



**MOKESTINIŲ GINČŲ KOMISIJA PRIE
LIETUVOS RESPUBLIKOS VYRIAUSYBĖS**

**SPRENDIMAS
DĖL UAB "B1" 2018-06-06 SKUNDO**

2018 m. rugpjūčio 13 d. Nr. S- 133 (7-98/2018)
Vilnius

Mokestinių ginčų komisija prie
Lietuvos Respublikos Vyriausybės,
susedanti iš:

komisijos pirmininkės
komisijos narių

Editos Galiauskaitės
Rasos Stravinskaitės
Andriaus Veniaus – pranešėjas
Vilmos Vildžiūnaitės

sekretoriaujant

O. B.

dalyvaujant mokesčių mokėtojo atstovui

A. C.

2018 m. liepos 11 d. išnaginėjusi UAB "B1" (toliau – Pareiškėja) 2018-06-06 skundą dėl Valstybinės mokesčių inspekcijos prie Finansų ministerijos (toliau – Inspekcija) 2018-05-22 sprendimo Nr. 69-60, n u s t a t è:

Inspekcija ginčijamu sprendimu patvirtino Šiaulių apskrities valstybinės mokesčių inspekcijos (toliau – Šiaulių AVMI) 2018-03-27 sprendimo Nr. (44.1) FR0682-91 dėl 2018-02-02 patikrinimo akto Nr. FR0680-45 tvirtinimo nurodymus Pareiškėjai sumokėti į biudžetą 21314,87 Eur (73596 Lt) pridėtinės vertės mokestį (toliau – PVM), 4653,35 Eur (16067 Lt) PVM delspinigius ir 2131 Eur (7360 Lt) PVM baudą (10 proc. mokesčio dydžio).

Pirminio patikrinimo metu Šiaulių AVMI, atlikusi Pareiškėjos 2012 m. gegužės mėn., 2013 m. sausio ir balandžio mėn. PVM apskaičiavimą, deklaravimą bei sumokėjimą, nustatė, kad Pareiškėja pažeidė Pridėtinės vertės mokesčio įstatymo (toliau – PVMĮ) 56 str. 1 dalies nuostatą, pagal kurią „*PVM mokėtojas, pritaikęs 0 procentų PVM tarifą pagal šio įstatymo 41 straipsnį, privalo turėti dokumentus, įrodančius, kad prekės išgabentos iš Europos Sąjungos teritorijos*“, nes, neįsitikinusi, kad automobiliai, kurių pardavimas įformintas keturiems ne Europos Sąjungos (toliau – ES) gyventojams, išgabenti iš ES teritorijos, jų pardavimus (iš viso už 101500 Eur (350459 Lt)) apmokestino 0 proc. PVM tarifu.

Šiaulių AVMI pirminiu 2015-03-27 sprendimu Nr. (12/2015)FR0682-223 dėl patikrinimo akto tvirtinimo (toliau – Šiaulių AVMI pirminis 2015-03-27 sprendimas) 2015-01-28 pirminį patikrinimo aktą patvirtino, nurodydama Pareiškėjai sumokėti 21314,87 Eur (73596 Lt) PVM, 4653,35 Eur (16067 Lt) PVM delspinigius ir 2131 Eur (7360 Lt) PVM baudą.

Inspekcija FM 2015-06-10 sprendimu Nr. 69-68 (toliau – Inspekcijos pirminis 2015-06-10 sprendimas) patvirtino Šiaulių AVMI 2015-03-27 sprendimą. Gavusi ir išnaginėjusi Pareiškėjos skundą, Mokestinių ginčų komisija prie Lietuvos Respublikos Vyriausybės (toliau – Komisija)

pirminiu 2015-09-03 sprendimu Nr. S-158 (7-150/2015) (toliau – Komisijos 2015-09-03 sprendimas) patvirtino Inspekcijos pirminį 2015-06-10 sprendimą.

Pareiškėja pateikė skundą Vilniaus apygardos administraciniam teismui (toliau – VAAT), tačiau VAAT 2016-02-29 sprendimu administracinėje byloje Nr. I-4236-821/2016 netenkino Pareiškėjos skundo, todėl ji Lietuvos vyriausiajam administraciniam teismui (toliau – LVAT) padavė skundą dėl VAAT sprendimo panaikinimo ir bylos grąžinimo pirmosios instancijos teismui nagrinėti iš naujo.

LVAT 2017-09-06 sprendimu administracinėje byloje Nr. A-854-602/2017 (toliau – LVAT 2017-09-06 sprendimas) Pareiškėjos skundą tenkino: panaikino Komisijos 2015-09-03 sprendimą, Inspekcijos 2015-06-10 sprendimą bei Šiaulių AVMI 2015-03-27 sprendimą Nr. (12/2015) FR0682-223 ir grąžino ginčą Inspekcijai spręsti iš naujo.

Inspekcija 2017-10-05 sprendimu Nr. 69-100 (toliau – Inspekcijos 2017-10-05 sprendimas) panaikino Šiaulių AVMI 2015-03-27 sprendimą ir pavedė Šiaulių AVMI atlikti pakartotinį patikrinimą bei priimti naują sprendimą.

Šiaulių AVMI atliko pakartotinį Pareiškėjos 2012 m. gegužės mėn., 2013 m. sausio ir balandžio mėn. PVM patikrinimą ir 2018-03-27 sprendimu Nr. (44.1) FR0682-91 dėl 2018-02-02 patikrinimo akto Nr. FR0680-45 nurodė Pareiškėjai sumokėti 21314,87 Eur PVM, 4653,35 Eur PVM delspinigius ir 2131 Eur PVM baudą.

Inspekcija skundžiamu sprendimu Pareiškėjos skundo netenkino ir Šiaulių AVMI 2018-03-27 sprendimą Nr. (44.1) FR0682-91 patvirtino.

Inspekcija nurodo, kad PVM papildomai apskaičiuotas nustačius, kad Pareiškėja nepagrįstai pritaikė 0 proc. PVM tarifą, nes, pardavusi keturis lengvuosius automobilius užsienio piliečiams, nepateikė įrodymų, jog automobiliai buvo išgabenti iš ES teritorijos.

