



**MOKESTINIŲ GINČŲ KOMISIJA PRIE
LIETUVOS RESPUBLIKOS VYRIAUSYBĖS**

**SPRENDIMAS
DĖL UAB "G1" 2018-08-03 SKUNDO**

2019 m. vasario 4 d. Nr. S-21 (7-155/2018)
Vilnius

Mokestinių ginčų komisija prie
Lietuvos Respublikos Vyriausybės,
susidedanti iš:

komisijos pirmininkės
komisijos narių

Editos Galiauskaitės
Evaldo Raistensko
Rasos Stravinskaitės
Andriaus Veniaus – pranešėjas
Vilmos Vildžiūnaitės

sekretoriaujant

D. K.

dalyvaujant šalims
mokesčių administratoriaus atstovei

K. K.

mokesčių mokėtojo atstovei

UAB "G1" direktorei
E. C.

2019 m. sausio 8 d. išnagrinėjusi mokesčių mokėtojo UAB "G1" (toliau – Pareiškėja, Bendrovė) 2018-08-03 skundą dėl Valstybinės mokesčių inspekcijos prie Finansų ministerijos (toliau – Inspekcija, centrinis mokesčių administratorius) 2018-06-28 sprendimo Nr. 69-75, n u s t a t è:

Inspekcija ginčijamu sprendimu patvirtino Kauno apskrities valstybinės mokesčių inspekcijos (toliau – Kauno AVMI) 2018-02-09 sprendimo Nr. (7.45-4.7.2)-FR0682-43 dėl 2017-12-05 patikrinimo akto Nr. (7.45)-FR0680-2496 tvirtinimo nurodymus Pareiškėjai sumokėti 92571,28 Eur pridėtinės vertės mokestį (toliau – PVM), 45845,84 Eur PVM delspinigius, 9252 Eur PVM baudą (10 proc. mokesčio dydžio), 12905,18 Eur pelno mokestį (toliau – PM), 5031,04 PM delspinigius ir 1291 Eur PM baudą (10 proc. mokesčio dydžio).

Kauno AVMI, atlikusi Pareiškėjos PVM mokestinį patikrinimą už laikotarpį nuo 2012-01-01 iki 2014-01-31, PM – už 2012–2013 metus, papildomus mokesčius Pareiškėjai apskaičiavo, taikydama 2004-04-13 Mokesčių administravimo įstatymo Nr. IX-2112 (toliau – MAĮ) 69 straipsnio, 70 str. 1 dalies ir Mokesčio apskaičiavimo pagal mokesčių administratoriaus įvertinimą taisyklių (toliau – Taisyklės), patvirtintų Inspekcijos viršininko 2004-05-24 įsakymu Nr. VA-103 „Dėl Mokesčio apskaičiavimo pagal mokesčių administratoriaus įvertinimą taisyklių patvirtinimo“, nuostatas. Papildomai mokėtini mokesčiai Pareiškėjai apskaičiuoti pagal 4, 5, 6, 7, 8 ir 9 pažeidimus, nustatčius, kad: Pareiškėja pažeidė 2002-03-05 Lietuvos Respublikos pridėtinės vertės mokesčio įstatymo Nr. IX-751 (toliau – PVMĮ) 14 straipsnio, 106 ir 107 straipsnių nuostatas

bei Inspekcijos viršininko 2004-03-01 įsakymu Nr. VA-29 patvirtintas PVM deklaracijos ir kitų su šiuo mokesčiu susijusių formų užpildymo taisyklės, t. y. pateiktose PVM deklaracijose už 2013 m. rugpjūčio mėn. ir 2012 m. kovo mėn. neteisingai deklaravo PVM apmokestinamųjų sandorių vertes ir pardavimo PVM (4 pažeidimas); Pareiškėja pažeidė PVMĮ 41 str. 1 dalies ir PVMĮ 56 str. 1 dalies nuostatas, t. y. pagal PVM sąskaitas faktūras ir Pažymą sąskaitą informintiems transporto priemonių pardavimams Pareiškėja nepagrįstai pritaikė 0 procentų PVM tarifą, neapskaičiavo, nedeklaravo bei į biudžetą nesumokėjo pardavimo PVM (5 pažeidimas); pažeidė PVMĮ 14 straipsnio 1 ir 2 dalių, 15 straipsnio 2 dalies, 19, 106 ir 107 straipsnių nuostatas, t. y. nuo nustatytos pagal mokesčių administratoriaus įvertinimą mokesčio bazės neapskaičiavo, nedeklaravo bei nesumokėjo pardavimo PVM (6 pažeidimas); Pareiškėja pažeidė PVMĮ 13 straipsnio nuostatas, t. y. teikdama transportavimo paslaugas 2012–2013 m. neapskaitė, nedeklaravo ir nesumokėjo pardavimo PVM (7 pažeidimas); pažeidė Pelno mokesčio įstatymo (toliau – PMĮ) 4 str. 1 dalies nuostatas, t. y. Pareiškėja, apskaičiuodama apmokestinamąjį pelną, į pajamas įtraukė ne visą prekių vertę, sumažino 2012 m. veiklos pajamas, taip pat nepagrįstai sumažino 2012–2013 m. apmokestinamąsias pajamas (PM bazę) bei neteisingai apskaičiavo 2012–2013 m. mokesčių laikotarpių veiklos rezultatą (8 pažeidimas); pažeidė PMĮ 17 straipsnio nuostatas, t. y. Pareiškėja nepagrįstai į 2012 m. sąnaudas įtraukė ir leidžiamiems atskaitymams priskyrė 24406 Lt (7068,47 Eur) (9 pažeidimas).

Atsižvelgdama į 4, 5, 6 ir 7 pažeidimus, vadovaudamasi PVMĮ 123 str. 2 dalimi, Kauno AVMI Pareiškėjui apskaičiavo 319630 Lt, t. y. 92571,25 Eur PVM. Įvertinus 8 ir 9 pažeidimus, Kauno AVMI perskaičiavo Pareiškėjos veiklos rezultatus: už 2012 metus – deklaruotos apmokestinamosios pajamos padidintos 151032 Lt ir nustatytos 5488406 Lt, atitinkamai 151032 Lt padidintas apmokestinamasis pelnas (nuostolis) prieš apmokestinimą, neleidžiami atskaitymai padidinti 24406 Lt ir nustatyti 31173 Lt. Įvertinus Pareiškėjos 2012 m. deklaruotą nuostolį, nustatytas apmokestinamasis pelnas 21740 Lt, nuo kurio, pritaikius PMĮ 5 straipsnyje nustatytą 15 proc. tarifą, papildomai apskaičiuotas 3261 Lt (21740 x 15 proc.), t. y. 944,45 Eur PM. Už 2013 metus – deklaruotos apmokestinamosios pajamos padidintos 121620 Lt ir nustatytos 5251897 Lt, apmokestinamasis pelnas prieš apmokestinimą padidintas 121620 Lt ir nustatytas 344235 Lt, įvertinus nepagrįstai iš veiklos pelno atskaitytą 2012 m. veiklos nuostolių sumą 153698 Lt, už 2013 m. apskaičiuotas bendras mokesčio laikotarpio rezultatas (pelnas) – 360023 Lt. Įvertinus Pareiškėjos deklaruotą 84705 Lt pelno sumą, patikrinimo metu nuo 275318 Lt, pritaikius PMĮ 5 straipsnyje nustatytą 15 proc. tarifą, apskaičiuotas 41298 Lt (275318 x 15 proc.), t. y. 11960,73 Eur PM. Iš viso Pareiškėjai apskaičiuota 105476,43 Eur: PVM – 92571,25 Eur (4, 5, 6 ir 7 pažeidimai) ir PM – 12905,18 Eur (8 ir 9 pažeidimai).

Skundžiamame sprendime nurodyta, kad Inspekcija Kauno AVMI sprendimo pagrįstumą vertins atsižvelgdama į Pareiškėjos skundo argumentus.

Dėl 5 pažeidimo. Skundžiamame sprendime, remiantis PVMĮ 41 ir 56 straipsnių nuostatomis, konstatuota, kad pagrindinė sąlyga lengvatiniam 0 proc. PVM tarifui – realus konkretaus prekių kiekio eksportas. Lietuvos Respublikos muitinės kodekso 161 straipsnio 1 ir 2 dalys numato, kad, išskyrus tam tikrus atvejus, kurie nagrinėjami atveju nėra aktualūs, tik informinius eksporto procedūrą leidžiama Bendrijos prekes išgabenti iš Bendrijos muitų teritorijos. Šiuo tikslu atitinkamai muitinės įstaigai pateikiama nustatytos formos ir turinio eksporto deklaracija (Muitinės kodekso 161 str. 5 d.). Skirtingai nei tiekimo Bendrijos viduje atveju, išorinės Europos Sąjungos (toliau – ES) sienos yra kontroliuojamos, eksporto muitinės procedūros atliekamos prekėms esant muitinės priežiūroje, o fizinio prekių išvežimo iš Bendrijos muitų teritorijos priežiūrą vykdo išvežimo muitinės įstaiga (Įgyvendinimo reglamento 793a str. 1 d., 796d str. 1 d.). Pagal bendrą taisyklę, remdamasi pastarosios (išvežimo) muitinės įstaigos pateikta informacija arba pagal savo vertinimą, būtent eksporto muitinės įstaiga patvirtina prekių išvežimo iš Bendrijos muitų teritorijos faktą.

Atitinkamai spręstina, kad taikant PVMĮ 56 straipsnio 1 dalies nuostatas tinkamu pirminiu ir pagrindiniu įrodymu, jog prekės buvo išgabentos iš ES teritorijos ir yra kompetentingos eksporto muitinės patvirtinimas apie prekių išvežimo faktą.

Kauno AVMI nustatė, kad Pareiškėja pagal 2012-04-20, 2012-04-30, 2013-08-12, 2013-11-21, 2013-12-02 ir 2013-12-30 PVM sąskaitas faktūras serija TSN Nr. 0072937, 0072938, 0072941, 0072942, 0072939, 0072940, 0086025, 0086096, 0086100, 0090101 ir 0090102 bei 2013-11-18 Pažymą sąskaitą serija Auto Nr. 152252 (Kauno AVMI nustatė, kad pagal šiuos pardavimo dokumentus eksporto procedūra nebuvo pradėta) informintiems transporto priemonių pardavimams nepagrįstai pritaikė 0 proc. PVM tarifą, neapskaičiavo, nedeklaravo bei į biudžetą nesumokėjo 112600 Lt (536189 x 21 proc.), t. y. 32611,21 Eur pardavimo PVM. Pagal 2012-05-27, 2012-05-30, 2013-07-17 Pažymas sąskaitas serija AUTO Nr. 149351, 149380, 151434 ir 2013-09-23 PVM sąskaitą faktūrą serija TSN Nr. 0086043 bei 2013-12-20 pirkimo–pardavimo sutartį Nr. 365 (Kauno AVMI nustatė, kad šioms pardavimams nėra užbaigta eksporto procedūra) informintiems transporto priemonių pardavimams nepagrįstai pritaikė 0 proc. PVM tarifą, neapskaičiavo, nedeklaravo bei į biudžetą nesumokėjo 33087 Lt (157558 x 21 proc., 9582,66 Eur) pardavimo PVM:

1) Bendrovė pagal 2012-04-20 PVM sąskaitą faktūrą serija TSN Nr. 0072937 informino krovinio automobilio Volvo FH 12 (kėbulo Nr. YV2A4B2AXW1200077) pardavimą M. R. už 17800 Lt. Pagal pateiktą registracijos liudijimo serija ZX Nr. 00059871 kopiją transporto priemonė įregistruota U. N. vardu, liudijimas išduotas 2012-06-20, dokumente nurodyti gamybos metai 1999 (VĮ „Regitra“ duomenimis, krovinio automobilio Volvo FH 12 gamybos metai – 1998), maksimali transporto priemonės masė (išregistravimo išraše – 18000 kg, VĮ „Regitra“ duomenimis – 16000 kg). E. U. vardu Lietuvoje įregistruotas 2011-10-12 (valst. Nr. (duomenys neskelbtini) išregistruotas 2012-11-13, išregistravimo priežastis – transporto priemonės išregistravimas baigus jos eksploataciją arba informavimas apie baigtą eksploatuoti transporto priemonę. Nustatyta, kad transporto priemonė po įforminto pardavimo (2012-04-20) beveik 7 mėnesius (iki 2012-11-13) buvo registruota Lietuvos Respublikos (toliau – LR) kelių transporto priemonių registre;

2) Pareiškėja pagal 2012-04-20 PVM sąskaitą faktūrą serija TSN Nr. 0072938 informino krovinio automobilio Volvo FH 12 (kėbulo Nr. YV2A4DMC9X1201345) pardavimą M. R. už 10800 Lt. Pagal pateiktą registracijos liudijimo serija BA Nr. 00175025 kopiją transporto priemonė įregistruota U. Y. vardu, liudijimas išduotas 2012-06-07. Išregistravimo išraše nurodyti transporto priemonės gamybos metai – 2002 m., VĮ „Regitra“ nurodyti transporto priemonės gamybos metai – 1999 m.;

