



**MOKESTINIŲ GINČŲ KOMISIJA PRIE
LIETUVOS RESPUBLIKOS VYRIAUSYBĖS**

**SPRENDIMAS
DĖL UAB „L1“ SKUNDO**

2014 m. spalio 20 d. Nr. S-214 (7-181/2014)
Vilnius

Mokestinių ginčų komisija prie
Lietuvos Respublikos Vyriausybės,
susidedanti iš:

komisijos pirmininko
komisijos narių

sekretoriaujant
dalyvaujant mokesčių administratoriaus atstovėms
mokesčių mokėtojo atstovui nedalyvaujant

Stepono Vytauto Jurnos
Rasos Stravinskaitės – pranešėja
Linos Vosylienės
Jūratei Dalmantaitei
I. P., N. J.

2014 m. rugsėjo 23 d. posėdyje išnagrinėjusi UAB „L1“ (toliau – Pareiškėja) 2014-08-25 skundą dėl Muitinės departamento prie Lietuvos Respublikos finansų ministerijos (toliau – Muitinės departamentas, centrinis mokesčių administratorius) 2014-08-08 sprendimo Nr. 1A-429, n u s t a t ė:

Muitinės departamentas 2014-08-08 sprendimu Nr. 1A-429 patvirtino Kauno teritorinės muitinės (toliau – Kauno TM) 2014-06-20 patikrinimo ataskaitą Nr. 4KM320060M (toliau – patikrinimo ataskaita), kuria Kauno TM, atlikusi mokestinį patikrinimą dėl Pareiškėjos importuotų iš Rusijos prekių (rafinuoto vario strypai), deklaruotų 25 elektroninėmis importo deklaracijomis:

13LTKR5000IM000D63	(2013-03-04),	13LTKR5000IM0013C5	2013-03-26),
13LTKR5000IM0021D0	(2013-05-09),	13LTKR5000IM002429	(2013-05-17),
13LTKR5000IM002694	(2013-05-24),	13LTKR5000IM0027A1	(2013-05-28),
13LTKR5000IM002991	(2013-06-03),	13LTKR5000IM0029B6	(2013-06-03),
13LTKR5000IM002BA7	(2013-06-01),	13LTKR5000IM002BC1	(2013-06-10),
13LTKR5000IM002E29	(2013-06-17),	13LTKR5000IM002E45	(2013-06-17),
13LTKR5000IM0030A2	(2013-06-26),	13LTKR5000IM0030D5	(2013-06-26),
13LTKR5000IM003233	(2013-07-02),	13LTKR5000IM003241	(2013-07-02),
13LTKR5000IM0032E1	(2013-07-03),	13LTKR5000IM0034E0	(2013-07-09),
13LTKR5000IM003506	(2013-07-09),	13LTKR5000IM003672	(2013-07-18),
13LTKR5000IM003704	(2013-07-22),	13LTKR5000IM003838	(2013-07-24),
13LTKR5000IM003937	(2013-07-29),	13LTKR5000IM003CB7	(2013-08-12),
13LTKR5000IM004642	(2013-09-17)	(toliau – EID),	muitinės procedūros „4200“ (prekių, kurių tiekimui į kitą valstybę narę taikomas atleidimas nuo PVM, išleidimas į laisvą apyvartą ir vidaus vartojimą vienu metu) taikymo teisingumo ir konstatavo, kad Pareiškėja neįvykdė Pridėtinės vertės mokesčio įstatymo (toliau – PVM įstatymas) 35 straipsnyje bei Muitinės departamento prie Lietuvos Respublikos finansų ministerijos direktoriaus ir Valstybinės mokesčių inspekcijos prie Lietuvos Respublikos finansų ministerijos viršininko 2004-04-29 įsakymu Nr. 1B-439/A-71 patvirtintų Importuotų ir tiekiamų į kitą Europos Sąjungos valstybę narę prekių neapmokestinimo importo pridėtinės vertės mokesčių taisyklių (toliau – Taisyklės) 4 punkte nustatytų reikalavimų, todėl pagal 23 EID (patikrinimo ataskaitos 10 lentelė) Pareiškėjai apskaičiavo 1749598 Lt importo PVM bei 192453 Lt delspinigius bei skyrė minimalią 10 procentų 174963 Lt baudą.

Dėl prievolės teisingai deklaruoti ir atsakomybės už tinkamą deklaruotas „4200“ muitinės procedūros prievolių įgyvendinimą

Sprendime Muitinės departamentas vadovavosi PVM įstatymo 35 straipsniu, 14 str. 12 arba 13 dalimi, Taisyklių 4, 5 punktais. Muitinės departamentas padarė išvadą, kad prekių išvežimas per vieno mėnesio terminą nėra vienintelė sąlyga konstatuoti prekių tiekimą, tačiau tuo atveju, kai prekės neperduodamos disponuoti kitam asmeniui, prekių tiekimu laikytini atvejai, kai įvykdomos PVM įstatymo 4 str. 1 d. 2 punkte nustatytos sąlygos, t. y. prekių tiekimu laikomas prekių išgabenimas iš šalies teritorijos kitos valstybės narės PVM mokėtoju, kuriam pagal sandorio sąlygas numatytas prekių nuosavybės perdavimas, o prekės yra padedamos saugoti į šiam PVM mokėtoju nuosavybės teise priklausančius ar kitais teisėtai pagrindais naudojamus sandėlius ar kitas patalpas, jeigu toje valstybėje narėje yra taikomos nuostatos, iš esmės atitinkančios šio įstatymo 4¹ straipsnio 6 dalies nuostatas. Paminėta, kad importuotų prekių tiekimas bei išvežimas į kitą valstybę narę gali būti grindžiamas prekių transportavimo dokumentais, sutartimis, PVM sąskaitomis-faktūromis, apmokėjimų ar kitokiais dokumentais.

Pažymėta, jog Muitinės departamentas, dar prieš priimdamas 2014-03-19 sprendimą Nr. 1A-124 dėl pakartotinio patikrinimo atlikimo, 2014-02-18 sprendimu Nr. 1A-70 įpareigojo Pareiškėją pateikti jos skundą pagrindžiančių dokumentų (sąskaitų-faktūrų, tarptautinių krovinių transportavimo važtaraščių (CMR) (toliau – CMR važtaraščiai), sutarčių ir kt.), kurie pateikti nevalstybine kalba, vertimus į lietuvių kalbą. Pareiškėja, vykdydama minėtą sprendimą ir grįsdama PVM įstatymo 35 straipsnyje numatytos mokeskinės lengvatos taikymą, muitinei pateikė šių dokumentų vertimus: pažymą apie „Regon“ identifikavimo numerį, subjekto užregistravimo PVM mokėtoju patvirtinimą ir subjekto užregistravimo Europos Sąjungos (toliau – ES) PVM mokėtoju patvirtinimą. Kitų dokumentų vertimų nepateikė. Muitinės departamento nuomone, Pareiškėjos, kaip savo ataskaitoje nurodė Kauno TM, pateikti įrodymai, nepatvirtina realaus prekių nuosavybės perdavimo bei jų išgabenimo per nustatytą terminą Lenkijos įmonėms (galutiniams gavėjams) „D1 Sp.z.o.o. ir „I1“ Sp.z.o.o., t. y. Pareiškėjos pateikti įrodymai nepaneigia Lenkijos mokesčių administratoriaus pateiktos informacijos (VMI raštai Nr. (21.6-32-1)-R-9133 (2013-11-22) ir Nr. (21.6-32-1)-R-3039 (2014-04-18)).

Akcentuota, jog Europos Bendrijų Teisingumo Teismas (toliau – Teisingumo Teismas) yra pripažinęs, kad, panaikinus sienų kontrolę tarp valstybių narių, mokesčių institucijos tikrinimą, ar prekės fiziškai tebėra, ar ne tiekimo valstybės narės teritorijoje, iš esmės atlieka remiantis mokesčių mokėtojų pateiktais įrodymais bei jų deklaracijomis (Teisingumo Teismo 2007-09-27 sprendimo byloje „Teleos ir kt.“, C-409/04, 44 punktas), todėl principas, pagal kurį teisės naudotis leidimu nukrypti arba atleidimu nuo mokesčio įrodinėjimo našta tenka tam, kuris prašo leisti naudotis tokia teise, nepažeidžia Bendrijos teisės, kas lemia, jog būtent tam, kad būtų taikoma Šeštosios PVM direktyvos 28c straipsnio A skirsnio a punkto pirmoji pastraipa, prekių tiekėjas turi pateikti įrodymų, kad šio atleidimo nuo mokesčio sąlygos yra tenkinamos (Teisingumo Teismo 2007-09-27 sprendimas byloje „Twoh International BV“, C-184/05, 26 punktas). Analogiškų nuostatų laikomasi ir Lietuvos Respublikos administracinių teismų praktikoje (pvz., Lietuvos vyriausiojo administracinio teismo (toliau – LVAT) adm. bylos Nr. A⁵⁵⁶-250/2010, Nr. A⁵⁵⁶-1054/2010, Nr. A²⁶¹-89/2014, Nr. A⁴⁴²-412/2012 ir Nr. A²⁶¹-2340/2012).

