



**MOKESTINIŲ GINČŲ KOMISIJA PRIE
LIETUVOS RESPUBLIKOS VYRIAUSYBĖS**

**SPRENDIMAS
DĖL UAB „T1“ 2015-08-06 SKUNDO**

2015 m. spalio 9 d. Nr. S-199 (7-196/2015)
Vilnius

Mokestinių ginčų komisija prie
Lietuvos Respublikos Vyriausybės,
susidedanti iš:

komisijos pirmininkės
komisijos narių

Editos Veršeliienės
Lauros Milašiūtės
Rasos Stravinskaitės
Andriaus Veniaus
Linos Vosylienės – pranešėja

sekretoriaujant
dalyvaujant
mokesčių mokėtojos atstovams

Jūratei Dalmantaitei
Tautvydui Šmulksčiui,
E. R.

mokesčių administratoriaus atstovui

R. M.

2015 m. rugsėjo 15 d. posėdyje išnagrinėjusi UAB „T1“ (toliau – Pareiškėja) 2015-08-06 skundą dėl Valstybinės mokesčių inspekcijos prie Lietuvos Respublikos finansų ministerijos (toliau – Inspekcija) 2015-07-17 sprendimo Nr. 69-89, n u s t a t ė:

Inspekcija 2015-07-17 sprendimu Nr. 69-89 patvirtino Kauno apskrities valstybinės mokesčių inspekcijos (toliau – Kauno AVMI) 2015-04-15 sprendimą Nr. (04.7.2)-FR0682-242, kuriuo Pareiškėjai nurodyta sumokėti į biudžetą 42884,10 Eur (148071 Lt) pridėtinės vertės mokestį (toliau – PVM), 15796,41 Eur (54541,86 Lt) PVM delspinigius, 4288 Eur (14807 Lt) PVM baudą.

Sprendime nurodoma, jog Kauno AVMI, atlikusi Pareiškėjos 2010-12-01–2013-01-31 laikotarpio PVM patikrinimą, nustatė, kad Pareiškėja Latvijos įmonei *SIA J. A.* (LV) ir Estijos įmonėms *O. E.* (EE1.), *T. OU* (EE) įformino prekių (transporto priemonių) pardavimus už 705096,28 Lt taikant 0 proc. PVM tarifą. Tačiau Pareiškėja nepateikė pakankamai įrodymų, jog prekės buvo išgabentos iš Lietuvos teritorijos ir pirkėjai įgijo teisę disponuoti prekėmis kaip savo. Vadovaujantis 2002-03-05 Pridėtinės vertės mokesčio įstatymo Nr. IX-751 (Žin., 2002, Nr. 35-1271, toliau – PVMĮ) 49 ir 56 straipsnių nuostatomis, Kauno AVMI dėl šio pažeidimo Pareiškėjai papildomai apskaičiavo 148071 Lt (705096,28 Lt x 21 proc.) pardavimo PVM. Išnagrinėjusi patikrinimo aktą ir pateiktas pastabas, Kauno AVMI 2015-04-15 sprendimu Nr. (04.7.2)-FR0682-242 patvirtino patikrinimo aktą, t. y. patvirtino patikrinimo akte apskaičiuotą 42884,10 Eur PVM ir, vadovaudamasi PVMĮ 123 str. 1 dalies bei 2004-04-13 Mokesčių administravimo įstatymo Nr. IX-

2112 (toliau – MAI) 96–99, 139 straipsnių nuostatomis, Pareiškėjai apskaičiavo 15796,41 Eur PVM delspinigius bei skyrė 10 proc. dydžio 4288 Eur PVM baudą.

Nurodoma, jog mokestinis ginčas tarp Pareiškėjos ir Inspekcijos yra kilęs dėl 0 proc. PVM tarifo taikymo pagrįstumo. Sprendime vadovaujama PVMĮ 49 str. 1 dalies, 56 str. 1, 5 dalių nuostatomis, atsižvelgiama į Lietuvos vyriausiojo administracinio teismo (toliau – LVAT) formuojamą vienodą administracinių teismų praktiką aiškinant ir taikant įstatymus bei kitus teisės aktus (LVAT 2009-03-10 nutartis adm. byloje Nr. A⁴⁴²-376/2009, 2011-05-16 nutartis adm. byloje Nr. A⁵⁵⁶-245/2011, 2011-07-11 nutartis adm. byloje Nr. A⁴³⁸-415/2011) ir tvirtinama, jog remiantis sprendime cituojamomis PVMĮ nuostatomis bei Europos Sąjungos Teisingumo Teismo (toliau – ESTT) pozicija (2007-09-27 sprendimas byloje Nr. C-409/04), nustatant, ar Pareiškėja turėjo teisę tiekimas taikyti 0 proc. PVM tarifą, turi būti nustatytos trys būtinos sąlygos: 1) prekės turi būti tiekiamos atitinkamoje valstybėje narėje registruotam PVM mokėtojui ir jas tiekia PVM mokėtojas; 2) prekės fiziškai turi būti išgabentos iš tiekėjo valstybės narės teritorijos; 3) pirkėjas įsigijęs teisę disponuoti prekėmis kaip savo. Be to, turi būti nustatyta, ar Pareiškėjos atliekamas tiekimas Europos Bendrijos viduje nelemia jos dalyvavimo sukčiaujant PVM srityje.

Tvirtinama, jog nagrinėjamu atveju nėra ginčo dėl pirmosios sąlygos, t. y. prekės turi būti tiekiamos atitinkamoje valstybėje narėje registruotam PVM mokėtojui ir jas tiekia PVM mokėtojas, įvykdymo. Tačiau byloje ginčas kilo dėl prekių fizinio išgabavimo iš tiekėjo valstybės narės teritorijos ir pirkėjo teisės disponuoti prekėmis kaip savo.

Nurodoma, jog nustatyta, kad Pareiškėja laikotarpiu nuo 2010-12-01 iki 2011-02-18 buhalterinėje apskaitoje užfiksavo 4 transporto priemonių tiekimus Latvijos įmonei *SIA J. A.* (PVM kodas LV) už 120848 Lt, prekių tiekimas pritaikė 0 proc. PVM tarifą ir deklaravo atitinkamo mokestinio laikotarpio prekių tiekimo ir / ar paslaugų teikimo į kitas ES valstybes nares ataskaitose (FR0564). Pareiškėjos buhalterinėje apskaitoje užfiksuotas atsiskaitymas grynaisiais pinigais per atskaitingus asmenis 120848 Lt. Transporto priemonių tiekimo Latvijos įmonei *SIA J. A.* ir išvežimo iš Lietuvos teritorijos faktams pagrįsti Pareiškėja pateikė Latvijos įmonės registravimo dokumento ir PVM mokėtojo pažymėjimo kopijas, fizinio asmens S. J. asmens dokumento kopiją, VIES duomenų sistemoje 2010-12-01 tikrintus duomenis, tarptautinius krovinių transportavimo važtaraščius (toliau – CMR, CMR važtaraštis). Jokie papildomi dokumentai (asmenų įgaliojimai, suteikiantys teisę veikti Latvijos įmonės vardu ir atstovauti šiai įmonei vykdant sandorius su Pareiškėja), rašytinės sutartys ar kiti prekių gabavimą patvirtinantys dokumentai ir įrodymai, susiję su prekių pristatymu ir gavimu, nebuvo pateikti.

Sprendime tvirtinama, jog pagal Tarptautinio krovinių vežimo keliais sutarties konvencijos (CMR, Valstybės žinios, 1998-12-04, Nr. 107-2932, toliau – Konvencija) nuostatas CMR važtaraštis yra krovinių vežimo sutartį patvirtinantis dokumentas, kuriuo numatyta vežėjo atskaitomybė prieš siuntėją ir gavėją, pildomas tarptautiniams ir vietiniams pervežimams. Jame įrašomos visos maršruto dalys: vežėjo, siuntėjo ir gavėjo duomenys; krovinių pakrovimo ir iškrovimo vietos; žinios apie krovinį – pavadinimas, pakuočių rūšis ir kiekis, svoris ir kitos detalės. Nustatyta, kad Pareiškėjos pateikti CMR važtaraščiai užpildyti nesilaikant Konvencijos 6 straipsnio nuostatų, t. y. važtaraščių 16 laukelyje vežėjas nenurodytas / arba atžymėta UAB „T1“ spaudu, 23 laukelyje (kelionės lapas, vairuotojų pavardės) atžymėta UAB „T1“ spaudu, informacijos apie vairuotojus nėra.

Nurodoma, jog Pareiškėjos direktorius T. Š. 2013-12-05 paaiškinime Nr. AU29-445 nurodė, kad su Latvijos įmone *SIA J. A.* susipažino per internetą, 2015-02-02 paaiškinime nurodė, kad transporto priemonių išgabavimu rūpinosi patys pirkėjai. Nustatyta, kad netrukus (per kelias dienas) po transporto priemonių pardavimų, įformintų Latvijos mokesčių mokėtojui, transporto priemonės buvo įregistruotos Lietuvoje. Visi 4 naujieji transporto priemonių savininkai (fiziniai asmenys) nurodė, jog automobilius įsigijo iš fizinių asmenų Lietuvoje, skelbimus apie parduodamas transporto priemones rado internete.