3) Pareiškėja pagal 2012-04-20 PVM sąskaitą faktūrą serija TSN Nr. 0072941 informino krovinio automobilio DAF FT XF 95.430 (kėbulo Nr. XLRTE47XS2E593916) pardavimą IP „LKW CARGO“ už 12257,44 Lt. Pagal pateiktą registracijos liudijimo serija BH Nr. 0091546 kopiją transporto priemonė įregistruota R. C. vardu, liudijimas išduotas 2012-11-19 (išregistravimo išraše nurodyta transporto priemonės įregistravimo data – 2011-11-19, t. y. metais anksčiau nei nurodyta registracijos liudijime). Išregistravimo išraše nurodytas transporto priemonės valst. Nr. B224CLO, o registracijos liudijime – B290CLO. VĮ „Regitra“ duomenimis, krovinis automobilis DAF FT XF 95.430 Pareiškėjo vardu Lietuvoje įregistruotas 2011-09-21 (valst. Nr. (duomenys neskelbtini) išregistruotas 2012-11-13, išregistravimo priežastis – transporto priemonės išregistravimas baigus jos eksploataciją arba informavimas apie baigtą eksploatuoti transporto priemonę. Minėta transporto priemonė po Pareiškėjo įforminto pardavimo (2012-04-20) beveik 7 mėnesius (iki 2012-11-13) buvo registruota LR kelių transporto priemonių registre;

4) Pareiškėja pagal 2012-04-20 PVM sąskaitą faktūrą serija TSN Nr. 0072942 informino priekabos Wielton (kėbulo Nr. SU9PC4STA26WL1255) pardavimą IP „LKW CARGO“ už 3798,08 Lt. Pagal pateiktą registracijos liudijimo serija BB Nr. 00171585 kopiją transporto priemonė įregistruota R. C. vardu, liudijimas išduotas 2012-11-15 (pateiktame išregistravimo išraše transporto priemonės įregistravimo data nurodyta 2011-11-15, t. y. metais anksčiau nei nurodyta registracijos liudijime). VĮ „Regitra“ duomenimis, priekaba T. T. vardu Lietuvoje įregistruota 2011-09-23 (valst. Nr. EB135), išregistruota 2012-11-13, išregistravimo priežastis –

transporto priemonės išregistravimas baigus jos eksploataciją arba informavimas apie baigtą eksploatuoti transporto priemonę. Minėta transporto priemonė po Pareiškėjos įforminto pardavimo (2012-04-20) beveik 7 mėnesius (iki 2012-11-13) buvo registruota LR kelių transporto priemonių registre;

5) Pareiškėja pagal 2012-04-30 PVM sąskaitą faktūrą serija TSN Nr. 0072939 įformino krovininio automobilio DAF FT 95 HF.430 (kėbulo Nr. XLRTE47XS0E608570) pardavimą O. H. už 43300 Lt. Pagal pateiktą registracijos liudijimo serija BM Nr. 00014433 kopiją transporto priemonė įregistruota A. G. vardu, liudijimas išduotas 2013-07-12. VĮ „Regitra“ duomenimis krovininis automobilis DAF FT 95 HF.430 Pareiškėjos vardu Lietuvoje įregistruotas 2012-01-09 (valst. Nr. (duomenys neskelbtini) išregistruotas 2014-06-04, išregistravimo priežastis – pastoviai įregistruotos transporto priemonės išregistravimas. Minėta transporto priemonė po Pareiškėjos įforminto pardavimo (2012-04-30) daugiau nei 2 metus (iki 2014-06-04) buvo registruota LR kelių transporto priemonių registre;

6) Pareiškėja pagal 2012-04-30 PVM sąskaitą faktūrą serija TSN Nr. 0072940 įformino krovininio automobilio DAF FT 95 HF.430 (kėbulo Nr. XLRTE47XS3E609501) pardavimą O. H. už 39500 Lt. Pagal pateiktą registracijos liudijimo serija BH Nr. 00091545 kopiją transporto priemonė įregistruota R. C. vardu, liudijimas išduotas 2011-11-19, t. y. anksčiau nei įformintas Pareiškėjos pardavimas (2012-04-30). Registracijos liudijime nurodytas transporto priemonės valst. Nr. B290CLO atitinka kitos transporto priemonės DAF FT XF 95.430 (kėbulo Nr. XLRTE47XS2E593916) registracijos liudijime serija BH Nr. 0091546 nurodytą valstybinį numerį, t. y. pagal Pareiškėjos pateiktus dokumentus dvi skirtingos transporto priemonės registruotos tuo pačiu valstybiniu numeriu. Pagal išregistravimo išrašą, transporto priemonės įregistravimo data 2011-11-19, išregistravimo – 2011-12-01, t. y. transporto priemonė įregistruota ir išregistruota anksčiau nei įformintas Pareiškėjos pardavimas (2012-04-30). VĮ „Regitra“ duomenimis krovininis automobilis DAF FT 95 HF.430 Pareiškėjos vardu Lietuvoje įregistruotas 2011-10-12 (valst. Nr. (duomenys neskelbtini) išregistruotas 2012-11-13, išregistravimo priežastis – transporto priemonės išregistravimas baigus jos eksploataciją arba informavimas apie baigtą eksploatuoti transporto priemonę. Minėta transporto priemonė po Pareiškėjos įforminto pardavimo (2012-04-30) beveik 7 mėnesius (iki 2012-11-13) buvo registruota LR kelių transporto priemonių registre.

7) Pareiškėja pagal 2013-08-12 PVM sąskaitą faktūrą serija TSN Nr. 0086025 įformino krovininio automobilio DAF FT XF 95.430 (kėbulo Nr. XLRTE47XS4E658501) pardavimą už 47042,46 Lt O. H.. Pareiškėjos vadovė 2017-09-08 Kauno AVMI pateiktoje pažymoje nurodė, kad pagal 2013-08-12 PVM sąskaitą faktūrą serija TSN Nr. 0086025 automobilis yra parduotas pagal 2012-04-30 PVM sąskaitą faktūrą serija TSN Nr. 0072940. Patikrinimo metu išanalizavus Pareiškėjos įformintas pardavimo PVM sąskaitas faktūras bei įsigijimo dokumentus, nustatyta, kad parduotos dvi skirtingos transporto priemonės – DAF FT XF 95.430, (kėbulo Nr. XLRTE47XS3E609501) ir DAF FT XF 95.430 (kėbulo Nr. XLRTE47XS4E658501). VĮ „Regitra“ duomenimis pardavimo metu (2013-08-12) ir beveik 10 mėnesių po įforminto pardavimo krovininis automobilis DAF FT XF 95.430 (kėbulo Nr. XLRTE47XS4E658501) buvo registruotas LR kelių transporto priemonių registre (registruotas laikotarpiu nuo 2013-01-24 iki 2014-06-04). O. H. 2013-05-14 Pareiškėjai bankiniu pavedimu pervedė 12000 Eur (41433,60 Lt) mokėjimo paskirtyje nurodydamas, jog mokama ne už minėtą krovininį automobilį, o už automobilį Y. R. privačiam naudojimui;

8) Pareiškėja pagal 2013-11-18 Pažymą sąskaitą serija Auto Nr. 152252 įformino krovininio automobilio Y. R. 609 D (kėbulo Nr. WDB6680021N010243) pardavimą P. D. už 2600 Lt, pažymoje sąskaitoje 0 proc. PVM tarifo taikymo pagrindas nenurodytas. Pareiškėja 2017-09-08 Kauno AVMI pateiktoje pažymoje nenurodė transporto priemonės pardavimo aplinkybių bei nepateikė dokumentų, pagrindžiančių 0 proc. PVM tarifo taikymo pagrįstumą;

9) Pareiškėja pagal 2013-11-21 PVM sąskaitą-faktūrą serija TSN Nr. 0086096 įformino krovininio automobilio Volvo FH12 (kėbulo Nr. YV2A4CEA44A576479) pardavimą C. N. Exhibition už 72508,80 Lt. Pardavimo PVM sąskaita faktūra patvirtinta E. C. parašu, pirkėjo

atsakingo asmens parašo ar antspaudo nėra. Prie įformintos pardavimo PVM sąskaitos faktūros pridėtoje dokumento (anglų kalba) kopijoje nurodyti įrašai „I. N. vidaus reikalų ministerija“ (Kingdom of I. N. ministry of interior) ir „transporto priemonių registracija“ (Vehicles registration) bei pažymėtas transporto priemonės kėbulo numeris, visa likusi informacija dokumente pateikta galimai arabiškais rašmenimis. Patikrinimo metu vertinti Pareiškėjos 2017-09-08 pateikti papildomi dokumentai: Belgijos eksporto deklaracija Nr. 12BEE0000041017150, laivo dokumentas (Bill of lading) ir eksporto sertifikatas. Eksporto deklaracijoje Nr. 12BEE0000041017150, įformintoje 2012-10-17, siuntėju įvardinta Vokietijos įmonė *J. B.* (PVM kodas DE262610100), gavėju *C. N. Exhibition* (Belgija), nurodyta transporto priemonė *N. J.* (kitų identifikacinių duomenų nėra), vertė – 21000 Eur. 2012-11-21 laivo dokumente eksportuotoju nurodyta Vokietijos įmonė *Y. G. GmbH* (PVM kodas DE121310706), gavėju – *C. N. Exhibition*, pakrovimo uostas – Antverpenas, iškrovimo – Jeddah, prekė – Volvo FH 12, kėbulo Nr. YV2A4CEA44A576479, dokumentas nepatvirtintas atsakingų asmenų parašais ar įmonių antspaudais. Pagal vokiečių kalba įformintą 2013-01-16 Eksporto sertifikatą Nr. 12-10-2912/jv Vokietijos įmonė *Y. G. GmbH* patvirtino, kad prekė, Volvo FH12, kėbulo Nr. YV2A4CEA44A576479, perduota, prekes priėmusiu asmeniu įvardinta Vokietijos įmonė *J. B.*, eksporto ar siuntimo data nurodyta 2012-11-21, gavėju arba įgaliotu asmeniu – *C. N. Exhibition*. Pareiškėja transporto priemonės pardavimą įformino 2013-11-21, o visi pateikti dokumentai įforminti metais anksčiau ir pagal juos nėra galimybės nustatyti Pareiškėjos vaidmens įforminant minėtus dokumentus. Valstybės sienos apsaugos tarnybos (toliau – VSAT) duomenimis transporto priemonės (valst. Nr. (duomenys neskelbtini) LR sienos (Panemunės pasienio kontrolės punkto) vienintelė kirtimo data – 2012-04-21 (išvykimas), t. y. 1,5 metų anksčiau, nei įformintas Pareiškėjos pardavimas (2013-11-21). Pareiškėjos *C. N. Exhibition* įformintoje 2013-11-21 PVM sąskaitoje faktūroje serija TSN Nr. 0086096 nurodyta, kad atsiskaitymas grynaisiais pinigais ir pažymėtas kasos pajamų orderis (toliau – KPO) TSR Nr. 0420404, tačiau minėtas dokumentas mokesčių administratoriui nepateiktas, kasos knygoje grynųjų piniginių lėšų gavimas neužfiksuotas;

10) Pareiškėja pagal 2013-12-02 PVM sąskaitą faktūrą serija TSN Nr. 0086100 įformino krovininio automobilio DAF FT XF 95.480 (kėbulo Nr. XLRTE47XS0E624714) pardavimą fiziniam asmeniui A. O. už 69056 Lt. Pareiškėja 2017-09-08 Kauno AVMI pateiktoje pažymoje nurodė, kad pardavimo sandoris yra įvykęs Kazachstano Respublikoje bei pateikė transporto priemonės registracijos liudijimo kopiją serija BR Nr. 00081459, pagal kurią transporto priemonė registruota *Y. J.* vardu, kuris nėra Pareiškėjos pirkėjas, dokumento išdavimo data 2013-11-05. VĮ „Regitra“ duomenimis minėta transporto priemonė laikotarpiu nuo 2013-06-08 iki 2014-09-03 buvo registruota LR kelių transporto priemonių registre valst. Nr. (duomenys neskelbtini) (įformintas transporto priemonės pardavimas 2013-12-02). VSAT duomenimis, informacijos apie transporto priemonės sienos kirtimo faktą nėra;

11) Pareiškėja pagal 2013-12-30 PVM sąskaitas faktūras serija TSN Nr. 0090101 ir 0090102 įformino krovininio automobilio Volvo FH12 (kėbulo Nr. YV2A4CFAX2B315508) ir priekabos Schmitz (kėbulo Nr. WSMS00000003160852) pardavimus fiziniam asmeniui Valts Aleksandr už 217526,20 Lt, PVM sąskaitos faktūros patvirtintos *E. C.* parašu, pirkėjo parašo nėra. Pareiškėja 2017-09-08 Kauno AVMI pateiktoje pažymoje nurodė, kad pardavimo sandoriai yra įvykę Kazachstano Respublikoje ir pateikė dvi pirkimo–pardavimo sutartis, du turto priėmimo–pardavimo aktus, Baltarusijos kelių mokesčio kvitą ir du Volvo FH12 draudimo polisus. 2013-12-20 turto priėmimo–pardavimo aktai ir 2013-12-30 pirkimo-pardavimo sutartys surašytos lietuvių kalba, patvirtintos Pareiškėjos antspaudu, pasirašytos *E. C.* ir Valts Aleksandr vardu. Valts Aleksandr parašas minėtuose dokumentuose vizualiai nepanašus į Valts Aleksandr parašą asmens dokumente (pase). Sutartyse nurodyta, jog pirkėjas sumoka pardavėjui už prekę pavedimu, mokėjimo terminas abiem atvejais iki 2013-12-31, tačiau Pareiškėjos pateiktais bankų išrašų duomenimis pirkėjo atsiskaitymų už transporto priemones nenustatyta. Pareiškėjos vadovės pateiktais duomenimis tarp Pareiškėjos ir *T. P.* Respublikoje nuo 2012 m. vyksta teisminis procesas dėl Valts Aleksandr atsiskaitymo už jam patiektas prekes, t. y. Pareiškėja 2013 m.