Nurodyta, jog prekes iš Rusijos importavo ir minėtose EID pasirinktai 4200 muitinės procedūrai deklaravo Pareiškėja, todėl ši procedūra įgyvendinama ne tik vadovaujantis PVM įstatymo ir MAĮ nuostatomis, kaip nurodoma skunde, tačiau ir muitų teisės aktais. Atsižvelgiant į 1992-10-12 Tarybos reglamento (EEB) Nr. 2913/92, nustatančio Bendrijos muitinės kodeksą (toliau – Bendrijos muitinės kodeksas), 62 straipsnio nuostatą, kad deklaracijose turi būti pateikti visi duomenys, reikalingi nuostatomis, reglamentuojančioms muitinės procedūras, kuriai deklaruojamos prekės, atlikimo tvarką, taikyti (1 dalis); kartu su deklaracija turi būti pateikiami visi dokumentai, reikalingi nuostatomis, reglamentuojančioms muitinės procedūras, kuriai deklaruojamos prekės, atlikimo tvarką, taikyti (2 dalis); Bendrojo administracinio dokumento pildymo instrukcijos (MD generalinio direktoriaus 2011-01-24 įsakymo Nr. 1B-37 redakcija) 27.49.1.7. punkto nuostatą, kad deklaracijos 44 langelyje „Papildoma informacija (pateikiami dokumentai /sertifikatai ir leidimai)“ įrašoma „ES valstybės narės, į kurią gabenamos prekės, raidinis kodas iš importo deklaracijos priėmimo metu galiojančio Komisijos Reglamento „Dėl šalių ir teritorijų nomenklatūros, naudojamos Bendrijos užsienio prekybos statistikai ir prekybos tarp valstybių narių statistikai“ ir asmens – prekių gavėjo

pridėtinės vertės mokesčio mokėtojo kodas, suteiktas ES valstybės narės kompetentingos institucijos“; Taisyklių 7.2 punktą, įpareigojantį importuotoją kartu su importo muitinės deklaracija be kitų dokumentų muitinei pateikti ir dokumentus, įrodančius, kad į šalies teritoriją importuojamos prekės skirtos išgabenti ir bus išgabentos į kitą valstybę narę (sutartys, užsakymai, kiti dokumentai, kuriuose nurodytas pirkėjo – kitos valstybės narės PVM mokėtojo pavadinimas, adresas, kodas, valstybė narė, į kurią bus išgabentos prekės ir pan.), Muitinės departamentas padarė išvadą, kad nepagrįsti Pareiškėjos skundo teiginiai, jog lengvatos taikymo sąlyga nesiejama su žinojimu, į kurią konkrečią ES valstybę narę bus išgabenta prekė, o pakanka žinoti, kad jos bus išgabėtos iš Lietuvos į kažkurią ES valstybę narę ir, kad Pareiškėja nėra ikiteisminio tyrimo institucija, kuriai įstatymu būtų pavesta aiškintis kitų subjektų galimai nusikalstamas veikas ir ji negali būti atsakinga už pirkėjų veiksmus, kad jie nedeklaravo prekių įsigijimo.

Pabrėžta, kad pateikus muitinės įstaigai deklaranto arba jo atstovo pasirašytą eksporto arba importo deklaraciją arba bendrojo administracinio dokumento 4-ąjį egzempliorių, asmuo, kurio vardu deklaruojamos prekės, pareiškia, kad jis deklaruoja minėtas prekes nurodytai muitinės procedūrai arba kitam muitinės sankcionuotam veiksmui įforminti arba prekių turimam Bendrijos prekių muitiniam statusui įrodyti ir, neapribojant teisės taikyti teisės aktų nustatytas sankcijas, tampa atsakingas už deklaracijoje pateiktos informacijos teisingumą, kartu su deklaracija pateiktų dokumentų tikrumą, visų prievolių, susijusių su deklaracijoje nurodytos muitinės procedūros arba kito muitinės sankcionuoto veiksmo taikymo pradžia, įvykdymą (1993-07-02 Komisijos reglamento (EEB) Nr. 2454/93, išdėstančio Tarybos reglamento (EEB) Nr. 2913/92, nustatančio Bendrijos muitinės kodeksą, įgyvendinimo nuostatas (toliau – Bendrijos muitinės kodekso įgyvendinimo nuostatos), 199 straipsnis, Bendrojo administracinio dokumento pildymo instrukcijos 34 punktas). Anot Muitinės departamento, prievolė teisingai deklaruoti ir atsakomybė už tinkamą deklaruotos „4200“ muitinės procedūros prievolių įgyvendinimą teisės aktais priskirta asmeniui, kurio vardu deklaruojamos prekės, šiuo atveju Pareiškėjai, todėl, nepriklausomai nuo vėlesnių šioms importuotoms prekėms įformintų komercinių sandorių sąlygų, atsakomybė už šių prekių išgabėtimą į kitą valstybę narę per vieno mėnesio laikotarpį teisės aktuose nustatytomis sąlygomis, t. y. deklaruotos procedūros reikalavimų įvykdymą, tenka būtent Pareiškėjai.

Muitinės departamentas, atsižvelgdamas į Pareiškėjos skunde nurodytus motyvus ir išdėstytus reikalavimus, taip pat į aplinkybę, jog Kauno TM ginčijamoje ataskaitoje rėmėsi Lenkijos mokesčių administratoriaus pateikta informacija bei motyvuotai ir išsamiai aprašė teisinį Pareiškėjai nurodytos sumokėti mokesstinės prievolės ir jos apskaičiavimo pagrindą, sutikdamas su Kauno TM 2014-06-20 patikrinimo ataskaitoje Nr. 4KM320060M išdėstyta pozicija, faktinių aplinkybių teisiniu vertinimu, nurodė nematanti pagrindo iš naujo išsamiai kartoti Kauno TM patikrinimo ataskaitoje pateiktų argumentų ir sprendime plačiau nepasisakė dėl Pareiškėjos skunde nurodytų motyvų, kad atliekant pakartotinį patikrinimą nebuvo nustatyta naujų aplinkybių ir pateikta naujų dokumentų bei dėl Pareiškėjos ir muitinės tarpininko tarpusavio santykių ir jų atsakomybės dėl „4200“ procedūros taikymo.

Dėl Muitinės departamento 2014-03-19 sprendimo Nr. 1A-124 vykdymo

Anot Muitinės departamento, nepagrįstas Pareiškėjos skundo teiginys dėl Kauno TM 2014-06-20 patikrinimo ataskaitos Nr. 4KM320060M pripažinimo neteisėta ir nepagrįsta tuo motyvu, kad muitinė, atlikdama pakartotinį patikrinimą, nenustatė naujų aplinkybių, kurios teritorinei muitinei nebuvo žinomos, surašant 2014-01-13 ataskaitą Nr. 4KM320006M, taip pat dėl faktinių aplinkybių nebuvo gauti nauji dokumentai ar kiti įrodymai. Pažymėta, kad Muitinės departamentas, išnagrinėjęs ankstesnį 2014-01-30 Pareiškėjos skundą su pridedamais dokumentais, 2014-03-19 sprendimu Nr. 1A-124 ne pripažino Kauno TM 2014-01-13 patikrinimo ataskaitą Nr. 4KM320006M nepagrįsta ir neteisėta ir jos nepanaikino, bet pavedė muitinei atlikti pakartotinį patikrinimą ir priimti naują sprendimą, išnagrinėjęs ir įvertinus Pareiškėjos su 2014-01-30 skundu Muitinės departamentui pateiktus papildomus dokumentus, kurių dalis nebuvo nagrinėta ir vertinta Kauno TM, surašant 2014-01-13 ataskaitą Nr. 4KM32006M. Pastebėta, kad pagal Pareiškėjos skundo pridedamų dokumentų sąrašą Kauno TM nebuvo pateikti dokumentai, kurių eilės numeriai 1,5, 14, 15, 16, 21, 22 ir 23. Konstatuota, kad įsiteisėjęs Muitinės departamento sprendimas dėl pakartotinio patikrinimo atlikimo yra privalomas ginčo šalims, kurį įgyvendindama Kauno TM atliko pakartotinį patikrinimą, įvertino

turimą bei naują VMI informaciją (Lenkijos mokesčių administratoriaus 2014-04-18 raštas Nr. (21.6-32-1)-R-3039) ir priėmė naują sprendimą (2014-06-20 patikrinimo ataskaitą Nr. 4KM320060M).

