



**MOKESTINIŲ GINČŲ KOMISIJA PRIE
LIETUVOS RESPUBLIKOS VYRIAUSYBĖS**

**SPRENDIMAS
DĖL SIA „JEX“ 2019-03-21 SKUNDO**

2019 m. gegužės 22 d. Nr. S-63 (7-38/2019)
Vilnius

Mokestinių ginčų komisija prie
Lietuvos Respublikos Vyriausybės,
susidedanti iš:
komisijos pirmininkės
komisijos narių

Editos Galiauskaitės
Evaldo Raistensio
Rasos Stravinskaitės
Vilmos Vildžiūnaitės – pranešėja

Sekretoriaujant

Ramutei Matkevičienei

dalyvaujant
mokesčių mokėtojo atstovui
mokesčių administratoriaus atstovui

nedalyvaujant

2019 m. balandžio 24 d. posėdyje išnagrinėjusi RAB „Jex“ (toliau – Pareiškėja, Bendrovė) 2019-03-21 skundą dėl Valstybinės mokesčių inspekcijos prie Lietuvos Respublikos finansų ministerijos (toliau – Inspekcija) 2019-03-06 sprendimo Nr. 69-24, n u s t a t ė:

Klaipėdos apskrities valstybinė mokesčių inspekcija (toliau – Klaipėdos AVMI) atliko Pareiškėjos pridėtinės vertės mokesčio (toliau – PVM) ir pelno mokesčio (toliau – PM) patikrinimą už laikotarpį nuo 2013-01-01 iki 2015-12-31 ir 2018-10-29 surašė patikrinimo aktą Nr. (7.8)FR0680-404. Klaipėdos AVMI nustatė, kad Pareiškėja nepagrįstai taikė 0 proc. PVM tarifą nuo Kipro įmonei SC Lietuvos Respublikos teritorijoje parduotų naudotų transporto priemonių vertės 2126752 Eur, todėl, vadovaudamasi 2004-04-13 Lietuvos Respublikos mokesčių administravimo įstatymo Nr. IX-2112 (toliau – MAĮ) 70 str. ir 2002-03-05 Lietuvos Respublikos pridėtinės vertės mokesčio įstatymo Nr. IX-751 (toliau – PVMĮ) 3 str. 1 dalies nuostatomis, apskaičiavo papildomai į biudžetą mokėtiną 446618 Eur PVM.

Klaipėdos AVMI 2019-01-11 sprendimu Nr. (28.19)FR0682-8 minėtą patikrinimo aktą patvirtino ir nurodė Pareiškėjai sumokėti į biudžetą 446618 Eur PVM, 167413,31 Eur PVM delspinigių ir skyrė 40 proc. dydžio 178647 Eur PVM baudą.

Inspekcija 2019-03-06 sprendimu Nr. 69-24 Klaipėdos AVMI sprendimą patvirtino.

Dėl 0 proc. PVM tarifo taikymo.

Inspekcija konstatavo, kad Latvijos įmonė SIA „JEX“ 2013-2015 m. vykdė naudotų transporto priemonių pardavimo veiklą Lietuvoje per AB "A1" t. y. Pareiškėja. SIA „JEX“ 2013-2015 m. iš JAV firmos JB LIMITED pagal 2011-05-02 pasirašytą sutartį įsigijo naudotas transporto priemones su defektais. Importo PVM mokesčių administratoriui pateiktose deklaracijose deklaravo Pareiškėja. Patikrinimui pateiktuose krovinio gabenimo važtaraščiuose (toliau – CMR) atvaizduota, kad SIA „JEX“ įsigytos naudotos transporto priemonės buvo išgabentos iš Lietuvos teritorijos į Latvijos Respubliką, parduotos Lietuvoje Kipro mokesčių mokėtojui SA LIMITED nuolatinei buveinei bei apmokestintos, taikant 0 procentų PVM tarifą. CMR važtaraščiuose nurodytas pagrindinis vežėjas buvo UAB "D1" dalį pervežimų atliko F. I. komercinė firma.

Inspekcija, remdamasi PVMĮ 49 str. 1 dalies, 56 str. 1 ir 5 dalių nuostatomis, konstatavo, kad norėdamas taikyti 0 procentų PVM tarifą, PVM mokėtojas privalo turėti įrodymus, kad prekės išgabentos iš šalies teritorijos, o tais atvejais, kai 0 procentų PVM tarifas taikomas prekes tiekiant kitoje valstybėje narėje registruotam PVM mokėtojui – įrodymus, kad asmuo, kuriam prekės išgabentos, yra kitoje valstybėje narėje registruotas PVM mokėtojas. Mokesčių administratorius turi teisę savo iniciatyva pats ar per tam įgaliotas teisės saugos institucijas surinkti papildomus įrodymus 0 proc. PVM tarifo pritaikymo pagrįstumui įvertinti. Gavus įrodymų, kad prekių tiekimui, prekių įsigijimui iš kitos valstybės narės ar paslaugų teikimui 0 proc. PVM tarifas taikytas nepagrįstai, toks prekių tiekimas, prekių įsigijimas iš kitos valstybės narės ar paslaugų teikimas apmokestinamas taikant standartinį PVM tarifą arba lengvatinį PVM tarifą, jeigu jis šioms prekėms arba paslaugoms nustatytas.

Inspekcija, remdamasi Europos Sąjungos Teisingumo Teismo (toliau – ESTT) praktika, nurodė, kad prekių tiekimas Europos Sąjungos viduje neapmokestinamas, tik kai teisė kaip savininkui disponuoti preke perduota įgijėjui, o tiekėjas nustato, kad ši prekė buvo išsiųsta ar išgabenta į kitą valstybę narę ir kad po šio išsiuntimo ar išgabavimo jos fiziškai nebėra tiekimo valstybėje narėje (*ESTT 2007-09-27 sprendimo byloje E. R., C-184/05, 23 p.; 2010-12-07 sprendimo byloje R., C-285/09, 41 p.; 2010-12-16 sprendimo byloje L. R., C-430/09, 29 p.*). Be to, Inspekcija nurodė, kad taikant PVM direktyvos 138 str. 1 dalį, prekių tiekimas turi būti atliktas apmokestinamajam asmeniui ar neapmokestinamajam juridiniam asmeniui (PVM mokėtojui), kuris veikia kaip toks kitoje valstybėje narėje nei valstybė narė, iš kurios prekės išsiųstos arba išgabentos (*ESTT 2016-10-20 sprendimo byloje Plockl, C-24/15, 29 p.*).

