



**MOKESTINIŲ GINČŲ KOMISIJA PRIE
LIETUVOS RESPUBLIKOS VYRIAUSYBĖS**

**SPRENDIMAS
DĖL UAB „V1“ 2017-02-06 SKUNDO**

2017 m. kovo 22 d. Nr. S-66 (7-34/2017)
Vilnius

Mokestinių ginčų komisija prie
Lietuvos Respublikos Vyriausybės,
susidedanti iš:

komisijos pirmininkės
komisijos narių

Editos Veršėlienės
Martyno Endrijaičio
Rasos Stravinskaitės – pranešėja
Andriaus Veniaus
Linos Vosylienės
R. M.
advokatui E. V.
D. K.

sekretoriaujant
dalyvaujant mokesčių mokėtojo atstovui
mokesčių administratoriaus atstovui

2017 m. kovo 7 d. posėdyje išnagrinėjusi UAB „V1“ (toliau – Pareiškėja) 2017-02-06 skundą dėl Muitinės departamento prie Lietuvos Respublikos finansų ministerijos (toliau – Muitinės departamentas, centrinis mokesčių administratorius) 2017-01-09 sprendimo Nr. 1A-7, n u s t a t ė:

Muitinės departamentas 2017-01-09 sprendimu Nr. 1A-7 patvirtino Kauno teritorinės muitinės 2016-10-21 supaprastinto patikrinimo ataskaitą Nr. 6KM19/20-0596S su joje nurodyta Pareiškėjai mokėtina 311 Eur importo pridėtinės vertės mokesčio (PVM) suma ir 33 Eur bauda.

Sprendime nurodyta, kad Pareiškėja pateikė muitinės deklaracijas Nr. 16LTKR6000IM0026E7 (2016-04-05), Nr. 16LTKR6000IM002789 (2016-04-06), Nr. 16LTKR6000IM002837 (2016-04-07), Nr. 16LTKR6000IM002845 (2016-04-07), Nr. 16LTKR6000IM002896 (2016-04-08), Nr. 16LTKR6000IM014479 (2016-04-15), Nr. 16LTKR6000IM0149E0 (2016-04-18), kuriose prekes (grindinio trinkeles) deklaravo išleidimo į laisvą apyvartą muitinės procedūrai. Kauno teritorinė muitinė, patikrinusi PVM apmokestinamosios vertės deklaravimo importo deklaracijose teisingumą, nusprendė, kad Pareiškėja importo deklaracijose neapskaičiavo prekių gabenimo Lietuvoje išlaidų ir tuo pažeidė Pridėtinės vertės mokesčio įstatymo 15 straipsnio 15 dalies 3 punktą. Nustačiusi šias aplinkybes, Kauno teritorinė muitinė priėmė 2016 m. spalio 21 d. supaprastinto patikrinimo ataskaitą Nr. 6KM19/20-0596S, kuria Pareiškėjai buvo apskaičiuota ir įregistruota 311 Eur importo PVM nepriemoka ir skirta 33 Eur bauda.

Sprendime, vadovautasi 1993 m. liepos 2 d. Komisijos reglamento (EEB) Nr. 2454/93, išdėstančio Tarybos reglamento (EEB) Nr. 2913/92, nustatančio Bendrijos muitinės kodeksą, įgyvendinimo nuostatas, 38 priedo II antraštine dalimi, kurioje nurodyta, kad muitinės deklaracijos 20 langelyje įrašomi pristatymo sąlygų kodai. Taip pat remtasi Prekių sandorio vertės patikslinimo, jų gabenimo, draudimo, krovimo bei tvarkymo išlaidomis instrukcijos, patvirtintos

Muitinės departamento prie Finansų ministerijos 2004 m. gruodžio 29 d. įsakymu Nr. 1B-1199, 5.2.1 punktu, kuriame nurodyta, jog FCA Franko vežėjas (vietos pavadinimas), pristatymo sąlygomis, pardavėjas, sutvarkęs prekių eksporto muitinės formalumus ir sumokėjęs (prisiėmęs atsakomybę sumokėti) eksporto mokesčius, savo sąskaita ir rizika pristato prekes į pirkėjo nurodytą vietą (vežėjo arba kitą krovinių terminalą, geležinkelio stotį, jūrų arba oro uosto sandėlius ar kt.) ir perduoda vežėjui. Visas išlaidas, susijusias su prekių pristatymu iki pirkėjo nurodytos vietos, apmoka pardavėjas. Pirkėjas apmoka prekių pervežimo nuo prekių perdavimo vežėjui vietos iki paskirties vietos išlaidas, taip pat prekių pakrovimo į vežėjo transporto priemonę jų perdavimo vežėjui vietoje (vežėjo arba kitame krovinių terminale, geležinkelio stotyje, jūrų arba oro uosto sandėlyje ar kt.) išlaidas.

Pažymėta, jog išnagrinėjus ginčo medžiagą, nustatyta, kad Pareiškėja importo deklaracijose deklaravo grindinio trinkeles, įsigytas iš OOO „Č1“, kurios į Lietuvos Respubliką buvo parduotos „Incoterms“ FCA ČERNOGRANITNOE sąlygomis (deklaracijų Nr. 16LTKR6000IM0026E7 ir Nr. 16LTKR6000IM002789 20 langelis) ir trinkeles, įsigytas iš „A3“ LTD, kurios į Lietuvos Respubliką buvo parduotos „Incoterms“ FCA ZHYTOMYR sąlygomis (deklaracijų Nr. 16LTKR6000IM002837, Nr. 16LTKR6000IM002845, Nr. 16LTKR6000IM002896, Nr. 16LTKR1000IM014479 ir Nr. 16LTKR1000IM0149E0 20 langelis).