Muitinės departamento nuomone, remiantis Bendrijos muitinės kodekso 13 straipsniu, atmestinas Pareiškėjos skundo teiginys, kad VMI jau buvo atlikusi operatyvų patikrinimą ir Kauno TM neturėjo teisės patikrinti Pareiškėjos ūkinę komercinę veiklą, jos apskaitą, susijusią su prekių, kurių tiekimui į kitą valstybę narę taikomas atleidimas nuo PVM, išleidimo į laisvą apyvartą ir vidaus vartojimą vienu metu muitinės procedūros vykdymu, laikotarpiu nuo 2013-01-01 iki 2013-10-31. Pažymėta, jog vadovaujantis MAĮ 115 str. 3 dalimi, VMI operatyvus patikrinimas (įstatymuose bei jų lydimouose teisės aktuose numatytų atskirų mokesčių mokėtojų pareigų apskaitos, mokesčių deklaravimo, sumokėjimo, registravimosi mokesčių mokėtoju ir kitose srityse vykdymo patikrinimas) nuo kompleksinio ir teminio patikrinimų skiriasi tuo, kad jo metu tikrinamas ne mokesčių apskaičiavimo, deklaravimo ir sumokėjimo teisingumas, o tai, ar mokesčių mokėtojas tinkamai atlieka kitas mokesčių ar kituose teisės aktuose nustatytas jam pareigas (pvz., ar laiku registruojasi mokesčių mokėtoju, informuoja apie pasikeitusius registravimosi duomenis, ar apskaita tvarkoma nepažeidžiant teisės aktų reikalavimų), todėl Kauno TM veiksmai, atliekant patikrinimą, buvo teisėti ir pagrįsti.

Dėl Pareiškėjos atsakomybės, pasirenkant muitinės procedūrą

Muitinės departamentas nesutinka ir su Pareiškėjos argumentu, kad atsakomybė dėl pasirinktos „4200“ muitinės procedūros taikymo tenka muitinės tarpininkui. Sprendime vadovautasi Muitinės įstatymo 30 straipsniu, Bendrijos muitinės kodekso 4 str. 18 punkte pateikta deklaranto sąvoka, akcentuota, jog pagal Bendrijos muitinės kodekso įgyvendinimo nuostatų 199 str. 1 dalį, pateikus muitinės įstaigai deklaranto arba jo atstovo pasirašytą deklaraciją, deklarantas teisės aktų nustatyta tvarka tampa atsakingas už deklaracijoje pateiktos informacijos teisingumą, kartu su deklaracija pateiktų dokumentų tikrumą ir visų prievolių, susijusių su deklaracijoje nurodytos muitinės procedūros taikymo pradžia, įvykdymą. Atsižvelgiant į tai, padaryta išvada, jog atstovavimo esmė yra tokia, kad vienas asmuo kito asmens vardu atlieka tam tikrus veiksmus, iš kurių kylančios teisinės pasekmės atsiranda atstovaujajam asmeniui. Pabrėžta, jog LVAT nutartyje administracinėje byloje Nr. A¹⁵-1421/2005, konstatavo, kad kai mokesčių įstatymo pažeidimą padaro juridinio asmens atstovas, turi būti taikoma taisyklė, kad juridinio asmens atstovo padaryta neteisėta veika yra nuosava juridinio asmens veika ir už tokią juridinio asmens neteisėtą veiką privalo atsakyti pats juridinis asmuo.

Vadovaujantis Bendrojo administracinio dokumento pildymo instrukcijos (patvirtinta Muitinės departamento direktoriaus 2004-04-13 įsakymu Nr. 1B-329) 34 punktu, pateikus muitinės įstaigai deklaranto arba jo atstovo pasirašytą eksporto arba *importo deklaraciją* arba bendrojo administracinio dokumento 4-ąjį egzempliorių, asmuo, kurio vardu deklaruojamos prekės, pareiškia, kad jis deklaruoja minėtas prekes nurodytai muitinės procedūrai arba kitam muitinės sankcionuotam veiksmui įforminti arba prekių turimam Bendrijos prekių muitiniam statusui įrodyti ir, neapribojant teisės taikyti teisės aktų nustatytas sankcijas, tampa atsakingas už deklaracijoje pateiktos informacijos teisingumą (34.1. punktas); kartu su deklaracija pateiktų dokumentų tikrumą (34.2 punktas); visų prievolių, susijusių su deklaracijoje nurodytos muitinės procedūros arba kito muitinės sankcionuoto veiksmo taikymo pradžia, įvykdymą (34.3. punktas). Deklaranto įgaliotas asmuo pildo tik skaičiais paženklintus deklaracijos langelius. Kiti langeliai, paženklinti raidėmis, skirti muitinės įstaigų atliekamo muitinio įforminimo, kontrolės ir tyrimų tikslams (17 punktas). Muitinės tarpininko netinkamas procedūros pasirinkimas, Muitinės departamento nuomone, negali būti laikoma aplinkybe, šalinančia Pareiškėjos atsakomybę, nes deklarantas yra verslo subjektas, kuris privalo domėtis tinkamu ir teisingu muitinių procedūrų vykdymu; Pareiškėja, pasirinkusi tarpininką ir sudariusi su juo sutartį, veikė savo rizika, todėl turi prisiimti ir iš šios rizikos kylančias pasekmes.

Remiantis Bendrojo administracinio dokumento pildymo instrukcijos 27.14 ir 27.14.2 punktais, 14 langelyje „Deklarantas/Atstovas“ įrašomas: „[2]“, Lietuvos Respublikoje įsteigto muitinės tarpininko pavadinimas, tikslus jo buveinės adresas ir jį identifikuojantis kodas iš Importuotojų ir eksportuotojų registro, jeigu muitinės tarpininkas, atstovaudamas asmeniui, nurodytam importo deklaracijos 8 langelyje „Gavėjas“, veikia atstovaujamojo asmens vardu ir atstovaujamojo sąskaita bei dėl jo interesų. Kadangi ginčo medžiagoje nustatyta, kad pirmiau paminėtas muitinės tarpininkas veikė Pareiškėjos vardu ir sąskaita, t. y. jam atstovavo, pasak Muitinės departamento,

deklarantu laikytina Pareiškėja, kuri ir buvo atsakinga už deklaracijose nurodytos informacijos teisingumą.

EID 14 langelyje yra padarytas įrašas – „[2] UAB „M2“, todėl konstatuota, kad UAB „M2“ veikė atstovaujamo asmens – Pareiškėjos vardu. Tai, kad tarp Pareiškėjos ir UAB „M2“ buvo susidarę atstovavimo santykiai, įrodo ir 2013-01-24 tarp minėtų ūkio subjektų sudaryta sutartis Nr. 3613. Atsižvelgęs į pirmiau išdėstytas aplinkybes, Muitinės departamentas padarė išvadą, kad už mokestinių prievolių muitinei įvykdymą yra atsakingas deklarantas – Pareiškėja.

Pažymėta, kad asmuo, norintis deklaruoti prekes muitinei, pats pasirenka norimą vykdyti muitinės procedūrą; muitinė neanalizuoja ūkio subjekto pasirinkimo pagrįstumo; vadovaujantis Bendrojo administracinio dokumento muitinio įforminimo instrukcijos (patvirtinta Muitinės departamento direktoriaus 2004-04-27 įsakymu Nr. 1B-414) 2 punkto nuostatomis, deklaracijos pateikimas – tai Muitinės departamento nustatyta tvarka užpildytos deklaracijos, kurioje nurodyta *deklaranto pasirinkta muitinės procedūra* arba kitas muitinės sankcionuotas veiksmas *bei kita reikalinga informacija apie deklaruojamas prekes*, ir kitų būtinų dokumentų, papildančių ir (arba) pagrindžiančių deklaracijoje nurodytą informaciją, pateikimas muitiniam tikrinimui ir įforminimui. Ūkio subjektas, kuris kreipiasi į muitinės tarpininką ir yra jo tiesiogiai arba netiesiogiai atstovaujamas, bet kuriuo atveju laikomas muitinės skolininku ir negali remtis šio tarpininko padarytomis klaidomis, kad būtų atleistas nuo atsakomybės (Teisingumo Teismo 2008-11-20 sprendimo Nr. C-38/07 52 punktas). Konstatuota, kad Pareiškėja pagal muitinės tarpininko atstovo įformintą „4200“ muitinės procedūrą laikoma importuotoja ir privalo vykdyti visus su šia procedūra susijusius įsipareigojimus.