įformino transporto priemonių pardavimus nepatikimam partneriui, kuris su Pareiškėja neatsiskaitė už jam 2012 m. patiektas prekes. Pareiškėja pateikė Baltarusijos kelių mokesčio kvitą, kurio išdavimo data 2012-12-16 (Baltarusijos kelių mokesčio kvito apmokėjimą patvirtinantis dokumentas (čekis) nepateiktas, viename Volvo FH12 draudimo polise laikotarpis nurodytas nuo 2012-12-21 iki 2012-12-25, kitame – nuo 2012-12-18 iki 2013-01-01. VĮ „Regitra“ duomenimis pardavimo metu (2013-12-30) ir po pardavimo praėjus daugiau nei 7 mėnesiams krovininis automobilis Volvo FH12 registruotas LR kelių transporto priemonių registre (registruotas laikotarpiu nuo 2012-11-27 iki 2014-07-23, valst. Nr. (duomenys neskelbtini) Atsižvelgiant į tai, kad Pareiškėja transporto priemonių pardavimus įformino 2013-12-30, o visi pateikti dokumentai įforminti ne aktuali laikotarpiu, tarpusavio atsiskaitymų nenustatyta, Pareiškėjos pateikti dokumentai įvertinti kritiškai.

VSAT duomenimis informacijos apie priekabos *Schmitz* (kėbulo Nr. WSMS0000003160852) sienos kirtimo faktą nėra, krovininio automobilio Volvo FH12 (kėbulo Nr. YV2A4CFAX2B315508) vienintelė kirtimo data – 2012-12-16 (išvykimas), t. y. vieneriais metais anksčiau, nei įformintas Pareiškėjos pardavimas (2013-12-30), vairuotojas – D. M., kuris nėra ir nebuvo įdarbintas UAB "G1" (Pareiškėja).

Kauno AVMI nustatė, kad visuose Pareiškėjos pateiktuose pardavimo dokumentuose (išskyrus pagal 2013-11-18 Pažymą sąskaitą Nr. 152252 ir 2013-11-21 PVM sąskaitą faktūrą serija TSN Nr. 0086096, kur 0 proc. PVM tarifo taikymo pagrindas nenurodytas) dažniausiai ranka atliktu įrašu pažymėta, jog taikoma PVMĮ 45 straipsnio 1 dalis ir tai, kad „objektas nėra PVM mokėtojas Lietuvoje“, kuris pagal Pareiškėjos vadovės paaiškinimą reiškia, jog parduotos prekės (paslaugos) neatitinka PVMĮ 3 straipsnio „Lietuvos Respublikos PVM objektas“ reikalavimų, todėl nėra apmokestinamos PVM. Tačiau, vadovaujantis PVMĮ 45 str. 1 dalimi (Pareiškėjos nurodytas 0 proc. PVM tarifo taikymo pagrindas), taikant 0 procentų PVM tarifą apmokestinamos paslaugos, įskaitant vežimą bei papildomas vežimo paslaugas, kai šios paslaugos yra tiesiogiai susijusios su prekių eksportu iš ES teritorijos. Atsižvelgiant į tai, kad pagal įformintus pardavimo dokumentus teiktos ne paslaugos, o parduotos prekės, patikrinimo akte konstatuota, kad 0 proc. PVM tarifas pagal PVMĮ 45 straipsnio 1 dalį įformintiems pardavimams nurodytas nepagrįstai.

Kauno AVMI taip pat nustatė, kad Pareiškėja nėra užbaigusi eksporto procedūrų, t. y. neturi muitinės patvirtinimo apie eksporto procedūrų užbaigimą įformintiems tiekimams:

1) pagal 2012-05-27 pažymą sąskaitą serija Auto Nr. 149351 automobilio *Y. R.* tiekimui R. Y. už 9100 Lt. Pareiškėjos bendroju muitinės dokumentu (toliau – BAD) Nr. 12LTR2000EK038E22 įforminta eksporto procedūra neužbaigta ir Pareiškėja nepateikė eksporto užbaigimo faktą ir išgabenimą iš ES teritorijos pagrindžiančių dokumentų;

2) pagal 2012-05-30 pažymą sąskaitą serija Auto Nr. 149380 automobilio *I. T.* tiekimui P. H. už 5400 Lt. Pareiškėjos BAD Nr. 12LTR6000EK008EF8 įforminta eksporto procedūra neužbaigta ir Pareiškėja nepateikė eksporto užbaigimo faktą ir išgabenimą iš ES teritorijos pagrindžiančių dokumentų;

3) pagal 2013-07-17 pažymą sąskaitą serija Auto Nr. 151434 automobilio *E. A.* tiekimui O. C. už 18200 Lt. Pareiškėjos BAD Nr. 13LTR6000EK00E5A1 įforminta eksporto procedūra neužbaigta. Pareiškėja prie 2017-09-08 pažymos pateikė neįskaitomą Ukrainos muitinės deklaraciją (tik iš Pareiškėjo pateikto paaiškinimo identifikuojama, jog pateikiama ši deklaracija) ir nepatvirtintą išdavusios institucijos automobilio registracijos techninio paso kopiją, kurioje nurodytas asmuo nėra Pareiškėjos pirkėjas. Įvertinus tai, kad Ukrainos muitinės deklaracija neįskaitoma (Pareiškėjos prašyta 2 kartus pakartotinai atsiųsti šį dokumentą, tačiau Pareiškėja jo nepateikė), pateikta techninio paso kopija nepatvirtinta ją išdavusios institucijos, joje nurodytas asmuo nėra Pareiškėjos pirkėjas, įvertinta, jog Pareiškėja nepateikė pakankamai įrodymų, patvirtinančių prekių išgabenimą iš ES teritorijos;

4) pagal 2013-09-23 PVM sąskaitą faktūrą serija TSN Nr. 0086043 traktoriaus *Cukurova* 888 tiekimui V. G. už 101857,60 Lt Pareiškėjos BAD Nr. 13LTVR5000EK0E59B9 įforminta eksporto procedūra neužbaigta. Patikrinimo metu Pareiškėja be įsigijimo dokumentų (*sąskaitos*

*faktūros ir tarptautinio krovinių transportavimo važtaraščio (toliau – CMR) pateikė: 2013-07-19 mokėjimo kvito Nr. 73/2013/KP kopiją, pagal kurią Pareiškėjos pirkėjas V. G. sumokėjo 1000 JAV dolerių traktoriaus tiekėjui SZYMON ZWIERZYŃSKI (PVM kodas PL6572284496); važtaraščio (skirto gavėjui) kopiją, kurioje siuntėju nurodyta UAB "E1" (kodas 124002740), gavėju – Pareiškėjos pirkėjas, krovinyms gabenamas geležinkelių transportu, pradinė stotis – Paneriai, galinė – Dašoguz, 26 laukelyje „Muitinės žymos“ ranka įrašyti 3 eksporto deklaracijų numeriai (viena iš jų – aukščiau minėta Pareiškėjos įforminta eksporto deklaracija, kuriai neužbaigta eksporto procedūra), 23 laukelyje „Siuntėjo pridėti dokumentai“ uždėtas neišskaitomas antspaudas, 46 laukelyje „kalendorinis pradinės stoties spaudas“ – 2013-09-27 LG Paneriai spaudas, 49 laukelyje „svėrimo stoties spaudas“ – UAB "E1" antspaudas, 47 laukelyje „kalendorinis galinės stoties spaudas“ gavėjo spaudos nėra; važtaraščio priedo kopiją, kurioje siuntėju nurodyta UAB "E1" gavėju – Pareiškėjos pirkėjas V. G., prekės – traktorius *Cukurova* ir savivartis, nurodyti jų techniniai duomenys ir kaina, priedas patvirtintas UAB "E1" antspaudu ir 2013-09-27 LG Paneriai kalendoriniu spaudu; 2013-12-30 PVM sąskaitą faktūrą serija TSN Nr. 0090104, kuria Pareiškėja įformino transportavimo paslaugų maršrutu Krokva – Vilnius – Dašoguz pardavimą V. G., sandorio vertė 86320 Lt; Turkmėnistano piliečio V. G. asmens dokumento kopiją.*

Vilniaus teritorinė muitinė 2014-12-05 ir 2015-10-15 raštais informavo apie nebaigtą eksportuojamų prekių gabenimą pagal eksporto deklaraciją MRN (gabenimo registracijos numerį) 13LTVR5000EK0E59B9, kurios užbaigti muitinė neturi pagrindo, t. y. neturi informacijos apie eksporto muitinės procedūrai deklaruotų prekių išgabenimą iš Bendrijos muitų teritorijos. Įvertinus Pareiškėjos pateiktus dokumentus, nustatyta, kad Pareiškėjos pateiktas važtaraštis yra skirtas gavėjui, jame nėra galinės stoties spaudos, t. y. nėra patvirtinimo, jog krovinyms gautas, praėjus 3 mėnesiams po įforminto traktoriaus pardavimo tam pačiam asmeniui įforminta PVM sąskaita faktūra už transportavimo paslaugas, tačiau patikrinimo metu nenustatytas V. G. apmokėjimas nei už jam patiektą prekę, nei už teiktas paslaugas. Konstatuota, kad Pareiškėja nepateikė pakankamai įrodymų, patvirtinančių prekių išgabenimą iš ES teritorijos;

5) pagal 2013-12-20 pirkimo-pardavimo sutartį Nr. 365 automobilio *E. F.* tiekimui fiziniam asmeniui B. D. už 23000 Lt Pareiškėjos BAD Nr. 13LTKR5000EK1027C0 įforminta eksporto procedūra neužbaigta. VĮ „Regitra“ duomenimis transporto priemonė po Pareiškėjo įforminto pardavimo (2013-12-20) 4 mėnesius (iki 2014-03-20) buvo registruota LR kelių transporto priemonių registre, išduoti laikinieji valstybiniai numeriai. Patikrinimo metu Pareiškėja nepateikė eksporto užbaigimo faktą ir išgabenimą iš ES teritorijos pagrindžiančių dokumentų. Nuo 2009-07-01 Lietuvos muitinėje įdiegus Muitinės deklaracijų apdorojimo sistemą, išvežimo faktas patvirtinamas elektroniniu pranešimu IE599LT, kurių Pareiškėja nepateikė.

Kauno AVMI nustatė, kad Pareiškėja nurodytiems tiekimams pritaikė 0 proc. PVM tarifą, tiekimus deklaravo atitinkamo laikotarpio PVM deklaracijose kaip prekių eksportą, tačiau tiekimams įformintos eksporto procedūros neužbaigtos, 0 proc. PVM tarifo taikymui pagrįsti pateikti pardavimo dokumentai, kitų įrodymų, nurodytų PVMĮ 56 straipsnio 1 dalyje, Pareiškėja nepateikė.

Kauno AVMI išsamiai paaiškino, dėl kokių priežasčių nurodyti dokumentai buvo vertinami kritiškai, t. y. nurodė, kad Pareiškėja esminę sąlygą 0 proc. PVM tarifo taikymui prekių pardavimo (eksporto) atveju sieja su pardavimo faktu, kas iš esmės nėra teisinga. Kauno AVMI paaiškino, su kuo Inspekcija sutinka, kad 0 proc. PVM tarifą būtų galima taikyti tik turint įrodymus, kad transporto priemonės iš Bendrijų teritorijos tikrai yra išgabentos ir transporto priemonės išgabeno pats pardavėjas ar jo užsakymu kitas asmuo (norint atitikti 41 str. 1 d. nuostatas) arba transporto priemonės pirkėjas ar jo užsakymu kitas asmuo (norint atitikti 41 str. 2 d. nuostatas), todėl Pareiškėjos teiginiai yra nepagrįsti.

Pareiškėjos teigimu, Kazachstano Respublikos piliečių M. R. ir O. H. teiginius dėl neišsigytų transporto priemonių reikėtų vertinti kritiškai ir šie asmenys Pareiškėjai pervedinėjo ženkliai pinigų sumas už perkamas transporto priemones.

Inspekcijos vertinimu, minėti Pareiškėjos teiginiai yra nepagrįsti. Vadovaujantis Kazachstano mokesčių administratoriaus pateiktais duomenimis, M. R. parduotos transporto priemonės pagal 2012-04-20 PVM sąskaitas faktūras serija TSN Nr. 0072937 ir 0072938 neregistruotos Kazachstano Respublikoje bei nenustatytas jų Kazachstano Respublikos sienos kirtimo faktas. Be to, M. R. paneigė transporto priemonių įsigijimo faktą, nurodė, kad jos asmens duomenimis pasinaudota be jos žinios, apie transporto priemonių LR sienos kirtimo faktą duomenų nėra. O. H. taip pat paneigė transporto priemonių įsigijimo faktą pagal 2012-04-30 PVM sąskaitas faktūras serija TSN Nr. 0072939 ir 0072940, nurodė, kad jo asmens duomenimis pasinaudota be jo žinios, krovininis automobilis DAF FT 95 HF.430 (kėbulo Nr. XLRTE47XS0E608570) Kazachstano Respublikoje neregistruotas ir nenustatytas jo Kazachstano Respublikos sienos kirtimo faktas, LR sienos kirtimo faktas užfiksuotas vėliau (2012-11-27), nei Pareiškėja įformino pardavimą (2012-04-30). Kazachstano Respublikos mokesčių administratoriaus pateiktais duomenimis, O. H. nurodė su Pareiškėju bendradarbiavęs 2010–2011 m. pervežant automobilius. Patikrinimo metu M. R., IP „LKW CARGO“ ir O. H. 2012 m. vykdytų mokėjimų grynaisiais pinigais ar bankiniais pavedimais Pareiškėjai už jiems patiektas prekes nenustatyta, susidariusios skolos sudengtos su išankstiniais apmokėjimais.