Latvijos mokesčių administratorius nurodė, kad *SIA J. A.* deklaravo prekes, gautas iš Pareiškėjos 2011-02-15 už 38326,08 Lt ir 2011-02-18 už 23479,04 Lt. Laikotarpiu, kai prekės buvo gautos, įmonei atstovavo O. P. Informavo, kad vienintelis įmonės nurodytas adresas yra *duomenys*

neskelbtini, kitų adresų nėra. Be to, 2010–2011 m. automobiliai nebuvo registruoti *SIA J. A.* vardu Latvijos transporto priemonių registre. *SIA J. A.* buvo išregistruota iš PVM mokėtojų registro dėl PVM deklaracijų nepateikimo. Latvijos mokesčių administratorius nurodė neturintis informacijos, kuri patvirtintų ar paneigtų dokumentais patvirtintas sandorių aplinkybes tarp Pareiškėjos ir *SIA J. A.*

Inspekcijos tvirtinimu, surinkta informacija vienareikšmiškai neįrodo fakto, kad transporto priemonės buvo išgabentos iš Lietuvos teritorijos ir perduotos disponuoti PVM sąskaitose faktūrose nurodytai Latvijos įmonei *SIA J. A.*

Nurodoma, jog Pareiškėja laikotarpiu nuo 2011-05-24 iki 2011-08-18 buhalterinėje apskaitoje užfiksavo transporto priemonių tiekimus Estijos įmonei *O. E.* (PVM kodas EE) už 302845,10 Lt. Tačiau byloje ginčas kilo dėl 7 transporto priemonių pardavimo už 185449,88 Lt. Pažymima, kad Pareiškėja šioms prekių tiekimams pritaikė 0 proc. PVM tarifą ir deklaravo atitinkamo mokestinio laikotarpio prekių tiekimo ir / ar paslaugų teikimo į kitas ES valstybes nares ataskaitose (FR0564). Pareiškėjos buhalterinėje apskaitoje užfiksuotas 251398,36 Lt atsiskaitymas grynaisiais pinigais per atskaitingus asmenis ir 51446,72 Lt – pavedimu per banką.

Taip pat nurodoma, jog transporto priemonių tiekimo Estijos įmonei *O. E.* ir išvežimo iš Lietuvos teritorijos faktams pagrįsti Pareiškėja pateikė CMR važtaraščius, tačiau jokie papildomi dokumentai (asmenų įgaliojimai, suteikiantys teisę veikti Estijos įmonės vardu ir atstovauti šiai įmonei vykdant sandorius, rašytinės sutartys ar kiti prekių gabenimą patvirtinantys dokumentai ir įrodymai, susiję su prekių pristatymu ir gavimu) nebuvo pateikti. CMR važtaraščiai užpildyti nesilaikant Konvencijos 6 straipsnio nuostatų, t. y. 16 laukelyje vežėjas nenurodytas, 23 laukelyje (kelionės lapas, vairuotojų pavardės) atžymėta UAB „T1“ spaudu, informacijos apie vairuotojus nėra.

Pareiškėjos direktorius T. Š. 2015-02-02 paaiškiniame nurodė, kad transporto priemonių išgabenimu rūpinosi patys pirkėjai. Nustatyta, kad netrukus (per kelias dienas ar tą pačią dieną) po transporto priemonių pardavimų, įformintų Estijos mokesčių mokėtojui, transporto priemonės buvo įregistruotos Lietuvoje. Visi 7 naujieji transporto priemonių savininkai (fiziniai asmenys) nurodė, jog automobilius įsigijo iš fizinių asmenų Lietuvoje.

Estijos mokesčių administratorius informavo, kad informacijos apie *O. E.* sandorius už 2011 m. 1–3 ketvirčius neturi. Taip pat Estijos mokesčių administratorius nurodė, kad *O. E.* neturi registruoto nekilnojamojo turto, o adresu: *duomenys neskelbtini*, įsikūręs verslo pastatas (Talino centre). *O. E.* vardu Estijos kelių transporto priemonių registre iš viso buvo registruoti trys automobiliai: nuo 2009-06-02 iki dabar *Toyota RAV4* (kėbulo Nr.); nuo 2011-04-02 iki 2013-06-04 (išregistruotas iš Estijos) *Land Rover* (kėbulo Nr.); nuo 2011-07-20 iki 2013-06-04 (išregistruotas iš Estijos) *Mini COUNTRYMAN COOPER SD ALL4* (kėbulo Nr.). Estijos mokesčių administratorius nurodė, kad įmonės buhalterė Estijoje buvo V. Z., įmonė 2007–2012 m. neturėjo registruotų darbuotojų, jokie nekilnojamojo turto, tik juridinį įmonės adresą. Estijos mokesčių administratorius taip pat nurodė, kad nuo 2005-11-01 bendrovės direktorė yra A. S. (gim.), deklaravusi gyvenamąją vietą Lietuvoje. *O. E.* vadovė A. S. atsisakė Kauno AVMI paaiškinti vykdytų sandorių tarp *O. E.* ir Pareiškėjos aplinkybes, motyvuodama tuo, jog už Estijoje veikusios bendrovės veiklą ataskaitas ir paaiškinimus teikia ne Lietuvos, bet Estijos mokesčių administratoriui.

Inspekcijos tvirtinimu, surinkta informacija vienareikšmiškai neįrodo fakto, kad transporto priemonės buvo išgabentos iš Lietuvos teritorijos ir perduotos disponuoti PVM sąskaitose faktūrose nurodytai Estijos įmonei *O. E.*

Sprendime nurodoma, jog Pareiškėja laikotarpiu nuo 2011-05-24 iki 2011-08-18 buhalterinėje apskaitoje užfiksavo transporto priemonių tiekimus Estijos įmonei *T. OU* (PVM kodas EE) už 1682206,88 Lt. Tačiau byloje ginčas kilo dėl 15 transporto priemonių pardavimo už 398798,40 Lt. Pažymima, kad Pareiškėja šioms prekių tiekimams pritaikė 0 proc. PVM tarifą ir deklaravo atitinkamo mokestinio laikotarpio prekių tiekimo ir / ar paslaugų teikimo į kitas ES valstybes nares ataskaitose (FR0564), jos buhalterinėje apskaitoje užfiksuotas atsiskaitymas 336752,96 Lt ir 415600 Eur mokėjimo pavedimais ir grynaisiais per atskaitingus asmenis.

Nurodoma, jog transporto priemonių tiekimo Estijos įmonei *T. OU* ir išvežimo iš Lietuvos teritorijos faktams pagrįsti Pareiškėja pateikė CMR važtaraščius, kuriais įformintas transporto priemonių gabenimas. Jokie papildomi dokumentai (asmenų įgaliojimai, suteikiantys teisę veikti Estijos įmonės vardu ir atstovauti šiai įmonei vykdant sandorius su Pareiškėja, rašytinės sutartys, kiti prekių gabenimą patvirtinantys dokumentai ir įrodymai, susiję su prekių pristatymu ir gavimu), nebuvo pateikti. CMR važtaraščiai užpildyti nesilaikant Konvencijos 6 straipsnio nuostatų, t. y. 16 laukelyje vežėjas nenurodytas, 23 laukelyje (kelionės lapas, vairuotojų pavardės) atžymėta UAB „T1“ spaudu, informacijos apie vairuotojus nėra. Pareiškėjos direktorius T. Š. 2015-02-02 paaiškiniame nurodė, kad transporto priemonių išgabenimu rūpinosi patys pirkėjai. Nustatyta, kad netrukus (per kelias dienas ar tą pačią dieną) po transporto priemonių pardavimų, įformintų Estijos mokesčių mokėtojui, transporto priemonės buvo įregistruotos Lietuvoje. Inspekcija apklausė 7 iš 15 naujų transporto priemonių savininkų, kurie nurodė, jog automobilius įsigijo iš fizinių asmenų Lietuvoje.

Taip pat nurodoma, jog Estijos mokesčių administratorius informavo, kad prekių buvo apskaityta už 505829,58 Eur sumą, tačiau taip pat nurodė, kad bendrovės buhalterė V. Z. (V. Z. taip pat buvo ir ankstesnio prekių pirkėjo *O. E.* buhalterė) jokios išsamesnės informacijos dėl sandorių tarp UAB „T1“ ir *T. OU* nepateikė. Estijos mokesčių administratorius informavo, kad neturi jokios informacijos apie automobilių transportavimą, kad bendrovės valdybos narys yra Lietuvos pilietis N. S. (gim., kitos aukščiau aprašytos prekių pirkėjos *O. E.* direktorės A. S. sūnus, nuo 2014-04-01 deklaravęs gyvenamąją vietą Ispanijos Karalystėje). Adresu: *duomenys neskelbtini*, yra didelis verslo pastatas, kuris yra Talino centre ir galimai ten yra sunku sandėliuoti automobilius. *T. OU* neturi registruoto turto ir kito juridinio adreso. Laikotarpiu nuo 2010-10-01 iki 2013-12-31 Estijos įmonė užregistravo 12 transporto priemonių Estijos kelių administracijoje (sutikrinus su Pareiškėjos PVM sąskaitose faktūrose ir pažymose–sąskaitose nurodytomis transporto priemonėmis, nustatyta, kad tai ne iš Pareiškėjos įsigytos transporto priemonės). Estijos mokesčių administratorius taip pat nurodė, kad *T. OU* niekada neturėjo deklaruotų darbuotojų, įtariama esanti tarpininkė, pagrindinai deklaruoja trikampius sandorius, šalies viduje bendrovės apyvarta yra minimali.

Pasak Inspekcijos, surinkta informacija vienareikšmiškai neįrodo fakto, kad transporto priemonės buvo išgabentos iš Lietuvos teritorijos ir perduotos disponuoti PVM sąskaitose faktūrose nurodytai Estijos įmonei *T. OU*.

Centrinis mokesčių administratorius, įvertinęs byloje nustatytus faktus ir surinktus įrodymus, sprendime konstatuoja, jog šiuo atveju kyla pagrįstų abejonių, ar Pareiškėja iš tiesų pardavė transporto priemones Latvijos įmonei *SIA J. A.* ir Estijos įmonėms *O. E.* ir *T. OU*. Pareiškėja, įforminusi prekių tiekimus nurodytosioms įmonėms, nepateikė pakankamai įrodymų 0 proc. PVM tarifo taikymui pagrįsti, neįrodė, kad perduotos transporto priemonės buvo išgabentos iš Lietuvos ir jas įgijo būtent dokumentuose nurodyti Latvijos ir Estijos PVM mokėtojai, kurie galėjo prekėmis disponuoti kaip savo. Transporto priemonės po įformintų pardavimų Latvijos ir Estijos įmonėms, tą pačią dieną ar per kelias dienas buvo įregistruotos Lietuvoje. Transporto priemonių savininkai (fiziniai asmenys) nurodė, kad automobilius įsigijo iš fizinių asmenų Lietuvoje, apie transporto priemonių pardavimą buvo skelbiama internete.

