



**MOKESTINIŲ GINČŲ KOMISIJA PRIE
LIETUVOS RESPUBLIKOS VYRIAUSYBĖS**

**SPRENDIMAS
DĖL „S1“ AS 2018-01-09 SKUNDO**

2018 m. kovo 16 d. Nr. S-49 (7-12/2018)
Vilnius

Mokestinių ginčų komisija prie
Lietuvos Respublikos Vyriausybės,
susidedanti iš:
komisijos nario, pavaduojančio
komisijos pirmininkę
komisijos narių

Martyno Endrijaičio
Rasos Stravinskaitės
Andriaus Veniaus – pranešėjas
Vilmos Vildžiūnaitės

sekretoriaujant
šalims nedalyvaujant

Ramutei Matkevičienei

2018 m. vasario 20 d. posėdyje išnagrinėjusi „S1“ AS (toliau – Pareiškėjas) skundą dėl Valstybinės mokesčių inspekcijos prie Finansų ministerijos viršininko (toliau – Inspekcija) 2017-12-11 sprendimo dėl pridėtinės vertės mokesčio gražinimo už Europos Sąjungos teritorijos ribų įsikūrusiam apmokestinamajam asmeniui Nr. 331C-2431, n u s t a t ė:

Vadovaudamasi Lietuvos Respublikos pridėtinės vertės mokesčio įstatymu (toliau – PVMĮ), Lietuvos Respublikos Vyriausybės 2002-06-13 nutarimu Nr. 899 „Dėl pridėtinės vertės mokesčio gražinimo užsienio asmenims“, Prašymų gražinti už Europos Sąjungos teritorijos ribų įsikūrusiems apmokestinamiesiems asmenims jų Lietuvos Respublikoje sumokėtą PVM pateikimo ir nagrinėjimo bei PVM gražinimo taisyklėmis, patvirtintomis Lietuvos Respublikos finansų ministro 2002-06-21 įsakymu Nr. 189 (toliau – Taisyklės), ir atsižvelgdama į Vilniaus apskrities valstybinės mokesčių inspekcijos (toliau – Vilniaus AVMI) Mokestinių prievolių departamento PVM gražinimo skyriaus 2017-12-07 išvadą Nr. 12777124, Inspekcija skundžiamu sprendimu nusprendė Pareiškėjui negražinti 9722,16 Eur PVM.

Inspekcija nurodė, kad 9260,16 Eur PVM negražinamas, vadovaujantis Lietuvos Respublikos pridėtinės vertės mokesčio įstatymo (toliau – PVMĮ) 118 str. 4 dalies nuostata, pagal kurią užsienio apmokestinamojo asmens sumokėtas PVM už prekes ir (arba) paslaugas, kurių pirkimo ir (arba) importo PVM pagal šio Įstatymo nuostatas jokiais atvejais negali būti PVM mokėtojų atskaitomas, užsienio apmokestinamiesiems asmenims negražinamas. PVMĮ 62 str. 1 dalyje nurodyta, kad įsigytų ir (arba) importuotų prekių ir (arba) paslaugų pirkimo ir (arba) importo PVM, tiesiogiai ar proporcingai priskirtas kitai, negu nurodyta šio Įstatymo 58 straipsnio 1 dalyje, veiklai, negali būti atskaitomas, jeigu šio Įstatymo XII skyriuje nenustatyta kitaip. Pagal PVMĮ 58 str. 1 d. 1 punktą PVM mokėtojas turi teisę įtraukti į PVM atskaitą pirkimo ir (arba) importo PVM už įsigytas ir (arba) importuotas prekes ir (arba) paslaugas, jeigu šios prekės ir (arba) paslaugos skirtos naudoti PVM apmokestinamam prekių tiekimui ir (arba) paslaugų teikimui.

Vilniaus AVMI Pareiškėjo atstovei išsiuntė 2017-06-05 raštą Nr. (17.16-40)-RES-74614, kuriuo nurodė pateikti tarptautinio krovinių transportavimo važtaraščio AGR0022730 kopiją, patvirtintą prekių gavėjo spaudu ir data, taip pat nurodyti, koku teisės aktu vadovaudamasis Pareiškėjas pritaikė 0 proc. PVM tarifą, išrašydamas 2016-06-22 sąskaitą faktūrą Nr. 19742 Švedijos įmonei *XXL E. G.* (toliau – Švedijos įmonė). Pareiškėjo atstovė pateikė prašomą krovinio važtaraštį ir informavo, jog Pareiškėjas sandorio dieną nebuvo apmokestinamasis asmuo Švedijoje, kad visi Švedijos įmonės Švedijoje parduodami seifai yra apmokestinami PVM, todėl darytina išvada, jog prekės tiekiamos apmokestinamai veiklai vykdyti.

