

Laikina versija

TEISINGUMO TEISMO (devintoji kolegija) SPRENDIMAS

2020 m. gegužės 28 d.(*)

„Prašymas priimti prejudicinį sprendimą – Apmokestinimas – Pridėtinasis vertės mokestis (PVM) – Direktyva 2006/112/EB – 90 straipsnis – 184–186 straipsniai – PVM neutralumo principas – Pirminio mokesčio atskaitos patikslinimas – Už tiekimus Bendrijos viduje ir vidaus tiekimus suteiktos nuolaidos“

Byloje C-684/18

dėl *Curtea de Apel București* (Bukarešto apeliacinis teismas, Rumunija) 2018 m. rugsėjo 26 d. sprendimu, kurį Teisingumo Teismas gavo 2018 m. lapkričio 6 d., pagal SESV 267 straipsnį pateikto prašymo priimti prejudicinį sprendimą byloje

World Comm Trading Gfz SRL

prieš

Agenția Națională de Administrare Fiscală (ANAF),

Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Ploiești

TEISINGUMO TEISMAS (devintoji kolegija),

kurį sudaro kolegijos pirmininkas S. Rodin ir teisėjai K. Jürimäe (pranešėja) ir N. Piçarra,

generalinį advokatą J. Kokott,

kancleris W. A. Calot Escobar,

atsižvelgęs į rašytinį proceso dalį,

išnagrinąjįs pastabas, pateiktas:

- *World Comm Trading Gfz SRL*, atstovaujamos advokatė L. Ionescu-Donoiu,
- Rumunijos vyriausybė, iš pradžių atstovaujamos E. Gane, R. I. Hațieganu ir C. R. Canțar, vėliau – E. Gane ir R. I. Hațieganu
- Europos Komisijos, atstovaujamos A. Armenia ir J. Jokubauskaitės,

atsižvelgęs į sprendimą, priimtą susipažinus su generalinio advokato nuomone, nagrinėti bylą be išvados,

priima šį

Sprendimą

1 Prašymas priimti prejudicinį sprendimą pateiktas dėl 2006 m. lapkričio 28 d. Tarybos

direktyvos 2006/112/EB dėl pridėtinės vertės mokesčio bendros sistemos (OL L 347, 2006, p. 1, toliau – PVM direktyva) 90 straipsnio ir pridėtinės vertės mokesčio (PVM) neutralumo bei proporcingumo principų išaiškinimo.

2 Šis prašymas pateiktas nagrinėjant Rumunijoje buveiną turinčios bendrovės *World Comm Trading Gfz SRL* (toliau – *World Comm Trading*) giną su *Agenția Națională de Administrare Fiscală (ANAF)* (Nacionalinė mokesčių administravimo agentūra, Rumunija) ir *Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Ploiești* (Ploješčių regiono viešųjų finansų direkcija, Rumunija) dėl *World Comm Trading Gfz SARL* taikomo PVM tikslinimo jai pritaikius nuolaidą už šiuo mokesčiu apmokestinamus tiekimus Bendrijos viduje ir vidaus tiekimus.

Teisinis pagrindas

Sąjungos teisė

PVM direktyva

3 PVM direktyvos 90 straipsnyje numatyta:

„1. Anuliavimo, atšaukimo, nutraukimo, visiško ar dalinio neapmokėjimo atvejais arba, kai kaina sumažinama vykdžius sandorą, apmokestinamoji vertė yra atitinkamai sumažinama valstybiniai nustatytais sąlygomis.

2. Visiško ar dalinio neapmokėjimo atveju valstybės narės gali nukrypti nuo 1 dalies.“

4 Minėtos direktyvos 184 straipsnis išdėstyta taip:

„Pirmą atskaita tikslinama, kai atskaityta PVM suma yra didesnė arba mažesnė už sumą, kurią apmokestinamasis asmuo turėjo teisę atskaityti.“

5 Šios direktyvos 185 straipsnyje numatyta:

„1. Visą pirmą atskaita tikslinama, kai pateikus PVM deklaraciją pasikeičia veiksniai, kuriais remiantis buvo apskaičiuota atskaitytina PVM suma, pavyzdžiui, nutraukiami pirkimo sandoriai ar suteikiamos kainų nuolaidos.

