



**MOKESTINIŲ GINČŲ KOMISIJA PRIE  
LIETUVOS RESPUBLIKOS VYRIAUSYBĖS**

**SPRENDIMAS  
DĖL T. B. A. 2018-01-22 SKUNDO**

2018 m. kovo 29 d. Nr. S-57 (7-21/2018)  
Vilnius

Mokestinių ginčų komisija prie  
Lietuvos Respublikos Vyriausybės,  
susidedanti iš:

komisijos pirmininkę pavaduojančio  
komisijos nario  
komisijos narių

Martyno Endrijaičio  
Rasos Stravinskaitės  
Andriaus Veniaus – pranešėjas  
Vilmos Vildžiūnaitės

sekretoriaujant

Ramutei Matkevičienei

dalyvaujant mokesčių administratoriaus  
atstovei

Irenai Šalnaitei

2018 m. vasario 20 d. išnagrinėjusi *T. B. A* (toliau – Pareiškėjas) 2018-01-22 skundą dėl Valstybinės mokesčių inspekcijos prie Finansų ministerijos (toliau – Inspekcija) 2017-12-29 sprendimo Nr. 69-126, n u s t a t ė:

Inspekcija ginčijamu 2017-12-29 sprendimu Nr. 69-126 patvirtino Vilniaus apskrities valstybinės mokesčių inspekcijos (toliau – Vilniaus AVMI) 2017-11-17 sprendimą Nr. (14.4)-460-2621 dėl Pridėtinės vertės mokesčio gražinimo kitos Europos Sąjungos (ES) valstybės narės apmokestinamajam asmeniui (toliau – Vilniaus AVMI 2017-11-17 sprendimas), kuriuo Pareiškėjui negražintas 2059,94 Eur pridėtinės vertės mokestis (toliau – PVM).

Byloje nustatyta, jog Pareiškėjas 2017-11-02 Vilniaus AVMI pateikė prašymą Nr. EE1700010365, versija 2017-11-02 13:55:14 (toliau – prašymas) už 2016-01-01–2016-12-31 laikotarpį gražinti jam Lietuvos Respublikoje sumokėtą 2059,94 Eur PVM.

Vilniaus AVMI 2017-11-17 sprendimu Pareiškėjo prašymo netenkino, motyvuodama tuo, kad prašymas buvo pateiktas pasibaigus terminui.

Pareiškėjas, nesutikdamas su Vilniaus AVMI sprendimu, jį apskundė Inspekcijai, nurodydamas, kad jo pateiktas 2017-11-02 prašymas turi būti vertinamas ne kaip pateiktas naujas prašymas, o kaip koreguojantis anksčiau, t. y. 2017-09-29 pateiktą prašymą Nr. EE1700009070, kurį buvo pateikusi *T. M. E NV* (PVM kodas EE101087692). Pastaroji atstovauja Pareiškėjui, siekiant susigrąžinti užsienio valstybėse sumokėtą PVM. Pareiškėjas buvo nurodęs, jog, atsižvelgiant į technines Estijos elektroninio portalo koregavimo galimybes, prašymas gali būti teikiamas tik sukuriant naują prašymą.

Inspekcija, vadovaudamasi Prašymų grąžinti užsienio apmokestinamiesiems asmenims jų sumokėtą pridėtinės vertės mokestį pateikimo, nagrinėjimo bei pridėtinės vertės mokesčio grąžinimo taisyklių, patvirtintų Finansų ministro 2002-06-21 įsakymu Nr. 189 (toliau – Taisyklės) 2 punktu, nurodė, jog kitoje valstybėje narėje įsikūręs apmokestinamasis asmuo su prašymu dėl PVM, sumokėto Lietuvos Respublikoje per laikotarpį, nustatytą Lietuvos Respublikos Vyriausybės 2002-06-13 nutarimo Nr. 899 „Dėl pridėtinės vertės mokesčio grąžinimo užsienio asmenims“ 2.2 papunktyje, grąžinimo turi kreiptis į Lietuvos Respublikos mokesčių administratorių.