Anot Muitinės departamento, remiantis nurodytomis aplinkybėmis, taip pat vadovaujantis MAĮ 67 str.1 ir 2 dalių nuostatomis, LVAT praktika dėl įrodinėjimo naštos pasiskirstymo (2011-07-07 administracinė byla Nr. A⁴⁴²-2337/2011), Kauno TM tinkamai įvertino faktines ginčo aplinkybes ir padarė teisingą išvadą dėl importo PVM mokestinės prievolės Pareiškėjai įregistravimo, t. y. Pareiškėjai 2014-06-20 patikrinimo ataskaitoje Nr. 4KM320060M pagrįstai įregistravo mokestinę prievolę muitinei, nes vadovaujantis Taisyklių 6 punktu, jei neįvykdyta bent viena iš Taisyklių 4 punkte nurodyta sąlyga, teritorinė muitinė turi imtis priemonių Pareiškėjos importuotas prekes apmokestinti importo PVM.

Pareiškėjos skunde pateikta motyvacija, jog „Kauno TM ataskaitoje konstatuojant, kad ginčo prekės nėra išgabentos iš šalies, sudaromos sąlygos Lenkijos įmonei „D1“ Sp.z.o.o. reikalauti iš Pareiškėjos, kad pastaroji grąžintų sumokėtas už ginčo prekes sumas“, Muitinės departamento nuomone, nėra pakankama, kad nebūtų įregistruota mokestinė prievolė. Sprendime atmetas ir Pareiškėjos skundo teiginys, kad „toku būdu Pareiškėjai būtų padaryta žala, kaip sąžiningam subjektui, o Lenkijos įmonėms „D1“ Sp.z.o.o. ir „I1“ Sp.z.o.o., būtų suteiktas perdėtas ir nesąžiningas pranašumas“, nes pati Pareiškėja yra atsakinga už šių įmonių pasirinkimą verslo partneriais. Pažymėta, jog jeigu mokesčių mokėtojas žino apie tai, kad jo atliekamos ūkinės operacijos ar kitokia vykdoma veikla prisideda prie mokesčių nemokėjimo, arba nors ir nežino, bet, *atsižvelgiant į teisiškai reikšmingas aplinkybes, turi galimybę tai žinoti, ir nepaisydamas to, atlieka tokias ūkines operacijas, jis elgiasi nesąžiningai*. Pabrėžta, jog sąžiningumas yra bendrasis teisės principas, išreiškiantis elgesio matą, atitinkantį protingumo ir teisingumo principų reikalavimus. Sąžiningas subjektas yra toks, kuris veikia rūpestingai ir teisingai. Sąžiningumas reikalauja atidumo, rūpestingumo bei draudžia piktnaudžiauti teise. Mokesčių mokėtojas, įsigydamas prekes ar paslaugas ir žinodamas ar turėdamas galimybę žinoti, kad pardavėjas už tokia ūkine operacija sukurtą pridėtinę vertę nesumokės pridėtinės vertės mokesčio, elgiasi nesąžiningai, todėl toks mokesčių mokėtojas neįgyja teisės į PVM atskaitą (LVAT plenarinės sesijos 2004-10-27 nutartis administracinėje byloje Nr. A¹-355/2004; Administracinių teismų praktika Nr. 6, p. 128-142). Nagrinėjamu atveju nustatė, jog Pareiškėjos deklaruota muitinės procedūra nebuvo tinkamai įvykdyta, anot Muitinės departamento, būtent Pareiškėja tapo atsakinga už importo PVM mokestinės prievolės įvykdymą. Muitinės departamentas sutiko su Kauno TM ataskaitoje pateiktų įrodymų vertinimu, pritarė išdėstytiems motyvams, todėl sprendime jų nekartojo.

Pareiškėja nesutinka su Muitinės departamento 2014-08-08 sprendimu Nr. 1A-429, prašo jį panaikinti.

Pareiškėja pažymi, jog Muitinės departamentas mano, kad Pareiškėjos pateikti įrodymai,

nepatvirtina realaus prekių nuosavybės perdavimo bei jų išgabenimo per nustatytą 1 mėnesio terminą Lenkijos įmonėms (galutiniams gavėjams) – „D1“ Sp.z.o.o ir „I1“ Sp.z.o.o, todėl prie skundo teikia naujų dokumentų nuorašus (raštas dėl transporto paslaugų atlikimo įmonei „D1“ Sp.z.o.o, raštas dėl transporto paslaugų atlikimo įmonei „I1“ Sp.z.o.o, pardavimo PVM sąskaitos faktūros įmonei „D1“ Sp.z.o.o, CMR įmonei „D1“ Sp.z.o.o, pardavimo PVM sąskaitos faktūros įmonei „I1“ Sp.z.o.o, CMR įmonei „I1“ Sp.z.o.o, kontraktas Nr. 13/03-12 su įmone „D1“ Sp.z.o.o, kontraktas Nr. 16/05-12 su įmone „I1“ Sp.z.o.o, kontraktas Nr. 160913 su įmone „I1“ Sp.z.o.o), kurių pagrindu ir vadovaujantis Mokesčių administravimo įstatymo 144 str., 150 str., 152 str., 154 str. ir 155 str., prašo panaikinti Muitinės departamento 2014-08-08 sprendimą Nr. 1A-429 ir Kauno TM 2014-06-20 patikrinimo ataskaitą Nr. 4KM320060M.

Remdamasi Kauno TM surinktais duomenimis ir pateikta papildoma medžiaga, Pareiškėja tvirtina, kad ji visiškai įvykdė PVM įstatymo 35 straipsnio ir Taisyklių 4 punkto bei 4.1-4.5 papunkčių keliamus reikalavimus.

Mokestinių ginčų komisija prie Lietuvos Respublikos Vyriausybės (toliau – Komisija), įvertinusi ginčo bylos medžiagą, konstatuoja, kad Pareiškėjos skundas atmetinas, Muitinės departamento sprendimas tvirtintinas.

Nagrinėjamoje mokestinėje byloje ginčas kilo dėl tinkamo PVM įstatymo ir Importuotų ir tiekiamų į kitą ES valstybę narę prekių neapmokestinimo importo pridėtinės vertės mokesčiu taisyklių (Taisyklės) reikalavimų įvykdymo, Pareiškėjai siekiant būti atleisti nuo importo PVM mokėjimo, kadangi ji įrodinėjo, jog importuotas į Lietuvos Respubliką prekes per teisės aktų nustatytą terminą tiekė į kitą ES valstybę narę.

Pažymėtina, kad Pareiškėja mokesčių administratoriaus mokesčių įstatymų nustatyta tvarka papildomai apskaičiuotų ir nurodytų sumokėti mokesčių ir su jais susijusių sumų neginčija, todėl Komisija savo sprendime dėl jų apskaičiavimo nepasisako. Kadangi bylos nagrinėjimo apimtis apsprendžiama pagal pareikštus konkrečius ir aiškius reikalavimus, o nagrinėjamoje byloje Pareiškėja yra pareiškusi konkrečius motyvus dėl Muitinės departamento sprendime vertintų atleidimo nuo prekių importo PVM sąlygų įvykdymo ir išdėsčiusi aiškų reikalavimą, todėl Komisija, nagrinėdama šį mokestinį ginčą, pasisakys tik dėl konkrečių Pareiškėjos motyvų ir keliamo reikalavimo.

Nustatyta, kad Pareiškėja (PVM mokėtojo kodas LT100003469815) laikotarpiu nuo 2013-01-01 iki 2013-10-31 iš Rusijos Federacijos įmonių ООО „Е1“, ООО „S1“, ООО „T1“ importavo prekes (rafinuoto vario strypai), kurias deklaravo 25 elektroninėse importo deklaracijose, taikydama muitinės procedūrą „4200“, todėl, vadovaudamasi PVM įstatymo 35 straipsniu, neapmokestino jų importo PVM. Minėtų 25-ių muitinės deklaracijų 17a langelyje „Šalies gavėjos kodas“ nurodyta PL (Lenkijos Respublika), galutinių prekių gavėjų Lenkijos Respublikos PVM mokėtojo kodai: (duomenys neskelbtini) (įmonė „D1“ Sp.z.o.o.), (duomenys neskelbtini) (įmonė „I1“ Sp.z.o.o.), (duomenys neskelbtini) (įmonė „O1“ Sp.z.o.o.). Teritorinė muitinė iš Pareiškėjos pateiktų įrodymų (sąskaitų-faktūrų, CMR važtaraščių, sutarčių, pažymos apie „Regon“ identifikavimo numerį, subjekto užregistravimo PVM mokėtoju patvirtinimo ir subjekto užregistravimo ES PVM mokėtoju patvirtinimo) sprendė, kad šie įrodymai, nepatvirtina realaus prekių pagal 23 ginčo importo deklaracijas (13LTKR5000IM000D63 (2013-03-04), 13LTKR5000IM0013C5 (2013-03-26), 13LTKR5000IM0021D0 (2013-05-09), 13LTKR5000IM002429 (2013-05-17), 13LTKR5000IM0027A1 (2013-05-28), 13LTKR5000IM002991 (2013-06-03), 13LTKR5000IM0029B6 (2013-06-03), 13LTKR5000IM002BA7 (2013-06-01), 13LTKR5000IM002BC1 (2013-06-10), 13LTKR5000IM002E29 (2013-06-17), 13LTKR5000IM002E45 (2013-06-17), 13LTKR5000IM0030A2 (2013-06-26), 13LTKR5000IM0030D5 (2013-06-26), 13LTKR5000IM003233 (2013-07-02), 13LTKR5000IM003241 (2013-07-02), 13LTKR5000IM0034E0 (2013-07-09), 13LTKR5000IM003506 (2013-07-09), 13LTKR5000IM003672 (2013-07-18), 13LTKR5000IM003704 (2013-07-22), 13LTKR5000IM003838 (2013-07-24), 13LTKR5000IM003937 (2013-07-29), 13LTKR5000IM003CB7 (2013-08-12), 13LTKR5000IM004642 (2013-09-17)) nuosavybės perdavimo bei jų išgabenimo per nustatytą terminą Lenkijos įmonėms (galutiniams gavėjams) „D1 Sp.z.o.o. ir „I1“ Sp.z.o.o., t. y., kad Pareiškėja neįvykdė PVM įstatymo 35 straipsnyje bei Taisyklių 4.3 ir 4.5 punktuose nustatytų reikalavimų.

