

## Consultant Fiscal, Auditor Financiar - Adrian Bența

www.bentaconsult.ro ; adrian@bentaconsult.ro tel: 0723 530 139 Act normativ descărcat prin abonament Alerta Fiscală / Revista Prietenii Contabilității / Revista Prietenii Fiscalității

### **C-265/2018 Akvilė Jarmuškienė – Obligația plății TVA la vânzarea de imobile când prin valoarea prețului cesiunii se depășește plafonul de scutire de TVA**

HOTĂRÂREA CURȚII (Camera a zecea) 2 mai 2019(\*)

„Trimitere preliminară – Armonizarea legislațiilor fiscale – Sistemul comun al taxei pe valoarea adăugată (TVA) – Directiva 2006/112/CE – Regimul special pentru întreprinderile mici – Articolele 282-292 – Scutire de TVA a întreprinderilor mici a căror cifră de afaceri anuală este mai mică decât plafonul stabilit – Livrare simultană a două bunuri imobile printr-o singură operațiune – Depășirea limitei anuale a cifrei de afaceri ținând seama de prețul de vânzare al unuia dintre cele două bunuri – Obligația de a plăti taxa pe valoarea totală a operațiunii”

În cauza C-265/18, având ca obiect o cerere de decizie preliminară formulată în temeiul articolului 267 TFUE de Lietuvos vyriausiosios administracinis teismas (Curtea Administrativă Supremă a Lituaniei), prin decizia din 11 aprilie 2018, primită de Curte la 17 aprilie 2018, în procedura Valstybinė mokesčių inspekcija prie Lietuvos Respublikos finansų ministerijos

împotriva

Akvilė Jarmuškienė,

cu participarea:

Vilniaus apskrities valstybinė mokesčių inspekcija prie Lietuvos Respublikos finansų ministerijos,

CURTEA (Camera a zecea),

compusă din domnul C. Lycourgos, președinte de cameră, și domniile E. Juhász (raportor) și I. Jarukaitis, judecători,

avocat general: domnul G. Pitruzzella,

grefier: domnul A. Calot Escobar,

având în vedere procedura scrisă,

luând în considerare observațiile prezentate:

- pentru guvernul lituanian, de R. Krasuckaitė și de V. Vasiliauskienė, în calitate de agenți;
  - pentru Comisia Europeană, de L. Lozano Palacios și de J. Jokubauskaitė, în calitate de agenți,
- având în vedere decizia de judecare a cauzei fără concluzii, luată după ascultarea avocatului general, pronunță prezentab Hotărâre

1 Cererea de decizie preliminară privește interpretarea articolelor 282-292 din Directiva 2006/112/CE a Consiliului din 28 noiembrie 2006 privind sistemul comun al taxei pe valoarea adăugată (JO 2006, L 347, p. 1, Ediție specială, 09/vol. 3, p. 7, denumită în continuare „Directiva TVA”).

2 Această cerere a fost formulată în cadrul unui litigiu între Valstybinė mokesčių inspekcija prie Lietuvos Respublikos finansų ministerijos (Direcția națională a impozitelor din cadrul Ministerului Finanțelor din Republica Lituania, denumită în continuare „Direcția națională a impozitelor”), pe de o

## Consultant Fiscal, Auditor Financiar - Adrian Bența

www.bentaconsult.ro ; adrian@bentaconsult.ro tel: 0723 530 139 Act normativ descărcat prin abonament Alerta Fiscală / Revista Prietenii Contabilității / Revista Prietenii Fiscalității

parte, și doamna Akvilė Jarmuškienė, pe de altă parte, în legătură cu refuzul de a i se acorda o scutire de taxa pe valoarea adăugată (TVA) în cadrul unei operațiuni economice care implică livrarea unei case și a terenului pe care aceasta este construită.

Cadrul juridic

Dreptul Uniunii

3 Potrivit considerentului (49) al Directivei TVA, „[e]ste necesar să li se permită statelor membre să continue aplicarea regimurilor lor speciale pentru întreprinderi mici, în conformitate cu dispoziții comune și în vederea unei armonizări sporite”.