Pareiškėjo prašymas grąžinti PVM 2008-02-12 Tarybos direktyvos 2008/9/EB, nustatančios Direktyvoje 2006/112/EB numatyto pridėtinės vertės mokesčio grąžinimo apmokestinamiesiems asmenims, kurie nėra įsisteigę PVM grąžinančioje valstybėje narėje, o yra įsisteigę kitoje valstybėje narėje, išsamias taisykles, nustatyta tvarka pateikiamas jo valstybės narės mokesčių administratoriui ne vėliau kaip iki kitų kalendorinių metų, einančių po tų kalendorinių metų, už kurių atitinkamą laikotarpį norima susigrąžinti PVM, rugsėjo 30 dienos.

Pareiškėjo atveju prašymas grąžinti PVM už 2016 metus turėjo būti pateiktas iki 2017-09-30. Tuo tarpu Pareiškėjas prašymą pateikė 2017-11-02, t. y. praleidęs nustatytą terminą.

Sprendime nurodyta, jog, remiantis Taisyklių 3 punktu, Pareiškėjas, norėdamas susigrąžinti Lietuvoje sumokėtą PVM, gali įgalioti bet kurios valstybės narės apmokestinamąjį asmenį atstovauti jam atliekant Taisyklėse nustatytus veiksmus. Tokiu atveju kartu su prašymu Lietuvos mokesčių administratoriui turi būti pateikta pavedimo sutartis (įgaliojimas). Jeigu pavedimo sutartis (įgaliojimas) surašytas ne lietuvių ar anglų kalba, turi būti pateiktas šio dokumento vertimas į lietuvių kalbą. Taisyklėse numatytiems veiksams atlikti galima įgalioti tik vieną asmenį. Prašyme grąžinti PVM turi būti pateikta informacija apie Pareiškėją, o jei Pareiškėjas naudojasi įgalioto asmens paslaugomis, prašyme turi būti pateikta informacija ir apie įgaliotą asmenį.

Byloje nustatyta, kad *T. M. E NV* ir Pareiškėjas yra skirtingi juridiniai asmenys, pateikę savarankiškus prašymus grąžinti Lietuvoje sumokėtą PVM.

Pareiškėjas su skundžiamu sprendimu nesutinka ir prašo jį panaikinti.

Pareiškėjas nurodo, jog 2017-11-02 prašymas Nr. EE1700010365 nebuvo atmestas (tai reikštų, jog turi būti pateiktas naujas prašymas), o tiesiog paprašyta patikslinti prašymo duomenis ir šiam veiksmui suteiktas 1 mėnesio laikotarpis. Vadinasi prašymas neturėjo būti pateiktas iki rugsėjo 30 d.

Pareiškėjo atstovas per jam suteiktą terminą prašymą patikslino (skunde pažymėta, jog reikėjo patikslinti pareiškėjo pavadinimą, nes pareiškėjo vietoje buvo nurodyti atstovo duomenys). Tokiu būdu Inspekcijos nurodymas patikslinti duomenis buvo įvykdytas, tačiau dėl Estijos elektroninio portalo EPRIS techninių galimybių nebuvo įmanoma patikslinti pirmojo prašymo ir prašymui buvo suteiktas naujas numeris. Abiem atvejais prašymą pateikė Pareiškėjo atstovas, kuris buvo nurodytas ir yra matomas Estijos mokesčių administratoriaus kuruojamoje elektroninėje sistemoje. Jokio papildomo įgaliojimo kartu su prašymu pateikti nereikia. Lietuvos mokesčių administratorius galėjo aiškiai identifikuoti, už kurį pareiškėją buvo pateiktas prašymas ir kas yra Pareiškėjo atstovas.

Pareiškėjas nurodė PVM neutralumo principą, pagal kurį apmokestinamasis asmuo turi būti visiškai atleidžiamas nuo vykdant bet kokią ekonominę veiklą sumokėto ar mokėtino PVM.

Pareiškėjas mano, jog jo atveju gali būti pažeistas veiksmingumo principas, nes pasinaudojimas teise susigrąžinti PVM tapo praktiškai neįmanomas arba pernelyg sudėtingas, nes Lietuvos mokesčių administratorius iš mokesčių mokėtojo reikalavo atlikti veiksmus, kurių mokesčių mokėtojas atlikti negalėjo, nes jo įsikūrimo valstybėje mokesčių administratorius tokių galimybių nesuteikia.