Muitinės departamentas patvirtino Kauno TM išvadą, jog Pareiškėja nepagrįstai pritaikė importo PVM lengvatą 23-jose ginčo importo deklaracijose, bei sprendimą perskaičiuoti Pareiškėjai importo mokesčius ginčo importo deklaracijose ir įregistruoti mokesstinę prievolę muitinei (1749598 Lt importo PVM, 192453 Lt delpinigių, 174963 Lt baudą).

Pagal PVM įstatymo 35 str. 1 dalį (2010-11-30 įstatymo Nr. XI-1187 redakcija) importo PVM neapmokestinamos importuojamos prekės, jeigu importo metu žinoma, kad tos pačios prekės yra skirtos išgabenti ir bus išgabentos į kitą valstybę narę, o importuotojo prekių tiekimas iš Lietuvos Respublikos į kitą valstybę narę pagal šio įstatymo VI skyriaus nuostatas apmokestinamas taikant 0 procentų PVM tarifą. To paties straipsnio 2 dalyje nustatyta, kad šio straipsnio nuostatos taikomos, jeigu importuotojas yra registruotas PVM mokėtoju Lietuvos Respublikoje, o prekės išgabenos į kitą valstybę narę per terminą, ne ilgesnį kaip 1 mėnuo nuo apmokestinimo momento, nurodyto šio įstatymo 14 str. 12 arba 13 dalyje, dienos. Dėl objektyvių aplinkybių gali būti nustatytas ir ilgesnis išgabavimo terminas. Šio straipsnio įgyvendinimo tvarką nustato Muitinės departamentas prie Lietuvos Respublikos finansų ministerijos kartu su centriniu mokesčio administratoriumi (PVM įstatymo 35 str. 3 dalis).

Atitinkamai, Taisyklių, reglamentuojančių prekių, importuotų į Lietuvos Respublikos teritoriją, neapmokestinimą importo PVM, kai minėtos prekės tiekiamos į kitą ES valstybę narę, 6 punkte nurodyta, kad į šalies teritoriją importuotos prekės apmokestinamos PVM, jeigu nustatoma, kad neįvykdyta bent viena iš Taisyklių 4 punkte nurodytų sąlygų. Taisyklių 4 punkte nurodyta, kad į šalies teritoriją importuotos prekės neapmokestinamos PVM, jeigu įvykdytos visos šios sąlygos: importo metu žinoma, kad prekės yra skirtos išgabenti ir bus išgabentos į kitą ES valstybę narę (1); prekių importuotojas importo muitinės deklaracijos priėmimo muitiniam tikrinimui metu yra registruotas šalies teritorijoje PVM mokėtoju (2); importuotų prekių tiekimas iš Lietuvos Respublikos į kitą ES valstybę narę pagal PVM įstatymo VI skyriaus nuostatas apmokestinamas taikant 0 procentų PVM tarifą (3); importuotojas kitos valstybės narės PVM mokėtojui tiekia tas pačias nepakeisto pavidalo prekes, kurias importavo į šalies teritoriją (2010-12-28 įsakymo Nr. 1B-773/VA-119 redakcija) (4); prekės į kitą ES valstybę narę išgabenos per laiką, ne ilgesnį kaip 1 mėnuo nuo apmokestinimo momento, nurodyto PVM įstatymo 14 str. 12 arba 13 dalyje, dienos arba per Taisyklių 5 punkte nurodyta tvarka nustatytą ilgesnį prekių išgabavimo į kitą ES valstybę narę laiką (5).

Nagrinėjamu atveju Pareiškėja importo PVM lengvatos taikymą grindė skunde Komisijai išvardintais dokumentais bei tuo, kad importuotų prekių nuosavybės teisė buvo perduota Lenkijos įmonėms ir prekės buvo išgabentos iš šalies teritorijos į kitą valstybę narę, nepažeidžiant nustatyto 1 mėnesio termino.

PVM įstatymo 49 str. 1 dalyje nustatyta, kad taikant 0 procentų PVM tarifą apmokestinamos prekės, tiekiamos kitoje valstybėje narėje įregistruotam PVM mokėtojui ir išgabenos iš šalies teritorijos į kitą valstybę narę (neatsižvelgiant į tai, kas (prekių tiekėjas, pirkėjas ar bet kurio iš jų užsakymu trečioji šalis) prekes gabena). Prekių tiekimu, pagal PVM įstatymo 4 str. 1 dalį laikomas: 1) prekių perdavimas kitam asmeniui, kai pagal sandorio sąlygas šis asmuo arba trečioji šalis įgyja teisę disponuoti tomis prekėmis kaip jų savininkas, išskyrus prekių, atgabentų iš kitos valstybės narės šio įstatymo 4¹ straipsnio 6 dalyje nurodytomis sąlygomis, nuosavybės perdavimą toje dalyje nurodytam PVM mokėtojui; arba 2) prekių išgabavimas iš šalies teritorijos kitos valstybės narės PVM mokėtojui, kuriam pagal sandorio sąlygas numatytas prekių nuosavybės perdavimas, o prekės yra padedamos saugoti į šiam PVM mokėtojui nuosavybės teise priklausančius ar kitais teisėtais pagrindais naudojamus sandėlius ar kitas patalpas, jeigu toje valstybėje narėje yra taikomos nuostatos, iš esmės atitinkančios šio Įstatymo 4¹ straipsnio 6 dalies nuostatas. Toks prekių išgabavimas laikomas prekių tiekimu kitos valstybės narės PVM mokėtojui.

Pažymėtina ir tai, jog PVM įstatymo 56 str. 1 dalyje įtvirtinta, kad PVM mokėtojas, pritaikęs 0 procentų PVM tarifą pagal šio <...> įstatymo 49 straipsnį, privalo turėti įrodymus, kad prekės išgabentos iš šalies teritorijos, o tais atvejais, kai 0 procentų PVM tarifas taikomas prekes tiekiant kitoje valstybėje narėje registruotam PVM mokėtojui, – ir įrodymus, kad asmuo, kuriam prekės išgabentos, yra kitoje valstybėje narėje registruotas PVM mokėtojas, o kai 0 procentų PVM tarifas taikomas prekes tiekiant atvejais, nurodytais šio įstatymo 4 str. 1 d. 2 punkte, – ir įrodymus, kad tenkinamos šio įstatymo 4 str. 1 d. 2 punkte nurodytos sąlygos. Be to, to paties straipsnio 5 dalyje nurodyta, kad nepaisant kitų šio straipsnio nuostatų, mokesčio administratorius turi teisę savo

iniciatyva pats ar per tam įgaliotas teisėsaugos institucijas surinkti papildomus įrodymus 0 procentų 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.

Taisyklių 9 punkte (2010 m. gruodžio 28 d. įsakymo Nr. 1B-773/VA-119 redakcija) taip pat reglamentuota, kad teritorinės muitinės ir/arba apskričių valstybinės mokesčių inspekcijos, kontroliuojamos PVM apskaičiavimą ir sumokėjimą, turi teisę pareikalauti importuotojo pateikti dokumentus, įrodančius, kad tos pačios prekės, kurios buvo importuotos į šalies teritoriją neapmokestinant PVM, išgabentos į kitą valstybę narę. Dokumentais, įrodančiais, kad prekės išgabentos į kitą valstybę narę, gali būti prekių gabenimo dokumentai, prekių tiekimo ir gabenimo paslaugų teikimo sutartys, PVM sąskaitos faktūros, apmokėjimų dokumentai ar kiti dokumentai, įrodantys prekių išgabavimo į kitą valstybę narę faktą. Jeigu pateiktų dokumentų nepakanka, kad būtų įrodyta, jog prekės tikrai išgabentos į kitą valstybę narę, teritorinės muitinės ir/arba apskričių valstybinės mokesčių inspekcijos turi teisę reikalauti importuotojo pateikti ir kitokius dokumentus.

