/12

par l?gumiem sniegt prejudici?lu nol?mumu atbilstoši LESD 267. pantam, ko *Înalta Curte de Casa?ie ?i Justi?ie* (Rum?nija) iesniedza ar l?mumiem, kas pie?emti 2012. gada 15. mart? un kas Ties? re?istr?ti 2012. gada 22. maij?, tiesved?b?s

Corina?Hrisi Tulic?

pret

Agen?ia Na?ional? de Administrare Fiscal? – Direc?ia General? de Solu?ionare a Contesta?iilor (C?249/12)

un

C?lin Ion Plavo?in

pret

Direc?ia General? a Finan?elor Publice Timi? – Serviciul Solu?ionare Contesta?ii, Activitatea de Inspec?ie Fiscal? – Serviciul de Inspec?ie Fiscal? Timi? (C?250/12).

TIESA (treš? pal?ta)

š?d? sast?v?: pal?tas priekšs?d?t?js M. Ileši?s [M. Ileši?], tiesneši K. G. Fernlunds [C. G. Fernlund] (referents), A. O’K?fs [A. Ó Caoimh], K. Toadere [C. Toader] un E. Jaraš?ns [E. Jaraši?nas],

?ener?ladvok?ts M. Vatel? [M. Wathelet],

sekret?rs A. Kalots Eskobars [A. Calot Escobar],

?emot v?r? rakstveida procesu,

?emot v?r? apsv?rumus, ko sniedza:

- Rum?nijas vald?bas v?rd? – R.?H. Radu, k? ar? R.?M. Giurescu un A.?L. Cri?an, p?rst?vji,
- Eiropas Komisijas v?rd? – L. Bouyon un C. Soulay, p?rst?ves,

Ēmot vēr? p?c ĒenerĒladvokĒta uzklaušĒšanas pieĒemto lĒmumu izskatĒt lietu bez ĒenerĒladvokĒta secinĒjumiem,

pasludina šo spriedumu.

Spriedums

1 LĒgumi sniegt prejudiciĒlu nolĒmumu ir par Padomes 2006. gada 28. novembra DirektĒvas 2006/112/EK par kopĒjo pievienotĒs vĒrtĒbas nodokĒa sistĒmu (OV L 347, 1. lpp.; turpmĒk tekstĒ – “PVN direktĒva”), it Ēpaši tĒs 73. un 78. panta, interpretĒciju.

2 Šie lĒgumi ir iesniegti tiesvedĒbĒs attiecĒgi starp *C. H. TulicĒ* un *AgenĒia NaĒionalĒ de Administrare FiscalĒ – DirecĒia GeneralĒ de SoluĒionare a ContestaĒiilor* (Valsts leĒĒmumu dienests – SĒdzĒbu izskatĒšanas departaments) un *C. I. PlavoĒin* un *DirecĒia GeneralĒ a FinanĒelor Publice TimiĒ – Serviciul SoluĒionare ContestaĒii* (Timišas Valsts finanšu departaments – SĒdzĒbu izskatĒšanas nodaĒa) par pievienotĒs vĒrtĒbas nodokĒa (turpmĒk tekstĒ – “PVN”) noteikšanu, kas ir maksĒjams gadĒjumĒ, ja puses piegĒdĒtĒs preces cenas noteikšanas brĒdĒ neko nav paredzĒjušas attiecĒbĒ uz šo nodokli.

AtbilstošĒs tiesĒbu normas

SavienĒbas tiesĒbas

3 PVN direktĒvas preambulas 7. apsvĒrums ir izteikts šĒdi:

“Pat ja kopĒjĒ PVN sistĒma pilnĒgi nesaskaĒo likmes un atbrĒvojumus, tĒs mĒrĒim vajadzĒtu bĒt konkurences izlĒdzinĒšanai, jo katras dalĒbvalsts teritorijĒ lĒdzĒgĒm precĒm un pakalpojumiem piemĒro vienĒdu nodokli, neatkarĒgi no raĒošanas un izplatĒšanas ĒĒdes garuma.”

4 ŠĒs direktĒvas 1. pantĒ ir paredzĒts:

“1. Ar šo direktĒvu izveido kopĒjo [PVN] sistĒmu.

