



(S)

**MOKESTINIŲ GINČŲ KOMISIJA PRIE
LIETUVOS RESPUBLIKOS VYRIAUSYBĖS**

**SPRENDIMAS
DĖL T1 OU 2017-10-05 SKUNDO**

2017 m. gruodžio 6 d. Nr. S-246 (7-216/2017)
Vilnius

Mokestinių ginčų komisija prie
Lietuvos Respublikos Vyriausybės,
susidedanti iš:
komisijos narės, pavaduojančios
komisijos pirmininkę
komisijos narių

Linos Vosylienės
Martyno Endrijaičio – pranešėjas
Andriaus Veniaus

sekretoriaujant
dalyvaujant mokesčių mokėtojo atstovui
mokesčių administratoriaus atstovui

Ramutei Matkevičienei
advokatui Nerijui Jurkui
M. M.

2017-10-31 posėdyje išnagrinėjusi „T1“ OU (toliau – Pareiškėjas) 2017-10-05 skundą dėl Valstybinės mokesčių inspekcijos prie Lietuvos Respublikos finansų ministerijos (toliau – Inspekcija) 2017 m. rugsėjo 11 d. sprendimo Nr. 69-96, n u s t a t ė:

Inspekcija 2017-09-11 sprendimu Nr. 69-96 patvirtino Vilniaus apskrities valstybinės mokesčių inspekcijos (toliau – Vilniaus AVMI) 2017-06-30 sprendimą Nr. (14.4) 460-1743, kuriuo Pareiškėjui negražinta 12810,01 Eur pridėtinės vertės mokesčio (toliau – PVM) suma.

Skundžiamame Inspekcijos sprendime nurodoma, kad Pareiškėjas Vilniaus AVMI 2017-01-28 pateikė prašymą (prašymo Nr. EE1700001308, versija 2017-01-28 11:50:47, toliau – prašymas) sugrąžinti Lietuvos apmokestinamiesiems asmenims sumokėtą 12810,01 Eur PVM sumą už laikotarpį nuo 2016-01-01 iki 2016-12-31. Vilniaus AVMI, išnagrinėjusi prašymą, 2017-06-30 sprendimu dėl pridėtinės vertės mokesčio grąžinimo kitos Europos Sąjungos valstybės narės apmokestinamajam asmeniui Nr. (14.4) 460-1743 Pareiškėjo prašymo netenkino ir negrąžino 12810,01 Eur PVM.

Sprendime aptariamos Pridėtinės vertės mokesčio įstatymo (toliau – PVM įstatymas) 116-119 straipsnių nuostatos, susijusios su užsienio apmokestinamojo asmens teise susigrąžinti Lietuvoje sumokėtą PVM. Inspekcija sprendime pamini ir kitus teisės aktus, reglamentuojančius sumokėto PVM kitoje valstybėje susigrąžinimą (*Lietuvos Respublikos Vyriausybės 2002-05-15 nutarimą Nr. 671 „Dėl įgaliojimų suteikimo įgyvendinant Lietuvos Respublikos pridėtinės vertės mokesčio įstatymo nuostatas“*, 2008-02-12 Tarybos direktyvą 2008/9/EB, nustatančią Direktyvoje 2006/112/EB numatyto pridėtinės vertės mokesčio grąžinimo apmokestinamiesiems asmenims, kurie nėra įsisteigę PVM grąžinančioje valstybėje narėje, o yra įsisteigę kitoje valstybėje narėje, išsamias taisykles (OL 2008 L 44, p. 23), su paskutiniaisiais pakeitimais, padarytais 2010-10-14 Tarybos direktyva 2010/66/ES (OL 2010 L 275, p. 1), Lietuvos Respublikos finansų ministro 2002-

06-21 įsakymu Nr. 189 patvirtintas Prašymų grąžinti kitose valstybėse narėse įsikūrusiems apmokestinamiesiems asmenims jų Lietuvos Respublikoje sumokėtą PVM pateikimo ir nagrinėjimo bei PVM grąžinimo taisyklės (toliau – Taisyklės)).

Sprendime pažymima, kad Inspekcija, išanalizavusi Pareiškėjo papildomai pateiktus dokumentus, t. y. PVM sąskaitas faktūras už kurą, išrašytas Lietuvos Respublikos apmokestinamųjų asmenų C1, UAB ir UAB „A1“, laisvos formos pažymų kopijas apie įsigytą kuro kiekį, kurias Pareiškėjas pateikia kiekvieną mėnesį pagal sutartis dirbantiems vežėjams, taip pat Pareiškėjo su ankstesniais prašymais dėl PVM grąžinimo užsienio asmenims pateiktas sutartis su Lietuvos Respublikoje registruotais vežėjais, kurie Pareiškėjui teikė transporto paslaugas, nustatė šias aplinkybes:

1) Pareiškėjas su Lietuvos Respublikoje registruotais vežėjais sudarydavo iš esmės analogiško turinio sutartis dėl transporto paslaugų teikimo;

2) pagal Transporto paslaugų sutarties 1 dalies nuostatas, sutarties objektas: „Šia sutartimi Vežėjas įsipareigoja gabenti užsakovo nurodytus krovinius <...> (Transporto paslaugų sutarties 1.1 papunktis); „Vežėjas privalo teikti vežimo paslaugas pats, nesinaudodamas šios sutarties vykdymui trečiųjų asmenų teikiamomis vežimo paslaugomis“ (Transporto paslaugų sutarties 1.5 papunktis);

3) Transporto paslaugų sutarčių 6.1 papunktyje nurodyta, kad: „Vežimo paslaugų teikimui Vežėjui gali būti perduodamos kuro ir kitos kortelės, kurių pagalbą Vežėjas gali atsikaityti už įsigyjamą kurą, kelius ir kitas paslaugas, nurodytas Užsakovo“;

4) Transporto paslaugų sutarčių 6.2 papunktyje nurodyta, kad: „Jei Vežėjas kurą ar kitas priemones ar paslaugas įsigyja su Užsakovo kuro kortele, tokias išlaidas Užsakovui kompensuoja Vežėjas, jei šalys nesusitaria kitaip. Užsakovas kas mėnesį pateikia Vežėjui laisvos formos pažymą apie įsigytą kuro kiekį. Pažyma pripažįstama ir kaip tarpusavio skolų užskaitymo aktas“;

5) Pareiškėjas savo vardu iš kuro pardavėjo (pavyzdžiui, C1, UAB) įsigydavo kuro kortelių, kurias perduodavo transporto paslaugas Pareiškėjui teikiančioms įmonėms (t. y. vežėjams);

6) pagal Transporto paslaugų sutarčių sąlygas, vežėjai korteles galėjo naudoti išimtinai tik paslaugoms Pareiškėjui teikti (jo poreikiams tenkinti), savarankiškai pasirinkdami įsigyjamo kuro kiekį, kokybę, pirkimo laiką;