4 Capitolul 1, referitor la „[l]ivrarea de bunuri”, din titlul IV, intitulat „Operațiuni taxabile”, din directiva menționată cuprinde articolul 14 din aceasta. Articolul respectiv prevede, la alineatul (1), că „livrare de bunuri” înseamnă transferul dreptului de a dispune de bunuri corporale în calitate de proprietar.

5 În secțiunea 2, intitulată „Scutiri sau diminuări treptate”, din capitolul 1, referitor la „[r]egimul special pentru întreprinderile mici”, din titlul XII, intitulat „Regimuri speciale”, din directiva menționată figurează articolele 282-292 din aceasta.

6 Potrivit articolului 282 din aceeași directivă, scutirile și diminuările treptate de taxe prevăzute în secțiunea menționată se aplică livrărilor de bunuri și prestărilor de servicii efectuate de întreprinderile mici (denumit în continuare „regimul special pentru întreprinderile mici”).

7 Articolul 287 din Directiva TVA are următorul cuprins:

„Statele membre care au aderat după 1 ianuarie 1978 pot scuti persoanele impozabile a căror cifră de afaceri anuală nu depășește echivalentul în monedă națională a următoarelor sume, la cursul de schimb din ziua aderării lor:

[...]

11. Lituania: 29 000 [de euro];

[...]”

8 Articolul 288 din această directivă prevede:

„Cifra de afaceri ce servește drept referință în scopul aplicării regimului prevăzut în prezenta secțiune se constituie din următoarele sume, exclusiv TVA:

1. valoarea livrărilor de bunuri și prestărilor de servicii, în măsura în care sunt impozitate;
2. valoarea operațiunilor care sunt scutite, cu dreptul de deducere a TVA achitată în stadiul anterior, în temeiul articolelor 110 sau 111, articolului 125 alineatul (1), articolului 127 sau articolului 128 alineatul (1);
3. valoarea operațiunilor care sunt scutite în temeiul articolelor 146-149 și articolelor 151, 152 sau 153;
4. valoarea operațiunilor imobiliare, operațiunilor financiare prevăzute la articolul 135 alineatul (1) literele (b)-(g), și valoarea serviciilor de asigurare, cu excepția cazului în care aceste operațiuni au caracterul de operațiuni accesorii.

## Consultant Fiscal, Auditor Financiar - Adrian Bența

www.bentaconsult.ro ; adrian@bentaconsult.ro tel: 0723 530 139 Act normativ descărcat prin abonament Alerta Fiscală / Revista Prietenii Contabilității / Revista Prietenii Fiscalității

Cu toate acestea, cesiunile de active fixe corporale sau necorporale ale unei întreprinderi nu se iau în considerare în scopul calculării cifrei de afaceri.”

9 În temeiul articolului 1 din Decizia de punere în aplicare 2011/335/UE a Consiliului din 30 mai 2011 de autorizare a Republicii Lituania de a aplica o măsură de derogare de la dispozițiile articolului 287 din Directiva 2006/112 (JO 2011, L 150, p. 6), „[p]rin derogare de la articolul 287 [punctul 11] din Directiva [TVA], Republica Lituania este autorizată să acorde o scutire de la plata TVA persoanelor impozabile a căror cifră de afaceri anuală nu depășește echivalentul în moneda națională al sumei de 45 000 [de euro] la cursul de schimb din ziua aderării sale la Uniunea Europeană”.

Dreptul lituanian

10 Articolul 4 alineatul 1 punctul 1 din Lietuvos Respublikos pridėtinės vertės mokesčio įstatymas (Legea privind taxa pe valoarea adăugată a Republicii Lituania), astfel cum a fost modificată prin Legea nr. XI-1817 din 20 decembrie 2011 (denumită în continuare „Legea privind TVA-ul”), prevede:

„Se consideră livrare de bunuri:

1. transferul de bunuri către o altă persoană, în situația în care, conform termenilor tranzacției, persoana respectivă sau o terță parte dobândește dreptul de a dispune de respectivele bunuri ca proprietar al acestora [...]