Inspekcija, remdamasi PVMĮ 49 str. 1 dalimi ir 56 str. 1 dalimi, suformuluota ESTT (2007-09-27 sprendimas byloje *Teleos ir kt., C-409/04, 2012-09-06 sprendimas byloje Mecsek-Gabona Kft, C-273/11*) ir LVAT praktika (*LVAT 2013-07-11 sprendimas adm. byloje Nr. A-602 996/2013, 2017-11-22 nutartis adm. byloje Nr. A-516-602/2017*), konstatavo, kad siekiant nustatyti, ar mokesčių mokėtojas turėjo teisę tiekimui taikyti 0 procentų PVM tarifą, turi būti nustatytos trys būtinos sąlygos: (1) teisės disponuoti preke kaip savininkui perdavimas įgijėjui; (2) prekės, kurios yra tiekimo dalykas, turi būti fiziškai išgabentos iš tiekėjo valstybės narės; (3) PVM mokėtojas tiekia prekes kitam apmokestinamajam asmeniui ar neapmokestinamajam juridiniam asmeniui, veikiančiam kaip toks (t. y. PVM mokėtojui), kitos valstybės narės teritorijoje.

Inspekcija pažymėjo, kad įsigytos naudotos transporto priemonės nebuvo išgabentos iš Lietuvos teritorijos į Latviją, kaip tai nurodyta pateiktuose CMR važtaraščiuose, todėl Pareiškėjai yra prievolė deklaruoti ir sumokėti PVM nuo Lietuvos teritorijoje parduotų transporto priemonių. Inspekcija nurodė aplinkybes, patvirtinančias, jog transporto priemonės nebuvo išgabentos iš Lietuvos teritorijos ir Pareiškėja negalėjo taikyti 0 proc. PVM tarifą:

Dėl UAB "CI" teiktų paslaugų:

– 2017-01-13 atlikto UAB "C1" operatyvaus patikrinimo metu (2017-01-13 Operatyvaus patikrinimo ataskaita Nr. FR0760-296) nustatyta, kad UAB "D1" 2015-01-01–2016-03-31 laikotarpiu sąskaitų už transporto paslaugas neišrašė ir apmokėjimų iš SIA „JEX“ negavo;

– UAB "D1" pagal 2014-09-22 krovinių pervežimo sutartį Nr. 09/2014-1 įsipareigojo Estijos įmonei OU teikti krovinių pervežimo paslaugas maršrutu Lietuva-Latvija-Lietuva, gabenant SIA „JEX“ priklausančias naudotas transporto priemones, tačiau Estijos įmonei OU mokėjimo pavedimuose nurodė kitą apmokėjimo pagrindą;

– CMR važtaraščiuose nenurodyti vairuotojų vardai ir pavardės, nurodytas kitas prekių siuntėjas (užsakovas), nepateiktos prie CMR važtaraščių pridedamos sąskaitos;

– dalis CMR važtaraščiuose nurodyto vežėjo UAB "D1" vilkikų, tariamai gabenusių naudotas transporto priemones, 2015-08-24 - 2015-09-24 laikotarpiu neturėjo galiojančios techninės apžiūros;

– pagal UAB "E1" techninės apžiūros duomenis nustatyta, kad UAB "D1" automobilis MERCEDES-BENZ, valst. Nr. (duomenys neskelbtini) laikotarpiu nuo 2014-08-19 iki 2015-09-28 nuvažiavo 15852 km, tačiau pagal pateiktus CMR važtaraščius nustatyta, kad nurodytu laikotarpiu šis automobilis atliko 131 reisą, (vertinant atstumą nuo Klaipėdos iki Liepojos (100 km), minėtas automobilis turėjo nuvažiuoti mažiausiai 26220 km (131 reisas x (100 km x 2));

– pagal Latvijos mokesčių administratoriaus pateiktą informaciją UAB "D1" transporto priemonės MERCEDES-BENZ, valst. Nr. (duomenys neskelbtini) laikotarpiu nuo 2015-01-01 iki 2016-03-31 Latvijos-Lietuvos-Latvijos kontrolės taškų nekirto;

– UAB "D1" operatyvaus patikrinimo rezultatų neskundė, patikslino PVM deklaracijas už 2015-01-01 - 2016-03-31 laikotarpį, kuriose nuo suteiktų paslaugų pardavimo pajamų apskaičiavo pardavimo PVM, tuo pripažindamas, kad naudotos transporto priemonės į Latviją nebuvo gabenamos, kaip tai nurodyta CMR važtaraščiuose;

Dėl F. I. komercinės firmos teiktų paslaugų:

– 2018-03-23 atlikto UAB "D1" priešpriešinio patikrinimo už laikotarpį nuo 2013-01-01 iki 2015-12-31 (2018-03-23 Priešpriešinės informacijos surinkimo pažyma Nr. (7.8)FR1041-187) metu nustatyta, kad Pareiškėjos pateiktuose CMR važtaraščius nurodytas siuntėjas (užsakovas) SIA „JEX“, tačiau visus CMR važtaraščius surašė faktinis siuntėjas – F. I. komercinė firma;

– 2016-12-14 atlikto F. I. komercinės firmos operatyvaus patikrinimo (2016-12-14 Operatyvaus patikrinimo ataskaita Nr. FR0760-9878) metu nustatyta, kad F. I. komercinė firma 2013-01-01–2016-03-01 m. laikotarpiu SIA „JEX“ išrašė PVM sąskaitas faktūras už suteiktas paslaugas, pervežant automobilius maršrutu Lietuva-Latvija-Lietuva, ir šioms paslaugoms taikė 0 proc. PVM tarifą;

– visi pateikti CMR važtaraščiai surašyti F. I. komercinės firmos buveinės registruotu adresu, juose nenurodytas transporto priemonių pakrovimo ir iškrovimo laikas, tikslūs adresai, nepridėti prekių įsigijimo dokumentai;

– CMR važtaraščiuose nurodyta F. I. komercinės firmos transporto priemonė FORD valst. Nr. (duomenys neskelbtini) atlikusi 49 reismus, 2015-05-28–2015-08-13 laikotarpiu neturėjo galiojančios techninės apžiūros;

– pagal Latvijos mokesčių administratorius pateiktą muitinės informaciją nustatyta, kad F. I. komercinės firmos transporto priemonė FORDTRANZIT, valst. Nr. (duomenys neskelbtini)CB819 nekirto Latvijos-Lietuvos-Latvijos kontrolės taškų CMR važtaraščiuose ir išrašytose sąskaitose už paslaugas nurodyta apimtimi;

– F. I. komercinė firma neginčijo operatyvaus patikrinimo išvadų, patikslino PVM deklaracijas ir padidino mokėtiną j biudžetą PVM, tuo pripažindama, kad naudotos transporto priemonės į Liepoją nebuvo gabenamos, kaip tai nurodyta CMR važtaraščiuose.

Inspekcija konstatavo, kad Pareiškėja įrodymų, pagrindžiančių, jog transporto priemonės buvo išgabentos iš Lietuvos Respublikos teritorijos kartu su skundu nepateikė, todėl konstatavo, jog Pareiškėja negalėjo taikyti 0 proc. PVM tarifo.