Nurodoma, jog mokesčių mokėtojas gali būti atleidžiamas nuo skaičiuojamų (apskaičiuotų), bet dar nesumokėtų delspinigių ar jų dalies, jei jis įrodo, kad nėra kaltas dėl padaryto pažeidimo (MAĮ 141 str. 1 d. 1 punktas). Tam, kad būtų galima taikyti MAĮ 141 str. 1 d. 1 punktą, Inspekcijos tvirtinimu, Pareiškėja turėjo nurodyti bei įrodymais pagrįsti tokias aplinkybes, kurias būtų galima pripažinti objektyviomis kliūtimis sumokėti mokesčius (LVAT 2011-04-07 nutartis adm. byloje Nr. A⁵⁷⁵-753/2011). MAĮ 2 str. 23 d. nustatyta, kad mokestis – mokesčio įstatyme mokesčių mokėtojui nustatyta pinigine prievole valstybei. Kiekvienas mokesčių mokėtojas privalo mokėti mokesčių įstatymų nustatytus mokesčius, laikydamasis mokesčių teisės aktuose nustatytos mokesčio apskaičiavimo ir mokėjimo tvarkos. Vienas svarbiausių mokesčių mokėjimo principų yra jų privalomumas (MAĮ 8 straipsnis, Lietuvos Respublikos Konstitucinio Teismo 1998-10-09 nutarimas). Mokesčiai yra būtina valstybės funkcionavimo sąlyga, todėl konstitucinė pareiga mokėti

įstatymais nustatytus mokesčius įstatymuose yra įtvirtinta kaip valstybės reikalavimas, skirtas visiems mokesčių mokėtojams.

Pažymima, kad delspinigiai nėra sankcija už mokesčių įstatymų pažeidimus, o yra mokestinės prievolės užtikrinimo būdas (MAĮ 95 str. 1 d. 1 punktas). Delspinigiai skaičiuojami kaip kompensacija už tai, kad valstybė atitinkamu laikotarpiu negalėjo naudotis jai pagal mokesčių įstatymus priklausančiomis lėšomis. Atitinkamai pagal MAĮ 87 str. 9 dalį mokesčių administratorius, per šio straipsnio 7 dalyje nurodytą terminą negrąžinęs mokesčio permokos sumos, mokesčių mokėtojo naudai skaičiuoja palūkanas, iki mokesčio permoka bus grąžinta, palūkanų dydis yra lygus delspinigių už ne laiku sumokėtą mokesčių dydžiui. Tai tik patvirtina delspinigių kompensacinį pobūdį (LVAT 2014-01-29 nutartis adm. byloje Nr. A⁴³⁸-154-14). Nagrinėjamu atveju Pareiškėja, laiku nesumokėjusi mokesčių, yra kalta dėl padaryto pažeidimo ir, Inspekcijos tvirtinimu, nėra pagrindo atleisti ją nuo apskaičiuotų delspinigių mokėjimo MAĮ 141 str. 1 d. 1 punkto pagrindu.

Pareiškėja nesutinka su ginčijamu Inspekcijos sprendimu ir 2015-08-06 skunde nurodo, jog centrinio mokesčių administratoriaus sprendime nebuvo įvertintos ir ištirtos aplinkybės bei įrodymai, pateikti vietos ir centriniam mokesčių administratoriams, nebuvo vertintos Pareiškėjos nurodytos faktinės aplinkybės ir juridiniai aspektai, nepagrįstai konstatuota apie įrodymų nebuvimą, nors vietos bei centriniam mokesčių administratoriui buvo pateikti papildomi rašytiniai įrodymai.

Pareiškėja nurodo Latvijos PVM mokėtojai *SIA J. A.* (PVM kodas LV) pardavusi 4 transporto priemones: *VW Passat*, kėbulo Nr., *VW Passat*, kėbulo Nr., *VW Passat*, kėbulo Nr., *Audi A6*, kėbulo Nr.. Teigia turėjusi visus privalomus įrodymus, kurie pagrindžia, kad 0 proc. PVM tarifas buvo pritaikytas pagrįstai: 1. pirkėjo PVM mokėtojo pažymėjimą; 2. pirkėjo PVM mokėtojo kodą VIES sistemoje; 3. įmonės registravimo pažymėjimą; 4. CMR važtaraščius, pagrindžiančius, kad transporto priemonės buvo išvežtos iš šalies ir nuvežtos į Latvijos Respubliką. Pareiškėja pažymi, jog vietos mokesčių administratorius neginčijo šių aplinkybių ir ginčas kilo tik dėl transporto priemonių išvežimo į Latvijos Respubliką fakto.

Skunde nurodoma, jog vietos bei centrinis mokesčių administratoriai, vertindami transporto priemonių išvežimo iš šalies į Latvijos Respubliką dokumentus, vertina tik CMR važtaraščius ir nevertina pateiktų dokumentų viseto bei nesiekia surinkti įrodymų, pagrindžiančių transporto priemonių išvežimo iš šalies faktą. Su rašytinėmis pastabomis vietos mokesčių administratoriui buvo pateikti priėmimo–perdavimo aktai, iš kurių matyti, kad Pareiškėja ėmėsi aktyvių veiksmų, kad transporto priemonės būtų išvežtos iš šalies. Todėl dėl transporto priemonių neišvežimo, pasak Pareiškėjos, atsako ne tik ji, bet ir transporto priemonių pirkėjai. Nepriklausomai nuo to, centrinis mokesčių administratorius dėl pateiktų dokumentų visiškai nepasisakė, jų nevertino ir netyrė.

Skunde remiamasi ESTT 2007-09-27 sprendimu byloje *Teleos plc* ir kt., Nr. C-409/04, kuriame teismas konstatavo, jog „aplinkybės, kad tiekėjas veikė sąžiningai, ėmėsi visų galimų pagrįstų priemonių ir nedalyvavo sukčiaujant, yra svarbios nustatant, ar galima tokį tiekėją įpareigoti *a posteriori* sumokėti PVM. Tačiau, kai tiekėjas įvykdo savo pareigas, susijusias su tiekimo Bendrijos viduje įrodymu, o sutartinės pareigos išsiųsti arba išgabenti prekes iš tiekimo valstybės narės neįvykdo pirkėjas, pastarasis ir turi sumokėti PVM šioje valstybėje narėje“. Tvirtinama, jog sprendimą dėl patikrinimo akto tvirtinimo priėmęs subjektas šių aplinkybių nevertino, taip pat nevertino ir nepasisakė dėl nurodytos teismų praktikos nustatinėjant kaltės klausimą bei traukiant teisinę atsakomybę kaltus asmenis. Pažymima, kad ginčo objektas šiuo atveju yra ne CMR važtaraščių užpildymo kokybė, bet įrodymai apie transporto priemonių išvežimą iš šalies į kitą šalį. Todėl, vertindamas CMR važtaraščius, mokesčių administratorius privalo vertinti tiek, kiek yra pakankama išvadai apie transporto priemonių išvežimą iš šalies padaryti. Pačių CMR važtaraščių netinkamas užpildymas nesuponuoja transporto priemonių neišvežimo iš šalies, o vertintinas kitų įrodymų kontekste.

Centrinis mokesčių administratorius ginčijamame sprendime išvardino dokumentus, kuriuos Pareiškėja pateikė transporto priemonių tiekimo Latvijos įmonei *SIA J. A.* ir išvežimo iš Lietuvos teritorijos faktams pagrįsti, bei nurodė, jog papildomi dokumentai (asmenų įgaliojimai, suteikiantys

teisę veikti Latvijos įmonės vardu ir atstovauti šiai įmonei vykdant sandorius su Pareiškėja), rašytinės sutartys ar kiti prekių gabenimą patvirtinantys dokumentai ir įrodymai, susiję su prekių pristatymu ir gavimu, nebuvo pateikti. Tokie teiginiai, Pareiškėjos tvirtinimu, neatitinka tikrovės. Patikrinimo metu mokesčių administratoriui pareikalavus pateikti krovinio gabenimo dokumentus, pastarieji buvo pateikti, tačiau jokių klausimų apie subjektus, kurie pasirašė ant pažymų sąskaitų ir ant CMR važtaraščių, užduota nebuvo. Iš mokesčių administratoriui pateiktų rašytinių dokumentų matyti, jog visus juos pasirašė tas pats asmuo J. S. , kuris sandorių sudarymo metu buvo arba valdymo organo narys, arba įmonės įgaliotas asmuo. Mokesčių administratoriui buvo pateikta nurodyto asmens paso kopija su inicialais, todėl, atliekant tyrimą, buvo galimybė apklausti šį asmenį ir užduoti visus dominančius klausimus. Pareiškėja teigia su rašytinėmis pastabomis pateikusi išrašą iš Latvijos Respublikos juridinių asmenų registro, iš kurio matyti, kad sudarant 2010-12-01 sandorį J. S. buvo *SIA J. A.* valdybos narys, kuriam suteikta teisė individualiai atstovauti įmonei, o kitus sandorius sudarė kaip įgaliotas asmuo. Kartu su skundu centriniam mokesčių administratoriui Pareiškėja nurodo pateikusi ir įgaliojimus, gautus po rašytinių pastabų pateikimo, tačiau centrinis mokesčių administratorius jų nevertino ir netyrė bei nepagrįstai konstatavo, kad jokie papildomi dokumentai nebuvo pateikti.

Skunde nurodoma, jog Pareiškėja centriniam mokesčių administratoriui nurodė, kad sprendime dėl patikrinimo akto tvirtinimo vietos mokesčių administratorius nepagrįstai nurodo, kad „nors Latvijos mokesčių administratoriaus pateiktoje informacijoje nurodyta, kad įmonė *SIA J. A.* deklaravo prekes, gautas iš mokėtojos 2011-02-15 ir 2011-02-18, tačiau tuo laikotarpiu įmonei atstovavo O. P. , o mokėtoja pastabose teigia, kad visus pateiktus dokumentus pasirašė tas pats asmuo J. S. , kuris sandorių sudarymo metu buvo arba valdybos narys, arba įmonės įgaliotas asmuo. Iš mokėtojos su pastabomis pateiktos informacijos matyti, kad J. S. nuo 2010-01-14 iki 2011-01-14 buvo valdybos narys ir turėjo teisę atstovauti įmonei, o nuo 2011-01-14 iki 2011-11-11 valdybos nariu buvo ir turėjo teisę atstovauti įmonei O. P. “. Tokie vietos administratoriaus argumentai prieštaravo pateiktiems rašytiniams įrodymams: iš Latvijos juridinių asmenų registro išrašo matyti, kad tuo metu, kai iš Pareiškėjos buvo įgyta transporto priemonė *VW Passat*, kėbulo Nr., J. S. buvo valdybos narys, turintis teisę atstovauti įmonei, o likusias tris transporto priemones įgijo veikdamas pagal įmonės išduotus įgaliojimus, kuriuose identifikuotos konkrečios transporto priemonės ir jų numeriai. Todėl Pareiškėjai yra neaišku, kuo remiantis teigiama, kad J. S. , veikdamas *SIA J. A.* vardu pagal įgaliojimą, neturėjo teisės iš Pareiškėjos įgyti transporto priemones. Centrinis mokesčių administratorius šių įrodymų taip pat nevertino ir netyrė, dėl jų nepasisakė, o tik nepagrįstai konstatavo, kad jokie nauji įrodymai nepateikti.

