

WYROK TRYBUNAŁU (trzecia izba)

z dnia 7 listopada 2013 r. (*)

Podatki – Podatek VAT – Dyrektywa 2006/112/WE – Artykuły 73 i 78 – Transakcje dotyczące nieruchomości dokonane przez osoby fizyczne – Uznanie tych transakcji za czynności podlegające opodatkowaniu – Określenie należnego podatku VAT wobec braku ustaleń stron w tej kwestii przy zawieraniu umowy – Możliwość lub brak możliwości odzyskania przez dostawcę podatku VAT od nabywcy – Konsekwencje

W sprawach połączonych C-249/12 i C-250/12

mających za przedmiot wnioski o wydanie, na podstawie art. 267 TFUE, orzeczenia w trybie prejudycjalnym, złożone przez Înalta Curte de Casa și Justiție (Rumunia), postanowieniami z dnia 15 marca 2012 r., które wpłynęły do Trybunału w dniu 22 maja 2012 r., w postępowaniach:

Corina-Hrisi Tulică

przeciwko

Agenția Națională de Administrare Fiscală – Direcția Generală de Soluționare a Contestațiilor (C-249/12),

oraz

Călin Ion Plavotă

przeciwko

Direcția Generală a Finanțelor Publice Timiș – Serviciul Soluționare Contestații,

Activitatea de Inspecție Fiscală – Serviciul de Inspecție Fiscală Timiș (C-250/12),

TRYBUNAŁ (trzecia izba),

w składzie: M. Ilešić, prezes izby, C.G. Fernlund (sprawozdawca), A. Ó Caoimh, C. Toader i E. Jarašinas, sędziowie,

rzecznik generalny: M. Wathelet,

sekretarz: A. Calot Escobar,

uwzględniając pisemny etap postępowania,

rozważywszy uwagi przedstawione:

– w imieniu rządu rumuńskiego przez R.H. Radu, R.M. Giurescu oraz A.L. Crișan, działających w charakterze pełnomocników,

– w imieniu Komisji Europejskiej przez L. Bouyon oraz C. Soulay, działające w charakterze pełnomocników,

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

Wyrok

1 Wnioski o wydanie orzeczenia w trybie prejudycjalnym dotyczą wykładni dyrektywy Rady 2006/112/WE z dnia 28 listopada 2006 r. w sprawie wspólnego systemu podatku od wartości dodanej (Dz.U. L 347, s. 1, zwanej dalej „dyrektywą VAT”), a w szczególności jej art. 73 i 78.

2 Wnioski te zostały złożone w ramach sporów pomiędzy odpowiednio C.H. Tulică a Agenția Națională de Administrare Fiscală – Direcția Generală de Soluționare a Contestațiilor (krajowym urzędem administracji podatkowej – dyrekcją generalną ds. zażaleń) oraz C.I. Plavăținem a Direcția Generală a Finanțelor Publice Timiș – Serviciul Soluționare Contestații (generalną dyrekcją finansów publicznych w Timiș – oddziałem ds. zażaleń), dotyczących ustalenia podatku od wartości dodanej (zwanego dalej „podatkiem VAT”) należnego w sytuacji, gdy strony nie poczyniły żadnych ustaleń w odniesieniu do tego podatku przy określaniu ceny dostarczonego towaru.

Ramy prawne

Prawo Unii

3 Motyw 7 dyrektywy VAT ma następujące brzmienie:

„Nawet jeżeli stawki i zwolnienia nie zostaną całkowicie zharmonizowane, wspólny system VAT powinien pozwolić na osiągnięcie neutralnych warunków konkurencji, w takim znaczeniu, że na terytorium każdego państwa członkowskiego podobne towary i usługi podlegają takiemu samemu obciążeniu podatkowemu, bez względu na drogę produkcji i dystrybucji”.

4 Artykuł 1 tej dyrektywy stanowi:

„1. Niniejsza dyrektywa ustanawia wspólny system podatku [VAT].

2. Zasada wspólnego systemu VAT polega na zastosowaniu do towarów i usług ogólnego podatku konsumpcyjnego dokładnie proporcjonalnego do ceny towarów i usług, niezależnie od liczby transakcji, które mają miejsce w procesie produkcji i dystrybucji poprzedzającym etap obciążenia tym podatkiem.