LVAT 2013-01-03 nutartyje (adm. byla Nr. A⁴⁴²-2935/2012) yra išdėstęs, jog „Europos Sąjungos Teisingumo Teismas yra pripažinęs, kad panaikinus sienų kontrolę tarp valstybių narių, mokesčių institucijos tikrinimą, ar prekės fiziškai tebėra, ar ne tiekimo valstybės narės teritorijoje, iš esmės atlieka remiantis mokesčių mokėtojų pateiktais įrodymais bei jų deklaracijomis (Europos Sąjungos Teisingumo Teismo 2007 m. rugsėjo 27 d. sprendimo byloje Teleos ir kt., C-409/04, 44 punktas), todėl principas, pagal kurį teisės naudotis leidimu nukrypti arba atleidimu nuo mokesčio įrodinėjimo našta tenka tam, kuris prašo leisti naudotis tokia teise, nepažeidžia Bendrijos teisės, kas lemia, jog būtent tam, kad būtų taikoma Šeštosios PVM direktyvos 28c straipsnio A skirsnio a punkto pirmoji pastraipa, prekių tiekėjas turi pateikti įrodymų, kad šio atleidimo nuo mokesčio sąlygos yra tenkinamos (Europos Sąjungos Teisingumo Teismo 2007 m. rugsėjo 27 d. sprendimas byloje Twoh International BV, C-184/05, 26 punktas). Analogiškų nuostatų laikomasi ir Lietuvos Respublikos administracinių teismų praktikoje (žr., pvz., Lietuvos vyriausiojo administracinio teismo administracines bylas Nr. A⁵⁵⁶-250/2010 ir A⁵⁵⁶-1054/2010), kuriose konstatuota, kad pareiga įrodyti, jog prekės buvo išgabentos iš Lietuvos Respublikos teritorijos, tenka mokesčių mokėtojui, o mokesčių administratoriui kilus abejonių dėl pateiktų įrodymų teisingumo, jis, savo ruožtu, gali rinkti papildomus duomenis, kurie galėtų paneigti mokesčių mokėtojo pateiktus įrodymus“.

Iš pateikto teisinio reglamentavimo ir teismų praktikos matyti, jog nagrinėjamu atveju tam, kad į Lietuvos Respubliką importuotos prekės būtų neapmokestintos importo PVM, pareiga įrodyti, kad yra įvykdytos visos minėtų Taisyklių 4 punkte nurodytos sąlygos, tenka importuotojui, t. y. Pareiškėjai, o kilus abejonėms, ar prekės tikrai išgabentos iš Lietuvos Respublikos į kitą ES valstybę narę per 1 mėnesį nuo apmokestinimo momento, jas privalo pašalinti taip pat importuotojas (Pareiškėja), pateikdamas gabenimo dokumentus, prekių tiekimo ir gabenimo paslaugų teikimo sutartis, PVM sąskaitas faktūras, apmokėjimų dokumentus ar kitus dokumentus, įrodančius prekių išgabavimo į kitą valstybę narę faktą, kaip yra nurodyta Taisyklių 9 punkte. Pažymėtina, jog mokesčių administratorius, nustatęs, kad pateiktų dokumentų nepakanka, kad būtų įrodyta, jog prekės tikrai išgabentos į kitą valstybę narę per 1 mėnesį nuo apmokestinimo momento, turi teisę reikalauti importuotojo pateikti daugiau kitokių dokumentų.

Kaip minėta, ginčas byloje vyksta dėl Pareiškėjos 23-jose elektroninėse importo deklaracijose deklaruotoms, iš Rusijos importuotoms prekėms (rafinuoto vario strypai) muitinės procedūros „4200“ taikymo teisingumo. Atsižvelgiant į aukščiau nurodytą teisinį reguliavimą, pareiga įrodyti, jog prekės buvo išgabentos iš Lietuvos Respublikos teritorijos, tenka Pareiškėjai.

Byloje nustatyta, kad muitinio įforminimo metu įrodymui, kad importuotos prekės (nurodytos muitinės deklaracijose 13LTKR5000IM000D63 (2013-03-04) ir 13LTKR5000IM0013C5 (2013-03-26)) neapmokestinamos PVM, yra skirtos išgabenti į kitą valstybę narę galutiniam gavėjui Lenkijos įmonei „D1“ Sp.z.o.o., Pareiškėja pateikė 2013-03-12 Kontraktą Nr. 13/03-12, pasirašytą su Lenkijos Respublikos įmone „D1“ Sp.z.o.o. (įmonės kodas (duomenys neskelbtini), PVM mokėtojo kodas (duomenys neskelbtini), adresas: (duomenys neskelbtini), Lenkijos Respublika), kuriuo įsipareigojo importuoti prekes (100 t per mėnesį) parduoti įmonei „D1“ Sp.z.o.o.; prekių pardavimo PVM sąskaitas faktūras (2013-02-21 Nr. LLT0000780, 2013-03-13 Nr. LLT0000781), kuriose pasirašiusių

asmenų parašai neįskaitomi; CMR važtaraščius (2013-03-04 Nr. 01851, 2013-03-25 Nr. 0006380), kurie nepasirašyti prekių gavėjo. Kauno TM 2014-06-20 patikrinimo ataskaitoje Nr. 4KM320060M pažymėta, kad pakartotinio patikrinimo metu papildomai Pareiškėja pateikė minėtus CMR važtaraščius, kuriuose jau nurodyta gavėjo („D1“ Sp.z.o.o.) registracijos adresą atitinkanti krovinio pristatymo vieta ((duomenys neskelbtini), Lenkijos Respublika), 24 langelyje pirkėjo „D1“ Sp.z.o.o. žyma apie prekių gavimą, t. y. įmonės atspaudas, tačiau parašas neįskaitomas, o krovinio gavimo data nenurodyta. Taip pat Pareiškėja papildomai teritorinei muitinei pateikė 2013-02-15 Kontraktą Nr. 13/02-15, sudarytą su Lenkijos Respublikos įmone „D1“ Sp.z.o.o., dėl rafinuoto vario strypų (19,767 t) pirkimo-pardavimo, kuriame nurodyta, kad įmonę „D1“ Sp.z.o.o. atstovauja valdybos prezidentas p. P. T. S., tačiau pats kontraktas pasirašytas p. T. P. . Pareiškėja pakartotinio patikrinimo metu pateikė dar kartą 2013-03-12 Kontraktą Nr. 13/03-12, pasirašytą su Lenkijos Respublikos įmone „D1“ Sp.z.o.o., dėl importuotų prekių (rafinuoto vario strypų 100 t per mėnesį) pirkimo-pardavimo. Pastebėtina, jog Pareiškėjos pastarajame pateiktame dokumente ir prekių muitinės įforminimo metu pateiktame 2013-03-12 Kontrakte Nr. 13/03-12 skiriasi turinys bei įmonę-pirkėją atstovaujantys ir sutartį pasirašę asmenys. Byloje nėra duomenų, jog Lenkijos Respublikos įmonės „N1“ Sp.z.o.o. viceprezidentas p. P. T. S., 2013-01-23 pardavęs visas įmonės „D1“ Sp.z.o.o. akcijas p. T. P. , ir toliau (2013-02-15 ir 2013-03-12 kontraktų patvirtinimo metu) turėjo teisę atstovauti įmonę „D1“ Sp.z.o.o. Pareiškėja taip pat patikrinimo metu pateikė pirkėjos įmonės „D1“ Sp.z.o.o. atsiskaitymą už prekes įrodančius dokumentus (atsiskaitomosios sąskaitos banke AB „S2“ išrašus, patvirtinančius tarptautinius mokėjimus: 2013-02-26 – 75000 USD, 2013-02-27 – 83323,79 UAD, 2013-03-21 – 150649,20 USD). Įvertinus nurodytas aplinkybes, darytina išvada, jog Muitinės departamentas pagrįstai Pareiškėjos pateiktus įrodymus dėl sandorių su Lenkijos įmone „D1“ Sp.z.o.o. vertino kritiškai ir nelaiškė dokumentais, tiesiogiai patvirtinančiais prekių išgabenimą iš Lietuvos Respublikos teritorijos į kitą valstybę narę per terminą, ne ilgesnį kaip 1 mėnuo nuo apmokestinimo momento. Komisijos nuomone, Pareiškėja nebuvo pakankamai atidi sudarydama šiuos verslo sandorius, neįsitikino Lenkijos įmonės „D1“ Sp.z.o.o. veiklos legitimumu, neįsitikino, kad sandorius patvirtinę fiziniai asmenys turėjo teisę atstovauti šią įmonę, t. y. pagal kontraktus ir PVM sąskaitų apmokėjimus, patvirtinančius Pareiškėjos importuotų prekių pardavimo sandorių sudarymą, negali būti identifikuojami asmenys, kurie Pareiškėjos importuotas prekes įgijo. Be to, CMR važtaraščiuose, nesant duomenų apie krovinio pristatymo (gavimo) datą prekių gavėjo („D1“ Sp.z.o.o.) registracijos adresu, minėti Pareiškėjos dokumentai negali būti laikomi, įrodančiais Pareiškėjos importuotų prekių išgabenimą iš Lietuvos Respublikos teritorijos į Lenkiją per ne ilgesnį nei 1 mėnuo terminą nuo apmokestinimo momento atsiradimo.

