

Byla C-427/23**Prašymo priimti prejudicinį sprendimą santrauka pagal Teisingumo Teismo procedūros reglamento 98 straipsnio 1 dalį****Gavimo data:**

2023 m. liepos 11 d.

Prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikęs teismas:

Szegedi Törvényszék (Vengrija)

Nutarties dėl prašymo priimti prejudicinį sprendimą priėmimo data:

2023 m. liepos 3 d.

Pareiškėja:

Határ Diszkont Kft.

Atsakovė:

Nemzeti Adó-és Vámhivatal Fellebbviteli Igazgatósága
(Nacionalinio mokesčių ir muitų administratoriaus skundų direkcija,
Vengrija)

Pagrindinės bylos dalykas

Skundas dėl *Nemzeti Adó-és Vámhivatal Fellebbviteli Igazgatósága* (Nacionalinio mokesčių ir muitų administratoriaus skundų direkcija) sprendimo, kuriuo ji paliko galioti pirmosios pakopos mokesčių administratoriaus sprendimą, – jame šis administratorius veiklą, susijusią su PVM grąžinimu už pareiškėjo įvykdytą prekių tiekimą, pripažino savarankišku sandoriu ir dėl to apmokestino pridėtinės vertės mokesčiu (PVM).

Prašymo priimti prejudicinį sprendimą dalykas ir teisinis pagrindas

Pagal SESV 267 straipsnį prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikęs teismas klausia, ar Sąjungos teisė, visų pirma Direktyvą 2006/112/EB, atitinka: a) valstybės narės praktika, kai su PVM grąžinimu užsienio keleiviams susijusi veikla laikoma atskiru paslaugų teikimu, už kurį PVM turi būti skaičiuojamas pagal bendrąsias taisykles; b) valstybės narės praktika, pagal kurią administravimo

mokestis už PVM grąžinimą nelaikomas neapmokestinamu PVM; c) valstybės narės praktika, kai PVM už administravimo mokestį taip pat turi būti mokamas ir atgaline data; d) valstybės narės praktika, kai PVM apmokestinamąją vertę laikoma verte, kuri už administravimo mokestį išrašytose sąskaitose faktūrose nurodyta kaip neapmokestinama PVM.

Prejudiciniai klausimai

1. Ar tokia valstybės narės praktika, kai PVM grąžinimo užsienio keleiviams administravimas, kuris apima administracinius formalumus nuo standartinių prašymo grąžinti PVM formų išdavimo iki PVM grąžinimo ir už kurį PVM turi būti skaičiuojamas ir mokamas pagal bendrąsias taisykles, yra laikomas atskiru paslaugų teikimu, nesusijusiu su neapmokestinamu prekių tiekimu, atitinka 2006 m. lapkričio 28 d. Tarybos direktyvos 2006/112/EB dėl pridėtinės vertės mokesčio bendros sistemos (toliau – PVM direktyva) 1 straipsnio 2 dalį, 2 straipsnio 1 dalies c punktą, 78 straipsnį ir 146 straipsnio 1 dalies e punktą tuo atveju, kai administravimo mokestis, lygus tam tikrai grąžintino PVM procentinei daliai, renkamas ir sąskaita faktūra išrašoma tuo pačiu metu, kai grąžinamas PVM, t. y. ne tada, kai pristatomos prekės ir už jas išrašomos sąskaitos faktūros, o po to, kai pirkėjas sumoka atlygį už prekes ir prekės išvežamos į Sąjungai nepriklausančią šalį?
2. Jeigu į pirmąjį klausimą būtų atsakyta teigiamai, ar PVM direktyvos 135 straipsnio 1 dalies d punktą atitinka tokia valstybės narės praktika, pagal kurią mokestis, renkamas už PVM grąžinimo administravimą pristačius prekes užsienio keleiviams, nelaikomas PVM neapmokestinamu „sandoriu, susijusiu su mokėjimais ar skolomis“?
3. Jeigu į pirmąjį ir antrąjį klausimus būtų atsakyta teigiamai, ar teisėtų lūkesčių apsaugos principą – vieną iš pagrindinių bendros PVM sistemos principų – atitinka tokia valstybės narės praktika, pagal kurią su administravimo mokesčiu susijusių sąskaitų faktūrų išrašytojas PVM turi sumokėti taip pat ir atgaline data, nors mokesčių administratorius ankstesniais metais, ėjusiais prieš patikrinimo metus, jį jau kelis kartus tikrino ir atlikdamas tuos patikrinimus išnagrinėjo jo praktiką administravimo mokesčio neapmokestinti PVM, tačiau jai neprieštaravo ir nepranešė jam, kad pasikeitė iki 2007 m. gruodžio 31 d. galioję valstybės narės teisės aktai, kuriuose kaip viena iš PVM neapmokestinamų paslaugų buvo aiškiai nurodytas „PVM grąžinimas užsienio keleiviams, pardavėjo vykdomas pagal konkrečius teisės aktus“?
4. Jeigu į pirmuosius tris klausimus būtų atsakyta teigiamai, ar PVM direktyvos 73 ir 78 straipsnių nuostatas atitinka tokia valstybės narės mokesčių administratoriaus praktika, kai atlygis, kuris už administravimo mokestį išrašytose sąskaitose faktūrose nurodytas kaip neapmokestinamas

