



**MOKESTINIŲ GINČŲ KOMISIJA PRIE  
LIETUVOS RESPUBLIKOS VYRIAUSYBĖS**

**SPRENDIMAS  
DĖL UAB „S1“ 2016-06-06 SKUNDO**

2016 m. rugpjūčio 31 d. Nr. S-180 (7-108/2016)  
Vilnius

Mokestinių ginčų komisija prie  
Lietuvos Respublikos Vyriausybės,  
susidedanti iš:

komisijos pirmininkės  
komisijos narių

Editos Veršelienės  
Martyno Endrijaičio  
Rasos Stravinskaitės  
Andriaus Veniaus  
Linos Vosylienės – pranešėja

sekretoriaujant

Jūratei Dalmantaitei

dalyvaujant mokesčių mokėtojos atstovui  
mokesčių administratoriaus atstovui

E. L.  
T. K.

2016 m. birželio 28 d. posėdyje išnagrinėjusi UAB „S1“ (toliau – Pareiškėja) 2016-06-06 skundą dėl Valstybinės mokesčių inspekcijos prie Lietuvos Respublikos finansų ministerijos (toliau – Inspekcija) 2016-05-13 sprendimo Nr. 69-59, n u s t a t ė:

Inspekcija, vykdydama Mokestinių ginčų komisijos prie Lietuvos Respublikos Vyriausybės (toliau – Komisija) 2016-01-18 sprendimą Nr. S-16 (7-269/2015), iš naujo išnagrinėjo Pareiškėjos 2015-08-05 skundą dėl Panevėžio apskrities valstybinės mokesčių inspekcijos (toliau – Panevėžio AVMI) 2015-07-10 sprendimo Nr. (36.9)-FR0682-448, kuriuo nurodyta sumokėti į valstybės biudžetą 2016670,82 Eur pridėtinės vertės mokestį (toliau – PVM), 617066,31 Eur PVM delspinigių ir 201667 Eur PVM baudą, ginčijamu sprendimu panaikino nurodytąjį Panevėžio AVMI sprendimą ir pavedė Panevėžio AVMI atlikti pakartotinį Pareiškėjos patikrinimą ir priimti naują sprendimą.

Sprendime nurodoma, jog Panevėžio AVMI, atlikusi Pareiškėjos PVM apskaičiavimo ir sumokėjimo teisingumo už laikotarpį nuo 2009-01-01 iki 2012-12-31 patikrinimą, surašė 2015-04-15 patikrinimo aktą Nr. (36.20) FR0680-238 (toliau – patikrinimo aktas), kuriame Pareiškėjai papildomai apskaičiuota 2016670,82 Eur PVM. Pareiškėja, nesutikdama su patikrinimo akte apskaičiuotais mokesčiais, 2015-06-15 pateikė pastabas. Panevėžio AVMI, įvertinusi Pareiškėjos pateiktas pastabas ir kitus byloje esančius dokumentus, 2015-07-10 sprendimu Nr. (36.9)-FR0682-448 (toliau – sprendimas) patvirtino patikrinimo aktą ir jame papildomai apskaičiuotą 2016670,82 Eur PVM, papildomai apskaičiavo 617066,31 Eur PVM delspinigių ir skyrė 201667 Eur PVM baudą. Pareiškėja, nesutikdama su minėtu Panevėžio AVMI sprendimu, 2015-08-05 pateikė skundą centriniam mokesčių administratoriui, kuris 2015-10-13 sprendimu Nr. 69-125 panaikino Panevėžio AVMI 2015-07-10

sprendimą Nr. (36.9)-FR0682-448 ir pavedė atlikti pakartotinį patikrinimą ir priimti naują sprendimą. Nesutikdama su centrinio mokesčių administratoriaus 2015-10-13 sprendimu Nr. 69-125, Pareiškėja 2015-11-12 pateikė skundą Komisijai. Įvertinusi Pareiškėjos skundą ir jame nurodytus motyvus, Komisija 2016-01-18 sprendimu Nr. S-16 (7-269/2015) panaikino minėtą centrinio mokesčių administratoriaus sprendimą ir perdavė Pareiškėjos skundą centriniam mokesčių administratoriui nagrinėti iš naujo.

Nurodoma, jog patikrinimo metu nustatyta, kad Pareiškėja pagal PVM sąskaitas 2011-07-05, 2011-09-19, 2011-10-30, 2011-12-12, 2012-01-15, 2012-09-25 įformino prekių (sojų rūpinių) įsigijimą iš Danijoje registruoto mokesčių mokėtojo *S2 A/S*, PVM kodas DK-23165511, kurios jų įsigijimo metu į Lietuvos Respublikos teritoriją įvežtos nebuvo. Minėtose sąskaitose nurodytas Pareiškėjos PVM mokėtojo kodas LT100003807916. Įsigytos prekės laivais pristatytos iš Hamburgo į Rygą. Prekių pristatymo sąlygos pagal Tarptautinių prekybos rūmų patvirtintas *INCOTERMS* taisykles yra CIF Ryga (minėta informacija nurodyta sąskaitose). Prekes Pareiškėja sandėliavo Latvijoje registruotos įmonės *SIA „CI“* sandėlyje, iš kurio prekės buvo atkraunamos jų pirkėjams. Pareiškėja minėtų sandorių sudarymo metu Latvijoje PVM mokėtoju įsiregistravusi nebuvo ir nepateikė dokumentų, įrodančių, kad ji PVM sumokėjo Latvijoje. Pagal tarptautinėje PVM duomenų pasikeitimo (toliau – VIES) bazėje turimus duomenis Danijos įmonė *S2 A/S* tiekimus Pareiškėjai deklaravo kaip trikampę prekybą. Pareiškėja įsigytas prekes deklaravo kaip iš ES valstybės narės įsigytas prekes trikampei prekybai.

Sprendime nurodoma, jog trikampės prekybos taikymą nagrinėjamoje situacijoje apibrėžia 2006-11-28 Tarybos direktyva 2006/112/EB dėl pridėtinės vertės mokesčio bendros sistemos (toliau – Direktyva), kurios 141 straipsnyje yra numatyta, jog prekių įsigijimas Bendrijos viduje nebūtų apmokestinamas PVM, kai yra tenkinamos šiame straipsnyje nurodytos sąlygos, kai prekes įsigyja apmokestinamasis asmuo, kuris nėra įsisteigęs atitinkamoje valstybėje narėje, bet yra įregistruotas PVM mokėtoju kitoje valstybėje narėje (a punktas), prekes įsigyja a punkte nurodytas asmuo tam, kad *paskui* šias prekes galėtų tiekti atitinkamoje valstybėje narėje (b punktas), prekės, kurias tokiu būdu įsigyja a punkte nurodytas apmokestinamasis asmuo, yra tiesiogiai siunčiamos ar gabenamos iš kitos valstybės narės nei ta, kurioje šis apmokestinamasis asmuo yra įregistruotas PVM mokėtoju, asmeniui, kuriam jis tas prekes patieks *vėliau* (c punktas), asmuo, kuriam prekės bus *vėliau* patiektos, yra apmokestinamasis asmuo arba neapmokestinamasis juridinis asmuo, kuris yra įregistruotas PVM mokėtoju atitinkamoje valstybėje narėje (d punktas), d punkte nurodytam asmeniui pagal 197 straipsnį tenka prievolė sumokėti PVM, kai tiekimą atlieka apmokestinamasis asmuo, kuris nėra įsisteigęs toje valstybėje narėje, kurioje atsiranda prievolė sumokėti PVM (d punktas).

Pažymima, jog atkartojant ir nacionalinėje teisėje įgyvendinant Direktyvos 141 str. nuostatas, atsižvelgiant į Direktyvos 59 punktą, PVMĮ 12<sup>(2)</sup> str. 3 dalyje nurodyta, jog tuo atveju, kai iš vienos valstybės narės į kitą valstybę narę išgabenamas prekes įsigyja Lietuvos Respublikoje registruotas PVM mokėtojas, kuris šias prekes *iš karto* toje kitoje valstybėje narėje patiekia asmeniui, kuriam toje kitoje valstybėje narėje nustatyta prievolė apskaičiuoti ir sumokėti už šias patiektas prekes PVM, o Lietuvos Respublikos PVM mokėtojas PVMĮ nustatyta tvarka šiuos sandorius deklaruoja Prekių tiekimo į kitas valstybes nares ataskaitoje, nelaikoma, kad šis prekių įsigijimas iš kitos valstybės narės įvyko šalies teritorijoje. Šie sandoriai laikomi „trikampės“ prekybos sandoriais.

PVM įstatymo komentare (registracijos numeris KD-564, data 2013-10-04, toliau – komentaras) dėl minėto straipsnio nuostatų taikymo nurodyta, jog kai Lietuvoje registruotas PVM mokėtojas (tarpininkaujantis asmuo trikampėje prekyboje, šiuo atveju Pareiškėja) iš vienos valstybės narės įsigyja prekes ir jų pardavėjui nurodo Lietuvos PVM mokėtojo kodą, o prekės vežamos iš įsigijimo valstybės narės į kitą valstybę narę (ne į Lietuvą), prekių įsigijimo vieta nelaikoma Lietuva, jei *iš karto* toje valstybėje, į kurią prekės atgabentos, prekės parduodamos asmeniui, turinčiam prievolę apskaičiuoti ir sumokėti už šias prekes PVM.

Centrinis mokesčių administratorius pažymi, jog trikampės prekybos tikslas – supaprastinti PVM mokestines prievoles trikampės prekybos schemoje dalyvaujančiam tarpininkui, t. y. trikampės prekybos schemoje dalyvaujančiam tarpininkui toje valstybėje narėje, kurioje baigiasi prekių gabenimas, panaikinama prievolė registruotis PVM mokėtoju ir panaikinamas vidinis prekių tiekimas. Iš byloje esančių duomenų nėra galimybės nustatyti visų bylai reikšmingų aplinkybių, nes nagrinėjamu

atveju Panevėžio AVMI, siekdama išsiaiškinti visas bylai reikšmingas aplinkybes, į Latvijos Respublikos mokesčių administratorių nesikreipė, o Pareiškėjos pateikti įrodymai kelia pagrįstą abejonių dėl Latvijos Respublikos mokesčių administratoriaus vertinimo, jog Pareiškėjos vykdyti sandoriai atitinka trikampės prekybos sąlygas, nes Valstybinė pajamų tarnyba savo atsakyme į 2015-02-03 Pareiškėjos paklausimą nurodė, jog „UAB „S1“ nori gauti informacijos apie apskaičiuotą PVM, kurį UAB „S1“ pati turėjo apskaičiuoti, remdamasi įstatymo „Dėl pridėtinės vertės mokesčio“ 26 straipsnio aštunta dalimi“. Tačiau aplinkybes patvirtinti ar paneigti, jog nagrinėjamu atveju Pareiškėja atitiko trikampės prekybos sąlygas, t. y. ar privalėjo registruotis PVM mokėtoju Latvijos Respublikoje ir ar jos vykdyti sandoriai su Latvijos įmonėmis yra laikytini kaip vidinis prekių tiekimas, pagal savo kompetenciją gali atsakyti tik tos šalies (Latvijos Respublikos) mokesčių administratorius.

Latvijos Respublikos mokesčių administratoriui pripažinus, jog Pareiškėjos vykdyti sandoriai neatitinka trikampės prekybos sąlygų, centrinis mokesčių administratorius atkreipia dėmesį į tai, jog Direktyvos 41 straipsnyje yra numatyta, jog nepažeidžiant 40 straipsnio laikoma, kad prekių įsigijimo Bendrijos viduje, kaip apibrėžta 2 straipsnio 1 dalies b punkto i papunktyje, vieta yra valstybės narės, suteikusiai PVM mokėtojo kodą, kurį prekes įsigyjantis asmuo nurodo įsigydamas prekes, teritorijoje, jeigu tas prekes įsigyjantis asmuo nenurodo, kad šis įsigijimas buvo apmokestintas PVM pagal 40 straipsnį. Jei įsigijimas apmokestinamas PVM pagal pirmą pastraipą, o vėliau – pagal 40 straipsnį valstybėje narėje, kurioje baigiasi prekių siuntimas ar gabenimas, apmokestinamoji vertė atitinkamai sumažinama valstybėje narėje, suteikusioje PVM mokėtojo kodą, kurį prekes įsigyjantis asmuo nurodo įsigydamas prekes.

Atitinkamai PVMĮ 12<sup>(2)</sup> str. 2 dalyje yra nurodyta, jog laikoma, kad prekių įsigijimas iš kitos valstybės narės įvyko šalies teritorijoje ir tuo atveju, kai prekes įsigyjantis asmuo yra Lietuvos Respublikoje registruotas PVM mokėtojas, jo PVM mokėtojo kodas buvo nurodytas įsigyjant prekes ir šios prekės išgabenamos iš vienos valstybės narės į kitą valstybę narę, nebent įrodoma, kad PVM buvo sumokėtas toje valstybėje narėje, kurioje baigėsi šių prekių gabenimas.