2. Nukrypstant nuo 1 dalies, atskaita netikslinama, kai sandoriai yra visiškai ar iš dalies neapmokėti arba kai deramai įrodoma ir patvirtinama, kad turtas yra sunaikintas, prarastas ar pavogtas, arba kai prekės yra tiekiamos kaip mažavertės dovanos ar pavyzdžiai, kaip nurodyta 16 straipsnyje.

Tačiau valstybės narės gali reikalauti atskaitą patikslinti tais atvejais, kai sandoriai yra visiškai ar iš dalies neapmokėti, arba vykus vagystei.“

6 Tos direktyvos 186 straipsnis suformuluotas taip:

„Valstybės narės nustato išsamias 184 ir 185 straipsnių taikymo taisykles.“

Rumunijos teisė

7 Klostantis pagrindinis bylos aplinkybėms galiojusios redakcijos 2003 m. gruodžio 22 d. *Legea Nr. 571/2003 privind Codul fiscal* (įstatymas Nr. 571/2003, kuriuo nustatomas Mokesčių kodeksas; *Monitorul Oficial al României*, I dalis, Nr. 927, 2003 m. gruodžio 23 d.) (toliau – Mokesčių kodeksas) 138 straipsnio c punkte buvo numatyta:

„Apmokestinamoji vertė sumažinama <...>, kai 137 straipsnio 3 dalies a punkte numatytos nuolaidos ar kitoks kainos sumažinimas suteikiami po prekių tiekimo ar paslaugų teikimo.“

8 Mokesčių kodekso 138 straipsnio 1 dalyje nurodyta:

„Sigyjant prekes Bendrijos viduje, apmokestinamoji vertė nustatoma atsižvelgiant į tuos pačius veiksnius, kurie pagal 137 skyriaus nuostatas naudojami nustatant tų pačių prekių tiekimo atitinkamos valstybės narės teritorijoje apmokestinamąją vertę. Prekių įsigijimo Bendrijos viduje atveju pagal 130bis straipsnio 2 dalies a punktą apmokestinamoji vertė nustatoma pagal 137 straipsnio 1 dalies c punktą ir 137 straipsnio 2 dalį.“

9 *Hotărârea Guvernului Nr. 44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii 571/2003 privind Codul fiscal* (Vyriausybės nutarimas Nr. 44/2004, kuriuo patvirtinamos įstatymo Nr. 571/2003, kuriuo nustatomas Mokesčių kodeksas, įgyvendinimo metodologinės normos, *Monitorul Oficial al României*, I dalis, Nr. 112, 2004 m. vasario 6 d.) redakcijos, galiojusios 2008 m., 19 punkto 1 dalyje buvo nustatyta:

„Kaip tai suprantama pagal Mokesčių kodekso 137 straipsnio 3 dalies a punktą, nuolaidos ir kiti kainos sumažinimai neįtraukiami į apmokestinamąją vertę, jei prekių tiekėjas ar paslaugų teikėjas jas teikia tiesiogiai gavėjui tiekimo ar teikimo metu, ir iš tikrųjų nėra atlygis už paslaugų ar tiekimą. Šiuo tikslu patiekta prekių ar suteikta paslaugų atlygis įtraukiamas į sskaitą faktūrą be mokesčio, o iš apmokestinamosios vertės atimta suma įrašoma į atskirą eilutę su minuso ženklu („-“). Gautam skirtumui taikomas [PVM].“

10 Šio vyriausybės nutarimo 20 punkte nustatyta:

(1) Mokesčių kodekso 138 straipsnyje numatytais atvejais prekių tiekėjai arba paslaugų teikėjai tikslina apmokestinamąją vertę po to, kai tiekimas arba teikimas buvo įvykdytas, arba po to, kai buvo išrašyta sskaita faktūra, net jeigu tiekimas arba teikimas nebuvo įvykdytas, bet Mokesčių kodekso 138 straipsnyje nurodyti įvykiai atsitiko jau išrašius sskaitą faktūrą ir įtraukus mokestį į mokesčių mokėtojo buhalterinę apskaitą. Šiuo tikslu prekių tiekėjai ar paslaugų teikėjai privalo išrašyti sskaitas faktūras su minuso ženklu („-“), jeigu apmokestinamoji vertė sumažinama, arba sskaitas faktūras be minuso ženklo („“), jeigu apmokestinamoji vertė padidinama, ir perduoti jas gavėjui. Šios dalies nuostatos yra taikomos ir tiekimams Bendrijos viduje.