PVM, laikomas PVM apmokestinamąja verte, nuo kurios pagal mokesčių administratoriaus sprendimą sąskaitų faktūrų išrašytojas turi sumokėti PVM remdamasis bendrosiomis taisyklėmis, nors į užsienio keleivių sumokėtą atlygį tokia suma neįeina?

Nurodytos Sąjungos teisės nuostatos

2006 m. lapkričio 28 d. Tarybos direktyva 2006/112/EB dėl pridėtinės vertės mokesčio bendros sistemos: 1 straipsnio 2 dalis, 2 straipsnio 1 dalis, 24 straipsnio 1 dalis, 73 ir 78 straipsniai, 135 straipsnio 1 dalis ir 146 straipsnio 1 dalis.

Nurodyta Teisingumo Teismo jurisprudencija

2005 m. spalio 6 d. Sprendimas *MyTravel* (C-291/03, EU:C:2005:591); 2006 m. rugsėjo 14 d. Sprendimas *Elmeke* (C-181/04–C-183/04, EU:C:2006:563); 2010 m. gruodžio 2 d. Sprendimas *Everything Everywhere* (C-276/09, EU:C:2010:730); 2013 m. lapkričio 7 d. Sprendimas *Tulică ir Plavoşin* (C-249/12 ir C-250/12, EU:C:2013:722); 2014 m. gegužės 15 d. Sprendimas *Almos Agrárkülkereskedelmi* (C-337/13, EU:C:2014:328); 2016 m. lapkričio 10 d. Sprendimas *Baštová* (C-432/15, EU:C:2016:855); 2018 m. lapkričio 8 d. Sprendimas *Cartrans Spedition* (C-495/17, EU:C:2018:887).

Nurodytos nacionalinės teisės nuostatos

Az általános forgalmi adóról szóló 2007. évi CXXVII. törvény (2007 m. Pridėtinės vertės mokesčio įstatymas Nr. CXXVII; toliau – PVM įstatymas)

Jo 70 straipsnio 1 dalyje nustatyta, kad prekių tiekimo ir paslaugų tiekimo atveju apmokestinamąją vertę sudaro:

„<...>

- b) papildomos išlaidos, kurias prekių tiekėjas arba paslaugų teikėjas perkėlė prekių pirkėjui arba paslaugų gavėjui, be kita ko, komisinių arba kitų tarpininkavimo mokesčių <...> išlaidos.“

PVM įstatymo 86 straipsnio 1 dalyje numatyta, kad PVM neapmokestinamas:

„<...>

- d) paslaugų, susijusių su mokėjimais, pervedimais, čekiais ir kitomis pinigėmis skolomis bei finansinėmis priemonėmis, įskaitant derybas dėl jų, teikimas, išskyrus patį skolų išieškojimą (gautinas sumas);
- e) paslaugų, susijusių su Vengrijoje ir užsienyje naudojamomis teisėtomis atsiskaitymo priemonėmis, teikimas, įskaitant derybas dėl jų <...>.“

PVM įstatymo 98 straipsnio 1 dalyje nurodyta: „Neapmokestinamas prekių, išsiųstų paštu arba išvežtų iš šalies į kitą šalį, esančią už Sąjungos ribų, tiekimas, jeigu prekę išsiuntė ar išvežė:

- a) pats tiekėjas arba trečiasis asmuo tiekėjo vardu;
- b) pats pirkėjas arba trečiasis asmuo pirkėjo vardu, jei įvykdytos papildomos sąlygos, numatytos šio straipsnio 3 ir 4 dalyse arba šio įstatymo 99 ir 100 straipsniuose.“