11 Articolul 71 alineatele 1, 2 și 4 din această lege prevede:

„1. Obligațiile de înregistrare în scopuri de TVA, de calculare a TVA-ului și de plată a acestuia către bugetul de stat revin persoanei impozabile care livrează bunuri pe teritoriul național [...] O persoană care trebuie să se înregistreze în scopuri de TVA trebuie să depună o cerere de înregistrare în scopuri de TVA.

2. Fără a aduce atingere alineatului 1, o persoană impozabilă stabilită pe teritoriul Republicii Lituania nu are obligațiile de a depune o cerere de înregistrare în scopuri de TVA, de a calcula TVA-ul și de a plăti TVA-ul către bugetul de stat, potrivit modalităților prevăzute de prezenta lege, pentru bunurile livrate [...] și (sau) pentru serviciile prestate pe teritoriul țării, în cazul în care suma totală anuală a contrapartidei percepute pentru bunurile livrate și (sau) pentru serviciile prestate, în cursul desfășurării activității economice (realizată în ultimele 12 luni) nu a depășit valoarea de 155 000 de litas lituanieni (LTL). TVA-ul trebuie calculat începând din luna în care această limită a fost depășită. Pentru bunurile livrate și serviciile prestate a căror contrapartidă nu depășește suma specificată de 155 000 LTL nu se va calcula TVA-ul. [...]

[...]

4. Nedepunerea unei cereri de înregistrare în scopuri de TVA nu scutește persoana impozabilă de obligația de a calcula TVA-ul pentru bunurile livrate și (sau) pentru serviciile prestate de aceasta.”

12 Articolul 92 alineatul 1 din legea menționată prevede:

„O persoană impozabilă care a avut obligația de a depune o cerere de înregistrare în scopuri de TVA, în conformitate cu articolul 71 din [prezenta] lege [...], însă nu a depus-o, trebuie, respectând procedura stabilită prin prezentul articol, să calculeze și să plătească către bugetul de stat TVA-ul aplicabil bunurilor și serviciilor cu privire la care are obligația, conform prevederilor [prezentei legi], să calculeze și să plătească TVA-ul, în calitate de persoană obligată la plata TVA-ului. Cuantumul TVA-ului datorat pentru bunurile livrate și (sau) pentru serviciile prestate va fi calculat în conformitate cu următoarea formulă ([...] pentru livrările de bunuri și prestările de servicii cu privire la care plata nu a depășit suma de 155 000 LTL specificată la articolul 71 alineatul 2 din această lege, TVA-ul nu se calculează, dar, atunci când a fost depășită limita specificată, TVA-ul trebuie să fie calculat pentru toate livrările de bunuri și (sau) prestările de servicii în privința cărora a fost depășită limita specificată)

## Consultant Fiscal, Auditor Financiar - Adrian Bența

www.bentaconsult.ro ; adrian@bentaconsult.ro tel: 0723 530 139 Act normativ descărcat prin abonament Alerta Fiscală / Revista Prietenii Contabilității / Revista Prietenii Fiscalității

cuantumul TVA-ului de plătit=contrapartida\*R/(100 %+R)

unde: R înseamnă cota TVA stabilită de această lege pentru bunurile și (sau) pentru serviciile respective (în %); \* este semnul înmulțirii.”

Litigiul principal și întrebarea preliminară

13 Printr-un contract de vânzare din 10 februarie 2011, doamna Jarmuškienė a achiziționat, în coproprietate cu o altă persoană fizică, o parcelă de teren agricol. La 4 iulie 2011, ea a obținut o autorizație de construire pentru acest bun. Ulterior, o casă de locuit și două clădiri pentru turism rural au fost astfel construite pe parcela achiziționată.

14 La 28 decembrie 2012, doamna Jarmuškienė și coproprietarul au vândut casa de locuit cu o parte din teren pentru suma de 450 000 LTL (aproximativ 130 329 de euro) (denumită în continuare „operațiunea în cauză”). Din acest preț de vânzare, doamna Jarmuškienė a primit 112 500 LTL (aproximativ 32 437 de euro) pentru o parte din teren și 150 000 LTL (aproximativ 43 443 de euro) pentru o parte din casa de locuit construită pe acest teren.