Pareiškėja pardavė keturis toliau nurodytus automobilius, kuriems neužbaigtos eksporto procedūros, tačiau šių automobilių tiekimui pritaikė lengvatinį 0 proc. PVM tarifą:

1) lengvąjį automobilį, kurio markė (duomenys neskelbtini), automobilio kėbulo Nr. (duomenys neskelbtini), pirkėjas O. V. (adresas: Vodородnaja 12, Gomelis, Baltarusija). Pardavimas įformintas dokumentais: 2012-05-05 pirkimo–pardavimo sutartis Nr. 0388, už parduotą automobilį gauti pinigai 30000 Eur Pareiškėjos buhalterinėje apskaitoje atvaizduoti pagal 2012-05-03 pinigų priėmimo kvitą serija BLB Nr. 3518179, pradėta eksporto procedūra, įforminta muitinės eksporto deklaracija – 2012-05-04 bendrasis dokumentas Nr. 12LTSR1000EK014490 103584 Lt sumai (30000 Eur);

2) lengvąjį automobilį, kurio markė *F. K.*, automobilio kėbulo Nr. (duomenys neskelbtini), pirkėjas T. V. (adresas: Alamadın 14-27, Biškek, Kirgizija). Pardavimas įformintas dokumentais: 2013-01-22 pirkimo–pardavimo sutartis Nr. 0439, už parduotą automobilį gauti pinigai 11500 Eur Pareiškėjos buhalterinėje apskaitoje atvaizduoti pagal 2013-01-22 pinigų priėmimo kvitą serija DAL Nr. 508476, pradėta eksporto procedūra įforminta muitinės eksporto deklaracija – 2013-01-22 bendrasis dokumentas Nr. 13LTR2000EK006B77 39707 Lt sumai (11500 Eur);

3) lengvąjį automobilį, kurio markė BMW X5, automobilio kėbulo Nr. WBAFF01030L322005, pirkėjas – E. U. (adresas: Komunističeskaja 51/15, Lida, Baltarusija). Pardavimas įformintas dokumentais: 2013-04-03 pirkimo–pardavimo sutartis Nr. 00587, už parduotą automobilį gauti pinigai 30000 Eur Pareiškėjos apskaitoje atvaizduoti pagal 2013-04-03 pinigų priėmimo kvitą serija EDA Nr. 811, pradėta eksporto procedūra įforminta muitinės eksporto deklaracija – 2013-04-12 bendrasis dokumentas Nr. 13LTSR1000EK013F10103584 Lt sumai (30000 Eur);

4) lengvąjį automobilį, kurio markė BMW X6, automobilio kėbulo Nr. WBAFG01010L330312, pirkėjas – E. U. (adresas: Komunističeskaja 51/15, C. O.). Pardavimas įformintas dokumentais: 2013-04-02 pirkimo–pardavimo sutartis Nr. 00588, už parduotą automobilį gauti pinigai 30000 Eur Pareiškėjos buhalterinėje apskaitoje atvaizduoti pagal 2013-04-02 pinigų priėmimo kvitą serija ACC Nr. 192501, pradėta eksporto procedūra įforminta

muitinės eksporto deklaracija – 2013-04-13 bendrasis dokumentas Nr. 13LTSR1000EK0142F0 103584 Lt sumai (30000 Eur).

Pareiškėja vykdydama veiklą dėl eksporto procedūrų forminimo kreipdavosi į muitinės tarpininko paslaugas teikiančius subjektus: UAB "E1" ir UAB "C1" su kuriais buvo sudarytos muitinės tarpininko paslaugų teikimo sutartys ir su kuriais Pareiškėja atsiskaito už muitinės tarpininko paslaugų teikimą.

Pareiškėja neužbaigė eksporto procedūrų pagal toliau nurodytus muitinės bendruosius dokumentus: 2012-05-04 bendrąjį dokumentą Nr. 12LTSR1000EK014490 103584 Lt sumai (30000 Eur); 2013-01-22 bendrąjį dokumentą Nr. 13LTR2000EK006B77 39707 Lt sumai (11500 Eur); 2013-04-12 bendrąjį dokumentą Nr. 13LTSR1000EK013F10 103584 Lt sumai (30000 Eur); 2013-04-13 bendrąjį dokumentą Nr. 13LTSR1000EK0142F0 103584 Lt sumai (30000 Eur). Bendra prekių, kurioms nebuvo užbaigtos eksporto procedūros, vertė 101500 Eur.

Vadovaujantis duomenų bazės „LR sienos kirtimai“ duomenimis ir Valstybinės sienos apsaugos tarnybos prie Vidaus reikalų ministerijos raštu 2014-04-10 Nr. (21)-19-35, informacijos apie automobilių, kurių pardavimas (eksportas) įformintas bendraisiais muitinės dokumentais, sienos kirtimų nerasta.

Pagal Baltarusijos muitinės duomenis nenustatyta, jog automobiliai, parduoti Baltarusijos Respublikos piliečiams, būtų importuoti į Baltarusiją (internetinis puslapis – <http://gtk.gov.by/ru/mcttransp>). Kirgizijos muitinės duomenų Lietuvos mokesčių administratorius neturi.

Šiaulių apskrities vyriausiojo policijos komisariato kriminalinės policijos nusikaltimų nuosavybei tyrimo valdyba 2015-07-10 raštu Nr. 40-S-60876 pranešė, jog pagal Pareiškėjos 2015-07-08 gautą pareiškimą Nr. 40-G-67057 nustatyta, kad: „automobilis (duomenys neskelbtini) (kėbulo Nr. (duomenys neskelbiami) nuo 2012-09-24 yra registruotas Slovakijoje; automobilis BMW X6 (kėbulo Nr. (duomenys neskelbiami) nuo 2013-05-16 yra registruotas Prancūzijoje; automobilis BMW X5 (kėbulo Nr. (duomenys neskelbiami) nuo 2013-07-22 yra registruotas Vokietijoje. <...> Duomenų apie automobilio F. K. (kėbulo Nr. (duomenys neskelbtini)) registraciją, neturima.“

Pakartotinio patikrinimo metu Šiaulių AVMI apklausė Pareiškėjos darbuotojus: vadovą S. S., vadybininką F. D., vadybininką M. N..

Pagal Pareiškėjos vadovo ir vadybininkų pateiktus paaiškinimus nustatyta, kad Pareiškėja neorganizavo automobilių išgabenimo iš ES teritorijos, o tik savo vardu pradėjo eksporto procedūrą, t. y. atidarė per muitinės tarpininkus eksporto deklaracijas. Nustatyta, kad pirkėjai automobilius perėmė Lietuvoje ir išvažiavo iš Pareiškėjos (trys automobiliai fiziškai perduoti Pareiškėjos automobilių pardavimo salone adresu: Vilniaus g. 46, Šiauliai; vienas automobilis parduotas Kauno automobilių turgaus aikštelėje). Pagal paaiškinimus taip pat nustatyta, kad Pareiškėja neįpareigojo pirkėjų pateikti prekių išgabenimo iš ES teritorijos dokumentų / eksporto įvykdymo įrodymo fakto, nors pirkėjai, kaip nurodyta paaiškinimuose, buvo „atsitiktiniai“, su jais Pareiškėjos darbuotojai nebeplanavo susitikti. Pareiškėja su pirkėjais neaptarė atsakomybės klausimo dėl eksporto procedūros užbaigimo, nesudarė sutarties ir niekur nenurodė prekių pristatymo INCOTERM sąlygų, neužsakė ir neįpareigojo jokiais dokumentais pirkėjų išgabenti (eksportuoti) iš šalies teritorijos jiems parduotus automobilius, neįformino jų pardavimų PVM sąskaita faktūra, kaip to reikalaujama PVMĮ 79 str. 3 dalyje ir 80 str. 11 dalyje ir 13 dalyje. Kaip nustatė Šiaulių AVMI, Pareiškėja automobilių pardavimą apmokestino lengvatiniu 0 proc. PVM tarifu, atsižvelgdama vien tik į aplinkybę, jog automobiliai buvo parduoti užsienio piliečiams.