Atsižvelgęs į teisinį reglamentavimą ir faktines aplinkybes, Muitinės departamentas padarė išvadą, kad ginčo prekes pardavėjas į *Černogranitnoe* ir *Zhytomyr* pristatė savo sąskaita, todėl prekės iš *Černogranitnoe* ir *Zhytomyr* į Lietuvos Respubliką buvo gabenamos Pareiškėjo sąskaita. Šią aplinkybę patvirtina UAB „A2“ Pareiškėjai už prekių transportavimą išrašytos sąskaitos faktūros. Atsižvelgdamas į tai, Muitinės departamentas padarė išvadą, jog Pareiškėja nepagrįstai teigia, kad visas išlaidos už ginčo prekių transportavimą buvo įtrauktos į prekių kainą.

Pabrėžta, jog pagal Pridėtinės vertės mokesčio įstatymo 15 straipsnio 15 dalies 2 punktą importuojamų prekių apmokestinamoji vertė, nuo kurios skaičiuojamas importo PVM, apskaičiuojama prie šių prekių muitinės vertės, nustatytos vadovaujantis Sąjungos muitinės kodeksu ir jo taikymą reglamentuojančiais teisės aktais, papildomai pridodant (jeigu jos nėra įtrauktos į šių prekių muitinę vertę) išlaidų, susijusių su prekių vežimu (įskaitant papildomas vežimo paslaugas) bei draudimu, dydį, taip pat sumokėtus ar sumokėtinus komisinius už atstovavimą ir prekių pakavimo vertę, jeigu visos nurodytosios išlaidos susijusios su prekių atgabenimu į pirmąją paskirties vietą šalies teritorijoje. Taikant šias nuostatas, pirmąją paskirties vieta šalies teritorijoje laikoma vežimo dokumentuose nurodyta prekių pristatymo vieta arba, jeigu prekių pristatymo vieta nenurodyta, pirmoji jų įvežimo į šalies teritoriją vieta. Pagal Pridėtinės vertės mokesčio įstatymo 15 straipsnio 15 dalies 3 punktą į PVM apmokestinamąją vertę įtraukiamos ir išlaidos, susijusios su prekių gabenimu iš pirmosios paskirties vietos į kitą paskirties vietą Europos Sąjungos teritorijoje, jeigu ši vieta yra žinoma apmokestinimo momentu.

Nurodyta, jog iš ginčo duomenų nustatyta, kad Pareiškėja prekių muitinio įforminimo metu kartu su importo deklaracijomis muitinei pateikė UAB „A2“ Pareiškėjai už ginčo prekių transportavimą išrašytas serijos ARJ10PC sąskaitas faktūras Nr. 11021549 (pateikta kartu su deklaracija Nr. 16LTKR6000IM0026E7), Nr. 11021548 (pateikta kartu su deklaracija Nr. 16LTKR6000IM002789), Nr. 11021550 (deklaracija Nr. 16LTKR6000IM002837), Nr. 11022201 (deklaracija Nr. 16LTKR6000IM002845), Nr. 11022202 (deklaracija Nr. 16LTKR6000IM002896), Nr. 11022213 (deklaracija Nr. 16LTKR1000IM014479) ir Nr. 11022214 (deklaracija Nr. 16LTKR1000IM0149E0), kuriose išskirtos prekių gabenimo iš Lazdijų į Klaipėdą išlaidos. Remdamasis minėta informacija, Muitinės departamentas padarė išvadą, kad prekių muitinio įforminimo metu Pareiškėjai buvo žinomos ginčo prekių transportavimo iš Lazdijų į Klaipėdą išlaidos, todėl minėtose sąskaitose nurodytas prekių transportavimo Europos Sąjungoje išlaidas reikėjo įtraukti į PVM apmokestinamąją vertę, kaip tai numato Pridėtinės vertės mokesčio įstatymo 15 straipsnio 15 dalies 3 punktas.

Muitinės departamentas konstatavo, jog remiantis teisiniu reglamentavimu ir nustatytomis aplinkybėmis, Kauno teritorinė muitinė pagrįstai Pareiškėjai apskaičiavo ir įregistravo 311 Eur importo PVM nepriemoką ir skyrė 33 Eur baudą.

Pareiškėja nesutinka su Muitinės departamento 2017-01-09 sprendimu Nr. 1A-7 dėl toliau nurodytų argumentų.