15 În urma unui control privind TVA-ul datorat pentru perioada 2012-2013, administrația fiscală locală a constatat, în decizia sa din 23 octombrie 2015, că operațiunea în cauză nu fusese realizată în mod punctual sau ocazional, ci că doamna Jarmuškienė desfășurase o activitate economică, în sensul Legii privind TVA-ul. Potrivit acestei administrații fiscale, ea ar fi trebuit astfel să declare, în aval, o sumă de 45 558 LTL (aproximativ 13 195 de euro) cu titlu de TVA, calculată pentru valoarea totală pe care a încasat-o din operațiunea în cauză, și anume 262 500 LTL (aproximativ 76 025 de euro). Cu toate acestea, întrucât TVA-ul impus anterior pentru lucrările de construcție a casei de locuit se ridica la 21 000 LTL (aproximativ 6 082 de euro), administrația fiscală locală a considerat că doamna Jarmuškienė ar fi trebuit să deducă acest cuantum din suma menționată mai sus de 45 558 LTL (aproximativ 13 195 de euro), astfel încât îi rămânea să plătească o sumă de 24 558 LTL (7 112 euro) cu titlu de TVA datorat în aval în cadrul operațiunii în cauză. În cele din urmă, ținând seama de existența unei livrări ulterioare distincte, administrația fiscală locală a decis că, pentru perioada 2012-2013, doamna Jarmuškienė avea obligația să plătească o sumă de 21 915,55 euro cu titlu de TVA, majorată cu 5 034 de euro cu titlu de dobânzi de întârziere, precum și o amendă de 2 192 de euro.

16 Doamna Jarmuškienė a formulat o contestație împotriva acestei decizii la Direcția națională a impozitelor, care a confirmat, prin decizia din 2 februarie 2016, cuantumurile TVA-ului impuse de administrația fiscală locală.

17 Doamna Jarmuškienė a sesizat atunci Mokestinių ginčų komisija (Comisia pentru litigii fiscale, Lituania) (denumită în continuare „CLF”), care, prin decizia din 9 mai 2016, a anulat decizia Direcției naționale a impozitelor din 2 februarie 2016 și a trimis cauza acesteia din urmă spre rejudecare. În susținerea deciziei sale, CLF a considerat că doamna Jarmuškienė vânduse, prin operațiunea în cauză, două bunuri distincte, și anume o parte din teren și o parte din casa de locuit, și că administrația fiscală locală considerase, așadar, în mod greșit, că vânzarea bunurilor imobile cu ocazia acestei operațiuni constituia una și a aceeași livrare de bunuri. Potrivit CLF, la momentul faptelor, erau supuse TVA-ului doar livrările de bunuri al căror preț determina depășirea plafonului prevăzut de Legea privind TVA-ul. Or, în speță, numai una dintre vânzările de bunuri care au făcut obiectul operațiunii în cauză ar fi permis ca acest plafon să fie depășit.

18 Direcția națională a impozitelor a introdus o acțiune în justiție împotriva deciziei CLF din 9 mai 2016, susținând că doamna Jarmuškienė realizase, prin operațiunea în cauză, o singură livrare de bunuri, dat fiind că bunurile în discuție nu puteau fi livrate separat, erau legate în mod intrinsec între ele și constituiau un întreg din punct de vedere economic.

19 Întrucât instanța de prim grad a respins această acțiune, Direcția națională a impozitelor a declarat recurs la instanța de trimitere, Lietuvos vyriausioji administracinis teismas (Curtea Administrativă Supremă a Lituaniei).

## Consultant Fiscal, Auditor Financiar - Adrian Bența

[www.bentaconsult.ro](http://www.bentaconsult.ro) ; [adrian@bentaconsult.ro](mailto:adrian@bentaconsult.ro) tel: 0723 530 139 Act normativ descărcat prin abonament Alerta Fiscală / Revista Prietenii Contabilității / Revista Prietenii Fiscalității

20 Această din urmă precizează că, pentru a soluționa litigiul cu care este sesizată, ar trebui să știe cum trebuie interpretat regimul pentru întreprinderile mici, prevăzut la articolele 282-292 din Directiva TVA, în împrejurări precum cele în discuție în acest litigiu, în care două bunuri fac obiectul unei livrări în cadrul aceleiași operațiuni, dar în care limita anuală a cifrei de afaceri, definită la articolul 287 din această directivă, nu este depășită decât ca urmare a livrării unuia dintre aceste bunuri.