Pareiškėja teigia, kad Baltarusijos Respublikos Ašmenos muitinė 2015-04-27 raštu Nr. 03-2/1084, adresuotu UAB „IG TRANS (minėtų transporto priemonių naudotojui), prašo pateikti informaciją apie į Muitų sąjungos teritoriją įvežtas transporto priemones, kas patvirtina transporto priemonių LR sienos kirtimo faktą.

Inspekcija kritiškai vertina šiuos Pareiškėjos argumentus ir nurodo, kad aplinkybė, jog rašte minimos atskiros transporto priemonės, dėl kurių vyksta mokestinis ginčas, nelaikytina besąlyginiu įrodymu, kad transporto priemonės po pardavimo sandorio įforminimo Pareiškėjos ar jos užsakymu kito asmens buvo išgabentos iš EB teritorijos, be to, minėtą dokumentą Pareiškėja pateikė tik su pastabomis (patikrinimo metu nebuvo pateiktas).

Taip pat Pareiškėjos argumentai dėl bylinėjimosi Kazachstano Respublikos Kostanajaus srities teisme su Valts Aleksandr dėl skolos, kur Pareiškėjai teismas priteisė įsiskolinimą, niekaip neįrodo Pareiškėjos teisės taikyti 0 proc. PVM tarifą, nes ši aplinkybė neįrodo, kad transporto priemonės buvo išgabentos iš Bendrijų teritorijos ir jas išgabeno pati Pareiškėja ar jos užsakymu kitas asmuo, ar transporto priemonės pirkėjas ar jo užsakymu kitas asmuo.

Inspekcija pažymi, kad Lietuvos vyriausiasis administracinis teismas (toliau – LVAT) dėl 0 proc. PVM tarifo taikymo laikosi pozicijos, jog, pirma, būtent mokėtojai tenka pareiga įrodyti sąlygų, kurioms esant taikytinas 0 proc. PVM tarifas, buvimą, antra, turimi duomenys, kuriais mokėtojas remiasi turi nekelti abejonių, nes tai yra mokėtojo pareiga ir ji turi būti įvykdyta tinkamai, siekiant pasinaudoti atitinkama mokesnine teise (*LVAT 2009-03-10 nutartis adm. byloje Nr. A-442-376/2009; 2017-02-02 nutartis adm. byloje Nr. A-1477-438/2017*).

LVAT 2018-02-13 nutartyje administracinėje byloje Nr. A-3010-438/2018 pasisakė, kad Teisingumo Teismas aiškindamas PVM direktyvos 146 straipsnio 1 dalies b punktą yra nurodęs, kad iš šio punkto ir, be kita ko, iš vartojamo žodžio „išsiųstų“ matyti, kad prekė eksportuojama ir tiekimas eksportui neapmokestinamas, tik, kai pirkėjui perduodama teisė disponuoti prekėmis kaip savo, o tiekėjas nustato, kad šios prekės buvo išsiųstos ar išgabentos už Sąjungos ribų ir kad po šio išsiuntimo ar išgabavimo jų fiziškai neliko Sąjungos teritorijoje. Kai tenkinamos Direktyvos 2006/112 146 straipsnio 1 dalies b punkte numatytos eksporto neapmokestinimo sąlygos, t. y., be kita ko, kad atitinkamos prekės būtų išgabentos iš Sąjungos muitų teritorijos, toks tiekimas neturi būti apmokestinamas PVM (*Teisingumo Teismo 2013 m. gruodžio 19 d. sprendimo byloje BDV Hungary trading, C-563/12, 24 ir 40 p.*). Teismas paminėjo ir tai, kad PVM direktyvos 146 straipsnis susijęs su eksporto sandorių už Europos Sąjungos ribų neapmokestinimu PVM. Tarptautinės prekybos atveju tokiu neapmokestinimu siekiama laikytis principo, pagal kurį atitinkamos prekės ir paslaugos apmokestinamos jų paskirties vietoje. Bet koks eksportas ar jam prilyginamas sandoris turi būti neapmokestinamas PVM, kad būtų užtikrinta, jog nagrinėjamas sandoris bus apmokestinamas tik atitinkamų prekių vartojimo vietoje (*Teisingumo Teismo 2017 m. birželio 29 d. sprendimo byloje „L.Č.“ IK, C-288/16, 18 punktas ir jame nurodyta praktika*).

Taigi tiekėjas turi nustatyti, kad atitinkamos prekės buvo išsiųstos ar išgabentos už Sąjungos ribų ir kad po šio išsiuntimo ar išgabavimo jų fiziškai neliko Sąjungos teritorijoje. Teismas taip pat nurodė, kad eksporto muitinės patvirtinimo apie prekių išgabavimo iš Bendrijos muitų teritorijos dokumento nepateikimas, atsižvelgiant į nurodytą Teisingumo Teismo praktiką, savaime nepaneigia teisės į eksporto neapmokestinimą (apmokestinimą taikant 0 proc. PVM tarifą), jei yra kitų įrodymų, kurie neabejotinai patvirtina prekių išgabavimo faktą, tačiau nagrinėjamu atveju pareiškėjas nepateikė jokių (tinkamų) Įgyvendinimo reglamento 796da straipsnio 4 dalyje nurodytų dokumentų; CMR važtaraščio trūkumai neleidžia patvirtinti prekių išgabavimo fakto; antriniais (netiesioginiais) pareiškėjo teikti įrodymai, be kita ko, juos vertinant pagal Administracinių bylų teisenos įstatymo 57 straipsnio 6 dalyje numatytas proceso taisykles, taip pat nesudaro pakankamo pagrindo pripažinti faktinį prekių išvežimą, ypač atsižvelgiant į kompetentingos išvežimo valstybės narės muitinės įstaigos pateiktą informaciją, jog ginčo prekių eksporto deklaracija šiai įstaigai iš viso nebuvo pateikta, kai pareiškėjo nurodoma transporto priemonė, kurioje jo teigimu buvo gabamos aptariamoms prekėms, vyko eksporto kryptimi.

Inspekcijos vertinimu, nagrinėjamu atveju Pareiškėja analogiškai nepateikė nei eksporto muitinės patvirtinimo apie prekių išgabavimą iš Bendrijos muitų teritorijos dokumentų, nei kitų pagrįstų dokumentų / įrodymų, leidžiančių nustatyti neabejotiną faktą, kad prekės buvo išgabentos iš Bendrijos muitų teritorijos. Inspekcija konstatuoja, kad nesant eksporto muitinės patvirtinimui dėl minėtų prekių išgabavimo iš ES teritorijos fakto bei atsižvelgiant į minėtą vertinimą dėl muitinės įstaigų atliekamos faktinio prekių išgabavimo kontrolės, Pareiškėja neįvykdė pirminės jai tenkančios ir PVMĮ 56 str. 1 dalyje numatytos pareigos turėti prekių išgabavimą patvirtinančius dokumentus, todėl neįrodė turėjusi teisę į 0 proc. PVM taikymą.

Pareiškėja Inspekcijai 2018-06-26 pateikė prašymą (gautas 2018-06-26 el. paštu), kuriuo prašo atsižvelgti į pateiktus dokumentus ir prašymą Vilniaus teritorinei muitinei (toliau – Vilniaus TM). Prašyme nurodoma informacija apie 2013-09-23 PVM sąskaita faktūra TSN Nr. 0086043 parduotą prekę, dėl kurios 2018-05-08 gauti dokumentai iš Turkmėnistano Respublikos dėl prekės išvykimo iš ES. Pareiškėja teigia, kad 2018-05-09 kreipėsi į Vilniaus TM dėl muitinės dokumento Nr. 13LTVR5000EK0E59B9 pripažinimo užbaigtu ir sprendimo dar nėra gavusi.

Skundžiamame sprendime nurodyta, kad Pareiškėjos prašymas neturi įtakos, nes Pareiškėja, be pačio prašymo, nepateikė jokių papildomų dokumentų, be to, prašyme minimus dokumentus Pareiškėja privalėjo turėti prieš taikydama 0 proc. PVM tarifą. Iš to seka, kad vėlgi, Pareiškėja pritaikė 0 proc. PVM tarifą nepagrįstai – neturint tam atitinkamų dokumentų, įrodančių apie prekės išvykimą iš ES. Inspekcija neatsižvelgia į Pareiškėjos pateiktą 2018-06-26 prašymą.

Dėl 7 pažeidimo. Pareiškėja teigia, kad aplinkybė, jog Nyderlandų mokesčių mokėtojas KAYDO B.V. ir UAB "I1" yra susiję asmenys, Pareiškėjai 2012–2013 m. nebuvo žinoma, Kauno AVMI rėmėsi tik savo prielaidomis, jokių konkrečių duomenų apie žinojimą dėl minėtų įmonių sąsajumo nepateikė. Pareiškėja nesutinka su atsakomybės (dėl kitų mokesčių mokėtojų pažeidimų) perkėlimu ir priskaičiuotomis mokesčių sumomis pagal 7 pažeidimą.

Kauno AVMI konstatavo, kad Pareiškėja tikrinamuoju laikotarpiu pažeidė PVMĮ 13 straipsnį – buhalterinės apskaitos dokumentuose įformindama transportavimo paslaugų teikimą, iškreipė jų turinį, t. y. transportavimo paslaugos faktiškai teiktos Lietuvos mokesčių mokėtojui UAB "I1" PVM sąskaitose faktūrose buvo įforminamos kaip paslaugos, teiktos Nyderlandų mokesčių mokėtojui KAYDO B.V., siekiant gauti mokesstinę naudą – išvengti standartinio tarifo pardavimo PVM, todėl, vadovaudamasi MAĮ 69 str. 1 dalies nuostatomis, pripažino, jog Pareiškėja, teikdama transportavimo paslaugas 2012–2013 m., neapskaitė, nedeklaravo ir nesumokėjo 113454 Lt (32858,55 Eur) pardavimo PVM.

Minėtos išvados padarytos įvertinus visumą aplinkybių: buhalterinės apskaitos dokumentus (*apskaičytos 95 transportavimo paslaugos Nyderlandų mokesčių mokėtojui KAYDO B.V. sandorių už 540256 Lt (156469 Eur), apmokestintos 0 proc. PVM tarifu*); informaciją, gautą iš R. K. mokesčių administratoriaus (*apie KAYDO B.V. vadovus, atsiskaitymus su Pareiškėju*); KAYDO B.V. atstovų pateiktus paaiškinimus; UAB "I1" darbuotojų paaiškinimus; UAB "I1" operatyvaus patikrinimo medžiagą ir kt.

Kauno AVMI atsižvelgusi į surinktą informaciją, nustatytus faktus ir sandorių aplinkybes, t. y. į tai, kad bendradarbiavimas tarp KAYDO B.V. ir Pareiškėjos prasidėjo UAB "II" vadybininkų iniciatyva; Pareiškėjos bendravimas su KAYDO B.V. vyko per UAB "II" darbuotojus, o informacija dėl KAYDO B.V. užsakymų ir darbo specifikos buvo siunčiama iš UAB "II" darbuotojų elektroninio pašto dėžučių, t. y. KAYDO B.V. naudojosi darbuotojų, kurie nebuvo joje įdarbinti, paslaugomis bei UAB "II" techniniais ištekliais; Pareiškėjos vadovė KAYDO B.V. vadovo A. O., kurio parašu buvo tvirtinami užsakymai dėl transportavimo paslaugų ir bendradarbiavimo sutartys, nepažįsta, su juo susisiekus nebuvo ir nebendravo; pagal KAYDO B.V. vardu suformuotus užsakymus vykdytų transportavimo paslaugų PVM sąskaitas-faktūras ir CMR vežėjai siųsdavo UAB "II" tikrinamuoju laikotarpiu Pareiškėja teikė transportavimo paslaugas ir tiesiogiai UAB "II" tačiau dažniausiai tais atvejais, kai teikiamų paslaugų apmokestinimui buvo taikomas 0 proc. PVM tarifas (paslaugos, tiesiogiai susijusios su prekių eksportu iš ES teritorijos); standartiniu PVM tarifu apmokestinamos paslaugos UAB "II" tikrinamuoju laikotarpiu buvo teiktos tik 2 kartus; KAYDO B.V. ir UAB "II" Pareiškėjai siųstų užsakymų dėl transportavimo paslaugų formos identiškos, jose sutampa rekvizitų išdėstymas, nurodytas fakso numeris, kuriuo prašoma atsiųsti užsakymo patvirtinimą, atskirais atvejais – užsakyme numatytų transportavimo sąlygų kiekis bei turinys; KAYDO B.P. S. įformintoje sąskaitoje dėl žalos atlyginimo prie KAYDO B.V. rekvizitų nurodyti lietuviški telefono ir fakso numeriai (*fakso numeris priklauso UAB "II" ir sutampa su tuo, kuris nurodytas KAYDO B.V. bei UAB "II" transportavimo paslaugų užsakymų formose*), UAB "II" priklausantis elektroninio pašto adresas; Pareiškėjos pateiktuose CMR įrašai ranka: „VIKOM“, „VYKOM“, „VYKOMA“ galėjo atsirasti krovinio pakrovimo ar iškrovimo vietoje, nes, atskirais atvejais, vežėjai, atsiimdami krovinius, turi įvardinti, kam tie kroviniai priklauso, o pirminis krovinio vežėjas / ekspeditorius, turintis tiesioginį kontraktą su krovinio užsakovu, buvo UAB "II" tiek transportavimo paslaugas užsakant KAYDO B.V., tiek – UAB "II" Pareiškėjos vadovai bendravo su tais pačiais asmenimis – UAB "II" darbuotojais, konstatavo, jog Pareiškėja, veikdama kartu su kitais mokesčių mokėtojais – Nyderlandų įmone KAYDO B.V. ir UAB "II" (kurie laikomi susijusiais asmenimis) – iškreipė ūkinių operacijų turinį (*faktiškai UAB "II" teiktas transportavimo paslaugas įformino tarpininkui – KAYDO B.V.*), siekdama mokesstinės naudos, t. y. išvengti mokėtino PVM. Todėl, atkūrus iškreiptas sandorių vykdymo aplinkybes, taikant MAĮ 69 str. 1 dalies nuostatas, pripažinta, kad Pareiškėja įformindama transportavimo paslaugas, kurias realiai teikė UAB "II" Nyderlandų mokesčių mokėtojo KAYDO B.V. vardu, 2012–2013 metais gavo mokesstinę naudą.