2. KopĒjĒs PVN sistĒmas princips ir piemĒrot precĒm un pakalpojumiem vispĒrĒju nodokli par patĒriĒu, kas bĒtu tieši proporcionĒls preĒu un pakalpojumu cenai neatkarĒgi no to darĒjumu skaita, kas veikti raĒošanas un izplatĒšanas procesĒ pirms stadijas, kurĒ uzliek nodokli.

Par katru darĒjumu PVN, ko aprĒĒina no preĒu vai pakalpojumu cenas pĒc attiecĒgajĒm precĒm vai pakalpojumiem piemĒrojamās likmes, uzliek pĒc tam, kad atskaitĒts daĒĒdĒm izmaksu sastĒvdaĒĒm tieši piemĒrotais PVN.

KopĒjo PVN sistĒmu piemĒro lĒdz mazumtirdzniecĒbas stadijai, to ieskaitot.”

5 MinĒtĒs direktĒvas 73. pantĒ ir noteikts:

“PreĒu piegĒdei un pakalpojumu sniegšanai, uz ko neattiecas 74. lĒdz 77. pants, summa, kurai uzliek nodokli, ir visa summa, kas veido atlĒdzĒbu, kuru piegĒdĒtĒjs vai pakalpojumu sniedzĒjs par šiem darĒjumiem ir saĒĒmis vai saĒems no pircĒja, pakalpojumu saĒĒmĒja vai trešĒs personas, tostarp subsĒdijas, kas tieši saistĒtas ar šo darĒjumu cenĒm.”

6 ŠĒs pašas direktĒvas 78. pantĒ ir noteikts:

“SummĒ, kurai uzliek nodokli, ietver šĒdas sastĒvdaĒas:

- a) nodok?us, nodevas un citus maks?jumus, iz?emot pašu PVN;
- b) papildu izdevumus, piem?ram, komisijas maksu, iepakošanas, transport?šanas un apdrošin?šanas izmaksas, ko pieg?d?t?js iekas? no pirc?ja vai pakalpojumu sa??m?ja.

Piem?rojot pirm?s da?as b) punktu, dal?bvalstis var par papildu izdevumiem uzskat?t izdevumus, par kuriem past?v atseviš?a vienošan?s.”

Rum?nijas ties?bas

7 Likuma Nr. 571/2003 par Nodok?u kodeksu, redakcij?, kas bija piem?rojama pamatl?iet (turpm?k tekst? – “Nodok?u kodekss”), VI sada??, kuras nosaukums ir “Pievienot?s v?rt?bas nodoklis”, ir ietverts 125.a pants ar nosaukumu “Dažu j?dzienu un v?rdkopu noz?me”, kur? ir noteikts:

“1. Š?s sada?as piem?rošanas nol?k? turpm?k min?tajiem j?dzieniem un v?rdkop?m ir š?da noz?me:

[..]

5. “Summa, kurai uzliek nodokli” ir atl?dz?ba par ar nodokli apliekamo pre?u pieg?d?m vai pakalpojumu sniegšanu, ar nodokli apliekamo importu vai ar nodokli apliekamaj?m ieg?d?m Kopienas iekšien?, kuru nosaka saska?? ar VII noda?u;

[..].”

8 Nodok?u kodeksa 137. pant? ar nosaukumu “Summa, kurai, veicot pre?u pieg?di vai pakalpojumu sniegšanu valsts teritorij?, uzliek nodokli” ir paredz?ts:

“1. Summu, kurai uzliek [PVN], veido:

a) pre?u pieg?dei un pakalpojumu sniegšanai – visa summa, kas veido atl?dz?bu, kuru pieg?d?t?js vai pakalpojumu sniedz?js ir sa??mis vai sa?ems no pirc?ja, pakalpojumu sa??m?ja vai treš?s personas, tostarp subs?dijas, kas tieši saist?tas ar šo dar?jumu cen?m;

[..]