(2) Gavėjai turi pareigą patikslinti atskaitą, kuria pasinaudojo anksčiau, vadovaudamiesi Mokesčių kodekso 148 straipsnio b punktu ir 149 straipsnio 4 dalies e punktu, tik šio kodekso 138 straipsnio a–c ir e punktuose nurodytą sandorių atveju. Šios dalies nuostatos yra taikomos ir tiekimams Bendrijos viduje.“

Pagrindinė byla ir prejudiciniai klausimai

11 2004 m. balandžio 1 d. Rumunijoje steigta bendrovė *World Comm Trading* sudarė mobiliojo ryšio prekių platinimo sutartį su *Nokia Corporation* (toliau – *Nokia*).

12 Pagal šią sutartį *World Comm Trading* iš *Nokia* įsigijo kelias mobiliojo ryšio prekes. *Nokia* iš Suomijos, Vokietijos, Vengrijos ir Rumunijos tiekė *World Comm Trading* šias prekes.

13 Šių prekių tiekimui iš Suomijos, Vokietijos ir Vengrijos *Nokia* naudojo atitinkamai Suomijos, Vokietijos ir Vengrijos PVM mokėtojo kodus. Už šį tiekimą *Nokia* išrašė PVM neapmokestinamąsias sskaitas faktūras, o *World Comm Trading* apskaitavo PVM Rumunijoje, taikydama atvirkštinio apmokestinimo mechanizmą.

14 Už šių prekių vidaus tiekimą iš Rumunijos *Nokia* išrašė sąskaitas fakturas su Rumunijos PVM mokėtojo kodu, o *World Comm Trading* traukė PVM sąskaitą kaip atskaitytiną PVM.

15 *Nokia* kas ketvirtą suteikė *World Comm Trading* kiekybines nuolaidas už mobiliojo ryšio prekių pardavimą, t. y. kainų sumažinimą, kai buvo pasiekta tam tikra kiekybinė riba. Ši kiekybinė riba buvo apskaičiuota neatsižvelgiant į prekių pristatymo vietą.

16 Už šias nuolaidas *Nokia* kiekvieną ketvirtą išrašydavo vieną sąskaitą fakturą, kurioje buvo nurodytas neigiamas likutis kartu su ženklu „-“ (minusas). Šioje sąskaitoje fakturoje buvo nurodytas jos Suomijos PVM mokėtojo kodas, nors dalis prekių, kurioms taikoma ta pati nuolaida, buvo patiekta iš Rumunijos. Vėliau *World Comm Trading* apskaitą atitinkamą PVM, taikydama atvirkštinio apmokestinimo mechanizmą. Iš tiesų *World Comm Trading* visą gautas nuolaidas atitinkančią sumą įskaičiavo kaip susijusią su sandoriais Bendrijos viduje.

17 Atlikusios patikrinimą Rumunijos mokesčių institucijos konstatavo, kad *World Comm Trading* klaidingai traukė sąskaitą PVM, nedarydama skirtumo tarp vidaus tiekimo ir tiekimo Bendrijos viduje. Ši institucija teigimu, *World Comm Trading* turėjo traukti PVM, susijusį su vidaus tiekimu, sąskaitą atskirai nuo PVM, susijusio su aptariamų prekių tiekimu Bendrijos viduje. Todėl mokesčių institucijos priėmė pranešimą apie mokesčių dydį, kurio bendra suma – 821 377 Rumunijos lejų (RON) (apie 173 855,84 EUR), įskaitant palūkanas ir delspinigius.

18 Šiuo klausimu prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikė teismas *Curtea de Apel București* (Bukarešto apeliacinis teismas, Rumunija), atsakydamas į Teisingumo Teismo prašymą pateikti paaiškinimą, nurodo, kad ši suma atitinka skirtumą tarp iš pradžių atliktos atskaitos sumos ir perskaiciuotos atskaitytino PVM sumos, atsižvelgiant į patikslintą apmokestinamąją vertę pritaikius nuolaidas, gautas už mobiliojo ryšio prekių tiekimą Rumunijoje.