Inspekcija pažymi, kad ginčo teisinius santykius reglamentuoja 2006-11-28 Tarybos direktyva Nr. 2006/112/EB dėl pridėtinės vertės mokesčio bendros sistemos (toliau – Direktyva), MAĮ, PVMĮ bei kitų teisės aktų nuostatos.

Direktyvos 146 str. 1 dalyje prie sandorių, kurių valstybės narės neapmokestina PVM, priskirta: a) prekių tiekimas, kai jas pardavėjas išsiuntė ar išgabeno į paskirties vietą už Bendrijos ribų arba tai atlikta jo vardu; b) prekių tiekimas, kai jų atitinkamoje teritorijoje neįsisteigęs prekes

įsigyjantis asmuo jas išsiuntė ar išgabeno į paskirties vietą už Bendrijos ribų, arba tai atlikta jo vardu, išskyrus atvejus, kai įsigyjantis asmuo išgabena prekes, skirtas įrengti, aprūpinti kuru pramogų laivus, privačius orlaivius ar kitas asmeniniams poreikiams tenkinti naudojamas transporto priemonės arba papildyti jų atsargas.

Pagal PVMĮ 41 str. 1 dalį tiekiamos prekės apmokestinamos taikant 0 proc. PVM tarifą, jeigu jas tiekėjas ar jo užsakymu kitas asmuo išgabena iš ES teritorijos. Pagal PVMĮ 41 str. 2 dalį tiekiamos prekės apmokestinamos taikant 0 proc. PVM tarifą, jeigu jas pirkėjas, įsikūręs už šalies teritorijos ribų ir neturintis šalies teritorijoje padalinio, ar jo užsakymu kitas asmuo išgabena iš ES teritorijos, išskyrus atvejus, kai pirkėjas išgabena įrangą, atsargines dalis ar atsargas, skirtas asmeniniams poreikiams naudojamiems laivams, orlaiviams ar kitoms transporto priemonėms.

LVAT, 2017-09-06 sprendime aptaręs aukščiau nurodytas PVMĮ nuostatas, pažymėjo, kad nagrinėjamu atveju mokesčių administratorius, priimdamas 2015-03-27 sprendimą (*pirminis Šiaulių AVMI sprendimas*), nenurodė, kuria PVMĮ 41 straipsnio dalimi remdamasis vertino Pareiškėjos pareigą pateikti atitinkamus įrodymus, pagrindžiančius prekių išgabėnimą iš ES teritorijos. LVAT vertinimu, Šiaulių AVMI nenurodžius, kuria PVMĮ 41 straipsnio dalimi remiantis priimtas sprendimas, Inspekcijai taip pat neįvardijus konkrečios normos, o Komisijai nurodžius PVMĮ 41 str. 1 dalį, tačiau neįvardijus, kodėl taikoma būtent minėta dalis, nors, pagal byloje esančius duomenis, matyti, jog prekių nuosavybės teisė buvo perduota pirkėjams pasirašius pirkimo–pardavimo sutartis ir tiekėjas (Pareiškėja) nesirūpino minėtų prekių gabėnimu, lieka neaišku, kaip buvo vertinama įrodinėjimo našta, tenkanti Pareiškėjai. LVAT konstatavo, kad mokesčių administratorius turėjo atsižvelgti, ar už prekių gabėnimą buvo atsakinga pati Pareiškėja, ar prekes įsigiję pirkėjai. Kaip pažymėjo LVAT, to neįvertinęs, mokesčių administratorius negalėjo tinkamai įvertinti ir Pareiškėjos pateiktų įrodymų pakankamumo apmokestinimo PVM kontekste.

Šiaulių AVMI pakartotinio patikrinimo metu nustatė, kad Pareiškėja neorganizavo prekių – automobilių išgabėtimo iš ES teritorijos, neįpareigojo pirkėjų pateikti prekių išgabėtimo iš ES teritorijos dokumentų, patvirtinančių automobilių eksportą, todėl konstatavo, kad Pareiškėja pažeidė PVMĮ 41 str. 1 dalies ir 56 str. 1 dalies nuostatas, nes neturėdama įrodymų – dokumentų, kad automobiliai, kurių pardavimai įforminti pagal muitinės bendruosius dokumentus Nr. 12LTSR1000EK014490 (2012-05-04), Nr. 13LTR2000EK006B77 (2013-01-22), Nr. 13LTSR1000EK013F10 (2013-04-12) ir Nr. 13LTSR1000EK0142F0 (2013-04-13), išgabenti iš ES teritorijos, automobilių pardavimams taikė 0 proc. PVM tarifą.

Kaip nurodyta skundžiamame sprendime, Inspekcija su tokiu Šiaulių AVMI teisiniu vertimu iš dalies nesutinka. Mokestinių ginčų nagrinėjimo tvarką nustato MAĮ. Mokestiniais ginčams šiame įstatyme nustatoma ir reglamentuojama privaloma ikiteisminė jų nagrinėjimo procedūra, kuri neriboja mokesčių mokėtojo teisės po atitinkamo centrinio mokesčių administratoriaus sprendimo dėl mokestinio ginčo tiesiogiai kreiptis į teismą (MAĮ 145 str. 1 d.). MAĮ 150 straipsnyje nustatyta, kad centrinis mokesčių administratorius nagrinėja mokestinius ginčus, kurie kyla tarp mokesčių mokėtojo ir vietos mokesčių administratoriaus. Pažymėtina, kad MAĮ 154 str. 4 dalis nustato centriniam mokesčių administratoriui teisę pakeisti vietos mokesčių administratoriaus sprendimą. Taigi centrinis mokesčių administratorius turi įstatymo numatytus įgaliojimus kitaip vertinti surinktus vietos mokesčių administratoriaus įrodymus ir nustatytas aplinkybes, kitaip kvalifikuoti veiksmus ir pritaikyti tinkamas materialiosios teisės normas.