Komisija, įvertinusi mokestinio ginčo byloje esančią medžiagą, šalių pozicijas ginčo klausimu, konstatuoja, jog Pareiškėjos skundas netenkintinas, skundžiamas Inspekcijos sprendimas tvirtintinas.

Ginčas byloje yra kilęs dėl mokesčių administratoriaus sprendimo, kuriuo atsisakyta Estijos apmokestinamajam asmeniui – Pareiškėjui grąžinti Lietuvoje sumokėtą 2059,94 Eur PVM dėl tos priežasties, kad prašymas grąžinti PVM už 2016 metus turėjo būti pateiktas iki 2017-09-30, tuo tarpu Pareiškėjas prašymą pateikė 2017-11-02, t. y. praleidęs nustatytą terminą. Pareiškėjas savo ruožtu akcentuoja tai, kad jo pateiktas 2017-11-02 prašymas turi būti vertinamas ne kaip pateiktas naujas prašymas, o kaip koreguojantis anksčiau, t. y. 2017-09-29 pateiktą prašymą Nr. EE1700009070, kurį buvo pateikusi *T. M. E NV* (PVM kodas EE101087692).

Taigi tarp šalių nėra ginčo dėl to, ar Pareiškėjas, kaip Estijoje įsisteigęs apmokestinamasis asmuo, atitiko 2002-03-05 Pridėtinės vertės mokesčio įstatymo Nr. IX-751 (2009-12-03 įstatymo Nr. XI-518 redakcija, toliau – PVMĮ) 116 ir 117 straipsniuose nurodytas sąlygas, kurioms esant užsienio apmokestinamasis asmuo turi teisę susigrąžinti Lietuvos Respublikoje sumokėtą PVM, tačiau ginčo esmę sudaro PVM grąžinimo užsienio apmokestinamajam asmeniui procedūrą reglamentuojančių teisės normų aiškinimo ir taikymo klausimas.

PVM yra Europos Sąjungos (ES) lygiu harmonizuotas mokestis, todėl, sprendžiant šį ginčą, atsižvelgtina ne tik į Lietuvos Respublikos, bet ir ES lygiu priimtų teisės aktų, reglamentuojančių PVM grąžinimą užsienio apmokestinamiesiems asmenimis, nuostatas. Pažymėtina, jog 2008-02-12 Tarybos direktyva 2008/9/EB nustato Direktyvoje 2006/112/EB numatyto PVM grąžinimo apmokestinamiesiems asmenims, kurie nėra įsisteigę PVM grąžinančioje valstybėje narėje, o yra įsisteigę kitoje valstybėje narėje, išsamias taisykles (toliau – PVM grąžinimo direktyva; Direktyva 2008/9/EB). PVM grąžinimo direktyva (3–6 straipsniai) apibrėžia ne tik sąlygas, kurioms esant gali būti grąžinamas atskaitytinas PVM, bet reglamentuoja ir prašyme grąžinti PVM pateikiamos informacijos pobūdį, prašymo grąžinti PVM pateikimo terminus, PVM grąžinimo laikotarpį, minimalią prašomą grąžinti PVM sumą bei kt.

Pagal Direktyvos 2008/9/EB 7 straipsnį PVM grąžinančioje valstybėje narėje neįsisteigęs apmokestinamasis asmuo, siekdamas susigrąžinti PVM PVM grąžinančioj valstybėje narėje, tai valstybei narei adresuota elektroninį prašymą grąžinti PVM ir pateikia jį valstybei narei, kurioje jis yra įsisteigęs, naudodamasis tos valstybės narės sukurtu elektroniniu portalu. Pagal šios direktyvos 8 straipsnio nuostatas prašyme grąžinti PVM be kitos privalomos jame nurodyti informacijos turi būti nurodomas pareiškėjo vardas, pavardė (pavadinimas) ir tikslus adresas, sąskaitos faktūros data ir numeris, apmokestinamoji vertė ir PVM suma, apskaičiuota atskaitomo PVM suma bei kt.

Direktyvos 2008/9/EB 15 str. 1 dalis numato, kad prašymas grąžinti PVM pateikiamas įsisteigimo valstybei narei ne vėliau kaip iki kalendorinių metų, einančių po PVM grąžinimo laikotarpio, rugsėjo mėn. 30 d., taip pat jog Prašymas laikomas pateiktu tik tuo atveju, jeigu pareiškėjas įrašė visą informaciją, kurios reikalaujama pagal 8, 9 ir 11 straipsnius.