Tvirtinama, jog negalima sutikti su vietos ir centrinio mokesčių administratorių pozicija, kad duomenų apie vairuotoją ar transporto priemonę CMR važtaraščiuose nebuvimas patvirtina aplinkybę, kad transporto priemonės nebuvo išgabentos iš šalies. Skunde remiamasi PVMĮ 49 str. 1 dalies nuostata ir nurodoma, jog aplinkybė, kas gabeno įgytas transporto priemones, t. y. pardavėjas, pirkėjas ar tretieji asmenys neturi jokios reikšmės vertinant patį išgabenimo faktą. Iš pateiktų rašytinių dokumentų matyti, kad konkrečios transporto priemonės buvo išgabentos iš Lietuvos Respublikos į Latviją, tą patvirtino ir Latvijos mokesčių administratorius.

Skunde atkreipiamas dėmesys į tai, kad Pareiškėja pateikė išsamius argumentuotus prieštaravimus mokesčių administratoriaus argumentams, patvirtinantiems aplinkybes, jog transporto priemonės nebuvo išvežtos iš šalies, tačiau vietos bei centrinis mokesčių administratoriai dėl jų nepasisakė, šių argumentų nevertino ir netyrė:

1. Patikrinimo metu sandoriams su Latvijos įmone *SIA J. A.* pagrįsti mokesčių mokėtojas 3 atvejais pateikė CMR, kuriuose vežėju nurodyta UAB „T1“, tačiau 2015-02-02 rašytiniame paaiškinime bendrovės direktorius nurodė, kad transporto priemonių išgabenimu rūpinosi patys pirkėjai. Skunde nurodoma, jog PVMĮ nurodyta, kad pačiam transporto priemonių išvežimo iš šalies fakto patvirtinimui nėra aktualia informacija, kas transporto priemones transportavo, todėl neaiški šių duomenų įrodomoji galia ir reikšmė. Mokesčių administratorius išskiria, kad vienas įgytas automobilis (*Audi A6*, kėb. Nr.) buvo gabentas konkrečia transporto priemone (*Mercedes Benz*, valst. Nr., priekabos Nr.), tačiau dėl šio automobilio jokių priešingų išvadų nedaro ir prilygina jį

kitoms transporto priemonėms. Analogiškai ir dėl 2011-02-15 (*Audi A6*, kėbulo Nr.) ir 2011-02-18 (*VW Passat*, kėbulo Nr.) išgabentų transporto priemonių, dėl kurių Latvijos mokesčių administratorius patvirtino, jog šios transporto priemonės buvo įvežtos į Latviją. Pasak Pareiškėjos, nėra aiškus šių duomenų rinkimo tikslas ir jų įrodinėjimo reikšmė. Pažymima, kad daugeliu atveju įgytos transporto priemonės buvo gabenamos savo eiga, todėl vežėjo nurodymas / nenurodymas jokios reikšmės 0 proc. PVM tarifo taikymui neturi. Kaip minėta, šias svarbias faktines aplinkybes gali paliudyti *SIA J. A.* valdymo organo narys ir įgaliotas asmuo J. S. .

2. Mokesčių administratorius nurodė, kad bendrovė nepateikė asmenų įgaliojimų veikti Latvijos įmonės vardu ar atstovauti šiai įmonei, taip pat nenurodė kitų asmenų, dalyvavusių prekybiniuose sandoriuose. Bendrovė nereikalavo iš prekių pirkėjų įrodymų (išskyrus registravimo pažymėjimo ir įmonės rekvizitų), kad prekės buvo pristatytos PVM sąskaitose faktūrose ir pažymose-sąskaitose nurodytai įmonei bei nurodytu adresu. Bendrovė nepateikė Latvijos įmonių patvirtinimų apie gautas prekes. Tokie patikrinimo akte minimi teiginiai, Pareiškėjos tvirtinimu, prieštarauja faktinėms aplinkybėms. Pareiškėja nurodo pateikusi įrodymus dėl J. S. santykių su *SIA J. A.*, kartu prašė paimiti iš jo rašytinius paaiškinimus. Jokių kitų asmenų nurodyti Pareiškėja negalėjo, nes visos transporto priemonės buvo perduotos J. S. jam asmeniškai atvykus į Lietuvos Respubliką, kas matyti iš kartu su šiuo skundu pateikiamų *SIA J. A.* J. S. išduotų įgaliojimų. Skunde nesutinkama su argumentais, kad Pareiškėja nereikalavo įrodymų, kad prekės buvo pristatytos pirkėjui. Dėl visų Latvijos įmonei parduotų automobilių buvo sudaryti turto priėmimo–perdavimo aktai, iš kurių matyti ne tik faktinė aplinkybė, kad transporto priemonės buvo perduotos pirkėjams, bet kartu ir *SIA J. A.* įsipareigojimas apmokėti visas transportavimo išlaidas bei išgabenti prekes iš Lietuvos Respublikos į Latvijos Respubliką. Mokesčių administratoriui taip pat buvo pateikti CMR važtaraščiai, iš kurių matyti, kad prekės yra pristatytos į Latvijos Respubliką jų įgijėjui *SIA J. A.* Pareiškėja neturi jokio teisinio pagrindo abejoti automobilių išvežimu į Latvijos Respubliką, nes jai gražintas su pirkėjo antspaudu ir parašu užpildytas CMR važtaraščio egzempliorius.

3. Mokesčių administratorius nurodė, kad UAB „T1“ pateikti dokumentai (PVM sąskaitos faktūros, pažymos-sąskaitos ir apmokėjimo dokumentai) patvirtina prekių pardavimo Lietuvoje faktą, tačiau ne prekių išgabėnimą iš Lietuvos Respublikos teritorijos. Surinkta informacija vienareikšmiškai neįrodo fakto, kad transporto priemonės buvo išgabentos iš Lietuvos Respublikos ir perduotos disponuoti PVM sąskaitose faktūrose ir pažymose-sąskaitose nurodytai prekių pirkėjai. Skunde pažymima, kad vietos mokesčių administratorius rėmėsi tik pagrindiniais dokumentais, tačiau neanalizavo, nesudarė galimybės pateikti bei nevertino kitų įrodymų, kurių viseto įvertinimas yra būtinas siekiant priimti objektyvų ir pagrįstą sprendimą. Teigiama, jog nebuvo vertinami turto priėmimo ir perdavimo aktai, centriniam mokesčių administratoriui pateikti įgaliojimai, nesiekta išsiaiškinti konkrečių faktinių aplinkybių apklausiant *SIA J. A.* dalyvį ir įgaliotą asmenį J. S. , neteisingai interpretuojami faktiniai duomenys dėl įmonės vadovo ir įgalioto asmens nepagrįstai nurodant, kad visų sandorių metu direktorius buvo O. P. . Be to, nevertinta ir netirta aplinkybė dėl transporto priemonių pirkimo ir pardavimo sutarčių tarp pardavėjo *SIA J. A.* ir pirkėjų fizinių asmenų sudarymo. Nėra aišku, ar Latvijos įmonė jai parduotus automobilius pardavė išskirdama PVM, ar be jo. Patikrinimo akte neanalizuojama, ar už parduotas transporto priemones *SIA J. A.* sumokėjo PVM. Ši aplinkybė svarbi vertinant šalies sąžiningumą (ESTT 2004-04-29 sprendimas sujungtose bylose G. L. ir H. G., C-487/01 ir C-7/02 76 p.; 2012-06-21 sprendimas sujungtose bylose *Mahageben ir David*, C-80/11 ir C-142/11; 2007-09-27 sprendimas *Teleos* ir kt., C-409/04).

4. Mokesčių administratorius nurodė, kad apklausti transporto priemonių pirkėjai rašytiniuose paaiškinimuose tikslų sandorių aplinkybių paaiškinti negalėjo, motyvuodami tuo, jog neatsimena, tačiau nurodė, kad automobiliai buvo įsigyti ne iš ES įmonių, bet iš fizinių asmenų Lietuvoje. Tokia vietos mokesčių administratoriaus pozicija, Pareiškėjos tvirtinimu, neatitinka tikrovės. Skunde remiamasi MAĮ 33 str. 1 punktu ir nurodoma, kad mokesčių administratorius privalėjo kreiptis į VĮ „Regitra“ bei gauti duomenis apie parduotas transporto priemones siekiant nustatyti, ar jos buvo parduotos Latvijos įmonės ar fizinių asmenų. Nesant tokio pobūdžio informacijos, nėra aišku, ar iš Pareiškėjos transporto priemones įgijusi *SIA J. A.* jas fiziniams asmenims pardavė savarankiškai, ar jos buvo parduotos kitiems subjektams, kurie vėliau transporto

priemonės perleido fiziniams asmenims. Be šių dokumentų nėra galimybės konstatuoti, kas buvo transporto priemonių pardavėjas.