21 Pe de o parte, instanța de trimitere arată că ar fi logic să se considere că persoanele impozabile supuse acestui regim special pentru întreprinderile mici nu sunt obligate la plata TVA-ului decât din momentul în care cuantumurile prevăzute la articolul 287 din Directiva TVA sunt depășite. Aceasta arată că, în dreptul lituanian, livrarea unei construcții imobiliare este posibilă fără transferul dreptului de proprietate asupra parcelei de teren pe care este construit acest imobil și că, în speță, bunurile imobile respective erau menționate separat în contract, cu propriile prețuri de vânzare. În plus, potrivit acestei instanțe, a nu permite doamnei Jarmuškienė să beneficieze de scutirea de TVA pentru unul din bunurile care au făcut obiectul operațiunii în cauză ar antrena o inegalitate de tratament în raport cu o altă persoană impozabilă care ar fi ajuns la același rezultat, dar prin intermediul a două tranzacții distincte, și care nu ar depăși limita anuală decât ca urmare a unor operațiuni ulterioare. Aceasta adaugă că Hotărârea din 8 iunie 2000, Breitsohl (C-400/98, EU:C:2000:304), nu poate fi, în opinia sa, transpusă în prezenta cauză.

22 Pe de altă parte, instanța de trimitere subliniază că dispozițiile regimului special pentru întreprinderile mici, ca derogare de la regimul general prevăzut de Directiva TVA, trebuie interpretate în mod strict. Ea arată de asemenea că, potrivit textului articolului 288 alineatul (1) din directiva respectivă, „valoarea livrărilor de bunuri” care constituie cifra de afaceri, menționată la articolul 287 din aceasta, vizează în mod specific valoarea totală a livrării în cauză, indiferent de numărul de bunuri care compun această livrare. Făcând referire la punctul 70 din Hotărârea din 26 octombrie 2010, Schmelz (C-97/09, EU:C:2010:632), această instanță consideră că o astfel de abordare ar fi conformă cu obiectivul acestui regim special care ar urmări să încurajeze exclusiv întreprinderile mici. Pe de altă parte, ea observă că persoana impozabilă trebuie să știe, înainte chiar de a efectua o operațiune cu mai multe bunuri, dacă această operațiune compusă va beneficia de scutirea de TVA aplicabilă întreprinderilor mici.

23 În aceste condiții, Lietuvos vyriausiasis administracinis teismas (Curtea Administrativă Supremă a Lituaniei) a hotărât să suspende judecarea cauzei și să adreseze Curții următoarea întrebare preliminară:

„Articolele 282-292 din Directiva [TVA] trebuie interpretate în sensul că, în împrejurări precum cele din prezenta cauză, în care sunt livrate două bunuri în cadrul aceleiași tranzacții, dar limita cifrei de afaceri anuale (volumul de activitate) prevăzută la articolul 287 din Directiva [TVA] (și în dispozițiile corespunzătoare ale legislației naționale) este depășită doar prin livrarea unuia dintre aceste bunuri, persoana impozabilă (furnizorul) are, printre altele, obligația să calculeze și să plătească TVA-ul pe întreaga valoare a tranzacției (valoarea livrării ambelor bunuri) sau doar pe partea din tranzacție prin care limita menționată mai sus (volumul de activitate) este depășită (valoarea livrării unuia dintre bunuri)?”