Skunde nurodoma, jog, vadovaujantis Pridėtinės vertės mokesčio įstatymo 15 str. 15 dalies 1–3 punkto nuostatomis, importuojamų prekių apmokestinamoji vertė, nuo kurios skaičiuojamas importo PVM, apskaičiuojama prie šių prekių muitinės vertės, nustatytos, vadovaujantis atitinkamomis 2013 m. spalio 9 d. Europos Parlamento ir Tarybos reglamento (ES) Nr. 952/2013, kuriuo nustatomas Sąjungos muitinės kodeksas, ir jo taikymą reglamentuojančių teisės aktų nuostatomis, papildomai pridedant šias sumas (jeigu jos nėra įtrauktos į šių prekių muitinę vertę): 1) už šias prekes sumokėtus arba sumokėtinus ne ES ar ne LR nustatytus muitus, mokesčius ir kitas įmokas, taip pat ES už šias prekes nustatytus importo muitus, ES ar LR nustatytus mokesčius ir kitas įmokas (išskyrus patį PVM); 2) išlaidų, susijusių su prekių vežimu (įskaitant papildomas vežimo paslaugas) bei draudimu, dydį, taip pat sumokėtus ar sumokėtinus komisinius už atstovavimą ir prekių pakavimo vertę, jeigu visos nurodytosios išlaidos susijusios su prekių atgabenimu į pirmąją paskirties vietą šalies teritorijoje. Taikant šias nuostatas, pirmąją paskirties vietą šalies teritorijoje laikoma vežimo dokumentuose nurodyta prekių pristatymo vieta arba, jeigu prekių pristatymo vieta nenurodyta, pirmoji jų įvežimo į šalies teritoriją vieta.

Tvirtinama, jog nei Kauno teritorinės muitinės pareigūnai, atlikdami supaprastintą mokestinį patikrinimą, nei Muitinės departamento pareigūnai, nagrinėdami Pareiškėjos skundą, neanalizavo ir nevertino faktinių aplinkybių visumos:

- kad prekės iki Lazdijų (Lietuva) iš Ukrainos buvo gabenamos, vadovaujantis sutartiniais santykiais tarp prekių pardavėjų (siuntėjų) ir Pareiškėjos, kaip prekių pirkėjo (gavėjo);

- prekės iš Lazdijų (Lietuva) po prekių išmuitinimo buvo gabenamos, vadovaujantis sekančiais sutartiniais santykiais, kur Pareiškėja – prekių pardavėjas (siuntėjas).

Tai, kad PVM sąskaitas ekspeditorius UAB „A2“ išrašė už visas bendrai sulgytas sutartines paslaugų teikimo sąlygas, kurios buvo detalizuotos sąskaitoje, kad būtų atskirti transportavimo epizodai, siekiant tinkamai apskaičiuoti patiriamus kaštus bei mokesčines prievoles, pasak Pareiškėjos, negalima vertinti, kad tai yra informacija, iš kurios galima daryti išvadą, kad prekės buvo gabenamos išskiriant pirmą bei antrą paskirties vietą. Kadangi prekės iki Lazdijų – prekių išmuitinimo vietos ir iš Lazdijų iki Klaipėdos buvo gabenamos vadovaujantis atskirai skirtingomis sandorinėmis sutartimis, tarp skirtingų pirkėjų bei pardavėjų – tai negali būti vertinama, kaip viena prekių gabenimo visuma, kur išskiriama pirma ir kita – antra, paskirties vieta, taip pritraukiant prie Pridėtinės vertės mokesčio įstatymo 15 str. 15 dalies 3 punkto nuostatų.

Pažymima, kad teisės aktas nereglamentuoja veiksmų sekos ar sandorio sekos, kada Pridėtinės vertės mokesčio įstatymo 15 str. 15 dalies 3 punkto nuostatos taikomos. Pareiškėjos nuomone, galima būtų sutikti (su Muitinės departamentu), jeigu prekes būtų ji gabenusi į įmonės disponuojamus sandėlius ir juose iškrovusi prekes tolimesniam saugojimui ar realizacijai. Tačiau nurodoma, kad viešoje erdvėje, tai yra Muitinės tinklapyje (<http://www.cust.lt/web/guest/verslui/muitinisivertinimas/pvmverte>) skelbiama informacija vienareikšmiškai leidžia suvokti, kad šios teisės akto nuostatos yra tiesiogiai taikytinos vienai iš specifinių transporto rūšių – geležinkelio transportui: „Tais atvejais, kai prekių nenumatyta gabenti į kitą paskirties vietą ES teritorijoje, papildomų vežimo paslaugų (vagonų buvimas stoties keliuose, vagonų varymas į krovos barus, naudojimas privažiuojamuosiuose keliuose, krovinio saugojimas, tuščių vagonų grąžinimas po iškrovos, transporto prastovos, krovos darbai ir kt.), kurios teikiamos jau po prekių atgabenimo į pirmąją paskirties vietą šalies teritorijoje, vertė prie importuojamų prekių PVM apmokestinamosios vertės nepridedama.“

Pareiškėja abejoja tiesioginiu Pridėtinės vertės mokesčio įstatymo 15 str. 15 dalies 3 punkto nuostatų taikymu jos atveju, nes muitinei apskaičiavus ir įregistravus 311 Eur importo PVM, gavosi, kad prekių tiekimas Pirkėjui – UAB „K1“ yra paskaičiuotas dvigubai, t. y., vadovaujantis sutartiniais santykiais (2016-03-16 pirkimo–pardavimo sutarties Nr. 20160316/VA) tarp prekių pardavėjo Pareiškėjos ir prekių pirkėjo UAB „K1“, transporto kaštai

įtraukti į bendrą sulygtą prekių vertę, kuri yra apmokestinta PVM mokesčiu. Pirkėjas už prekes 50 proc. prekės vertės sumokėjo avansu, tai reiškia, kad prekės po Importo procedūros buvo gabenamos prekių pirkėjui į jo nurodytą vietą, o ne į sekančią vietą, kaip teigia muitinė. Tai du skirtingi dalykai, nes procesiškai po prekių išmuitinimo prekių pardavėjas, pasitelkdamas trečiuosius asmenis, vykde prisiimtas sutartines sąlygas dėl prekių tiekimo pagal sutartį.