Vilniaus AVMI 2017-08-10 raštu Nr. (17.16-40)-RES-132173 prašė Pareiškėjo pateikti dokumentų (PVM deklaracijų ir (ar) kitų), patvirtinančių, kad Švedijos įmonė 2016 m. apskaičiavo ir sumokėjo pardavimo PVM už seifus, įsigytus iš Pareiškėjo pagal 2016-06-22 sąskaitą faktūrą Nr. 19742, kopijas.

PVMĮ 95 str. 5 dalyje nustatyta, kad jeigu šalies teritorijoje neįsikūręs užsienio asmuo šalies teritorijoje vykdo šio straipsnio 2, 3 ir 4 dalyse nenurodytą veiklą (pvz., parduoda prekes, kurios pardavimo metu yra Lietuvoje) ir nėra įsiregistravęs kaip PVM mokėtojas, jo tiekiamų prekių ir (arba) paslaugų pirkėjas, jeigu jis yra apmokestinamasis asmuo, už šias užsienio asmens tiekiamas prekes ir (arba) teikiamas paslaugas privalo šio įstatymo nustatyta tvarka apskaičiuoti ir sumokėti pardavimo PVM.

PVMĮ, įskaitant XIII skyriaus nuostatas, reglamentuojančias PVM grąžinimą užsienio apmokestinamiesiems asmenims, yra suderintas su 2006-11-28 Tarybos direktyva Nr. 2006/112/EB dėl pridėtinės vertės mokesčio bendros sistemos (toliau – PVM direktyva) ir 2008-02-12 Tarybos direktyva Nr. 2008/9/EB, nustatančia PVM grąžinimo apmokestinamiesiems asmenims, kurie nėra įsisteigę PVM grąžinančioje valstybėje narėje, o yra įsisteigę kitoje valstybėje narėje (toliau – PVM grąžinimo direktyva), išsamias taisykles. Dėl tokio ES reglamentavimo tokios pačios nuostatos turėtų būti taikomos ir Švedijoje.

Pareiškėjo atveju nustatyta, kad jis įsigytas prekes (seifus) Švedijos apmokestinamajam asmeniui pardavė Švedijoje, todėl jam atsirado prievolė registruotis PVM mokėtoju nuo pat ekonominės veiklos Švedijoje pradžios, t. y. nuo pirmo PVM apmokestinamo sandorio. Kadangi Pareiškėjas iki 2017-02-21 nebuvo įsiregistravęs kaip PVM mokėtojas Švedijoje, todėl visas prievolės, susijusias su prekių pardavimo PVM apskaičiavimu ir sumokėjimu, privalėjo atlikti pirkėjas – Švedijos įmonė. Pareiškėjo atstovė 2017-10-16 atsakyme patvirtino, jog Švedijos įmonė, kuriai Pareiškėjas pardavė seifus Švedijoje, PVM nesumokėjo.

Kadangi nei Pareiškėjas, nei Švedijos įmonė neapskaičiavo ir nesumokėjo pardavimo PVM už seifus, Pareiškėjas sandorio dieną nebuvo įsiregistravęs PVM mokėtoju Švedijoje, Inspekcija priėjo išvados, jog Pareiškėjas įsigytų seifų nepanaudojo savo PVM apmokestinamoje veikloje, todėl, vadovaujantis PVMĮ 118 str. 4 dalimi, 62 str. 1 dalimi ir 58 str. 1 d. 1 punktu, PVM jam negražinamas.

Dėl 462 Eur PVM negražinimo Inspekcija sprendime nurodė, jog, suvedant Pareiškėjo prašymo (forma FR0445) duomenis į Mokesčių inspekcijos sistemą, dėl žmogiškos klaidos buvo įvesta didesnė suma, nei nurodyta pačiame Pareiškėjo prašyme (Pareiškėjas prašė grąžinti 9260,16 Eur, o ne 9722,16 Eur).