7) kai vežėjai, pirkdami kurą, kuro pardavėjui pateikdavo kuro kortelę, kuro pardavėjas degalinių tinkle juos identifikuodavo kaip Pareiškėją;

8) kuro pardavėjas išrašydavo PVM sąskaitas faktūras Pareiškėjui bei priklausomai nuo vežėjų įsigyto kuro kiekio, taikydavo nuolaidą;

9) kuro pardavėjo išrašytas PVM sąskaitas faktūras apmokėdavo Pareiškėjas;

10) vežėjai į Pareiškėjui suteiktų paslaugų vertę įtraukdavo kuro vertę;

11) Pareiškėjas kas mėnesį pateikdavo vežėjams laisvos formos pažymas apie jo sunaudoto/įsigyto kuro kiekį („Pažyma dėl prekių įsigijimo kompensavimo“);

12) atsiskaitymai pagal pažymas dėl prekių įsigijimo kompensavimo prekių pavedimu nevykdavo, t. y. pažyma buvo pripažįstama kaip tarpusavio skolų užskaitymo aktas ir, atsiskaitant už įsigytas transporto paslaugas, išskaitoma suma už įsigytą kurą.

Inspekcija akcentuoja, kad pagal PVM įstatymo 117 str. 1 dalį užsienio apmokestinamasis asmuo turi teisę pateikti prašymą grąžinti jam Lietuvos Respublikoje sumokėtą PVM tik tuo atveju, jeigu jis tuo laikotarpiu, kuriuo sumokėtą PVM prašo grąžinti, neturėjo Lietuvos Respublikoje padalinio, per kurį vykdė ekonominę veiklą, ir šalies teritorijoje nevykdė jokios veiklos, kuri pagal šį įstatymą yra PVM objektas, jeigu šiame straipsnyje nenustatyta kitaip.

Sprendime pažymima, kad PVM įstatymo 3 str. 1 dalis numato Lietuvos Respublikoje PVM objektą, t. y. prekių tiekimas ir paslaugų teikimas, tenkinantis visas šias sąlygas: (1) prekės tiekiamos ir (arba) paslaugos teikiamos už atlygį; (2) prekių tiekimas ir (arba) paslaugų teikimas pagal PVM įstatymo nuostatas vyksta šalies teritorijoje; (3) prekes tiekia ir (arba) paslaugas teikia apmokestinamasis asmuo vykdydamas savo ekonominę veiklą, t. y. veikdamas kaip toks. Kai fizinio asmens sudaromi sandoriai nėra susiję su jo vykdoma ekonomine veikla, nelaikoma, kad fizinis asmuo tiekia prekes ir (arba) teikia paslaugas veikdamas kaip apmokestinamasis asmuo.

Nurodoma, kad vadovaujantis PVM įstatymo 4 str. 1 d. 1 punktu, prekių tiekimu laikomas prekių perdavimas kitam asmeniui, kai pagal sandorio sąlygas šis asmuo arba trečioji šalis įgyja teisę disponuoti tomis prekėmis kaip jų savininkas, išskyrus prekių, atgabentų iš kitos valstybės narės šio įstatymo 4¹ str. 6 dalyje nurodytomis sąlygomis, nuosavybės perdavimą toje dalyje nurodytam PVM mokėtojui.

Inspekcija, vadovaudamasi PVM įstatymo 2 str. 17 dalimi, nurodo, kad neatsiskleidęs tarpininkas – apmokestinamasis asmuo, kuris tarpininkauja prekių tiekimo arba paslaugų teikimo sandoryje savo vardu, nors ir kito sąskaita. Pagal PVM įstatymo 11 str. 2 dalį, kai sandoryje dalyvauja neatsiskleidęs tarpininkas, laikoma, kad pirmiausia prekės buvo patiektos / paslaugos suteiktos neatsiskleidusiam tarpininkui, o vėliau paties tarpininko, net ir tuo atveju, kai pačios prekės perduodamos arba paslaugos faktiškai suteikiamos galutiniam jų pirkėjui (klientui) tiesiogiai.

Sprendime nurodoma, kad pagal Pareiškėjo pateiktas PVM sąskaitas faktūras, sutartis su vežėjais, pažymas dėl prekių įsigijimo kompensavimo, nustatyta, kad Pareiškėjas išdavė kuro įsigijimo korteles konkrečioms vežėjams. Vežėjai įsigijo kurą Lietuvos Respublikoje veikiančiose degalinėse, o už įsigytą kurą buvo atsiskaitoma per Pareiškėją, kuriam Lietuvos Respublikos apmokestinamasis asmuo – kuro pardavėjas išrašydavo PVM sąskaitas faktūras už per mokestinį laikotarpį (mėnesį) pagal kuro korteles įsigytą kurą. Vadovaujantis transporto paslaugų sutarčių 6.2 papunkčiu bei pažymomis dėl prekių įsigijimo kompensavimo, nustatyta, kad Pareiškėjui atsiskaitant už iš vežėjų įsigytas transporto paslaugas, buvo išskaitoma suma už įsigytą kurą, t. y. Pareiškėjo iš Lietuvos Respublikos kuro pardavėjų įsigytas kuras buvo perparduodamas vežėjams, kurie Lietuvos Respublikoje yra registruoti PVM mokėtojais. Inspekcija pažymi, kad aplinkybė, jog kuro pardavimą Pareiškėjas įformindavo neteisingai, t. y. išrašydamas pažymą dėl prekių įsigijimo kompensavimo, o ne PVM sąskaitą faktūrą, nekeičia tikrojo ūkinės operacijos turinio.

Inspekcijos teigimu, išvadą, jog Pareiškėjas veikė kaip neatsiskleidęs tarpininkas patvirtina ir tai, kad kuro pardavėjas, identifikuodamas pirkėją pagal pateiktas kuro korteles, neturėjo informacijos, jog pila kurą kitiems (ir kokiems kitiems) asmenims (vežėjams); kuro pardavėjas perdavė prekes (kurą) tiesiogiai galutiniams pirkėjams – vežėjams (pagal PVM įstatymo 11 str. 2 dalies nuostatas Pareiškėjas, veikdamas kaip neatsiskleidęs tarpininkas pats neprivalo perduoti vežėjams kuro nei fiziškai nei teisės disponuoti juo).

Atsižvelgdama į nurodytų aplinkybių visumą, Inspekcija konstatavo, kad Pareiškėjas sandoryje su kuro pardavėjais veikė kaip neatsiskleidęs tarpininkas, t. y. Pareiškėjas kurą įsigyja savo vardu (kuro pardavėjas PVM sąskaitą faktūrą išrašo Pareiškėjui) nors ir kito sąskaita (vežėjų sąskaita, nes pagal skolų užskaitymo aktą, atsiskaitant už įsigytas transporto paslaugas už kurą sumokėta suma išskaitoma iš bendros atsiskaitymo už vežėjo transporto paslaugas sumos).