Atkreipiamas dėmesys į tai, kad muitinės tarpininkai UAB „A1“, disponuodami jiems suteikta aukščiau išdėstyta informacija teisės aktų nustatyta tvarka, įformino importo procedūras ir apskaičiavo mokesčius importuojamoms prekėms:

– Prekės iš Ukrainos į Lietuvą visais supaprastinto patikrinimo atvejais (pagal atskiras importo deklaracijas) buvo importuojamos, vadovaujantis 2016 m. kovo 21 d. sutartimi Nr. 21/03-2016 numatytomis prekių pristatymo sąlygomis „INCOTERMS 2000“ – FCA – *Chervonogranitnoe / Zhytomyr*. Tai, pasak Pareiškėjos, reiškia, kad pardavėjas, sutvarkęs prekių eksporto muitinės formalumus ir sumokėjęs (prisiėmęs atsakomybę sumokėti) eksporto mokesčius, savo sąskaita ir rizika pristato prekes į pirkėjo nurodytą vietą (vežėjo arba kitą krovinių terminalą, geležinkelio stotį, jūrų arba oro uosto sandėlius ar kt.) ir perduoda vežėjui. Visas išlaidas, susijusias su prekių pristatymu iki pirkėjo nurodytos vietos, apmoka pardavėjas, o pirkėjas apmoka tarptautinio prekių pervežimo nuo prekių perdavimo vežėjui vietos iki įvežimo į Bendrijos muitų teritoriją vietos išlaidas, taip pat prekių pakrovimo į vežėjo transporto priemonę jų perdavimo vežėjui vietoje (vežėjo arba kitame krovinių terminale, geležinkelio stotyje, jūrų arba oro uosto sandėlyje ar kt.) išlaidas.

– Visos patirtos prekių pristatymo bei su prekių gabenimu susijusios išlaidos nuo prekių perdavimo vežėjui vietos – *Chervonogranitnoe / Zhytomyr* iki įvežimo į Bendrijos muitų teritoriją vietos – *Dorohusk / Hrebenne* buvo pridėtos prie prekių vertės (detalizacija žemiau), vadovaujantis 1992 m. spalio 12 d. Tarybos reglamento (EEB) Nr. 2913/92, nustatančio Bendrijos muitinės kodeksą 29 str. 1 d. (patikslinant vadovaujantis 32 ir 33 str.) nuostatomis bei Muitinės departamento generalinio direktoriaus 2004 m. gruodžio 29 d. įsakymo Nr. 1B-1199 „Dėl prekių sandorio vertės patikslinimo, jų gabenimo, draudimo, krovimo bei tvarkymo išlaidomis instrukcijos patvirtinimo“ 3, 4, 6, 10, 11, 12, 17, 18 p. nuostatomis: IM deklaracija Nr. 16LTKR6000IM0026E7 (2016-04-05) – 291,0 Eur, IM deklaracija Nr. 16LTKR6000IM002789 (2016-04-06) – 291,0 Eur, IM deklaracija Nr. 16LTKR6000IM002837 (2016-04-07) – 319,0 Eur, IM deklaracija Nr. 16LTKR6000IM002845 (2016-04-07) – 319,0 Eur, IM deklaracija Nr. 16LTKR6000IM002896 (2016-04-08) – 315,0 Eur, IM deklaracija Nr. 16LTKR1000IM014479 (2016-04-15) – 315,0 Eur, IM deklaracija Nr. 16LTKR1000IM0149E0 (2016-04-18) – 319,0 Eur.

– Vadovaujantis 2 punkte išvardintų teisės aktų bei Pridėtinės vertės mokesčio įstatymo 15 str. 15 d. 1, 2 p. nuostatomis, prie importuojamų prekių apmokestinamosios vertės, nuo kurios skaičiuojamas importo PVM, buvo papildomai pridėtos apskaičiuotos sumos, susijusios su prekių pristatymu bei prekių gabenimu Europos Sąjungos teritorijoje, tai yra nuo įvežimo į Bendrijos muitų teritoriją vietos – *Dorohusk / Hrebenne* iki prekių išleidimo vietos į laisvą apyvartą – Lazdijų / LT. Tuo pačiu pridėtos išlaidos už muitinės tarpininko paslaugas įforminant Importo procedūrą prekių išleidimui į laisvą apyvartą: IM deklaracija Nr. 16LTKR6000IM0026E7 (2016-04-05) – 312,0 + 30,0 Eur, IM deklaracija Nr. 16LTKR6000IM002789 (2016-04-06) – 312,0 + 30,0 Eur, IM deklaracija Nr. 16LTKR6000IM002837 (2016-04-07) – 295,0 + 30,0 Eur, IM deklaracija Nr. 16LTKR6000IM002845 (2016-04-07) – 295,0 + 30,0 Eur, IM deklaracija Nr. 16LTKR6000IM002896 (2016-04-08) – 325,0 + 30,0 Eur, IM deklaracija Nr. 16LTKR1000IM014479 (2016-04-15) – 325,0 + 30,0 Eur, IM deklaracija Nr. 16LTKR1000IM0149E0 (2016-04-18) – 295,0 + 30,0 Eur.