PVM įstatymo 99 straipsnio 1 dalyje nustatyta: „Jeigu pirkėjas yra užsienio keleivis ir tiekiamos prekės <...> yra jo asmeninio ar kelioninio bagažo dalis, siekiant taikyti 98 straipsnio 1 dalyje numatytą neapmokestinimą PVM reikia, kad:

<...>

- b) užsienio keleivis įrodytų savo statusą, pagrįsdamas jį galiojančiais kelionės dokumentais ar kitais galiojančiais autentiškais dokumentais, <...> padedančiais nustatyti jo asmens tapatybę <...>;
- c) prekių išvežimo iš Sąjungos vietoje institucija patvirtintų, kad jos buvo išvežtos iš šalies teritorijos, <...> uždėdama vizą ir antspaudą šiuo tikslu pateiktoje formoje, kai kartu pateikiamos prekės ir originali sąskaita faktūra, patvirtinanti įvykdytą prekių tiekimą.

2. Tam, kad galėtų pasinaudoti neapmokestinimu, prekių pardavėjas turi ne tik išrašyti sąskaitą faktūrą, bet ir užsienio keleivio prašymu užpildyti prašymo gražinti PVM formą.

<...>

4. Neapmokestinimui taikomos šios sąlygos:

<...>

- b) jeigu mokestis buvo sumokėtas tiekiant prekes, pardavėjas šį mokestį gražina užsienio keleiviui pagal 5–8 dalis.

5. Užsienio keleivis pats asmeniškai arba jo vardu ir naudai veikiantis įgaliotasis atstovas gali prašyti, kad prekių pardavėjas gražintų PVM.

<...>

8. Prekių pardavėjas taip pat privalo užtikrinti, kad sąskaita faktūra, patvirtinanti įvykdytą prekių tiekimą, nesudarytų pagrindo dar kartą prašyti gražinti PVM. Šiuo tikslu prieš gražindamas [keleiviui] sąskaitos faktūros originalą jis turi joje įrašyti žodžius „PVM apskaitytas“ ir padaryti sąskaitos faktūros su tokiais žodžiais fotokopiją, kurią privalo saugoti savo apskaitoje.“

PVM įstatymo 102 straipsnio 1 dalyje numatyta: „Paslaugų teikimas neapmokestinamas (išskyrus paslaugų teikimą, neapmokestinamą pagal 85 straipsnio 1 dalį ir 86 straipsnio 1 dalį), jeigu jis tiesiogiai susijęs su prekėmis:

<...>

- b) kurios išvežamos iš Sąjungos teritorijos pagal eksporto procedūrą, o išvežimo iš šios teritorijos faktą patvirtina institucija pagal 98 straipsnio 2 dalies a punktą.“

Glaustas faktinių aplinkybių ir proceso pagrindinėje byloje aprašymas

- 1 2020 m. pareiškėja savo komercinėse patalpose, esančiose netoli Vengrijos ir Serbijos sienos, Serbijoje gyvenantiems užsienio keleiviams pardavė įvairių prekių už bendrą didelę sumą ir susigrąžino 298 328 000 Vengrijos forintų (HUF) pardavimo PVM. Už PVM grąžinimo administravimą ji iš pirkinius įsigijusių užsienio keleivių paėmė administravimo mokestį, lygų 15 % grąžinto PVM. Pareiškėja iš administravimo mokesčio gautą apyvartą į PVM deklaracijas įtraukė kaip susijusią su paslaugų teikimu, neapmokestinamu PVM dėl to, kad toks paslaugų teikimas atitinka viešąjį interesą arba yra kitokio specialaus pobūdžio.
- 2 Kaip matyti iš antspauduotų prašymo grąžinti PVM formų, užsienio keleiviai įsigytas prekes iš Vengrijos teritorijos išsivežė pardavimo dieną; sąskaitose faktūrose buvo įrašyti žodžiai „PVM sumokėtas“. Eksportavus prekes, pareiškėja užsienio keleiviams grąžino visą sąskaitose faktūrose nurodytą pardavimo PVM sumą. PVM grąžinimo dieną pareiškėja išrašė sąskaitas faktūras, pagal kurias grynaisiais pinigais apmokėta 15 % administravimo mokesčio; šis apmokėjimas patvirtintas kasos kvitais. Tose grynaisiais pinigais apmokėtose sąskaitose faktūrose ekonominis sandoris pavadintas „administravimo mokesčiu“.
- 3 Atlikdamas 2020 finansinių metų patikrinimą, susijusį, be kita ko, su PVM, pirmosios pakopos mokesčių administratorius kelis kartus prašė pareiškėją nurodyti faktinį už administravimo mokestį išrašytų sąskaitų faktūrų turinį. Savo pastabose pareiškėja visada teigė, kad nagrinėjamas paslaugų teikimas neapmokestinamas, tačiau kelis kartus keitė nuomonę dėl to, koks yra neapmokestinimo pagrindas.
- 4 Iš pareiškėjos pastabų matyti, kad, vertinant statistiniu požiūriu, paslaugą ji klasifikavo neteisingai.
- 5 Prieš atliekant patikrinimą, pareiškėja *Nemzeti Adó-és Vámhivatal Központi Irányítás Ügyfélkapcsolati és Tájékoztatói Főosztálya* (Nacionalinio mokesčių ir muitų administratoriaus centrinės direkcijos Ryšių su mokesčių administratoriais ir informacijos pagrindinis departamentas, Vengrija) buvo pateikusi klausimą, ar administravimo mokestis už PVM grąžinimą yra neapmokestinamas tuo atveju, kai jis nebuvo surinktas pirkimo metu. Savo atsakyme minėtas Pagrindinis departamentas nurodė, kad administravimo mokestis yra papildomos prekių