Apibendrinant aukščiau išdėstytas aplinkybes skunde tvirtinama, jog šiame mokestiniame patikrinime nebuvo išreikalauti, įvertinti ir ištirti būtini įrodymai bei apklausti fiziniai asmenys: nevertinti su rašytinėmis pastabomis pateikti turto priėmimo ir perdavimo aktai; iš VĮ „Regitra“ neišreikalauti duomenys (pirkimo ir pardavimo sutartys), iš kurių matytųsi Latvijos įmonei perleistų transporto priemonių perleidimo fiziniams asmenims ir PVM išskyrimo / sumokėjimo aplinkybės; nevertinta pažyma apie *SIA J. A.* vadovus bei įgaliotus asmenis analizuojamu laikotarpiu; neįvertinti *SIA J&E Auto* išduoti įgaliojimai J. S. ; neišsiaiškinta, ar *SIA J. A.* už parduotas transporto priemones sumokėjo PVM Latvijos Respublikoje; neapklaustas J. S. (Pareiškėja išsipareigoja sudaryti galimybę jį apklausti).

Skunde nurodoma, jog Pareiškėja Estijos PVM mokėtojai *O. E.* (PVM kodas) pardavė 7 transporto priemones: *VW Passat*, kėbulo Nr., *VW Passat*, kėbulo Nr., *VW Passat*, kėbulo Nr., *VW Passat*, kėbulo Nr., *VW Passat*, kėbulo Nr., *VW Passat*, kėbulo Nr., *VW Passat*, kėbulo Nr., *VW Passat*, kėbulo Nr.. Teigiama, jog šiai Estijos įmonei buvo parduota transporto priemonių už 302845,10 Lt, tačiau, kaip nurodo vietos mokesčių administratorius, nepakanka įrodymų dėl transporto priemonių išvežimo iš šalies už 185449,88 Lt. Kitaip tariant, mokesčių administratorius įrodymų pakankamumą siejo ne su transporto priemonių gavimo Estijoje faktu, bet su šalimi, kurioje fiziniai asmenys įgijo transporto priemones. Su tokia mokesčių administratoriaus pozicija Pareiškėja nesutinka. Aplinkybė, kad Estijos įmonei parduotos transporto priemonės buvo perleistos Lietuvos Respublikoje gyvenantiems asmenims, nesuponuoja išvados, kad jos nebuvo išvežtos iš šalies. Kartu su rašytinėmis pastabomis Pareiškėja teigia pateikusi turto priėmimo ir perdavimo aktus, iš kurių matyti, kad visi jie pasirašyti *O. E.* vadovo. Aplinkybę, jog visi dokumentai pasirašyti Estijos įmonės vadovo, patvirtina ir analogiškas parašas ant CMR važtaraščių, todėl nėra teisinio pagrindo teigti, kad Pareiškėja nepareikalavo įgaliojimo iš pasirašančiojo asmens. Atsižvelgiant į aplinkybę, kad įmonės vardu vadovas veikia ne įgaliojimo, bet įstatų pagrindu pagal užimamas pareigas *ex officio*, nėra teisinio pagrindo iš jo reikalauti papildomo įgaliojimo. Pareiškėjos teigimu, mokesčių administratorius nepagrindė pozicijos, kodėl dalį transporto priemonių *O. E.* išvežė iš šalies teritorijos, o kitą dalį paliko šalyje. Patikrinimo akte nurodyta mokesčių administratoriaus pozicija prieštarauja įprastos ūkinės komercinės veiklos praktikai bei protingumo principui. Be to, teisės aktai bei teismų praktika nereikalauja iš Lietuvos Respublikos pardavėjo kontroliuoti, kaip kitos šalies prekių pirkėjas vykdo pardavimo veiksmus ir kokiose šalyse pardavinėja įgytas transporto priemones.

Nurodoma, jog vietos mokesčių administratorius, vertindamas CMR važtaraščius, nurodo, kad visi važtaraščiai turi šiuos trūkumus: nepateikti asmenų įgaliojimai, suteikiantys teisę veikti *O. E.* vardu ir atstovauti įmonei; nepateikta duomenų, kokia transporto priemonė gabenama automobilius, taip pat nėra duomenų apie vairuotoją. Teigiama, jog visi turto priėmimo ir perdavimo aktai bei CMR važtaraščiai buvo pasirašyti įmonės vadovo, todėl nebuvo teisinio pagrindo iš jo reikalauti papildomų įgaliojimų, nes pastarasis veikė įmonės vardu pagal užimamas pareigas. Be to, mokesčių administratorius, žinodamas, kad *O. E.* vadovu yra Lietuvos Respublikos pilietis, nesiėmė veiksmų, siekdamas gauti iš jo paaiškinimus bei patvirtinimą apie transporto priemonių išvežimą. Dėl tos priežasties siekiant objektyvios tiesos nustatymo, Pareiškėja teigia mananti, jog turėtų būti apklausta A. S. .

Tvirtinama, jog mokesčių administratorius nenurodė, kokią juridinę įtaką turi netinkamai užpildyti CMR važtaraščiai išvežimo iš šalies faktui patvirtinti. Iš šių dokumentų matyti, kad išvežimo faktas patvirtintas to paties asmens parašu ir spaudu. Pareiškėja negali daryti jokios įtakos Estijos įmonės veiklos modeliui, teisės aktai ją įpareigoja tik gauti patvirtinimą apie parduotų transporto priemonių išvežimo iš šalies faktą, kas šiuo atveju buvo atlikta.

Nurodoma, jog, vertindamas Pareiškėjos sandorius su *O. E.* , vietos mokesčių administratorius konstatavo, kad:

1. Patikrinimo metu sandoriams su Estijos įmone pagrįsti mokesčių mokėtojas pateikė CMR, kurie buvo užpildyti nesilaikant Konvencijos 6 straipsnio nuostatų, buvo pildomi neišsamiai ir nerūpestingai: daugeliu atveju nepateikta informacija apie vežėją, krovinio priėmimo vietą bei jo

pristatymo vietą, atskirais atvejais krovinio gavimo laukelyje yra tik spaudas, bet nėra asmenų, gavusių prekes, parašų, nenurodytos jų pavardės. Pareiškėja tvirtina, jog iš CMR važtaraščių matyti, jog visi jie yra antspauduoti *O. E.* spaudu bei pasirašyti. Iš parašų, esančių ant turto priėmimo ir perdavimo aktų bei ant CMR važtaraščių, matyti, kad tai to paties asmens, įmonės vadovo parašai. Todėl teiginiai apie CMR važtaraščių nepasirašymą ar negalėjimą nuspręsti, kieno jie pasirašyti, yra nepagrįsti.

2. Mokesčių administratorius nurodė, kad UAB „T1“ pateikti dokumentai (PVM sąskaitos faktūros, pažymos-sąskaitos ir apmokėjimų dokumentai) patvirtina prekių pardavimo Lietuvoje faktą, tačiau ne prekių išgabėnimą iš Lietuvos Respublikos teritorijos. Surinkta informacija vienareikšmiškai neįrodo fakto, kad transporto priemonės buvo išgabėtos iš Lietuvos Respublikos ir perduotos disponuoti PVM sąskaitose faktūrose ir pažymose-sąskaitose nurodytai prekių pirkėjai. Skunde pažymima, kad vietos mokesčių administratorius rėmėsi tik pagrindiniais dokumentais, tačiau visiškai neanalizavo bei nevertino kitų įrodymų, kurių viseto įvertinimas yra būtinas siekiant priimti objektyvų ir pagrįstą sprendimą. Vietos mokesčių administratorius formaliai vertino kartu su rašytinėmis pastabomis pateiktus turto priėmimo ir perdavimo aktus, kurie pasirašyti šalių vadovų ir kuriuose numatytas įsipareigojimas išvežti transporto priemones iš šalies į Estiją. Tvirtinama, jog negalima sutikti su faktiškai vieninteliu vietos mokesčių administratoriaus argumentu, kodėl transporto priemonės nebuvo išgabėtos iš šalies, nes transporto priemonių galutiniai įgijėjai buvo fiziniai asmenys. Pareiškėja teigia turinti visus būtinus įrodymus, reikalingus prekių išvežimui iš šalies pagrįsti, taip pat ėmėsi visų atsargumo priemonių, kad ši prievolė būtų tinkamai įgyvendinta, todėl, būdama sąžininga, negali atsakyti už kitų asmenų veiksmus.

Pažymima, kad tokios pozicijos laikomasi ir teismų praktikoje. ESTT praktikoje nurodoma, kad tiekėjui negali būti perkelta atsakomybė dėl pirkėjo vykdyto sukčiavimo mokesčių srityje (sprendimas byloje *Teleos plc* ir kt. Nr. C-409/04). Taigi, pagal šį sprendimą, net jei būtų konstatuota, kad transporto priemonių pirkėjas iš šalies neišvežė, siekiant mokesčių mokėtoją patraukti atsakomybėn, būtina nustatyti jo nesąžiningumą. To vietos mokesčių administratorius neatliko. Mokestinio patikrinimo metu bei kartu su rašytinėmis pastabomis Pareiškėja pateikė įrodymus, iš kurių viseto matyti, kad pirkimo ir pardavimo teisiniuose santykiuose ji buvo sąžininga ir veikė teisėtai. Tuo tarpu mokesčių administratorius nevertino Pareiškėjos pateiktų įrodymų jos sąžiningumo aspektu.

3. Estijos mokesčių administratorius pateiktame atsakyme į paklausimą taip pat negalėjo patvirtinti dokumentuose nurodytų sandorių tarp Pareiškėjos ir *O. E.* bei nurodė, kad bendrovė neturėjo registruotų darbuotojų laikotarpiu nuo 2007 iki 2012 m., jokio nekilnojamojo turto, tik juridinį įmonės adresą, taigi, nepateikė duomenų, galinčių patvirtinti Estijos įmonės realiai vykdytą veiklą bei, kad minėta Estijos įmonė būtų gavusi bendrovės tiekias transporto priemones. Pareiškėjos nuomone, nurodyti argumentai yra neturintys jokios reikšmės transporto priemonių išvežimui iš šalies pagrįsti. Iš patikrinimo akto matyti, kad Estijos įmonė *O. E.* turėjo ir turi vadovą, todėl teiginiai, kad įmonė neturėjo registruotų darbuotojų, neatitinka tikrovės. Neaiškūs mokesčių administratoriaus argumentai ir jų kildinimo šaltinis, kodėl įmonė pardavimui per tris mėnesius įsigijusi 7 transporto priemones, būtinai turi turėti ir samdomų darbuotojų. Tokios apimties veiklą gali vykdyti įmonės vadovas savarankiškai bei pagal įgaliojimus veikiančias asmenys. Taip pat nėra aišku, kokią įtaką transporto priemonių neišvežimo faktui patvirtinti turi aplinkybės apie pirkėjo nekilnojamąjį turtą.