2. Summa, kurai uzliek nodokli, ietver:

a) nodok?us un nodevas, ja vien likum? nav paredz?ts cits regul?jums, iz?emot [PVN];

b) papildu izdevumus, piem?ram, komisijas maksu, iepakošanas, transport?šanas un apdrošin?šanas izmaksas, ko pieg?d?t?js vai pakalpojumu sniedz?js iekas? no pirc?ja vai pakalpojumu sa??m?ja. Izdevumi, kurus pre?u pieg?d?t?js vai pakalpojumu sniedz?js iekas? no pirc?ja, par kuriem past?v atseviš?a vienošan?s un kuri ir saist?ti ar konkr?to pre?u pieg?d?m vai pakalpojumu sniegšanu, ir papildu izdevumi.”

9 Civillikum?, t? pamatl?iet? piem?rojam? redakcij?, ir paredz?ts:

“962. pants

L?guma priekšmets ir tas, ko puses vai viena no t?m ir ap??muš?s izpild?t.

[..]

969. pants

Līgumiem, kas ir noslēgti saskaņā ar likumu, līgumslēdzēju pušu starpā ir likuma spēks. Tos var izbeigt pēc abpusējas vienošanās vai atbilstoši likuma pieautajiem iemesliem.

970. pants

Līgumi ir jāpilda labticīgi. Tie ir saistoši ne tikai attiecībā uz tajos tieši paredzēto, bet arī visām sekām, kas ir obligātas pēc to rakstura, saskaņā ar taisnīguma principiem, parāzēm vai likumu.”

Pamatlietas un prejudiciālais jautājums

10 *C. H. Tulic* un *C. I. Plavo*in bija noslēguši daudzus nekustamo pašu pirkuma un pārdevuma līgumus, proti, 2007. un 2008. gadā – 134 līgumus un laikā no 2007. līdz 2009. gadam – 15 līgumus.

11 *C. H. Tulic* un *C. I. Plavo*in šo pirkuma un pārdevuma līgumu noslēgšanas laikā nebija neko paredzējuši attiecībā uz PVN.

12 Pēc minēto darījumu veikšanas un ņēnotajām pārbaudām nodokļu administrācija konstatēja, ka *C. H. Tulic* un *C. I. Plavo*in veiktajai darbībai ir saimnieciskas darbības pazīmes.

13 Līdz ar to nodokļu administrācija pati pēc savas ierosmes atzina *C. H. Tulic* un *C. I. Plavo*in par PVN nodokļa maksātājiem un izdeva attiecībā uz šīm personām paziņojumus par nodokli, ar kuriem pieprasīja samaksāt PVN, kas, pirmkārt, tika aprēķināts, pieskaitot to cenai, par kuru bija vienojušies līgumslēdzēju puses, un, otrkārt, kam pieskaitāta kavējuma soda nauda.

14 Tiesvedībā, kas ir lietās C-249/12 pamatā, *C. H. Tulic* ir norādījuši, ka veids, kādā nodokļu administrācija aprēķina PVN, pieskaitot to cenai, par kuru ir vienojušies līgumslēdzēju puses, pārķīpēj vairākus tiesību principus, tostarp līgumslēgšanas brīvības principu. PVN esot cenas sastāvdaļa, nevis elements, kuru tai pievieno. Neesot skaidri zināms, ka apstākļos, uz kuriem ir atsaukusies nodokļu administrācija, pircējs būtu piekritis iegādāties attiecīgo nekustamo pašu. Nodokļu administrācijas pieprasīto PVN vairs nevarot iekasēt no pircēja, jo PVN esot ārpus vienošanās priekšmeta, un tādēļ to nevarot pieprasīt nedz kā līgumisku pienākumu, nedz kā ārpuslīgumisku likuma noteiktu pienākumu.

15 Nodokļu administrācija, atsaucoties uz Nodokļu kodeksa 137. panta normām, uzskata, ka PVN aprēķinā par aprēķina pamatu ir jāizmanto cena, par kuru ir vienojušies līgumslēdzēju puses.

16 *C. H. Tulic* cēla prasību *Curtea de Apel București* (Bukarestes Apellācijas tiesa), kuru šī tiesa noraidīja kā nepamatotu.

17 Tad *C. H. Tulic* iesniedza kasācijas sūdzību par *Curtea de Apel București* spriedumu *Înalta Curte de Casație și Justiție* (Augstākā kasācijas tiesa).