– Vadovaujantis CMR konvencija bei kitais teisės aktais reglamentuojančiais krovinių gabenimą sausumos keliais, visuose krovinių lydinčiuose dokumentuose, yra nurodyta faktinė informacija, kurios muitinės ataskaitoje net nekonstatuota: tarptautiniuose krovinių važtaraščiuose – CMR (Nr. 0104, 0001353, 226526, 0001352, 240915, 340924, 0001351) 13 grafoje nurodyta informacija apie krovinio pristatymo paskirties vietą – Muitinės sandėlis Nr.

KA0232, UAB „A1“, (*duomenys neskelbtini*) Lazdijai, Lietuva, kurioje buvo atlikti muitinės formalumai įforminant Importo procedūras išleidžiant prekes į laisvą apyvartą; – tranzito deklaracijose (MRN 16PL302060NS00N4L0, MRN 16PL302060NS00N527, MRN 16PL302060NS00VVEH4, MRN 16PL302060NS00VVCA0, MRN 16PL303020NS00VVP11, MRN 16PL303020NS01D2Q7, MRN 16PL302060NS01GVJ9) 53 langelyje nurodyta paskirties įstaiga Alytaus krovinių postas (LT), kuris betarpiškai yra susijęs su muitinės sandėliu UAB „A1“.

– Prekės iš Ukrainos iki Lietuvos / Lazdijų buvo pristatomos (gabenamos) trečiojo asmens – UAB „A2“, su kuriuo Pareiškėja yra pasirašiusi krovinio gabenimo / ekspedijavimo sutartį, kurioje yra numatyta bendra kaina už krovinio gabenimą bei išmuitinimą Lietuvoje. Šis trečiasis asmuo, vadovaudamasis tarpusavio aptartomis krovinių pristatymo (gabenimo) sąlygomis, teikė informaciją muitinės tarpininkui UAB „A1“ apie patirtas sąnaudas, vykdant sutartinius įsipareigojimus, kurios atitinka teisės aktais numatytus kriterijus.

– Prekės iš karto po išleidimo į laisvą apyvartą įforminus aukščiau išvardintas importo deklaracijas, muitinio tikrinimo vietoje UAB „A1“, esančioje adresu: (*duomenys neskelbtini*) Lazdijai, vadovaujantis sutartiniais sandoriniais veiksmais buvo parduodamos ir gabenamos tiesiogiai prekes įsigijusiam klientui, į jo nurodytą statybinio objekto adresą – (*duomenys neskelbtini*) Klaipėda. Tai, Pareiškėjos nuomone, reiškia, kad į prekęs pardavimo kainą yra įtraukti prekių transportavimo kaštai nuo prekių išmuitinimo vietos – Lazdijų iki prekių iškrovimo vietos – Klaipėdos. Ir nuo tos bendros sandorinės sumos yra apskaičiuojamas ir VMI teisės aktų nustatyta tvarka deklaruojamas pridėtinės vertės mokestis, todėl antrą kartą negali būti apmokestinama pridėtinės vertės mokesčiu. Šią informaciją muitinei Pareiškėja pateikė 2016-10-03 raštu Nr. 16/10/03 „Dėl informacijos (nuomonės) pateikimo į gautą pranešimą apie galimą nepalankų sprendimą vykdant supaprastintą patikrinimą“, kurios muitinė nevertino, atliekant supaprastintą patikrinimą ir surašant ataskaitą.

Tvirtinama, kad Kauno teritorinė muitinė tyrimo eigoje ir Muitinės departamentas, nagrinėdamas skundą, neįrodė, kad buvo žinoma apie prekių gabenimą į kitą paskirties vietą, nes sekančios paskirties vietos negalėjo būti ir nebuvo.

Vadovaudamasi aukščiau išdėstytomis aplinkybėmis bei MAĮ 155 str. 3 d. 1 punktu, Pareiškėja prašo panaikinti Muitinės departamento 2017-01-09 sprendimą Nr. 1A-7 ir Kauno teritorinės muitinės 2016-10-21 supaprastinto patikrinimo ataskaitą Nr. 6KM19/20-0596S.

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

Ginčas byloje yra kilęs dėl to, ar pagrįstai ir teisingai Muitinės departamentas perskaičiavo Pareiškėjos deklaruotą prekių PVM apmokestinamąją vertę (taigi, ir importo PVM), į ją įtraukdamas prekių gabenimo iš pirmosios paskirties vietos (Lazdijai) į kitą paskirties vietą Europos Sąjungos teritorijoje (Klaipėda) išlaidas, konstatuodamas, kad prekių išleidimo į laisvą apyvartą įforminimo metu buvo žinoma ne tik pirmoji paskirties vieta šalies (Lietuvos Respublikos) teritorijoje – Lazdijai, tačiau buvo žinoma ir kita prekių pristatymo vieta Lietuvos Respublikoje – Klaipėda. Pareiškėja savo skunde pabrėžia, jog pirminiuose prekių įsigijimo dokumentuose yra informacija apie prekių pristatymo paskirties vietą – Muitinės sandėlį Nr. KA0232, UAB „A1“, (*duomenys neskelbtini*) Lazdijai, Lietuva, kurioje buvo atlikti muitinės formalumai įforminant importo procedūras išleidžiant prekes į laisvą apyvartą. Prekės iš karto po išleidimo į laisvą apyvartą, įforminus importo deklaracijas muitinio tikrinimo vietoje (Lazdijuose), vadovaujantis sutartiniais pagrindais, buvo parduodamos ir gabenamos tiesiogiai prekes įsigijusiam klientui (UAB „K1“), jo nurodytu statybinio objekto adresu: (*duomenys neskelbtini*) Klaipėda. Pasak Pareiškėjos, į prekių UAB „K1“ pardavimo kainą yra įtraukti prekių transportavimo kaštai nuo prekių išmuitinimo vietos – Lazdijų iki prekių iškrovimo vietos – Klaipėdos. Pareiškėja po posėdžio Komisijoje papildomai į bylą pateikė 2016-03-16 sudarytos sutarties su UAB „K1“ ir PVM sąskaitų faktūrų, Pareiškėjos išrašytų UAB „K1“, kopijas,