Dėl MAĮ 70 str. taikymo. Inspekcija, vadovaudamasi MAĮ 70 str. 1 dalies nuostatomis, Inspekcijos viršininko 2004 m. gegužės 24 d. įsakymu Nr. VA-103 patvirtintų Mokesčių apskaičiavimo pagal mokesčių administratoriaus įvertinimą taisyklių (toliau – Taisyklės) 4.1 ir 6.1 punktų nuostatomis, LVAT praktika (2016-08-02 nutartis adm. byloje Nr. A-2626-575/2016) konstatavo, jog mokesčių administratorius įgyja teisę apskaičiuoti mokesčius pagal mokesčių administratoriaus įvertinimą esant dviem būtinoms sąlygoms, kurių buvimas sudaro prielaidas taikyti šioje teisės normoje įtvirtintą elgesio modelį: pirma, mokėtino mokesčio dydžio negalima apskaičiuoti (nustatyti) įprastine atitinkamo mokesčio įstatyme nustatyta tvarka ir, antra, to padaryti (apskaičiuoti mokesčio) negalima dėl to, jog mokesčių mokėtojas nevykdo arba netinkamai vykdo savo pareigas (1) apskaičiuoti mokesčius, (2) bendradarbiauti su mokesčių administratoriumi, (3) tvarkyti apskaitą, (4) saugoti apskaitos ar kitus dokumentus (2010-11-29 LVAT nutartį adm. byloje Nr. A4i8-1542/2010).

Inspekcija konstatavo, kad Pareiškėja patikrinimo metu su mokesčiu administratoriumi nebendradarbiavo, mokesčių administratoriaus pareigoms atlikti nepateikė reikiamų duomenų, dokumentų, jų nuorašų, apie turtą, pajamas, išlaidas ir veiklą, todėl mokesčių bazė pagrįstai buvo nustatyta vadovaujantis MAĮ 70 str. nuostatomis.

Dėl UAB "D1" ir F. I. komercinės firmos sumokėto PVM.

Inspekcija konstatavo, kad Pareiškėjos patikrinimo metu siekiant nustatyti automobilių gabenimo į Latvijos Respubliką aplinkybes, buvo atlikti UAB "D1" ir F. I. komercinės firmos operatyvūs patikrinimai. Kontrolės veiksmų metu buvo nustatyta, kad UAB "D1" ir F. I. komercinė firma sutartyje su Pareiškėja numatytų paslaugų neteikė ir transporto priemonių į Latvijos Respubliką negabeno.

Inspekcija nurodė, kad UAB "D1" ir F. I. komercinė firma nustatytų aplinkybių neginčijo ir patikslino PVM deklaracijas bei deklaravo mokėtiną PVM sumą.

Atsižvelgiant į išdėstytą, bei į tai, kad Pareiškėja be savo deklaratyvios nuomonės apie minėtų bendrovių veiksmus, jokių įrodymų, paneigiančių nustatytas aplinkybes dėl transporto priemonių gabenimo nepateikė, vertinama, kad patikrinimo metu padaryta pagrįsta išvada, jog UAB "D1" ir F. I. komercinė firma neginčydamai kontrolės veiksmų metu nustatytų pažeidimų ir patikslindami PVM deklaracijas, pripažino pažeidimus ir aplinkybes, jog transporto priemonių iš Lietuvos Respublikos teritorijos į Latvijos Respubliką negabeno.

Dėl mažesnių mokesčių mokėjimo.

Inspekcija nurodė, kad neginčija Pareiškėjos teisės pasirinkti palankiausią mokesstinį režimą ar naudotis įstatyme numatytais mokesčių lengvatomis, tačiau mokesčių mokėtojo taikomų lengvatų vienintelis ir pagrindinis tikslas neturi būti mokesstinės naudos siekimas. Tuo tarpu nagrinėjamu atveju nustatyta, kad Pareiškėja neišgabeno automobilių iš Lietuvos Respublikos teritorijos, todėl negalėjo taikyti 0 proc. PVM tarifo.

Pareiškėja nesutinka su Inspekcijos sprendimu, nurodo, kad šiuo metu nevykdo jokios veiklos, ir turi įsiskolinimų tiekėjams.

Pareiškėja nurodo, kad tikrinamuoju laikotarpiu vykdė transporto priemonių, atgabentų iš JAV, importą Lietuvoje, sumokėdavo importo muitą, deklaravodavo importo T. D. procedūras atliko muitinės tarpininkų įmonė – F. I. komercinė firma. Importuotas transporto priemones išgabendavo į Latviją ir parduodavo kompanijai SC LIMITED, bei gabendavo jas atgal į Lietuvos Respubliką. Kompanija SC LIMITED toliau parduodavo transporto priemones pirkėjams tarpininkaujant bendrovei UAB "B1" kuri sumokėdavo pardavimo PVM Lietuvos Respublikos biudžetui. Importuotas transporto priemones į Latviją ir atgal gabendavo bendrovė UAB "D1" labai nedidelį kiekį transporto priemonių pervežė F. I. komercinė firma.

Pareiškėjos nuomone, Inspekcijos išvada, kad tiek UAB "D1" tiek F. I. komercinė firma susimokėjo PVM pagal atliktus patikrinimų sprendimus ir tuo pripažino, kad negabeno transporto priemonių, yra neteisinga, nes šios firmos sumokėjo priskaičiuotą PVM tik tam, kad ginčijantis su

Inspekcija nebūtų patirtos papildomos išlaidos advokatams ir teismams. Pareiškėja tvirtina, kad akte nurodomos priežastys, kad CMR netvarkingi, laikinai negaliojo techninės apžiūros, nenurodytas tikslus adresas ar laikas, nenurodytos vairuotojų pavardės, yra tik priekabiavimas.

Pareiškėja nurodo, kad mokesčių administratoriaus išvada, kad kompanija SC LIMITED yra praktiškai nesurandama ar nepateikianti duomenų, yra neteisinga, nes šios kompanijos atstovas L. K. bendravo su D. H., bei teikė jai išsamius paaiškinimus. Latvijos mokesčių administratorius tikrino bendrovę 7-8 kartus, ir visos deklaruojamos pardavimo sumos sutapo su Kipro kompanijos SC LIMITED deklaruojamomis pirkimo sumomis.

Pareiškėja nurodo, kad Lietuvoje gautos pajamos buvo apmokestintos PVM, gautas pelnas sumokėtas Latvijos mokesčių administratoriui, nes, jei pagrindinė veikla yra vykdoma Latvijoje, tai tokiu atveju galima pelno mokestį mokėti vienoje Europos Sąjungos šalyje.

Pareiškėja pažymi, kad importuotos transporto priemonės ir parduotos teikiant tarpininko paslaugas, yra pilnai apmokestintos privalomaisiais mokesčiais. Importuojant buvo sumokėtas maito mokestis - A00, bei pirkėjams jas parduodant Lietuvoje yra sumokėtas pardavimo PVM mokestis – 1001. Pelno mokestis, kaip jau minėta, yra sumokėtas Latvijoje. Pareiškėjos nuomone, vykdydama prekių gabenimą į Latviją ir parduodama transporto priemonės Latvijoje atgal į Lietuvą užtikrina Lietuvos biudžetui finansinę naudą.