Pareiškėjas su skundžiamu Inspekcijos sprendimu nesutinka ir Mokestinių ginčų komisijos prie Lietuvos Respublikos Vyriausybės (toliau – Komisija) prašo skundžiamą sprendimą pakeisti, tenkinant Pareiškėjo prašymą grąžinti jam 9260,16 Eur PVM.

Pareiškėjas nurodo, kad yra Norvegijos PVM mokėtojas ir 2017-10-27 prašymu Inspekcijos prašė grąžinti jo sumokėtą 9260,16 Eur PVM už iš Lietuvos įmonės UAB „S2“ įsigytus seifus. Pareiškėjo nuomone, Inspekcija neteisingai aiškina ir ginčo situacijoje nepagrįstai taiko PVMĮ 118 str. 4 dalies nuostatas. Pareiškėjas nurodo, jog pagal PVMĮ 118 str. 4 dalį užsienio apmokestinamiesiems asmenims negražinamas šio asmens sumokėtas PVM už prekes ir (arba) paslaugas, kurių pirkimo ir (arba) importo PVM pagal šio įstatymo nuostatas jokiais

atvejais negali būti PVM mokėtojų atskaitomas. Taigi, šioje teisės normoje kalbama apie atvejus, kai teisė į atskaitą neegzistuoja net ir tais atvejais, kai PVM yra deklaruotas ir sumokėtas. Ginčo atveju, jeigu trečiojo asmens – Švedijos įmonės prievolė sumokėti pardavimo PVM būtų įvykdyta, teisė į atskaitą egzistuotų. Todėl PVMĮ 118 str. 4 dalis šioje situacijoje nėra taikytina.

Pagal PVMĮ 118 str. 1 d. 2 punktą užsienio apmokestinamajam asmeniui gali būti gražintas PVM, šio apmokestinamojo asmens sumokėtas už jo Lietuvos Respublikoje įsigytas (įskaitant įsigytas iš kitų valstybių narių) prekes ir (arba) paslaugas, jeigu prekės ir (arba) paslaugos, už kurias sumokėtą PVM prašoma gražinti, 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.

Pagal PVMĮ 118 str. 3 dalį šio straipsnio 1 dalyje nurodytas PVM gali būti gražinamas kitoje valstybėje narėje įsikūrusiam užsienio apmokestinamajam asmeniui tik tuo atveju, jeigu šio asmens įsigytos prekės ir (arba) paslaugos, už kurias sumokėtą PVM prašoma gražinti, skirtos naudoti tokiai šio asmens ekonominei veiklai, kuri suteikia teisę į PVM atskaitą jo įsikūrimo valstybėje.

Pareiškėjas, atsižvelgdamas į nurodytą teisinį reglamentavimą, pažymi, jog pati Inspekcija skundžiamame sprendime nustatė, kad prievolė apskaičiuoti ir sumokėti PVM Švedijoje už Pareiškėjo Švedijos įmonei parduotus seifus buvo, tik šią pareigą turėjo įvykdyti ne Pareiškėjas, o Švedijos įmonė, o tai reiškia, kad Pareiškėjo atliktas seifų pardavimas Švedijos įmonei yra PVM apmokestinama veikla.

Nurodytų argumentų pagrindu Pareiškėjas daro išvadą, jog dėl ginčo tiekimo egzistuoja pareiga apskaičiuoti ir sumokėti PVM, atitinkamai egzistuoja ir teisė į šio PVM atskaitą. Todėl egzistuoja ir PVMĮ 118 str. 3 dalyje nustatytos sąlygos tenkinti Pareiškėjo prašymą, nes Pareiškėjo įsigytos prekės, už kurias sumokėtą PVM prašoma gražinti, skirtos naudoti tokiai šio asmens ekonominei veiklai, kuri suteikia teisę į PVM atskaitą jo įsikūrimo valstybėje.

Inspekcija atsisakė gražinti PVM tik dėl to, kad ta teisė trečiojo asmens – Švedijos įmonės nebuvo realizuota, pastarajam neįvykdžius pareigos deklaruoti ir sumokėti PVM. Tačiau Švedijos įmonės tam tikrų pareigų neįvykdymas nekeičia paties sandorio turinio ir statuso.