19 2014 m. spalio 30 d. sprendimu Nacionalinė mokesčių administravimo agentūra atmetė *World Comm Trading* skundą dėl šio sprendimo 17 punkte nurodyto pranešimo apie mokesčių dydį.

20 *Tribunalul București* (Bukarešto apygardos teismas, Rumunija) atmetus *World Comm Trading* ieškinį dėl šio sprendimo, ji pateikė apeliacinį skundą dėl šio sprendimo prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikusiam teisme.

21 Šiame teisme *World Comm Trading* teigia, kad mokesčių administratoriaus reikalavimas atskirai traukti PVM, susijusį su nuolaidomis už vidaus tiekimą, ir PVM, susijusį su nuolaidomis už tiekimą Bendrijos viduje, yra pernelyg formalus. Valstybės biudžetui neturi įtakos tai, kaip ji apskaitė šias *Nokia* suteiktas nuolaidas. Be to, šis reikalavimas prieštarauja PVM neutralumo principui, nes atliekant mokestinį patikrinimą *Nokia* nutraukė savo veiklą Rumunijoje ir nebegalėjo išrašyti sąskaitos faktūros su Rumunijos PVM mokėtojo kodu dėl kiekybinių nuolaidos už mobiliojo ryšio prekių vidaus tiekimą Rumunijoje.

22 Atsižvelgiant į šiuos argumentus, prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikusiam teismui kyla klausimas, ar bendrovei, kuri buvo laikoma atitinkančia esmines sąlygas tikslinant jos teisę sąskaitą PVM atskaityti, gali būti atsisakyta leisti atlikti šį tikslinimą dėl to, kad nacionalinės teisės aktai arba nacionalinė administracinė praktika draudžia PVM atskaityti tuo atveju, kai tiekėjas išrašė vieną sąskaitą fakturą tiek dėl vidaus tiekimo, tiek dėl prekių, kurios buvo tiekios Bendrijos viduje.

23 Šiuo klausimu prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikusiam teismui konkrečiai kyla klausimas, ar pagal proporcingumo principą draudžiama nacionalinėms mokesčių institucijoms pareigoti *World Comm Trading* grąžinti skirtumą tarp iš pradžių atliktos atskaitos sumos ir

perskaičiuotos atskaitytino PVM sumos. Visų pirma jis klausia, ar šios institucijos gali reikalauti tokio grąžinimo, esant tokiai situacijai, kokia nagrinėjama pagrindinėje byloje, kai apmokestinamoji vertė buvo patikslinta dėl nuolaidų, gautų už mobiliojo ryšio prekių tiekimą Rumunijoje, nors *Nokia* nutraukė savo veiklą šioje valstybėje narėje, ir nebegalėjo išrašyti sąskaitos faktūros už vidaus tiekimą su jos Rumunijos PVM mokėtojo kodu.

24 Be to, remdamasis PVM direktyvos 90 straipsniu, kuris leidžia valstybėms narėms nustatyti konkrečias sąlygas, kuriomis apmokestinamoji vertė sumažinama, prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikęs teismas teiraujasi, ar šia nuostata jos pareigojamos priimti aiškius ir numatomus teisės aktus, atsižvelgiant į formalias ir materialines sąlygas, kurios būtų norint pasinaudoti teise į atskaitą. Nesant tokio nacionalinės teisės akto, šis teismas nori sužinoti, ar galima atsisakyti suteikti teisę į PVM atskaitą.

25 Šiomis aplinkybėmis *Curtea de Apel București* (Bukarešto apeliacinis teismas) nusprendė sustabdyti bylos nagrinėjimą ir pateikti Teisingumo Teismui tokius prejudicinius klausimus:

„1. Ar pagal [PVM direktyvos] 90 straipsnį ir PVM neutralumo principą yra draudžiami tokie nacionalinės teisės aktai (arba neaiškiais teisės aktais grindžiama administracinė praktika), pagal kuriuos bendrovei nesuteikiama teisė atskaityti PVM proporcingai prekių pardavimui šalyje taikomos nuolaidos vertei dėl to, kad tiekėjo Bendrijos viduje (kuris veikia kaip ekonominės grupės atstovas) išrašytoje sąskaitoje nurodyta bendra nuolaida, taikoma pagal tą pačią pagrindinę sutartį tiekiant prekes tiek [Bendrijos viduje], tiek [šalies viduje], bet šie gaminiai yra registruoti kaip prekės, įsigytos iš atitinkamos valstybės narės (iš grupės įmonės, kuriai yra priskirtas kitas PVM mokėtojo kodas, nei nurodytas nuolaidos sąskaitoje)?