Pareiškėja nesutinka su Inspekcijos nurodymu sumokėti į valstybės biudžetą 446618,00 PVM, 167413,31 PVM delspinigius ir 178647 baudą už Lietuvoje importuotas ir parduotas prekes, kurias parduodant jau yra sumokėtas PVM ir prašo panaikinti Inspekcijos papildomai apskaičiuotas ir nurodytas į valstybės biudžetą sumokėti mokesčių, baudų ir delspinigių sumas.

Komisija, įvertinusi ginčo bylos medžiagą, konstatuoja, jog Bendrovės skundas atmestinas, Inspekcijos sprendimas tvirtintinas.

Mokestinis ginčas šioje byloje vyksta dėl Bendrovei papildomai apskaičiuoto 446618 Eur PVM ir su juo susijusių sumų, mokesčių administratoriui konstatavus, kad Bendrovė nepagrįstai Kipro įmonei SC LIMITED informintiems prekių (naudotų transporto priemonių) tiekimams pritaikė 0 proc. PVM tarifą, nes nepateikė pakankamų įrodymų, jog prekės buvo išgabentos iš Lietuvos Respublikos teritorijos.

Byloje nustatyta, kad Latvijos įmonė SIA „JEX“ 2013–2015 m. vykdė naudotų transporto priemonių pardavimo veiklą Lietuvoje per Pareiškėją. SIA „JEX“ 2013–2015 m. iš JAV firmos JM LIMITED įsigijo naudotas transporto priemones. Importo PVM mokesčių administratoriui pateiktose deklaracijose deklaravo Pareiškėja. Patikrinimui pateiktuose CMR važtaraščiuose atvaizduota, kad SIA „JEX“ įsigytos naudotos transporto priemonės buvo išgabentos iš Lietuvos teritorijos į Latvijos Respubliką, parduotos Kipro įmonei SC LIMITED nuolatinei buveinei bei apmokestintos, taikant 0 procentų tarifą.

Pagal patikrinimo metu surinktus duomenis, mokesčių administratorius nustatė, kad 2013–2015 m. iš JAV firmos JM LIMITED įsigytos naudotos transporto priemonės nebuvo išgabentos iš Lietuvos teritorijos į Latviją, kaip tai nurodyta pateiktuose CMR važtaraščiuose. Atsižvelgdama į nustatytas aplinkybes, Inspekcija konstatavo, jog, vadovaujantis PVMĮ 49 str. 1 dalies, 56 str. 1, 4 ir 5 dalių nuostatomis, Bendrovei yra prievolė deklaruoti ir į valstybės biudžetą sumokėti pardavimo PVM nuo Lietuvos teritorijoje parduotų transporto priemonių. Inspekcija, įvertinusi tai, kad Bendrovė netinkamai vykdė savo pareigas apskaičiuoti mokesčius, patikrinimui atlikti nepateikė visų reikalingų apskaitos dokumentų, konstatavo, kad nėra galimybės mokestinę prievolę nustatyti įprastine, t. y. PVMĮ nustatyta tvarka, todėl Bendrovei priklausanti mokėti mokesčio sumą apskaičiavo vadovaudamasi MAĮ 70 str. nuostatomis, pritaikius ekonominių modelių metodą. Inspekcija, vadovaudamasi PVMĮ 3 str., 14 str. 2 dalies, 49 str. 1 dalies, 56 str. nuostatomis Bendrovės įsigytų, tačiau neišgabentų Lietuvos teritorijoje Kipro mokesčių mokėtoju SC LIMITED naudotų transporto priemonių pardavimo pajamos 2126752 Eur apmokestintos standartiniu 21 proc. PVM tarifu ir papildomai apskaičiuota 446618 Eur PVM.

Bendrovė skunde Komisijai laikosi pozicijos, jog pateikė pakankamai rašytinių įrodymų bei argumentų, pagrindžiančių, jog Bendrovė pagrįstai ir teisėtai, remdamasi PVMĮ 49 str. 1 dalies nuostatomis, ginčo prekių tiekimus nurodytai Kipro įmonei apmokestino taikydama 0 proc. PVM tarifą. Transporto priemonės gabeną UAB „D1“ ir F. I. komercinė firma. Vežėjai sumokėjo priskaičiuotą PVM, tačiau iš esmės su tuo nesutiko, nesiginčijo tik taupydami išlaidas ir laiką. Pareiškėjos nuomone, tai, kad CMR netvarkingi, laikinai negaliojo techninės apžiūros, nenurodytas tikslus adresas ar laikas, nenurodytos vairuotojų pavardės, nėra esminė aplinkybė, leidžianti paneigti teisę į PVM atskaitą.

Komisija pažymi, kad byloje nustatytos faktinės aplinkybės, pagrindžiančios ginčo šalių pozicijas, yra detalai aprašytos tiek ginčijamame Inspekcijos sprendime, tiek šio Komisijos sprendimo aprašomojoje dalyje, todėl Komisija, atsižvelgdama į tai, jų neatkartoja, tačiau analizuoja PVMĮ 49 str. 1 dalyje įtvirtintų reikalavimų egzistavimą ir mokesčio ginčo byloje surinktų įrodymų, jų pagrindu nustatytų faktinių aplinkybių pakankamumą 0 proc. PVM tarifui taikyti.