Nors Direktyvoje 2008/9/EB nėra aiškiai numatyta galimybė paskirti įgaliotą asmenį, tačiau Inspekcija ginčo atveju ir neneigia, kad Pareiškėjas, kaip kitoje valstybėje narėje įsikūręs apmokestinamasis asmuo, savo teisę susigrąžinti Lietuvos Respublikoje sumokėtą pirkimo PVM gali įgyvendinti ne pats asmeniškai, bet per įgaliotą asmenį. Inspekcija, remdamasi procedūrinio pobūdžio klausimus, susijusius su užsienio apmokestinamųjų asmenų prašymų grąžinti PVM pateikimu ir nagrinėjimu, reglamentuojančių Taisyklių 3 punktu, savo sprendime nurodė, jog Pareiškėjas, norėdamas susigrąžinti Lietuvoje sumokėtą PVM, gali įgalioti bet kurios valstybės narės apmokestinamąjį asmenį atstovauti jam atliekant Taisyklėse nustatytus veiksmus. Tokiu atveju kartu su prašymu grąžinti PVM elektroninėmis priemonėmis turi būti pateikta pavedimo sutartis (įgaliuojimas). Jeigu pavedimo sutartis (įgaliuojimas) buvo išrašyta ne lietuvių ar anglų kalba, turi būti pateiktas šio dokumento vertimas į lietuvių kalbą. Pareiškėjas Taisyklėse numatytus veiksmus atlikti gali įgalioti tik vieną asmenį. Be to, kaip nurodyta Taisyklių 6 punkte, jei pareiškėjas naudojami įgalioto asmens paslaugomis, prašyme grąžinti PVM taip pat turi būti pateikta informacija apie įgaliotą asmenį: pavadinimas (vardas, pavardė), adresas, elektroninio pašto adresas, etc. (Taisyklių 6 punktas). Tačiau bet kuriuo atveju, kaip nurodyta aukščiau, prašymas grąžinti PVM pateikiamas įsisteigimo valstybei narei ne vėliau kaip iki kalendorinių metų, einančių po PVM grąžinimo laikotarpio, rugsėjo mėn. 30 d., o prašymas laikomas pateiktu tik tuo atveju, jeigu pareiškėjas įrašė visą informaciją, kurios reikalaujama pagal 8, 9 ir 11 straipsnius.

Byloje yra nustatyta, kad 2017-09-29 prašymą Nr. EE1700009070 grąžinti 2059,94 Eur PVM už 2016-01-01–2016-12-31 laikotarpį pateikė *T. M. E NV* (PVM kodas EE101087692), kuriame buvo pridėtos PVM sąskaitos faktūros, išrašytos kitam subjektui, t. y. ne prašymą pateikusiam pareiškėjui *T. M. E NV*, o *T. B. AS*. Taigi, pateiktame prašyme grąžinti PVM *T. M. E NV* buvo nurodyta kaip pareiškėjas, kuris savo vardu prašo grąžinti PVM sumą. Prašyme atstovas nenurodytas, kaip ir nenurodyta, kad *T. M. E NV* veikia Pareiškėjo – *T. B. AS* vardu. Inspekcija, nustačiusi, kad prašymas užpildytas neteisingai, t. y. jame buvo pateiktos kitam apmokestinamajam asmeniui išrašytos PVM sąskaitos faktūros, nurodė pareiškėjui *T. M. E NV* ne vėliau kaip per 1 mėn. papildyti pateiktą prašymą – pateikti pataisytą prašymą, nurodant tinkamas sąskaitas faktūras. Iš byloje pateikto *T. M. E NV* susirašinėjimo tiek su Lietuvos mokesčių administratoriumi, tiek su Estijos mokesčių administratoriumi (2017-10-06, 2017-10-20, 2017-10-26 el. laiška) Lietuvos mokesčių administratoriui (Vilniaus AVMI PVM grąžinimo skyriui); Vilniaus AVMI 2017-10-05 raštas Nr. (14.4) 46-MPD-11019, 2017-10-26 raštas Nr. (14.4) 46-MPD-11662, 2017-10-30 raštas Nr. (14.4) 46-MPD-11742, 2017-11-06 raštas Nr. (14.4) 46-MPD-11930) matyti, kad dėl padarytos administracinio pobūdžio klaidos pateiktame prašyme buvo neteisingai nurodytas pareiškėjas. Vilniaus AVMI, per nustatytą terminą negavusi pataisyto prašymo, 2017-11-10 sprendimu Nr. (14.4) 460-2526 nusprendė negrąžinti *T. M. E NV* 2059,94 Eur PVM. PVM negrąžinimo motyvai – sąskaitos išrašytos ne prašymą pateikusiam pareiškėjui *T. M. E NV*, o *T. B. AS*.