4. Mokesčių administratorius nurodė, kad apklausti transporto priemonių pirkėjai rašytiniuose paaiškinimuose tiksliai sandorių aplinkybių paaiškinti negalėjo, motyvuodami tuo, jog neatsimena, tačiau visi automobilių pirkėjai nurodė, kad automobiliai buvo įsigyti ne iš ES įmonių, bet iš fizinių asmenų Lietuvoje. Skunde teigiama, jog analizuojant mokesčių administratoriaus išvadas dėl transporto priemonių išvežimo į Latvijos Respubliką, automobilio juridinis pardavėjas ir fizinis asmuo, faktiškai pristatęs automobilį iš Estijos Respublikos į Lietuvą, nėra tapatūs subjektai. Iš VĮ „Regitra“ nėra gauta duomenų apie pirkimo ir pardavimo sandorius su galutiniais pirkėjais fiziniiais asmenimis, be jų nėra įmanoma nustatyti, ar nurodytos transporto priemonės buvo perduotos Estijos įmonės *O. E.* ar fizinių asmenų. Taip pat nėra aišku, ar iš Pareiškėjo įgytas

transporto priemones pirkėjams fiziniams asmenims pardavė pati Estijos įmonė *O. E.* ar tretieji asmenys, kuriems šios transporto priemonės buvo perleistos. Iš VĮ „Regitra“ disponuojamų pirkimo–pardavimo sutarčių matytusi, kas yra transporto priemonių pardavėjas bei itin svarbi informacija, ar automobiliai buvo parduoti išskiriant PVM, ar be jo. Be šių būtinų įrodymų, Pareiškėjos nuomone, neįmanoma objektyviai ir visapusiškai įvertinti šiam tyrimui reikšmingų faktinių ir juridinių aplinkybių. Pabrėžiama ir tai, kad nurodytų dokumentų Pareiškėja neturi ir negali turėti, todėl juos būtina išreikalauti ir įvertinti papildomai.

Skunde tvirtinama, jog šiame mokestiniame patikrinime nebuvo išreikalauti, įvertinti ir ištirti būtini įrodymai bei apklausti fiziniai asmenys: nevertinti su rašytinėmis pastabomis pateikti turto priėmimo ir perdavimo aktai; neišreikalauti duomenys (pirkimo ir pardavimo sutartys) iš VĮ „Regitra“, iš kurių matytusi Estijos įmonei *O. E.* perleistų transporto priemonių perleidimo fiziniams asmenims aplinkybės ir PVM išskyrimo / sumokėjimo aplinkybės; neišsiaiškinta, ar *O. E.* už parduotas transporto priemones sumokėjo PVM Estijoje; neapklaustas *O. E.* vadovas.

Skunde nurodoma, jog Pareiškėja Estijos PVM mokėtojai *T. OU* (PVM kodas EE) pardavė 15 transporto priemonių *VW Passat*, kėbulo Nr.. Estijos įmonei *T. OU* buvo parduota transporto priemonių už 1682206,88 Lt, tačiau, kaip nurodė vietos mokesčių administratorius, nepakanka įrodymų dėl transporto priemonių išvežimo iš šalies už 398798,40 Lt sumą. Analogiškai kaip ir su Estijos įmone *O. E.*, mokesčių administratorius įrodymų pakankamumą siejo ne su transporto priemonių gavimo Estijoje faktu, bet su šalimi, kurioje fiziniai asmenys įgijo transporto priemones. Su tokia mokesčių administratoriaus pozicija Pareiškėja nurodo nesutinkanti ir pažyminti, jog vien aplinkybė, kad Estijos įmonei parduotos transporto priemonės buvo perleistos Lietuvos Respublikoje gyvenantiems asmenims, nesuponuoja, kad jos nebuvo išvežtos iš šalies. Pareiškėja nurodo su rašytinėmis pastabomis pateikusi turto priėmimo ir perdavimo aktus, iš kurių matyti, kad visi jie pasirašyti *T. OU* vadovo N. S. . Aplinkybę, jog visi dokumentai pasirašyti Estijos įmonės vadovo, patvirtina ir analogiškas parašas ant CMR važtaraščių, todėl nėra pagrindo teigti, kad Pareiškėja nepareikalavo įgaliojimo iš pasirašančiojo asmens. Atsižvelgiant į aplinkybę, kad įmonės vardu vadovas veikia ne įgaliojimo, bet įstatų pagrindu pagal užimamas pareigas *ex officio*, nėra pagrindo iš jo reikalauti papildomo įgaliojimo. Skunde pažymima ir tai, kad tyrimas atliktas neišsamiai ir neobjektyviai, nes dalis transporto priemonių, kurios nurodytos kaip parduotos fiziniams asmenims Lietuvoje, po jų pardavimo *T. OU* buvo perleistos kitiems Estijos juridiniams asmenims, kartu išskiriant PVM. Todėl nėra pagrindo teigti, kad minėtos transporto priemonės nebuvo išvežtos iš šalies teritorijos. Antai, kartu su rašytinėmis pastabomis buvo pateikta iš Estijos gauta sąskaita faktūra (*invoice*), išrašyta *T. OU* kitai Estijos įmonei *N. OU*, kuria perleistos dvi transporto priemonės, įsigytos iš Pareiškėjos: *VW Passat*, kėbulo Nr. ir *OPEL ASTRA*, kėbulo Nr.. Todėl, Pareiškėjos tvirtinimu, akivaizdu, kad esant tokiai situacijai būtina įvertinti ir ištirti papildomus įrodymus siekiant nustatyti, kaip ir už kokią sumą minėtos transporto priemonės buvo perleistos naujiems įgijėjams, kaip naujieji įgijėjai pardavė šias transporto priemones galutiniams pirkėjams fiziniams asmenims, išskirdami PVM, ar ne. Be šių faktinių aplinkybių neįmanoma nustatyti objektyvios tiesos, t. y., jei perleidžiant nurodytas transporto priemones galutiniams pirkėjams fiziniams asmenims, pardavėjai išskyrė PVM, reiškia transporto priemonės buvo išgabentos iš šalies ir pasiekė Estiją, priešingu atveju neatsiranda teisinė pareiga išskirti PVM.

Nurodoma, jog vietos mokesčių administratorius, vertindamas Pareiškėjos išrašytus CMR važtaraščius, nurodo analogiškas priežastis, kaip ir anksčiau minėtų Latvijos ir Estijos pirkėjų atžvilgiu, kurios, jo nuomone, suponuoja aplinkybę, kad transporto priemonės nebuvo išvežtos iš šalies: nepateikti asmenų įgaliojimai, suteikiantys teisę veikti *T. OU* vardu ir atstovauti įmonei, bei nepateikti duomenys, kokia transporto priemonė gabenama automobiliu, taip pat nėra duomenų apie vairuotoją. Pareiškėjos tvirtinimu, vietos mokesčių administratorius be teisinio pagrindo reikalavo įgaliojimų, nors visus turto priėmimo ir perdavimo aktus bei CMR važtaraščius pasirašė įmonės valdymo organo narys N. S. . Mokesčių administratorius, žinodamas, kad *T. OU* valdymo organo nariu yra Lietuvos pilietis N. S., neatliko jokių veiksmų, siekdamas gauti iš šio asmens paaiškinimus bei jo patvirtinimą apie transporto priemonių išvežimą. Mokesčių administratorius, kaip ir aukščiau analizuotų sandorių atžvilgiu, nenurodė, kokią įtaką turi netinkamai užpildyti CMR

važtaraščiai išvežimo iš šalies faktui patvirtinti, nes aplinkybė, kas gabeno įgytas transporto priemones neturi jokios reikšmės vertinant patį išgabenimo faktą.

Vertindamas Pareiškėjos sandorius su *T. OU*, vietos mokesčių administratorius konstatavo, kad:

1. Patikrinimo metu sandoriams su Estijos įmone *T. OU* pagrįsti mokesčių mokėtojas pateikė CMR važtaraščius, kurie buvo užpildyti nesilaikant Konvencijos 6 straipsnio nuostatų, buvo pildomi neišsamiai ir nerūpestingai: daugeliu atveju nepateikta informacija apie vežėją, krovinio priėmimo bei jo pristatymo vietas, atskirais atvejais krovinio gavimo laukelyje yra tik spaudas, bet nėra asmenų, gavusių prekes, parašų ir nenurodytos jų pavardės. Pareiškėja nurodo kartu su rašytinėmis pastabomis pateikusi turto priėmimo ir perdavimo aktus, kurie pasirašyti to paties asmens N. S. . Visus pirkimo ir pardavimo sandorius atliko tas pats asmuo N. S. , todėl Pareiškėjai nebuvo kilę jokių abejonių dėl *T. OU* atstovo. Pastarasis ne tik sudarydavo sandorius, bet ir jų pagrindu Pareiškėja reguliariai iš *T. OU* gaudavo atlygį už parduodamas transporto priemones. Todėl vertinant įvykusius sandorius ne retrospektyviai, kaip tai daro mokesčius administratorius, bet jų sudarymo metu, jokių pagrįstų abejonių Estijos įmone *T. OU* ir jos atstovų atžvilgiu Pareiškėjai kilti negalėjo.

2. UAB „T1“ pateikti dokumentai (PVM sąskaitos faktūros, pažymos-sąskaitos ir apmokėjimo dokumentai) patvirtina prekių pardavimo Lietuvoje faktą, tačiau ne prekių išgabenimą iš Lietuvos Respublikos teritorijos. Surinkta informacija vienareikšmiškai neįrodo fakto, kad transporto priemonės buvo išgabentos iš Lietuvos Respublikos ir perduotos disponuoti PVM sąskaitose faktūrose ir pažymose-sąskaitose nurodytai prekių pirkėjai. Skunde pažymima, kad vietos mokesčių administratorius, vertindamas aplinkybes apie parduotų transporto priemonių išvežimą iš šalies, rėmėsi tik pagrindiniais dokumentais, tačiau neanalizavo, nesudarė galimybės pateikti bei nevertino kitų įrodymų, kurių viseto įvertinimas yra būtinas siekiant priimti objektyvų ir pagrįstą sprendimą. Todėl kartu su rašytinėmis pastabomis Pareiškėja teigia pateikusi turto priėmimo ir perdavimo aktus, kurie pasirašyti šalių atstovų vadovų ir kuriuose numatytas išpareigojimas išvežti transporto priemones iš šalies į Estiją.