VAT, obliczony od ceny towaru lub usługi według stawki, która ma zastosowanie do takiego towaru lub usługi, jest wymagalny od każdej transakcji, po odjęciu kwoty podatku poniesionego bezpośrednio w różnych składnikach kosztów.

Wspólny system VAT stosuje się aż do etapu sprzedaży detalicznej włącznie”.

5 Artykuł 73 wskazanej dyrektywy stanowi:

„W odniesieniu do dostaw towarów i świadczenia usług innych niż te, o których mowa w art. 74–77, podstawa opodatkowania obejmuje wszystko, co stanowi zapłatę otrzymaną lub którą dostawca lub usługodawca otrzyma w zamian za dostawę towarów lub świadczenie usług, od nabywcy, usługobiorcy lub osoby trzeciej, włącznie z subwencjami związanymi bezpośrednio z ceną takiej dostawy lub świadczenia”.

6 Artykuł 78 tej dyrektywy przewiduje:

„Do podstawy opodatkowania wlicza się następujące elementy:

- a) podatki, cła, opłaty i inne należności, z wyjątkiem samego VAT;
- b) koszty dodatkowe, takie jak koszty prowizji, opakowania, transportu i ubezpieczenia, pobierane przez dostawcę lub usługodawcę od nabywcy lub usługobiorcy.

Do celów akapitu pierwszego lit. b), państwa członkowskie mogą uznać koszty objęte odrębnymi umowami za koszty dodatkowe”.

Prawo rumuńskie

7 W tytule VI „Podatek od wartości dodanej” ustawy nr 571/2003 ustanawiającej kodeks podatkowy, w brzmieniu obowiązującym w postępowaniu głównym (zwanej dalej „kodeksem podatkowym”), art. 125a tej ustawy, zatytułowany „Znaczenie niektórych zwrotów i wyrażeń”, stanowi:

„1. Dla potrzeb niniejszego tytułu poniższe pojęcia i wyrażenia mają następujące znaczenie:

[...]

5. »podstawa opodatkowania« oznacza zapłatę za dostawę towarów lub świadczenie usług podlegające opodatkowaniu, przywóz podlegający opodatkowaniu lub wewnętrznotowy zakup podlegający opodatkowaniu, określony zgodnie z rozdziałem VII;

[...]”.

8 Artykuł 137 kodeksu podatkowego, zatytułowany „Podstawa opodatkowania dostawy towarów i świadczenia usług w kraju”, stanowi:

„1. Do podstawy opodatkowania podatkiem [VAT] należy:

- a) w odniesieniu do dostaw towarów i świadczenia usług [...] wszystko, co stanowi zapłatę, którą otrzyma lub ma otrzymać dostawca lub usługodawca od nabywcy, usługobiorcy lub osoby trzeciej, wraz z subwencjami bezpośrednio związanymi z ceną tych transakcji;

[...]

2. Do podstawy opodatkowania wlicza się następujące elementy:

- a) podatki i opłaty, z zastrzeżeniem odmiennych przepisów ustawy, z wyjątkiem podatku [VAT];
- b) koszty dodatkowe, takie jak koszty prowizji, opakowania, transportu i ubezpieczenia, pobierane przez dostawcę lub usługodawcę od nabywcy lub usługobiorcy. Koszty poniesione przez dostawcę lub usługodawcę obciążające nabywcę lub usługobiorcę, będące przedmiotem odrębnej umowy i związane z daną dostawą towarów lub danym świadczeniem usług stanowią koszty dodatkowe”.

9 Kodeks cywilny w brzmieniu obowiązującym w postępowaniu głównym stanowi:

„Artykuł 962

Przedmiot umowy stanowi zobowiązanie podjęte przez strony lub jedną ze stron.

[...]

Artykuł 969

Umowy zawarte zgodnie z prawem są wiążące dla stron umowy. Mogą zostać rozwiązane za porozumieniem stron lub z przyczyn przewidzianych w ustawie.

Artykuł 970

Umowy należy wykonywać w dobrej wierze. Zobowiązują one nie tylko do tego, co w nich zostało wyraźnie przewidziane, lecz wywołują również wszystkie inne konieczne ze swej natury skutki zgodnie z zasadą solidarności, zwyczajem lub ustawą”.

Postępowania główne i pytanie prejudycjalne

10 C.H. Tulică i C.I. Plavoiu zawarli szereg umów sprzedaży nieruchomości, to znaczy odpowiednio, 134 umowy w latach 2007–2008 oraz 15 umów w latach 2007–2009.