Inspekcija nurodo, kad patikrinimo metu nenustatyta aplinkybių, leidžiančių šiuos sandorius kvalifikuoti kaip pateisinamus kitais teisėtais tikslais, nesusijusiais išimtinai vien tik su mokesstinio pranašumo įgijimu bei mokesstinės naudos siekimu. Atsižvelgiant į aukščiau išdėstytą, skundžiamame sprendime konstatuota, kad Pareiškėjos teiginiai, jog mokesčių administratorius vertindamas aplinkybes rėmėsi tik prielaidomis, laikytini nepagrįstais, kadangi Kauno AVMI atliko visą eilę veiksmų (aukščiau išdėstytų, bei detalčiai įvardintų tiek Kauno AVMI sprendime, tiek patikrinimo akte), kurie įrodo, kad Pareiškėja faktiškai UAB "II" teiktas transportavimo paslaugas įformino tarpininkui – KAYDO B.V., bei elgėsi ir veikė nerūpestingai bei neatidžiai, nors turėjo galimybę žinoti, kad atliekamos ūkinės operacijos gali prisidėti prie PVM nemokėjimo, todėl Kauno AVMI pagrįstai vadovavosi MAĮ 69 str. 1 dalies nuostatomis, pripažindama, kad Pareiškėja, teikdama transportavimo paslaugas, 2012–2013 m. neapskaitė, nedeklaravo ir nesumokėjo 113454 Lt (32858,55 Eur) pardavimo PVM.

Pareiškėja su Inspekcijos sprendimu nesutinka ir Mokesčių ginčų komisijos prie Lietuvos Respublikos Vyriausybės (toliau – Komisija) prašo skundžiamo sprendimo netvirtinti.

Dėl 5 pažeidimo. Ginčo atveju buvo nagrinėjamas Pareiškėjos 2012 m. balandžio–2013 m. gruodžio mėn. 12 naudotų transporto priemonių pardavimas Kazachijos Respublikoje registruotiems fiziniams ir juridiniams asmenims, pritaikant 0 proc. PVM tarifą, ir konstatuota, kad šiems pardavimams Pareiškėja nepagrįstai pritaikė 0 proc. PVM tarifą. Tačiau mokesčių

administratorius, vertindamas Pareiškėjos pateiktus ir savo surinktus įrodymus vertino tendencingai, neatsižvelgdamas į kitas aplinkybes:

- transporto priemonės buvo įregistruotos Kazachstano Respublikoje, po to išregistruotos, nors Pareiškėjos pateikti registracijos liudijimai vertinami kritiškai, pateiktos transporto priemonių išregistravimo kortelės pasirašytos jas išdavusio pareigūno ir turi išdavusios įstaigos spaudą (akto 7 priedas);

- tai, kad minėtose transporto priemonių išregistravimo kortelėse nurodomos kitokios asmenų pavardės nei pirkėjų, tik patvirtina, kad šios transporto priemonės buvo perparduotos Kazachstano Respublikoje (nurodomas kitoks nuosavybės dokumentas (10 eilutė);

- Kazachstano Respublikos piliečių teiginius (O. H., O. H.), kad jie neįsigijo transporto priemonių, reikėtų vertinti kritiškai. Šie asmenys pervedinėjo ženkliai pinigų sumas iš asmeninių banko sąskaitų Bendrovei už perkamas transporto priemones ir po aptariamų patikrinimo akte sandorių;

- neva apie transporto priemonių LR sienos kirtimo faktą duomenų nėra, tačiau Baltarusijos Respublikos Ašmenos muitinė 2015-04-27 raštu Nr.03-2/1084, adresuotu UAB "D1" (minėtų transporto priemonių naudotojui), prašo pateikti informaciją apie į Muitų sąjungos teritoriją įvežtas transporto priemones (pastabų 1 priedas);

- Bendrovė bylinėjosi Kazachstano Respublikos Kostanajaus srities teisme su Valts Aleksandr dėl skolos (pastabų priedai 2 ir 3), teismas Pareiškėjai priteisė iš atsakovo įsiskolinimą, todėl mokesčių administratoriaus abejonės dėl sandorių netikrumo neturi pagrindo;

- pabrėžiama, kad visos transporto priemonės iš LR kelių transporto priemonių registro išregistruotos ne iškart po pardavimo, bet praėjus 7 ir daugiau mėnesių, tačiau nenurodoma, koks norminis dokumentas reglamentuoja užsienio valstybėje parduotų transporto priemonių išregistravimo terminus. Visos transporto priemonės buvo išregistruotos praėjus daugiau kaip metams po jų įregistravimo Pareiškėjos vardu, tačiau jų privalomoji techninė apžiūra (turi būti atliekama kartą per metus) buvo atlikta tik prieš jas įregistruojant Pareiškėjos vardu, todėl jos negalėjo būti eksploatuojamos.

Pareiškėjos pardavimo sandoriai savo esme atitinka PVMĮ 41 straipsnį (kaip konstatuoja ir pats mokesčių administratorius), todėl turėjo būti atsižvelgiama į MAĮ 10 straipsnio nuostatas ir pripažįstama, kad mokėtoja pagrįstai pritaikė PVM 0 proc. tarifą. Nurodo, kad ginčo 12 naudotų transporto priemonių ne eksportavo įprastine tvarka, bet pardavė fiziniams ir juridiniams asmenims pačioje Kazachstano Respublikoje. Tai, kad šios transporto priemonės buvo perparduotos ir nustatyta tvarka įregistruotos kitoje valstybėje, būtent patvirtina, kad šios prekės buvo išsiųstos ar išgabentos už ES ribų ir jų fiziškai neliko ES teritorijoje. Pareiškėja nesutinka, kad nesant eksporto muitinės patvirtinimo dėl minėtų prekių išgabenimo iš ES teritorijos fakto, Pareiškėja neįvykdė jai tenkančios PVMĮ 56 str. 1 dalyje numatytos pareigos turėti prekių išgabenimą patvirtinančius įrodymus. Taip pat nesutinka su vertinimu, kad jos 2018-05-09 pateiktas prašymas Vilniaus TM dėl muitinės dokumento Nr.13LTVR5000EK0E59B9 pripažinimu užbaigtu neturi įtakos priimamam sprendimui. Tai šiuo atveju gali nuspręsti tik Vilniaus TM.

Dėl 7 pažeidimo. Mokesčių administratorius, nagrinėdamas Pareiškėjos transportavimo paslaugų teikimą Nyderlandų mokesčių mokėtojui KAYDO B.V., teigia, kad Pareiškėja šias paslaugas faktiškai teikė Lietuvos mokesčių mokėtojui UAB "II" Įvertinęs sandorių apimtį ir jų tarpusavio ryšius, vadovaudamasis MAĮ 69 straipsniu, administratorius pripažino, kad Pareiškėja 2012–2013 metais neapskaitė ir nesumokėjo 32858,55 Eur pardavimo PVM.

Pareiškėjos teigimu, visa informacija apie Nyderlandų mokesčių mokėtojo KAYDO B.V. ir UAB "II" sąsajumą 2012–2013 metais jai nebuvo žinoma. Mokesčių administratorius remiasi tik savo prielaidomis: „atskirais atvejais mokėtojo vadovai galėjo / turėjo žinoti, kad pirminis krovinių gabenimo paslaugų užsakovas buvo UAB "II" „Mokėtojas <<...>> turėjo suprasti, kad pirminis užsakovas buvo UAB "II" Jokių kitokių konkrečių duomenų apie tai, kad Pareiškėja tikrai žinojo ar privalėjo žinoti apie šių įmonių sąsajas, mokesčių administratorius akte nepateikė.

Pareiškėjai nesuprantama, koku būdu ji turėjo sužinoti aplinkybes apie kitų juridinių asmenų sąsajas. Pareiškėja nurodo, kad nesutinka su atsakomybės jai perkėlimu pagal 7 pažeidimą.

Vadovaujantis PVMĮ nuostatomis, jeigu Pareiškėja būtų pardavusi transportavimo paslaugas tiesiogiai UAB "II" (kaip teigia mokesčių administratorius), PVM sąskaitose būtų apskaičiuotas PVM, kurį kartu su užmokesčiu už suteiktas paslaugas UAB "II" būtų sumokėjusi Pareiškėjai, o pastaroji pardavimo PVM (gautą iš UAB "II" būtų deklaravusi ir sumokėjusi į biudžetą. UAB "II" perparduodama iš Pareiškėjos pirktas transportavimo paslaugas kitų valstybių užsakovams, pirkimo PVM (sumokėtą Pareiškėjai) turėjo teisę traukti į atskaitą ir, jeigu pagal PVMĮ nuostatas įgijo teisę susigrąžinti sumokėtą PVM, galėjo kreiptis į mokesčių administratorių dėl šio mokesčio sugrąžinimo. Todėl UAB "II" nagrinėjamoje situacijoje yra tikrasis mokestinės naudos gavėjas sutrumpindamas mokesčio permokos (skirtumo) grąžinimo terminus.

Iš bylos medžiagos matyti, kad Pareiškėjos skundas atmestinas, skundžiamas Inspekcijos sprendimas tvirtintinas.

Mokestinis ginčas tarp šalių vyksta dėl mokesčių administratoriaus nurodymų Pareiškėjai sumokėti 92571,28 Eur PVM, 45845,84 Eur PVM delspinigius, 9252 Eur PVM baudą, 12905,18 Eur PM, 5031,04 PM delspinigius ir 1291 Eur PM baudą pagrįstumo, mokesčių administratoriui, be kitų mokestinių pažeidimų, konstatavus, kad Pareiškėja transporto priemonių tiekimus atitinkamo laikotarpio PVM deklaracijose deklaravo kaip prekių eksportą, tačiau nepateikė įrodymų apie įvykdytas eksporto procedūras, taip pat, remiantis MAĮ 69 straipsnio nuostatomis, pripažinus, kad Pareiškėja transportavimo paslaugas faktiškai teikė ne Nyderlandų mokesčių mokėtojui, o Lietuvos mokesčių mokėtojui, o, įformindama šias paslaugas Nyderlandų mokesčių mokėtojui, siekė gauti mokestinę naudą, t. y. išvengti standartinio tarifo pardavimo PVM.

Mokesčių administratorius, atlikęs Pareiškėjos PVM mokestinį patikrinimą už laikotarpį nuo 2012-01-01 iki 2014-01-31, PM – už 2012–2013 metus, už įvairius mokesčių teisės aktų pažeidimus, Pareiškėjai apskaičiavo ir nurodė sumokėti į biudžetą aukščiau nurodytą mokestinę prievolę. Papildomai mokėtini mokesčiai Pareiškėjai apskaičiuoti pagal 4, 5, 6, 7, 8 ir 9 pažeidimus. Pareiškėja, iš dalies nesutikdama su nustatytais pažeidimais, mokestinį ginčą inicijavo dėl 5 ir 7 pažeidimų. Dėl 5 pažeidimo Pareiškėjai apskaičiuota ir nurodyta sumokėti 42193,87 Eur PVM (32611,21 Eur PVM + 9582,66 Eur PVM). Dėl 7 pažeidimo Pareiškėjai apskaičiuota ir nurodyta sumokėti 32858,55 Eur PVM. Vadinasi Pareiškėja inicijavo mokestinį ginčą dėl jai apskaičiuoto 75052,42 Eur PVM (42193,87 Eur + 32858,55 Eur) pagrįstumo. Dėl 5 pažeidimo skundžiamame sprendime nurodyta, kad Pareiškėja pažeidė PVMĮ 41 str. 1 dalies ir PVMĮ 56 str. 1 dalies nuostatas ir nepagrįstai pritaikė 0 procentų PVM tarifą transporto priemonių pardavimams, t. y. pagal pateiktus pardavimo dokumentus įformintiems 12 transporto priemonių pardavimams eksporto procedūra nebuvo pradėta (*patikrinimo akto 6 psl. esanti 1 lentelė*), o 5 transporto priemonių pardavimams eksporto procedūros nebuvo užbaigtos (*patikrinimo akto 16 psl. esanti 2 lentelė*). Dėl 7 pažeidimo Inspekcija nurodė, kad Pareiškėja pažeidė PVMĮ 13 straipsnį – buhalterinės apskaitos dokumentuose įformindama transportavimo paslaugų teikimą, iškreipė jų turinį, t. y. transportavimo paslaugos faktiškai teiktos Lietuvos mokesčių mokėtojui UAB "II" PVM sąskaitose faktūrose buvo įforminamos kaip paslaugos, teiktos Nyderlandų mokesčių mokėtojui KAYDO B.V., kurie laikomi susijusiais asmenimis. Įvertinęs šias aplinkybes (*faktiškai UAB "II" teiktas transportavimo paslaugas Pareiškėja įformino tarpininkui KAYDO B.V.*), mokesčių administratorius padarė išvadą, kad Pareiškėja siekė gauti mokestinę naudą – išvengti standartinio tarifo pardavimo PVM, todėl, vadovaudamasis MAĮ 69 str. 1 dalies nuostatomis, pripažino, jog Pareiškėja, teikdama transportavimo paslaugas 2012–2013 m., neapskaitė, nedeklaravo ir nesumokėjo 32858,55 Eur pardavimo PVM.