Kaip matyti iš bylos medžiagos, 2012-05-05 pirkimo–pardavimo sutartyje Nr. 0388, pagal kurią buvo parduotas automobilis (duomenys neskelbtini), automobilio kėbulo Nr. (duomenys neskelbtini), nurodyta, kad „po pirkimo–pardavimo sutarties pasirašymo ir apmokėjimo transporto priemonė be papildomų garantijų perduodama pirkėjui ir nuo pasirašymo momento pirkėjui pereina pilna turto nuosavybės teisė ir atsakomybė už saugojimą.“

Analogiška nuostata taip pat yra nurodyta 2013-01-22 pirkimo–pardavimo sutartyje Nr. 0439, pagal kurią parduotas automobilis F. K., automobilio kėbulo Nr. (duomenys neskelbtini), 2013-04-03 pirkimo–pardavimo sutartyje Nr. 00587, pagal kurią parduotas automobilis BMW X5, automobilio kėbulo Nr. (duomenys neskelbtini) ir 2013-04-02 pirkimo–pardavimo sutartyje

Nr. 00588, pagal kurią parduotas automobilis BMW X6, automobilio kėbulo Nr. (duomenys neskelbiami).

Taigi, kaip nurodė ir LVAT 2017-09-06 sprendime, pagal pirkimo–pardavimo sutartis, jas pasirašius automobilių nuosavybės teisė buvo perduota pirkėjams, jie buvo atsakingi už automobilių saugojimą. Nagrinėjamu atveju nenustatyta, kad tiekėjas (Pareiškėja) būtų įsipareigojusi pasirūpinti minėtų automobilių išgabenimu. Šios aplinkybės, Inspekcijos vertinimu, suponuoja išvadą, jog už automobilių išgabenimą buvo atsakingi jų savininkai, t. y. pirkėjai. Vadovaujantis MAĮ 154 str. 4 dalimi, Šiaulių AVMI sprendime išdėstyta motyvacija keistina nurodant, kad nagrinėjamu atveju susiklosčiusiems teisiniams santykiams kvalifikuoti taikytina PVMĮ 41 str. 2 dalis.

Inspekcija taip pat pažymi, jog PVMĮ 56 str. 1 dalyje nustatyta, kad PVM mokėtojas, pritaikęs 0 proc. PVM tarifą pagal šio Įstatymo 41 straipsnį, privalo turėti dokumentus, įrodančius, kad prekės išgabentos iš ES teritorijos. PVMĮ 56 str. 4 dalyje nustatyta, kad mokesčių administratorius turi teisę pareikalauti pateikti ir kitus papildomus įrodymus 0 proc. PVM tarifo pritaikymo pagrįstumui įvertinti. Kai PVM mokėtojas negali įrodyti, kad prekių tiekimui 0 proc. PVM tarifas pritaikytas pagrįstai, toks prekių tiekimas apmokestinamas taikant standartinį PVM tarifą arba lengvatinį PVM tarifą, jeigu jis šioms prekėms nustatytas. PVMĮ 56 str. 5 dalies nuostatos suteikia mokesčių administratoriui teisę savo iniciatyva pačiam ar per tam įgaliotą teisėsaugos institucijas surinkti papildomus įrodymus 0 proc. PVM tarifo pritaikymo pagrįstumui įvertinti. Gavus įrodymų, kad prekių tiekimui 0 proc. PVM tarifas pritaikytas nepagrįstai, toks prekių tiekimas apmokestinamas taikant standartinį PVM tarifą arba lengvatinį PVM tarifą, jeigu jis šioms prekėms nustatytas.

LVAT nuosekliai formuojamoje praktikoje yra ne kartą akcentavęs, jog pareiga įrodyti 0 proc. PVM tarifo pritaikymo pagrįstumą tenka šį tarifą pritaikiusiam PVM mokėtojui, o mokesčių administratoriui kilus abejonių dėl pateiktų įrodymų teisingumo, jis, savo ruožtu, gali rinkti papildomus duomenis, kurie galėtų paneigti mokesčių mokėtojo pateiktus įrodymus. Remiantis LVAT praktika, mokesčių mokėtojas, siekdamas įrodyti ar prekės tikrai yra išvežamos iš šalies teritorijos, paprastai turėtų pateikti įrodymus, pradedant nuo dokumentų, susijusių su išvežimo procedūra, baigiant patvirtinimu apie rezidentą (tai gali būti prekių gabenimo dokumentai, transporto priemonių rūšių, kuriomis gabentos prekės, įvardinimas bei jų identifikaciniai duomenys, asmenų, kurie išgabeno prekes, identifikaciniai duomenys ir pan.) (Išplėstinės teisėjų kolegijos 2004-01-29 nutartis adm. byloje Nr. A⁶-62-2004, 2009-03-16 sprendimas adm. byloje Nr. A-438-331/2009, 2014-06-19 nutartis adm. byloje Nr. A-602-1547-14).

LVAT taip pat yra pažymėjęs, jog PVMĮ nėra nuostatų, kad, jeigu už prekių transportavimą atsakingas pirkėjas, pardavėjas, siekiantis taikyti 0 proc. PVM tarifą, yra atleidžiamas nuo pareigos įrodyti faktinį prekių išgabenimą, ar turėti šią aplinkybę patvirtinančius dokumentus (LVAT 2017-06-13 nutartis adm. byloje Nr. A-1466-575/2017).

Atsižvelgiant į minėtas PVMĮ nuostatas bei LVAT praktiką, darytina išvada, kad pareiga įrodyti, jog prekės buvo išgabentos iš ES teritorijos, tenka Pareiškėjai. Nagrinėjamu atveju šią privalomą sąlygą – prekių realų išgabenimą iš Lietuvos Respublikos – patvirtinančių aplinkybių nenustatyta, t. y. automobiliai nei Pareiškėjos (tiekėjo), nei pirkėjų užsakyму nebuvo išgabenti iš ES teritorijos. Nors Pareiškėja prekių išgabenimo iš šalies teritorijos faktą grindė automobilių pirkimo–pardavimo sutartimis, pasirašytomis su Baltarusijoje ir Kirgizijoje gyvenančiais asmenimis, eksporto procedūrai įformintais bendraisiais muitinės dokumentais bei pinigų apmokėjimo dokumentais, Inspekcijos vertinimu, šie dokumentai iš esmės pagrindžia tik prekių pardavimo faktą ir negali būti vertinami kaip vienareikšmiškai įrodantys, jog prekės (automobiliai) buvo fiziškai (realiai) išgabentos iš tiekėjo valstybės narės teritorijos, t. y. Lietuvos Respublikos teritorijos. Taigi iš esmės Pareiškėja nepateikė jokių įrodymų, kad prekės buvo išgabentos iš ES teritorijos.