Sprendime nurodoma, jog nagrinėjamu atveju Pareiškėja pateikė dokumentus, iš kurių matyti, jog Valstybinė pajamų tarnyba atsakydama į Pareiškėjos pateiktą 2015-02-03 raštą nurodė, jog „informuojame, kad pagal Valstybinės pajamų tarnybos turimą informaciją Lietuvos Respublikoje registruota įmonė UAB „S1“ 2011 m. ir 2012 m. įmonėms <...> (iš viso 19 įvairių Latvijoje registruotų mokesčių mokėtojų) tiekė prekes. Visos minėtos įmonės UAB „S1“ atliktus sandorius deklaravo savo PVM deklaracijose, apskaičiuodamos PVM reversine tvarka už prekių įsigijimą iš Europos Sąjungos“. Pažymima, jog nors Pareiškėja pateikė bylai galimai reikšmingus įrodymus, tačiau mokesčių administratorius turi teisę ir pareigą savo nuožiūra rinkti ir tikrinti mokesčių mokėtojų pateiktus bylai reikšmingus įrodymus, taip pat bendradarbiauti su kitomis Lietuvos Respublikos valstybės, savivaldybių institucijomis ir įstaigomis, taip pat užsienio valstybių institucijomis, atlikti bendrus patikrinimus, kitas kontrolės funkcijas ir užtikrina keitimąsi informacija, tačiau nagrinėjamu atveju Panevėžio AVMI į Latvijos Respublikos atsakingas institucijas, siekiant patikrinti Pareiškėjos pateiktos informacijos tikrumą ar gauti papildomą reikalingą informaciją, nesikreipė.

Centrinis mokesčių administratorius sprendime remiasi Lietuvos vyriausiojo administracinio teismo (toliau – LVAT) praktika aiškinant MAĮ 154 str. 4 d. 5 punkto nuostatas (LVAT 2013-09-24 nutartis adm. byloje Nr. A<sup>556</sup>-1882/2013, 2010-10-18 nutartis adm. byloje Nr. A<sup>438</sup>-1146/2010, 2013-01-02 nutartis adm. byloje Nr. A<sup>442</sup>-2805/2012) ir nurodo, jog nagrinėjamu atveju centrinis mokesčių administratorius, atsižvelgdamas į aukščiau išdėstytą teisinį reglamentavimą, nustatė aplinkybes, kurios trukdo priimti teisėtą bei pagrįstą sprendimą dėl kilusio mokesstinio ginčo, o Panevėžio AVMI mokesstinį patikrinimą atliko nevisapusiškai. Konstatuoja, jog, siekiant objektyviai iširti šį mokesstinį ginčą, būtina kreiptis į Latvijos Respublikos atsakingas institucijas siekiant gauti informacijos, ar Latvijos Respublikos atsakingos institucijos Pareiškėjos vykdytus sandorius traktuoja kaip trikampės prekybos sandorius, ar Latvijos Respublikos atsakingos institucijos laiko, jog nuo Pareiškėjos vykdytų sandorių mokesstinė prievolė buvo padengta tinkamai ir iki galo, ir tik tada spręsti klausimą dėl Pareiškėjos apmokestinimo.

Atsižvelgdamas į tai, kas išdėstyta, centrinis mokesčių administratorius konstatuoja, jog šiuo atveju be Latvijos Respublikos mokesčių administratoriaus pateikto oficialaus situacijos vertinimo

priimti sprendimo iš esmės yra negalima, todėl yra tikslinga pavesti Panevėžio AVMI atlikti pakartotinį patikrinimą.

Pareiškėja nesutinka su ginčijamu Inspekcijos sprendimu ir 2016-06-06 skunde nurodo, jog nagrinėjamoje byloje yra kilęs ginčas dėl trikampės prekybos ir rezervo taisyklės sąlygų taikymo Pareiškėjos sandoriams. Komisija jau nagrinėjo Pareiškėjos skundą dėl Inspekcijos sprendimo ir jį panaikino, Komisijos sprendimas įsiteisėjo. Nepaisant to, Inspekcija priėmė naują, visiškai analogišką panaikintajam sprendimą, nepaisydama Komisijos sprendimo. Dėl šių priežasčių Pareiškėja teikia naują skundą, kuriuo prašo panaikinti Inspekcijos sprendimą.

Nurodoma, jog Inspekcija 2015-10-13 priėmė sprendimą, kuriuo nusprendė, kad (i) Pareiškėjos ginčo prekių įsigijimai ir pardavimai Latvijos PVM mokėtojams neatitinka trikampės prekybos sąlygų, nes prekės buvo ne „iš karto“, o „vėliau“ parduotos Latvijos PVM mokėtojams; (ii) Inspekcija negali priimti sprendimo dėl rezervo taisyklės taikymo be Latvijos mokesčių administratoriaus oficialaus Pareiškėjos mokestinių prievolių Latvijoje vertinimo, todėl reikia atlikti pakartotinį Pareiškėjos mokestinį patikrinimą.

Komisija 2016-01-18 panaikino Inspekcijos 2015-10-13 sprendimą ir nurodė, kad nėra pagrindo atlikti Pareiškėjos pakartotinį mokestinį patikrinimą, nes byloje yra pateikti visi rašytiniai įrodymai, kuriais remiantis galima nustatyti, ar Pareiškėjos sandoriai atitinka trikampės prekybos ir rezervo taisyklės. Komisija nurodė, kad sutinka su Pareiškėjos nuomone, kad jos prekių įsigijimai iš Danijos PVM mokėtojo ir vėlesni pardavimai Latvijos PVM mokėtojams atitiko PVM direktyvoje įtvirtintą trikampės prekybos taisyklę, pagal kurią užtenka įrodyti, jog prekės buvo parduotos „vėliau“ Latvijos PVM mokėtojams. Komisija patvirtino, kad pagal rezervo taisyklę yra svarbu ne Pareiškėjos mokestinės prievolės Latvijoje, bet tai, jog Latvijos PVM mokėtojai, įsigiję prekes iš Pareiškėjos, tinkamai apskaičiavo ir deklaravo pirkimo PVM. Atsižvelgiant į tai, kad Inspekcija, priimdama 2015-10-13 sprendimą, visiškai nepasisakė dėl ginčo sandorių teisinio reglamentavo atsižvelgiant į PVM direktyvos nuostatas, Komisija nusprendė įpareigoti Inspekciją iš esmės išnagrinėti Pareiškėjos skundą. Inspekcija sutiko su šiuo Komisijos sprendimu ir jo neskundė.

Nurodoma, jog Inspekcija 2016-05-13 dar kartą išnagrinėjo Pareiškėjos skundą ir priėmė sprendimą, kuriame vėl nepasisakė dėl ginčo teisinio reglamentavo atsižvelgiant į PVM direktyvos nuostatas, vėl konstatavo, kad reikia kreiptis į Latvijos mokesčių administratorių dėl Pareiškėjos mokestinių prievolių Latvijoje bei pakartotinai nusprendė, jog būtina atlikti pakartotinį Pareiškėjos mokestinį patikrinimą. Taigi, skundžiamame sprendime visiškai nebuvo paisyta Komisijos sprendime nustatytų aplinkybių bei buvo priimtas analogiškas sprendimas, kurį Komisija jau buvo panaikinusi kaip neteisėtą.

Teigiama, jog skundžiamame sprendime nėra nurodytos nei vienos trikampės prekybos ar rezervo taisyklės sąlygos, kurios Pareiškėjos ginčo sandoriai bent teoriškai galėtų netenkinti. Taip pat nėra nurodyta, kokias bylai reikšmingas aplinkybes galėtų patvirtinti arba paneigti pakartotinis kreipimasis į Latvijos mokesčių administratorių dėl Pareiškėjos mokestinių prievolių Latvijoje. Galiausiai, ginčijamame sprendime pakartotinai nebuvo vertinamas nei vienas Pareiškėjos skundo argumentas.

Atsižvelgiant į skundžiamo sprendimo priėmimo aplinkybes bei jo nepagrįstumą, Pareiškėjos teigimu, nėra tikslo pakartotinai kreiptis į Latvijos mokesčių administratorių, nes Pareiškėja jau įrodė, jog prekės buvo tinkamai apmokestintos valstybėje narėje, kurioje baigėsi prekių gabenimas. Tai reiškia, kad Pareiškėjai Lietuvoje negali kilti jokių mokestinių prievolių dėl ginčo sandorių, todėl skundžiamo sprendimo dalis, kuria nuspręsta atlikti Pareiškėjos pakartotinį patikrinimą yra nepagrįsta ir yra naikintina.

Skunde nurodoma, jog Pareiškėja 2011 m. liepos mėn. – 2012 m. rugsėjo mėn. laikotarpiu iš Danijoje registruoto PVM mokėtojo S2 A/S („Danijos PVM mokėtojas“) įsigijusi 26458,164 tonų sojų rupinių už 33157894 Lt (9603190 Eur), kuriuos vėliau pardavė Latvijos PVM mokėtojams (15072,95 tonų), Estijos PVM mokėtojams (2670,86 tonų) bei Lietuvos PVM mokėtojams (8703,5 tonų).

Nurodoma, jog Pareiškėjos įsigytos prekės pagal ginčo sandorius buvo atgabentos iš vienos ES valstybės narės (Vokietijos) į kitą valstybę narę (Latviją) su iš anksto turimu tikslu dalį prekių parduoti Latvijos PVM mokėtojams, o likusią dalį išgabenti į Lietuvą ir Estiją ir ten parduoti atitinkamai

Lietuvos ir Estijos PVM mokėtojams pagal iš anksto sudarytas sutartis. Taigi, didžioji dalis prekių (15072,95 t) buvo parduotos Latvijos PVM mokėtojams, kurie, įsigydami prekes, apskaičiavo ir deklaravo Latvijos PVM už Pareiškėją skaičiuodami reversine tvarka už prekių įsigijimą iš ES. Latvijos mokesčių inspekcija patvirtino, kad prekių pardavimai Latvijos PVM mokėtojams buvo tinkamai apmokestinėti ir deklaruoti Latvijoje. Kita dalis prekių (2670,86 t) buvo parduotos Estijos PVM mokėtojams bei išgabentos į Estiją, todėl Estijos PVM mokėtojai, įsigydami prekes, apskaičiavo ir deklaravo Estijos PVM už Pareiškėją, skaičiuodami reversine tvarka už prekių įsigijimą iš ES. Šias aplinkybes patvirtino prekes įsigiję Estijos PVM mokėtojai. Dar kita dalis prekių (8703,5 t) buvo atgabentos į Lietuvą ir parduotos Lietuvos PVM mokėtojams. Šių prekių tiekimo metu pati Pareiškėja apskaičiavo ir deklaravo pardavimo PVM Lietuvoje. Atlikdama visus šiuos aukščiau minėtus sandorius, Pareiškėja naudojo Lietuvos valstybės išduotą PVM mokėtojo kodą.

Taigi, 2011 m. liepos – 2012 m. rugsėjo mėn. Pareiškėja vykdė ekonominę veiklą, kurios pagrindu įsigydavo ES esančias prekes iš Danijos PVM mokėtojo tam, kad galėtų jas tiekti Lietuvos, Latvijos ir Estijos PVM mokėtojams. Prekių gabenimas vyko per Latviją, nes didžioji dalis prekių būdavo parduotos Latvijos PVM mokėtojams, o likusi dalis prekių pagal iš anksto sudarytas sutartis su Lietuvos ir Estijos PVM mokėtojais buvo atitinkamai išgabentos į Lietuvą ir Estiją.

Skunde nurodoma, jog Panevėžio AVMI, atlikusi Pareiškėjos mokestinį patikrinimą, surašė patikrinimo aktą Nr. (36.2) FR0680-238, kuriame nustatė, jog 2011 m. liepos – 2012 m. rugsėjo mėn. prekių įsigijimai iš Danijos PVM mokėtojo ir pardavimai Latvijos PVM mokėtojams formaliai neatitiko trikampės prekybos sąlygų bei buvo atlikti neva pažeidus rezervo taisyklę. Patikrinimo akte argumentuota, kad Pareiškėjos prekių įsigijimai iš Danijos PVM mokėtojo ir prekių pardavimai Latvijos PVM mokėtojams neatitiko trikampės prekybos sąlygų dėl šių penkių sąlygų: 1. Danijos PVM mokėtojas pardavė prekes Pareiškėjai, kuri nėra registruota PVM mokėtoju Latvijoje; 2. Sandorių prekės buvo gabenamos ne iš šalies pardavėjos, t. y. ne iš Danijos, bet iš Vokietijos; 3. Sandoriuose dalyvauja ne trys šalys, bet keturios šalys: Danija, Vokietija, Lietuva ir Latvija; 4. Pagal Tarptautinėje PVM duomenų pasikeitimo bazėje turimus duomenis, trikampę prekybą jau taikė ir tai deklaravo Danijos PVM mokėtojas; 5. Prekės ne iš karto buvo perparduodamos atgabentos į Latviją, bet jos buvo iškraunamos į sandėlius ir pardavinėjamos 2–3 mėn. Atsižvelgiant į tai, kad Pareiškėjos prekių įsigijimai iš Danijos PVM mokėtojo ir prekių pardavimai Latvijos PVM mokėtojams neva neatitiko trikampės prekybos sąlygų, patikrinimo akte visiems šiems sandoriams buvo pritaikyta rezervo taisyklė. Pritaikius rezervo taisyklę, patikrinimo akte buvo nuspręsta, kad Pareiškėja neturėjo ir šiuo metu neturi teisės susimąžinti PVM apmokestinamosios vertės, nes neįrodė, jog pati Pareiškėja būtų faktiškai sumokėjusi PVM Latvijoje. Pažymima, kad mokestinio patikrinimo metu nebuvo nustatyta, jog Pareiškėjos sandoriai turėtų sukčiavimo, piktnaudžiavimo ar bet kokių nesąžiningumo požymių.

