



**MOKESTINIŲ GINČŲ KOMISIJA PRIE
LIETUVOS RESPUBLIKOS VYRIAUSYBĖS**

**SPRENDIMAS
DĖL UAB „V1“ 2017-05-03 SKUNDO**

2017 m. liepos 3 d. Nr. S-151 (7-102/2017)
Vilnius

Mokestinių ginčų komisija prie
Lietuvos Respublikos Vyriausybės,
susidedanti iš:

komisijos pirmininkės
komisijos narių

Editos Veršalienės
Martyno Endrijaičio – pranešėjas
Rasos Stravinskaitės
Andriaus Veniaus
Linos Vosylienės

sekretoriaujant
dalyvaujant mokesčių administratoriaus atstovei
mokesčių mokėtojui nedalyvaujant

Ramutei Matkevičienei
A. B.

2017-05-30 posėdyje išnagrinėjusi UAB „V1“ (toliau – Bendrovė) 2017-05-03 skundą dėl Valstybinės mokesčių inspekcijos prie Lietuvos Respublikos finansų ministerijos (toliau – Inspekcija) 2017-04-14 sprendimo Nr. 331B-33022 grąžinti (įskaityti) mokesčio ir (arba) baudos už administracinį nusižengimą permoką (skirtumą) ar nepagrįstai išieškotas sumas, nustatė:

Inspekcija, vadovaudamasi Lietuvos Respublikos mokesčių administravimo įstatymo (toliau – MAĮ) 87 ir 111 straipsniais, mokesčių įstatymais, Mokesčio ir baudos už administracinį teisės pažeidimą permokos (skirtumo) įskaitymo taisyklėmis, patvirtintomis Inspekcijos viršininko 2004-12-07 įsakymu Nr. 1A-186 „Dėl mokesčio ir baudos už administracinį teisės pažeidimą permokos (skirtumo) grąžinimo (įskaitymo)“, ir, išnagrinėjusi Bendrovės 2017-02-03 prašymą, ginčijamą 2017-04-14 sprendimu Nr. 331B-33022 nusprendė iš deklaruotos ir prašomos grąžinti 73549 Eur sumos negrąžinti (neįskaityti) Bendrovei 27156 Eur, kadangi operatyvaus patikrinimo metu nustatyta, kad Bendrovė, pažeisdama Lietuvos Respublikos pridėtinės vertės mokesčio įstatymo (toliau – PVMĮ) 56 straipsnio ir 41 str. 2 dalies nuostatas, nepagrindė 0 proc. PVM tarifo taikymo eksporto sandoriams už 129315 Eur.

Bendrovei 2017-02-03 pateikus Prašymą (MAIS Nr. 1096432) grąžinti (įskaityti) 73549 Eur PVM permoką, susidariusią už laikotarpius nuo 2016-09-01 iki 2016-10-31 ir nuo 2016-12-01 iki 2016-12-31, buvo atliktas operatyvus patikrinimas (toliau – OP) už laikotarpį nuo 2016-07-01 iki 2016-12-31 ir surašyta 2017-03-20 operatyvaus patikrinimo ataskaita Nr. FR0760-2222. 2017-03-20 OP ataskaitoje konstatuota, kad Bendrovė, neturėdama prekių išvežimo iš ES teritorijos ribų patvirtinančių dokumentų, nepagrįstai pritaikė 0 proc. PVM tarifą prekių tiekimams už 129315 Eur (65315 Eur 07 mėn. ir 64000 Eur 10 mėn.) ir pažeidė PVMĮ 41 str. 2 d. nuostatas, t. y. kai prekes iš

ES teritorijos išgabena pirkėjas, įsikūręs už šalies teritorijos ribų ir neturintis šalies teritorijoje padalinio, ar jo užsakymu kitas asmuo, tiekiamos prekės apmokestinamos taikant 0 proc. PVM tarifą. Todėl Bendrovė galimai neapskaičiavo, nedeklaravo ir į biudžetą nesumokėjo priskaičiuotos 27156 Eur (129315 x 21 proc.) PVM sumos, iš jų liepos mėn. 13716 Eur ir spalio mėn. 13440 Eur. Dėl šių aplinkybių konstatuota, jog mokesčių administratorius neturi pagrindo gražinti Bendrovei jos prašomą PVM permoką.

Dėl sandorių su A. M.