11 C.H. Tulică i C.I. Plavoiu przy zawieraniu tych umów sprzedaży nie dokonali żadnych ustaleń w odniesieniu do podatku VAT.

12 Po zrealizowaniu rzeczonych transakcji i w wyniku kontroli organ podatkowy stwierdził, że działalność wykonywana przez C.H. Tulică i C.I. Plavoiu posiadała cechy działalności gospodarczej.

13 C.H. Tulică i C.I. Plavoiu zostali w rezultacie uznani z urzędu za podatników przez organ podatkowy, który wydał względem nich decyzje podatkowe, w których zażądał zapłaty podatku VAT. Podatek ten został, po pierwsze, obliczony poprzez dodanie kwoty podatku do ceny ustalonej między stronami, a po drugie, powiększony o odsetki za zwłokę.

14 W toku postępowania, które jest podstawą sprawy C-249/12, C.H. Tulică podnosi, że praktyka organu podatkowego polegająca na obliczeniu podatku VAT poprzez dodanie kwoty tego podatku do ceny ustalonej między stronami umowy narusza wiele zasad prawa, w tym zasadę swobody umów. Podatek VAT jest składową częścią ceny, a nie elementem, który się do niej dodaje. Nie jest bowiem w żadnym razie oczywiste, że w warunkach przyjętych przez organ podatkowy nabywca dokonałby zakupu danej nieruchomości. Podatek VAT, którego zapłaty domaga się organ podatkowy, nie może zostać już odzyskany od nabywcy, gdyż wykracza poza przedmiot umowy, i nie można domagać się go od nabywcy ani z tytułu zobowiązania umownego, ani z tytułu ustawowego zobowiązania pozaumownego.

15 Organ podatkowy twierdzi, powołując się na art. 137 kodeksu podatkowego, że w celu ustalenia kwoty należnego podatku VAT podstawą jego obliczenia jest cena ustalona między stronami umowy.

16 C.H. Tulică wniosła skargę do Curtea de Apel București (sądu apelacyjnego w Bukareszcie), który oddalił ją jako bezzasadną.

17 C.H. Tulică, odwołując się od tego wyroku Curtea de Apel București, wniosła skargę kasacyjną do Înalta Curte de Casație și Justiție (najwyższego sądu kasacyjnego).

18 W swym odwołaniu C.H. Tulică powtórzyła w szczególności argumentację dotyczącą

b??dnego okre?lenia podstawy opodatkowania. Na poparcie tego argumentu powo?a?a si? na pkt 26 i 27 wyroku z dnia 24 pa?dziernika 1996 r. w sprawie C?317/94 Elida Gibbs, Zb.Orz. s. I?5339.

19 W toku post?powania wszcz?tego przed Înalta Curte de Casa?ie ?i Justi?ie, w *Monitorul Oficial al României* nr 278 z dnia 20 kwietnia 2011 r. zosta?a opublikowana decyzja nr 2 naczelnej komisji podatkowej z dnia 12 kwietnia 2011 r. w sprawie wyk?adni (zwana dalej „decyzj? w sprawie wyk?adni nr 2/2011”). Decyzja ta zosta?a przyj?ta przez rzeczon? komisj? w ramach wykonywania funkcji ujednolicania stosowania przepisów podatkowych. Wskazana decyzja potwierdza stanowisko organu podatkowego w przedmiocie okre?lenia podstawy opodatkowania podatkiem VAT. Ma ona nast?puj?ce brzmienie:

„[...] w zakresie obj?tych podatkiem dostaw budynków i gruntów, odpowiedni nale?ny podatek [VAT] jest ustalony w zale?no?ci od woli stron wynikaj?cej z umowy lub innych ?rodków dowodowych przedstawionych zgodnie z rozporz?dzeniem rz?du nr 92/2003 [...]:

a) stosuj?c stawki podatku VAT do ceny dostawy [...], w przypadku gdy:

- 1) strony ustali?y, ?e podatek VAT nie jest uwzgl?dniony w cenie za dostaw? lub;
- 2) strony nie dokona?y ustale? w odniesieniu do podatku VAT;

b) stosuj?c metod? odwróconych oblicze? [...], w przypadku gdy strony ustali?y, ?e podatek VAT jest uwzgl?dniony w cenie dostawy”.