Ginčo sandorių sudarymo metu galiojusio PVMĮ 49 str. 1 dalyje nustatyta, kad taikant 0 procentų PVM tarifą apmokestinamos prekės, tiekiamos kitoje valstybėje narėje įregistruotam PVM mokėtojui ir išgabenamos iš šalies teritorijos į kitą valstybę narę (neatsižvelgiant į tai, kas (prekių tiekėjas, pirkėjas ar bet kurio iš jų užsakymu trečioji šalis) prekes gabena). Prekių tiekimas apibrėžiamas PVMĮ 4 str. 1 d. 1 punkte, kuriame nurodyta, jog prekių tiekimu laikomas prekių perdavimas kitam asmeniui, kai pagal sandorio sąlygas šis asmuo arba trečioji šalis įgyja teisę disponuoti tomis prekėmis kaip jų savininkas. PVMĮ 56 straipsnis reglamentuoja 0 proc. PVM tarifo pritaikymo pagrindumo įrodymą, t. y. šio straipsnio 1 dalyje nustatyta, kad PVM mokėtojas, pritaikęs 0 proc. PVM tarifą pagal šio įstatymo 49 straipsnį, privalo turėti įrodymus, kad prekės išgabentos iš šalies teritorijos, o tais atvejais, kai 0 procentų PVM tarifas taikomas prekes tiekiant kitoje valstybėje narėje registruotam PVM mokėtojui, – ir įrodymus, kad asmuo, kuriam prekės išgabentos, yra kitoje valstybėje narėje registruotas PVM mokėtojas. Pagal PVMĮ 56 str. 4 dalį nepaisant kitų šio straipsnio nuostatų mokesčio administratorius MAĮ nustatyta tvarka turi teisę pareikalauti pateikti ir kitus papildomus įrodymus 0 proc. PVM tarifo pritaikymo pagrindumui įvertinti. Kai PVM mokėtojas negali įrodyti, kad prekių tiekimui, prekių įsigijimui iš kitos valstybės narės arba paslaugų teikimui 0 proc. PVM tarifas pritaikytas pagrįstai, toks prekių tiekimas, prekių įsigijimas iš kitos valstybės narės arba paslaugų teikimas apmokestinamas taikant standartinį PVM tarifą arba lengvatinį PVM tarifą, jeigu jis šioms prekėms arba paslaugoms nustatytas. PVMĮ 56 str. 5 dalyje nustatyta, kad nepaisant kitų šio straipsnio nuostatų, mokesčio administratorius turi teisę savo iniciatyva pats ar per tam įgaliotas teisėsaugos institucijas surinkti papildomus įrodymus 0 procentų PVM tarifo pritaikymo pagrindumui įvertinti. Gavus įrodymų, kad prekių tiekimui, prekių įsigijimui iš kitos valstybės narės ar paslaugų teikimui 0 procentų PVM tarifas pritaikytas nepagrįstai, toks prekių tiekimas, prekių įsigijimas iš kitos valstybės narės ar paslaugų teikimas apmokestinamas taikant standartinį PVM tarifą arba lengvatinį PVM tarifą, jeigu jis šioms prekėms ar paslaugoms nustatytas.

Kadangi PVM yra visos Europos Sąjungos mastu harmonizuotas mokeskis, kurio principai bei apmokestinimo mechanizmas reglamentuoti Bendrijos teisės aktų lygmeniu (t. y. PVM visose Europos Sąjungos valstybėse narėse iš principo veikia vienodai, atsižvelgiant į kiekvienoje valstybėje narėje taikomas išimtis, kurias leidžia Europos Sąjungos teisė), o būtent 2006-11-28 Tarybos direktyva 2006/112/EB dėl pridėtinės vertės mokesčio bendros sistemos (toliau – PVM direktyva), todėl taikant ginčo teisinius santykius reglamentuojančias PVMĮ nuostatas, atsižvelgtina į PVM direktyvos nuostatas, jos tikslus bei ESTT praktiką. PVM direktyvos 138 straipsnio (šias nuostatas ir įgyvendina PVMĮ 49 straipsnis) 1 dalyje nustatyta, kad valstybės narės neapmokestina prekių tiekimo, kai tas prekes pardavėjas ar prekes įsigyjantis asmuo išsiunčia ar išgabena į paskirties vietą, esančią Bendrijoje, bet ne jos atitinkamoje teritorijoje, kitam apmokestinamajam asmeniui ar neapmokestinamajam juridiniam asmeniui, veikiančiam kaip tokiam, į kitą valstybę narę nei ta, kurioje pradėtas prekių siuntimas ar gabenimas, arba kai tai atliekama pardavėjo ar prekes įsigyjancio asmens vardu.

Pažymėtina, jog šio prekių tiekimo apmokestinimo mechanizmo tikslas yra perleisti mokesťines pajamas valstybei narei, kurioje galutinai suvartojamos atsiųstos ar atgabentos prekės. ESTT 2007-09-27 sprendime byloje Nr. C-409/04 Teleos plc ir kt. pabrėžė, kad minėto mechanizmo veikimo pirminė sąlyga yra ta, kad sandoris vykdomas Bendrijos viduje ir vyksta fizinis prekių judėjimas iš vienos valstybės į kitą. ESTT pabrėžė, kad be sąlygų prekių pirkėjui ir pardavėjui, prekių atleidimui nuo mokesčių keliamos dvi sąlygos. Pirma, pirkėjui turi būti perleidžiama teisė disponuoti prekėmis kaip savo kilnojamuoju materialiuoju turtu. Antra, pardavėjas ar prekių įsigyjantis asmuo arba asmuo, veikiantis jų vardu, šias prekes turi atsiųsti arba atgabenti įsigyjančiam asmeniui į kitą valstybę narę nei valstybė narė, iš kurios prekės yra išsiųstos ar išgabentos, t. y. prekių fiziškai neturi būti tiekėjo valstybėje narėje. Taigi, pagal susiklosčiusių teisinių santykių reglamentavimą LVAT bei ESTT suformuotą praktiką (pvz., LVAT 2017-02-02 nutartis adm. byloje Nr. A-1477-438/2017), siekiant nustatyti, ar mokesčių mokėtojas turėjo teisę tiekimui taikyti 0 proc. PVM tarifą, turi būti įvertinamos trys sąlygos: 1) ar prekės buvo tiekiamos atitinkamoje valstybėje narėje registruotam PVM mokėtojui ir ar jas tiekė PVM mokėtojas; 2) ar pirkėjas įgijo teisę disponuoti prekėmis kaip savo bei 3) ar prekės buvo fiziškai išgabentos iš tiekėjo šalies teritorijos. 0 proc. PVM tarifo taikymo pagrindas yra visų trijų sąlygų egzistavimas. Tais atvejais, kai šios sąlygos netenkinamos, turi būti vertinama, ar tiekėjas veikė sąžiningai, ėmėsi visų pagrįstų priemonių, kurių galėjo imtis, ir nedalyvavo sukčiavime.

ESTT yra pabrėžęs, jog nė vienoje PVM direktyvos nuostatoje konkrečiai nenumatyta, kokius įrodymus apmokestinamieji asmenys privalo pateikti, kad galėtų pasinaudoti neapmokestinimu L. C. PVM direktyvos 131 straipsnį valstybės narės turi nustatyti sąlygas, kuriomis jos neapmokestina prekių tiekimo Bendrijos viduje, siekdamas užtikrinti teisingą ir paprastą (tinkamą ir sąžiningą) neapmokestinimo atvejus reglamentuojančių nuostatų taikymą bei užkirsti kelią galimiems mokesčių vengimo, išsisukinėjimo ar piktnaudžiavimo atvejams (ESTT 2014 m. spalio 9 d. sprendimas byloje C-492/13). LVAT praktikoje dėl 0 proc. PVM tarifo taikymo tiekimams Bendrijos viduje laikomasi pozicijos, jog, pirma, būtent mokėtojo pareiga yra 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 mokesťine teise (LVAT 2009-03-10 nutartis adm. byloje Nr. A-442-376/2009, 2009-08-17 nutartis adm. byloje Nr. A-438-867/2009, 2010-08-23 nutartis adm. byloje Nr. A-438-716/2010, 2013-09-16 nutartis adm. byloje Nr. A-556-1752/2013, 2017-02-02 nutartis adm. byloje Nr. A-1477-438/2017). Mokestinuose teisiniuose santykiuose pirmenybė teikiama tikrajam ūkiniu operacijų turiniui, todėl rašytiniai įrodymai negali pagrįsti jais įrodinėjamų aplinkybių tikrumo, jeigu konkrečių įrodymų ar duomenų visuma įrodo, kad tam tikros rašytiniais dokumentais deklaruotos ir įrodinėtinos aplinkybės neįvyko ar negalėjo įvykti. Atsižvelgiant į tai, kas išdėstyta, darytina išvada, jog mokesčių mokėtojo administratoriui pateikti dokumentai neturi kelti abejonių dėl to, jog yra įvykdytos visos sąlygos, būtinos apmokestinimui 0 proc. PVM tarifu.