Byloje taip pat yra nustatyta, kad dėl Lietuvoje sumokėto 2059,94 Eur PVM buvo pateiktas naujas prašymas – 2017-11-02 prašymas Nr. EE1700010365. Šiame prašyme pareiškėju nurodyta *T. B. AS*, prašoma grąžinti suma – 2059,94 Eur, grąžinimo laikotarpis – 2016-01-01–2016-12-31, pridamos PVM sąskaitos faktūros, etc. Tačiau šis prašymas buvo pateiktas 2017-11-02, praleidus Direktyvoje ir Taisyklėse nustatytą terminą.

Europos Sąjungos Teisingumo Teismas (ESTT), vertindamas 1979-12-06 Aštuntosios Tarybos direktyvos 79/1072/EEB 7 str. 1 dalyje nustatyto šešių mėnesių termino pateikti prašymą grąžinti PVM (ESTT pastaba: *valstybės narės, priimdamos Direktyvos 2008/9/EB 15 str. 1 dalies pirmą sakinį, šį terminą pratęsė trimis mėnesiais*) reikšmę, yra konstatavęs, jog nustatytas terminas yra naikinamasis terminas, kuris reiškia, jog jam pasibaigus prarandama teisė, kuria buvo galima pasinaudoti prieš pasibaigiant šiam terminui. Galimybė be jokių apribojimų laiko atžvilgiu pateikti prašymą grąžinti PVM permokas prieštarautų teisinio saugumo principui, kuriuo reikalaujama, kad apmokestinamojo asmens mokestinė situacija, atsižvelgiant į jo teises ir pareigas mokesčių administratoriaus atžvilgiu, negalėtų būti nugincyta neribotam laikui (ESTT 2012-06-21 sprendimas byloje C-294/11, 29, 33–34 punktai).

Komisija, atsižvelgdama į aukščiau aprašytą ginčo santykių teisinį reglamentavimą, kuris, kaip jau minėta, yra įtvirtintas ES lygmeniu ir todėl turi būti žinomas bei vienodai taikomas tiek Lietuvos Respublikos, tiek užsienio apmokestinamiesiems asmenims, į tai, kad ginčo teisiniams santykiams taikytos Taisyklių nuostatos į Lietuvos teisės sistemą buvo perkeltos įgyvendinant Direktyvos 2008/9/EB nuostatas, į tai, kad ginčas yra kilęs mokestinių santykių, kurie yra viešosios teisės reguliavimo dalykas, srityje, o tokių santykių realizavimui pirmiausia taikomas administracinio teisinio reguliavimo (imperatyvus, įpareigojantis) metodas, užtikrinantis bendrųjų visuomenės, valstybės interesų prioritetą mokestiniuose santykiuose, daro išvadą, jog Inspekcija pagrįstai atsisakė grąžinti Pareiškėjui 2059,94 Eur PVM, nes šis prašymas buvo pateiktas 2017-11-02, praleidus Direktyvoje ir Taisyklėse nustatytą naikinamąjį terminą.