Pareiškėja skunde nurodo pateikusi Panevėžio AVMI rašytines pastabas dėl patikrinimo akto, kuriose nurodė, kad Panevėžio AVMI netinkamai aiškino ir pritaikė PVM direktyvoje reglamentuotas trikampės prekybos ir rezervo taisykles. Pareiškėjos teigimu, visi prekių įsigijimai iš Danijos PVM mokėtojo ir pardavimai Latvijos PVM mokėtojams atitiko trikampės prekybos sąlygas, o patikrinimo akte nurodyti motyvai dėl sandorių neatitikties trikampės prekybos sąlygoms yra nepagrįsti, nes: PVM direktyva nenumato tokios sąlygos, kad prekės turi būti parduotos „iš karto“, užtenka vien tik įrodyti, kad prekės buvo parduotos „paskui“ ar „vėliau“; nei PVM direktyva, nei PVMĮ nenumato tokios sąlygos, kad prekės turi būti gabenamos būtent iš tos valstybės narės, kurioje yra įsisteigęs prekių pardavėjas. Priešingai, trikampės prekybos sąlyga reikalauja, kad prekės būtų gabenamos iš vienos valstybės narės į kitą; Pareiškėjos sandoriuose dalyvavo ne keturios, bet trys šalys: Danija, Lietuva ir Latvija. Be to, Europos Sąjungos Teisingumo Teismas (toliau – ESTT) laikosi pozicijos, kad trikampėje prekyboje gali dalyvauti ne mažiau nei trys šalys; aplinkybė, kad Danijos PVM mokėtojas jau deklaravo trikampę prekybą yra visiškai nesusijusi su Pareiškėjos mokestinėmis prievolėmis Lietuvoje, juolab kad patikrinimo akte nebuvo nustatyta jokių Pareiškėjos piktnaudžiavimo, sukčiavimo ar nesąžiningumo požymių.

Taigi, rašytinėse pastabose buvo padaryta išvada, kad Pareiškėjos sandoriai, kurių pagrindu Pareiškėja įsigijo 15072,75 t sojų rupinių (vertė 18433163 Lt) iš Danijos PVM mokėtojo ir vėliau jas pardavė Latvijos PVM mokėtojams, atitinka trikampės prekybos sąlygas, todėl patikrinimo akte apskaičiuotas mokėtinas PVM turi būti sumažintas 3870964,23 Lt. Rašytinėse pastabose taip pat

nurodyta, kad dėl visų ginčo sandorių Pareiškėja turi teisę susimažinti PVM apmokestinamąją vertę pagal rezervo taisyklę, nes įrodyta, kad prekės buvo tinkamai apmokestintos valstybėse narėse, kuriose baigėsi prekių gabenimas. Tuo tarpu patikrinimo akte pateikti argumentai dėl rezervo taisyklės taikymo yra nepagrįsti, nes PVM direktyvoje reglamentuotoje rezervo taisyklėje nėra tokios sąlygos, kad prekių tiekimo tarpininkas pats turėtų pareigą sumokėti ir deklaruoti PVM valstybėje narėje, kurioje baigėsi prekių gabenimas ir kurioje prekės vėliau buvo parduotos kitiems PVM mokėtojams. Rašytinėse pastabose buvo padaryta išvada, kad Pareiškėja įrodė, jog visos prekės buvo tinkamai apmokestintos valstybėse narėse, kuriose baigėsi prekių gabenimas, todėl jos PVM apmokestinamoji vertė Lietuvoje dėl ginčo sandorių turi būti mažinama iki nulio pagal rezervo taisyklę.

Skunde tvirtinama, jog Panevėžio AVMI, nevertindama rašytinių pastabų argumentų, priėmė sprendimą Nr. (36.9)FR0682-448 dėl patikrinimo akto tvirtinimo, kuriame buvo pripažinta, kad Pareiškėja įrodė, jog prekės buvo apmokestintos ten, kur baigėsi prekių gabenimas, tačiau, pasak Panevėžio AVMI, Pareiškėja pagal rezervo taisyklę dar papildomai turėjo įrodyti, jog pati Pareiškėja apskaičiavo ir deklaravo PVM Latvijoje. Nurodoma, jog Pareiškėjai 2015-08-05 pateikus skundą Inspekcijai dėl Panevėžio AVMI sprendimo nepagrįstumo, pastaroji 2015-10-13 priėmė sprendimą, kuriuo nusprendė panaikinti 2015-07-10 sprendimą ir pavesti Panevėžio AVMI atlikti pakartotinį Pareiškėjos mokestinį patikrinimą. Sprendimas motyvuojamas tuo, kad: (i) Pareiškėja, tiekdamą prekes į Latviją pagal Danijos PVM mokėtojo išrašytus apskaitos dokumentus Latvijos PVM mokėtojams, netenkino jau tik vienos iš trikampės prekybos sąlygų – prekes atgabenusi į Latvijos teritoriją, jas *ne iškart* pardavė Latvijos PVM mokėtojams, o *tik vėliau*; (ii) Inspekcija negali priimti sprendimo dėl rezervo taisyklės taikymo be Latvijos mokesčių administratoriaus pateikto oficialaus situacijos dėl Pareiškėjos mokestinių prievolių Latvijoje vertinimo.

Nurodoma, jog Pareiškėja 2015-11-12 pateikė skundą Komisijai dėl Inspekcijos 2015-10-13 sprendimo panaikinimo, kuriame nurodė, kad: (i) trikampės prekybos taisyklių taikymui užtenka įrodyti, kad prekės buvo parduotos „vėliau“, o ne „iš karto“ valstybėje narėje, kurioje baigėsi prekių gabenimas, todėl Pareiškėjos prekių įsigijimai iš Danijos PVM mokėtojo ir vėlesni pardavimai Latvijos PVM mokėtojams atitinka trikampės prekybos sąlygas; (ii) nėra jokio pagrindo pakartotinai kreiptis į Latvijos VPT dėl Pareiškėjos mokestinių prievolių Latvijoje, nes Pareiškėja jau yra pateikusi Latvijos VPT atsakymą, kuriame aiškiai nurodyta, kad visos jos įsigytos prekės iš Danijos PVM mokėtojo buvo tinkamai apmokestintos Latvijoje.

Komisija 2016-01-18 priėmė sprendimą, kuriame, Pareiškėjos teigimu, iš esmės sutiko su visais Pareiškėjos argumentais, išdėstytais 2015-11-12 skunde, panaikino Inspekcijos 2015-10-13 sprendimą ir perdavė Inspekcijai iš naujo nagrinėti 2015-08-05 skundą. Skunde cituojamas Komisijos 2016-01-18 sprendimas Nr. S-16 (7-269/2015) ir atkreipiamas dėmesys į tai, kad nei Pareiškėja, nei Inspekcija, nei Panevėžio AVMI Komisijos sprendimo neskundė, vadinasi, sutiko su visais Komisijos sprendime išdėstytais argumentais.

Nurodoma, jog Inspekcija 2016-05-13, neatsižvelgdama į Komisijos sprendimą, priėmė sprendimą, kuris yra analogiškas Komisijos jau panaikintam 2015-10-13 sprendimui. Nepaisydama to, kad Inspekcija antrą kartą prasitęsė terminą Pareiškėjos 2015-08-05 skundo nagrinėjimui iki 60 dienų, Inspekcija 2016-05-13 vėl priėmė sprendimą, kuriuo, visiškai neatsižvelgdama į Komisijos sprendime konstatuotas aplinkybes, antrą kartą nusprendė panaikinti 2015-07-10 sprendimą ir pavesti Panevėžio AVMI atlikti pakartotinį patikrinimą dėl tų pačių priežasčių, kurios įsiteisėjusiu Komisijos sprendimu buvo pripažintos kaip nepagrįstos.

Skundžiamame sprendime, pasak Pareiškėjos, vėlgi buvo atkartotos PVM direktyvos ir PVMĮ nuostatos dėl trikampės prekybos reglamentavimo, nepateikiant jokio išaiškinimo, kaip turi būti interpretuojama PVMĮ reglamentuota trikampės prekybos taisyklė PVM direktyvos kontekste, t. y. ar užtenka trikampės prekybos tarpininkui įrodyti, kad prekės buvo „vėliau“ patiektos valstybėje narėje, kurioje baigėsi prekių gabenimas, ar visgi reikia įrodyti, kad toks prekių tiekimas įvyko „iš karto“. Taigi, Inspekcija nepaisė Komisijos nurodymų, jog Inspekcijai nepareiškus savo pozicijos dėl ginčo sandorių teisinio reglamentavimo atsižvelgiant į PVM direktyvos nuostatas, bet koks tolimesnis bylos nagrinėjimas ar pavedimas mokesčių administratoriui atlikti pakartotinį patikrinimą yra beprasmis. Skundžiamame sprendime Inspekcija šį kartą net nenurodė jokios trikampės prekybos sąlygos, kurios

galėtų neatitikti Pareiškėjos prekių įsigijimai iš Danijos PVM mokėtojo ir pardavimai Latvijos PVM mokėtojams.

Nurodoma, jog skundžiamame sprendime aiškinant rezervo taisyklę vėlgi vien tik buvo atkartotos PVM direktyvos ir PVMĮ nuostatos dėl rezervo taisyklės reglamentavimo, nepateikiant jokie išaiškinimo, kaip turi būti interpretuojama PVMĮ reglamentuota rezervo taisyklė PVM direktyvos kontekste, t. y., ar užtenka Pareiškėjai įrodyti, kad prekių tiekimas buvo tinkamai apmokestintas toje valstybėje narėje, kurioje baigėsi prekių gabenimas, ar Pareiškėja pati privalo sumokėti PVM toje valstybėje narėje, kurioje baigėsi prekių gabenimas. Skundžiamame sprendime Inspekcija pati pripažino, kad Pareiškėja pateikė reikšmingus įrodymus, jog PVM buvo sumokėtas toje valstybėje narėje, kurioje baigėsi prekių gabenimas, tačiau nusprendė, kad turi būti atliekamas pakartotinis patikrinimas, nes reikia išaiškinti, ar Pareiškėja tinkamai vykdė savo mokesines prievoles Latvijoje.

Skunde tvirtinama, jog Inspekcijos sprendimas priimtas ne tik neatsižvelgiant į įsiteisėjusio Komisijos sprendimo nurodymus, tačiau konstatuojant visiškai priešingas aplinkybes, kurios buvo nustatytos Komisijos sprendime. Skunde cituojamos MAĮ 158 straipsnio nuostatos, LVAT praktika aiškinant šias nuostatas (2016-03-17 nutartis adm. byloje Nr. A-344-438/2016) ir nurodoma, jog nagrinėjamoje byloje Komisija jau yra priėmusi sprendimą, kuriame konstatuota, kad nėra pagrindo atlikti pakartotinį mokesčių patikrinimą, o byloje pateiktas Latvijos VPT atsakymas, kuriame aiškiai nurodyta, kad visi Latvijos PVM mokėtojai, įsigiję prekes iš Pareiškėjos, tinkamai apskaičiavo, deklaravo ir sumokėjo PVM Latvijoje, yra pakankamas dokumentas Inspekcijos sprendimui dėl nagrinėjamo ginčo esmės priimti. Nepaisant įsiteisėjusio Komisijos sprendime konstatuotų aplinkybių, kurios nebegali būti kvestionuojamos, Inspekcija priėmė skundžiamą sprendimą, kuriame konstatavo prieštaraujančias aplinkybes, t. y. kad Inspekcija negali taikyti trikampės prekybos ir rezervo taisyklių, kol nebus gautas Latvijos mokesčių administratoriaus vertinimas dėl Pareiškėjos mokesčių prievolių Latvijoje. Negana to, skundžiamame sprendime nurodyta, kad būtina yra gauti Latvijos mokesčių administratoriaus vertinimą dėl Pareiškėjos mokesčių prievolių Latvijoje, nors įsiteisėjusio Komisijos sprendime yra aiškiai nurodyta, kad jei, Inspekcijos nuomone, Pareiškėja turėjo vykdyti, bet netinkamai vykdė mokesines prievoles Latvijoje, tai šių aplinkybių nustatymas ir atitinkamas apmokestinimas yra ne Lietuvos Respublikos valstybinės mokesčių inspekcijos, bet Latvijos VPT kompetencija. Skundžiamame sprendime Inspekcija neįgyvendino pagrindinio Komisijos sprendimo nurodymo, t. y. pasisakyti dėl PVMĮ reglamentuotų trikampės prekybos ir rezervo taisyklių atitikties PVM direktyvos nuostatomis.