Pareiškėja skunde Komisijai išdėstė savo poziciją, nurodydama dėl 5 pažeidimo, kad transporto priemonių pardavimo sandoriai savo esme atitinka PVMĮ 41 straipsnį, todėl turėjo būti atsižvelgiama į MAĮ 10 straipsnio nuostatas ir pripažįstama, kad ji (Pareiškėja) pagrįstai pritaikė PVM 0 proc. tarifą. Paašškino, jog ginčo 12 naudotų transporto priemonių (*akto 6 psl. esanti 1 lentelė*) ne eksportavo įprastine tvarka, bet pardavė Kazachstano Respublikos fiziniams ir

juridiniams asmenims pačioje Kazachstano Respublikoje, t. y. 12 ginčo transporto priemonių buvo išsiųstos už ES ribų. Skunde Komisijai konkrečių nesutikimo motyvų dėl ginčo 5 transporto priemonių (*akto 16 psl. esanti 2 lentelė*), kurių eksporto procedūros nebuvo užbaigtos, Pareiškėja nenurodė, tik paaiškino, jog dėl vienos iš jų, t. y. dėl traktoriaus Cukurova (*akto 16 psl. esančioje 2 lentelėje eil. Nr. 4*) pagal muitinės dokumentą Nr. 13LTVR5000EK0E59B9 įformintos eksporto procedūros užbaigimo patvirtinimo pateikė 2018-05-09 prašymą Vilniaus teritorinei muitinei (Vilniaus TM), tačiau iki šiol atsakymo nėra gavusi. Komisijos posėdžio metu Pareiškėjos direktorė nurodė, kad nekelia ginčo dėl apskaičiuoto PVM dėl likusių 4 (iš 5) transporto priemonių, kurioms eksporto procedūros nėra užbaigtos, tačiau mano, kad jos pateiktas 2018-05-09 raštas Vilniaus TM vertintinas kaip įrodymas dėl ginčo traktoriaus Cukurova įformintos eksporto procedūros užbaigimo. Dėl 7 pažeidimo Pareiškėja akcentavo, kad apie Nyderlandų mokesčių mokėtojo KAYDO B.V. ir UAB "I1" sąsajumą 2012–2013 metais jai nebuvo žinoma ir duomenų apie tai, kad ji (Pareiškėja) tikrai žinojo ar privalėjo žinoti apie šių įmonių sąsajas, mokesčių administratorius akte nepateikė. Pareiškėja nesutinka su atsakomybės jai perkėlimu pagal 7 pažeidimą.

Komisija pažymi, kad šiuo atveju Pareiškėja iš esmės nekelia klausimo dėl to, kaip turi būti aiškinamos ginčo santykius reguliuojančios aukščiau nurodytos teisės normos, t. y. nekelia teisės taikymo klausimo. Iš esmės Pareiškėja neginčija ir byloje nustatytų faktinių aplinkybių, aritmetinio mokesčių, baudų ir delspinigių apskaičiavimo, tačiau nesutinka su mokesčių administratoriaus nustatytų faktinių aplinkybių teisiniu vertinimu ta apimtimi, kur mokesčių administratorius, atsisakydamas taikyti 0 proc. PVM tarifą, nurodė, kad ginčo 12 transporto priemonių pardavimams eksporto procedūra nebuvo pradėta, o 1 (iš 5) transporto priemonei (traktorius Cukurova) eksporto procedūra nebuvo užbaigta (5 pažeidimas). Taip pat nesutinka ta apimtimi, kur mokesčių administratorius nurodė, kad faktiškai UAB "I1" teiktas transportavimo paslaugas Pareiškėja įformino tarpininkui KAYDO B.V. ir tokiu būdu Pareiškėja siekė gauti mokesstinę naudą – išvengti standartinio tarifo pardavimo PVM.

Įvertinusi byloje surinktus įrodymus bei nustatytas aplinkybes, skundžiamo sprendimo, Pareiškėjos skundo ir Komisijos posėdžio metu Pareiškėjos atstovės išsakytus argumentus, Komisija daro išvadą, kad mokesčių administratorius pagrįstai konstatavo, jog remiantis PVMĮ 41 ir 56 straipsnių nuostatomis Pareiškėja neįgijo teisės taikyti 0 proc. PVM tarifą 12 transporto priemonių (*akto 6 psl. esanti 1 lentelė*) ir 1 transporto priemonės (traktorius Cukurova) pardavimams ginčiui aktualių laikotarpiu, taip pat pagal Pareiškėjos pateiktus dokumentus teiktas transportavimo paslaugas Nyderlandų įmonei KAYDO B.V. pagrįstai pripažino faktiškai teiktomis Lietuvos mokėtojui UAB "I1" ir šias paslaugas apmokestino standartiniu PVM tarifu.

Dėl 5 pažeidimo. Byloje nustatyta, kad Pareiškėja buhalterinėje apskaitoje apskaitytiems 12 naudotų transporto priemonių (*10 krovininių automobilių ir 2 priekabų; akto 6 psl. esanti 1 lentelė*) pardavimams trečiųjų šalių fiziniams ir juridiniams asmenims pritaikė 0 proc. PVM tarifą, tiekimus atitinkamo laikotarpio PVM deklaracijose deklaravo kaip prekių eksportą, tačiau mokesčių administratorius nurodė, kad informacinėje sistemoje duomenų apie Pareiškėjos vykdytas eksporto procedūras nenustatyta. Pareiškėjos teigimu, ginčo transporto priemonių pardavimo sandoriai savo esme atitiko PVMĮ 41 straipsnį ir akcentavo, jog 12 naudotų transporto priemonių ne eksportavo įprastine tvarka, bet pardavė Kazachstano Respublikos fiziniams ir juridiniams asmenims pačioje Kazachstano Respublikoje.

Pagal PVMĮ 41 str. 1 dalį tiekiamos prekės apmokestinamos taikant 0 proc. PVM tarifą, jeigu jas tiekėjas ar jo užsakymu kitas asmuo išgabena iš ES teritorijos, pagal 2 dalį – tiekiamos prekės apmokestinamos taikant 0 procentų PVM tarifą, jeigu jas pirkėjas, įsikūręs už šalies teritorijos ribų ir neturintis šalies teritorijoje padalinio, ar jo užsakymu kitas asmuo išgabena iš ES teritorijos. PVMĮ 56 str. 1 dalyje nustatyta, kad PVM mokėtojas, pritaikęs 0 proc. PVM tarifą pagal šio įstatymo 41 straipsnį, privalo turėti dokumentus, įrodančius, kad prekės išgabentos iš EB teritorijos. PVMĮ 56 str. 4 dalyje nustatyta, kad mokesčių administratorius turi teisę pareikalauti pateikti ir kitus papildomus įrodymus 0 proc. PVM tarifo pritaikymo pagrįstumui įvertinti. Kai PVM mokėtojas negali įrodyti, kad prekių tiekimui 0 proc. PVM tarifas pritaikytas pagrįstai, toks

prekių tiekimas apmokestinamas taikant standartinį PVM tarifą arba lengvatinį PVM tarifą, jeigu jis šioms prekėms nustatytas. PVMĮ 56 str. 5 dalies nuostatos suteikia mokesčių administratoriui teisę savo iniciatyva pačiam ar per tam įgaliotas teisėsaugos institucijas surinkti papildomus įrodymus 0 proc. PVM tarifo pritaikymo pagrįstumui įvertinti. Gavus įrodymų, kad prekių teikimui 0 proc. PVM tarifas pritaikytas nepagrįstai, toks prekių tiekimas apmokestinamas taikant standartinį PVM tarifą arba lengvatinį PVM tarifą, jeigu jis šioms prekėms nustatytas.

Kaip minėta, nagrinėjamu atveju nustatyta, kad pagal Pareiškėjos pateiktus ginčo 12 transporto priemonių pardavimo dokumentus eksporto procedūra net nebuvo pradėta. Pareiškėja ir neginčija, kad nepateikė jokių muitinės įstaigų patvirtinimų apie ginčo transporto priemonių išvežimą iš Bendrijos muitų teritorijos. Kiti Pareiškėjos pateikti įrodymai mokesčių administratoriaus buvo vertinami, tačiau padaryta išvada, kad dėl savo neišsamumo, nepatikimumo, priešaringumo negali būti pripažinti pagrįstais įrodymais, leidžiančiais nustatyti neabejotiną faktą, kad prekės buvo išgabentos iš Bendrijos muitų teritorijos ir, kad tos transporto priemonės, apie kurių laikiną įregistravimą Kazachstano Respublikoje yra pateikti duomenys, buvo išgabentos iš Lietuvos Respublikos būtent dėl Pareiškėjos vykdyto šių prekių tiekimo. Komisijos sprendimo nustatomojoje dalyje (3–6 psl.) nurodytas mokesčių administratoriaus Pareiškėjos pateiktų įrodymų dėl 12 transporto priemonių (*akto 6 psl. esanti 1 lentelė*) išvežimo įvertinimas, todėl Komisija nebeatkartoja išdėstytų faktinių aplinkybių bei atlikto jų visapusiško įvertinimo. Nuodugnus visų aplinkybių, kurioms Komisija pritaria, kartojimas šiuo atveju būtų akivaizdžiai perteklinis. Komisija atkreipia dėmesį į keletą dalykų, kurie tik patvirtina eliminavimą galimybės dėl papildomo apmokestinimo panaikinimo.

Pareiškėjos pateiktos transporto priemonių registracijos liudijimų kopijos nepatvirtintos liudijimus išdavusios institucijos; registracijos liudijimuose nurodyti asmenys nėra Pareiškėjos pirkėjai; atskirais atvejais registracijos liudijimuose ir Išregistravimo išrašuose nurodyti transporto priemonių techniniai duomenys nesutampa su VĮ „Regitra“ įregistruotais duomenimis; VĮ „Regitra“ duomenimis, įformintų pardavimų metu transporto priemonės (5 iš 6) registruotos LR kelių transporto registre, keturios išregistruotos 2012-11-13, t. y. praėjus beveik 7 mėnesiams, viena – 2014-06-04, praėjus daugiau kaip dvejiems metams po įformintų pardavimų. Be to, vertinant Pareiškėjos pateiktų registracijos liudijimų patikimumą, nepaisant išvardintų jų trūkumų ir to, kad pateikti dokumentai yra nepatvirtintos liudijimus išdavusios institucijos kopijos, mokesčių administratorius nustatė itin svarbią aplinkybę, jog dviejuose tos pačios transporto priemonės registracijos liudijimuose, pateiktuose skirtingais laikotarpiais, skiriasi nurodyti duomenys, todėl mokesčių administratorius visiškai pagrįstai visus Pareiškėjos pateiktus transporto priemonių registracijos liudijimus vertino kritiškai. Pareiškėja 2017-04-11 Kauno AVMI pateikė šių dokumentų kopijas: 2011-09-01 bendradarbiavimo sutartį (su priedais), sudarytą su tarp Pareiškėjos ir O. H., bei 2011-09-05 bendradarbiavimo sutartį (su priedais), sudarytą tarp Pareiškėjos ir IP „LKW CARGO“, tačiau atkreiptinas dėmesys, kad šie dokumentai nei mokestinio tyrimo, nei mokestinio patikrinimo metu iki 2017-04-11 mokesčių administratoriui teikti nebuvo (pavedimas tikrinti išrašytas 2014-02-13). LVAT savo praktikoje yra nurodęs, kad įprastai pirmenybė teikiama pirminiams, laiko ir kitų aplinkybių nepaveiktiems įrodymams (2007-03-15 *nutartis adm. byloje Nr. A17-301/2007*; 2009-06-12 *nutartis adm. byloje Nr. A556-695/2009*), o situacija, kai mokestinėms prievolėms įtaką turintys dokumentai ir įrodymai yra pateikiami po įvykdytų kontrolės veiksmų (ginčo atveju po mokestinio tyrimo ir nuo mokestinio patikrinimo pradžios praėjus daugiau kaip 2 metams), vertintina kritiškai (2010-09-06 *nutartis adm. byloje Nr. A556-983/2010*, 2011-01-03 *nutartis adm. byloje Nr. A556-1632/2010*, 2016-02-17 *nutartis adm. byloje Nr. A289-556/2016*), nors tai nėra draudžiama, tačiau užkerta galimybę tikėti Pareiškėjos sąžiningumu, taip pat tokio pobūdžio aplinkybės liudija ne Pareiškėjos naudai. Be to, Kazachstano Respublikos mokesčių administratorius informavo, kad tarp IP „LKW CARGO“ ir Pareiškėjos tarpusavio atsiskaitymų nenustatyta; krovininiai automobiliai (*akto 6 psl. esančios 1 lentelės Nr. 1, 2, 5*) neregistruoti Kazachstano Respublikoje ir nenustatytas jų Kazachstano sienos kirtimo faktas; krovininis automobilis (*1 lentelės Nr. 6*) registruotas trečiojo asmens vardu; tiek M. R. (*1 lentelės Nr. 1 ir 2*), tiek O. H. (*1 lentelės Nr. 5, 6, 7*) paaiškino, kad