Inspekcijos teigimu, Pareiškėjo prašymas dėl 12810,01 Eur PVM grąžinimo negali būti tenkinamas, nes, vadovaujantis PVM įstatymo 117 str. 1 d. 2 punktu, Pareiškėjas, veikdamas kaip neatsiskleidęs tarpininkas, perpardavė kurą vežėjams, t. y. Lietuvos Respublikoje vykdė veiklą, kuri yra PVM objektas.

Kadangi vadovaujantis PVM įstatymo 118 str. 2 dalimi, užsienio apmokestinamajam asmeniui PVM gali būti grąžinamas tik tuo atveju, jeigu prekės ir (arba) paslaugos, už kurias sumokėta PVM prašoma grąžinti, skirtos naudoti užsienio apmokestinamojo asmens ekonominei veiklai nurodytai PVM įstatymo 117 str. 2 dalyje, Inspekcija sprendime vertino, ar Pareiškėjo Lietuvos Respublikoje įsigytos prekės / paslaugos buvo skirtos naudoti Pareiškėjo ekonominei veiklai. Šiuo aspektu sprendime nurodoma, kad pagal transporto paslaugų sutarčių nuostatas (pavyzdžiui, transporto paslaugų sutarčių 1.1, 1.5, 6.1 papunktį), kuras buvo panaudotas ne Pareiškėjo transporto paslaugų teikimui, t. y. transporto paslaugas Pareiškėjui teikė vežėjai, kurie įtraukė įsigyto kuro vertę į savo paslaugų apmokestinamąją vertę. Vežėjai, turėdami kuro korteles, patys sprendė, kada, kiek ir kokio kuro įsigyti, todėl nagrinėjamu atveju laikytini tikraisiais kuro pirkėjais. Inspekcija padarė išvadą, jog Pareiškėjas realiai kuro iš kuro pardavėjų neįsigyja, savo vykdomoje ekonominėje veikloje nenaudoja, o tik apmoka už kitų apmokestinamųjų asmenų (vežėjų) įsigytą kurą, todėl, vadovaujantis PVM įstatymo 118 straipsnio nuostatomis, Pareiškėjui negali būti grąžinamas kuro pirkimo PVM.

Sprendime pažymėta, kad Pareiškėjo su prašymu papildomai pateikti dokumentai negali paneigti ir nepaneigia mokesčių administratoriaus nustatytos aplinkybės, jog Pareiškėjo Lietuvos Respublikoje įsigytos prekės / paslaugos nebuvo skirtos naudoti Pareiškėjo ekonominei veiklai, todėl atitinkamai konstatuota, kad vadovaujantis PVM įstatymo 118 str. 2 dalimi, 12810,01 Eur PVM suma Pareiškėjui negali būti gražinama.

Atitinkamai konstatuota, jog Pareiškėjo skundas dėl Lietuvos Respublikoje sumokėto 12810,01 Eur PVM už laikotarpį nuo 2016-01-01 iki 2016-12-31 netenkintinas, o Inspekcijos 2017-06-30 sprendimas Nr. (14.1) 460-1743 tvirtinamas.

Pareiškėjas pateiktu skundu nesutinka su Inspekcijos sprendimu ir teigia, kad sprendime išdėstyti motyvai, kuriais grindžiamas PVM negražinimas Pareiškėjui, prieštarauja PVM įstatymo nuostatomis, taip pat Lietuvos Respublikos Vyriausybės 2002-06-13 nutarimo Nr. 899 „Dėl pridėtinės vertės mokesčio gražinimo užsienio asmenims“ bei Taisyklių nuostatomis.

Pareiškėjas skunde cituoja PVM įstatymo nuostatą (117 str. 1 dalį, 118 str. 1 d. 2 punktą), įtvirtinančias reikalavimus užsienio apmokestinamajam asmeniui, kuris siekia susigrąžinti Lietuvos Respublikoje sumokėtą PVM už įsigytas prekes / paslaugas.

Skunde teigiama, kad Pareiškėjas yra užsienio apmokestinamasis asmuo (Estijos Respublikoje registruotas PVM mokėtojas), kuris Lietuvos Respublikoje neturi padalinio ir nevykdė šalies teritorijoje jokios veiklos, kuri pagal PVM įstatymo nuostatą yra PVM objektas. Mokesčių mokėtojas Lietuvos Respublikoje įsigijo prekių (kuro iš Lietuvoje esančių bendrovių C1, UAB ir UAB „A1“), už kurias sumokėjo PVM, todėl, anot Pareiškėjo, jis gali prašyti gražinti šį PVM kaip užsienio apmokestinamasis asmuo, atitinkantis visus PVM įstatymo keliamus reikalavimus dėl PVM gražinimo. Šią teisę Pareiškėjas įgyvendino, mokesčių administratoriui pateikdamas prašymą, atitinkantį visus teisės aktų reikalavimus, kartu su prašymu buvo pateikti prašymą gražinti PVM pagrindžiantys dokumentai, įskaitant transporto paslaugų sutartis su vežėjais ir pažymas.

Pareiškėjo nuomone, mokesčių administratorius nepagrįstai padarė išvadą, kad Pareiškėjas iš C1, UAB ir UAB „A1“ įsigyto kuro nenaudojo savo ekonominėje veikloje, o tik apmokėjo už vežėjų įsigytą kurą, todėl realūs kuro pirkėjai ir vartotojai yra vežėjai. Pasak Pareiškėjo, nepagrįstai padaryta išvada, kad Pareiškėjas sandorių su kuro pardavėjais veikė kaip neatsiskleidęs tarpininkas (PVM įstatymo 2 str. 17 d.), perpardavė kurą vežėjams, t. y. Lietuvos Respublikoje vykdė veiklą, kuri yra PVM objektas, nors tokia išvada neatitinka nei faktinių aplinkybių, nei PVM įstatymo 4 str. 1 d. 1 punkto ir 12 str. 7 dalies bei 2006-11-28 Tarybos direktyvos 2006/112/EB dėl pridėtinės vertės mokesčio bendros sistemos (toliau – PVM direktyva) 14 str. 1 dalies ir 31 straipsnio nuostatų.