tiekinimo išlaidos, kurios į pirkėjui – užsienio keleiviui – išrašomą sąskaitą faktūrą turi būti įtrauktos kaip neapmokestinamos, jeigu įvykdyti pagrindiniam sandoriui taikomi neapmokestinimo reikalavimai.

- 6 Pareiškėja nesutiko, kad PVM dalis turi būti nustatoma remiantis sąskaitoje faktūroje nurodyta suma, kaip grynąja suma, ir teigė, kad į pajamas, gautas kaip administravimo mokestis, įeina ir PVM dalis.
- 7 Savo 2022 m. liepos 22 d. sprendime pirmosios pakopos mokesčių administratorius nurodė, kad pareiškėja turi sumokėti 12 040 000 HUF dydžio PVM skirtumą, kuris sudaro mokesčių nepriemoką. Šiame sprendime nustatyta, kad minėta pareiškėjos veikla yra tik administracinė veikla, o ne apskaitos paslauga, ir pareiškėja neįrodė, kad administravimo paslauga neapmokestinta PVM. Pirmosios pakopos mokesčių administratorius pabrėžė, kad pati pareiškėja administravimo paslaugą laikė atskirai teikiama paslauga ir neįtraukė jos į prekių tiekimo apmokestinamąją vertę, taip pat nenurodė prekių pristatymo datos, kaip minėtos paslaugos suteikimo datos.
- 8 Pareiškėja atsakovei nagrinėjamoje byloje pateikė skundą dėl šio sprendimo; atsakovė 2022 m. spalio 27 d. sprendimu patvirtino pirmosios pakopos mokesčių administratoriaus sprendimą. Atsakovė mano, kad anksčiau pareiškėjos prašyta informacija susijusi su itin plačiu pareiškėjos klausimu, kuriame ji nepaminėjo esminės aplinkybės, kad konkrečiu jos atveju prekių tiekimas ir paslaugos teikimas buvo vienas nuo kito visiškai atskiri procesai ir vyko ne tuo pačiu metu, kad suteikta paslauga nebuvo prašymo grąžinti PVM pateikimo sąlyga ir kad užsienio keleiviai tokios paslaugos net neprašė.
- 9 Pareiškėja dėl šio sprendimo pateikė skundą prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikusiam teisme.

Svarbiausi pagrindinės bylos šalių argumentai

- 10 **Pareiškėja** teigia, kad šioje byloje nagrinėjamas administravimo mokestis neapmokestinamas PVM pagal PVM įstatymo 102 straipsnio 1 dalies b punktą, nes jis renkamas už paslaugų, tiesiogiai susijusių su mokesčių administratoriaus patvirtintu prekių išvežimu iš Sąjungos teritorijos, teikimą. Administravimo mokestis yra tiesioginės papildomos PVM neapmokestinamo prekių tiekimo išlaidos, todėl jis PVM neapmokestinamas.
- 11 Pareiškėja pažymi, kad ji, kaip pardavėja, pardavė prekes užsienio keleiviams (pirkėjams), kad pirkėjai už šias prekes sumokėjo atlygį ir kad ji įsipareigojo grąžinti jiems PVM, atitinkantį už šias prekes sumokėtą atlygį, jeigu užsienio keleiviai, pateikę atitinkamos formos prašymą grąžinti PVM, įrodys, kad prekės buvo išvežtos iš Sąjungos teritorijos ir jeigu jie kaip administravimo mokestį sumokės jai 15 % grąžinto PVM, taigi sąlyga dėl administravimo mokesčio yra neatskiriama pirkimo–pardavimo sutarties dalis.