18 Sav? kas?cijas s?dz?b? *C. H. Tulic?* tostarp atk?rtoti pauda savu argument?ciju par summas, kurai uzliek nodokli, noteikšanas k??dains raksturu. Š?s argument?cijas pamatojumam t? nor?d?ja uz 1996. gada 24. oktobra sprieduma liet? C?317/94 *Elida Gibbs* (*Recueil*, I?5339. lpp.) 26. un 27. punktu.

19 *Înalta Curte de Casa?ie ?i Justi?ie* notiekoš?s tiesved?bas laik? 2011. gada 20. apr??a *Monitorul Oficial al României* Nr. 278 tika public?ts Centr?l?s nodok?u komisijas 2011. gada 12. apr??a Interpret?jošais l?mums Nr. 2 (turpm?k tekst? – “Interpret?jošais l?mums Nr. 2/2011”). Min?t? Komisija šo l?mumu bija pie??musi, ?stenojot savas funkcijas saist?b? ar nodok?u ties?bu aktu vienveid?gas piem?rošanas nodrošin?šanu. Min?taj? l?mum? tika apstiprin?ta nodok?u administr?cijas pieeja summas, kurai uzliek PVN, noteikšan?. Š? l?muma redakcija ir š?da:

“[...] ?ku un zemes pieg?d?s, par kur?m uzliek nodokli, attiec?gu iekas?jamo [PVN] nosaka, ?emot v?r? pušu gribu, kas izriet no l?guma vai no citiem pier?d?šanas l?dzek?iem, kuri iesniegti saska?? ar vald?bas R?kojumu Nr. 92/2003 [..]

a) piem?rojat PVN likmi atl?dz?bai par pieg?di [..], ja:

1) puses ir vienojuš?s, ka atl?dz?b? par pieg?di nav iek?auts PVN, vai

2) puses nav vienojuš?s par PVN;

b) piem?rojat apgrieztu apr??ina metodi [..], ja puses ir vienojuš?s, ka PVN ir iek?auts atl?dz?b? par pieg?di.”

20 Tiesved?b?, kas ir lietas C?250/12 pamat?, *C. I. Plavo?in* ir nor?d?jis, ka, pievienojot PVN summai, kas ir samaks?ta k? atl?dz?ba par pirkumu, tiek p?rk?pts pušu pan?kt?s vienošan?s priekšmets un rad?tas sekas, kuras esot pret?jas PVN m?r?iem. Šo nodokli, p?c vi?a dom?m, nevar maks?t pieg?d?t?js, jo p?c savas b?t?bas PVN ir nodoklis par pat?ri?u, kas ir j?maks? gala pat?r?t?jam.

21 *C. I. Plavo?in* uzskata, ka gad?jum?, ja pirkuma un p?rdevuma l?gum? PVN nav min?ts, maks?jamais nodoklis ir j?nosaka, izmantojot summu, kas ir vien?da ar cenu, par kuru ir vienojuš?s puses, no kuras at?em kop?jo nodok?a summu, k? rezult?t? pirc?ja samaks?t? summa iek?auj gan pieg?d?t?jam maks?jamo cenu, gan PVN.

22 Nodok?u administr?cija atsaucas uz Interpret?jošo l?mumu Nr. 2/2011, kur? esot apstiprin?ta t?s pieeja piem?rojam? PVN apr??in?šan?.

23 *C. I. Plavo?in* c?la pras?bu *Curtea de Apel Timi?oara* (Timi?oaras Apel?cijas tiesa), kura vi?a pras?bu noraid?ja.

24 Tad attiec?g? persona iesniedza kas?cijas s?dz?bu par *Curtea de Apel Timi?oara* spriedumu *Înalta Curte de Casa?ie ?i Justi?ie*.