Nustatyta, kad Bendrovė pagal 2016-10-20 PVM sąskaitą faktūrą VDL Nr. 00525 įformino A. M. langų ir durų (123,69 m²) už 64000 Eur (70860,79 JAV dolerių) pardavimą, ir pagal PVMĮ 41 straipsnį juos apmokestino 0 proc. PVM tarifu. Už prekes su Bendrove atsiskaitė ne pats pirkėjas, o Vokietijos įmonė B2: 2016-07-18 pervedė 36537,60 JAV dolerių sumą (mokėjimo paskirtis PROFORMA 001 DD 140716) ir 2016-07-21 pervedė 31000 Eur sumą (mokėjimo paskirtis inv 003 /ROC.NOTPROVIDED) į Bendrovės banko sąskaitą. Bendrovės pateiktame banko sąskaitos išrašė nėra nurodytas įmonės B2 identifikacinis kodas. Bendrovė pavedimų kopijų kontrolės procedūrų metu nepateikė, tik 2017-02-21 ir 2017-02-28 el. paštu (*duomenys neskelbtini*) nurodė, kad prekių išvežimą organizavo pirkėjas A. M., prekės eksportuotos į JAV, muitinės procedūra buvo vykdoma Latvijos teritorijoje. Eksporto deklaracijoje eksportuotoju nurodyta Bendrovė.

Bendrovė šio tiekimo 0 proc. PVM tarifo taikymo pagrindimui pateikė:

1) tarptautinį krovinių transportavimo važtaraštį (toliau – CMR) Nr. LV 634, kuriame siuntėju nurodyta Bendrovė, gavėju – A. M. (*duomenys neskelbtini*), vežėju – Latvijos įmonė SIA „U1“ (adresas (*duomenys neskelbtini*), PVM kodas (*duomenys neskelbtini*), PVMM nuo 1998-01-29 iki šiol), vežtos prekės – mediniai langai ir durys, prekių gavimą antspaudu be parašo patvirtina Latvijos įmonė SIA „B1“ (PVM kodas (*duomenys neskelbtini*)); 2017-03-14 duomenų bazės AMADEUS duomenimis Latvijos įmonės SIA „U1“ veiklos sritis – tarptautinis krovinių ekspedijavimas ir krovinių pervežimas kelių transportu;

2) 2016-10-24 eksporto lydimąjį dokumentą (lat. Eksportą pavadddokuments) 16LV00021025802463, kuriame eksportuotoju nurodyta Bendrovė, gavėju – A. M., šalis siuntėja – Lietuva, šalis gavėja – JAV, prekės (medinės durys ir langai, kurių vertė 64000 Eur) gabenamos jūrų transportu, muitinės įstaiga – RIGAS BRIVOSTAS MKP. (*duomenys neskelbtini*);

3) Jūrinį važtaraštį (angl. SEA VVAYBILL) Nr. MSCURJ026054 (be jokių patvirtinančių parašų ir antspaudų), kuriame prekių (medinių langų ir durų) siuntėju nurodyta Bendrovė, pirkėju – A. M., prekes gabenantis laivas – MSC ROSSELLA (laivas krovinis (konteinerinis), aktyvus; prekių pakrovimas 2016-10-29 Rygos jūrų uoste, iškrovimas – Bostono jūrų uoste, JAV, pristatymo vieta – (*duomenys neskelbtini*).

Byloje pateikta 2016-08-27 Gamybos ir tiekimo sutartis (angl. Production and supply agreement) Nr. 2010/17 (be pardavėjo ir pirkėjo parašų) ir 2016-08-27 sutarties priedas Nr. 1, kuriuose nurodyta, kad Bendrovė pagal A. M. užsakymą turi pagaminti medinius langus ir duris (nei sutartyje, nei jos priede užsakomų prekių kiekis ar išmatavimai nenurodyti), sandorio vertė 64000 Eur, prekių tiekimo būdas „INCOTERMS 2000“ EXW sąlyga (visa atsakomybė už prekių pakrovimą, gabenimą, muitinės procedūrų atlikimą tenka pirkėjui), apmokėjimo sąlygos – 50 proc. užsakymo vertės turi būti apmokama avansu per 3 darbo dienas nuo užsakymo patvirtinimo, o likusi 50 proc. užsakymo vertės apmokama per 5 dienas po gamybos darbų atlikimo pagal užsakymą. Iš bylos medžiagos matyti, kad už užsakomus pagaminti langus su Bendrove atsiskaitė ne pats pirkėjas – A. M., o Vokietijos įmonė B2, kuri dar 2016-07-18 Bendrovei pervedė 36537,60 JAV dolerių (32833,93 Eur) sumą, nors gamybos ir tiekimo sutartis su pirkėju A. M. pasirašyta tik 2016-08-27. B2 2016-10-21 Bendrovei pateikė prašymą, kuriame nurodyta, kad įmonės B2 2016-07-18 atlikta 36537,60 JAV dolerių (32833,93 Eur) mokėjimą ir 2016-10-21 31 000 Eur mokėjimą (B2 mokėjimo paskirtyje nurodyti duomenys nesutampa su Bendrovės išrašytos PVM sąskaitos–faktūros numeriu) Bendrovei užskaityti kaip A. M. mokėjimą už įsigytas prekes. Pažymėtina, kad prašyme nėra nurodyti jokie Vokietijos įmonės B2 rekvizitai.