Cu privire la întrebarea preliminară

24 Prin intermediul întrebării formulate, instanța de trimitere solicită în esență să se stabilească dacă articolele 282-292 din Directiva TVA trebuie interpretate în sensul că, în cazul în care o livrare, în favoarea aceluiași cumpărător, cuprinde două bunuri imobile, legate între ele prin natura lor și care fac obiectul unui singur contract de vânzare, iar limita anuală a cifrei de afaceri care servește drept referință pentru aplicabilitatea regimului special pentru întreprinderile mici prevăzut de această directivă este depășită, persoana impozabilă are obligația de a plăti taxa pe baza valorii ansamblului livrării în cauză, cu alte cuvinte ținând seama de valoarea celor două bunuri care fac obiectul livrării menționate, chiar dacă luarea în considerare a valorii unuia dintre aceste bunuri nu ar conduce la depășirea limitei anuale respective.

## Consultant Fiscal, Auditor Financiar - Adrian Bența

[www.bentaconsult.ro](http://www.bentaconsult.ro) ; [adrian@bentaconsult.ro](mailto:adrian@bentaconsult.ro) tel: 0723 530 139 Act normativ descărcat prin abonament Alerta Fiscală / Revista Prietenii Contabilității / Revista Prietenii Fiscalității

25 În această privință, trebuie amintit că articolele 282-292 din Directiva TVA prevăd posibilitatea statelor membre de a acorda o scutire de TVA întreprinderilor mici.

26 În temeiul articolului 287 din această directivă, statele membre care au aderat după 1 ianuarie 1978 pot scuti persoanele impozabile a căror cifră de afaceri anuală nu depășește echivalentul în monedă națională a sumelor indicate pentru fiecare dintre statele membre care sunt enumerate la articolul menționat. În conformitate cu Decizia de punere în aplicare 2011/335, Republica Lituania, care a introdus de altfel moneda euro de la intrarea sa în vigoare, este autorizată, prin derogare de la articolul 287 punctul 11 din Directiva TVA, „să acorde o scutire de la plata TVA persoanelor impozabile a căror cifră de afaceri anuală nu depășește echivalentul în moneda națională al sumei de 45 000 de euro la cursul de schimb din ziua aderării sale la Uniunea Europeană”. Această cifră de afaceri se calculează prin aplicarea articolului 288 din aceeași directivă.

27 Potrivit jurisprudenței Curții, ca excepție de la sistemul comun al Directivei TVA, regimul special pentru întreprinderile mici nu trebuie aplicat decât în măsura necesară atingerii obiectivului său și trebuie interpretat în mod strict (a se vedea în acest sens Hotărârea din 28 septembrie 2006, Comisia/Austria, C-128/05, EU:C:2006:612, punctul 22).

28 În speță, nu se contestă că, prin vânzarea în discuție în litigiul principal, persoana impozabilă a depășit plafonul dincolo de care nu mai este posibilă obținerea scutirii pentru întreprinderile mici. Cu toate acestea, instanța de trimitere ridică problema dacă doar valoarea uneia dintre componentele operațiunii care a condus la depășirea plafonului respectiv trebuie să fie supusă TVA-ului.

29 Întrucât numai această chestiune face obiectul litigiului principal, Curtea nu trebuie să stabilească, în speță, dacă, odată depășit plafonul prevăzut la articolul 287 din Directiva TVA, persoana impozabilă are obligația de a supune TVA-ului toate operațiunile pe care le-a realizat, inclusiv toate operațiunile anterioare celei a cărei valoare a determinat depășirea plafonului respectiv.

30 Din decizia de trimitere reiese că vânzarea părții din casă și a terenului pe care se află casa, în discuție în litigiul principal, a fost efectuată în favoarea aceluiași cumpărător, printr-un singur contract. De asemenea, reiese că contrapartida percepută pentru livrarea acestor bunuri imobile era o valoare totală.

31 Desigur, în speță, contractul de vânzare distingea prețul casei de cel al terenului. Nu este mai puțin adevărat că aceste bunuri sunt strâns legate între ele atât prin natura lor, cât și prin prețurile lor, care au fost stabilite în comun.

32 În această privință, trebuie să se arate că, potrivit articolului 14 alineatul (1) din Directiva TVA, „[l]ivrare de bunuri” înseamnă transferul dreptului de a dispune de bunuri corporale în calitate de proprietar.

33 Or, în cauza principală, transferul dreptului de a dispune de bunurile imobile în ansamblul lor a fost realizat prin același act juridic.