2. Jeigu į pirmąjį klausimą būtų atsakyta neigiamai, ar pagal proporcingumo principą būtų draudžiama nesuteikti gavėjui teisės atskaityti PVM sumos, kuri būtų proporcinga visos tiekėjo Bendrijos viduje suteiktos nuolaidos vertei, jeigu vietinis tiekėjas (tos pačios grupės narys) būtų nutraukęs ekonominę veiklą ir nebegalėtų, norėdamas susigrąžinti sumokėtą PVM permoką, sumažinti parduotų prekių apmokestinamosios vertės, išrašydamas sąskaitą, kurioje būtų nurodytas jam priskirtas PVM mokėtojo kodas?“

Dėl prejudicinių klausimų

Dėl pirmojo klausimo

26 Visų pirma primintina, kad pagal nacionalinį teismą ir Teisingumo Teismo bendradarbiavimo procedūrą, tvirtintą SESV 267 straipsnyje, pastarasis turi pateikti nacionaliniam teismui naudingą atsakymą, kuris leistų šiam išspręsti nagrinjamą bylą. Į tai atsižvelgdamas Teisingumo Teismas prireikus turi performuluoti jam pateiktus klausimus (2020 m. kovo 11 d. Sprendimo *Rensen Shipbuilding*, C-192/19, EU:C:2020:194, 25 punktas).

27 Nagrinėjimu atveju reikia pažymėti, kad pirmasis klausimas susijęs su PVM direktyvos 90 straipsniu, kurio 1 dalyje numatyti anuliavimo, atšaukimo, nutraukimo, visiško ar dalinio neapmokėjimo arba kainos sumažinimo vykdžius sandorą atvejai, ir valstybės narės pareigojamos sumažinti apmokestinamąją vertę, taigi ir apmokestinamojo asmens mokėtino PVM sumą, kiekvieną kartą, kai sudarius sandorą apmokestinamasis asmuo negauna dalies ar viso atlygio (2019 m. liepos 3 d. Sprendimo *UniCredit Leasing*, C-242/18, EU:C:2019:558, 37 punktas ir nurodyta jurisprudencija).

28 Kaip matyti iš prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikuso teismo pateiktos informacijos, pirmuoju klausimu siekiama nustatyti, ar nacionalinės mokesčių institucijos gali pagrįstai apmokestinamajam asmeniui pateikti pranešimą apie mokesčio dydį, pagrįstą iš

pradži? atliktos atskaitos tikslinimu po to, kai buvo gauta nuolaida už vidaus preki? tiekim?.

29 B?tent PVM direktyvos 185 straipsnis yra susij?s su pirmin?s atskaitos tikslinimu, kai, be kita ko, nuolaidos buvo gautos po PVM deklaracijos pateikimo.

30 Vadinasi, pirm?j? klausim? reikia suprasti taip, kad juo siekiama nustatyti, ar PVM direktyvos 185 straipsnis turi b?ti ai?kinamas taip, kad nacionalin?s mokes?i? institucijos gali reikalauti, kad apmokestinamasis asmuo tikslint? pirmin? PVM atskait?, kai, jam gavus nuolaid? už vidaus preki? tiekim?, šios institucijos mano, kad pirmin? PVM atskaita buvo didesn? nei ta, kuri? šis apmokestinamasis asmuo tur?jo teis? atlikti.

31 Primintina, kad PVM direktyvos 184–186 straipsniuose nustatytos s?lygos, kurioms esant gali atsirasti mokes?i? administratoriaus teis? reikalauti, kad apmokestinamasis asmuo atlikt? tikslinim?. Iš ties? min?tuose straipsniuose numatytas tikslinimo mechanizmas yra PVM direktyvoje nustatytos PVM atskaitos tvarkos dalis. Ja siekiama pateikti patikslinim? d?l atskaitos, kad b?t? užtikrintas PVM neutralumas (šiuo klausimu žr. 2014 m. kovo 13 d. Sprendimo *FIRIN*, C?107/13, EU:C:2014:151, 48 ir 50 punktus).