20 W toku post?powania, które jest podstaw? sprawy C?250/12, C.I. Plavo?in podniós?, ?e dodanie kwoty podatku VAT do ceny zap?aconej w ramach sprzeda?y narusza przedmiot umowy zawartej mi?dzy stronami i wywo?uje skutki przeciwne do celu podatku VAT. Podatek ten nie mo?e jego zdaniem obci??a? dostawcy, gdy? ze swej natury jest podatkiem konsumpcyjnym, który ponoszony jest przez ko?cowego konsumenta.

21 Zdaniem C.I. Plavo?ina, w sytuacji gdy umowa sprzeda?y nie zawiera ?adnej wzmianki dotycz?cej podatku VAT, nale?ny podatek powinien by? zastosowany do kwoty odpowiadaj?cej cenie ustalonej mi?dzy stronami, pomniejszonej o ca?kowit? warto?? podatku, tak ?e kwota zap?acona przez nabywc? obejmuje zarówno cen? nale?n? nabywcy jak i podatek VAT.

22 Organ podatkowy powo?uje si? na decyzj? w sprawie wyk?adni nr 2/2011, która potwierdza stanowisko przyj?te przez ten organ w kwestii obliczenia obowi?zuj?cego podatku VAT.

23 C.I. Plavo?in wniós? skarg? do Curtea de Apel Timi?oara (s?du apelacyjnego w Timi?oarze), który oddali? skarg?.

24 Zainteresowany wniós? zatem odwo?anie od wyroku wydanego przez Curtea de Apel Timi?oara do Înalta Curte de Casa?ie ?i Justi?ie.

25 S?d ten wyra?a w?tpliwo?ci co do zasadno?ci decyzji w sprawie wyk?adni nr 2/2011, w odniesieniu do poj?cia „uzyskana zap?ata” i zakresu art. 73 i 78 dyrektywy VAT, w sytuacji gdy strony nie dokona?y ?adnych ustale? w przedmiocie podatku VAT w ramach transakcji sprzeda?y. Înalta Curte de Casa?ie ?i Justi?ie postanowi? zatem zawiesi? post?powanie i w ka?dej z rozstrzyganych przez niego spraw przed?o?y? Trybuna?owi nast?puj?ce pytanie prejudycjalne:

„W przypadku gdy sprzedawca [dostawca] został uznany za podatnika dla celów podatku VAT, a zapłata (cena) za dostawę nieruchomości została ustalona przez strony bez żadnej wzmianki dotyczącej podatku VAT, czy wykładni art. 73 i 78 dyrektywy [VAT] należy dokonywać w ten sposób, że podstawa opodatkowania obejmuje:

- a) zapłatę (cenę) za dostawę towaru ustaloną przez strony, pomniejszoną o stawki podatku VAT, lub
- b) zapłatę (cenę) za dostawę towaru ustaloną przez strony”.

26 Postanowieniem prezesa Trybunału z dnia 22 czerwca 2012 r. sprawy C-249/12 i C-250/12 zostały połączzone do łącznego rozpoznania w procedurze pisemnej i ustnej, jak również do celów wydania wyroku.

W przedmiocie pytania prejudycjalnego

27 Sąd odsyłający dąży w istocie do ustalenia, czy w świetle art. 73 i 78 dyrektywy VAT, w sytuacji gdy cena za towar została ustalona przez strony bez żadnej wzmianki dotyczącej podatku VAT, a dostawca tego towaru jest osobą zobowiązaną z tytułu podatku VAT w związku z czynnościami podlegającymi opodatkowaniu, cena ustalona powinna być uznana za cenę obejmującą już podatek VAT czy też cenę z wyłączeniem podatku VAT, do której należy doliczyć ten podatek.

28 Z akt sprawy będących w posiadaniu Trybunału wynika, że skarżący w postępowaniu głównym, będący dostawcami nieruchomości są zobowiązani z tytułu podatku VAT należnego w związku z czynnościami podlegającymi opodatkowaniu, których dokonali. Z akt sprawy wynika również, że strony umów będących przedmiotem postępowania głównego nie dokonały żadnych ustaleń w kwestii podatku VAT przy ustalaniu ceny nieruchomości, które były przedmiotem sprzedaży. Natomiast sąd odsyłający nie przekazał żadnej informacji w kwestii, czy ci dostawcy na mocy prawa krajowego posiadają możliwość uzyskania od nabywców oprócz ustalonej ceny również wymaganego przez organ podatkowy podatku VAT.