Iš mokesťinio ginčo byloje nustatytų aplinkybių visumos matyti, kad tarp šalių ginčas yra kilęs dėl aplinkybės, ar ginčo prekės buvo fiziškai išgabentos iš Lietuvos Respublikos teritorijos į kitą valstybę narę ir įrodymų, kuriais Pareiškėja grindžia nustatytas aplinkybes, vertinimo, leisiančio patvirtinti arba paneigti Bendrovės teisę į 0 PVM tarifo taikymą.

Pasisakant apie prekių fizišką išgabėnimą iš Lietuvos Respublikos teritorijos ir teisės kaip savininkui disponuoti materialiuoju turtu perdavimą pirkėjui, pažymėtina, kad LVAT savo praktikoje yra pažymėjęs, jog mokesčių mokėtojas, siekdamas įrodyti ar prekės tikrai yra išvežamos iš šalies teritorijos, paprastai turėtų pateikti įrodymus, pradedant nuo dokumentų, susijusių su išvežimo procedūra, baigiant patvirtinimu iš prekių gavėjo (tai gali būti prekių gabėnimo dokumentai, transporto priemonių rūšių, kuriomis gabėtos prekės, įvardinimas bei jų identifikaciniai duomenys, asmenų, kurie išgabėno prekes, identifikaciniai duomenys ir pan.) (LVAT 2010-01-25 nutartis adm. byloje Nr. A-556-250/2010, 2010-06-28 nutartis adm. byloje A-556-1054/2010, 2012-09-04 nutartis adm. byloje Nr. A-438-1890/2012, 2013-05-16 nutartis adm. byloje Nr. A-442-766/2013, 2013-09-

16 nutartis adm. byloje Nr. A-556-1752/2013, 2016-12-12 nutartis adm. byloje Nr. A-2222-442/2016).

Patikrinimui pateiktuose krovinio gabenimo važtaraščiuose atvaizduota, kad SIA „JEX“ įsigytos naudotos transporto priemonės buvo išgabentos iš Lietuvos teritorijos į Latvijos Respubliką (Liepojos m.), tą pačią dieną pargabenamos į Lietuvą ir parduodamos Kipro mokesčių mokėtojui SC LIMITED nuolatinei buveinei bei apmokestintos, taikant 0 procentų PVM tarifą. CMR važtaraščiuose nurodytas pagrindinis vežėjas buvo UAB „D1“ dalį pervežimų atliko F. I. komercinė firma. Patikrinimui nebuvo pateikti buhalterinės apskaitos dokumentai bei suvestiniai registrai, todėl nebuvo galimybės nustatyti, kas atsiskaitė su naudotų transporto priemonių tiekėju ir už kokią sumą jos buvo įsigytos.

Iš bylos medžiagos matyti, kad Klaipėdos AVMI, siekdama nustatyti automobilių gabenimo į Latvijos Respubliką aplinkybes, atliko UAB „D1“ ir F. I. komercinės firmos patikrinimus, t. y. UAB „D1“ operatyvų ir priešpriešinį patikrinimus (2017-01-13 Operatyvaus patikrinimo ataskaita Nr. FR0760-296; 2018-03-23 Priešpriešinės informacijos surinkimo pažyma; 2018-03-22 Operatyvaus patikrinimo ataskaita Nr. FR0760-1502) ir F. I. komercinės firmos patikrinimą (2018-09-12 Priešpriešinės informacijos surinkimo pažyma Nr. FR1041-481; 2016-12-14 Operatyvaus patikrinimo ataskaita Nr. FR0760-9878). Šių patikrinimų metu nustatyta, kad UAB „D1“ 2015-01-01–2016-03-31 laikotarpiu sąskaitų už transporto paslaugas neišrašė ir apmokėjimų iš SIA „JEX“ negavo. Pagal 2014-09-22 krovinių pervežimo sutartį Nr. 09/2014-1 įsipareigojo Estijos įmonei A OU teikti krovinių pervežimo paslaugas maršrutu Lietuva–Latvija–Lietuva, gabenant SIA „JEX“ priklausančias naudotas transporto priemones ir šiai firmai už 74230 Eur transporto paslaugas buvo išrašytos PVM sąskaitos faktūros. Mokesčių administratorius konstatavo, kad Bendrovės pateiktuose važtaraščiuose nurodytas siuntėjas (užsakovas) SIA „JEX“, tačiau visus CMR važtaraščius surašė faktinis siuntėjas – F. I. komercinė firma. Pagal CMR važtaraščių duomenis, UAB „D1“ gabeno lengvuosius automobilius iš Lietuvos Respublikos (Klaipėdos, Šiaulių, Kauno) į Latviją (Liepojos m.) ir tą pačią dieną pargabendavo atgal į jų pasikrovimo vietas. Pristatytas krovinyš Liepojoje nebuvo iškraunamas. CMR važtaraščiuose nurodyti gavėjai Liepojoje SIA „JEX“ ir SIA „L1“, o galutiniai gavėjai Lietuvoje nurodyti SX LTD ir SC LIMITED.

Patikrinimų metu nustatyta, kad F. I. firma 2013-01-01–2016-03-01 laikotarpiu SIA „JEX“ išrašė PVM sąskaitas faktūras už suteiktas paslaugas, pervežant automobilius maršrutu Lietuva–Latvija–Lietuva ir šioms paslaugoms taikė 0 PVM tarifą. Pagal pateiktus CMR važtaraščius už laikotarpį nuo 2015-01-01 iki 2016-03-31 krovinio siuntėjas ir gavėjas nurodytas SIA „JEX“, vežėjas – F. I. komercinė firma. F. I. komercinės firmos vairuotojas J. N. 2016-12-09 paaiškinime nurodė, kad automobilius pasikraudavo Lietuvoje (Klaipėdoje, Šiauliuose, Kaune) ir gabeno į Latvijos Respubliką (Liepojos m.), ten transporto priemonės nebūdavo nukraunamos, nes iš karto išvežamos į pakrovimo vietas Lietuvoje.

Po UAB „D1“ ir F. I. komercinės firmos atliktų patikrinimų šios įmonės patikslino PVM deklaracijas, papildomai sumokėjo į biudžetą pardavimo PVM, nes neįrodė 0 PVM tarifo taikymo pagrįstumo.