- 12 Pareiškėja tvirtina, kad galutinė pirkimo kaina iš esmės nustatyta atsižvelgiant į PVM grąžinimą ir toks grąžinimas visiškai atitiko šioje byloje nagrinėjamų pirkimo–pardavimo sutarčių nuostatas. Vienalaikiškumo reikalavimas PVM įstatyme nenumatytas.
- 13 Pareiškėja remiasi Sprendimu *Baštová* (C-432/15), kuris patvirtina nuomonę, kad nagrinėjamoje byloje prekių tiekimas yra pagrindinė paslauga, o grąžinant PVM teikiama administravimo paslauga laikoma paslauga, dėl kurios atsiranda papildomų PVM grąžinimo išlaidų.
- 14 Ji mano, kad pažeistas teisėtų lūkesčių apsaugos principas, ne kartą įtvirtintas Teisingumo Teismo jurisprudencijoje, nes mokesčių administratorius ankstesniais metais, ėjusiais prieš patikrinimo metus, keturis kartus tikrino jos apmokestinimą PVM ir patvirtino, kad administravimo mokestis laikomas PVM neapmokestinamomis pajamomis ir kad sąskaitose faktūrose jis nurodytas kaip neapmokestinamas. Jeigu nė vienas iš pareiškėjos nurodytų neapmokestinimo pagrindų nebūtų taikomas, atsakovė pagal teisėtų lūkesčių apsaugos principą taip pat negalėtų reikalauti atgaline data sumokėti anksčiau pareiškėjos nesumokėtą PVM.
- 15 Pareiškėja pasiūlė pateikti prašymą priimti prejudicinį sprendimą, kad būtų atsakyta į keturis prejudicinius klausimus.
- 16 **Atsakovė** teigia, kad teisės aktuose nustatyta prekes užsienio keleiviams parduodančio pardavėjo pareigą grąžinti PVM už prekes, išvežtas iš šalies per muitų sieną, jeigu įvykdyti teisės aktuose numatyti reikalavimai, paslaugų teikimu laiko tik pareiškėja, o atsakovė mano, kad atsižvelgiant į tai, jog prekių tiekimas taip pat vykdomas neteikiant tos paslaugos, toks PVM grąžinimas jokiais atvejais nėra su prekių tiekimu „susijusių paslaugų teikimas“. Ji laikosi nuomonės, kad nagrinėjamu atveju nėra jokios materialinės teisės normos, kurioje būtų nustatyta, kad atitinkamų paslaugų teikimas yra neapmokestinamas.
- 17 Vykdam ankstesnę administracinę procedūrą pareiškėja nenurodė, kad su užsienio keleiviais – savo klientais – buvo sudariusi kokias nors pirkimo–pardavimo sutartis. Paslaugos teiktos remiantis vienašališku pareiškėjos sprendimu, klientams to neprašius, ir iš esmės pareiškėja jas teikė kaip PVM grąžinimo sąlygą.
- 18 Tai, kad dėl PVM grąžinimo vėliau pasikeitė faktiškai už prekes sumokėta atlygio suma, nekeičia fakto, kad pirkėjai atlygį sumokėjo pirkdami prekę. Prekių tiekimas buvo baigtas, kai klientai sumokėjo atlygį, perėmė prekes ir išvežė jas į Sąjungai nepriklausančią šalį, taip užbaigdami sandorį.
- 19 Atsakovė nemano, kad procesas dėl prejudicinio sprendimo priėmimo yra pagrįstas.