32 D?l sumok?to pirkimo PVM atskaitos tikslinimo PVM direktyvos 184 straipsnyje numatyta, kad pirmin? atskaita tikslinama, kai atskaityta PVM suma yra mažesn? ar didesn? už sum?, kuri? apmokestinamasis asmuo tur?jo teis? atskaityti.

33 Iš šios direktyvos 185 straipsnio 1 dalies matyti, kad pirmin? atskaita turi b?ti tikslinama, be kita ko, kai pateikus PVM deklaracij? pasikei?ia veiksniai, kuriais remiantis buvo apskai?iuota atskaitytina PVM suma, ypa? kai gauta nuolaida.

34 Iš ties?, iš kartu siejam? Direktyvos 2006/112 184 straipsnio ir 185 straipsnio 1 dalies nuostat? matyti, kad, pirma, kai pasikeitus vienam iš veiksni?, kuriuo remiantis buvo apskai?iuota atskaitytina suma, reikia atlikti tikslinim?, apskai?iavus patikslint? sum? galutin? atskaitos suma turi b?ti tokia, koki? apmokestinamasis asmuo b?t? tur?j?s teis? atskaityti, jei iš pradži? b?t? atsižvelgta ? š? pakeitim? (šiuo klausimu žr. 2016 m. birželio 16 d. Sprendimo *Kreissparkasse Wiedenbrück*, C?186/15, EU:C:2016:452, 47 punkt?).

35 Šiuo atveju, kaip matyti iš prašym? priimti prejudicin? sprendim? pateikusio teismo pateiktos informacijos, *World Comm Trading* gautos nuolaidos, susijusios su mobiliojo ryšio produkt? vidaus tiekimu Rumunijoje, sumažino už šiuos tiekimus atskaitytino PVM sum?, kuri? iš pradži? apskai?iavo mokes?i? institucijos.

36 Tokiu atveju, kaip matyti iš Teisingumo Teismo jurisprudencijos, primintos šio sprendimo 34 punkte, reikia patikslinti pirmin? PVM atskait? taip, kad šiuo pakeitimu šios atskaitos suma galiausiai atitikt? sum?, kuri? apmokestinamasis asmuo b?t? tur?j?s teis? atskaityti, jei iš pradži? b?t? atsižvelgta ? š? pakeitim?.

37 Tai, kad apmokestinamasis asmuo neturi atskiros s?skaitos fakt?ros, susijusios su nacionalinio tiek?jo už vidaus tiekim? suteikta nuolaida, o turi tik bendr? tiek?jo Bendrijos viduje išrašyt? s?skait? fakt?r?, kuri taip pat turi ?takos vidaus tiekimo apmokestinamajai vertei, neatleidžia jo nuo pareigos tikslinti pirmin? PVM atskait? po gautos kainos sumažinimo, nes šis reikalavimas yra PVM direktyvoje nustatytos PVM atskaitos tvarkos sudedamoji dalis.

38 Atsižvelgiant ? tai, kas išd?styta, ? pirm?j? klausim? reikia atsakyti, kad PVM direktyvos 185 straipsnis turi b?ti ai?kinamas taip, kad nacionalin?s mokes?i? institucijos turi reikalauti, kad apmokestinamasis asmuo tikslint? pirmin? PVM atskait?, kai, jam gavus nuolaid? už vidaus preki? tiekim?, šios institucijos mano, kad pirmin? PVM atskaita buvo didesn? nei ta, kuri? šis

apmokestinamasis asmuo tur?jo teis? atlikti.

D?I antrojo klausimo

39 Antruoju klausimu prašym? priimti prejudicin? sprendim? pateik?s teismas iš esm?s siekia išsiaiškinti, ar PVM direktyvos 185 straipsnis turi b?ti aiškinamas taip, kad valstyb?je nar?je ?sisteig?s apmokestinamasis asmuo turi tikslinti pirmin? PVM atskait?, net jei šio apmokestinamojo asmens tiek?jas nutrauk? savo veikl? šioje valstyb?je nar?je ir d?l to min?tas tiek?jas nebegali prašyti gr?žinti dal? jo sumok?to PVM.