25 Šai tiesai ir šaubas par Interpret?još? l?muma Nr. 2/2011 pamatot?bu saist?b? ar j?dzienu “sa?emt? atl?dz?ba” un PVN direkt?vas 73. un 78. panta piem?rojam?bu gad?jum?, ja puses p?rdošanas laik? neko nav paredz?jušas attiec?b? uz PVN. *Înalta Curte de Casa?ie ?i Justi?ie* l?dz ar to nol?ma aptur?t tiesved?bu un ab?s t?s izskat?maj?s liet?s uzdot Tiesai š?du prejudici?lu jaut?jumu:

“Vai gad?jum?, kad nekustam? ?pašuma [pieg?d?t?ju] p?rkvalific? par PVN maks?t?ju un puses ir vienojuš?s par atl?dz?bu (cenu) par nekustam? ?pašuma pieg?di, neko neminot par PVN, [PVN

direkt?vas] 73. un 78. pants ir j?interpret? t?d?j?di, ka summa, kurai uzliek nodokli, ir:

a) atl?dz?ba (cena) par preces pieg?di, par kuru puses ir vienojuš?s, no k? at?em PVN likmi, vai

b) atl?dz?ba (cena) par preces pieg?di, par kuru puses ir vienojuš?s?”

26 Tiesas priekšs?d?t?js 2012. gada 22. j?nij? izdeva r?kojumu apvienot lietas C?249/12 un C?250/12 rakstveida un mutv?rdu proces? un sprieduma tais?šanai.

Par prejudici?lo jaut?jumu

27 Iesniedz?jtiesa, ?emot v?r? PVN direkt?vas 73. un 78. pantu, b?t?b? v?las noskaidrot, vai gad?jum?, ja puses ir noteikušas preces cenu, neko neminot par PVN, un ja min?t?s preces pieg?d?t?js ir persona, kurai ir j?maks? PVN par dar?jumu, kas apliekams ar nodokli, cena, par kuru ir pan?kta vienošan?s, ir uzskat?ma par cenu, kas jau ietver PVN, vai par cenu bez PVN, kas ir j?pievieno šai cenai.

28 No Tiesas r?c?b? esošajiem lietas materi?liem izriet, ka pras?t?jiem pamatliet? – nekustamo ?pašumu pieg?d?t?jiem, ir j?maks? PVN par to veiktajiem ar nodokli apliekamajiem dar?jumiem. No šiem lietas materi?liem ar? izriet, ka pamatliet? izv?rt?jamo l?gumu puses, nosakot to nekustamo ?pašumu cenu, kas ir p?rdošanas priekšmets, neko nav paredz?jušas attiec?b? uz PVN. Iesniedz?jtiesa savuk?rt nav nor?d?jusi nek?du inform?ciju par to, vai šiem pieg?d?t?jiem atbilstoši valsts ties?b?m past?v vai nepast?v iesp?ja papildus cenai, par kuru ir pan?kta vienošan?s, atg?t no pirc?jiem nodok?u administr?cijas piepras?to PVN.

29 *C. H. Tulic?* un *C. I. Plavo?in*, k? ar? Eiropas Komisija b?t?b? uzskata, ka PVN p?c sava rakstura ir nodoklis par pat?ri?u, kurš ir j?siedz gal?gajam pat?r?t?jam un par kura samaksu t?d?j?di nevar b?t atbild?gs pieg?d?t?js. PVN l?dz ar to b?tu j?b?t cenas sast?vda?ai, nevis elementam, kas ir pievienojams cenai.

30 Rum?nijas vald?ba b?t?b? uzskata, ka, nosakot pieg?d?t?ja sa?emto atl?dz?bu, kurai ir subjekt?va v?rt?ba, ir j??em v?r? pušu griba un j?uzskata, ka šo atl?dz?bu veido summa, ko pieg?d?t?js bija v?l?jies sa?emt un ko pirc?js bija gatavs maks?t. Šaj? gad?jum? š? cena atbilstot l?gum? noteiktajai cenai bez PVN atskait?šanas.

31 Min?t? vald?ba piebilst: ja b?tu j?atz?st, ka atl?dz?bu veido pieg?d?t?s preces cena, no kuras ir atskait?ta PVN summa, tad pieg?d?t?jam tiktu rad?ta labv?l?g?ka situ?cija sal?dzin?jum? ar saviem konkurentiem, kas b?tu pretrun? PVN neitralit?tes principam un var?tu veicin?t t?dus p?rk?pumus k? tie, ko pamatliet? ir pie??vuši attiec?gie pieg?d?t?ji.