Pareiškėjas papildomai informavo, jog po to, kai buvo priimtas skundžiamas sprendimas, jis patikslino sąskaitą, išrašytą Švedijos įmonei už parduotus seifus, nuroydamas atvirkštinį apmokestinimą, o Švedijos įmonė šio ištaisymo pagrindu patikslino PVM deklaraciją. Tokiu būdu buvo pašalintos formalios kliūtys gražinti Pareiškėjui Lietuvoje sumokėtą PVM.

Komisija konstatuoja, kad Pareiškėjo skundas tenkintinas iš dalies, skundžiamas Inspekcijos sprendimas naikintinas, o Pareiškėjo prašymas dėl PVM gražinimo perduotinas centriniam mokesčių administratoriui nagrinėti iš naujo.

Ginčas byloje yra kilęs dėl Inspekcijos sprendimo negražinti Pareiškėjui kaip užsienio apmokestinamajam asmeniui už iš Lietuvos įmonės UAB „S2“ įsigytus seifus sumokėto 9260,16 Eur pirkimo PVM, mokesčių administratoriui konstatavus, jog Pareiškėjas įsigytų seifų nepanaudojo PVM apmokestinamam prekių tiekimui ir (arba) paslaugų teikimui. Inspekcija savo sprendime vadovavosi PVMĮ 118 str. 4 dalimi, 62 str. 1 dalimi ir 58 str. 1 dalies 1 punktu.

Iš skundžiamo sprendimo matyti, jog Inspekcija išvadą, jog Pareiškėjas Lietuvoje įsigytų prekių nepanaudojo savo PVM apmokestinamoje veikloje (tokiais atvejais, remiantis PVMĮ 58 str. 1 dalimi, sumokėtas pirkimo PVM neatskaitomas, todėl, kaip nurodyta PVMĮ 118 str. 4 dalyje, užsienio apmokestinamiesiems asmenims negražinamas), grindė tuo, kad nei Pareiškėjas, nei Švedijos įmonė neapskaičiavo ir nesumokėjo pardavimo PVM už Lietuvoje įsigytus ir Švedijoje pagal 2016-06-22 faktūrą Nr. 19742 parduotus seifus, taip pat kad Pareiškėjas sandorio dieną nebuvo įsiregistravęs PVM mokėtoju Švedijoje.

Pareiškėjas po skundžiamo Inspekcijos sprendimo priėmimo gavo ir Komisijai kartu su skundu pateikė papildomus įrodymus: 2017-12-04 koreguojančią sąskaitą, kuria buvo patikslinta anksčiau išrašyta 2016-06-22 sąskaita Nr. 19752, kurios pagrindu Pareiškėjas Švedijos įmonei pardavė Lietuvoje įsigytus seifus; Pareiškėjo raštą, kuriuo Švedijos įmonė patvirtina, kad ji pataisė savo švedišką PVM deklaracijas už 2016 m. birželio ir lapkričio mėn. dėl iš Pareiškėjo gautų koreguojančių sąskaitų faktūrų. Švedijos įmonė deklaravo pirkimus kaip pirkimus Švedijoje iš užsienio apmokestinamojo asmens, kuris nesikreipė tapti PVM apmokestinamuoju pardavėju pardavimo Švedijoje tikslu. Pareiškėjo pateiktame rašte nurodoma, jog pagal Švedijos PVM įstatymą pirkėjas yra atsakingas apskaičiuoti deklaruotiną PVM sumą savo PVM deklaracijoje.

Pareiškėjas 2018-02-19 raštu dėl skundo nagrinėjimo atkreipė Komisijos dėmesį į Komisijos jau išnagrinėtą analogišką Pareiškėjo ir Inspekcijos ginčą dėl PVM grąžinimo (skiriasi prašoma grąžinti PVM suma ir laikotarpis), palaikė skundo reikalavimą ir išdėstė poziciją dėl galimo ginčo sprendimo pagal aukščiau minėtą analogišką mokesčio ginčo bylą.