Kaip jau minėta, Bendrovė patikrinimui nepateikė buhalterinės apskaitos dokumentų. Nagrinėjamu atveju Bendrovė automobilių išgabavimo iš Lietuvos Respublikos faktą įrodinėja tik pateiktomis CMR važtaraščių kopijomis. Inspekcija konstatavo, kad pagal patikrinimui pateiktas 1205 CMR kopijas 2013–2015 m. į Liepoją buvo išgabenta 10595 vnt. naudotų transporto priemonių. Pareiškėjos nuomone, mokesčių administratoriaus nustatytos aplinkybės, t. y. tai, kad CMR važtaraščiai netvarkingi, laikinai negaliojo techninės apžiūros, nenurodytas tikslus adresas ar laikas, nenurodytos vairuotojų pavardės, nėra esminė aplinkybė, leidžianti paneigti teisę į 0 PVM tarifą.

Komisija nurodo, kad CMR konvencijos nuostatomis akcentuojama, kad CMR važtaraštis yra įrodymas, patvirtinantis, kad yra sudaryta tarptautinio krovinių vežimo sutartis ir kad krovinyš perėjo vežėjo dispozicijon (CMR konvencijos 9 straipsnis), krovinio pristatymu į paskirties vietą (CMR konvencijos 13 str. 1 p.) laikytinas krovinio pristatymas į CMR nurodytą vietą arba pakeistą siuntėjo

reikalavimu paskirties vietą (CMR konvencijos 12 str. 1 p.). Komisija, įvertinusi byloje nustatytas aplinkybes, sutinka su mokesčių administratoriaus vertinimu, kad CMR važtaraščiai yra neišsamūs, užpildyti nepakankamai: t. y. F. I. vardu įformintų transporto paslaugų teikimo atveju CMR nenurodytas atvykimo pakrovimui ir išvykimo laikas (22 laukelis), atvykimo iškrovimui ir išvykimo laikas (24 laukelis), tikslūs adresai, UAB „D1“ vardu įformintų transporto paslaugų teikimo atveju CMR važtaraščiuose nenurodyti vairuotojų vardai ir pavardės, parašai (23 laukelis), CMR nenurodytos vežimo sąlygos ir pastabos (18 laukelis) ir kt. Be to, mokesčių administratorius konstatavo, kad nebuvo pateiktos prie CMR važtaraščių pridedamos sąskaitos (Inspekcijos sprendimo 3 psl.).

Patikrinimo metu buvo nustatyta, kad dalis CMR važtaraščiuose nurodyto vežėjo UAB „D1“ vilkikų 2015-08-24–2015-09-24 laikotarpiu, pvz., MERCEDES (duomenys neskelbtini)/FP259 ir F. I. komercinės firmos transporto priemonė FORD (valst. Nr. (duomenys neskelbtini) 2015-05-28–2015-08-13 laikotarpiu neturėjo galiojančios techninės apžiūros. Įvertinus CMR važtaraščiuose nurodytus duomenis, konstatuota, kad UAB „D1“ priklausanti transporto priemonė be galiojančios techninės apžiūros turėjo įvykdyti 21 reisą, F. I. komercinės firmos – 49 reisu. Komisijos vertinimu, transporto priemonės vairavimas be galiojančios techninės apžiūros neatitinka Kelių eismo taisyklių nuostatų, už tai galėjo būti taikoma administracinė atsakomybė (pažeidimo padarymo metu galiojusio Administracinių teisės pažeidimų kodekso 123 straipsnis), todėl šis faktas vertintinas kaip esminė aplinkybė, įrodanti, jog nurodytu laikotarpiu CMR nurodyta transporto priemone prekės fiziškai iš Lietuvos Respublikos teritorijos nebuvo išgabentos.

Tai, kad nurodytu laikotarpiu CMR nurodytomis transporto priemonėmis prekės fiziškai iš Lietuvos Respublikos teritorijos nebuvo išgabentos, rodo ir mokesčių administratoriaus atlikta CMR važtaraščiuose nurodytų transporto priemonių ridos duomenų analizė. Nustatyta, kad UAB „D1“ priklausančios transporto priemonės nepasiekė loginių fizinių ridos parametrų, pvz., pagal UAB „TY“ techninės apžiūros duomenis nustatyta, kad UAB „D1“ automobilis MERCEDES-BENZ (valst. Nr. (duomenys neskelbtini)) laikotarpiu nuo 2014-08-19 iki 2015-09-28 nuvažiavo 15852 km, tačiau pagal pateiktus CMR važtaraščius nustatyta, kad nurodytu laikotarpiu šis automobilis atliko 131 reisą. Įvertinant atstumą nuo Klaipėdos iki Liepojos (100 km), kur, pagal CMR važtaraščių duomenis, prekės buvo pristatytos, minėtas automobilis turėjo nuvažiuoti mažiausiai 26220 km (131 reisas x (100 kmx2)). Pažymėtina, kad Pareiškėja centriniam mokesčių administratoriui ir Komisijai pateiktuose skunduose neginčija šios analizės išvadų ir nepaaiškina tokio neatitikimo priežasčių.

T. I. taikyto 0 proc. PVM tarifo pagrįstumą, taip pat svarbi ir Lietuvos mokesčių administratoriaus gauta informacija iš valstybių narių mokesčių administratoriaus institucijų apie vykdytus ginčo prekių tiekimus. T. E. mokesčių administratoriaus pateiktą informaciją UAB „D1“ transporto priemonės MERCEDES-BENZ, valst. Nr. (duomenys neskelbtini) laikotarpiu nuo 2015-01-01 iki 2016-03-31 Latvijos-Lietuvos-Latvijos kontrolės taškų nekirto, F. I. komercinės firmos transporto priemonė FORD TRANZIT, valst. Nr. (duomenys neskelbtini) nekirto Latvijos-Lietuvos-Latvijos kontrolės taškų CMR važtaraščiuose ir išrašytose sąskaitose už paslaugas nurodyta apimtimi.

Atlikto SC LIMITED priešpriešinio patikrinimo metu (2018-08-21 pažyma Nr. FR1041-449) faktiškai kokia veikla ir kur buvo vykdoma nenustatyta, nes nei darbuotojų, nei patalpų, skirtų veiklai vykdyti SC LIMITED neturėjo, registruotų kasos aparatų nėra, atsiskaitomųjų banko sąskaitų nėra, privalomai registruotino turto nenustatyta, buhalteriniai dokumentai nebuvo pateikti.