Tokia Inspekcijos praktika, kurios metu yra nepaisoma įsiteisėjusio sprendimo, Pareiškėjos teigimu, ne tik yra neteisėta, bet ir prieštaraujanti sprendimų privalomumo, teisinio stabilumo, gero administravimo bei konstituciniam atsakingo valdymo principui. Be to, kaip matyti iš Inspekcijos veiksmų, ji vengia pateikti išaiškinimą dėl PVMĮ nuostatų, reglamentuojančių trikampę prekybą ir rezervo taisyklę, atitikties PVM direktyvai. Tikėtina, kad toks vengimas koreliuojasi su aplinkybėmis, jog Pareiškėja pagal PVM direktyvą neturi pareigos mokėti PVM Lietuvoje tiek pagal trikampės prekybos taisyklę, tiek ir pagal rezervo taisyklę.

Skunde tvirtinama, jog, atsižvelgiant į šias aplinkybes, skundžiamo sprendimo dalis, kuria buvo nuspręsta pavesti vietos mokesčių administratoriui atlikti pakartotinį patikrinimą ir priimti naują sprendimą, turi būti panaikinta.

Nurodoma, jog mokesčių administratorius, veikdamas kaip viešojo administravimo subjektas, privalo vadovautis Viešojo administravimo įstatyme (toliau – VAI) įtvirtintais principais, *inter alia* įstatymų viršenybės ir objektyvumo, lemiančiais viešojo administravimo subjekto pareigą priimant sprendimus veikti pagal teisės aktuose jiems nustatytas teises ir pareigas bei savo sprendimą pagrįsti tokiu būdu, jog nekiltų abejonių dėl šio sprendimo rezultato. Todėl Inspekcija, priimdama skundžiamą sprendimą, ne tik turėjo vadovautis įsiteisėjusio Komisijos sprendime nustatytomis aplinkybėmis, tačiau ir pateikti motyvuotą Pareiškėjos 2015-08-05 skundo argumentų vertinimą. Toks vertinimas skundžiamame sprendime nebuvo atliktas, o Pareiškėja taip ir liko nesužinojusi Inspekcijos pozicijos dėl ginčo sandorių atitikties trikampės prekybos ir rezervo taisyklėms, kurios yra reglamentuotos PVM direktyvoje.

Be to, skundžiamas sprendimas buvo priimtas vien tik dėl to, jog, pasak Inspekcijos, norint tinkamai pritaikyti trikampės prekybos ir rezervo taisyklių nuostatas, reikia kreiptis į Latvijos

mokesčių administratorių dėl Pareiškėjos mokesčių prievolių Latvijoje. Toks deklaratyvus teiginys, Pareiškėjos teigimu, yra ne tik visiškai nesusijęs su trikampės prekybos ir rezervo taisyklių nuostatomis, tačiau ir nepasako, kokias trikampės prekybos ar rezervo taisyklės sąlygas Latvijos mokesčių administratorius galėtų bent jau teoriškai patvirtinti arba paneigti. Išdėstytos aplinkybės, pasak Pareiškėjos, sudaro savarankišką pagrindą konstatuoti, kad skundžiamo sprendimo dalis, kuria nuspręsta atlikti pakartotinį Pareiškėjos mokesčių patikrinimą, yra visiškai nemotyvuota, todėl yra neteisėta bei turi būti panaikinta (VAĮ 8 str., MAĮ 155 str. 4 d. 3 p.).

Skunde nurodoma, jog nepaisant to, kad skundžiamame sprendime nebėra nurodyta nei viena trikampės prekybos taisyklės sąlyga, kurios galėtų neatitikti Pareiškėjos prekių įsigijimai iš Danijos PVM mokėtojo ir pardavimai Latvijos PVM mokėtojams, jame buvo padaryta išvada, kad taikant trikampės prekybos taisyklę yra reikalinga, jog Latvijos mokesčių administratorius nustatytų, ar Pareiškėja neva privalėjo registruotis PVM mokėtoju Latvijos Respublikoje. Pareiškėja nesutinka su tokiu motyvu, nes: (i) reikalavimas registruotis PVM mokėtoju Latvijoje yra absoliučiai nesusijęs su trikampės prekybos sąlygomis; (ii) Inspekcija nepaneigė nei vieno byloje esančio įrodymo, kuris patvirtina, kad Pareiškėjos prekių įsigijimai iš Danijos PVM mokėtojo ir pardavimai Latvijos PVM mokėtojams atitinka trikampės prekybos sąlygas.

Tvirtinama, jog skundžiamame sprendime nepagrįstai konstatuota, kad trikampės prekybos taisyklė gali būti taikoma tik gavus Latvijos mokesčių administratoriaus vertinimą dėl Pareiškėjos pareigos registruotis PVM mokėtoju Latvijoje. Pažymima, kad viso šio mokesčio ginčo metu Pareiškėja laikosi pozicijos, kad PVMĮ netiksliai įgyvendino PVM direktyvos nuostatas dėl trikampės prekybos taisyklių taikymo, todėl aiškinant ir taikant trikampės prekybos taisykles reikia vadovautis PVM direktyvos nuostatomis.

Skunde cituojamas PVM direktyvos 42 straipsnis ir nurodoma, jog PVM direktyva numato dvi trikampės prekybos sąlygas: (i) prekes įsigyjantis asmuo prekes įsigijo Bendrijos viduje tam, kad paskui jas tiektų valstybės narės, kurioje prekės yra nugabenamos, apmokestinamam asmeniui; (ii) prekes įsigyjantis asmuo turi pateikti sumuojančią ataskaitą apie trikampės prekybos sandorius. Tvirtinama, jog pirmoji trikampės prekybos sąlyga yra detalizuota PVM direktyvos 141 straipsnyje, kuriame numatoma, jog kiekviena valstybė narė imasi konkrečių priemonių užtikrinti, kad prekių įsigijimas Bendrijos viduje, įvykęs jos teritorijoje pagal 40 str., nebūtų apmokestinamas PVM, kai tenkinamos šios sąlygos: a) prekes įsigyja apmokestinamasis asmuo, kuris nėra įsisteigęs atitinkamoje valstybėje narėje, bet yra įregistruotas PVM mokėtoju kitoje valstybėje narėje; b) prekes įsigyja a punkte nurodytas asmuo tam, kad paskui šias prekes galėtų tiekti atitinkamoje valstybėje narėje; c) prekės, kurias tokiu būdu įsigyja a punkte nurodytas apmokestinamasis asmuo, yra tiesiogiai siunčiamos ar gabenamos iš kitos valstybės narės nei ta, kurioje šis apmokestinamasis asmuo yra įregistruotas PVM mokėtoju, asmeniui, kuriam jis tas prekes patieks vėliau; d) asmuo, kuriam prekės bus vėliau patiekos, yra apmokestinamasis asmuo arba neapmokestinamasis juridinis asmuo, kuris yra įregistruotas PVM mokėtoju atitinkamoje valstybėje narėje; e) d punkte nurodytam asmeniui pagal 197 straipsnį tenka prievolė sumokėti PVM, kai tiekimą atlieka apmokestinamasis asmuo, kuris nėra įsisteigęs toje valstybėje narėje, kurioje atsiranda prievolė sumokėti PVM.

Remiantis aukščiau išdėstytomis nuostatomis, PVM direktyva numato šešias trikampės prekybos sąlygas: (i) prekes įsigyja apmokestinamasis asmuo, kuris nėra įsisteigęs atitinkamoje valstybėje narėje, bet yra įregistruotas PVM mokėtoju kitoje valstybėje narėje; (ii) tas asmuo prekes įsigyja tam, kad paskui šias prekes galėtų tiekti atitinkamoje valstybėje narėje; (iii) prekės yra tiesiogiai siunčiamos ar gabenamos iš kitos valstybės narės nei ta, kurioje šis apmokestinamasis asmuo yra įregistruotas PVM mokėtoju, asmeniui, kuriam jis tas prekes patieks vėliau; (iv) asmuo, kuriam prekės bus vėliau patiekos, yra apmokestinamasis asmuo; (v) prekių tiekimą atlieka apmokestinamasis asmuo, kuris nėra įsisteigęs toje valstybėje narėje, kurioje atsiranda prievolė sumokėti PVM; (vi) prekes įsigyjantis asmuo turi pateikti ataskaitą apie prekių įsigijimą pagal trikampę prekybą. Taigi, PVM direktyva numato baigtinį sąrašą trikampės prekybos sąlygų, kurias tenkinus trikampės prekybos tarpininkas turi teisę nesiregistruoti PVM mokėtoju valstybėje narėje, kurioje baigėsi prekių gabenimas.

Pasak Pareiškėjos, nenuostabu, kad penktoji trikampės prekybos taisyklių sąlyga numato, kad trikampės prekybos tarpininkas neturi būti įsisteigęs ar užsiregistravęs PVM mokėtoju valstybėje



narėje, kurioje atsiranda prievolė sumokėti PVM. Tuo tarpu skundžiamame sprendime yra padaryta visiškai priešinga išvada, pagal kurią neva negalima taikyti trikampės prekybos taisyklių vien dėl to, jog nebuvo gautas Latvijos mokesčių administratoriaus įvertinimas dėl Pareiškėjos pareigos registruotis PVM mokėtoju Latvijoje. Toks skundžiamo sprendimo argumentas yra absoliučiai nepagrįstas.

Trikampės prekybos sąlygų tapatinimas su Pareiškėjos prievole registruotis PVM mokėtoju Latvijoje, Pareiškėjos teigimu, prieštarauja pačiai trikampės prekybos prasmei ir jos tikslams. Trikampės prekybos taisyklė yra skirta supaprastinti administracinę našą trikampės prekybos tarpininkui ir suteikia jam teisę nesiregistruoti PVM mokėtoju valstybėje narėje, kai tiesiogiai nugabentos prekės yra vėliau parduodamos toje valstybėje narėje esantiems PVM mokėtojams, kurie tinkamai apskaičiuoja ir deklaruoja pirkimo PVM. Tai reiškia, kad skundžiamame sprendime nurodytas reikalavimas trikampės prekybos tarpininkui registruotis PVM mokėtoju valstybėje narėje, kurioje baigėsi prekių gabenimas, yra absoliučiai nelogiškas ir visiškai nepagrįstas.

Taigi, atsižvelgiant į tai, kad trikampės prekybos sąlygose nėra tokio reikalavimo, kad trikampės prekybos tarpininkas turėtų registruotis PVM mokėtoju valstybėje narėje, kurioje baigėsi prekių gabenimas, o toks reikalavimas yra prieštaraujantis pačiai trikampės prekybos esmei ir jos tikslams, pasak Pareiškėjos, yra akivaizdu, kad skundžiamame sprendime padaryta išvada, kad Pareiškėjos prekių įsigijimai iš Danijos PVM mokėtojo ir pardavimai Latvijos PVM mokėtojams neatitinka trikampės prekybos sąlygų, yra nepagrįsta.

Skunde nurodoma, jog skundžiamame sprendime nebuvo paneigtas nei vienas įrodymas, kuris patvirtina, kad Pareiškėjos prekių įsigijimai iš Danijos PVM mokėtojo ir pardavimai Latvijos PVM mokėtojams atitinka trikampės prekybos sąlygas. Pareiškėja teigia žemiau nurodanti, kad visi prekių įsigijimai iš Danijos PVM mokėtojo ir pardavimai Latvijos PVM mokėtojams atitinka trikampės prekybos sąlygas:

Pirmoji sąlyga numato, kad prekes turi įsigyti apmokestinamasis asmuo, kuris nėra įsisteigęs atitinkamoje valstybėje narėje, bet yra įregistruotas PVM mokėtoju kitoje valstybėje narėje. Norint tinkamai išaiškinti šią sąlygą, reikia nustatyti kas yra „prekes įsigyjantis asmuo“ ir „atitinkama valstybė narė“. Šiuo atveju prekes įsigyjantis asmuo yra Pareiškėja, kuri prekes gabena į atitinkamą valstybę narę – Latviją. Todėl įstačius šiuos kintamuosius į pirmąją sąlygą, išeitų, kad prekes įsigijo Bendrovė, kuri nėra įsisteigusi Latvijoje, bet yra įregistruota PVM mokėtoju Lietuvoje. Būtent tokia situacija susiklostė ginčo sandoriuose, kuriuose Pareiškėja įsigijo prekių iš Danijos PVM mokėtojo ir pardavė Latvijos PVM mokėtojams.