Skunde nurodoma, kad prekių tiekimas ar paslaugų teikimas pripažintinas ekonomine veikla, tik tuo atveju, jei siekiama gauti bet kokių pajamų, neatsižvelgiant į tai, ar ją vykdant siekiama gauti pelno (PVM įstatymo 2 str. 8 d.). Europos Sąjungos Teisingumo Teismo (toliau – ESTT) formuojamoje praktikoje PVM apmokestinamomis ūkinėmis operacijomis pripažįstama, jog egzistuoja sandoris tarp šalių, kuriame numatyta kaina ar atlygis. Jei tiekėjo veiklą sudaro tik prekių tiekimas (paslaugos teikimas) be tiesioginio atlygio, neegzistuoja apmokestinamoji vertė ir šis prekių tiekimas (paslaugų teikimas) neapmokestinamas PVM. Prekę tiekiamą (paslauga teikiama) „už atlygį“ PVM direktyvos prasme, tik jei tarp prekės tiekėjo (paslaugos teikėjo) ir gavėjo egzistuoja teisinis ryšys, kuris įgyvendinamas abipusiai, o prekės tiekėjo (paslaugos teikėjo) gautas atlygis yra realus atlygis už gavėjui suteiktą paslaugą (žr. *ESTT 2009 m. spalio 29 d. sprendimo byloje Komisija prieš Suomiją, C-246/08, 43 ir 44 p.*; *2010 m. liepos 29 d. sprendimo byloje Astra Zeneca, C-40/09, 27 p. ir jame nurodytą praktiką*).

Skunde teigiama, kad tarp Pareiškėjo ir vežėjų nebuvo jokio sandorio dėl kuro tiekimo, Pareiškėjas neperdavė vežėjams kuro nei fiziškai, nei teisės disponuoti juo. Pareiškėjas savo vardu pirkė kurą Lietuvoje, o nupirktas kuras buvo naudojamas Pareiškėjo kroviniams pervežti vietiniais ir tarptautiniais maršrutais, naudojant Pareiškėjo ar trečiųjų asmenų transporto priemones. Kuras buvo perkamas pagal specialias kuro apmokėjimo korteles, kurių pagrindu buvo atsiskaitoma su C1, UAB ir UAB „A1“. Transporto paslaugų sutarčių, sudarytų su vežėjais pagrindu, Pareiškėjas suteikdavo kuro korteles vežėjams, kurių pagalba vežėjai atsiskaitydavo už kurą, išimtinai

naudojamą Pareiškėjo nurodytų krovinių gabenimui. Vežėjai, pasinaudodami Pareiškėjo suteiktomis kuro kortelėmis, galėjo užpilti kuro į transporto priemones, kuriomis buvo gabenami Pareiškėjo nurodyti kroviniai, tačiau tik tiek, kiek reikėjo krovinių gabenimui. Pasak Pareiškėjo, minėtas aplinkybes patvirtina ir su vežėjais sudarytų transporto paslaugų sutartys bei jų priedai. Pareiškėjo teigimu, įsigytas kuras yra naudojamas Pareiškėjo apmokestinamojoje veikloje, todėl Pareiškėjui šalies teritorijoje sumokėtas PVM turi būti gražintas. Pareiškėjo tvirtinimu, Inspekcijos nurodytas PVM negražinimo pagrindas dėl tariamai Pareiškėjo įsigyto kuro nenaudojimo savo veikloje yra klaidingas ir nepagrįstas.

Skunde pažymima, kad Pareiškėjas pagal kuro korteles tokiu pačiu būdu įsigyja kuro ir kitose Europos Sąjungos valstybėse narėse bei teikia prašymus gražinti PVM. Visi Pareiškėjo prašymai kitose valstybėse narėse, išskyrus Lietuvą, buvo patenkinti, PVM buvo gražintas (patvirtinantys dokumentai pateikti Inspekcijai). Toks PVM gražinimas atitinka Europos Sąjungos bendrosios PVM sistemos esmę, kuri užtikrina visišką bet kokios ekonominės veiklos, nepaisant jos tikslo ir rezultatų apmokestinimo, neutralumą, jeigu veikla yra iš esmės apmokestinama PVM (*ESTT sprendimo Rompelman 19 p.*; *sprendimo byloje Ghent Coal Terminai, C-37/95, 15 p.*; *sprendimo C-110/98-C-147/98 44 p.*; *sprendimo C-98/98 19 p. ir sprendimo Abbey National 24 p.*).

Skunde pažymima, kad analogiškas Pareiškėjo 2016-04-22 prašymas sugražinti Lietuvos apmokestinamiesiems asmenims sumokėtą 47078,04 Eur PVM sumą už laikotarpį nuo 2015-01-01 iki 2015-12-31 Vilniaus AVMI buvo netenkintas 2016-10-20 sprendimu Nr. (29.3.6)-460-2235, tačiau dėl visiškai kitos priežasties – dėl tariamo kuro perpardavimo vežėjams, Pareiškėjui veikiant kaip atsiskleidusiam tarpininkui. Nors Inspekcija 2016-12-20 sprendimu Nr. 69-130 patvirtino tokį Vilniaus AVMI sprendimą, tačiau Mokestinių ginčų komisija prie Lietuvos Respublikos Vyriausybės (toliau – Komisija) 2017-03-13 sprendimu Nr. S-57 (7-9/2017) panaikino Inspekcijos sprendimą. Vilniaus apygardos administracinis teismas (toliau – VAAT), išnagrinėjęs administracinę bylą Nr. eI-3121-811/2017 pagal Inspekcijos skundą, 2017-09-07 sprendimu Inspekcijos skundą atmetė ir paliko galioti Komisijos sprendimą. Skunde nurodoma, kad VAAT sutiko su Komisijos sprendimo argumentu, jog Inspekcija nagrinėjamo ginčo atveju nesurinko pakankamai faktinių duomenų, pagrindžiančių tai, kad Pareiškėjas Lietuvos Respublikos teritorijoje vykdė atsiskleidusio tarpininko kuro perpardavimo veiklą, todėl daro išvadą, kad Pareiškėja atitinka PVM įstatymo 117 str. 1 d. 2 punkto reikalavimus.

Taip pat Pareiškėjas pažymi, kad Komisija, išnagrinėjusi Pareiškėjo skundą dėl Inspekcijos 2017-05-04 sprendimo Nr. 69-47, 2017-07-26 sprendimu Nr. S-161 (7-135/2017) konstatavo, jog „mokesčių administratorius nagrinėjamo ginčo atveju nesurinko pakankamai faktinių duomenų, pagrindžiančių, jog Pareiškėjas kuro savo ekonominėje veikloje nenaudojo“.

Skunde akcentuojama, kad mokesčių administratorius neatsižvelgė į tikrąją Pareiškėjo ir vežėjų sandorių esmę, kuri yra krovinių pervežimo paslaugų teikimas, naudojant Pareiškėjo kurą.