kuriomis grindžia savo poziciją, jog prekės buvo parduotos UAB „K1“ dar Lazdijuose, o prekių gabenimą iš Lazdijų iki Klaipėdos apmokėjo UAB „K1“.

Ginčo teisinius santykius reglamentuoja Pridėtinės vertės mokesčio įstatymo 15 str. 15 dalies 3 punktas (redakcija galiojanti nuo 2010-12-18), pagal kurį importuojamų prekių apmokestinamoji vertė, nuo kurios skaičiuojamas importo PVM, apskaičiuojama prie šių prekių muitinės vertės papildomai pridėdant šios dalies 2 punkte nurodytų paslaugų (prekių vežimo (įskaitant papildomas vežimo paslaugas) bei draudimo, atstovavimo ir prekių pakavimo), susijusių su prekių gabenimu iš pirmosios paskirties vietos, į kitą paskirties vietą Europos Sąjungos teritorijoje, jeigu ši vieta yra žinoma apmokestinimo momentu, vertę (jeigu ji nėra įtraukta į šių prekių muitinę vertę). Pirmąją paskirties vietą šalies teritorijoje laikoma vežimo dokumentuose nurodyta prekių pristatymo vieta arba, jeigu prekių pristatymo vieta nenurodyta, pirmoji jų įvežimo į šalies teritoriją vieta. Analogiškas teisinis reglamentavimas dėl importuojamos prekės apmokestinamosios vertės apimamų išlaidų yra įtvirtintas ir Europos Tarybos 2006-11-28 direktyvoje Nr. 2006/112/EEB dėl pridėtinės vertės mokesčio bendros sistemos (PVM direktyva) (86 str. 1 dalies b punktas). Iš minėtų PVM įstatymo nuostatų darytina išvada, jog išlaidos turi būti įtraukiamos į importuojamų prekių apmokestinamąją vertę, tik jeigu jos nėra įtrauktos į šių prekių muitinę vertę, be to, prekių gabenimo išlaidos, įtraukiamos į importuojamų prekių apmokestinamąją vertę, turi tenkinti dvi esmines sąlygas: pirma, prekės yra gabenamos iš pirmos paskirties vietos į kitą paskirties vietą ES teritorijoje; antra, ši vieta (t. y. kita paskirties vieta) yra žinoma apmokestinimo momentu. Lietuvos vyriausiasis administracinis teismas, pasisakydamas dėl Pridėtinės vertės mokesčio įstatymo 15 str. 15 dalies 3 punkto nuostatų taikymo, yra konstatavęs, jog prekių gabenimo išlaidų apimtis nesiejama su pirmoje paskirties įstaigoje įforminta muitinės procedūra, t. y. net ir tais atvejais, kai pirmoje paskirties vietoje prekėms yra įforminama išleidimo į laisvą apyvartą muitinės procedūra, tačiau tuo metu yra žinoma, jog prekės bus gabenamos į kitą paskirties vietą ES teritorijoje, muitinei pateikiamoje deklaracijoje apskaičiuojama mokėtina importo PVM suma turi apimti ir tas išlaidas, kurios yra susijusios su prekių gabenimu iš pirmosios paskirties vietos į kitą paskirties vietą (2013-10-30 nutartis adm. byloje Nr. A-444-1862/2013).

Kaip matyti iš Muitinės departamento sprendime nurodytų aplinkybių ir Pareiškėjos skunde išdėstytų nesutikimo motyvų, byloje ginčo dėl to, jog į pardavėjų (OOO „Č1“ ir „A3“ LTD) Pareiškėjai parduotų prekių (grandinio trinkelėlių) kainą buvo įskaičiuotos jų gabenimo išlaidos iki *Černogranitnoe* ir *Zhytomyr*, o prie šių prekių muitinės apmokestinamosios vertės buvo pridėtos jų transportavimo išlaidos iš *Černogranitnoe* ir *Zhytomyr* į Lietuvos Respubliką (Lazdijus) pagal UAB „A2“ Pareiškėjai išrašytas sąskaitas faktūras, nėra, todėl Komisija savo sprendime dėl šių išlaidų plačiau nepasisakys.