32 Šaj? zi?? ir j?atg?dina, ka no PVN direkt?vas 1. panta 2. punkta un 73. panta izriet, ka kop?j?s PVN sist?mas princips ir piem?rot prec?m un pakalpojumiem visp?r?ju nodokli par pat?ri?u, kas b?tu tieši proporcion?ls pre?u un pakalpojumu cenai, un ka summa, kurai uzliek nodokli, ir visa summa, kas veido atl?dz?bu, kuru pieg?d?t?js vai pakalpojumu sniedz?js par šiem dar?jumiem ir sa??mis vai sa?ems no pirc?ja, pakalpojumu sa??m?ja vai treš?s personas. Š?s direkt?vas 78. pant? ir uzskait?tas atseviš?as sast?vda?as, kas ir j?ietver summ?, kurai uzliek nodokli. Saska?? ar min?t?s direkt?vas 78. panta a) punktu PVN šaj? summ? nav ietverams.

33 Saska?? ar visp?r?jo noteikumu, kas izkl?st?ts PVN direkt?vas 73. pant?, summa, kurai uzliek nodokli, pre?u pieg?dei vai pakalpojumu sniegšanai par maksu ir atl?dz?ba, kuru faktiski šaj? zi?? ir sa??mis nodok?a maks?t?js. Šai atl?dz?bai t?tad ir subjekt?va v?rt?ba, proti, t? ir faktiski sa?emt? summa, nevis summa, ko apr??ina saska?? ar objekt?viem krit?rijiem (skat. it

?paši 1981. gada 5. febru?ra spriedumu liet? 154/80 *Coöperatieve Aardappelenbewaarplaats, Recueil*, 445. lpp., 13. punkts, un 2012. gada 26. apr??a spriedumu apvienotaj?s liet?s C?621/10 un C?129/11 *Balkan and Sea Properties* un *Provadinvest*, 43. punkts).

34 Šis noteikums ir piem?rojams saska?? ar min?t?s direkt?vas pamatprincipu, saska?? ar kuru PVN sist?mas m?r?is ir aplikt ar nodokli vien?gi gal?go pat?r?t?ju (skat. it ?paši iepriekš min?to spriedumu liet? *Elida Gibbs*, 19. punkts, un 2011. gada 9. decembra r?kojumu liet? C?69/11 *Connoisseur Belgium*, Kr?jums, l?191. lpp., 21. punkts).

35 Tom?r, ja pirkuma un p?rdevuma l?gums ir ticis nosl?gts, neko taj? neminot par PVN, tad gad?jum?, ja pieg?d?t?js saska?? ar valsts ties?b?m nevar atg?t no pirc?ja PVN, ko v?l?k ir piepras?jusi samaks?t nodok?u administr?cija, visas cenas, neveicot PVN atskait?jumu, ?emšanas v?r? k? summas, kurai ir piem?rojams PVN, sekas b?tu t?das, ka PVN b?tu j?maks? šim pieg?d?t?jam un tas t?d?j?di b?tu pretrun? principam, saska?? ar kuru PVN ir nodoklis par pat?ri?u, kas ir j?sedz gal?gajam pat?r?t?jam.

36 Š?da ?emšana v?r? b?tu pretrun? ar? noteikumam, saska?? ar kuru nodok?u administr?cija nevar k? PVN iekas?t summu, kas p?rsniedz nodok?a maks?t?ja sa?emto summu (skat. it ?paši iepriekš min?to spriedumu liet? *Elida Gibbs*, 24. punkts; 1997. gada 3. j?lija spriedumu liet? C?330/95 *Goldsmiths, Recueil*, l?3801. lpp., 15. punkts, k? ar? iepriekš min?to spriedumu apvienotaj?s liet?s *Balkan and Sea Properties* un *Provadinvest*, 44. punkts).

37 Cit?di savuk?rt b?tu tad, ja pieg?d?t?jam saska?? ar valsts ties?b?m b?tu iesp?ja pieskait?t noteiktajai cenai papildu summu, kas atbilst attiec?gajam dar?jumam piem?rojamajam nodoklim, un atg?t to no personas, kura ir ieg?d?jusies preci.

38 Turkl?t ir j?uzsver, ka viena no PVN pamatiez?m?m ir t?da, ka šis nodoklis ir tieši proporcion?ls attiec?go pre?u un pakalpojumu cenai. Tas noz?m?, ka visi pieg?d?t?ji PVN samaks? piedal?s proporcion?li kop?jai summai, kas ir sa?emta par p?rdotaj?m prec?m.