Pareiškėjos teigimu, nagrinėjamu atveju 0 proc. PVM tarifas turėjo būti taikomas pagal PVMĮ 41 str. 2 dalį, o tai, pasak Pareiškėjos, reiškia, kad pareiga įrodyti, jog prekės nebuvo išvežtos iš Lietuvos Respublikos teritorijos tenka mokesčių administratoriui. Inspekcija pažymi,

jog PVMĮ 56 str. 1 dalyje nustatyta, kad PVM mokėtojas, pritaikęs 0 proc. PVM tarifą pagal šio Įstatymo 41 straipsnį, privalo turėti dokumentus, įrodančius, kad prekės išgabentos iš ES teritorijos. Taigi šiuo atveju sisteminė, loginė ir lingvistinė PVMĮ 56 str. 1 dalies ir 41 straipsnio nuostatų analizė suponuoja išvadą, jog tiek tuo atveju, kai taikoma PVMĮ 41 str. 1 dalis, tiek tuo atveju, kai taikoma PVMĮ 41 str. 2 dalis, pareiga pagrįsti, kad prekės buvo išgabentos iš ES teritorijos, tenka Pareiškėjai, siekiančiai pasinaudoti lengvatiniu 0 proc. PVM tarifu. Kaip jau minėta, LVAT yra išaiškinęs, kad net ir tuo atveju, kai už prekių išgabenimą yra atsakingas pirkėjas, pardavėjas, siekiantis taikyti 0 proc. PVM tarifą, nėra atleidžiamas nuo pareigos įrodyti faktinį prekių išgabenimą, ar turėti šią aplinkybę patvirtinančius dokumentus (LVAT 2017-06-13 nutartis adm. byloje Nr. A-1466-575/2017).

Inspekcijos teigimu, mokesčių administratorius, vadovaujantis PVMĮ 56 str. 5 dalimi, surinkti papildomus įrodymus 0 proc. PVM tarifo pritaikymo pagrįstumui įvertinti turi tik, kai kyla abejonės dėl mokesčių mokėtojo pateiktų dokumentų patikimumo, bet ne kai tokie dokumentai mokesčių mokėtojo iš viso nėra pateikiami. Kadangi Pareiškėja iš esmės nepateikė jokių įrodymų dėl eksporto procedūrų, įformintų pagal bendruosius muitinės dokumentus Nr. 12LTSR1000EK014490 (2012-05-04), Nr. 13LTR2000EK006B77 (2013-01-22), Nr. 13LTSR1000EK013F10 (2013-04-12), Nr. 13LTSR1000EK0142F0 (2013-04-13), užbaigimo, nėra pagrindo teigti, kad mokesčių administratorius savo iniciatyva privalo rinkti papildomus dokumentus ir įrodymus dėl 0 proc. PVM tarifo taikymo pagrįstumo.

Pareiškėja nesutinka su Inspekcijos sprendimu ir prašo Komisijos skundžiamą sprendimą panaikinti.

Pareiškėja nurodo, kad visose keturiose ginčo pardavimo sutartyse nurodyta, jog „PVM skaičiuojamas nuo maržos pagal Direktyvos 2006/112 EB 326/327“, o prie punkto „priėmimas–pardavimas“ nurodyta, kad „po sutarties pasirašymo ir apmokėjimo transporto priemonė be papildomų garantijų perduodama pirkėjui ir nuo pasirašymo momento pirkėjui pereina pilna turto nuosavybė ir atsakomybė už jo saugojimą“.

Pareiškėja paaiškina, kad bendrieji muitinės eksporto dokumentai buvo užpildyti Šiaulių teritorinėje muitinėje, juos užpildė muitinės tarpininkai UAB "D1" bei UAB "C1" automobiliai buvo išmuitinti, pirkėjai už automobilius sumokėjo, juos pasiėmė ir išvažiavo. Visi dokumentai įforminti pagal tuo metu galiojusius reikalavimus. Nuosavybės teisę pirkėjai įgijo nuo pinigų sumokėjimo momento. Todėl, remiantis PVMĮ 41 str. 2 dalimi, šioms transporto priemonėms pritaikytas 0 proc. PVM tarifas.

Mokesčių administratorius, atlikęs patikrinimą, pažeidimų automobilių įforminimo užsienio piliečiams nenustatė, o automobilių, Pareiškėjos teigimu, buvo perduota tikrai nemažai.

Pareiškėja, remdamasi minėtu LVAT 2017-09-06 sprendimu, kuriuo teismas Pareiškėjos skundą tenkino ir grąžino ginčą Inspekcijai spręsti iš naujo, nurodo, kad Šiaulių AVMI pakartotiniame 2018-03-27 sprendime teigė, jog Pareiškėja jokiais dokumentais neįpareigojo pirkėjų išgabenti iš šalies teritorijos 4 ginčo automobilius ir nesiėmė priemonių, kad transporto priemonės pasiektų gavėjus už ES teritorijos ribų, t. y. Pareiškėja elgėsi nerūpestingai ir nesąžiningai. Šiaulių AVMI pripažino Pareiškėją pažeidusią PVMĮ 41 str. 1 dalį, todėl nurodė Pareiškėjai sumokėti ginčo PVM ir susijusias sumas. Analogiškus motyvus ir argumentus skundžiamame sprendime nurodė ir Inspekcija. Taigi abu mokesčių administratorių sprendimai turi būti panaikinti dėl šių priežasčių.

Pirma, kad mokesčių administratorius pažeidė Viešojo administravimo įstatymo (toliau – VAI) 8 str. 1 dalyje įtvirtintus bendruosius individualaus administracinio akto turinio reikalavimus. Mokesčių administratorius turėjo atsižvelgti į LVAT 2017-09-06 sprendimo argumentus dėl PVMĮ 41 straipsnio 1 ir 2 dalių taikymo skirtumus, tačiau mokesčių administratorius į tai neatsižvelgė. Iš skundžiamo sprendimo matyti, kad mokesčių administratoriui nėra skirtumo pagal kurią PVMĮ 41 straipsnio dalį yra nustatytas pažeidimas, vis vien pareiga įrodyti, kad transporto priemonės išvyko iš Lietuvos Respublikos teritorijos, tenka pardavėjui.

Antra, mokesčių administratorius sprendime remdamasis PVMĮ 41 str. 1 dalimi, taikė ne tą teisės normą. LVAT 2017-09-06 sprendime ginče tarp tų pačių šalių ir to paties dalyko nurodė, kad „iš byloje esančių dokumentų matyti, jog prekių nuosavybės teisė perduota pirkėjams pasirašius pirkimo–pardavimo sutartis ir tiekėjas nesirūpino minėtų prekių gabenimu“, vadinasi mokesčių administratorius turėjo remtis ne PVMĮ 41 str. 1 dalimi, o šio straipsnio 2 dalimi. Kaip nurodė teismas, nuo to priklauso, kaip turi būti paskirstoma įrodinėjimo našta, tenkanti mokesčių mokėtojui apie prekių išgabenimą iš Lietuvos.