Išdėstytų argumentų pagrindu Pareiškėjas, vadovaudamasis Mokesčių administravimo įstatymo (toliau – MAĮ) 155 str. 4 dalimi, skundu prašo panaikinti Inspekcijos 2017-09-11 sprendimą Nr. 69-96 bei pavesti Inspekcijai priimti naują sprendimą – patenkinti Pareiškėjo pateiktą prašymą gražinti PVM.

Komisija, įvertinusi ginčo bylos medžiagą, šalių pozicijas ginčo klausimu, konstatuoja, jog Inspekcijos sprendimas naikintinas.

Nagrinėjamu atveju spręstinas ginčas, ar pagrįstai mokesčių administratorius atsiskleidęs užsienio apmokestinamajam asmeniui gražinti Lietuvoje sumokėtą 12810,01 Eur PVM.

Skundo nagrinėjimo metu nustatyta, kad Pareiškėjas Vilniaus AVMI 2017-01-28 pateikė prašymą gražinti Lietuvos Respublikoje laikotarpiu nuo 2016-01-01 iki 2016-12-31 už kurą sumokėtą 12810,01 Eur PVM pagal C1, UAB ir UAB „A1“ išrašytas sąskaitas faktūras. Vilniaus AVMI, siekdama įvertinti pateikto prašymo pagrįstumą, 2017-05-26 raštu Nr. (14.4)46-MPD-6229 kreipėsi į Pareiškėją, prašydama pateikti sąrašą vežėjų, kurie naudojami PVM sąskaitose faktūrose: 2016-03-31 2908 Nr. 800270914, 2016-02-29 2908 Nr. 800259033, 2016-01-31 2908 Nr. 800247314, 2016-12-31 Nr. 6100FFA028000, 2016-12-31 2908 Nr. 800393732, 2016-11-30 Nr.

6100FFA025511, 2016-11-30 2908 Nr. 800380541, 2016-10-31 2908 Nr. 800367331, nurodytomis kuro kortelėmis ir nurodyti jų įsigyto kuro kiekį; sutarčių su šiais vežėjais kopijas ir nuo 2016-01-01 iki 2016-03-31, nuo 2016-10-01 iki 2016-12-31 kas mėnesį vežėjams teiktas pažymas; sąrašą Pareiškėjui priklausančių transporto priemonių, į kurias buvo pilamas kuras, nurodant konkretų kuro kiekį pagal kiekvieną sąskaitą faktūrą. Pareiškėjas Inspekcijai 2017-06-08 pateikė sąrašą vežėjų, kurie naudojami PVM sąskaitose faktūrose nurodytomis kuro įsigijimo kortelėmis, sutarčių, pažymų, teiktų vežėjams, kopijas. Taip pat Pareiškėjas nurodė, kad transporto priemonės, į kurias kuras buvo pilamas Pareiškėjo vardu ir sąskaita, Pareiškėjui nepriklauso.

Mokesčių administratorius, įvertinęs Pareiškėjo pateiktus duomenis, nustatė, kad Pareiškėjas, vykdydamas transporto ekspedicijos veiklą, sudarė transporto paslaugų sutartis su Lietuvoje registruotais vežėjais, kuriems pagal sutarčių įformintus priedus perdavė Pareiškėjui C1, UAB ir UAB „A1“ išduotas kuro korteles. Vežėjai, teikdami paslaugas Pareiškėjui, su kortelėmis įsigydavo kurą Lietuvoje veikiančiose degalinėse Pareiškėjo vardu. Kuro pardavėjai išrašydavo PVM sąskaitas faktūras už per mokesčinį laikotarpį (mėnesį) pagal kuro korteles įsigytą kurą Pareiškėjui, kuris jas apmokėdavo. Nustatyta, kad Pareiškėjas, atsiskaitydamas už vežėjų teikiamas transporto paslaugas, iš paslaugų kainos atimdavo už įsigytą kurą Pareiškėjo apmokėtą sumą. Mokesčių administratorius, įvertinęs Pareiškėjo pateiktus dokumentus, padarė išvadą, kad kuras buvo panaudotas ne Pareiškėjo transporto paslaugų teikimui, nes transporto paslaugas Pareiškėjui teikė vežėjai, kurie įsigyto kuro vertę įtraukė į savo paslaugų apmokestinamąją vertę. Inspekcijos vertinimu, vežėjai laikytini tikraisiais kuro pirkėjais ir vartotojais, nes turėdami kuro korteles, patys sprendė, kada, kiek ir kokio kuro įsigyti. Mokesčių administratorius, atsižvelgdamas į nustatytas aplinkybes bei vadovaudamasis PVM įstatymo 117 str. 2 dalimi ir 118 str. 2 dalimi, padarė išvadą, kad kuras buvo panaudotas ne Pareiškėjo vykdomoje ekonominėje veikloje, nes Pareiškėjas realiai kuro iš C1, UAB ir UAB „A1“ neįgijo, bet tik apmokėjo už kitų apmokestinamųjų asmenų (vežėjų) įsigytą kurą. Identifikavusi aptartas aplinkybes, Vilniaus AVMI Pareiškėjo prašymo grąžinti 12810,01 Eur PVM netenkino.

Inspekcijos skundžiamu sprendimu papildomai konstatuota, kad Pareiškėjo prašymas grąžinti šalies teritorijoje sumokėtą PVM už įsigytą kurą iš C1, UAB ir UAB „A1“ netenkintinas ir nustačius aplinkybę, jog Pareiškėjas neatitinka ir PVM įstatymo 117 str. 1 d. 2 punkto reikalavimo, t. y., Inspekcijos vertinimu, Pareiškėjas, veikdamas kaip neatsiskleidęs tarpininkas, šalies teritorijoje vykdė ekonominę veiklą, kuri pagal PVM įstatymo nuostatas yra PVM objektas.

Pareiškėjas su mokesčių administratoriaus pozicija nesutinka ir tvirtina, jog atitinka visus užsienio apmokestinamajam asmeniui PVM įstatymu keliamus reikalavimus dėl PVM grąžinimo, todėl nepagrįstai mokesčių administratorius netenkino jo prašymo grąžinti šalies teritorijoje sumokėtą 12810,01 Eur pirkimo PVM. Pasak Pareiškėjo, tarp Pareiškėjo ir vežėjų nebuvo jokio sandorio dėl kuro tiekimo, Lietuvoje įsigytas kuras buvo naudojamas išimtinai Pareiškėjo ekonominei veiklai – kroviniams pervežti vietiniais ir tarptautiniais maršrutais, naudojant Pareiškėjo ar trečiųjų asmenų transporto priemones, todėl nepagrįsta mokesčių administratoriaus išvada, jog už kurą sumokėtas PVM gali būti grąžintas vežėjams. Pareiškėjo tvirtinimu, mokesčių administratoriaus išvada, jog Pareiškėjas sandoryje su kuro pardavėjais veikė kaip neatsiskleidęs tarpininkas, perpardavė kurą vežėjams, t. y. Lietuvos Respublikoje vykdė veiklą, kuri yra PVM objektas, neatitinka nei faktinių aplinkybių, nei materialinių teisės normų.