Inspekcija, įvertinusi Bendrovės OP metu pateiktus dokumentus ir paaiškinimus, konstatavo, kad Bendrovė sandoriams su A. M. už 64000 Eur negalėjo taikyti 0 proc. PVM tarifą pagal PVMĮ 41 straipsnio nuostatas, kadangi Bendrovės pateikti dokumentai nepatvirtinta A. M. parduotų prekių išgabavimo iš šalies teritorijos fakto, kaip reikalauja PVMĮ 56 str. 1 dalis. Pateikta eksporto

deklaracija 16LV00021025802463 patvirtina ne prekių išvežimą iš Europos Sąjungos (toliau – ES), o Latvijoje įformintą eksporto procedūrą. Jūrinis važtaraštis pateiktas be jokių atžymų, Bendrovė nepateikė užsienio valstybės įforminto muitinės ar kitos kompetentingos valstybės institucijos dokumento, patvirtinančio prekių įvežimą į užsienio valstybę. Tokiu būdu Bendrovė, neturėdama prekių išvežimo iš ES teritorijos ribų patvirtinančių dokumentų, nepagrįstai pritaikė 0 proc. PVM tarifą prekių tiekimui ir pažeidė PVMĮ 41 str. 2 dalį.

Dėl sandorių su E1

Nustatyta, kad Bendrovė pagal 2016-07-08 PVM sąskaitą faktūrą Nr. VDL00514 įformino prekių (langus, balkono duris, medines detales, apvadus) pardavimą Estijos E1 (PVMM kodas (*duomenys neskelbtini*), adresas (*duomenys neskelbtini*)) už 65315 Eur. Pardavimas apmokestintas taikant 0 proc. PVM tarifą pagal PVMĮ 41 str. 1 dalį.

Iš bylos medžiagos matyti, kad su Bendrove už patiektas prekes atsiskaitė ne Estijos įmonė, o 2 Rusijos įmonės:

- įmonė OOO S1 2016-10-14 Bendrovei pateikė prašymą, kuriame nurodyta, kad įmonės OOO S1 2016-10-13 mokėjimą 11000 JAV dolerių (9965,57 Eur) užskaityti kaip E1 (*duomenys neskelbtini*) atsiskaitymą. Pagal Bendrovės pateiktus banko išrašus nustatyta, kad 2016-10-14 OOO S1 pervėdė 11000 JAV dolerių (mokėjimo paskirtis – už pramoninius įrengimus pagal sutartį VD039/29.09.2016SHA) į Bendrovės banko sąskaitą. Bendrovės pateiktame banko sąskaitos išrašė nėra nurodytas įmonės OOO S1 identifikacinis kodas. Bendrovė nepateikė duomenų, kad būtų sudariusi mokėjimo paskirtyje nurodytą sutartį. OP metu Bendrovės buvo prašyta pateikti šio pavedimo kopiją, tačiau pavedimo kopija pateikta nebuvo. OP ataskaitoje pažymėta, kad AMADEUS duomenų bazėje informacijos apie įmones E1 ir OOO S1 duomenų nėra. Viešai prieinamais duomenimis įmonė OOO S1 veikia – didmeninė prekyba bakalėjos produktais;

- įmonė S2 (duomenų bazės AMADEUS duomenimis įmonė S2 priklauso mažų įmonių grupei, veiklos sritis nenurodyta, direktorius ir akcininkas – Y. V. K. nuo 2016-06-02. Viešai prieinamais duomenimis, įmonės S2 veikla – konstrukcinių profilių iš geležies ar plieno gamyba). 2016-07-08 Bendrovei pateiktas prašymas įmonės S2 2016-07-08 mokėjimą 49935,00 JAV dolerių (45067,69 Eur) užskaityti kaip E1 (*duomenys neskelbtini*) atsiskaitymą. Pagal Bendrovės pateiktus banko išrašus nustatyta, kad 2016-07-08 pervėdė 49935,00 JAV dolerių (mokėjimo paskirtis – už pramoninius įrengimus pagal sutartį SVD001/29.06.2016SHA) į Bendrovės banko sąskaitą. Bendrovės pateiktame banko sąskaitos išrašė nėra nurodytas įmonės S2 identifikacinis kodas. Bendrovė nepateikė duomenų, kad būtų sudariusi mokėjimo paskirtyje nurodytą sutartį. OP metu Bendrovės buvo prašyta pateikti šio pavedimo kopiją, tačiau Bendrovė pavedimo kopijos nepateikė.