Konstatavus aptartas aplinkybes (*CMR važtaraščių duomenis, pagal kuriuos Latvijoje nėra kito prekių įgijėjo, CMR neišsamūs, užpildyti nesilaikant CMR konvencijos nuostatų reikalavimų, CMR nurodytos transporto priemonės, gabenančios prekes, neturi galiojančios techninės apžiūros, nustatyti šių transporto priemonių ridos neatitikimai, automobiliai parduoti Kipro įmonei SC LIMITED Lietuvos Respublikos teritorijoje, vežėjai UAB „D1“ ir F. I. komercinė firma kontrolės veiksmų metu nustatytų pažeidimų neginčijo, neįrodė 0 PVM tarifo taikymo pagrįstumo ir patikslino PVM deklaracijas ir kt.*), darytina išvada, kad mokesčių administratorius, priimdamas sprendimą dėl

mokestinės prievolės Bendrovei nustatymo, neapsiribojo vien formalių reikalavimų nesilaikymo konstatavimu, bet vertino visų Bendrovės pateiktų, paties mokesčių administratoriaus surinktų, valstybių narių mokesčių administratoriaus institucijų pateiktų įrodymų visumą. Mokesčių administratorius pagrįstai konstatavo, kad prekės (naudotos transporto priemonės) į kitą valstybę narę (Latvijos Respubliką) realiai nebuvo išgabentos, CMR važtaraščiai įforminti formaliai, siekiant atitikti 0 PVM tarifo taikymo sąlygas. Todėl šio ginčo atveju vertintinas Bendrovės sąžiningumas.

Apmokestinamasis asmuo, kuris aktyviai dalyvauja sukčiaujant, žino ar gali žinoti, jog tiekdamas prekes dalyvavo su sukčiavimu mokesčių srityje susijusiame sandoryje, atitinka nesąžiningumo reikalavimą. Tiekėjas turi galėti pasitikėti jo vykdomo sandorio teisėtumu, nerizikuodamas prarasti savo teisės į atleidimą nuo PVM, kai jis negali žinoti, net veikdamas kaip rūpestingas ir apdairus prekybininkas, kad atleidimo nuo mokesčio sąlygos iš tikrųjų nebuvo įvykdytos dėl pirkėjo (įgijėjo) apgaulės (pvz., *ESTT 2008-02-21 sprendimo byloje H. E., C-271/06, 27 ir 29 p.*). Jeigu nacionalinis teismas prietų prie išvados, kad atitinkamas apmokestinamasis asmuo žinojo ar turėjo žinoti, kad jo vykdomas sandoris yra įtrauktas į įgijėjo atliekamą sukčiavimą, ir nesiėmė visų pagrįstų priemonių, kad išvengtų šio sukčiavimo, jis turėtų atsisakyti jam suteikti teisę į neapmokestinimą PVM (žr. *ESTT 2012-09-06 sprendimo byloje Mecsek-Gabona, Byla C-273/11, 53 ir 54 p.*).

Komisija, remdamasi bendraisiais ESTT suformuluotais PVM sąžiningumo principais, vertina, kad Bendrovė ne tik žinojo, bet ir tiesiogiai dalyvavo dokumentų, susijusių su prekių išvežimu į Latviją, įforminime. Bendrovės sukčiavimą, įgyjant teisę į 0 PVM tarifą, rodo aplinkybė, kad sandorių, susijusių su prekių pervežimu į Latviją, įforminime dalyvavo tas pats asmuo, t. y. SIA „JEX“, kurios vadovė M. Y. pasirašinėjo CMR važtaraščiuose. Be to, Bendrovės muitinės deklarantas, transporto paslaugas teikusios F. I. komercinės firmos, atstovavusios Bendrovę muitinėje ir išrašiusios visus 1205 vnt. CMR važtaraščius, direktorius ir Bendrovę tikrinimo metu atstovaujantis įgaliotas asmuo yra vienas ir tas pats asmuo – K. I. (Klaipėdos AVMI 2019-01-11 sprendimo Nr. (28.19)FR0682-8 6 psl.).

Pagal MAĮ 67 straipsnio 2 dalį mokesčių mokėtojas, nesutinkantis su mokesčių administratoriaus apskaičiuotomis konkrečiomis mokesčio ir su juo susijusiomis sumomis, privalo pagrįsti, kodėl jos yra neteisingos. Taigi mokesčių mokėtojas, norėdamas paneigti mokesčių administratoriaus apskaičiuotą konkretų mokesťį, privalo pateikti pagrįstus argumentus ir juos pagrindžiančius įrodymus, lemiančius nustatyto mokesčio dydžio neteisingumą. Jeigu mokesčių mokėtojas neįvykdo šios pareigos, tai įvertinus, jog mokesčių administratorius pagrindė mokesčių mokėtojui apskaičiuotą mokesťį ir su juo susijusias sumas, mokesčių mokėtojui atsiranda mokestinė prievolė (žr., pvz., *LVAT 2010-11-08 nutartis adm. byloje Nr. A556-1527/2010, 2011-12-22 nutartis adm. byloje Nr. A575-912/2011, 2012-05-24. nutartis adm. Nr. A442-1601/2012, 201510-12 nutartis adm. byloje Nr. A-1021-442/2015, 2016-02-23 nutartis adm. byloje Nr. A-293-556/2016, 2019-04-17 nutartis adm. byloje Nr. A-156-556/2019 ir kt.*). Pareiškėja tiek Inspekcijai, tiek Komisijai kartu su skundu nepateikė jokių objektyvių ir neginčijamų įrodymų, paneigiančių nustatytas aplinkybes.

Atsižvelgdama į anksčiau išdėstytas aplinkybes, Komisija konstatuoja, kad Bendrovės pateikti dokumentai, vadovaujantis PVMĮ 56 straipsnio nuostatomis, yra nepakankami įrodymai, kurie pagrįstų 0 proc. PVM tarifo taikymą. Patikrinimo metu nustatytas faktas, jog naudotos transporto priemonės, importuotos iš JAV į Lietuvos Respubliką, realiai nebuvo išgabentos į kitą valstybę narę – Latvijos Respubliką, naudotų transporto priemonių pardavimas Kipro įmonei SC LIMITED įvyko Lietuvos teritorijoje, Bendrovė ne tik žinojo apie sukčiavimą PVM, bet ir pati jame dalyvavo, todėl, vadovaujantis LVAT suformuotomis teisės aiškinimo ir taikymo analogiškos kategorijos administracinėse bylose taisyklėmis, mokesčių administratorius pagrįstai paneigė Bendrovės teisę į 0 PVM tarifo taikymą. Taip pat, atsižvelgdama į tai, kad Bendrovė nepateikė apskaitos dokumentų, naudotų transporto priemonių įsigijimo ir pardavimo dokumentų, nesant galimybės mokestinės prievolės dydį nustatyti įprastine, t. y. atitinkamo mokesčio įstatyme nustatyta tvarka, pagrįstai

taikytos MAĮ 70 str. 1 dalies nuostatos ir mokesčio bazė bei PVM apskaičiuotas pagal mokesčių administratoriaus įvertinimą.

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 Lietuvos Respublikos finansų ministerijos 2019-03-06 sprendimą Nr. 69-24.

Pagal Lietuvos Respublikos 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 Lietuvos Respublikos 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 pirmininkė

Edita Galiauskaitė

Komisijos nariai

Evaldas Raistenskis

Rasa Stravinskaitė

Vilma Vildžiūnaitė