29 C.H. Tulic, C.I. Plavošin oraz Komisja Europejska uważają w istocie, że podatek VAT jest ze swej natury podatkiem konsumpcyjnym, który ponoszony jest przez końcowego konsumenta i nie może on zatem obciążać dostawcy. Podatek VAT powinien być zatem składnikiem ceny, a nie elementem, który należy do niej dodać.

30 Rząd rumuński uważa zasadniczo, że w celu określenia zapłaty uzyskanej przez dostawcę, która ma subiektywną wartość, należy odnieść się do woli stron i uznać, że ta zapłata obejmuje kwotę, którą dostawca zamierza uzyskać, a nabywca był gotów zapłacić. Kwota ta odpowiada w niniejszym przypadku cenie ustalonej w umowie, bez odliczenia podatku VAT.

31 Rząd ten dodaje, że gdyby należało uznać, iż zapłata obejmowała cenę dostarczonego towaru, pomniejszoną o kwotę podatku VAT, dostawca znajdowałby się w uprzywilejowanej sytuacji względem jego konkurentów, co byłoby sprzeczne z zasadą neutralności podatku VAT i mogłoby sprzyjać nieprawidłowościom, takim jakie popełnili dostawcy będący stronami w postępowaniu głównym.

32 W tym względzie należy przypomnieć, że z art. 1 ust. 2 i art. 73 dyrektywy VAT wynika, że zasada wspólnego systemu VAT polega na zastosowaniu do towarów i usług ogólnego podatku konsumpcyjnego odpowiednio proporcjonalnego do ceny tych towarów i usług, a podstawa opodatkowania obejmuje wszystko, co stanowi zapłatę otrzymaną lub którą dostawca lub

usługodawca otrzyma w zamian za dostawę towarów lub świadczenie usług, od nabywcy, usługobiorcy lub osoby trzeciej. Artykuł 78 tej dyrektywy wymienia niektóre elementy, które należą do podstawy opodatkowania. Zgodnie z art. 78 lit. a) wskazanej dyrektywy podatku VAT nie zalicza się do tej podstawy opodatkowania.

33 Zgodnie z zasadą ogólną ustanowioną w art. 73 dyrektywy VAT podstawą opodatkowania odpłatnej dostawy towarów lub świadczenia usług stanowi świadczenie wzajemne rzeczywiście otrzymane z tego tytułu przez podatnika. Owo świadczenie wzajemne jest zatem wartością subiektywną, czyli rzeczywiście otrzymaną, a nie wartością oszacowaną według kryteriów obiektywnych (zob. w szczególności wyroki: z dnia 5 lutego 1981 r. w sprawie *Coöperatieve Aardappelenbewaarplaats*, Rec. s. 445, pkt 13; z dnia 26 kwietnia 2012 r. w sprawach połączonych C-621/10 i C-129/11 *Balkan and Sea Properties i Provadinvest*, pkt 43).

34 Zasada ta powinna być stosowana zgodnie z podstawową zasadą rzeczony dyrektywy, według której system VAT zmierza do obciążenia podatkiem jedynie końcowego konsumenta (zob. w szczególności ww. wyrok w sprawie *Elida Gibbs*, pkt 19; postanowienie z dnia 9 grudnia 2011 r. w sprawie C-69/11 *Connoisseur Belgium*, pkt 21).

35 Tymczasem, jeżeli umowa sprzedaży została zawarta bez żadnej wzmianki dotyczącej podatku VAT, w sytuacji gdy dostawca zgodnie z prawem krajowym nie może odzyskać od nabywcy podatku VAT, którego zażądał następnie organ podatkowy, uwzględnienie całkowitej ceny, bez odliczenia podatku VAT jako podstawy, do której stosowany jest podatek VAT, powodowałaby, że podatek VAT obciążałby tego dostawcę, i naruszałaby zatem zasadę, zgodnie z którą podatek VAT jest podatkiem konsumpcyjnym, ponoszonym przez końcowego konsumenta.