OP ataskaitoje pažymima, kad Bendrovei pateiktuose užskaitų prašymuose nėra nurodyta jokių Rusijos įmonių OOO S1 ir S2 rekvizitų. Bendrovė taip pat nepaaiškino, už kokius pramoninius įrengimus jai pinigus pervėdė Rusijos įmonės OOO S1 ir S2.

Bendrovė šio tiekimo 0 proc. PVM tarifo taikymo pagrindimui pateikė:

- 2016-07-07 pirkimo – pardavimo sutartį, kurioje nurodyta, kad E1 privalo iš anksto sumokėti už prekes, pervesdama pinigus į Bendrovės nurodytą banko sąskaitą. Bendrovei už E1 tiekiamas prekes gali sumokėti ir tretieji asmenys;

- 2016-07-07 transporto užsakymą dėl krovinio pervežimo, kuriame nurodyta, kad prekių pasikrovimo vieta – Jieznas, Lietuva, iškrovimo vieta – Maskva, Rusija, pasikrovimo data – 2016-07-08, iškrovimo data – 2016-07-13;

- 2016-07-08 eksporto lydimąjį dokumentą 16LTVR5000EK0A5B31, kuriame prekių (ąžuolinių langų ir durų, medinių langų iš spygliuočių medienos, medinių detalių langams ir durims–apvadų, palangių, rankenų langams, vertė 65315,00 Eur) eksportuotoju nurodyta Estijos įmonė E1, prekių gavėju – M1 (*duomenys neskelbtini*), šalis siuntėja – Estija, šalis gavėja – Rusija, transporto priemonė (*duomenys neskelbtini*), muitinės įstaiga – krovinių postas „Paneriai“ Kirtimų g. 47B, Vilniaus m. (LTVR5000);

- 2016-07-08 elektroninį pranešimą (IE599, nuo 2009-07-01 Lietuvos muitinėje įdiegus MDAS, deklarantas išvežimo fakto patvirtinimą gauna elektroniniu pranešimu IE599LT ir jokie papildomi patvirtinimai teritorinėse muitinėse eksportuotojams neišduodami. Šio elektroninio pranešimo išsiuntimas iš MDAS deklarantui reiškia eksportuotų prekių išvežimo iš Sąjungos muitų teritorijos fakto patvirtinimą. Jeigu deklarantas nėra ir eksportuotojas, tai deklarantas turi galimybę

šio pranešimo duomenis perduoti eksportuotojui), patvirtinantį prekių išvežimo pagal MRN numerį 16LTVR5000EK0A5B31 iš ES teritorijos faktą;

– 2016-07-11 PVM sąskaitą–faktūrą LIM Nr. 35/2016, kurioje nurodyta, kad Bendrovė 2016-07-08 pirkė iš UAB „L1“ (LT100008438015) transporto–ekspedicines paslaugas maršutu Lietuva–Rusija pagal PVMĮ 45 str. už 100 Eur. Bendrovės vyr. buhalterė V. M. 2017-03-16 el. paštu (*duomenys neskelbtini*) paaiškino, kad Bendrovė apmokėjo transporto paslaugas iki Rusijos muitinės, tačiau nenurodė iki kurios konkrečiai;

– CMR B 0004463, kuriame prekių (medinių detalių, medinių langų ir durų, kalkakmenio dekoratyvinių plokščių) siuntėju nurodyta įmonė M1, gavėju – Rusijos įmonė D2 (adresas (*duomenys neskelbtini*)). AMADEUS duomenimis įmonė OOO D2 išregistruota nuo 2016-09-12, įmonės registracijos adresas (*duomenys neskelbtini*) (nesutampa su CMR B 0004463 nurodytu OOO D2 adresu), vežėju – UAB „B2“ (adresas (*duomenys neskelbtini*), PVM kodas (*duomenys neskelbtini*)), prekių gavimą antspaudu be parašo patvirtina Rusijos įmonė D2.

2017-03-06 „Regitra“ duomenimis, kroviniinis automobilis (valst. Nr. (*duomenys neskelbtini*)) ir priekaba arba puspriekabė (valst. Nr. (*duomenys neskelbtini*)) yra registruotos UAB „B2“ (PVM kodas (*duomenys neskelbtini*)) vardu. Inspekcija nustatė, kad produkcijos pirkimo-pardavimo sutartį kaip E1 direktorius pasirašė D. D., kurio dukra E. D. yra įmonės UAB „L1“, kuri teikė Bendrovei transportavimo paslaugas, akcininkė ir vadovė.