Antroji sąlyga numato, kad prekes įsigyjantis asmuo turi prekes įsigyti tam, kad paskui šias prekes galėtų tiekti atitinkamoje valstybėje narėje. Nagrinėjamoje byloje Pareiškėja įsigijo prekių iš Danijos PVM mokėtojo tam, kad paskui šias prekes galėtų tiekti Latvijoje. Šias aplinkybes patvirtina byloje esantys įrodymai, pagal kuriuos įsigytos 15072,75 t sojų rupinių buvo paskui parduotos Latvijoje. Vadinasi, Pareiškėja ne tik turėjo tikslą parduoti dalį prekių Latvijoje, bet ir vėliau faktiškai jas pardavė Latvijos PVM mokėtojams. Inspekcija šių aplinkybių neginčija.

Trečioji sąlyga numato, kad prekės turi būti tiesiogiai siunčiamos ar gabenamos iš kitos valstybės narės nei ta, kurioje šis apmokestinamasis asmuo yra įregistruotas PVM mokėtoju, asmeniui, kuriam jis tas prekes patieks vėliau. Pagal šią sąlygą prekės turėjo būti tiesiogiai gabenamos iš kitos valstybės narės nei Lietuva į tą valstybę narę, kurioje jos bus parduodamos. Būtent tokia situacija susiklostė ginčo sandoriuose tarp Pareiškėjos ir Danijos PVM mokėtojo. Prekės buvo gabenamos tiesiogiai iš Vokietijos, t. y. iš kitos valstybės narės nei Lietuva, į Latviją, kur ir buvo parduotos Latvijos PVM mokėtojams. Inspekcija šių aplinkybių neginčija.

Ketvirta sąlyga numato, kad asmuo, kuriam prekės bus vėliau patiektos, turi būti apmokestinamasis asmuo. Visi Latvijos pirkėjai, kuriems prekės buvo vėliau parduotos, buvo PVM mokėtojai. Inspekcija šių aplinkybių neginčija.

Penkta sąlyga numato, kad prekių tiekimą atlieka apmokestinamasis asmuo, kuris nėra įsisteigęs toje valstybėje narėje, kurioje atsiranda prievolė sumokėti PVM. Nagrinėjamoje byloje prekių tiekimą atliko Pareiškėja, kuri nebuvo įsisteigusi Latvijoje, kurioje atsiranda prievolė sumokėti PVM. Inspekcija ne tik kad neginčijo šios aplinkybės, tačiau pati ją pripažino.

Šešta sąlyga numato, kad prekes įsigyjantis asmuo privalo įvykdyti savo prievoles, susijusias su suminės ataskaitos pateikimu. Pagal šią sąlygą Pareiškėja visų sandorių, kurių metu prekės buvo įsigyjamos iš Danijos PVM mokėtojo bei parduotos Latvijos PVM mokėtojams, metu turėjo pateikti Prekių tiekimo į kitas ES valstybes nares ataskaitos FR0564 formą. Pareiškėja ataskaitas teikė ne visais vykdytos trikampės prekybos atvejais, tačiau šiuo metu yra pateikusi visas trūkstamas ataskaitas. Pareiškėja pripažįsta, kad tinkamai laiku nepateikė ataskaitų bei netiksliai deklaravo trikampę prekybą mėnesinėse PVM deklaracijose, tačiau toks formalus įstatymo reikalavimo neatitikimas negali sukelti Pareiškėjai papildomų mokestinių prievolių, juolab kad šiuo metu visos ataskaitos yra pateiktos.

Atsižvelgiant į nurodytas aplinkybes skunde tvirtinama, jog visi Pareiškėjos sandoriai, kurių pagrindu ji įsigijo 15072,75 tonas sojų rupinių (vertė 18433163 Lt) iš Danijos PVM mokėtojo ir pardavė jas Latvijos PVM mokėtojams, atitinka visas trikampės prekybos sąlygas, todėl nėra pagrindo atlikti pakartotinio mokestinio patikrinimo.

Nurodoma, jog nepaisant to, kad įsiteisėjusiam Komisijos sprendime buvo konstatuota, kad Latvijos VPT atsakymas tinkamai įrodo, kad Pareiškėjos įsigytos prekės buvo apmokestintos ten, kur baigėsi prekių gabenimas, ir yra pakankamas dokumentas nagrinėjamoje byloje pritaikyti rezervo taisyklę, skundžiamame sprendime vėlgį buvo nurodyta, kad Inspekcija negali pritaikyti rezervo taisyklės be Latvijos mokesčių administratoriaus išaiškinimo apie Pareiškėjos mokestines prievoles Latvijoje.

Komisija ši skundžiamo sprendimo motyvą jau yra pripažinusi kaip nepagrįstą, tačiau Pareiškėja papildomai nurodo, kad: (i) nėra tikslo kreiptis į Latvijos mokesčių administratorių, nes ji jau įrodė, jog prekės buvo tinkamai apmokestintos ten, kur baigėsi prekių gabenimas; (ii) o Latvijos VPT atsakymas yra tinkamas ir pakankamas įrodymas, jog prekių tiekimai Latvijoje buvo tinkamai apmokestinti.

Nurodoma, jog skundžiamame sprendime, lygiai taip pat kaip ir jau panaikintame 2015-10-13 sprendime, akcentuojama, jog Latvijos VPT atsakyme yra nurodyta, kad: UAB „S1“ nori gauti informacijos apie apskaičiuotą PVM, kurį UAB „S1“ pati turėjo apskaičiuoti, remdamasi įstatymo „Dėl pridėtinės vertės mokesčio 26 straipsnio aštunta dalimi“. Taigi, skundžiamame sprendime yra pabrėžiama, jog Pareiškėja norėjo gauti informacijos apie jos pačios mokestines prievoles Latvijoje, tačiau Latvijos VPT atsakyme yra nurodyta vien tik tai, kad Pareiškėjos kontrahentai tinkamai deklaravo PVM apskaičiuodami PVM reversine tvarka už prekių įsigijimą iš Europos Sąjungos. Nepaisydama to, kad įsiteisėjusiu Komisijos sprendimu jau yra pripažinta, kad Latvijos VPT atsakymas yra tinkamas ir pakankamas įrodymas pritaikyti trikampės prekybos ir rezervo taisyklę, ir kad šios aplinkybės negali būti kvestionuojamos, Pareiškėja nurodo dar kartą paaiškinanti, kad tokie skundžiamo sprendimo argumentai klaidingai suponuoja Latvijos VPT atsakymo nepatikimumą.

Pirma, skundžiamame sprendime cituojama Latvijos VPT atsakymo citata yra „ištraukta“ iš konteksto, todėl gali sudaryti klaidingą Latvijos VPT atsakymo vertinimą. Pareiškėja paaiškina, kad skaitant Latvijos VPT atsakymą nuosekliai yra akivaizdu, kad akcentuojama Latvijos VPT atsakymo citata yra skirta motyvuoti tai, jog Pareiškėja turi teisę gauti informacijos iš Latvijos mokesčių administratoriaus apie sandorius, kurie yra susiję su jos pačios mokestinėmis prievolėmis. Pažymima, kad Latvijos VPT atsakymas yra pradedamas analize, ar Pareiškėja apskritai turi teisę gauti informacijos iš Latvijos mokesčių administratoriaus, o vėliau nuosekliai padaro išvadą, kad Pareiškėja prašo informacijos apie savo mokestines prievoles, todėl jos prašymas yra pagrįstas ir teisėtas. Taigi, skundžiamame sprendime cituojama Latvijos VPT atsakymo citata yra tik dalis Latvijos VPT atsakymo argumentų, jog Pareiškėja turi teisę gauti informacijos iš Latvijos mokesčių administratoriaus, o ne tai, jog Pareiškėja prašė pateikti informacijos apie jos pačios mokestines prievoles Latvijoje, tačiau Latvijos VPT pateikė tik apie Pareiškėjos kontrahentų mokestines prievoles.

Antra, sprendime akcentuojama Latvijos VPT atsakymo citata tik dar kartą patvirtina, kad atsakyme yra nurodyta informacija apie būtent Pareiškėjos, o ne kitų įmonių mokestines prievoles Latvijoje. Latvijos VPT atsakyme yra aiškiai padaryta išvada, kad visi Latvijos PVM mokėtojai Pareiškėjos atliktus sandorius deklaravo savo PVM deklaracijose, apskaičiuodami PVM reversine tvarka už prekių įsigijimą iš Europos Sąjungos. Taigi, Latvijos mokesčių administratorius patvirtino, kad už Pareiškėją Latvijos PVM mokėtojai tinkamai apskaičiavo ir deklaravo PVM, todėl Pareiškėja neturi jokių mokestinių prievolių Latvijoje. Pažymima, kad Latvijos mokesčių administratorius,

teikdamas atsakymą, patikrino visus Pareiškėjos prekių tiekimus Latvijos PVM mokėtojams, todėl jeigu Pareiškėjos mokesstinės prievolės Latvijoje nebūtų tinkamai įvykdytos, akivaizdu, kad Latvijos mokesčių administratorius būtų tai nurodęs bei būtų pradėjęs Pareiškėjos mokesstinį patikrinimą.

Trečia, net jeigu būtų nuspręsta pakartotinai kreiptis į Latvijos mokesčių administratorių, o Latvijos mokesčių administratorius atsakytų, jog Pareiškėja turėjo registruotis Latvijoje PVM mokėtoju ir pati deklaruoti prekių įsigijimą iš Danijos PVM mokėtojo, tokiu atveju rezultatas valstybių biudžetams būtų toks pat, koks yra dabar. Jeigu Pareiškėja Latvijoje būtų užsiregistravusi PVM mokėtoju ir pati deklaravusi prekių įsigijimą iš Danijos PVM mokėtojo, tokiu atveju ji turėjo parduoti prekes Latvijos PVM mokėtojams su latvišku standartiniu PVM tarifu. Tai reiškia, kad Latvijos PVM mokėtojai turėtų sumokėti PVM Pareiškėjai, o ji gautą PVM turėtų sumokėti į Latvijos valstybės biudžetą, tačiau tie patys Latvijos PVM mokėtojai įgytų teisę atskaityti tą patį PVM, todėl Latvijos PVM mokėtojai ta suma mažiau sumokėtų PVM į Latvijos valstybės biudžetą. Visos šios aplinkybės lemia, jog rezultatas išeitų toks pat, koks yra šiuo metu. Tokia PVM specifika užtikrina PVM sistemos neutralumą (PVM direktyvos preambulės 5 p.).

Skunde tvirtinama, jog nėra tikslo pakartotinai kreiptis į Latvijos mokesčių administratorių dėl rezervo taisyklės taikymo, nes Pareiškėja jau įrodė, jog prekės buvo tinkamai apmokestintos ten, kur baigėsi prekių gabenimas. Cituojama PVM direktyvos 41 str. įtvirtina rezervo taisyklė, nurodanti, kad jeigu prekes įsigyjantis asmuo nurodo, kad prekės buvo vėliau apmokestintos valstybėje narėje, kurioje baigėsi prekių gabenimas, t. y. pagal PVM direktyvos 40 straipsnį, tokiu atveju apmokestinamoji vertė sumažinama valstybėje narėje, suteikusoje PVM mokėtojo kodą, kurį prekes įsigyjantis asmuo nurodo įsigydamas prekes.

Nurodoma, jog PVM direktyvos 40 str. numato bendrąją taisyklę, pagal kurią yra nustatoma prekių įsigijimo Bendrijos viduje vieta. Pagal šį straipsnį prekių įsigijimo vieta yra laikoma ta vieta, kur baigiasi prekių siuntimas ar gabenimas jas įsigyjantiems asmeniui. Analogiška nuostata yra numatyta PVMĮ 122 str. 1 d., kuri reiškia, kad prekės PVM yra apmokestinamos ten, kur jos yra nugabenamos. Vadinasi, jeigu prekes įsigyjantis asmuo įrodo, kad prekės vėliau buvo tinkamai apmokestintos valstybėje narėje, kurioje baigėsi šių prekių gabenimas, prekes įsigyjantis asmuo savo valstybėje narėje turi teisę pasikoreguoti PVM deklaracijas pagal rezervo taisyklę ir atitinkamai susimąžinti PVM apmokestinamąją vertę.

Pareiškėja, kuri yra prekes įsigyjantis asmuo pagal rezervo taisyklę, pateikė visus reikiamus įrodymus, kuriuose aiškiai matosi, kur ir kokia dalis prekių buvo parduotos, išgabentos ir apmokestintos. Komisija įsiteisėjusiu sprendimu patvirtino, kad Pareiškėja pateikė visus reikiamus dokumentus, kurie įrodo, jog jai negali kilti jokių mokesolinių prievolių Lietuvoje dėl ginčo sandorių pagal PVM direktyvos nuostatas. Taigi, laikytina, kad Pareiškėja įrodė, jog didžioji dalis (26447,310 t) įsigytų prekių iš Danijos PVM mokėtojo laikotarpiu nuo 2011 m. liepos iki 2012 m. rugsėjo mėn. buvo apmokestintos valstybėse narėse, kuriose baigėsi prekių gabenimas (t. y. Latvijoje, Estijoje ir Lietuvoje), o likusi maža dalis (10,854 t) buvo prarasta dėl natūralios netekties.