Byloje nustatyta, jog muitinio įforminimo metu įrodymui, kad į Lietuvą importuotos prekės (nurodytos likusiose 21-oje muitinės deklaracijoje laikotarpiu nuo 2013-05-09 iki 2013-09-17) neapmokestinamos PVM, yra skirtos išgabenti į kitą valstybę narę galutiniam gavėjui Lenkijos įmonei „I1“ Sp.z.o.o., Pareiškėja pateikė su Lenkijos Respublikos įmone „I1“ Sp.z.o.o. (įmonės kodas (duomenys neskelbtini), PVM mokėtojo kodas (duomenys neskelbtini), adresas: (duomenys neskelbtini), Lenkijos Respublika) sudarytus kontraktus (2013-04-08 Nr. 08/04-13, 2013-05-16 Nr. 16/05-13, 2013-09-16 Nr. 160913), kuriais Pareiškėja įsipareigojo importuotas prekes (atitinkamai 20,142 t, 400 t ir 120 t) perduoti įmonei „I1“ Sp.z.o.o.; taip pat PVM sąskaitas faktūras (2013-05-08 Nr. LLT0000783, 2013-05-17 Nr. LLT0000784, 2013-05-28 Nr. LLT0000786, 2013-06-03 Nr. LLT0000787, 2013-06-03 Nr. LLT0000788, 2013-06-10 Nr. LLT0000789, 2013-06-10 Nr. LLT0000790, 2013-06-17 Nr. LLT0000782, 2013-06-17 Nr. LLT0000791, 2013-06-26 Nr. LLT0000792, 2013-06-26 Nr. LLT0000793, 2013-07-02 Nr. LLT0000794, 2013-07-02 Nr. LLT0000795, 2013-07-09 Nr. LLT0000797, 2013-07-09 Nr. LLT0000798, 2013-07-18 Nr. LLT0000799, 2013-07-22 Nr. LLT0000800, 2013-07-24 Nr. LLT0000801, 2013-07-29 Nr. LLT0000802, 2013-08-12 Nr. LLT0000803, 2013-09-17 Nr. LLT0000804), kuriose gavėjo parašai neįskaitomi, CMR važtaraščius be numerių. Kauno TM 2014-06-20 patikrinimo ataskaitoje Nr. 4KM320060M pažymėta, kad iš Pareiškėjos pateiktų 21 CMR važtaraščio tik 4 yra siuntėjui skirti egzemplioriai, visų kitų CMR važtaraščių egzemplioriai yra įvairūs, skirti gavėjui, vežėjui arba papildomos kopijos. Minėtuose 21 CMR važtaraščiuose nurodytas prekių gavėjo pavadinimas „I1“ Sp.z.o.o., prekių pristatymo vieta: (duomenys neskelbtini), Lenkijos Respublika arba (duomenys neskelbtini), Lenkijos Respublika, faktiška prekių gavimo vieta, patvirtinta įmonės „I1“ Sp.z.o.o.

spaudu su adresu: (duomenys neskelbtini) ir parašas (neįskaitomas), tačiau nei vieno CMR važtaraščio 24 langelyje nėra nurodyta krovinio gavimo data. Pagal pirkėjo („I1“ Sp.z.o.o.) atsiskaitymą už Pareiškėjos parduotas prekes įrodančius dokumentus (Pareiškėjos atsiskaitymosios sąskaitos banke AB „S2“ išrašus) nustatyta, kad įmonė „I1“ Sp.z.o.o. apmokėjo tik dalį pagal PVM sąskaitas faktūras parduotų prekių vertės (48,59 proc., iš viso 1421674,9 USD), likusią dalį prekių vertės (51,41 proc., iš viso 1504201,97 USD) apmokėjo p. P. S. L.. Pareiškėja muitinei nėra nepateikusi jokių įgaliojimus minėtam asmeniui atstovauti įmonę „I1“ Sp.z.o.o., vykdant atsiskaitymus, patvirtinančių dokumentų. Todėl nurodytos aplinkybės (pvz., prekių apmokėjimą atlikusių įmonę „I1“ Sp.z.o.o. atstovaujančių fizinių asmenų įgaliojimų nebuvimas, CMR važtaraščiuose nurodytų krovinų pristatymo vietų ir nurodytų faktiškų prekių pristatymo vietų nesutapimai, nenurodytos prekių gavimo datos CMR važtaraščiuose), Komisijos vertinimu, laikytinos pagrindžiančiomis Muitinės departamento poziciją, jog Pareiškėja nepateikė įrodymų, patvirtinančių realų prekių išgabėmimą į kitą valstybę narę per laiką, ne ilgesnį kaip 1 mėnuo nuo prievolės apskaičiuoti importo PVM atsiradimo momento. Taip pat vertintini ir papildomai muitinei pateikti dokumentai – prekių pakavimo lapai (be numerių), kurie patvirtina tik prekių perleidimo Lietuvos Respublikos teritorijoje kitiems asmenims (vežėjams) faktą, tačiau negali būti laikomi įrodymais, jog prekės buvo išgabėtos iš šalies teritorijos per terminą, ne ilgesnį kaip 1 mėnuo terminą nuo apmokestinimo momento.

Iš byloje esančių dokumentų matyti, kad Kauno TM rinko papildomus duomenis, kurie nepatvirtino mokesčių mokėtojo (Pareiškėjos) pateiktų įrodymų, t. y. Valstybinės mokesčių inspekcijos prie Lietuvos Respublikos finansų ministerijos raštai 2013-11-22 Nr. (21.6-32-1)-R-9133 (2013-11-22) ir 2014-04-18 Nr. (21.6-32-1)R-3039 „Dėl informacijos pateikimo apie UAB „L1“. Jais persiųsti Lenkijos mokesčių administratoriaus atsakymai į paklausimus dėl UAB „L1“ sandorių su su Lenkijos Respublikos įmone „I1“ Sp.z.o.o. (informacijos mainų forma Nr. VAT_LT_2013-0586/002_PL_320726N_20131217_AF_MT) ir papildomas atsakymas dėl sandorių su Lenkijos Respublikos įmone „D1“ Sp.z.o.o. (dingusio PVM mokėtojo forma (SCAC 383) Nr. E_LT_PL_20130426_2013-0586/001_323322_R). Rašte dėl Pareiškėjos sandorių su Lenkijos Respublikos įmone „I1“ Sp.z.o.o. aplinkybių Lenkijos mokesčių administratorius informavo, kad įmonė „I1“ Sp.z.o.o. įkurta su minimaliu pradiniu kapitalu (5000 PLN); „virtualus“ įmonės ofisas įsikūręs adresu: ul. Wspolna 50A/35, 00-684 Varšuva, Lenkijos Respublika, tačiau tyrimo metu nustatyta, kad minėtų patalpų nuomos sutartis nutraukta 2013-05-04; dėl neteiktų mokesčių deklaracijų įmonė 2014-02-03 buvo išregistruota iš PVM mokėtų sandoriams Bendrijos viduje registro. Lenkijos mokesčių administratorius negalėjo patvirtinti įmonės „I1“ Sp.z.o.o. „atliktų operacijų tikrumo“ (rafinuoto vario strypų įsigijimo iš Pareiškėjos). Kitame dokumente Lenkijos mokesčių administratorius nepatvirtino, kad šios šalies mokesčių mokėtojas „D1“ Sp.z.o.o. 2013 metais įsigijo rafinuoto vario strypus iš Lietuvos Respublikos įmonės UAB „L1“; informavo, kad įmonė „D1“ Sp.z.o.o. įkurta su minimaliu įstatiniu kapitalu; įmonė neteikė prekių įsigijimo iš ES deklaracijų, pateikė PVM deklaracijas už 2012 m. IV ketvirtį ir 2013 m. I ketvirtį, tačiau jose nedeclaravo sandorių su Europos Sąjunga; bandymai atlikti mokesčių patikrinimą įmonėje buvo nesėkmingi; gauta tik informacija apie patalpų, esančių adresu: (duomenys neskelbtini), Lenkijos Respublika, kuriose registruota įmonės „D1“ Sp.z.o.o. buveinė, nuomos sutarties nutraukimą 2013-05-31 ir informacija apie įmonės valdybos pirmininką bei savininką p. F. M. ; įmonės „D1“ Sp.z.o.o. buveinė bei veiklos vieta nuo pat jos įkūrimo buvo tik „virtualus biuras“, nebuvo nustatyta, kad įmonė turėjo žmogiškųjų išteklių ir infrastruktūros, būtinų realiai ekonominei veiklai vykdyti.