Kaip nustatė mokesčių administratorius, 2017-03-15 duomenų bazės AMADEUS duomenimis įmonės M1 vykdoma veikla – kitos maitinimo paslaugos. M1 direktorius ir akcininkas nuo 2012-05-04 – pilietė E. P.-M. (tautybė anglė, Sent Kitso ir Nevio Federacijos rezidentė) (šaltinis: (*duomenys neskelbtini*)). Pagal Lietuvos Respublikos Finansų ministro įsakymą Nr. 344 Dėl tikslinių teritorijų sąrašo patvirtinimo, Sent Kitso ir Nevio Federacija yra įtraukta į tikslinių teritorijų sąrašą. Be to, pilietė E. P.-M. yra ir atstovė kitų „ofšorinių“ įmonių akcininkė bei atstovė (šaltinis: (*duomenys neskelbtini*)). Taip pat E. P.-M. yra įvardijama kaip fiktyvi direktorė daugiau nei 1000 tarptautinių įmonių (šaltinis: (*duomenys neskelbtini*)).

Inspekcija tikslu nustatyti, kuris asmuo atsakingas už Estijos įmonei E1 parduotų prekių transportavimo organizavimą, surinko informaciją iš vežėjo UAB „B2“ ir UAB „L1“. Nustatyta, kad:

1) pagal UAB „B2“ pateiktus dokumentus (2016-07-05 vienkartinę krovinio pervežimo sutartį Nr. B02353, CMR B 0004463, PVM sąskaitą – faktūrą, banko sąskaitos išrašą, TIR knygelę Nr. (*duomenys neskelbtini*) ir kt.) prekių vežimą užsakė UAB „L1“, UAB „B2“ už krovinio pervežimą maršutu Lietuva (Jeznas, Vilnius) – Rusija (Maskva) 2016-07-13 išrašė UAB „L1“ PVM sąskaitą–faktūrą BA Nr.002807 1435 Eur sumai ir UAB „L1“ 1435 Eur sumą apmokėjo bankiniu pavedimu;

2) pagal UAB „L1“ pateiktus dokumentus (E1 ir Bendrovės transporto užsakymai, sąskaitos išrašas, PVM sąskaita faktūra, CMR B 0004463 ir kt.) Bendrovės E1 parduotų prekių gabenimą užsakė ir vežimo paslaugą apmokėjo prekių pardavėja – Bendrovė (prekių gabenimas Lietuvos teritorijoje) ir pirkėjas E1 (prekių išgabenimas iš Lietuvos teritorijos ir tolimesnis prekių gabenimas iki paskirties taško).

Inspekcija konstatavo, kad Bendrovės pateikti dokumentai ir paaiškinimai nėra pakankami 0 proc. PVM tarifo taikymui prekių tiekimui E1, kadangi Bendrovės pateikti dokumentai neįrodo, jog E1 parduotos prekės išgabentos iš ES teritorijos, nes Bendrovė nepateikė užsienio valstybės įforminto muitinės ar kitos kompetentingos valstybės institucijos dokumento, patvirtinančio prekių įvežimą į užsienio valstybę. Tokiu būdu Bendrovė, neturėdama prekių išvežimo iš ES teritorijos ribų patvirtinančių dokumentų, nepagrįstai pritaikė 0 proc. PVM tarifą prekių tiekimui ir pažeidė PVMĮ 41 str. 2 dalį.

Remiantis OP metu nustatytomis aplinkybėmis, Bendrovei pasiūlyta pateikti pagal 2016-07-08 PVM sąskaitą faktūrą Nr. VDL00514 ir 2016-10-20 PVM sąskaitą faktūrą VDL Nr. 00525 parduotų prekių išvežimo iš ES teritorijos patvirtinančius dokumentus arba patikslinti PVM deklaracijas už 2016 metų liepos ir spalio mėn., papildomai nurodant 11 lauk. 129315 Eur PVM apmokestinamų sandorių ir 29 lauk. 27156 Eur pardavimo PVM bei sumažinti 17 lauk. prekių eksportą 129315 Eur suma. Bendrovei neįvykdžius Inspekcijos rekomendacijų, Inspekcija ginčijamu sprendimu negrąžino Bendrovei deklaruotos 27156 Eur PVM permokos.

Bendrovė nesutinka su Inspekcijos 2017-04-14 sprendimu grąžinti (įskaityti) mokesčio ir (arba) baudos už administracinį nusižengimą permoką (skirtumą) ar nepagrįstai išieškotas sumas Nr. 331B-33022 ir prašo jį panaikinti. Bendrovė kartu su skundu pateikė prekių pardavimo A. M. ir E1 dokumentus: PVM sąskaitas faktūras, muitinės deklaracijas, tarptautinius krovinių transportavimo važtaraščius (CMR), transporto užsakymą.