Aptariamu atveju ginčas iš esmės yra kilęs dėl aplinkybių, ar Pareiškėjas atitinka PVM įstatymo keliamus reikalavimus dėl PVM grąžinimo užsienio apmokestinamajam asmeniui, bei įrodymų, kuriais proceso šalys grindžia įrodinėjamas aplinkybes, vertinimo.

Iš ginčo medžiagos matyti, kad Pareiškėjo prašymas grąžinti šalies teritorijoje sumokėtą 12810,01 Eur pirkimo PVM už įsigytą kurą iš pardavėjų – C1, UAB ir UAB „A1“ – netenkintas PVM įstatymo 118 str. 2 dalies pagrindu, konstatavus, jog Pareiškėjo įsigytos prekės (kuras) buvo panaudotas ne Pareiškėjo vykdomoje ekonominėje veikloje. Taip pat mokesčių administratoriui konstatavus, jog Pareiškėjas neatitinka PVM įstatymo 117 str. 1 d. 2 punkto reikalavimo, ir pripažinus, jog Pareiškėjas šalies teritorijoje veikė kaip neatsiskleidęs tarpininkas ir vykdė ekonominę veiklą, kuri pagal PVM įstatymo nuostatas yra PVM objektas.

Pasisakant ginčo klausimų pagrįstumo aspektu, pirmiausia pažymėtina, kad tam tikro fakto buvimo ar nebuvimo konstatavimas galimas tik nuosekliai įvertinus visas teisiškai reikšmingas aplinkybes bei objektyvių, abejonių nekeliančių įrodymų visumą. Kaip ne kartą Lietuvos vyriausiasis administracinis teismas (toliau – LVAT) formuojamoje praktikoje pažymėjo, nustatant teisiškai reikšmingas aplinkybes turi būti įvertintas surinktų įrodymų pakankamumas, jų nuoseklumas, galimi jų prieštaravimai, logiškumas, atitinkamų duomenų nurodymo aplinkybės (LVAT 2017-01-17 nutartis adm. byla Nr. A-1067-575/2017 ir kt.).

Pagal PVM įstatymo 116 str. 1 dalį užsienio apmokestinamasis asmuo įstatymo nustatyta tvarka turi teisę susigrąžinti PVM, sumokėtą Lietuvos Respublikoje. Reikalavimai užsienio apmokestinamajam asmeniui, pageidaujantiems susigrąžinti šalies teritorijoje sumokėtą PVM, nustatyti PVM įstatymo 117 str. 1 dalyje, kurioje reglamentuota, jog *užsienio apmokestinamasis asmuo turi teisę pateikti prašymą grąžinti jam Lietuvos Respublikoje sumokėtą PVM tik tuo atveju, jeigu jis tuo laikotarpiu, kuriuo sumokėtą PVM prašo grąžinti, atitiko kriterijus: 1) neturėjo Lietuvos Respublikoje padalinio, per kurį vykdė ekonominę veiklą, o jeigu tai fizinis asmuo – dar ir jo nuolatinė gyvenamoji vieta nebuvo Lietuvos Respublika, ir 2) nevykdė šalies teritorijoje jokios veiklos, kuri pagal šį Įstatymą yra PVM objektas, jeigu šiame straipsnyje nenustatyta kitaip*. Pagal PVM įstatymo 118 str. 1 d. 2 punktą *užsienio apmokestinamajam asmeniui gali būti grąžintas PVM, šio apmokestinamojo asmens sumokėtas už jo Lietuvos Respublikoje įsigytas (įskaitant įsigytas iš kitų valstybių narių) prekes ir (arba) paslaugas, o pagal to paties straipsnio 2 dalį šio straipsnio 1 dalyje nurodytas PVM gali būti grąžinamas tik tuo atveju, jeigu prekės ir (arba) paslaugos, už kurias sumokėtą PVM prašoma grąžinti, skirtos naudoti tokiai užsienio apmokestinamojo asmens ekonominei veiklai: 1) nurodytai šio Įstatymo 117 straipsnio 2 dalyje; ir (arba) 2) tiekti prekes ir (arba) teikti paslaugas už šalies teritorijos ribų tuo atveju, kai toks prekių tiekimas ir (arba) paslaugų teikimas nebūtų neapmokestinamas PVM, jeigu jis vyktų šalies teritorijoje*.

Komisija, įvertinusi ginčo šalių įrodinėjamas pozicijas, byloje nustatytų aplinkybių ir pateiktų duomenų visumą, daro išvadą, jog mokesčių administratoriaus ginčijamais sprendimais suformuota pozicija, jog Pareiškėjas kuro neįgijo ir savo ekonominėje veikloje nenaudojo, nėra pagrįsta pakankamais duomenimis.

Tokią išvadą, visų pirma, pagrindžia bylos medžiagoje pateiktos transporto paslaugų sutartys, kurių 1.1 papunktyje šalys numatė, kad vežėjas įsipareigoja gabenti užsakovo, t. y. Pareiškėjo, nurodytus krovinius, naudodamasis savo arba užsakovo ar jo partnerių transporto priemonėmis, o užsakovas įsipareigoja už tinkamai suteiktas paslaugas sumokėti vežėjui sutartą vežimo užmokesį. Sutarčių 1.6 papunktyje nustatyta, kad sutarčių vykdymui vežėjai skiria savo transporto priemones, kuriomis sutarčių galiojimo laikotarpiu negali gabenti kitų užsakovų krovinijų. Šalys sutarčių 6.1 papunktyje susitarė, kad vežimo paslaugų teikimui vežėjui gali būti perduodamos kuro ir kitos kortelės, kurių pagalba vežėjas gali atsiskaityti už įsigytą kurą, kelius ir kitas paslaugas, nurodytas užsakovo. Numatyta, kad vežėjas yra materialiai atsakingas už tokių jam perduotų kortelių tinkamą naudojimą, t. y. jų naudojimą tik užsakovo interesais, gabenant užsakovo nurodytus krovinius. Taip pat numatyta, kad griežtai draudžiama, naudojantis kortele pirkti kurą ir kitas prekes vežėjo asmeniniams ar su užsakovu nesusijusiems vežėjo įmonės, trečiųjų asmenų poreikiams tenkinti. Paaiškėjus tokiems faktams, vežėjas moka baudą, lygią kainai, sumokėtai už neteisėtai įsigytą kurą, kitas prekes ar apmokėtas paslaugas. Vežėjams suteiktų kortelių naudojimo tvarka detalizuojama sutarčių priede „Dėl sutarties vykdymui skiriamų atsiskaitymo kortelių prie transporto paslaugų sutarties“, kurio 2 punkte numatyta, jog kortelė be atskiros leidimo naudojama tik dyzelinio kuro įsigijimui ir mokėjimams už kelius; norint kortele atsiskaityti už remonto paslaugas, pirkti detales ar tepalus, mokėti policijos baudas ar kt., būtina apie tai informuoti Pareiškėją iš anksto ir gauti pareiškėjo patvirtinimą mokėtinai sumai. Priedo 5 punkte numatyta, jog vežėjui griežtai draudžiama leisti naudotis kuro kortele kitiems asmenims bei naudoti jam perduotas korteles kitiems tikslams nei kuro ir kitų priemonių, reikalingų užsakovo kroviniams gabenti, įsigijimui sutarties nustatyta tvarka. Be to, sutarčių priede „Dėl vežimo užmokesčio dydžio prie transporto paslaugų sutarties“ 3 a) papunktyje numatyta, kad iš galutinės vežėjui už per kalendorinį mėnesį suteiktas paslaugas sumos užsakovas (Pareiškėjas) išskaito vežėjo