Nurodoma, jog Pareiškėjos pateikti įrodymai yra tinkamas ir pakankamas pagrindas konstatuoti, kad ji pagal rezervo taisyklę turi teisę Lietuvoje susimąžinti įsigytų prekių iš Danijos PVM mokėtojo PVM apmokestinamąją vertę iki nulio, nes tos pačios prekės jau buvo tinkamai apmokestintos kitose valstybėse narėse, kuriose baigėsi prekių gabenimas. Todėl, atitinkamai, nėra jokio pagrindo pakartotinai kreiptis į Latvijos VPT dėl Pareiškėjos mokesolinių prievolių Latvijoje, juolab kad byloje jau yra pateiktas Latvijos VPT atsakymas, jog visos Pareiškėjos įsigytos prekės iš Danijos PVM mokėtojo buvo tinkamai apmokestintos.

Skunde pažymima, kad jeigu būtų nuspręsta kreiptis į Latvijos VPT dėl Pareiškėjos mokesolinių prievolių Latvijoje, būtų sukurtas precedentas, jog rezervo taisyklę Lietuvoje būtų galima taikyti tik tuo atveju, kai yra gaunamas kitos valstybės narės išaiškinimas. Akivaizdu, kad tokiu rezervo taisyklės taikymu nebūtų pasiektas vienas pagrindinių PVM direktyvos tikslų – užtikrinti paprasčiausią ir neutraliausią PVM apmokestinimo sistemą (PVM direktyvos preambulės 5 p.). Be to, PVM direktyva yra harmonizuota Europos Sąjungos lygmenyje, todėl vienodai turi būti taikoma tiek Latvijoje, tiek ir Lietuvoje. Todėl papildomas Latvijos mokesčių administratoriaus išaiškinimas dėl PVM direktyvos nuostatų taikymo yra nereikalingas.

Remiantis tuo, kas aukščiau išdėstyta, tvirtinama, jog nėra tikslo pakartotinai kreiptis į Latvijos mokesčių administratorių, nes Pareiškėja jau įrodė, jog prekės buvo tinkamai apmokestintos ten, kur baigėsi prekių gabenimas. Atitinkamai tai reiškia, kad Pareiškėjai Lietuvoje negali kilti jokių mokesčių prievolių dėl ginčo sandorių, todėl skundžiamo sprendimo dalis, kuria nuspręsta atlikti Pareiškėjos pakartotinį patikrinimą, yra nepagrįsta, todėl yra naikintina.

Atsižvelgiant į aukščiau išdėstytas aplinkybes bei vadovaujantis minėtomis teisės aktų nuostatomis, skunde prašoma panaikinti Inspekcijos 2016-05-13 sprendimo Nr. 69-59 dalį, kuria buvo nuspręsta pavesti vietos mokesčių administratoriui atlikti Pareiškėjos pakartotinį patikrinimą ir priimti naują sprendimą.

Komisija, įvertinusi bylos medžiagą, konstatuoja, kad Pareiškėjos skundas tenkintinas ir ginčijamas Inspekcijos 2016-05-13 sprendimas Nr. 69-59 yra naikintinas.

Ginčas šioje byloje kilo dėl Inspekcijos 2016-05-13 sprendimo Nr. 69-59, kuriuo panaikinamas Panevėžio AVMI 2015-07-10 sprendimas Nr. (36.9)-FR0682-448 ir pavedama Panevėžio AVMI atlikti pakartotinį patikrinimą ir priimti naują sprendimą. Ginčijamas sprendimas argumentuojamas tuo, jog nagrinėjamu atveju Pareiškėja pateikė dokumentus, iš kurių matyti, jog Valstybinė pajamų tarnyba (Latvijos) atsakydama į Pareiškėjos pateiktą 2015-02-03 raštą nurodė, jog „*pagal Valstybinės pajamų tarnybos turimą informaciją Lietuvos Respublikoje įregistruota įmonė UAB „SI“ 2011 m. ir 2012 m. įmonėms <....> (iš viso 19 įvairių Latvijoje registruotų mokesčių mokėtojų) teikė prekes. Visos minėtos įmonės UAB „SI“ atliktus sandorius deklaravo savo PVM deklaracijose, apskaičiuodamos PVM reversine tvarka už prekių įsigijimą iš Europos Sąjungos*“, tačiau, nors Pareiškėja pateikė bylai galimai reikšmingus įrodymus, mokesčių administratorius turi teisę ir pareigą savo nuožiūra rinkti ir tikrinti mokesčių mokėtojų pateiktus bylai reikšmingus įrodymus, taip pat bendradarbiauti su <....> užsienio valstybių institucijomis, atlikti bendrus patikrinimus, kitas kontrolės funkcijas ir užtikrinti keitimąsi informacija. Nagrinėjamu atveju Panevėžio AVMI nesikreipė į Latvijos Respublikos atsakingas institucijas, siekdama patikrinti Pareiškėjos pateiktos informacijos tikrumą ar gauti papildomos reikalingos informacijos. Konstatuojama, jog, siekiant objektyviai iširti šį mokesčių ginčą, būtina kreiptis į Latvijos Respublikos atsakingas institucijas turint tikslą gauti informacijos, **ar Latvijos Respublikos atsakingos institucijos Pareiškėjos vykdytus sandorius traktuoja kaip trikampės prekybos sandorius, ar Latvijos Respublikos atsakingos institucijos laiko, jog Pareiškėjos vykdytų sandorių mokesstinė prievolė buvo padengta tinkamai ir pilnai, ir tik tada spręsti klausimą dėl Pareiškėjos apmokestinimo.** Pažymėtina, jog mokesčio ginčo nagrinėjimo Komisijos posėdyje metu Inspekcijos atstovas išreiškė abejonę dėl Pareiškėjos mokesčio patikrinimo metu pateiktų Latvijos Respublikos valstybinės pajamų tarnybos (toliau – Latvijos VPT) 2015-02-13 ir 2015-02-24 atsakymų į Pareiškėjos 2015-02-03 paklausimą autentiškumo.

Pareiškėja nesutinka su Inspekcijos 2016-05-13 sprendimu Nr. 69-59 ir prašo jį panaikinti. Iš naujo išnagrinėjusi Pareiškėjos skundą Inspekcija pakartotinai neatsakė nei į vieną Pareiškėjos skundo argumentą, nepasisakė dėl ginčo sandorių teisinio reglamentavimo atsižvelgiant į atitinkamas PVM direktyvos ir PVMĮ straipsnių nuostatas, t. y. ar Pareiškėjos, kaip tarpininkės, prekių, kurios įsigytos iš Danijos PVM mokėtojo ir nugabentos tiesiogiai iš Vokietijos Respublikos (iš Hamburgo) į Latvijos Respubliką tiekimai į Latvijos Respubliką tenkino PVM trikampės prekybos sąlygas, kai ginčo atveju trečiosios valstybės narės (Latvijos), kurioje baigėsi prekių gabenimas, PVM mokėtojams prekės buvo pateiktos ne „iš karto“, kaip nurodyta PVMĮ 12-2 str. 3 dalyje, o „vėliau“, kaip nurodyta Direktyvos 41 str. ir, tuo atveju, jeigu jos yra netenkinamos, tai ar taikant PVMĮ 12-2 str. 2 dalyje nustatytą „rezervo“ taisyklę yra pagrįstas mokesčių administratoriaus reikalavimas įrodyti, kad pati Pareiškėja sumokėjo ginčo sandorių PVM Latvijoje, tuo tarpu kai šį PVM sumokėjo prekių pirkėjai, Latvijos PVM mokėtojai. Pareiškėja pakartotinai ir išsamiai pateikia argumentus, jog jos atlikti ginčo sandoriai atitinka PVM direktyvoje nustatytas trikampės prekybos sąlygas, o tuo atveju, jeigu Inspekcija manytų priešingai, tai Pareiškėjos atžvilgiu nėra pagrindo taikyti „rezervo“ taisyklės, nes ji pateikė įrodymus, kad visos Pareiškėjos įsigytos prekės iš Danijos PVM mokėtojo buvo tinkamai apmokestintos Latvijoje, t. y. valstybėje narėje, kurioje baigėsi prekių gabenimas (žr. Latvijos valstybinės pajamų tarnybos 2015-02-13 ir 2015-02-24 atsakymus į Pareiškėjos 2015-02-03 paklausimą). Visi 19-a Latvijos PVM mokėtojai, kuriems Pareiškėja pateikė prekes, deklaravo prekių įsigijimus iš kitos

valstybės narės (iš Pareiškėjos, Lietuvoje registruoto PVM mokėtojo) ir apskaičiavo Latvijos Respublikoje mokėtiną pardavimo PVM ir kuriems pagal Direktyvos nuostatas, yra taikomas atvirkštinis apmokestinimas. Pareiškėja pažymi, jog mokestinio patikrinimo metu nebuvo nustatyta, jog Pareiškėjos sandoriai turėtų sukčiavimo, piktnaudžiavimo ar bet kokių kitų nesąžiningumo požymių. Inspekcija priėmė ginčijamą sprendimą visiškai neatsižvelgdama į Komisijos sprendime konstatuotas aplinkybes ir dėl tų pačių priežasčių, kurios įsiteisėjusiu Komisijos sprendimu buvo pripažintos kaip nepagrįstos. Komisija konstatavo, jog Latvijos VPT atsakymai yra pakankami dokumentai Inspekcijos sprendimui dėl ginčo esmės priimti, o Pareiškėjos tinkamą ar netinkamą mokestinių prievolių Latvijos Respublikoje vykdymą administruoja ne Lietuvos Respublikos mokesčių administratorius, o Latvijos VPT. Inspekcija neįgyvendino pagrindinio Komisijos nurodymo, t. y. nepasisakė dėl PVMĮ reglamentuotų trikampės prekybos ir rezervo taisyklių atitikties PVM direktyvos nuostatomis ir nepateikė jų taikymo teisinio įvertinimo ginčo sandoriams. Pareiškėja nurodo, jog ginčijamas Inspekcijos sprendimas, kaip neatitinkantis MAĮ 155 str. 4 d. 3 p. bei VAĮ 8 str. nuostatų, yra teisiškai nepagrįstas ir yra naikintinas.

Pareiškėja atkreipė Komisijos dėmesį į aplinkybę, jog Latvijos VPT atsakymų į Pareiškėjos 2015-02-03 paklausimą autentiškumo klausimas nebuvo keliamas nei mokestinio patikrinimo metu (Latvijos VPT atsakymų kopijos patvirtintos vietos mokesčių administratoriaus spaudais), nei vietos mokesčių administratoriui priimant sprendimą dėl patikrinimo akto tvirtinimo, nei Inspekcijai priimant pirminį 2015-10-13 sprendimą Nr. 69-125. Komisijos posėdyje Pareiškėjos buvo paprašyta pateikti Latvijos valstybinės pajamų tarnybos (toliau – Latvijos VPT) Pareiškėjai pateiktų atsakymų originalus. Pareiškėja šį įpareigojimą įvykdė ir 2016-07-04 pateikė paaiškinimą, jog byloje pateiktos Latvijos VPT atsakymų kopijos buvo gautos elektroniniu būdu, t. y. per Latvijoje veikiančią EDS sistemą ir pateikė Latvijos VPT atsakymus elektroninės EDOC versijos CD laikmenoje, pažymėdama, kad EDOC versijos dokumentai yra oficialūs dokumentai, kurie yra pasirašyti autentifikuotais elektroniniais parašais. Pareiškėja pažymėjo, kad asmenis, kurie pasirašė EDOC versijos dokumentus galima patikrinti oficialiame Latvijos asmenų parašų tikrinimo internetiniame puslapyje [www.eparaksis.lv/en/](http://www.eparaksis.lv/en/), ir pateikė paaiškinimus, kaip šį patikrinimą atlikti. Be to, Pareiškėja, siekdama tinkamai įrodyti Latvijos VPT atsakymų autentiškumą, pakartotinai kreipėsi į Latvijos VPT ir 2016-07-22 raštu pateikė Komisijai paaiškinimus ir oficialias Latvijos VPT atsakymų kopijas, kurios yra patvirtintos Latvijos VPT darbuotojo parašu ir Latvijos VPT antspaudu (žr. bylos medžiaga).