Komisija, išnagrinėjusi ginčo bylos medžiagą, konstatuoja, kad Bendrovės skundas tenkintinas, skundžiamas Inspekcijos sprendimas naikintinas ir Bendrovės skundas perduotinas centriniam mokesčių administratoriui nagrinėti iš naujo.

Nagrinėjamu atveju ginčas tarp šalių vyksta dėl Inspekcijos sprendimo, kuriuo atsisakyta grąžinti Bendrovei 27156 Eur, motyvuojant Klaipėdos AVMI 2017-03-20 operatyvaus patikrinimo ataskaitoje Nr. FR0760-2222 (toliau – OP ataskaita) nustatytomis aplinkybėmis apie tai, kad Bendrovė, pažeisdama PVMĮ 56 straipsnio ir 41 str. 2 dalies nuostatas, nepagrindė 0 proc. PVM tarifo taikymo eksporto sandoriams už 129315 Eur.

Bendrovė nesutinka su Inspekcijos sprendimu ir prašo jį panaikinti.

Remiantis PVMĮ 41 str. 1 dalimi, jeigu šiame skyriuje nenustatyta kitaip, tiekiamos prekės apmokestinamos taikant 0 proc. PVM tarifą, jeigu jas tiekėjas ar jo užsakymu kitas asmuo išgabena iš ES teritorijos. Atitinkamai nagrinėjamu atveju ginčas byloje iš esmės yra kilęs dėl to, ar Bendrovės mokesčių administratoriui pateikti įrodymai patvirtina faktą, jog būtent minėtos nurodytu laikotarpiu Bendrovės A. M. ir E1 parduotos prekės, kurios buvo apmokestintos taikant 0 proc. PVM tarifą, buvo išgabentos iš ES teritorijos.

Šiame kontekste pabrėžtina, jog PVMĮ 56 str. 1 dalis numato, kad PVM mokėtojas, pritaikęs 0 proc. PVM tarifą pagal šio Įstatymo 41 straipsnį, privalo turėti dokumentus, įrodančius, kad prekės išgabentos iš ES teritorijos. Tačiau, nepaisant kitų šio straipsnio nuostatų, mokesčio administratorius MAĮ nustatyta tvarka turi teisę pareikalauti pateikti ir kitus papildomus įrodymus 0 proc. PVM tarifo pritaikymo pagrįstumui įvertinti. Kai PVM mokėtojas negali įrodyti, kad prekių tiekimui, prekių įsigijimui iš kitos valstybės narės arba paslaugų teikimui 0 proc. PVM tarifas pritaikytas pagrįstai, toks prekių tiekimas, prekių įsigijimas iš kitos valstybės narės arba paslaugų teikimas apmokestinamas taikant standartinį PVM tarifą arba lengvatinį PVM tarifą, jeigu jis šioms prekėms arba paslaugoms nustatytas (PVMĮ 56 str. 4 d.). Be to, nepaisant kitų šio straipsnio nuostatų, mokesčio administratorius turi teisę savo iniciatyva pats ar per tam įgaliotas teisėsaugos institucijas surinkti papildomus įrodymus 0 proc. PVM tarifo pritaikymo pagrįstumui įvertinti. Gavus įrodymų, kad prekių tiekimui, prekių įsigijimui iš kitos valstybės narės ar paslaugų teikimui 0 proc. PVM tarifas pritaikytas nepagrįstai, toks prekių tiekimas, prekių įsigijimas iš kitos valstybės narės ar paslaugų teikimas apmokestinamas taikant standartinį PVM tarifą arba lengvatinį PVM tarifą, jeigu jis šioms prekėms ar paslaugoms nustatytas (PVMĮ 56 str. 5 d.).