Iš bylos medžiagos nustatyta, jog sąlygas, kad muitinės importo deklaracijose (Nr. 16LTKR6000IM0026E7 (2016-04-05), Nr. 16LTKR6000IM002789 (2016-04-06), Nr. 16LTKR6000IM002837 (2016-04-07), Nr. 16LTKR6000IM002845 (2016-04-07), Nr. 16LTKR6000IM002896 (2016-04-08), Nr. 16LTKR1000IM014479 (2016-04-15), Nr. 16LTKR1000IM0149E0 (2016-04-18)) deklaruotos Pareiškėjos importuotos prekės (grandinio trinkelės) bus gabenamos iš pirmos paskirties vietos (Lazdijai) į kitą paskirties vietą ES teritorijoje (Klaipėda) ir ši antroji paskirties vieta buvo Pareiškėjai žinoma apmokestinimo momentu yra byloje neginčijamai nustatyta iš pirminių Pareiškėjos pateiktų dokumentų. Pirmiausia pastebėtina, jog Pareiškėjos prekių muitinio įforminimo metu kartu su ginčui aktualiomis importo deklaracijomis muitinei pateiktose UAB „A2“ už ginčo prekių transportavimą išrašytose septyniose sąskaitose faktūrose serija ARJ10PC Nr. 11021548 (2016-04-05), Nr. 11021549 (2016-04-05), Nr. 11021550 (2016-04-05), Nr. 11022201 (2016-04-07), Nr. 11022202 (2016-04-07), Nr. 11022213 (2016-04-15), Nr. 11022214 (2016-04-15) nurodyti duomenys apie prekių transportavimo etapus: prekių gabenimas iš *Chervonogranitnoe / Zhytomyr* iki įvežimo į Bendrijos muitų teritoriją vietos – *Dorohusk / Hrebenne* iš *Dorohusk / Hrebenne* į Lazdijus, iš Lazdijų į Klaipėdą. Minėtose sąskaitose faktūrose atskira eilute išskirtos prekių gabenimo 1482 Eur išlaidos iš Lazdijų į Klaipėdą, kurioms pritaikytas 0 proc. PVM tarifas. Papildomai pagal Kauno teritorinės muitinės nurodymą (2016-04-26 raštu Nr. (9.6/20)-1B-5269)

Pareiškėja pateikė tarptautinių krovinių transportavimo važtaraščius (CMR-us) Nr. 0104 (2016-03-31), Nr. 0001353 (2016-03-31), Nr. 226526 (2016-04-04), Nr. 0001352 (2016-04-04), Nr. 240915 (2016-04-05), Nr. 240924 (2016-04-12), Nr. 0001351 (2016-04-14), kurių 3 langelyje nurodyta prekių pristatymo vieta: Pilies g. 2a, Klaipėda, Lietuva. Be to, pati Pareiškėja 2016-10-03 rašte Nr. 16/10/03 Kauno teritorinei muitinei pateiktame paaiškinime pripažino, kad Lazdijai (prekių išmuitinimo vieta) nebuvo galutinė ginčo prekių pristatymo vieta.

Pastarosios aplinkybės, jog ginčo prekės papildomai Pareiškėjos sąskaita buvo gabenamos iš Lazdijų į Klaipėdą ir šis prekių gabenimo faktas (iš Lazdijų į Klaipėdą) Pareiškėjai buvo žinomas iš anksto, t. y. dar sudarant sandorius su prekių tiekėjais („A3“ LTD ir OOO „Č1“), nepaneigė ir Pareiškėjos skunde bei jos atstovo Komisijos posėdžio metu išdėstyti argumentai. Tačiau Pareiškėja nuo ginčo pradžios laikosi muitinei nurodytos pozicijos, kad Pareiškėjos importuotos prekės po išleidimo į laisvą apyvartą įforminus importo deklaracijas (Nr. 16LTKR6000IM0026E7 (2016-04-05), Nr. 16LTKR6000IM002789 (2016-04-06), Nr. 16LTKR6000IM002837 (2016-04-07), Nr. 16LTKR6000IM002845 (2016-04-07), Nr. 16LTKR6000IM002896 (2016-04-08), Nr. 16LTKR1000IM014479 (2016-04-15), Nr. 16LTKR1000IM0149E0 (2016-04-18)) muitinio tikrinimo vietoje (UAB „A1“, esančioje adresu: Vilniaus g. 94, Lazdijai), vadovaujantis sutartiniais pagrindais, buvo iš karto parduodamos ir gabenamos tiesiogiai prekes įsigijusiam klientui, t. y. prekių gabenimas nuo Lazdijų iki Klaipėdos buvo vykdomas ne Pareiškėjai, o UAB „K1“. Komisija atsižvelgusi į aukščiau nurodytas ginčo santykius reglamentuojančių teisės aktų nuostatas, įvertinusi byloje esančius įrodymus bei naujai Pareiškėjos Komisijai po posėdžio pateiktus dokumentus, konstatuoja, kad nėra pagrindo sutikti su tokia mokesčių mokėtojo pozicija. Komisijos vertinimu, byloje esantys dokumentai neįrodo Pareiškėjos pozicijos dėl prekių pardavimo Lazdijuose UAB „K1“. Pažymėtina, kad CMR-uose esanti informacija patvirtina tai, jog prekės Pareiškėjai buvo perduotos vežėjo ne Lazdijuose, bet (*duomenys neskelbtini*) Klaipėdoje (CMR-ų 3 langelis), nes CMR-ų 24 langelyje spaudu ir parašu patvirtinta, kad prekes gavo UAB „V1“ logistikos vadybininkas A. S. . Taip pat Pareiškėjos Komisijai pateiktos 2016-03-16 pirkimo–pardavimo sutarties Nr. 20160316/VA, pasirašytos tarp Pareiškėjos (Pardavėjas) ir UAB „K1“ (Pirkėjas), 4.2 punkte yra įtvirtinta, jog prekės pirkėjui patiekiamos, kai pardavėjas perduoda prekes pasirašant prekių perdavimo–priėmimo aktą, kiekvienai partijai, pagal faktą. Iš perdavimo–priėmimo aktų ir Bendrovės 2016-12-27 raštu Nr. 16-12-27 Muitinės departamentui pateiktos papildomos informacijos matyti, kad visos importuotos prekės perduotos tiesiogiai pirkėjui (UAB „K1“) Klaipėdoje (objekte adresu: (*duomenys neskelbtini*) Klaipėda), t. y. pagal importo deklaracijas Nr. 16LTKR6000IM0026E7 (2016-04-05) ir Nr. 16LTKR6000IM002789 (2016-04-06) sudarant 2016-04-07 prekių perdavimo–priėmimo aktą, pagal importo deklaracijas Nr. 16LTKR6000IM002837 (2016-04-07) ir Nr. 16LTKR6000IM002845 (2016-04-07) – 2016-04-08 aktą, pagal importo deklaraciją Nr. 16LTKR6000IM002896 (2016-04-08) – 2016-04-11 aktą, pagal importo deklaracijas Nr. 16LTKR1000IM014479 (2016-04-15) ir Nr. 16LTKR1000IM0149E0 (2016-04-18) – 2016-04-19 aktą. Išvardintos aplinkybės rodo, jog Pareiškėjos importuotų prekių gabenimas į Klaipėdą buvo vykdomas Pareiškėjai bei šių prekių perdavimas (pardavimas) UAB „K1“ realiai įvyko Klaipėdoje, o ne, kaip teigia Pareiškėja, Lazdijuose, kur buvo tik įforminta prekių išmuitinimo procedūra.