Iš bylos medžiagos matyti, jog pirmiau minėtas Pareiškėjos skundo argumentas yra pagrįstas, – Inspekcijai priimant pirminį 2015-10-13 sprendimą Nr. 69-125 Latvijos VPT atsakymų autentiškumo klausimas nebuvo keliamas, todėl Inspekcijos 2016-05-13 sprendime Nr. 69-59 nurodytas motyvas, jog būtina atlikti Pareiškėjos pakartotinį patikrinimą siekiant įsitikinti Latvijos VPT pateiktos informacijos tikrumu, yra atmestinas.

Komisija iš esmės sutinka su Pareiškėjos skundo argumentais nagrinėjamoje byloje. Komisija 2016-01-18 sprendime Nr. S-16 (7-269/2015), kuriuo buvo panaikintas 2015-10-13 Inspekcijos sprendimas Nr. 69-125 ir Pareiškėjos skundas buvo perduotas nagrinėti iš naujo, konstatavo, jog Inspekcija nepateikė savo vertinimo, ar trikampės prekybos sąlygos, nustatytos PVMĮ 12-2 str. 3 dalyje, turi būti aiškinamos 2006-11-28 Tarybos direktyvos 2006/112/EB 42 str. kontekste, iš esmės nepasisakė dėl Pareiškėjos skunde nurodytų PVMĮ ir Direktyvos nuostatų, reglamentuojančių prekių tiekimo sandorių apmokestinimą PVM, kai prekių tiekimo grandinėje dalyvauja trijų skirtingų valstybių PVM mokėtojai, bei nepateikė savo pozicijos, kaip turėtų būti teisingai taikoma PVMĮ 12-2 str. 2 dalyje nustatyta „rezervo“ taisyklė, t. y. centrinis mokesčių administratorius nei patvirtino, nei paneigė Panevėžio AVMI sprendime pateiktos teisinės argumentacijos, dėl kurios Pareiškėjai buvo nustatyta mokėti į biudžetą papildoma PVM prievolė. Komisija konstatavo, jog Inspekcijai iš esmės nepasisakius dėl ginčo sandorių teisinio reglamentavimo, bet koks tolimesnis bylos nagrinėjimas ir / ar pavedimas mokesčių administratoriui atlikti pakartotinį patikrinimą yra beprasmiškas. Komisija pažymėjo, jog Latvijos Respublikos valstybinės pajamų tarnybos pateikta informacija yra pakankama Inspekcijos sprendimui iš esmės priimti, nes jos sprendime suformuluoti klausimai, kurių paklausti turėtų mokesčių administratorius Latvijos Respublikos valstybinės pajamų tarnybos, yra hipotetinio pobūdžio (kas būtų, jeigu būtų) ir nėra šio mokestinio ginčo dalykas. Be to, Inspekcija nepagrindė, kokį ryšį sprendime nurodyta prašytina informacija turi su ginčo aplinkybių vertinimu.

Komisija pažymi, jog vadovaujantis MAĮ 158 str. nuostatomis, kuriomis nustatyta, jog praėjus šiame Įstatyme nustatytiems sprendimo dėl mokesčio ginčo apskundimo terminams, centrinio mokesčių administratoriaus ar Mokesčių ginčų komisijos priimtą sprendimą privalo vykdyti ginčo šalys, taip pat su ginču susiję tretieji asmenys. Centrinis mokesčių administratorius nagrinėdamas šį ginčą *de novo* privalėjo įvertinti visas Pareiškėjos apmokestinimui svarbias aplinkybes bei ginčo teisiniams santykiams taikytinas materialines teisės normas. Iš ginčijamo sprendimo matyti, jog Inspekcija Komisijos sprendime teiktų nurodymų neįvykdė, t. y. nepriėmė sprendimo dėl ginčo esmės, nepagrindė, kokį ryšį prašytina iš Latvijos VPT informacija turi su ginčo aplinkybių teisiniu kvalifikavimu, nepateikė jokio nei „trikampės“ prekybos, nei „rezervo taisyklės“ aiškinimo ir jų taikymo nagrinėjamoje byloje, t. y. nenurodė jokių teisiškai reikšmingų aplinkybių, kurios trukdytų priimti teisėtą ir pagrįstą sprendimą dėl kilusio mokesčio ginčo. Vėl konstatuota, jog būtina kreiptis į Latvijos Respublikos atsakingas institucijas siekiant gauti informacijos, ar Latvijos Respublikos atsakingos institucijos Pareiškėjos vykdytus sandorius traktuoja kaip trikampės prekybos sandorius, ar Latvijos Respublikos atsakingos institucijos laiko, jog Pareiškėjos vykdytų sandorių mokestinė prievolė buvo padengta tinkamai, ir tik tuomet spręsti klausimą dėl Pareiškėjos apmokestinimo.

Komisijos vertinimu, Inspekcijos sprendime formuluojami klausimai, kuriuos vietos mokesčių administratorius turėtų paklausti Latvijos VPT ir tik po to spręsti klausimą dėl Pareiškėjos apmokestinimo, nėra tos teisiškai reikšmingos aplinkybės, kurios trukdo priimti teisėtą ir pagrįstą sprendimą dėl kilusio mokesčio ginčo. Atsakymai į Inspekcijos formuluojamus klausimus yra ginčo šalims žinomos aplinkybės ir dėl jų ginčo nėra: (i) ginčo sandorių sudarymo laikotarpiu Pareiškėja nebuvo užsiregistravusi PVM mokėtoja Latvijos Respublikoje ir (ii) jokių PVM prievolių Latvijos Respublikoje nevykdė. Į klausimą, ar Pareiškėjos vykdyti prekių tiekimai Latvijos Respublikos PVM mokėtojams atitiko trikampės prekybos sąlygas, turėjo atsakyti (bet neatsakė) pats centrinis mokesčių administratorius (Pareiškėja, tarpininkė, teikė prekes, įsigytas iš Danijos PVM mokėtojo tiesiogiai Latvijos PVM mokėtojams jų neįveždama į šalies teritoriją), todėl Pareiškėjos atžvilgiu yra taikomos Lietuvos Respublikos, o ne Latvijos Respublikos PVMĮ nuostatos, reglamentuojančios trikampės prekybos sandorius, kai tarpininkas yra Lietuvos PVM mokėtojas. Latvijos VPT patvirtino, jog visi 19 Pareiškėjos prekių pirkėjai, Latvijos PVM mokėtojai, iš Pareiškėjos įsigytas prekes deklaravo kaip įsigijimus iš kitos valstybės narės ir apmokestino PVM. Nenustačius jokių teisiškai reikšmingų aplinkybių, kurios trukdytų centriniam mokesčių administratoriui priimti teisėtą bei pagrįstą sprendimą dėl kilusio mokesčio ginčo, Inspekcijos sprendimą pavesti mokesčių administratoriui atlikti pakartotinį Pareiškėjos patikrinimą Komisija vertina kaip formalų administracinį aktą, neatitinkantį Viešojo administravimo įstatymo 8 straipsnyje nustatytų minimalių reikalavimų ir kuriuo vengiama iš esmės išnagrinėti mokesčio ginčą.

Komisija, pasisakydama dėl mokesčio ginčo esmės, pažymi, jog iš nusistovėjusios Europos Sąjungos Teisingumo Teismo (toliau – ESTT) praktikos matyti, kad nacionaliniai teismai ir kitos kompetentingos valstybės institucijos, aiškindamos ir taikydamos Direktyvą įgyvendinančius nacionalinius teisės aktus, turi pareigą aiškinti nacionalinę teisę kuo labiau atsižvelgdamos į atitinkamos direktyvos turinį ir tikslą, kad būtų pasiektas direktyvoje numatytas rezultatas (pavyzdžiui, žr. ESTT 1984 m. balandžio 10 d. sprendimo byloje *von Colson* ir *Kamann*, 14/83, 26 p., 1990 m. lapkričio 13 d. sprendimo byloje *Maeleasing*, C-106/89, 8 p., 2008 m. birželio 24 d. sprendimo byloje *Commune de Mesquer*, C-188/07, 84 p. ir kt).

Iš bylos medžiagos matyti, jog nagrinėjamoje byloje nėra ginčo dėl mokesčių administratoriaus nustatytų faktinių aplinkybių, t. y. patikrinimo metu nustatyta, kad Pareiškėja pagal PVM sąskaitas 2011-07-05, 2011-09-19, 2011-10-30, 2011-12-12, 2012-01-15, 2012-09-25 įformino prekių (sojų rūpinių) įsigijimą iš Danijoje registruoto mokesčių mokėtojo *SCANMILLS A/S*, PVM kodas DK-23165511, kurios jų įsigijimo metu į Lietuvos Respublikos teritoriją įvežtos nebuvo. Minėtose sąskaitose nurodytas Pareiškėjos PVM mokėtojo kodas LT100003807916. Įsigytos prekės laivais pristatytos iš Hamburgo į Rygą. Prekių pristatymo sąlygos pagal Tarptautinių prekybos rūmų patvirtintas *INCOTERMS* taisyklės yra CIF Ryga (minėta informacija nurodyta sąskaitose). Prekes Pareiškėja sandėliavo Latvijoje registruotos įmonės *SIA „CI“* sandėlyje, iš kurio prekės buvo atkraunamos jų pirkėjams. Pareiškėja minėtų sandorių sudarymo metu Latvijoje PVM mokėtoju įsiregistravusi nebuvo ir nepateikė dokumentų, įrodančių, kad ji PVM sumokėjo Latvijoje. Pagal

tarptautinėje PVM duomenų pasikeitimo (toliau – VIÉS) bazėje turimus duomenis Danijos įmonė *SCANMILLS A/S* tiekimus Pareiškėjai deklaravo kaip trikampę prekybą. Pareiškėja įsigytas prekes deklaravo kaip iš ES valstybės narės įsigytas prekes trikampei prekybai.

Sprendime nurodoma, jog trikampės prekybos taikymą nagrinėjamoje situacijoje apibrėžia 2006-11-28 Tarybos direktyva 2006/112/EB dėl pridėtinės vertės mokesčio bendros sistemos (toliau – Direktyva), kurios 141 straipsnyje yra numatyta, jog prekių įsigijimas Bendrijos viduje nebūtų apmokestinamas PVM, kai yra tenkinamos šiame straipsnyje nurodytos sąlygos, kai prekes įsigyja apmokestinamasis asmuo, kuris nėra įsisteigęs atitinkamoje valstybėje narėje, bet yra įregistruotas PVM mokėtoju kitoje valstybėje narėje (a punktas), prekes įsigyja a punkte nurodytas asmuo tam, kad *paskui* šias prekes galėtų tiekti atitinkamoje valstybėje narėje (b punktas), prekės, kurias tokiu būdu įsigyja a punkte nurodytas apmokestinamasis asmuo, yra tiesiogiai siunčiamos ar gabenamos iš kitos valstybės narės nei ta, kurioje šis apmokestinamasis asmuo yra įregistruotas PVM mokėtoju, asmeniui, kuriam jis tas prekes patieks *vėliau* (c punktas), asmuo, kuriam prekės bus *vėliau* patiektos, yra apmokestinamasis asmuo arba neapmokestinamasis juridinis asmuo, kuris yra įregistruotas PVM mokėtoju atitinkamoje valstybėje narėje (d punktas), d punkte nurodytam asmeniui pagal 197 straipsnį tenka prievolė sumokėti PVM, kai tiekimą atlieka apmokestinamasis asmuo, kuris nėra įsisteigęs toje valstybėje narėje, kurioje atsiranda prievolė sumokėti PVM (d punktas). Pažymima, jog atkartojant ir nacionalinėje teisėje įgyvendinant Direktyvos 141 str. nuostatas, atsižvelgiant į Direktyvos 59 punktą, PVMĮ 12<sup>(2)</sup> str. 3 dalyje nurodyta, jog tuo atveju, kai iš vienos valstybės narės į kitą valstybę narę išgabenamas prekes įsigyja Lietuvos Respublikoje registruotas PVM mokėtojas, kuris šias prekes *iš karto* toje kitoje valstybėje narėje patiekia asmeniui, kuriam toje kitoje valstybėje narėje nustatyta prievolė apskaičiuoti ir sumokėti už šias patiektas prekes PVM, o Lietuvos Respublikos PVM mokėtojas PVMĮ nustatyta tvarka šiuos sandorius deklaruoja Prekių tiekimo į kitas valstybes nares ataskaitoje, nelaikoma, kad šis prekių įsigijimas iš kitos valstybės narės įvyko šalies teritorijoje. Šie sandoriai laikomi „trikampės“ prekybos sandoriais ir jų tikslas – supaprastinti PVM mokesčines prievoles trikampės prekybos scheme dalyvaujančiam tarpininkui, t. y. trikampės prekybos scheme dalyvaujančiam tarpininkui toje valstybėje narėje, kurioje baigiasi prekių gabenimas, panaikinama prievolė registruotis PVM mokėtoju ir panaikinamas vidinis prekių tiekimas.