Pagal PVMĮ 19 straipsnio 1 dalies nuostatas, prekių tiekimo bei įsigijimo iš kitos valstybės narės ir paslaugų teikimo atvejais, nenurodytais šio straipsnio 3, 4, 5 ir 6 dalyse bei šio Įstatymo IV ir V skyriuose, taikomas standartinis PVM tarifas. Tuo tarpu 0 proc. PVM tarifas yra išimtis, todėl įstatyme nustatyta mokesčio mokėtojo pareiga įrodyti, kad jam turi būti taikoma išimtis. Tai yra pagrindinė įrodinėjimo taisyklė, kuria vadovaujamosi sprendžiant dėl 0 proc. PVM tarifo taikymo (žr., pvz., Lietuvos vyriausiojo administracinio teismo (toliau – LVAT) 2014-06-19 nutartį adm. byloje Nr. A602-1547/2014). Kaip ne kartą yra akcentavęs LVAT, pareiga įrodyti 0 proc. PVM tarifo pritaikymo pagrįstumą tenka šį tarifą pritaikiusiam PVM mokėtojui, o mokesčių administratoriui kilus abejonių dėl pateiktų įrodymų teisingumo, jis, savo ruožtu, gali rinkti papildomus duomenis, kurie galėtų paneigti mokesčių mokėtojo pateiktus įrodymus. Remiantis LVAT praktikoje suformuotais kriterijais, mokesčių mokėtojas, siekdamas įrodyti ar prekės tikrai yra išvežamos iš šalies teritorijos, paprastai turėtų pateikti įrodymus, pradedant nuo dokumentų, susijusių su išvežimo procedūra, baigiant patvirtinimu iš prekių gavėjo (tai gali būti prekių gabavimo dokumentai, transporto priemonių rūšių, kuriomis gabentos prekės, įvardinimas bei jų identifikaciniai duomenys, asmenų, kurie išgabeno prekes, identifikaciniai duomenys ir pan.) (žr., pvz., LVAT išplėstinės teisėjų kolegijos 2004-01-29 nutartį adm. byloje Nr. A6-62/2004, 2009-03-16 sprendimą adm. byloje Nr. A438-331/2009, 2010-01-25 nutartį adm. byloje Nr. A556-250/2010, 2010-06-28 nutartį adm. byloje Nr. A556-1054/2010, 2012-09-04 nutartį adm. byloje Nr. A438-1890/2012 ir kt.).

Taigi, PVM mokėtojas, pritaikęs 0 proc. PVM tarifą pagal PVMĮ 41 straipsnį, privalo turėti dokumentus, įrodančius, kad prekės išgabentos iš ES teritorijos (PVMĮ 56 straipsnis). Tokiais dokumentais galėtų būti: užsienio valstybės (ne ES valstybės narės) įformintas muitinės ar kitos kompetentingos valstybės institucijos dokumentas (ar tos įstaigos patvirtinta dokumento kopija), liudijantis, kad iš ES teritorijos ribų išgabentoms prekėms toje užsienio valstybėje buvo įforminta muitinės procedūra ar kitas muitinės sankcionuotas veiksmas (šiam dokumente turi būti informacija, kuri leistų identifikuoti iš ES teritorijos išgabentas prekes); užsienio valstybės (ne ES valstybės narės) muitinės ar kitos kompetentingos institucijos išduotas laisvos formos patvirtinimas apie prekių įvežimą į tos užsienio valstybės teritoriją; prekių gabenimo dokumentai (gaunami iš vežėjo atsakingo už prekių pristatymą gavėjui); užsakymai ar/ir kita korespondencija; PVM sąskaitos faktūros; prekių pakavimo, draudimo dokumentai; prekių pirkimo–pardavimo sutartys; pirkėjo apmokėjimo dokumentai, kiti papildomi dokumentai.

Iš bylos medžiagos matyti, kad prekių tiekimo A. M. atveju Bendrovė 0 proc. PVM tarifo taikymą grindžia tarptautiniu krovinių transportavimo važtaraščiu (siuntėjas – Bendrovė, gavėjas – A. M., vežėjas – Latvijos įmonė SIA „U1“, 2016-10-24 eksporto lydimoju dokumentu (eksportuotojas – Bendrovė, gavėjas – A. M., šalis siuntėja – Lietuva, šalis gavėja – JAV), jūriniu važtaraščiu be parašų ir antspaudų (siuntėjas – Bendrovė, pirkėjas – A. M., prekių pakrovimas – Rygos jūrų uoste, iškrovimas – Bostono jūrų uoste, JAV). Nustatyta, kad už prekių pakrovimą, gabenimą, muitinės procedūrų atlikimą buvo atsakingas pirkėjas (A. M.). Už A. M. patiektas prekes atsiskaitė Vokietijos įmonė B2. Atsiskaitymo sąlygos nesutampa su bylai pateiktoje 2016-08-27 Gamybos ir tiekimo sutartyje nurodytomis sąlygomis.

Prekių tiekimo Estijos įmonei E1 atveju Bendrovė 0 proc. PVM tarifo taikymą grindžia 2016-07-07 pirkimo–pardavimo sutartimi, 2016-07-07 transporto užsakymu (prekių pakrovimo vieta – Jieznas, Lietuva, iškrovimo vieta – Maskva, Rusija, pakrovimo data – 2016-07-08, iškrovimo data – 2016-07-13), 2016-07-08 eksporto lydimoju dokumentu (eksportuotojas – E1, prekių gavėjas – M1 (Didžioji Britanija), šalis siuntėja – Estija, šalis gavėja – Rusija), 2016-07-08 elektroniniu pranešimu apie prekių išvežimą iš ES teritorijos, 2016-07-11 PVM sąskaita–faktūra už Bendrovės pirktas transporto–ekspedicines paslaugas iš UAB „L1“, tarptautiniu krovinių transportavimo važtaraščiu (siuntėja – M1, gavėjas – D2 (Rusija). Už Estijos įmonei E1 patiektas prekes atsiskaitė 2 Rusijos įmonės OOO S1 ir S2.