Glaustas prašymo priimti prejudicinį sprendimą pagrindimas

- 20 Nagrinėjamoje byloje prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikęs teismas turi atsakyti į klausimą, ar PVM grąžinimas už administravimo mokesčių yra papildomas PVM neapmokestinamo prekių tiekimo užsienio keleiviams sandoris ir dėl to laikytinas neapmokestinamu paslaugų teikimu, ar jis turi būti laikomas atskiru ir todėl apmokestinamu paslaugų teikimu; norint atsakyti į šį klausimą reikia išaiškinti Sąjungos teisę.
- 21 Dėl pirmojo prejudicinio klausimo prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikęs teismas mano, kad nagrinėjamas administravimas yra papildomas paslaugų teikimas, susijęs su neapmokestinamu prekių tiekimu, o kadangi prekių tiekimas užsienio keleiviui yra prekių eksportas, toks administravimas taip pat yra tiesiogiai su šiuo prekių eksportu susijusių paslaugų teikimas, todėl pagal PVM direktyvos 146 straipsnio 1 dalies e punktą jis neapmokestinamas PVM.
- 22 Dėl argumentų, susijusių su neapmokestinimo įrodymu, prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikęs teismas laikosi nuomonės, kad Teisingumo Teismas šiuo klausimu jau yra nusprendęs, jog veiklos pobūdis objektyviai lemia eksporto neapmokestinimą, ir ši nuostata taip pat taikoma su prekių eksportu tiesiogiai susijusiam paslaugų teikimui.
- 23 Dėl antrojo prejudicinio klausimo prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikęs teismas pažymėjo, kad turės nuspręsti, ar nagrinėjamas paslaugų teikimas yra neapmokestinamas PVM pagal tam tikrą pagrindą, jeigu mokesčių administratorius teisingai nusprendė, kad tas teikimas yra atskira paslauga.
- 24 PVM įstatymo – Vengrijos teisės akto, kuriuo į nacionalinę teisę perkeltas PVM direktyvos 135 straipsnio 1 dalies d punktas, – 86 straipsnio 1 dalies d punkte yra išvardytos PVM neapmokestinamos finansinės paslaugos; antruoju klausimu siekiama išsiaiškinti, ar pareiškėjos teikiama paslauga, susijusi su jos klientų (užsienio keleivių) piniginiu reikalavimu grąžinti jiems PVM, gali būti neapmokestinama PVM pagal šį pagrindą. Pareiga išaiškinti PVM direktyvos nuostatą tenka Teisingumo Teismui.
- 25 Nurodydama teisėtų lūkesčių apsaugos principą pareiškėja remiasi Sprendimu *Elmeke*, priimtu sujungtose bylose C-181/04–C-183/04. Iš šio sprendimo matyti, kad prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikęs teismas turi nustatyti, ar remdamasi ankstesnių mokesčių patikrinimų išvadamis pareiškėja galėjo pagrįstai manyti, kad nagrinėjamas paslaugų teikimas yra neapmokestinamas PVM.
- 26 Atsižvelgdamas į aiškiai bylos medžiagoje nurodytą poziciją, kurios buvo laikomasi atliekant mokesčių patikrinimą ir kuri ilgainiui nesikeitė, t. y. poziciją, kad pareiškėja teisėtai išrašė PVM neapmokestinamas sąskaitas faktūras už administravimo paslaugą, prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikęs teismas abejoja, ar Sąjungos teisėje įtvirtintą teisėtų lūkesčių apsaugos principą atitinka tai, kad pareiškėja už tą patį sandorį turi sumokėti PVM taip pat ir atgaline data,

mokesčių administratoriui iš anksto neinformavus jos apie ankstesnės pozicijos pasikeitimą.

- 27 Prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikęs teismas, nagrinėdamas PVM dalies apskaičiavimo metodą, remiasi sprendimais *MyTravel* (C-291/03) ir *Almos Agrárkülkereskedelmi* (C-337/13). Pagal šią jurisprudenciją pareiškėjos pareiga sumokėti PVM sumą, kurios ji nesurinko iš galutinių vartotojų, prieštarauja pagrindiniams PVM sistemos principams.
- 28 Kadangi akivaizdu, jog pareiškėja neturi galimybės PVM, kuri mokesčių administratorius jai nurodė sumokėti už administravimo mokestį, *a posteriori* perkelti savo klientams – užsienio keleiviams, prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikęs teismas, remdamasis minėta Teisingumo Teismo jurisprudencija, taip pat laiko abejotina mokesčių administratoriaus poziciją, kad administravimo mokestis yra grynoji suma, o ne bendroji suma, į kurią taip pat įeina PVM.
- 29 Taigi prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikęs teismas teigia, kad dėl mokesčių administratoriaus sprendimo pareiškėja privalo sumokėti PVM, kurio ji negali surinkti, o tai prieštarauja pagrindiniam principui, kad PVM moka galutinis vartotojas.

DARBINIS VERTINIMAS