34 Nu există, în speță, în sensul articolului 14 alineatul (1) din Directiva TVA, decât o singură livrare, chiar dacă aceasta are ca obiect două bunuri.

35 Astfel, componentele acestei livrări unice nu pot fi descompuse, deoarece acest lucru ar avea un caracter artificial în raport cu sistemul privind TVA-ul (a se vedea prin analogie Hotărârea din 18 ianuarie 2018, Stadion Amsterdam, C-463/16, EU:C:2018:22, punctul 22).

36 Rezultă că TVA-ul este datorat pentru întreaga valoare a operațiunii în cauză.

37 Această concluzie este confirmată de obiectivul urmărit de regimul special pentru întreprinderile mici. Acesta din urmă prevede astfel simplificări administrative care urmăresc consolidarea constituirii, a activității și a competitivității întreprinderilor mici, precum și menținerea unui raport rezonabil între

## Consultant Fiscal, Auditor Financiar - Adrian Bența

www.bentaconsult.ro ; adrian@bentaconsult.ro tel: 0723 530 139 Act normativ descărcat prin abonament Alerta Fiscală / Revista Prietenii Contabilității / Revista Prietenii Fiscalității

sarcinile administrative legate de controlul fiscal și veniturile fiscale scăzute scontate. Astfel, acest regim urmărește scutirea atât a întreprinderilor mici, cât și a administrațiilor fiscale de asemenea sarcini administrative (a se vedea în acest sens Hotărârea din 26 octombrie 2010, Schmelz, C-97/09, EU:C:2010:632, punctele 63 și 68).

38 Or, trebuie subliniat că sarcinile administrative care revin autorității fiscale în cauză și persoanei impozabile nu ar fi reduse dacă ar trebui efectuate calcule separate, privind diferitele bunuri ale uneia și aceleiași livrări, care fac obiectul aceluiași contract de vânzare.

39 Rezultă din cele ce precedă că trebuie să se răspundă la întrebarea adresată că articolele 282-292 din Directiva TVA trebuie interpretate în sensul că, în cazul în care o livrare, în favoarea aceluiași cumpărător, cuprinde două bunuri imobile, legate între ele prin natura lor și care fac obiectul unui singur contract de vânzare, iar limita anuală a cifrei de afaceri care servește drept referință pentru aplicabilitatea regimului special pentru întreprinderile mici prevăzut de această directivă este depășită, persoana impozabilă are obligația de a plăti taxa pe baza valorii ansamblului livrării în cauză, cu alte cuvinte ținând seama de valoarea celor două bunuri care fac obiectul livrării menționate, chiar dacă luarea în considerare a valorii unuia dintre aceste bunuri nu ar conduce la depășirea limitei anuale respective.

Cu privire la cheltuielile de judecată

40 Întrucât, în privința părților din litigiul principal, procedura are caracterul unui incident survenit la instanța de trimitere, este de competența acesteia să se pronunțe cu privire la cheltuielile de judecată. Cheltuielile efectuate pentru a prezenta observații Curții, altele decât cele ale părților menționate, nu pot face obiectul unei rambursări.

Pentru aceste motive, Curtea (Camera a zecea) declară:

**Articolele 282-292 din Directiva 2006/112/CE a Consiliului din 28 noiembrie 2006 privind sistemul comun al taxei pe valoarea adăugată trebuie interpretate în sensul că, în cazul în care o livrare, în favoarea aceluiași cumpărător, cuprinde două bunuri imobile, legate între ele prin natura lor și care fac obiectul unui singur contract de vânzare, iar limita anuală a cifrei de afaceri care servește drept referință pentru aplicabilitatea regimului special pentru întreprinderile mici prevăzut de această directivă este depășită, persoana impozabilă are obligația de a plăti taxa pe baza valorii ansamblului livrării în cauză, cu alte cuvinte ținând seama de valoarea celor două bunuri care fac obiectul livrării menționate, chiar dacă luarea în considerare a valorii unuia dintre aceste bunuri nu ar conduce la depășirea limitei anuale respective.**

Semnături