Iš bylos medžiagos matyti, jog mokesčių administratorius Pareiškėjai apskaičiavo papildomą 2016670,82 Eur PVM prievolę remdamasi neginčijama aplinkybe, jog Pareiškėja laivui atplaukus į Rygos uostą jas *ne iš karto* atkrovė pirkėjams – Latvijos PVM mokėtojams, o *vėliau*, t. y. pirmiausia prekės iš laivo iškrovė, jas nugabeno į nuomojamą sandėlį ir iš jo prekes pagal iš anksto sudarytas sutartis ir jose numatytus kiekius atkrovė pirkėjams. Pareiškėja nurodo, jog *iš karto* pateikti visas prekes Latvijos PVM mokėtojams buvo fiziškai neįmanoma dėl didelio prekių kiekio ir pirkėjų skaičiaus, t. y. dėl objektyvių priežasčių. Pažymėtina, kad centrinis mokesčių administratorius tiek pirminiame savo sprendime, tiek ginčijamame sprendime taip ir nepasisakė, ar ginčo sandoriai, kuriuose Pareiškėja buvo tarpininkė, tenkino trikampės prekybos sąlygas, ar ne. Tuo tarpu Pareiškėja teigia, kad jos, kaip tarpininkės, prekių tiekimai Latvijos PVM mokėtojams, kai prekės buvo tiekiamos tiesiogiai į Latvijos Respubliką jų fiziškai neįvežant į šalies teritoriją tenkino Direktyvos 141 straipsnio nuostatas ir remiasi ESTT praktika, kurioje ne kartą pažymėta, jog visais atvejais, kai PVM direktyvos nuostatos savo turiniu yra besąlygiškos ir pakankamai tikslios, asmenys gali jomis pasiremti nacionaliniuose teismuose prieš valstybę, jei per nurodytą laikotarpį jos neperkėlė direktyvos į nacionalinę teisę ar ją perkėlė neteisingai. Jeigu nacionalinės teisės negalima aiškinti ir taikyti pagal Europos Sąjungos teisės reikalavimus, nacionaliniai teismai ir administraciniai valdžios organai privalo taikyti visa Europos Sąjungos teisę ir ginti pagal ją suteikiamas asmenų teises ir prireikus netaikyti bet kurios jai prieštaraujančios nacionalinės teisės nuostatos (žr. pavyzdžiui, ESTT 2010-11-25 sprendimo byloje C-429/09 40 punktą).

Komisija sutinka su Pareiškėjos argumentu, jog Direktyvos 141 straipsnio nuostatos nėra tiksliai perkeltos į nacionalinę teisę (į PVMĮ 12<sup>(2)</sup> str. 3 dalį), nes lingvistiniu požiūriu sąvoka „iš karto“ yra griežtesnė nei sąvoka „vėliau“, kuri, Komisijos vertinimu, turėtų būti aiškinama „per protingą terminą“. Pažymėtina, kad centriniam mokesčių administratoriui nepriėmus sprendimo dėl ginčo esmės Komisija negalėjo tenkinti Pareiškėjos prašymo ir kreiptis į ESTT dėl minėtų nuostatų išaiškinimo. Pripažinus Pareiškėjos ginčo sandorius kaip atitinkančius Direktyvos nustatytas trikampės

prekybos sąlygas nebūtų prasmės nagrinėti klausimo, kaip teisingai taikyti „rezervo“ taisyklę, nustatytą PVMĮ 12<sup>(2)</sup> str. 2 dalyje. Vienok, Komisija nesutinka su mokesčių administratoriaus išvada, jog taikant „rezervo“ taisyklę, nustatytą PVMĮ 12<sup>(2)</sup> str. 2 dalyje, t. y. nėra laikoma, kad prekių įsigijimas iš kitos valstybės narės įvyko šalies teritorijoje, jeigu įrodoma, kad *PVM buvo sumokėtas toje valstybėje narėje, kurioje baigėsi prekių gabenimas*, būtina sąlyga yra įrodyti, kad pats PVM mokėtojas sumokėjo PVM toje šalyje. Komisija dar kartą pabrėžia, jog ji sutinka su Pareiškėjos nuomone, jog šis reglamentavimas nenustato prievolės pačiam prekes įsigyjančiam asmeniui, nagrinėjamu atveju Pareiškėjai, Lietuvos Respublikoje registruotam PVM mokėtojui, įrodyti, kad ji pati sumokėjo PVM Latvijos Respublikoje, svarbu įrodyti, kad PVM Latvijos Respublikoje, šalyje, kurioje baigėsi prekių gabenimas, sumokėjo prekes įsigyjantys asmenys, t. y. Latvijos PVM mokėtojai. Pareiškėja pateikė dokumentus, įrodančius, kad visi Pareiškėjos prekių pirkėjai Latvijos Respublikoje PVM deklaravo ir sumokėjo.

Svarbu dar kartą pažymėti, jog nors direktyva nėra tiesioginio taikymo teisės aktas, pagal nusistovėjusią ESTT praktiką nacionaliniai teismai ir kitos kompetentingos valstybės institucijos, aiškinamos ir taikydamos direktyvą įgyvendinančius teisės aktus, turi pareigą aiškinti nacionalinę teisę kuo labiau atsižvelgdamos į direktyvos turinį ir tikslą, kad būtų pasiektas direktyvoje numatytas rezultatas. Nagrinėjamu atveju Direktyvos tikslas, nustatytas priambulės 10 punkte, t. y. (cit.): *„Šiuo pereinamuoju laikotarpiu sandoriai, kuriuos Bendrijos viduje vykdo neatleisti nuo mokesčio apmokestinamieji asmenys, turėtų būti apmokestinti paskirties valstybėje narėje taikant tos valstybės narės nustatytus mokesčių tarifus ir tos valstybės narės nustatytomis sąlygomis“*, buvo pasiektas, – PVM buvo sumokėtas valstybėje narėje, kurioje baigėsi prekių gabenimas. Pažymėtina, jog mokesčių administratorius savo sprendime taip pat pripažino, jog (cit.): *„Bendrovės pateikti dokumentai įrodo, kad sekantis prekių tiekimas buvo tinkamai apmokestintas Latvijoje...“*, o centrinis mokesčių mokesčių administratorius, kaip jau ne kartą minėta, savo pozicijos nagrinėjamoje byloje nepateikė ir neatsakė nei į vieną Pareiškėjos argumentą.

Teisingumo teismo praktikoje PVM srityje nesilaikoma formalaus požiūrio. Praktiškai tai pasireiškia valstybių narių mokesčių institucijoms nustatomu įpareigojimu suteikti teisę, jeigu yra įvykdomi visi esminiai reikalavimai, net jei nesilaikoma kai kurių formalių reikalavimų. Mokesčio neutralumo principas reikalauja, kad nuo PVM būtų atleidžiama, jeigu tenkinami esminiai reikalavimai, net jei apmokestinamieji asmenys nesilaikė tam tikrų formalių reikalavimų. ESTT yra pažymėjęs, jog šis principas buvo taikomas įvairiems formaliems reikalavimams, pavyzdžiui, įpareigojimui registruotis kaip PVM mokėtojui, įpareigojimui nurodyti kontrahento PVM mokėtojo kodą arba įpareigojimui parengti deklaraciją, išrašyti sąskaitą faktūrą ir vesti apskaitą pagal Šeštąją direktyvą. Tačiau taikomos dvi šio formalaus požiūrio nesilaikymo išimtys. Pirma, šiuo principu negali remtis apmokestinamasis asmuo, kuris sąmoningai dalyvavo sukčiaujant pridėtinės vertės mokesčiu. Antra, juo negali remtis apmokestinamasis asmuo, siekdamas išvengti pareigos pateikti įrodymų, kad atitinka esminius reikalavimus (pavyzdžiui, žr. Generalinio advokato [Henrik Saugmandsaard](#) OE išvados, pateiktos 2016-04-06 byloje C-24/15 *J. P.* prieš *Finanzamt Schrobenhausen*, 80, 81, 83, 86, 87 ir 88 p.). Nagrinėjamoje byloje nėra požymių, kad Pareiškėjos atžvilgiu galėtų būti taikomos minėtos išimtys. Pirma, tiekimo grandinėje nėra nustatytas sukčiavimo PVM srityje faktas. Antra, nenustatyta, kad Pareiškėja siektų išvengti pareigos pateikti įrodymus, jog atitinka esminius reikalavimus. Priešingai, Pareiškėja pati kreipėsi į Latvijos atsakingas institucijas pateikdama visas jos Latvijos PVM mokėtojams išrašytas PVM sąskaitas faktūras prašydama patvirtinti, kad PVM buvo tinkamai deklaruotas ir sumokėtas Latvijos Respublikoje. Vadinasi, pagrindinė priežastis, dėl kurios mokesčių administratorius apskaičiavo papildomą PVM prievolę Pareiškėjai, t. y., mokesčių administratoriaus nuomone, Pareiškėja turėjo registruotis PVM mokėtoja Latvijoje, nes prekes Latvijos PVM mokėtojams pateikė ne „iš karto“ laivui atplaukus į Rygos uostą, o „vėliau“, yra formalus pobūdis, o Pareiškėja pateikė įrodymus, jog PVM buvo tinkamai deklaruotas ir sumokėtas valstybėje narėje, kurioje baigėsi prekių gabenimas. Vadinasi, buvo pasiektas Direktyvos priambulės 10 punkte deklaruojamas tikslas.

LVAT praktikoje laikomasi pozicijos, jog tais atvejais, kai mokesčių administratorius priima individualų administracinį aktą, tokio veiksmo atlikimas turi atitikti ir Viešojo administravimo įstatymo 8 straipsnyje nustatytus minimalius reikalavimus priimtam individualiam administraciniam



aktui. Toks aktas turi būti pagrįstas objektyviais duomenimis (faktais) ir teisės aktų normomis, o taikomos poveikio priemonės turi būti motyvuotos. Viešojo administravimo subjektui tenka pareiga priimti pagrįstą ir motyvuotą (mokesčių mokėtojui (adresatui) suprantamą) sprendimą. Mokesčių administratoriaus priimamų sprendimų priėmimo teisinis bei faktinis pagrindai turi būti žinomi ne tik mokesčių administratoriui, bet ir asmeniui, kurio atžvilgiu šis sprendimas priimamas. Individualus administracinis aktas paprastai turi būti toks, kad iš jo būtų galima suprasti visuomeninių santykių esmę, subjektus, dalyvaujančius šiuose santykiuose, būtų aiškus tų visuomeninių santykių teisinis kvalifikavimas (2011-06-27 išplėstinės teisėjų kolegijos sprendimas administracinėje byloje Nr. A55s-336/2011). Nagrinėjamoje byloje sutiktina su Pareiškėjos vertinimu, jog Komisija sutinka su Pareiškėjos skunde nurodytais motyvais, jog Inspekcija, priimdama skundžiamą sprendimą ne tik turėjo vadovautis Komisijos sprendime nustatytomis aplinkybėmis, tačiau pateikti ir motyvuotą Pareiškėjos 2015-08-05 skundo argumentų vertinimą, kas nebuvo padaryta. Šios aplinkybės sudaro savarankišką pagrindą konstatuoti, jog, vadovaujantis Viešojo administravimo įstatymo 8 straipsniu bei Mokesčių administravimo įstatymo 158 str. ir 159 str. 2 dalies nuostatomis, Inspekcijos 2016-05-13 sprendimas Nr. 69-59, kuriuo panaikinamas jau netekęs galios Panevėžio AVMI 2015-07-10 sprendimas Nr. (36.9)-FR0682-448 ir pavedama mokesčių administratoriui atlikti pakartotinį patikrinimą ir priimti naują sprendimą, yra neteisėtas, todėl naikintinas.

Mokestinių ginčų komisija prie Lietuvos Respublikos Vyriausybės, vadovaudamasi Mokesčių administravimo įstatymo 155 str. 4 dalies 2 punktu, n u s p r e n d ž i a:

Panaikinti Valstybinės mokesčių inspekcijos prie Lietuvos Respublikos finansų ministerijos 2016 m. gegužės 13 d. sprendimą Nr. 69-59.

Pagal Mokesčių administravimo įstatymo 159 straipsnio 1, 3 ir 4 dalis mokesčių mokėtojas, nesutinkantis su Mokestinių ginčų komisijos sprendimu dėl mokestinio ginčo, turi teisę šį sprendimą apskųsti Vilniaus apygardos administraciniam teismui (Žygimantų g. 2, LT-01102 Vilnius). Skundas Vilniaus apygardos administraciniam teismui turi būti paduodamas ne vėliau kaip per 20 dienų po Mokestinių ginčų komisijos sprendimo įteikimo dienos. Mokesčių administravimo įstatymo 164 straipsnio 3 dalyje nustatyta, kad dokumentų, siunčiamų registruotu laišku, įteikimo mokesčių mokėtojui diena laikoma penkta darbo diena, einanti po mokesčių administratoriaus siunčiamos korespondencijos perdavimo paštui dienos.

Komisijos pirmininkė

Edita Veršelienė

Komisijos nariai

Martynas Endrijaitis

Rasa Stravinskaitė

Andrius Venius

Lina Vosylienė