Trečia, mokesčių administratorius, pažeisdamas MAĮ 67 str. 1 dalį, nepateikė pakankamai duomenų, kad Pareiškėja netinkamai taikė 0 proc. PVM tarifą. Byloje nėra objektyvių duomenų, kad Pareiškėjos parduotos transporto priemonės nebūtų išvykusios iš šalies. Priešingai, byloje yra duomenys, kad transporto priemonės išvyko iš Lietuvos. Kadangi ginčo atveju 0 proc. PVM tarifas taikytas pagal PVMĮ 41 str. 2 dalį, pareiga įrodyti, kad prekės nebuvo išvežtos, tenka mokesčių administratoriui.

Ketvirta, Europos Sąjungos Teisingumo Teismas (toliau – ESTT) sprendime *Halifax* byloje Nr. C-255/02 pažymėjo, kad prekių tiekimu laikomas toks tiekimas, kuriuo perduodama teisė disponuoti materialiuoju turtu kaip savininkui. Ginčo atveju mokesčių administratorius net nebandė apklausti automobilių pirkėjus, ar jie automobilius išvežė iš Lietuvos. Be to, remiantis MAĮ 73 str. 1 dalies nuostatomis, preziumuojama, kad mokesčio deklaracijoje nurodyti duomenys yra teisingi. Mokesčių administratorius, nesutikdamas su deklaracijoje nurodytais duomenimis, turi teisę atlikti mokesstinį tyrimą bei mokesstinį patikrinimą, kurių metu mokesčių administratoriui suteikta teisė rinkti įrodymus, paneigiančius mokesčių mokėtojo deklaracijoje nurodytus duomenis. Remiantis PVMĮ 56 str. 5 dalies nuostatomis, nepaisant kitų šio straipsnio nuostatų, mokesčių administratorius turi teisę savo iniciatyva pats ar per įgaliotas institucijas surinkti papildomus įrodymus 0 proc. tarifo taikymo pagrįstumui įvertinti.

Penkta, mokesčių administratorius pakartotinio patikrinimo metu neištyrė visų faktinių aplinkybių dėl ginčo transporto priemonių išvežimo iš Lietuvos, nebuvo išsiųsti užklausimai Baltarusijos ir Kirgizijos mokesčių administratoriams, neapklausti automobilius pirkę asmenys. Nustatyta tik esminė aplinkybė, kad transporto priemonės išvežtos iš Lietuvos Respublikos teritorijos, nes jos neregistruotos Lietuvoje.

Komisija konstatuoja, kad Pareiškėjos skundas atmestinas, skundžiamas Inspekcijos sprendimas tvirtintinas.

Ginčas byloje yra kilęs dėl Pareiškėjai papildomai apskaičiuoto PVM ir su juo susijusių sumų pagrįstumo, Inspekcijai konstatavus, jog Pareiškėja, pažeisdama PVMĮ 41 str. 2 dalies ir 56 str. 1 dalies nuostatas, nepagrįstai pritaikė 0 proc. PVM tarifą pagal pirkimo–pardavimo sutartis įformintiems ginčo prekių – automobilių tiekimams trečiųjų šalių (Baltarusijos ir Kirgizijos) piliečiams, nes Pareiškėja nepateikė įrodymų, kad ginčo prekės buvo išgabentos iš ES teritorijos.

Kaip jau minėta, LVAT 2017-09-06 sprendimu panaikino ankstesnį Komisijos 2015-09-03 sprendimą, Inspekcijos 2015-06-10 sprendimą bei Šiaulių AVMI 2015-03-27 sprendimą Nr. (12/2015) FR0682-223 ir grąžino ginčą Inspekcijai spręsti iš naujo. LVAT pažymėjo, kad nagrinėjamu atveju Šiaulių AVMI, priimdama 2015-03-27 sprendimą, nenurodė, kuria PVMĮ 41 straipsnio dalimi remdamasi vertino Pareiškėjos pareigą pateikti atitinkamus įrodymus, pagrindžiančius prekių išgabenimą iš ES teritorijos. LVAT vertinimu, Šiaulių AVMI nenurodžius, kuria PVMĮ 41 straipsnio dalimi remiantis priimtas sprendimas, Inspekcijai taip pat neįvardijus konkrečios normos, o Komisijai nurodžius PVMĮ 41 str. 1 dalį, tačiau neįvardijus, kodėl taikoma būtent minėta dalis, nors, pagal byloje esančius duomenis, matyti, jog prekių nuosavybės teisė buvo perduota pirkėjams pasirašius pirkimo–pardavimo sutartis ir tiekėjas (Pareiškėja) nesirūpino minėtų prekių gabenimu, liko neaišku, kaip buvo vertinama įrodinėjimo našta, tenkanti Pareiškėjai. LVAT teigimu, mokesčių administratorius turėjo atsižvelgti, ar už prekių gabenimą buvo atsakinga pati Pareiškėja, ar prekes įsigiję pirkėjai. Kaip pažymėjo LVAT, to neįvertinęs,

mokesčių administratorius negalėjo tinkamai įvertinti ir Pareiškėjos pateiktų įrodymų pakankamumo apmokestinimo PVM kontekste.

Inspekcija, atsižvelgusi į tai, kad pagal pirkimo–pardavimo sutartis, jas pasirašius automobilių nuosavybės teisė buvo perduota pirkėjams, jie buvo atsakingi už automobilių saugojimą, kad nagrinėjamu atveju nenustatyta, jog tiekėjas (Pareiškėja) būtų įsipareigojęs pasirūpinti minėtų automobilių išgabenimu, priėjo prie išvados, jog už automobilių išgabenimą buvo atsakingi jų savininkai, t. y. pirkėjai. Taigi, Inspekcija, vadovaudamasi MAĮ 154 str. 4 dalimi, atitinkamai pakeitė Šiaulių AVMI sprendime išdėstytą motyvaciją ir ginčo teisiniams santykiams kvalifikuoti taikė PVMĮ 41 str. 2 dalį.

Pareiškėja savo skunde taip pat akcentuoja, kad ginčo tiekimams 0 proc. PVM tarifas turi būti taikomas, remiantis PVMĮ 41 str. 2 dalimi.

Atsižvelgdama į tai, jog ginčo faktinės aplinkybės yra detalios aprašytos tiek Šiaulių AVMI patikrinimo, tiek skundžiamame Inspekcijos sprendime, taip pat Komisijos sprendimo nustatomojoje dalyje, o Pareiškėja skunde yra išdėsčiusi konkrečius nesutikimo su Inspekcijos sprendimu motyvus, Komisija šioje sprendimo dalyje faktinių nagrinėjamos bylos aplinkybių iš naujo detalios neapartinėja, o pasisako dėl Pareiškėjos skunde išdėstytų nesutikimo su Inspekcijos sprendimu motyvų pagrįstumo.