Inspekcija konstatavo, kad Bendrovės pateikti dokumentai nepatvirtina prekių išgabenimo iš Europos Sąjungos teritorijos fakto, kadangi byloje nepateikti užsienio valstybės įforminti muitinės ar kitos kompetentingos valstybės institucijos dokumentai, patvirtinantys prekių įvežimą į Bendrovės nurodytas užsienio valstybes.

Komisija, įvertinusi Bendrovės kartu su skundu pateiktus dokumentus, atkreipia dėmesį, kad Bendrovė pateikė 2016-11-11 JAV muitinės importo deklaraciją (Bendrovės nuomone, įrodančią A. M. patiektų prekių įvežimą į JAV), kuri nebuvo pateikta Inspekcijos atliekamų kontrolės procedūrų metu. Be to, iš bylos medžiagos matyti, jog mokesčių administratorius kreipėsi į Estijos mokesčių administratorių dėl Bendrovės sandorio su Estijos įmone E1 aplinkybių (OP ataskaitos 13 psl.).

LVAT praktikoje laikomasi pozicijos, kad mokesčio ginčo gražinimas pakartotiniams mokesčių administratoriaus vertinimui yra galimas tais atvejais, kai pavedama surinkti naujų galimų įrodymų, galimai lemsiančių kitokią bylos baigtį, pakartoti tam tikras administracines procedūras, dėl kurių pažeidimų galimai byla išnagrinėta neteisingai, atlikti naujus skaičiavimus (LVAT 2011-11-14 sprendimas adm. byloje Nr. A-556-2765/2011, LVAT 2013-03-28 nutartis adm. byloje Nr. A-438-492/2013). Taip pat LVAT praktikoje (2006-10-19 nutartis adm. byloje Nr. A-8-1710/2006) laikomasi pozicijos, kad pateikus Komisijai papildomus dokumentus (įrodymus), kurių nevertino mokesčių administratorius, mokesčių administratorius turi savomis priemonėmis patikrinti šiuos dokumentus ir jų įtaką kilusiam ginčui. Todėl Komisija, atsižvelgusi į šias aplinkybes, konstatuoja, kad ginčo byloje yra pagrindas pakartoti mokesčių administratoriaus kontrolės procedūras, įvertinant Bendrovės pateiktus dokumentus dėl 0 proc. PVM tarifo taikymo, nustatant šių dokumentų įtaką Bendrovės mokesčių prievolių dydžiui (arba šiuos dokumentus įvertinti vykdomų kontrolės procedūrų metu). Kadangi Inspekcijos sprendimas, kuriuo atsisakyta gražinti Bendrovei 27156 Eur PVM permoką (skirtumą) priimtas neįvertinus visų su realiu permokos (skirtumo) susidarymu susijusių aplinkybių, nes ginčo byloje yra pateiktas naujas dokumentas (2016-11-11 JAV muitinės

importo deklaracija), kurio mokesčių administratorius neturėjo galimybės įvertinti, taip pat dar negautas atsakymas iš Estijos mokesčių administratoriaus dėl Bendrovės sandorio su Estijos įmone E1 aplinkybių, todėl Inspekcijos sprendimas naikintinas ir Bendrovės skundas perduotinas iš naujo nagrinėti centriniam mokesčių administratoriui.

Mokestinių ginčų komisija prie Lietuvos Respublikos Vyriausybės, atsižvelgdama į išdėstytus motyvus, vadovaudamasi Mokesčių administravimo įstatymo 155 straipsnio 4 dalimi, n u s p r e n d ž i a:

Panaikinti Valstybinės mokesčių inspekcijos prie Lietuvos Respublikos finansų ministerijos 2017-04-14 sprendimą Nr. 331B-33022 ir perduoti Pareiškėjos skundą iš naujo nagrinėti centriniam mokesčių administratoriui.

Pagal Mokesčių administravimo įstatymo 159 straipsnio 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 straipsnio 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, sprenddami mokestinį ginčą (arba mokestinio ginčo metu), skirtingai interpretavo įstatymų ar kito teisės akto nuostatas. Skundas Vilniaus apygardos administraciniam teismui turi būti paduodamas ne vėliau kaip per 20 dienų po Mokestinių ginčų komisijos sprendimo įteikimo dienos.

Komisijos pirmininkė

Edita Veršeliene

Komisijos nariai

Martynas Endrijaitis

Rasa Stravinskaitė

Andrius Venius

Lina Vosyliene