Dėl galimo veiksmingumo principo pažeidimo, apie kurį savo skunde mini Pareiškėjas, Komisija nurodo, jog tiek prašymo grąžinti PVM pateikimo terminai, tiek tokio prašymo turiniui keliami reikalavimai yra aiškiai išdėstyti tiek Direktyvoje, tiek Taisyklėse. Tik nuo paties užsienio apmokestinamojo asmens priklauso, kada per Direktyvoje ir Taisyklėse nustatytą naikinamąjį terminą pateikti prašymą grąžinti PVM. Šiuo atveju Taisyklėse yra nustatyta galimybė prašymą grąžinti PVM pateikti per įgaliotą asmenį, taip pat nustatytos sąlygos, kokia informacija turi būti nurodyta prašyme bei pateikta kartu su prašymu. Kaip jau minėta, nei 2017-09-29 prašyme Nr. EE1700009070, nei 2017-11-02 prašyme Nr. EE1700010365 atstovas nenurodytas, kaip ir nenurodyta, kad *T. M. E NV* veikia Pareiškėjo – *T. B. AS* vardu. Tačiau net ir pripažinus, kad *T. M.*

*E NV* veikė kaip tariamas Pareiškėjo atstovas PVM grąžinimo klausimams (*mokestinio ginčo byloje nebuvo pateikta pavedimo sutartis (įgaliojimas), kuri patvirtintų, kad T. M. E NV yra įgaliota Pareiškėjo vardu atlikti Taisyklėse numatytus veiksmus*), atkreiptinas dėmesys į tai, kad, viena vertus, Pareiškėjas pats, savo nuožiūra pasirenka atstovą savo mokestinėms teisėms ir pareigoms realizuoti, kita vertus, *T. M. E NV* pati pasirinko prašymą grąžinti PVM pateikti nustatyto termino pabaigoje (*T. M. E NV* pirmąjį prašymą pateikė 2017-09-29, kai jis turėjo būti pateiktas ne vėliau kaip 2017-09-30), todėl savo valia prisiėmė riziką dėl galimai neteisingai užpildyto / nepagrįsto prašymo pateikimo mokestinių teisinių pasekmių. Iš Pareiškėjo skundo matyti, jog, Estijoje pateikus elektroninį prašymą grąžinti PVM, dėl Estijos elektroninio portalo EPRIS techninių galimybių nebuvo įmanoma patikslinti pirmojo prašymo, keičiant prašymo grąžinti PVM pareiškėją. Tokiu atveju buvo teikiamas naujas prašymas ir jam buvo suteiktas naujas numeris.

Komisija, atsižvelgusi į išdėstytus argumentus, vertina, jog ginčo situacijoje nei dėl Taisyklėse įtvirtinto teisinio reglamentavimo, nei dėl mokesčių administratoriaus nurodymo *T. M. E NV* pateikti papildomą informaciją dėl jo pateikto 2017-09-29 prašymo Nr. EE1700009070 Pareiškėjo *T. B. AS* pasinaudojimas teise susigrąžinti Lietuvoje sumokėtą PVM savaime netapo praktiškai neįmanomas arba pernelyg sudėtingas, todėl Pareiškėjo argumentai dėl galimo veiksmingumo principo pažeidimo atmetami kaip nepagrįsti.

Mokestinių ginčų komisija prie Lietuvos Respublikos Vyriausybės, vadovaudamasi Mokesčių administravimo įstatymo 155 straipsnio 4 dalies 1 punktu, n u s p r e n d ž i a:

Patvirtinti Valstybinės mokesčių inspekcijos prie Finansų ministerijos 2017-12-29 sprendimą Nr. 69-126.

Pagal Mokesčių administravimo įstatymo 159 str. 1, 3 ir 4 dalis mokesčių mokėtojas, nesutinkantis su Mokestinių ginčų komisijos sprendimu, turi teisę šį sprendimą apskūsti Vilniaus apygardos administraciniam teismui (Žygimantų g. 2, 01102 Vilnius). Pagal Mokesčių administravimo įstatymo 159 str. 2 dalį apskūsti Mokestinių ginčų komisijos sprendimą taip pat turi teisę centrinis mokesčių administratorius, tačiau tik tuo atveju, kai centrinis mokesčių administratorius ir Mokestinių ginčų komisija, spręsdami mokestinį ginčą (arba mokestinio ginčo metu), skirtingai interpretavo įstatymų ar kito teisės akto nuostatas. Skundas Vilniaus apygardos administraciniam teismui turi būti paduodamas ne vėliau kaip per 20 dienų po Mokestinių ginčų komisijos sprendimo įteikimo dienos.

Komisijos narys, pavaduojantis komisijos pirmininkę

Martynas Endrijaitis

Komisijos nariai

Rasa Stravinskaitė

Andrius Venius

Vilma Vildžiūnaitė