3. Estijos mokesčių administratorius dėl sandorių tarp UAB „T1“ ir *T. OU* nurodė, kad neturi jokios informacijos apie transportavimą bei nurodė, kad *T. OU* neturi registruoto turto ir kito juridinio adreso <...>. Skunde tvirtinama, jog mokesčių administratoriaus nekonkretizuoja šių Estijos mokesčių administratoriaus teiginių prasmės. Akivaizdu, kad Estijos mokesčių administratorius neturi informacijos apie transportavimą, nes jo vykdomos funkcijos su transportavimo veiklos priežiūra nesusiję. Tokio pobūdžio informacijos aktualumas bei poreikis analizuojant analogiško pobūdžio santykius, nėra nustatytas nei teisės aktuose, nei teismų praktikoje. Dėl šios priežasties, Pareiškėjos nuomone, negalima sutikti su nurodytais mokesčių administratoriaus argumentais.

4. Mokesčių administratorius nurodė, kad apklausti transporto priemonių pirkėjai rašytiniuose paaiškinimuose tikslių sandorių aplinkybių paaiškinti negalėjo, motyvuodami tuo, jog neatsimena, tačiau visi automobilių pirkėjai nurodė, kad automobiliai buvo įsigyti ne iš ES įmonių, bet iš fizinių asmenų Lietuvoje. Skunde pabrėžiama, jog iš VĮ „Regitra“ nėra gauta duomenų apie pirkimo ir pardavimo sandorius su galutiniais pirkėjais fiziniams asmenims, be kurių nėra įmanoma nustatyti, ar nurodytos transporto priemonės buvo parduotos Estijos įmonės *T. OU* ar fizinių asmenų. Taip pat nėra aišku, ar iš Pareiškėjos įgytas transporto priemones pirkėjams fiziniams asmenims pardavė pati Estijos įmonė *T. OU* ar tretieji asmenys, kuriems šios transporto priemonės buvo perleistos. Su rašytinėmis pastabomis pateiktos Estijos įmonės *T. OU* išrašytos sąskaitos (*invoice*) vietos ir centrinis mokesčių administratorius nevertino ir netyrė.

Tokiu būdu, Pareiškėjos tvirtinimu, šiame mokestiniame patikrinime nebuvo išreikalauti, įvertinti ir ištirti būtini įrodymai bei apklausti fiziniai asmenys: nevertinti su rašytinėmis pastabomis pateikti turto priėmimo ir perdavimo aktai, neišreikalauti duomenys (pirkimo–pardavimo sutartys) iš VĮ „Regitra“, iš kurių matytųsi Estijos įmonei *T. OU* perleistų transporto priemonių perleidimo fiziniams asmenims aplinkybės ir PVM išskyrimo / sumokėjimo aplinkybės, neišsiaiškinta, ar *T. OU* už parduotas transporto priemones sumokėjo PVM Estijoje, neišsiaiškintos aplinkybės dėl VW

Passat (kėbulo Nr.) ir *OPEL ASTRA* (kėbulo Nr.) perleidimo Estijos įmonei *N. OU* ir šios įmonės veiksmai parduodant jas pirkėjams fiziniams asmenims, neapklaustas *N. S.* .

Skunde remiamasi MAĮ 100 str. 1 d. 2 punkto, 141 str. 1 d. 1 punkto nuostatomis ir teigiama, kad Pareiškėja centriniam mokesčių administratoriui nurodė aplinkybes, kurių visumą, jos nuomone, suponavo situaciją, kad dėl mokesčių administratoriaus nustatytos veiklos Pareiškėja nėra kalta. Atsižvelgiama į LVAT nutartyje adm. byloje Nr. A⁴³⁸-2122/2011 pateiktus išaiškinimus ir tvirtinama, jog iš pateiktų įrodymų bei mokestinio tyrimo medžiagos matyti, kad Pareiškėja turėjo visus privalomus dokumentus (pirkėjų PVM mokėtojų pažymėjimus, pirkėjų PVM mokėtojų kodus VIES sistemoje, įmonių registravimo pažymėjimus, CMR važtaraščius, pagrindžiančius, kad transporto priemonės buvo išvežtos iš šalies ir nuvežtos į Latviją bei Estiją), kurie pagrindžia, kad 0 proc. PVM tarifas buvo pritaikytas pagrįstai. Be to, Pareiškėjai parengus transporto priemonių priėmimo ir perdavimo aktus buvo nurodyta, kad pirkėjai privalo automobilius išvežti į Latvijos Respubliką bei Estiją, šie dokumentai šalių buvo pasirašyti ir įgiję teisinę galią. Pareiškėjai turint visus privalomus dokumentus, o transporto priemonių pirkėjams neatlikus atitinkamų pareigų, negali atsirasti Pareiškėjos kaltė, todėl nurodytų argumentų pagrindu skunde centriniam mokesčių administratoriui Pareiškėja prašė atleisti ją nuo apskaičiuotų delspinigių.

Centrinis mokesčių administratorius, įvertinęs nurodytas aplinkybes, konstatavo, kad „mokesčių mokėtojas, teigdamas, kad nėra kaltas dėl padaryto pažeidimo, privalo įrodyti aplinkybes, kurios pripažintinos objektyviomis kliūtimis sumokėti mokesčius, tačiau nustatyti mokesčių įstatymų pažeidimai nėra pagrindas pripažinti, kad mokėtojas susidūrė su objektyviomis kliūtimis sumokėti mokesčius“. Su tokia centrinio mokesčių administratoriaus pozicija Pareiškėja nesutinka. Įvertinus faktines aplinkybes, Pareiškėjos tvirtinimu, darytina išvada, kad ji, pardavusi transporto priemones kitam ES verslo subjektui PVM mokėtojui ir pasirašytuose dokumentuose nurodžiusi, kad įgyjamos transporto priemonės privalo būti išvežtos iš Lietuvos Respublikos teritorijos, pagrįstai tikėjosi, kad taip ir bus padaryta. Jei transporto priemonės nebuvo išvežtos, ta aplinkybė priklausanti ne nuo Pareiškėjos, bet nuo pirkėjo valios, apie kurią Pareiškėja galėjo sužinoti tik po pradėto mokestinio tyrimo. Todėl iki mokestinio tyrimo pradžios Pareiškėja neturėjo nei faktinio, nei juridinio pagrindo mokėti PVM, nes visos transporto priemonės buvo parduotos išvežimui.

Remiantis tuo, kas išdėstyta, bei vadovaujantis MAĮ 155 str. 4 d. 5 punktu skunde prašoma panaikinti Inspekcijos 2015-07-17 sprendimą Nr. 69-89 ir perduoti skundą centriniam mokesčių administratoriui nagrinėti iš naujo.

Iš bylos medžiagos matyti, kad Pareiškėjos 2015-08-06 skundas nepagrįstas, todėl atmetinas, ginčijamas Inspekcijos 2015-07-17 sprendimas Nr. 69-89 tvirtintinas.

Mokestinis ginčas šioje byloje vyksta dėl Pareiškėjos tikrintuoju laikotarpiu Latvijos Respublikos įmonei *SIA J. A.* ir Estijos Respublikos įmonėms *O. E.* bei *T. OU* tiekėtų prekių (transporto priemonių) apmokestinimo 0 proc. PVM tarifu pagrįstumo. Pažymėtina, kad Pareiškėja savo skunde neišdėstė argumentų ir nepareiškė reikalavimų dėl aritmetinio PVM bei su šiuo mokesčiu susijusių delspinigių ir baudų sumų apskaičiavimo, o pateikė reikalavimus dėl įrodymų vertinimo ir teisės aktų nuostatų aiškinimo bei taikymo.

Byloje nustatyta, kad Pareiškėja 2010-12-01–2011-02-18 laikotarpiu įformino keturių transporto priemonių pardavimo sandorius Latvijos Respublikos įmonei *SIA J. A.* už 120848 Lt (patikrinimo akto 3 psl. esanti lentelė), 2011-05-24–2011-08-18 laikotarpiu įformino septynių transporto priemonių pardavimo sandorius Estijos Respublikos įmonei *O. E.* už 185449,88 Lt (patikrinimo akto 5 psl. esanti lentelė) bei 2011-08-22–2012-04-18 laikotarpiu įformino penkiolikos transporto priemonių pardavimo sandorius Estijos Respublikos įmonei *T. OU* už 398798,40 Lt (patikrinimo akto 7 psl. esanti lentelė), šiuos pardavimus apskaitė kaip tiekimus į kitas ES valstybes nares ir apmokestino juos 0 proc. PVM tarifu pagal PVMĮ 49 str. 1 dalį.

Kauno AVMI, mokestinio patikrinimo metu įvertinusi Pareiškėjos pateiktus 0 proc. PVM tarifo taikymo pagrįstumą įrodančius dokumentus (PVM sąskaitas faktūras, pažymas-sąskaitas, CMR, VIES duomenų bazės išrašus, apmokėjimo dokumentus), Latvijos ir Estijos mokesčių

administratorių pateiktą, savo iniciatyva papildomai surinktą informaciją, padarė išvadas, kad Pareiškėjos pateikti dokumentai nepagrindžia aplinkybių, jog ginčo prekės buvo išgabentos iš Lietuvos Respublikos teritorijos ir patiektos ginčo PVM sąskaitose faktūrose bei pažymose-sąskaitose pirkėjoms įvardintoms Latvijos ir Estijos bendrovėms. Kauno AVMI konstatavo, kad Pareiškėja nagrinėjamu atveju pažeidė PVMĮ 49 str. 1 dalies, 56 str. 1 dalies nuostatas, todėl, vadovaudamasi PVMĮ 56 str. 5 dalimi, ginčo prekių tiekimams taikė standartinį PVM tarifą ir apskaičiavo Pareiškėjai 42884,10 Eur mokėtiną PVM.