automobilių Lietuvoje neįsigijo, o jų vardu galimai minėtų transporto priemonių pardavimo dokumentai įforminti dėl to, kad 2010–2011 metais bendradarbiavo su Pareiškėja pervežant automobilius. Iš Kazachstano Respublikos mokesčių administratoriaus gautos informacijos matyti, kad Pareiškėjos įforminti pardavimo sandoriai vyko ne įformintuose dokumentuose nurodytomis aplinkybėmis (ūkinės operacijos neatspindi tikrojo jų turinio), nėra žinoma, kam ir kokiomis aplinkybėmis Pareiškėja įformino transporto priemonių pardavimus, nėra žinoma, kas transporto priemones įsigijo, koku būdu vienas iš automobilių užregistruotas Kazachstano Respublikoje. Taigi Kazachstano Respublikos mokesčių administratoriaus pateikta informacija patvirtina mokesčių administratoriaus poziciją kritiškai vertinant Pareiškėjos pateiktus registracijos liudijimus, išregistravimo išrašus, sutartis ir priėmimo–perdavimo aktus. Taip pat paminėtina, kad transporto priemonės (*1 lentelės Nr. 8*) pardavimo PVM sąskaitoje faktūroje ne tik nurodytas 0 proc. PVM tarifo taikymo pagrindas, tačiau Pareiškėja nenurodė transporto priemonės pardavimo aplinkybių bei nepateikė dokumentų, pagrindžiančių 0 PVM tarifo taikymą. Dėl transporto priemonės (*1 lentelės Nr. 9*) nurodytina, kad pagal Pareiškėjos pateiktus pardavimo dokumentus automobilis parduotas 2013-11-21, o visi Pareiškėjos pateikti neva 0 proc. PVM tarifo taikymo pagrindą įrodantys dokumentai įforminti metais anksčiau (2012 m.), be to, pagal šiuos dokumentus nėra galimybės nustatyti Pareiškėjos vaidmens įforminant minėtus dokumentus. Pareiškėjos pateiktoje 2013-11-21 PVM sąskaitoje faktūroje (*1 lentelės Nr. 9*) nurodyta, kad atsiskaitymas grynaisiais pinigais ir pažymėtas kasos pajamų orderis Nr. 0420404 (KPO), tačiau minėtas KPO mokesčių administratoriui nepateiktas, kasos knygoje grynųjų pinigų gavimas neužfiksuotas. Pareiškėja pagal dvi 2013-12-30 išrašytas PVM sąskaitas faktūras pardavė transporto priemones (*1 lentelės Nr. 11–12*), o visi kiti jos pateikti dokumentai įforminti pardavimui ne aktuali laikotarpiu, už transporto priemones tarpusavio atsiskaitymų nenustatyta, apie transporto priemonės (*1 lentelės Nr. 11*) sienos kirtimo faktą duomenų nenustatyta, o transporto priemonės (*1 lentelės Nr. 12*) vienintelė sienos kirtimo data 2012-12-06 (išvykimas), t. y. vieneriais metais anksčiau, nei įformintas Pareiškėjos pardavimas (2013-12-30), be to, transporto priemonės vairuotojas (D. M.) nėra ir nebuvo įdarbintas pas Pareiškėją.

Kadangi 0 proc. PVM tarifą galima taikyti tik turint įrodymus, kad transporto priemonės iš Bendrijų teritorijos tikrai yra išgabentos ir transporto priemonės išgabeno pats pardavėjas ar jo užsakymu kitas asmuo (norint atitikti 41 str. 1 d. nuostatas) arba transporto priemonės pirkėjas ar jo užsakymu kitas asmuo (norint atitikti 41 str. 2 d. nuostatas), o Pareiškėja tokių įrodymų nepateikė, Komisija pritaria mokesčių administratoriaus, remiantis LVAT praktika, padarytai išvadai, kad Pareiškėja neįvykdė pirminės jai tenkančios ir PVMĮ 56 str. 1 dalyje numatytos pareigos turėti prekių išgabenimą patvirtinančius dokumentus, todėl neįrodė turėjusi teisę į 0 proc. tarifo PVM taikymą.

Mokesčių administratorius taip pat nurodė, kad Pareiškėja 12 transporto priemonių nurodytiems tiekimams (*akto 6 psl. esančioje 1 lentelėje nurodytos transporto priemonės Nr. 1–7 ir 10–12*) pritaikė 0 proc. PVM tarifą, pardavimo dokumentuose dažniausiai ranka atliktu įrašu pažymėdama, jog taikoma PVMĮ 45 straipsnio 1 dalis ir tai, kad „objektas nėra PVM mokėtojas Lietuvoje“, dviem atvejais 0 proc. PVM tarifo taikymo pagrindas nenurodytas (*transporto priemonės Nr. 8 ir 9*). Pagal PVMĮ 45 straipsnio 1 dalį (*Pareiškėjos nurodytas 0 proc. PVM tarifo taikymo pagrindas*), taikant 0 procentų PVM tarifą apmokestinamos paslaugos, įskaitant vežimą bei papildomas vežimo paslaugas, kai šios paslaugos yra tiesiogiai susijusios su prekių eksportu iš ES teritorijos. Kadangi Pareiškėja pagal pateiktus įformintus pardavimo dokumentus teikė ne paslaugas, o pardavė prekes, mokesčių administratorius šiuo atveju pagrįstai nurodė, kad 0 proc. PVM tarifą pagal PVMĮ 45 str. 1 dalį įformintiems pardavimams Pareiškėja taikė nepagrįstai. Pareiškėja Kauno AVMI 2017-11-08 pateiktame paaiškinime nurodė, kad „objektas nėra PVM mokėtojas Lietuvoje“ reiškia, jog parduotos prekės (paslaugos) neatitinka PVMĮ 3 straipsnio („Lietuvos Respublikos PVM objektas“) reikalavimų, todėl nėra apmokestinamos PVM. Tiek iš pateikto paaiškinimo mokesčių administratoriui, tiek ir posėdžio Komisijoje metu atstovės pateiktų paaiškinimų (*ginčo transporto priemonės buvo parduodamos pačioje Kazachstano Respublikoje, jei, nugabenus krovinius, atsirasdavo šių transporto priemonių pirkėjai*) spręstina,

kad, Pareiškėjos nuomone, kadangi transporto priemonės parduotos Kazachstano Respublikoje, šių transporto priemonių pardavimas nėra PVM objektas Lietuvoje, nors į Komisijos narės konkretų klausimą, ar šie tiekimai yra PVM objektas Lietuvoje, Pareiškėjos atstovė atsakė, kad tai PVM objektas Lietuvoje.

Atsižvelgiant į minėtus Pareiškėjos paaiškinimus ir vertinant, ar Pareiškėja teisingai tiekimams pritaikė 0 proc. PVM tarifą, toliau sprendžiant, ar Pareiškėjos įforminti ginčo prekių tiekimai Kazachstano Respublikos fiziniams ir juridiniams asmenims yra PVM objektas PVMĮ 3 str. 1 dalies prasme.

PVMĮ 3 str. 1 dalyje nurodyta, kad PVM objektas yra 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 šio Įstatymo nuostatas vyksta šalies teritorijoje; 3) prekes tiekia ir (arba) paslaugas teikia apmokestinamasis asmuo vykdydamas savo ekonominę veiklą, t. y. veikdamas kaip toks (*tolesnis tekstas neaktualus ginčui*). PVMĮ 12 straipsnis reglamentuoja kriterijus, pagal kuriuos nustatoma prekių tiekimo vieta. Prekių tiekimo vietos nustatymo taisyklės grindžiamos prekės buvimo vieta apmokestinančios valstybės teritorijoje. PVMĮ 12 str. 7 dalyje nustatyta pagrindinė prekių tiekimo vietos nustatymo taisyklė negabenamoms prekėms, t. y., jeigu tiekiamos prekės neturi būti gabenamos, laikoma, kad prekių tiekimas įvyko šalies teritorijoje tuo atveju, jeigu šios prekės buvo šalies teritorijoje tuo momentu, kai įvyko jų tiekimas. Vadinasi, jeigu prekės tiekimo metu buvo už Lietuvos Respublikos teritorijos ribų – tai toks tiekimas nelaikomas Lietuvos PVM objektu. PVMĮ 2 str. 5 dalis nustato, kad atlygis – viskas, kas pinigais ar bet kokia kita forma gauta arba gautina kaip atlyginimas už tiekiamas prekes ir (arba) teikiamas paslaugas iš pirkėjų (klientų) ir (arba) trečiosios šalies. Pažymėtina, kad už tiekimas prekes ar teikiamas paslaugas gali būti atlyginama ne iš karto patiekus prekes ar suteiktas paslaugas. Tokiais atvejais PVM objektas yra prekių tiekimo (paslaugų teikimo) apskaitos dokumente apskaičiuotas (gautinas) atlygis.

Patikrinimo metu Pareiškėja nepateikė nei vieno dokumento, įrodančio transporto priemonių pardavimo faktą Kazachstano Respublikoje. Kaip minėta, Pareiškėja tiek mokesčių administratoriui 2017-04-11 pateiktoje pažymoje, tiek Komisijai paaiškino, kad visi automobiliai iš ES valstybių narių gabenami į trečiąsias šalis, atlikus krovinių gabenimo paslaugą, Kazachstano Respublikoje apžiūrėjus automobilius ir suderinus sandorių kainas, buvo suderintas jų pardavimas. Tačiau mokesčių administratorius pagal Pareiškėjos pirminius buhalterinės apskaitos dokumentus nenustatė, kad transporto priemonės (*akto 6 psl. esanti 1 lentelė*) būtų nuolat naudojamos įmonės veikloje teikiant vežimo paslaugas (*nustatyti tik 4 transporto priemonių vienkartiniai gabenimai*), pagal ilgalaikio turto apskaitos registrus transporto priemonės neapskaitytos kaip ilgalaikis turtas. Transporto priemonių (*akto 6 psl. esančioje 1 lentelėje nurodytos Nr. 1, 3–6 ir 12*) naudotoju nuomos sutarčių pagrindu VĮ „Regitra“ įregistruota susijusi įmonė UAB "C1" kurios operatyvaus patikrinimo metu mokesčių administratorius nustatė, kad UAB "C1" teikdama transportavimo paslaugas, naudojo tik jai nuosavybės teise priklausančias transporto priemones, kurios buhalterinėje apskaitoje apskaitytos kaip ilgalaikis turtas, t. y. transporto priemonių, dėl kurių su Pareiškėja buvo sudarytos nuomos sutartys, veikloje nenaudojo, sutartyse nurodyto nuomos mokesčio Pareiškėjai nemokėjo bei mokėjimų buhalterinėje apskaitoje nefiksavo, vadovo teigimu, sutartys buvo vienkartinės ir formalios, UAB "D1" sutarčių sudarymo metu buvo asociacijos „Linava“ narys ir turėjo galimybę naudotis TIR knygių paslauga, todėl VĮ „Regitra“ įregistruotas transporto priemonių naudotoju.

Įvertinus tai, kad Pareiškėjos pateikti transporto priemonių registracijos liudijimai vertinami kritiškai, pateikti siekiant pagrįsti savo poziciją ir sukurti paaiškinimuose pateiktos informacijos teisingumo regimybę, didžioji dalis transporto priemonių pardavimo metu ir vėliau buvo registruotos LR kelių transporto priemonių registre, transporto priemonės nebuvo nuolat naudojamos Pareiškėjos veikloje (nurodyti tik 4 transporto priemonių vienkartiniai gabenimai), įrodymų, jog transporto priemonės pardavimo metu buvo Kazachstano Respublikoje, Pareiškėja nepateikė, pritariama mokesčių administratoriaus pozicijai, kad prekių (transporto priemonių)

tiekimas įvyko šalies teritorijoje, t. y. jos buvo šalies teritorijoje tuo momentu, kai įvyko jų tiekimas.

Vadovaujantis PVMĮ 80 str. 1 dalies 13 punktu, informant neapmokestinamų prekių tiekimą, PVM sąskaitoje faktūroje turi būti nuoroda į atitinkamą PVMĮ arba Direktyvos 2006/112/EB nuostatą, arba bet kokia kita nuoroda, kad prekės neapmokestinamos. Pareiškėjos informintose PVM sąskaitose faktūrose nėra duomenų, nurodančių, kad prekės neapmokestinamos. Priešingai, kaip minėta, dokumentuose išskirtas 0 proc. PVM tarifas ir pateikta nuoroda į PVMĮ 45 str. 1 dalį (*dėl šios nuorodos jau pasisakyta aukščiau*). Be to, pati Pareiškėja prekių tiekimus PVM deklaracijose deklaravo kaip prekių eksportą.

Atsižvelgiant į išdėstytas aplinkybes, Pareiškėjos informintuose pardavimo dokumentuose išskirta suma, už kurią Pareiškėja pardavė transporto priemonės ir kurią turi sumokėti pirkėjas už jam patiektą prekę, t. y. prekės (transporto priemonės) buvo tiekiamos už atlygį, prekių tiekimą vykdė apmokestinamasis asmuo (Pareiškėja), kurio viena iš deklaruotų veiklų yra automobilių ir lengvųjų variklinių transporto priemonių pardavimas, nustatyta, kad Pareiškėjos informinti prekių (transporto priemonių) tiekimai pagal PVMĮ 3 straipsnio nuostatas yra PVM objektas, o Pareiškėjos paaiškinimai dėl transporto priemonių pardavimo Kazachstano Respublikoje vertintini kaip gynybinė pozicija.

Kadangi Pareiškėja neįrodė turėjusi teisę į 0 proc. PVM tarifo taikymą dėl prekių eksporto, taip pat neįrodė, kad transporto priemonės pardavė Kazachstano Respublikoje, t. y. ginčo prekių tiekimas nėra PVM objektas Lietuvoje, mokesčių administratorius pagrįstai Pareiškėjai nuo transporto priemonių (*patikrinimo akto 6 psl. esanti 1 lentelė*) pardavimų apskaičiavo ir nurodė sumokėti į biudžetą pardavimo PVM.