Primintina, jog įprastai kiekvienas prekių tiekimas, atitinkantis PVMĮ 3 str. 1 dalyje išdėstytas sąlygas, yra apmokestinamas PVM, taikant tokiam tiekimui PVMĮ nustatytus tarifus (PVMĮ 3 str. 1 dalis, PVMĮ 18 str.). Pagal ginčo tiekimo laikotarpiu galiojusias PVMĮ 19 str. 1 dalies (2009-06-23 įstatymo Nr. XI-317 redakcija) nuostatas prekių tiekimo ir paslaugų teikimo atvejais, nenurodytais šio straipsnio 3, 4 ir 5 dalyse bei šio Įstatymo IV ir V skyriuose, taikomas standartinis PVM tarifas. Ir tai yra bendras PVM apmokestinimui taikomas principas. Tuo tarpu visi kiti atvejai, kai prekių tiekimas ir / ar paslaugų teikimas, taip pat prekių importas yra neapmokestinami, apmokestinami sumažintu (lengvatiniu) arba 0 proc. PVM tarifu, arba apmokestinami taikant specialias taisykles (schemas), yra šio bendro principo išimtis.

Nagrinėjamu atveju, sąlygos, kurioms esant yra taikomas 0 proc. PVM tarifas iš ES teritorijos išgabenamoms (eksportuojamoms) prekėms, išdėstytos PVMĮ VI skyriuje, 41 bei 56 straipsniuose.

Remiantis tiek Inspekcijos, tiek Pareiškėjos nurodomo PVMĮ 41 str. 2 dalimi (2010-11-30 įstatymo Nr. XI-1187 redakcija), „[...] *tiekiamos prekės apmokestinamos taikant 0 procentų PVM tarifą, jeigu jas pirkėjas, įsikūręs už šalies teritorijos ribų ir neturintis šalies teritorijoje padalinio, ar jo užsakymu kitas asmuo išgabena iš Europos Sąjungos teritorijos, [...]*“. Šios nuostatos atitinka Direktyvos 146 str. 1 dalies b punktą.

PVMĮ 56 straipsnio 1 dalyje (2010-11-30 įstatymo Nr. XI-1187 redakcija) nustatyta, kad PVM mokėtojas, pritaikęs 0 procentų PVM tarifą pagal šio įstatymo 41 straipsnį, privalo turėti dokumentus, įrodančius, kad prekės išgabentos iš Europos Sąjungos teritorijos. To paties straipsnio 4 dalyje (2009-06-23 įstatymo Nr. XI-317 redakcija) nustatyta, jog, nepaisant kitų šio straipsnio nuostatų, mokesčio administratorius MAĮ nustatyta tvarka turi teisę pareikalauti pateikti ir kitus papildomus įrodymus 0 proc. PVM tarifo pritaikymo pagrįstumui įvertinti. Kai PVM mokėtojas negali įrodyti, kad prekių tiekimui, prekių įsigijimui iš kitos valstybės narės arba paslaugų teikimui 0 proc. PVM tarifas pritaikytas pagrįstai, toks prekių tiekimas, prekių įsigijimas iš kitos valstybės narės arba paslaugų teikimas apmokestinamas taikant standartinį PVM tarifą arba lengvatinį PVM tarifą, jeigu jis šioms prekėms arba paslaugoms nustatytas. Pagal PVMĮ 56 str. 5 dalį, nepaisant kitų šio straipsnio nuostatų, mokesčių administratorius turi teisę savo iniciatyva pats ar per tam įgaliotas teisėsaugos institucijas surinkti papildomus įrodymus 0 proc. PVM tarifo pritaikymo pagrįstumui įvertinti. Gavus įrodymų, kad prekių tiekimui, prekių įsigijimui iš kitos valstybės narės ar paslaugų teikimui 0 procentų PVM tarifas pritaikytas nepagrįstai, toks prekių tiekimas, prekių įsigijimas iš kitos valstybės narės ar paslaugų teikimas apmokestinamas taikant standartinį PVM tarifą arba lengvatinį PVM tarifą, jeigu jis šioms prekėms ar paslaugoms nustatytas.

Pažymėtina, jog tiek aukščiau minėtas teisinis reglamentavimas patvirtina, tiek ESTT bei LVAT praktikoje vadovaujamosi principu, pagal kurį teisės naudotis leidimu nukrypti arba atleidimu nuo mokesčio įrodinėjimo našta tenka tam, kuris prašo leisti naudotis tokia teise. Todėl Pareiškėja, pasinaudojusi PVMĮ numatyta galimybe taikyti 0 proc. PVM tarifą eksportuojamoms iš Lietuvos Respublikos muitų teritorijos prekėms, privalėjo įrodyti, kad 0 proc. PVM tarifą taikė teisėtai ir pagrįstai, t. y. surinkti ir turėti įrodymus, pagrindžiančius prekių išgabenimo iš ES teritorijos faktą. Tuo tarpu mokesčių administratoriui kilus abejonių dėl pateiktų įrodymų teisingumo, jis, savo ruožtu, gali rinkti papildomus duomenis, kurie galėtų paneigti mokesčių mokėtojo pateiktus įrodymus (LVAT 2014-06-19 nutartis adm. byloje Nr. A⁶⁰²-1547/2014). PVMĮ nėra nuostatų, kad, jeigu už prekių transportavimą atsakingas pirkėjas, pardavėjas, siekiantis taikyti 0 proc. PVM tarifą, yra atleidžiamas nuo pareigos įrodyti faktinį prekių išgabenimą, ar turėti šią aplinkybę patvirtinančius dokumentus (LVAT 2017-06-13 nutartis adm. byloje Nr. A-1466-575/2017).

Atitinkamai ESTT yra pažymėjęs, jog pagal Direktyvos 146 straipsnio 1 dalies b punktą valstybės narės neapmokestina pirkėjo arba jo sąskaita išsiųstų arba išgabentų už Sąjungos ribų prekių tiekimo. Ši nuostata turi būti siejama su šios direktyvos 14 straipsnio 1 dalimi, pagal kurią „prekių tiekimas“ – tai teisės, kaip savininkui disponuoti materialiuoju turtu, perdavimas. Iš šių nuostatų ir, be kita ko, iš minėto 146 straipsnio 1 dalies b punkte vartojamo žodžio „išsiųstų“ matyti, kad prekė eksportuojama ir tiekimas eksportui neapmokestinamas, tik kai pirkėjui perduodama teisė disponuoti prekėmis kaip savo, o tiekėjas nustato, kad šios prekės buvo išsiųstos ar išgabentos už Sąjungos ribų ir kad išsiuntus ar išgabenus jų fiziškai neliko Sąjungos teritorijoje (2018-02-28 sprendimo byloje C-307/16 24–25 punktai; 2013-12-19 sprendimo byloje C-563/12 24–25 punktai).