įsigyto kuro išlaidas pagal užsakovo (Pareiškėjo) vežėjui perduotą kortelių naudojimo duomenis (be PVM).

Aptartas sutartinių santykių reguliavimas patvirtina, jog sutartys sudarytos dėl transporto paslaugų teikimo, Pareiškėjas transporto paslaugas teikiančias įmones samdo krovinių pervežimui numatytais maršrutais savo ekonominės veiklos vykdymui.

Antra, byloje nustatyta, kad ginčo atveju, teikiant krovinių vežimo paslaugas, Pareiškėjas vežėjams perdavė C1, UAB ir UAB „A1“ išduotas kuro korteles, pagal kurias kuras įsigyjamas Pareiškėjo vardu ir sąskaita (degalų pardavėjai (C1, UAB ir UAB „A1“) už vežėjų įsigytą kurą išrašydavo PVM sąskaitas faktūras Pareiškėjui, kuris jas apmokėdavo), vėliau už kurą išskaitant iš vežėjams mokamų sumų už transporto paslaugas.

Pastebėtina, jog degalų kortelių perdavimas privatiems / verslo klientams yra įprastinė kuro operatorių veiklos dalis, kuria iš esmės siekiama sukurti lojalių klientų ratą, pasiūlius patrauklius ir konkurencingus prekių ir paslaugų įsigijimo sprendimus, pavyzdžiui, galimybę kurą įsigyti su nuolaida, sumokėti kelių rinkliavas, apsidrausti, naudotis pagalba kelyje, susigrąžinti PVM, naudotis plačiu degalinių tinklu ir kt. Analogiškas paslaugas teikia ir degalų pardavėjai C1, UAB bei UAB „A1“, kurių Pareiškėjui išduotomis kortelėmis naudojasi jam paslaugas teikę vežėjai. Pareiškėjo atstovas posėdžio metu paaiškino, jog toks veikimo modelis, kai kuras įsigyjamas su kuro operatoriaus suteikta kuro kortele, yra ekonomiškai naudingas verslo partneriams. Vežėjui, pilantis kurą su Pareiškėjo suteiktomis kuro kortelėmis, degalų įsigijimui taikytos nuolaidos, todėl Pareiškėjas, apmokėdamas C1, UAB ir UAB „A1“ išrašytas PVM sąskaitas faktūras, patirdavo mažesnes veiklos vykdymo sąnaudas. Vežėjas, įsigydamas kurą Pareiškėjo paslaugų teikimui, neinvestuoja savo finansų ir tokiu būdu taupo savo apyvartines lėšas. Iš ginčo medžiagoje pateiktų kuro pardavėjų C1, UAB išrašytų PVM sąskaitų faktūrų matyti, kad degalų įsigijimui taikytos nuolaidos.

Komisijos vertinimu, ginčo medžiagoje pateikti duomenys, Pareiškėjo skundo bei Komisijos posėdžio metu jo atstovo išdėstyti argumentai patvirtina, jog Pareiškėjo iš kuro pardavėjų įsigytos ir perduotos vežėjams kuro kortelės, su kuriomis pastarieji pylėsi kurą, ginčo atveju naudotos Pareiškėjo užsakymų vykdymui, kas suponuoja ir išvadą dėl įsigyto kuro, kurio pirkimo PVM Pareiškėjas siekia susigrąžinti, naudojimo Pareiškėjo ekonominėje veikloje. Tokiu būdu teigtina, jog mokesčių administratorius, atsisakydamas grąžinti Pareiškėjui šalies teritorijoje sumokėtą pirkimo PVM už įsigytą kurą PVM įstatymo 118 str. 2 dalies pagrindu, savo pozicijos nepagrindė vienareikšmiškais ir neginčytiniais įrodymais.

Aptariamam atveju mokesčių administratorius Pareiškėjo prašymo netenkino ir PVM įstatymo 117 str. 1 d. 2 punkto pagrindu, numatančio, jog užsienio apmokestinamasis asmuo, norintis susigrąžinti Lietuvos Respublikoje sumokėtą PVM, šalies teritorijoje negali vykdyti jokios ekonominės veiklos, kuri pagal šį PVM įstatymą yra PVM objektas.

Kaip nustatyta ginčo atveju, Inspekcija skundžiamu sprendimu laikėsi pozicijos, jog Pareiškėjas šalies teritorijoje veikė kaip neatsiskleidęs tarpininkas ir vykdė kuro perpardavimo ekonominę veiklą, kuri pagal PVM įstatymo nuostatas yra PVM objektas. Iš ginčo medžiagos matyti, kad mokesčių administratorius savo poziciją dėl Pareiškėjo vykdytos neatsiskleidusio tarpininko ekonominės veiklos grindžia remdamasis transporto paslaugų sutarčių 6.2 papunkčiu bei pažymomis dėl prekių įsigijimo kompensavimo, taip pat ir aplinkybe, kad kuro pardavėjas, identifikuodamas pirkėją pagal pateiktas kuro korteles, neturėjo informacijos, jog pila kurą kitiems (ir kokiems kitiems) asmenims (vežėjams); kuro pardavėjas perdavė prekes (kurą) tiesiogiai galutiniams pirkėjams – vežėjams (PVM įstatymo 11 str. 2 dalis).