Dėl Pareiškėjos pateikto Baltarusijos Respublikos Ašmenos muitinės 2015-04-27 rašto Nr. 03-2/1084, adresuoto UAB „IG TRANS, kuriuo prašoma pateikti informaciją apie į Muitų sąjungos teritoriją įvežtas transporto priemonės Komisija plačiau nepasisako, nes rašte nurodytos datos (2011-10-12, 2011-11-05, 2011-12-18, 2011-11-05, neįskaitoma; 2012-05-19), kuriomis transporto priemonės (nurodyti tik valst. Nr.) atvyko į Baltarusijos teritoriją, nėra aktualios ginčo laikotarpiui. Patikrinimo akto 6 psl. esančioje 1 lentelėje nurodytų ginčo transporto pardavimo sandoriai vyko 2012-04-20 (4 sandoriai), 2012-04-30 (2 sandoriai), 2013-08-12, 2013-11-18, 2013-11-21, 2013-12-04, 2013-12-30 (2 sandoriai). Dėl Pareiškėjos argumentų dėl bylinėjimosi Kazachstano Respublikos Kostanajaus srities teisme su Valts Aleksandr dėl skolos, kur Pareiškėjai teismas priteisė įsiskolinimą, sutiktina su Inspekcijos pozicija, kad šis faktas niekaip neįrodo Pareiškėjos teisės taikyti 0 proc. PVM tarifą. Ši aplinkybė neįrodo, kad transporto priemonės buvo išgabentos iš Bendrijų teritorijos ir jas išgabeno pati Pareiškėja ar jos užsakymu kitas asmuo, ar transporto priemonės pirkėjas ar jo užsakymu kitas asmuo.

Kaip minėta, dėl vienos transporto priemonės – traktoriaus Cukurova (*akto 16 psl. esančioje 2 lentelėje eil. Nr. 4*), dėl kurios mokesčių administratoriaus sistemoje duomenų apie vykdytą eksporto procedūros užbaigimą nėra, Pareiškėja nurodė, kad dėl traktoriaus Cukurova pagal muitinės dokumentą Nr. 13LTVR5000EK0E59B9 informintos eksporto procedūros užbaigimo patvirtinimo pateikė 2018-05-09 prašymą Vilniaus TM, tačiau atsakymo nėra gavusi.

Nustatyta, kad Pareiškėja traktoriaus Cukurova pardavimui pritaikė 0 proc. PVM tarifą, tiekimą deklaravo PVM deklaracijoje kaip prekių eksportą. Pardavimo 2013-09-23 PVM sąskaitoje faktūroje pažymėtas 0 proc. PVM tarifo taikymo pagrindas – PVMĮ 45 straipsnio 1 dalis ir 13 straipsnio 2 dalis. Šiame sprendime jau nurodyta, kad Pareiškėja teikė ne paslaugas, o pardavė prekes, todėl 0 proc. PVM tarifą informintam pardavimui pagal PVMĮ 45 straipsnio 1 dalį pritaikė nepagrįstai. PVMĮ 13 straipsnio 2 dalyje išdėstytos nuostatos, susijusios su paslaugų suteikimo vietos nustatymu, todėl taip pat neatitinka Pareiškėjos informinto pardavimo sandorio pobūdžio. Šiuo atveju Pareiškėja taip pat nepateikė nei eksporto muitinės patvirtinimo apie prekės (traktoriaus Cukurova) išgabėnimą iš Bendrijos muitų teritorijos dokumentų, nei kitų pagrįstų dokumentų / įrodymų, leidžiančių nustatyti neabejotiną faktą, kad transporto priemonė buvo išgabenta iš Bendrijos muitų teritorijos. Dėl Pareiškėjos 2018-05-09 prašymo Vilniaus TM dėl muitinės dokumento Nr. 13LTVR5000EK0E59B9 pripažinimo užbaigtu sutiktina su skundžiamo

sprendimo išvada neatsižvelgti į Pareiškėjos muitinei pateiktą prašymą. Pareiškėja, be paties prašymo, nepateikė jokių papildomų dokumentų, be to, prašyme minimus dokumentus Pareiškėja privalėjo turėti prieš taikydama 0 proc. PVM tarifą. Vadinasi ir šiuo atveju Pareiškėja pritaikė 0 proc. PVM tarifą nepagrįstai, t. y. neturėdama tam atitinkamų dokumentų, įrodančių apie prekės išvykimą iš ES.

Dėl 7 pažeidimo. Pareiškėja tikrinamuoju laikotarpiu buhalterinėje apskaitoje apskaitė iš viso 95 transportavimo paslaugų Nyderlandų mokesčių mokėtojui KAYDO B. V. sandorius už 540256 Lt (156469 Eur), taikydama 0 proc. PVM tarifą, tačiau Prekių tiekimo ir paslaugų teikimo į kitas ES valstybes nares ataskaitų (forma FR0564) neteikė. Patikrinimo metu įvertinęs surinktus duomenis ir nustatytas aplinkybes (*informaciją, gautą iš R. K. mokesčių administratoriaus apie KAYDO B.V. vadovus, atsiskaitymus su Pareiškėju; KAYDO B.V. atstovų pateiktus paaiškinimus; UAB "II" darbuotojų paaiškinimus; UAB "II" operatyvaus patikrinimo medžiagą ir kt.*), mokesčių administratorius, kaip minėta, padarė išvadą, jog Pareiškėja transportavimo paslaugas faktiškai teikė ne Nyderlandų mokesčių mokėtojui, o Lietuvos mokesčių mokėtojui UAB "II" todėl, taikydamas MAĮ 69 str. 1 dalies nuostatas, pripažino, jog Pareiškėja, teikdama transportavimo paslaugas 2012–2013 m., neapskaitė, nedeklaravo ir nesumokėjo 113454 Lt (32858,55 Eur) (*540256 Lt (156469 Eur) x 21 proc.*) pardavimo PVM.

Pareiškėja neginčija KAYDO B.V. ir UAB "II" sąsajumo, tačiau akcentavo, kad apie Nyderlandų mokesčių mokėtojo KAYDO B.V. ir UAB "II" sąsajumą 2012–2013 metais jai nebuvo žinoma ir tokių duomenų mokesčių administratorius nepateikė. Posėdžio metu Pareiškėjos atstovė paaiškino, kad teikiant transportavimo paslaugas, svarbu buvo bendradarbiavimas su paslaugų pirkėjais ir už paslaugų suteikimą gautas atsiskaitymas, o kokio asmens vardu gautas užsakymas, ar, kur tas asmuo dirba, nėra taip svarbu.

Išanalizavus bylos medžiagoje esančius duomenis, pritariama mokesčių administratoriaus išvadai, kad Pareiškėja ne tik žinojo arba, elgdamasi apdairiai ir rūpestingai, negalėjo nežinoti apie Nyderlandų įmonės KAYDO B.V. ir UAB "II" sąsajumą, tačiau, paslaugų suteikimą UAB "II" įformindama per tarpininką KAYDO B.V., piktnaudžiavo teise, t. y. įgijo mokestinę pranašumą, nesumokėdama pardavimo PVM. Šias išvadas patvirtina toliau nurodomos mokesčių administratoriaus nustatytos aplinkybės.

Bendradarbiavimas tarp KAYDO B.V. ir Pareiškėjos prasidėjo UAB "II" vadybininkų iniciatyva (*šias aplinkybes posėdžio Komisijoje matu patvirtino ir Pareiškėjos atstovė*). Pareiškėjos bendravimas su KAYDO B.V. vyko per UAB "II" darbuotojus, o informacija dėl KAYDO B.V. užsakymų ir darbo specifikos buvo siunčiama iš UAB "II" darbuotojų elektroninio pašto dėžučių, t. y. KAYDO B.V. naudojami darbuotojų, kurie nebuvo joje įdarbinti, paslaugomis bei UAB "II" techniniais ištekliais. Pareiškėjos vadovė KAYDO B.V. vadovo A. O., kurio parašu buvo tvirtinami užsakymai dėl transportavimo paslaugų ir bendradarbiavimo sutartys, nepažįsta, su juo susisiekus nebuvo ir nebendravo (*posėdžio metu Pareiškėjos atstovė paaiškino, kad nėra svarbu su kuo bendrauti, svarbu, kad paslaugos atliktos ir už jas atsiskaityta*). Pagal KAYDO B.V. vardu suformuotus užsakymus vykdytų transportavimo paslaugų PVM sąskaitas faktūras ir CMR vežėjai siųsdavo Lietuvos įmonei UAB "II" KAYDO B.V. ir UAB "II" Pareiškėjai siųstų užsakymų dėl transportavimo paslaugų formos identiškos, jose sutampa rekvizitų išdėstymas, nurodytas fakso numeris, kuriuo prašoma atsiųsti užsakymo patvirtinimą, atskirais atvejais – užsakyme numatytų transportavimo sąlygų kiekis bei turinys. KAYDO B.P. S. įformintoje sąskaitoje dėl žalos atlyginimo prie KAYDO B.V. rekvizitų nurodyti lietuviški telefono ir fakso numeriai (*fakso numeris priklauso UAB "II" ir sutampa su tuo, kuris nurodytas KAYDO B.V. bei UAB "II" transportavimo paslaugų užsakymų formose*), UAB "II" priklausantis elektroninio pašto adresas. Pareiškėjos pateiktuose CMR padaryti įrašai ranka „VIKOM“, „VYKOM“, „VYKOMA“ galėjo atsirasti krovinio pakrovimo ar iškrovimo vietoje, nes, atskirais atvejais, vežėjai, atsiimdami krovinius, turi įvardinti, kam tie kroviniai priklauso, o pirminis krovinio vežėjas / ekspeditorius, turintis tiesioginį kontraktą su krovinio užsakovu, buvo UAB "II" Tiek transportavimo paslaugas užsakant KAYDO B.V., tiek – UAB "II" Pareiškėjos vadovai bendravo su tais pačiais asmenimis – UAB "II" darbuotojais. KAYDO B. V. vadovai Kauno AVMI pateikė paaiškinimus,

nurodydami, jog KAYDO B. V. vardu suformuoti užsakymai dėl krovinių gabenimo paslaugų bendradarbiavimo pagrindu buvo siunčiami iš UAB "II" darbuotojų elektroninio pašto dėžučių, todėl, bent jau atskirais atvejais Pareiškėjos vadovai galėjo / turėjo žinoti, kad pirminis krovinių gabenimo paslaugų užsakovas buvo UAB "II". Taip pat KAYDO B. V. vadovai nurodė, kad KAYDO B. V. pirko krovinių gabenimo paslaugas iš Pareiškėjos ir jas perpardavė UAB "II" o UAB "II" tiesiogiai nepirko krovinių gabenimo paslaugų iš Pareiškėjos, o darė tai per tarpininką – Nyderlandų įmonę KAYDO B. V. – kad nereikėtų ilgai laukti PVM grąžinimo. Mokesčių administratorius nustatė, kad tikrinamuoju laikotarpiu Pareiškėja teikė transportavimo paslaugas ir tiesiogiai UAB "II" tačiau dažniausiai tais atvejais, kai teikiamų paslaugų apmokestinimui buvo taikomas 0 proc. PVM tarifas (*paslaugos, tiesiogiai susijusios su prekių eksportu iš ES teritorijos*), standartiniu PVM tarifu apmokestinamos paslaugos UAB "II" tikrinamuoju laikotarpiu buvo teiktos tik 2 kartus. Be to, nustatyta, kad KAYDO B. V., perparduodama UAB "II" iš Pareiškėjos įsigytas transportavimo paslaugas, taikė labai žemą antkainį (nuo 0,7 iki 1,7 proc.), t. y. vidutiniškai 10 Eur vienam gabenimui, o atskirais atvejais, KAYDO B. V. iš Pareiškėjos įsigytas transportavimo paslaugas Lietuvos bendrovei „VYKOM“ pardavė nuostolingai.

Įvertinus visas nurodytas aplinkybes, konstatuotina, jog Pareiškėja, veikdama kartu su kitais mokesčių mokėtojais – Nyderlandų įmone KAYDO B.V. ir UAB "II" (kurie laikomi susijusiais asmenimis) – iškreipė ūkinių operacijų turinį (*faktiškai UAB "II" teiktas transportavimo paslaugas įformino tarpininkui – KAYDO B.V.*), siekdama mokestinės naudos, t. y. išvengti mokėtino PVM. Todėl, atkūręs iškreiptas sandorių vykdymo aplinkybes (*sandorius tarp Pareiškėjos ir KAYDO B. V. pripažinus sudarytus dirbtinai*), taikydamas MAĮ 69 str. 1 dalies nuostatas, mokesčių administratorius pagrįstai pripažino, kad Pareiškėja įformindama transportavimo paslaugas, kurias realiai teikė UAB "II" Nyderlandų mokesčių mokėtojo KAYDO B.V. vardu, 2012–2013 metais gavo mokestinę naudą, t. y. neapskaitė, nedeklaravo ir nesumokėjo 113454 Lt (32858,55 Eur) (*540256 Lt (156469 Eur) x 21 proc.*) pardavimo PVM. Mokesčių administratorius pagrįstai Pareiškėjai nurodė šią PVM sumą sumokėti į biudžetą.

Mokestinių 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:

Patvirtinti Valstybinės mokesčių inspekcijos prie Finansų ministerijos 2018-06-28 sprendimą Nr. 69-75.

Pagal Mokesčių administravimo įstatymo 159 str. 1, 3 ir 4 dalis mokesčių mokėtojas, nesutinkantis su Mokestinių ginčų komisijos sprendimu, turi teisę šį sprendimą apskusti Vilniaus apygardos administraciniam teismui (Žygimantų g. 2, 01102 Vilnius). Pagal Mokesčių administravimo įstatymo 159 str. 2 dalį apskusti 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 pirmininkė

Edita Galiauskaitė

Komisijos nariai

Evaldas Raistenskis

Rasa Stravinskaitė

Andrius Venius