Remiantis Lietuvos vyriausiojo administracinio teismo praktikoje suformuotais kriterijais, mokesčių mokėtojas, siekdamas įrodyti ar prekės tikrai yra išvežamos iš šalies teritorijos, paprastai turėtų pateikti įrodymus, pradedant nuo dokumentų, susijusių su išvežimo procedūra, baigiant patvirtinimu apie rezidentą (tai gali būti prekių gabenimo dokumentai, transporto priemonių rūšių, kuriomis gabentos prekės, įvardinimas bei jų identifikaciniai duomenys, asmenų, kurie išgabeno prekes, identifikaciniai duomenys ir pan.) (LVAT 2014-06-19 nutartis adm. byloje Nr. A⁶⁰²-1547/2014).

Nagrinėjamu atveju automobilių pirkimo ir pardavimo sutartys, apmokėjimo dokumentai (pinigų priėmimo kvitai) ir Pareiškėjos darbuotojų paaiškinimai patvirtina, jog ginčo automobiliai buvo perduoti pirkimo ir pardavimo sutartyse nurodytiems pirkėjams – Baltarusijos ir Kirgizijos piliečiams. Taigi, faktiškai yra nustatytas ir neginčijamas faktas, kad šalies teritorijoje (3 automobilių atveju – Pareiškėjos automobilių salone Šiauliuose; 1-u atveju – Kauno automobilių turguje) pirkėjams buvo perduota teisė disponuoti prekėmis kaip savo.

Pareiškėja 0 proc. PVM tarifo taikymą grindžia tuo, kad automobiliai buvo perduoti užsienio šalių piliečiams, kad pagal pirkimo ir pardavimo sutarties sąlygas po sutarties pasirašymo ir apmokėjimo transporto priemone be papildomų garantijų perduodama pirkėjui ir nuo pasirašymo momento pirkėjui pereina pilna turto nuosavybės teisė ir atsakomybė už jo saugojimą, ir kad ginčo automobiliams po sandorių sudarymo Pareiškėja įformino eksporto deklaracijas.

Komisija, įvertinusi šiuos Pareiškėjos pateiktus įrodymus bei Inspekcijos byloje papildomai nustatytas aplinkybes, daro išvadą, jog Pareiškėja neįrodė, kad ginčo automobiliai buvo išsiųsti ar išgabenti už ES ribų ir kad išsiuntus ar išgabenus jų fiziškai neliko ES teritorijoje. Visų pirma, nors Pareiškėja mokesstinio ginčo metu 0 proc. PVM tarifo taikymą grindžia PVMĮ 41 str. 2 dalimi, tačiau nei pirkimo–pardavimo sutartyse, nei kituose papildomuose susitarimuose neįpareigojo pirkėjų išgabenti (eksportuoti) iš šalies teritorijos minėtų automobilių. Pareiškėjos vadybininkas F. D. paaiškino, jog (duomenys neskelbtini), X6 ir X5 automobilių pirkėjus (Baltarusijos piliečiai), po to kai buvo pasirašytos pirkimo ir pardavimo sutartys bei sumokėta už automobilius, jis nuvežė pas muitinės tarpininką, paruošė eksporto dokumentus bei žodžiu įpareigojo pirkėjus užbaigti eksporto procedūras muitinėje, nors pirkėjai buvo atsitiktiniai asmenys. Antra, byloje nustatyta, kad eksporto muitinės procedūros buvo neužbaigtos. Tai patvirtina

ties Pareiškėjos pateiktos 4 eksporto deklaracijos, kuriose nėra muitinės žymų apie prekių pateikimą išvykimo muitinės įstaigai, Inspekcijos duomenų bazės „Muitinės eksporto faktai“ išrašai apie tai, kad muitinės eksporto procedūros pagal ginčo eksporto deklaracijas nebuvo užbaigtos, Pareiškėjos paaiškinimai, kad ji nei iš pirkėjų, nei iš muitinės tarpininkų nėra gavusi duomenų apie eksporto procedūros užbaigimą, Pareiškėjos pateikti duomenys apie tai, kad po ginčo sandorių sudarymo trys iš keturių ginčo automobilių ((duomenys neskelbtini), X6 ir X5) kitų asmenų vardu buvo įregistruoti atitinkamai Slovakijoje, Prancūzijoje ir Vokietijoje (Šiaulių apskrities vyriausiojo policijos komisariato Kriminalinės policijos Nusikaltimų nuosavybei tyrimo valdybos 2015-07-10 raštas Nr. 40-1-60876), Valstybinės sienos apsaugos tarnybos prie Vidaus reikalų ministerijos informacinėje sistemoje duomenų apie automobilio F. K. sienos kirtimus nuo 2013 m. sausio mėn. nėra (Valstybinės sienos apsaugos tarnybos prie Vidaus reikalų ministerijos 2014-04-10 raštas Nr. (21)-19-35).

Komisijos vertinimu, Pareiškėjos pateikti dokumentai įrodo prekių tiekimo šalies teritorijoje faktą, t. y. kad teisė disponuoti ginčo prekėmis buvo perduota pirkėjams šalies teritorijoje, tačiau byloje surinkti įrodymai patvirtina, kad ginčo automobiliai nebuvo išsiųsti ar išgabenti už Europos Sąjungos ribų ir kad jų fiziškai neliko Sąjungos teritorijoje. Taigi, Pareiškėja neįvykdė jai, kaip 0 proc. PVM tarifą pritaikiusiam mokesčių mokėtojui nustatytos pareigos pagrįsti naudojimosi lengvatiniu PVM tarifu teisėtumą ir pagrįstumą, todėl nagrinėjamu atveju Pareiškėjai nuo ginčo tiekimų, įvykusių šalies teritorijoje, taikant standartinį (21 proc.) PVM tarifą, pagrįstai buvo apskaičiuotas papildomai mokėtinas 21315 Eur PVM bei su juo susijusios sumos.

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 2018-05-22 sprendimą Nr. 69-60.

Pagal Mokesčių administravimo įstatymo 159 str. 1, 3 ir 4 dalis mokesčių mokėtojas, nesutinkantis su Mokestinių ginčų komisijos sprendimu, turi teisę šį sprendimą apskusti Vilniaus apygardos administraciniam teismui (Žygimantų g. 2, 01102 Vilnius). Pagal Mokesčių administravimo įstatymo 159 str. 2 dalį apskusti 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 pirmininkė

Edita Galiauskaitė

Komisijos nariai

Rasa Stravinskaitė

Andrius Venius

Vilma Vildžiūnaitė