Komisija, pasisakydama šiuo ginčo aspektu, nurodo, kad pagal PVM įstatymo 2 str. 8 dalį ekonomine veikla pripažįstama tokia veikla (įskaitant gamybą, prekybą, paslaugų teikimą, žemės ūkio veiklą, žuvininkystę, kasybą, profesinę veiklą, naudojimąsi turto ir (arba) turtinių teisių turėjimu), kurią vykdant, siekiama gauti bet kokių pajamų (neatsižvelgiant į tai, ar ją vykdant siekiama gauti pelno), išskyrus darbo veiklą, kaip ji apibrėžta šio straipsnio 7 dalyje bei valstybės ir savivaldybių veiklą, kaip ji apibrėžta šio straipsnio 38 dalyje, net jeigu už tokią veiklą mokami mokesčiai ar rinkliavos. PVM objektas Lietuvos Respublikoje pagal PVM įstatymo 3 str. 1 dalį yra

pripažįstamas prekių tiekimas ir paslaugų teikimas, tenkinantis visas šias sąlygas: (1) prekės tiekiamos ir (arba) paslaugos teikiamos už atlygį; (2) prekių tiekimas ir (arba) paslaugų teikimas pagal PVM įstatymo nuostatas vyksta šalies teritorijoje; (3) prekes tiekia ir (arba) paslaugas teikia apmokestinamasis asmuo, vykdydamas savo ekonominę veiklą, t. y. veikdamas kaip toks. PVM įstatymo 4 str. 1 dalis įtvirtina, kad prekių tiekimu laikomas prekių perdavimas kitam asmeniui, kai pagal sandorio sąlygas šis asmuo arba trečioji šalis įgyja teisę disponuoti tomis prekėmis kaip jų savininkas, išskyrus prekių, atgabentų iš kitos valstybės narės šio Įstatymo 4¹ str. 6 dalyje nurodytomis sąlygomis, nuosavybės perdavimą toje dalyje nurodytam PVM mokėtoju. Pagal PVM įstatymo 2 str. 17 dalį neatsiskleidusiu tarpininku laikomas apmokestinamasis asmuo, kuris tarpininkauja prekių tiekimo arba paslaugų teikimo sandoryje savo vardu, nors ir kito sąskaita.

Kaip jau aptarta šiame sprendime Pareiškėjas, vykdydamas transporto ekspedicijos veiklą, sudarė transporto paslaugų sutartis su Lietuvoje registruotais vežėjais, kuriems ginčo atveju pagal sutarčių įformintus priedus perdavė Pareiškėjui išduotas C1, UAB ir UAB „A1“ kuro korteles. Vežėjai, teikdami paslaugas Pareiškėjui, su kortelėmis įsigydavo kurą Lietuvoje veikiančiose degalinėse Pareiškėjo vardu. Kuro pardavėjai išrašydavo PVM sąskaitas faktūras už per mokestinį laikotarpį (mėnesį) pagal kuro korteles įsigytą kurą Pareiškėjui, kuris jas apmokėdavo. Pareiškėjas, atsiskaitydamas už vežėjų teikiamas transporto paslaugas, iš paslaugų kainos atimdavo už įsigytą kurą Pareiškėjo apmokėtą sumą.

Sistemiškai vertinant ginčo medžiagoje pateiktų transporto paslaugų ir sprendime aptartų sutarčių nuostatas, sutarčių priedus dėl sutarties vykdymui skiriamų atsiskaitymo kortelių, dėl vežimo užmokesčio dydžio, Pareiškėjui kuro operatorių išrašytas PVM sąskaitas faktūras, byloje pateiktus Pareiškėjo atstovų paaiškinimus, darytina išvada, jog tikroju kuro pirkėju laikytinas Pareiškėjas, o ne vežėjai, kurie nors ir sprendė apie kuro įsigijimo kiekį, kokybę, pirkimo laiką, tačiau įsigytą kurą su Pareiškėjo išduotomis kortelėmis naudojo išimtinai Pareiškėjo perkamų paslaugų vykdymui. Byloje nėra pateikta duomenų, patvirtinančių, jog vežėjai kuro korteles naudojo kitais, ne Pareiškėjo užsakytų paslaugų vykdymo tikslais. Tokiu būdu teigtina, jog Pareiškėjas transporto paslaugų įsigijimo sandoriuose veikė savo vardu ir sąskaita, kas suponuoja ir išvadą, jog, per vežėjus įsigydamas kurą iš kuro operatorių bei jį naudodamas savo ekonominėje veikloje, Pareiškėjas nevykdė kuro tiekimo sandorių vežėjams, tuo pačiu ir neveikė kaip neatsiskleidęs tarpininkas.

Aptartų aplinkybių kontekste darytina išvada, kad byloje pateikti įrodymai bei jais grindžiamos aplinkybės neįrodo mokesčių administratoriaus pozicijos, kad Pareiškėjas šalies teritorijoje veikė kaip neatsiskleidęs tarpininkas ir vykdė kuro perpardavimo ekonominę veiklą, kuri yra PVM objektas.

Pasisakant dėl Pareiškėjo skunde nurodytų argumentų bei juos įrodančių dokumentų, jog užsienio mokesčių administratoriai Pareiškėjui grąžino sumokėtą PVM už tose šalyse įsigytą kurą analogiškais sąlygomis, kaip ir pateiktas prašymas Lietuvos mokesčių administratoriui, pažymėtina, jog Komisija pagal MAĮ 151 straipsnio nuostatas nagrinėja mokestinius ginčus, kylančius dėl Lietuvos Respublikos mokesčių administratorių priimtų / nepriimtų sprendimų. Komisija nėra kompetentinga vertinti užsienio mokesčių administratorių priimtų sprendimų teisingumo ir pagrįstumo.

Įrodinėjimo naštos paskirstymo prasme (MAĮ 67 str.) mokesčių administratorius privalo pagrįsti sprendimą abejonių nekeliančiais įrodymais. Viešajame administravime galiojantis objektyvumo ir nešališkumo principas viešojo administravimo subjektus įpareigoja atsižvelgti ir tinkamai įvertinti visus su konkrečiu administraciniu aktu susijusius svarbius veiksnius, o priimamą individualų administracinį aktą pagrįsti ne prielaidomis ir spėjimais, bet abejonių nekeliančiais objektyviais duomenimis (faktais).

Komisija, įvertinusi nagrinėjamoje byloje surinktų įrodymų visumą, jų pakankumą, konstatuoja, kad mokesčių administratorius nagrinėjamo ginčo atveju nesurinko pakankamai įrodymų, pagrindžiančių sprendimo išvadą. Atsižvelgus į tai, kas išdėstyta, ginčijamas Inspekcijos sprendimas, paneigiantis Pareiškėjo teisę susigrąžinti į Lietuvos Respublikos biudžetą sumokėtą 12810,01 Eur PVM už įsigytą kurą, naikintinas.

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:

U. S. mokesčių inspekcijos prie Lietuvos Respublikos finansų ministerijos 2017-09-11 sprendimą Nr. 69-96.

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

Komisijos narė, pavaduojanti
komisijos pirmininkę

Lina Vosylienė

Komisijos nariai

Martynas Endrijaitis

Andrius Venius