Kaip matyti iš prie skundo Komisijai pridedamų dokumentų, Pareiškėja papildomai pateikė raštus dėl transporto paslaugų atlikimo įmonei „D1“ Sp.z.o.o ir dėl transporto paslaugų atlikimo įmonei „I1“ Sp.z.o.o, kaip įrodymus, jog ji visiškai įvykdė PVM įstatymo 35 straipsnio ir Taisyklių 4 punkto bei 4.1-4.5 papunkčių keliamus reikalavimus. Visi kiti prie skundo Pareiškėjos pridėti dokumentai buvo pateikti muitinei anksčiau. Įvertinus raštuose dėl transporto paslaugų atlikimo įmonei „D1“ Sp.z.o.o ir dėl transporto paslaugų atlikimo įmonei „I1“ Sp.z.o.o esančių įmonės „M1“ Sp.z.o.o. patvirtinimo informaciją, matyti, kad juose eilės tvarka pagal CMR datas yra išvardinti krovinų kiekiai, transporto priemonių valstybiniai numeriai, iškrovimo Lenkijoje data, nurodyta jog iškrovimo vieta „pagal nurodytą adresą CMR važtaraštyje“, t. y. nenurodant konkrečių adresų, kuriais pristatyti kroviniai ir asmenų, kurie tuos krovinius priėmė. Komisija pažymi, kad pagrindinis dokumentas, įrodantis prekių išvežimą iš šalies per teisės aktų nustatytą terminą yra krovinio vežimo

sutartį patvirtinantis dokumentas – CMR važtaraštis, tačiau Pareiškėjos pateiktuose CMR važtaraščiuose trūksta krovinio gavimo datą patvirtinančio rekvizito. Pareiškėjos su skundu Komisijai pateikti pervežimo įmonės patvirtinimai vertinti kritiškai, kaip išvestiniai dokumentai (trečiosios įmonės (vežėjo) skirtingų atstovų parašais patvirtinti dokumentai be dokumentų surašymo datos), kurie negali būti patvirtinti galutinių prekių gavėjų („D1“ Sp.z.o.o ir „I1“ Sp.z.o.o), kadangi šie Lenkijos mokesčių administratoriaus duomenimis yra nerandami.

Pareiškėja savo poziciją dėl importo PVM lengvatos taikymo grindžia ir papildomai pateiktais Kauno apskrities valstybinės mokesčių inspekcijos (toliau – Kauno AVMI) tikrinimo dokumentais, kurie Pareiškėjos teigimu, įrodo, jog pažeidimų išvežant iš Lietuvos prekes Kauno AVMI nenustatė. Tačiau, Komisijos vertinimu, Pareiškėjos pateikti papildomi dokumentai nesudaro pagrindo kitaip vertinti Muitinės departamento nustatytų aplinkybių. Pateikti dokumentai neįrodo aplinkybių, jog buvo atliktas prekių išvežimo Lenkijos įmonėms ir su tuo susijusių mokesčių apskaičiavimo ir sumokėjimo tikrinimas, o Kauno AVMI kitaip vertina prekių tiekimo aplinkybes nei Muitinės departamentas.

Komisija pažymi, kad pagal 1993 m. liepos 2 d. Komisijos reglamento (EEB) Nr. 2454/93, išdėstančio Tarybos reglamento (EEB) Nr. 2913/92, nustatančio Bendrijos muitinės kodeksą, įgyvendinimo nuostatas, 199 straipsnio 1 dalį, pateikus muitinės įstaigai deklaranto arba jo atstovo pasirašytą deklaraciją, deklarantas teisės aktų nustatyta tvarka tampa atsakingas už deklaracijoje pateiktos informacijos teisingumą, kartu su deklaracija pateiktų dokumentų tikrumą ir visų prievolių, susijusių su deklaracijoje nurodytos muitinės procedūros taikymo prekėms pradžia, įvykdymą. Vadovaujantis Muitinės departamento prie Lietuvos Respublikos finansų ministerijos direktoriaus 2004-04-13 įsakymu Nr. 1B-329 patvirtintos Bendrojo administracinio dokumento pildymo instrukcijos 34 punktu asmuo, kurio vardu deklaruojamos prekės, tampa atsakingas už deklaracijoje pateiktos informacijos teisingumą, kartu su deklaracija pateiktų dokumentų tikrumą, visų prievolių, susijusių su deklaracijoje nurodytos muitinės procedūros arba kito muitinės sankcionuoto veiksmo taikymo pradžia, įvykdymą. Taigi iš aukščiau nurodytų nuostatų akivaizdu, kad, visų pirma, pati Pareiškėja turėjo pareigą teisingai pasirinkti muitinės procedūras, remdamasi teisės aktų nustatyta tvarka, užpildyti ginčo importo deklaracijas, o kartu pateikiami muitinei deklaruotą procedūrą pagrindžiantys dokumentai privalėjo turėti visus privalomus duomenis. Todėl, Pareiškėjai ginčo deklaracijose importuotas prekes deklaravus „4200“ muitinės procedūrai, atsakomybė už šios procedūros reikalavimų įvykdymą, t. y. importuotų prekių išgabenimą į kitą valstybę narę per vieno mėnesio laikotarpį teisės aktuose nustatytais sąlygomis, teko būtent Pareiškėjai.

Matyti, kad šiuo atveju Pareiškėja nesiėmė pakankamų priemonių identifikuoti vykdomų tarptautinių ūkinių operacijų partnerius, juos atstovaujančius asmenis, nesurinko pakankamai informacijos, kuri patvirtintų, jog prekės buvo pristatytos dokumentuose nurodytiems gavėjams, kadangi pateikti Pareiškėjos dokumentai turi trūkumų – muitinei pateikti CMR važtaraščių egzemplioriai skirti ne tik tiekėjui, bet dalis jų yra gavėjo, vežėjo arba papildomi egzemplioriai, sandorius su prekių gavėjais patvirtinantys kontraktai surašyti atmetinai (netiksliai), juose skiriasi šalis atstovaujantys asmenys tekstuose lietuvių ir lenkų kalbomis, pateikti skirtingi to paties kontrakto variantai, PVM sąskaitose faktūrose ir CMR važtaraščiuose nenurodyti prekes priimančios įmonės atstovo duomenys (vardas, pavardė), parašai neįskaitomi. Atsižvelgdama į tai, Komisija sutinka su Muitinės departamento nuomone, jog Pareiškėja nesiėmė priemonių išsiaiškinti aplinkybes, susijusias su prekių realiu išgabenimu iš Lietuvos Respublikos per 1 mėnesio terminą nuo atsiradusio apmokestinimo momento, bei jų pristatymu konkrečioms Lenkijos įmonėms.

Komisija, įvertinusi visumą byloje surinktų įrodymų aukščiau nurodytų teisės aktų kontekste, konstatuoja, kad Muitinės departamentas pagrįstai nurodė, kad nagrinėjamu atveju nėra įvykdytos Taisyklių 4.3 ir 4.5 punktuose nurodytos sąlygos, nes Pareiškėjos pateikti dokumentai nėra įtikinami ir nepaneigia muitinės nustatyto fakto, jog prekių išvežimas per 1 mėnesio laikotarpį neįvyko konkrečioms prekių gavėjams, nurodytiems 23 ginčo muitinės deklaracijose. Taigi, Pareiškėjai neįvykdžius PVM įstatymo 35 straipsnyje nurodytų sąlygų, jai pagrįstai buvo apskaičiuotas ginčijamas importo PVM ir su juo susijusios sumos. Naikinti skundžiamą Muitinės departamento sprendimą, remiantis Pareiškėjos skunde nurodytais motyvais, nėra pagrindo.

Mokestinių ginčų komisija prie Lietuvos Respublikos Vyriausybės, vadovaudamasi Mokesčių administravimo įstatymo 155 str. 4 dalimi, n u s p r e n d ž i a:

Patvirtinti Muitinės departamento prie Finansų ministerijos 2014-08-08 sprendimą Nr. 1A-429.

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 MAĮ 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, sprenddami 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 pirmininkas

Steponas Vytautas Jurna

Komisijos nariai

Rasa Stravinskaitė

Lina Vosylienė