40 Nagrin?jamu atveju iš prašym? priimti prejudicin? sprendim? pateikusio teismo pateiktos informacijos matyti, kad šiame teisme *World Comm Trading* prieštarauja PVM tikslinimui ir remiasi argumentu, kad jos tiek?jas, kuris nutrauk? veikl? Rumunijoje, neb?ra ?registruotas kaip PVM mok?tojas šioje valstyb?je nar?je, tod?l nebegali nei išrašyti s?skaitos fakt?ros d?l nuolaid?, susijusi? su nacionaliniais tiekimais, su Rumunijos PVM mok?tojo kodu, nei prašyti Rumunijos mokes?i? institucij? gr?žinti dal? PVM, kur? jis sumok?jo.

41 Šiuo klausimu reikia konstatuoti, kad aplinkyb?, jog apmokestinamojo asmens tiek?jo mok?tinas PVM pats n?ra tikslinamas, neturi jokios ?takos kompetentingo nacionalinio mokes?i? administratoriaus teisei reikalauti patikslinti apmokestinamojo asmens atskaityt? PVM.

42 Iš ties?, viena vertus, tokios aplinkyb?s n?ra tarp nukrypti leidžian?i? nuostat?, numatyt? PVM direktyvos 185 straipsnio 2 dalyje, kurioje išvardyti ?vair?s atvejai, d?l kuri? netikslinama pirmin? atskaita.

43 Kita vertus, pagal Teisingumo Teismo jurisprudencij? aplinkyb?, jog pats apmokestinamojo asmens tiek?jo mok?tinas PVM nebuvo patikslintas, neturi ?takos mokes?i? administratoriaus teisei susigr?žinti šio apmokestinamojo asmens atskaityt? PVM (šiuo klausimu žr. 2014 m. kovo 13 d. Sprendimo *FIRIN*, C?107/13, EU:C:2014:151, 57 punkt?).

44 Atsižvelgiant ? tai, kas išd?styta, ? antr?j? klausim? reikia atsakyti, kad PVM direktyvos 185 straipsnis turi b?ti aiškinamas taip, kad valstyb?je nar?je ?sisteig?s apmokestinamasis asmuo turi tikslinti pirmin? PVM atskait?, net jei šio apmokestinamojo asmens tiek?jas nutrauk? savo veikl? šioje valstyb?je nar?je ir d?l to min?tas tiek?jas nebegali prašyti gr?žinti dal? jo sumok?to PVM.

D?I bylin?jimosi išlaid?

45 Kadangi šis procesas pagrindin?s bylos šalims yra vienas iš etap? prašym? priimti prejudicin? sprendim? pateikusio teismo nagrin?jamoje byloje, bylin?jimosi išlaid? klausim? turi spr?sti šis teismas. Išlaidos, susijusios su pastab? pateikimu Teisingumo Teismui, išskyrus tas, kurias patyr? min?tos šalys, n?ra atlygintinos.

Remdamasis šiais motyvais, Teisingumo Teismas (devintoji kolegija) nusprendžia:

1. **2006 m. lapkri?io 28 d. Tarybos direktyvos 2006/112/EB d?l prid?tin?s vert?s mokes?io bendros sistemos 185 straipsnis turi b?ti aiškinamas taip, kad nacionalin?s mokes?i? institucijos turi reikalauti, kad apmokestinamasis asmuo tikslint? pirmin? prid?tin?s vert?s mokes?io atskait?, kai, jam gavus nuolaid? už vidaus preki? tiekim?, šios institucijos mano, kad pirmin? prid?tin?s vert?s mokes?io atskaita buvo didesn? nei ta, kuri? šis apmokestinamasis asmuo tur?jo teis? atlikti.**

2. **Direktyvos 2006/112 185 straipsnis turi b?ti aiškinamas taip, kad valstyb?je nar?je ?sisteig?s apmokestinamasis asmuo turi tikslinti pirmin? prid?tin?s vert?s mokes?io (PVM) atskait?, net jei šio apmokestinamojo asmens tiek?jas nutrauk? savo veikl? šioje**

valstybėje narėje ir dėl to minėtąs tiek jas nebegali prašyti grąžinti dalį jo sumokėto PVM.

Parašai.

* Proceso kalba: rumunų.