Pažymėtina, kad aplinkybių, jog Pareiškėjos importuotų prekių perdavimas UAB „K1“ įvyko būtent Lazdijuose, nepatvirtina ir importo deklaracijų duomenys. Deklaracijose tarp dokumentų, kuriais remiantis buvo skaičiuota importuotų prekių vertė, nėra nurodytos Komisijai pateiktos 2016-03-16 sutarties Nr. 20160316/VA, kaip dokumento, pagrindžiančio aplinkybes, kad nuo Lazdijų iki Klaipėdos prekės, sutartiniais pagrindais perleistos kitam subjektui, gabentos šio asmens interesais.

Pareiškėjos skunde nurodyti motyvai, kad prekių gabenimo (nuo prekių išmuitinimo vietos – Lazdijų iki prekių iškrovimo vietos – Klaipėdos) išlaidų įtraukimas į prekių importo PVM apmokestinamąją vertę reikštų dvigubą apmokestinimą, nes gabenimo kaštai buvo įtraukti į prekių pardavimo vertę, nuo kurios apskaičiuotas ir VMI deklaruotas PVM, yra neteisingi. Iš byloje pateiktų duomenų matyti, kad Pareiškėja nurodo grindų trinkeles pardavusi UAB „K1“ ir

nuo prekių vertės apskaičiavusi PVM. Pagal PVM įstatyme įtvirtintą apmokestinimo mechanizmą, PVM objektas yra prekių importas (jo atveju PVM apskaičiuojamas nuo importo prekių apmokestinamosios vertės), taip pat prekių / paslaugų tiekimas už atlygį, vykdant PVM apmokestinamąją veiklą, t. y. PVM apmokestinimas vyksta kiekvienoje sandorių tiekimo grandinėje (Pridėtinės vertės mokesčio įstatymo 3 straipsnio 1 ir 3 dalys). Esant prekių importui, nuo prekių apmokestinamosios vertės Pridėtinės vertės mokesčio įstatymo 15 straipsnio 15 dalies nustatyta tvarka apskaičiavus importo PVM, mokesčių mokėtojas turi teisę importo PVM sumas atskaityti, jomis sumažindamas mokėtinas į biudžetą PVM sumas, o vykdydamas prekių tolesnius tiekimus už atlygį nuo apmokestinamosios prekių vertės (kurią sudaro atlygis (išskyrus patį PVM), kurį gavo arba turi gauti prekių tiekėjas arba paslaugos teikėjas arba jo vardu trečiasis asmuo) turi apskaičiuoti ir sumokėti PVM, todėl ginčo atveju nėra pagrindo sutikti su Pareiškėjos teiginiais dėl dvigubo apmokestinimo.

Komisija, įvertinusi aukščiau nurodytas aplinkybes, konstatuoja, kad Muitinės departamentas skundžiamame sprendime tinkamai taikė teisės normas ir nustatė faktines mokesčio ginčo aplinkybes, priėmė teisingą ir pagrįstą sprendimą, t. y. pagrįstai nurodė, jog Pareiškėjos patirtos prekių gabenimo iš pirmos paskirties vietos į kitą paskirties vietą išlaidos (iš viso 1482 Eur) turėjo būti įtrauktos į importo PVM apmokestinamąją vertę, nurodytą muitinei pateiktose importo deklaracijose, todėl Muitinės departamento sprendimas tvirtintinas, o Pareiškėjos skundas atmestinas kaip nepagrįstas.

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 Lietuvos Respublikos finansų ministerijos 2017-01-09 sprendimą Nr. 1A-7.

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

Komisijos pirmininkė

Edita Veršeliene

Komisijos nariai

Martynas Endrijaitis

Rasa Stravinskaitė

Andrius Venius

Lina Vosyliene