39 Šaj? gad?jum? valsts tiesai ir j?p?rbauda, vai Rum?nijas ties?b?s pieg?d?t?jiem past?v iesp?ja atg?t no pirc?jiem PVN, ko v?l?k ir piepras?jusi samaks?t nodok?u administr?cija.

40 Ja šaj? p?rbaud? tiktu konstat?ts, ka š?da atg?šana nav iesp?jama, tad b?tu j?secina, ka PVN direkt?va nepie?auj t?du noteikumu k? Interpret?jošaj? l?mum? Nr. 2/2011 paredz?tais.

41 Cikt?l Rum?nijas vald?ba apgalvo, ka t?ds noteikums k? pamatliet? var nov?rst p?rk?pumu izdar?šanu, ir j?nor?da, ka katrai dal?bvalstij ir ties?bas un pien?kums veikt visus atbilstošos normat?vos un administrat?vos pas?kumus, lai nodrošin?tu PVN iekas?šanu piln? apjom? un c?n?tos pret kr?pšanu (šaj? zi?? skat. 2013. gada 26. febru?ra spriedumu liet? C?617/10 *Åkerberg Fransson*, 25. punkts un taj? min?t? judikat?ra).

42 Šie pas?kumi tom?r nedr?kst p?rsniegt to, kas ir vajadz?gs, lai sasniegtu izvirz?to m?r?i (2012. gada 12. j?lija spriedums liet? C?284/11 *EMS?Bulgaria Transport*, 67. punkts un taj? min?t? judikat?ra). Tom?r tieši t? tas b?tu pamatliet? izv?rt?jam? noteikuma gad?jum?, ja izr?d?tos, ka tas rada situ?ciju, kad PVN ir j?maks? pieg?d?t?jam, un ka tas t?d?j?di netiek iekas?ts t?d? veid?, kas b?tu sader?gs ar PVN sist?mas pamatprincipu, kurš ir atg?din?ts š? sprieduma 34. punkt?.

43 ?emot v?r? visus iepriekš min?tos apsv?rumus, uz uzdoto jaut?jumu ir j?atbild, ka PVN direkt?va, it ?paši t?s 73. un 78. pants, ir j?interpret? t?d?j?di, ka gad?jum?, ja puses ir vienojuš?s par preces cenu, neko neminot par PVN, un ja š?s preces pieg?d?t?js ir persona, kurai ir j?maks? PVN par dar?jumu, kas apliekams ar nodokli, tad gad?jum?, ja pieg?d?t?jam nav iesp?jas atg?t

no pircēja PVN, ko ir pieprasījusi samaksāt nodokļu administrācija, ir uzskatāms, ka PVN ir jau ietverts cenā, par kuru ir panākta vienošanās.

Par tiesāšanas izdevumiem

44 Attiecībā uz lietas dalībniekiem pamatlietā šī tiesvedība ir stadija procesā, kuru izskata iesniedzējtiesa, un tā lemj par tiesāšanas izdevumiem. Izdevumi, kas radušies, iesniedzot apsvērumus Tiesai, un kas nav minēti lietas dalībnieku izdevumi, nav atlīdzināmi.

Ar šādu pamatojumu Tiesa (trešā palāta) nospriež:

Padomes 2006. gada 28. novembra Direktīvas 2006/112/EK par kopājo pievienotās vērtības nodokļa sistēmu, it īpaši tās 73. un 78. pants, ir jāinterpretē tādējādi, ka gadījumā, ja puses ir vienojušās par preces cenu, neko neminot par pievienotās vērtības nodokli, un ja šīs preces piegādātājs ir persona, kurai ir jāmaksā pievienotās vērtības nodoklis par darījumu, kas apliekams ar nodokli, tad gadījumā, ja piegādātājam nav iespējas atgūt no pircēja pievienotās vērtības nodokli, ko ir pieprasījusi samaksāt nodokļu administrācija, ir uzskatāms, ka pievienotās vērtības nodoklis ir jau ietverts cenā, par kuru ir panākta vienošanās.

[Paraksti]

* Tiesvedības valoda – rumāņu.