Analogiškoje byloje pagal Pareiškėjo 2017-11-29 skundą dėl Inspekcijos 2017-10-27 sprendimo negrąžinti Pareiškėjui kaip užsienio apmokestinamajam asmeniui už iš Lietuvos įmonės UAB „S2“ įsigytus seifus sumokėto 9617,16 Eur pirkimo PVM, Komisija, atsižvelgusi į mokesčio ginčo šalių pozicijas dėl papildomai pateiktų įrodymų (*Komisijos posėdžio metu Inspekcijos atstovai nurodė, jog papildomai pateikti įrodymai yra reikšmingi ir tiesiogiai susiję su nagrinėjamu PVM grąžinimo Pareiškėjui klausimu, todėl būtų tikslinga mokesčių administratoriui juos įvertinti. Tiek Inspekcija, tiek Pareiškėjas Komisijos posėdžio metu sutiko, jog papildomai pateiktiems įrodymams ištirti ir įvertinti tikslinga perduoti Pareiškėjo skundą nagrinėti Inspekcijai iš naujo*), siekdama objektyviai išnagrinėti ir priimti teisėtą bei pagrįstą sprendimą byloje, nusprendė, jog būtina ištirti ir įvertinti Pareiškėjo Komisijai naujai pateiktus įrodymus apie tai, kad Švedijos įmonė pagal Pareiškėjo pateiktas koreguojančias sąskaitas faktūras deklaravo Pareiškėjo kaip užsienio apmokestinamojo asmens vykdytus tiekimus Švedijos įmonei ir atitinkamai iš naujo spręsti klausimą, ar Pareiškėjas Lietuvoje įsigytas prekes – seifus, už kuriuos Lietuvoje sumokėtą pirkimo PVM jis siekia susigrąžinti, panaudojo savo PVM apmokestinamoje veikloje. Nurodytų argumentų pagrindu Inspekcijos sprendimas buvo panaikintas ir Pareiškėjo prašymas dėl PVM grąžinimo perduotas Inspekcijai nagrinėti iš naujo. Komisijos sprendimo (2018-01-16 sprendimas Nr. S-6 (7-265/2017)) mokesčio ginčo šalys neskundė, todėl jis tapo vykdytinu.

Komisija, atsižvelgdama į aukščiau išdėstytus argumentus, konstatuoja, jog, kaip ir aukščiau minėtoje analogiškoje mokesčio ginčo byloje, taip ir šioje mokesčio ginčo byloje papildomai pateikti įrodymai, kurie nebuvo pateikti centriniam mokesčių administratoriui, yra reikšmingi ir tiesiogiai susiję su nagrinėjamu PVM grąžinimo Pareiškėjui klausimu, todėl yra tikslinga mokesčių administratoriui juos įvertinti ir atitinkamai iš naujo spręsti klausimą, ar Pareiškėjas Lietuvoje įsigytas prekes – seifus, už kuriuos Lietuvoje sumokėtą 9260,16 Eur pirkimo PVM jis siekia susigrąžinti, panaudojo savo PVM apmokestinamoje veikloje. Kaip jau minėta, Inspekcija savo išvadą, jog Pareiškėjas Lietuvoje įsigytų prekių nepanaudojo savo PVM apmokestinamoje veikloje, grindė būtent tuo, kad Pareiškėjas nepateikė įrodymų, patvirtinančių, kad Švedijos įmonė 2016 m. apskaičiavo ir sumokėjo pardavimo PVM už seifus, įsigytus iš Pareiškėjo pagal 2016-06-22 sąskaitą Nr. 19752.

Atsižvelgiant į tai, kas išdėstyta, centrinio mokesčių administratoriaus sprendimas naikintinas ir Pareiškėjo prašymas dėl PVM grąžinimo perduotinas Inspekcijai nagrinėti iš naujo.

Mokesčių ginčų komisija prie Lietuvos Respublikos Vyriausybės, vadovaudamasi Mokesčių administravimo įstatymo 155 straipsnio 4 dalies 1 punktu, n u s p r e n d ž i a:

Panaikinti Valstybinės mokesčių inspekcijos prie Finansų ministerijos 2017-12-11 sprendimą Nr. 331C-2431 ir Pareiškėjo prašymą dėl PVM grąžinimo perduoti centriniam mokesčių administratoriui nagrinėti iš naujo.

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 Mokesčių administravimo įstatymo 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 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 narys, pavaduojantis komisijos pirmininkę

Martynas Endrijaitis

Komisijos nariai

Rasa Stravinskaitė

Andrius Venius

Vilma Vildžiūnaitė