36 Takie uwzględnienie całkowitej ceny naruszałoby ponadto zasadę, zgodnie z którą organ podatkowy nie może pobrać z tytułu podatku VAT kwoty wyższej niż pobrana przez podatnika (zob. w szczególności ww. wyrok w sprawie *Elida Gibbs*, pkt 24; wyrok z dnia 3 lipca 1997 r. w sprawie C-330/95 *Goldsmiths*, Rec. s. I-3801, pkt 15; a także ww. wyrok w sprawach połączonych *Balkan and Sea Properties i Provadinvest*, pkt 44).

37 Odwrotnie byłoby natomiast w przypadku, gdyby dostawca zgodnie z prawem krajowym miał możliwość podwyższenia ustalonej ceny o podatek znajdujący zastosowanie do transakcji i uzyskania tak podwyższonej ceny od nabywcy towaru.

38 Należy podkreślić ponadto, że jedną z zasadniczych cech podatku VAT jest to, że podatek ten jest wprost proporcjonalny do ceny danych towarów i usług. Oznacza to, że dostawcy uczestniczą w uiszczaniu podatku VAT w tym samym stopniu w stosunku do całkowitej kwoty otrzymanej za sprzedane towary.

39 W niniejszym przypadku do sądu krajowego należy ustalenie, czy prawo rumuńskie umożliwia dostawcom odzyskanie od nabywców podatku VAT, którego zażądał następnie organ podatkowy.

40 Jeżeli w wyniku tych ustaleń okaże się, że takie odzyskanie podatku nie jest możliwe, należy stwierdzić, że dyrektywa VAT sprzeciwia się zasadzie wyrażonej w decyzji w sprawie wykładni nr 2/2011.

41 W zakresie, w jakim sąd rumuński twierdzi, że zasada taka jak bądca przedmiotem postępowania głównego ma zapobiegać popełnianiu nieprawidłowości, należy zauważyć, że każde państwo członkowskie posiada kompetencję w zakresie podjęcia wszelkich działań ustawodawczych i administracyjnych niezbędnych do zapewnienia poboru w pełnej wysokości

należnego podatku VAT i zwalczania oszustw oraz jest zobowiązane do podjęcia takich działań (zob. podobnie wyrok z dnia 26 lutego 2013 r. w sprawie C-617/10 Åkerberg Fransson, pkt 25 i przytoczone tam orzecznictwo).

42 Działania te nie mogą jednak wykraczać poza to, co jest niezbędne do osiągnięcia załozonego celu (wyrok z dnia 12 lipca 2012 r. w sprawie C-284/11 EMS-Bulgaria Transport, pkt 67 i przytoczone tam orzecznictwo). Tymczasem tak byliby w przeciwnym przypadku zasady będącej przedmiotem postępowania głównego, gdyby okazało się, że prowadzi ona do sytuacji, w której podatek VAT obciąża nabywcę i nie jest zatem pobrany zgodnie z podstawowymi zasadami systemu VAT, przypomnianymi w pkt 34 niniejszego wyroku.

43 W świetle ogółu powyższych uwag na przedłożone pytanie należy odpowiedzieć, że dyrektywę VAT, a w szczególności jej art. 73 i 78 należy interpretować w ten sposób, że jeżeli cena towaru została ustalona przez strony, bez żadnej wzmianki dotyczącej podatku VAT, a dostawca tego towaru jest osobą zobowiązaną z tytułu podatku VAT należnego w związku z czynnościami podlegającymi opodatkowaniu, ustalona cena, w przypadku gdy dostawca nie może odzyskać od nabywcy podatku VAT, którego wyda organ podatkowy, powinna być uznana za cenę obejmującą już podatek VAT.

W przedmiocie kosztów

44 Dla stron w postępowaniach głównych 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 postępowaniach głównych, nie podlegają zwrotowi.

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

Dyrektywę Rady 2006/112/WE z dnia 28 listopada 2006 r. w sprawie wspólnego systemu podatku od wartości dodanej, a w szczególności jej art. 73 i 78 należy interpretować w ten sposób, że jeżeli cena towaru została ustalona przez strony bez żadnej wzmianki dotyczącej podatku od wartości dodanej, a dostawca tego towaru jest osobą zobowiązaną z tytułu podatku od wartości dodanej należnego w związku z czynnościami podlegającymi opodatkowaniu, ustalona cena, w przypadku gdy dostawca nie może odzyskać od nabywcy podatku od wartości dodanej, którego wyda organ podatkowy, powinna być uznana za cenę obejmującą już podatek od wartości dodanej.

Podpisy

* Język postępowania: rumuński.