Pareiškėja skunde Komisijai bei jos atstovai mokestinio ginčo nagrinėjimo Komisijos posėdyje metu pateikė argumentus, pasak jų, pagrindžiančius, jog Pareiškėja pagrįstai ir teisėtai, remdamasi PVMĮ 49 str. 1 dalies nuostatomis, ginčo prekių tiekimus nurodytoms Latvijos bei Estijos įmonėms apmokestino taikydama 0 proc. PVM tarifą.

Atsižvelgdama į tai, jog byloje nustatytos faktinės aplinkybės, pagrindžiančios ginčo šalių pozicijas, yra detalčiai aprašytos tiek ginčijamame Inspekcijos sprendime, tiek Pareiškėjos skunde, taip pat ir šio Komisijos sprendimo aprašomojoje dalyje, Komisija pakartotinai jų neatkartoja, nes tai nėra tikslinga, tačiau analizuoja PVMĮ 49 str. 1 dalyje įtvirtintų reikalavimų egzistavimą ir mokestinio ginčo byloje surinktų įrodymų, jų pagrindu nustatytų faktinių aplinkybių pakankamumą 0 proc. PVM tarifo taikymui.

Ginčo sandorių sudarymo metu galiojančio PVMĮ 49 str. 1 dalyje (2004-01-15 įstatymo Nr. IX-1960 redakcija, galiojanti nuo 2004-05-01) nustatyta, kad taikant 0 procentų PVM tarifą apmokestinamos prekės, tiekiamos kitoje valstybėje narėje įregistruotam PVM mokėtojui ir išgabentoms 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. (2006-11-28 įstatymo Nr. X-932 (galioja nuo 2007-01-01) redakcija) 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 procentų PVM tarifo pritaikymo pagrįstumo įrodymą. Šio straipsnio 1 dalyje (2006-11-28 įstatymo Nr. X-932 (galioja nuo 2007-01-01) ir 2010-11-30 įstatymo Nr. XI-1187 (galioja nuo 2010-12-18) redakcijos) nustatyta, kad PVM mokėtojas, pritaikęs 0 procentų 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, o kai 0 procentų PVM tarifas taikomas prekes tiekiant atvejais, nurodytais šio Įstatymo 4 straipsnio 1 dalies 2 punkte, – ir įrodymus, kad tenkinamos šio Įstatymo 4 straipsnio 1 dalies 2 punkte nurodytos sąlygos.

Komisija pažymi, jog PVM yra visos ES mastu harmonizuotas mokestis, kurio principai bei apmokestinimo mechanizmas reglamentuoti ES teisės aktų lygmeniu (t. y. PVM visose ES valstybėse narėse iš principo veikia vienodai, atsižvelgiant į kiekvienoje valstybėje narėje taikomas išimtis, kurias leidžia ES teisė), o būtent 2006-11-28 Tarybos direktyva 2006/112/EB dėl pridėtinės vertės mokesčio bendros sistemos (toliau – ir PVM direktyva), todėl Komisija, aiškindama ir taikydama ginčo teisinius santykius reglamentuojančias PVMĮ nuostatas, atsižvelgia į PVM direktyvos nuostatas, jos tikslus bei ESTT praktiką, nes būtent ESTT yra priskirta oficialaus ES teisės normų aiškinimo funkcija.

PVM direktyvos 138 straipsnio (PVMĮ 49 straipsnis būtent ir įgyvendina šias PVM direktyvos nuostatas) 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 įsigyjančio asmens vardu.

Reikia pažymėti, jog šis prekių tiekimo apmokestinimo mechanizmas skirtas atvejams, kai prekės yra tiekiamos iš vienos valstybės narės į kitą valstybę narę: valstybė narė, iš kurios

pradedamas tiekimas, dėl kurio atliekamas siuntimas ar gabenimas Bendrijos viduje, vykdo atleidimą nuo mokesčio, o valstybė narė, į kurią atsiunčiamos ar atgabentos prekės, vykdo įsigijimo Bendrijos viduje apmokestinimą. Šio mechanizmo tikslas yra perleisti mokesčines 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 Lietuvoje bei ESTT suformuotą praktiką, 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.

ESTT yra pabrėžęs, jog nė vienoje PVM direktyvos nuostatoje konkrečiai nenumatyta, kokius įrodymus apmokestinamieji asmenys privalo pateikti, kad galėtų pasinaudoti neapmokestinimu PVM. Pagal PVM direktyvos 131 straipsnį valstybės narės turi nustatyti sąlygas, kuriomis jos neapmokestina prekių tiekimo Bendrijos viduje, siekdamos užtikrinti teisingą ir paprastą (tinkamą ir sąžiningą) neapmokestinimo atvejus reglamentuojančių nuostatų taikymą bei užkirsti kelią galimiems mokesčių vengimo, išsisukinėjimo ar piktnaudžiavimo atvejams. 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 mokesčine teise (LVAT 2009-03-10 nutartis adm. byloje Nr. A⁴⁴²-376/2009; 2013-09-16 nutartis adm. byloje Nr. A⁵⁵⁶-1752/2013; 2009-08-17 nutartis adm. byloje Nr. A⁴³⁸-867/2009; 2010-08-23 nutartis adm. byloje Nr. A⁴³⁸-716/2010). Pažymėtina ir tai, jog mokesčiniuose teisiniuose santykiuose pirmenybė teikiama tikrajam ūkinių operacijų turiniui, todėl rašytiniai įrodymai negali pagrįsti jais įrodinėjamų aplinkybių tikrumo, jeigu konkrečių įrodymų ar duomenų visuma įrodo, kad tam tikros rašytiniai 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 mokesčio ginčo byloje nustatytų aplinkybių visumos matyti, jog tarp šalių ginčo dėl to, kad Pareiškėjos kontrahentai *SIA J. A., O. E.* bei *T. OU* deklaruotų prekių tiekimo sandorių sudarymo laikotarpiu buvo PVM mokėtojai, nėra. Sąlygos, dėl kurių tinkamo įvykdymo vyksta šis mokesčio ginčas, yra šios: ar ginčo prekės buvo fiziškai išgabentos iš Lietuvos teritorijos į kitas ES šalis, o būtent į Latviją ir Estiją, bei, ar šių ES valstybių narių bendrovės, ginčo dokumentuose nurodytos pirkėjos įgijo teisę disponuoti ginčo prekėmis kaip savo. Taigi, šis ginčas iš esmės yra kilęs dėl įrodymų, kuriais Pareiškėja grindžia aplinkybes, jog *SIA J. A., O. E.* bei *T. OU* įgijo teisę disponuoti ginčo prekėmis bei ginčo prekės buvo išgabentos iš Lietuvos Respublikos teritorijos, vertinimo, leisiančio patvirtinti arba paneigti Pareiškėjos teisę į 0 proc. PVM tarifo taikymą.

Komisija pažymi, jog konstatuoti tam tikro fakto buvimą ar nebuvimą galima tik remiantis byloje surinktų įrodymų visuma, o ne atskirais įrodymais. Nustatant teisiškai reikšmingas aplinkybes, turi būti įvertintas surinktų įrodymų pakankamumas, jų nuoseklumas, galimi prieštaravimai, logiškumas, atitinkamų duomenų nurodymo, įrodymų pateikimo aplinkybės, įrodymų šaltinių patikimumas. Kaip minėta, vadovaujantis PVMĮ nuostatomis, pareiga įrodyti, jog ginčo transporto priemonės buvo parduotos būtent Latvijos įmonei *SIA J. A.* bei Estijos įmonėms *O. E.* ir *T. OU* ir buvo išgabentos iš Lietuvos Respublikos teritorijos, tenka Pareiškėjai. Atsižvelgiant į

tai, Pareiškėjos skunde išdėstyti argumentai, jog mokesčių administratorius nesiekia surinkti įrodymų, pagrindžiančių ginčo transporto priemonių išvežimo iš šalies faktą, jog mokesčių administratorius privalėjo atlikti kitus, Pareiškėjos nuomone, svarbius veiksmus – išreikalauti dokumentus iš VĮ „Regitra“, apklausti fizinius asmenis ir gauti iš jų patvirtinimus apie transporto priemonių išvežimą ir pan., atmetini kaip nepagrįsti.

LVAT byloje dėl 0 proc. PVM tarifo taikymo tiekimams Bendrijos viduje, nagrinėdamas prekių išgabenimo iš Lietuvos teritorijos klausimą, pabrėžia, kad ši 0 proc. PVM tarifo taikymo sąlyga įrodinėtina, visų pirma, CMR važtaraščiais, bei akreipia dėmesį į tai, kad minėtai sąlygai įrodyti turi būti pateikiami nekeliantys abejonių dėl savo turinio rašytiniai įrodymai (LVAT 2009-08-17 nutartis adm. byloje Nr. A⁴³⁸-867/2009, 2010-08-23 nutartis adm. byloje Nr. A⁴³⁸-716/2010). Vertindama Pareiškėjos nagrinėjamo mokesčio ginčo byloje pateiktus CMR važtaraščius, Komisija nurodo sutinkanti su Inspekcijos ginčijamame sprendime išdėstytu šių dokumentų vertinimu bei padaryta išvada, kad šie dokumentai dėl jų užpildymo nesilaikant Konvencijos 6 straipsnio nuostatų nelaikytini tinkamais įrodymais, patvirtinančiais transporto priemonių išgabenimo iš Lietuvos Respublikos teritorijos aplinkybę. Pasisakydama dėl Pareiškėjos skunde išdėstytų argumentų, kad ginčo objektas šiuo atveju yra ne CMR važtaraščių užpildymo kokybė, kad CMR važtaraščių netinkamas užpildymas nesuponuoja transporto priemonių neišvežimo iš šalies, Komisija pažymi, kad CMR važtaraštis mokesčio prasme atlieka ne tik prekių išgabenimo iš vienos valstybės narės teritorijos į kitą valstybę narę, bet ir patiekimo kitos valstybės narės PVM mokėtojui įrodomąją funkciją. Atsižvelgiant į tai, CMR turi būti užpildytas iki galo, tinkamai ir išsamiai, kad pagal jame nurodytą informaciją kompetentingos valstybės institucijos, kurioms šie dokumentai pateikiami, siekiant įrodyti prekių išgabenimo iš valstybės narės teritorijos ir prekių patiekimo kitos valstybės narės PVM mokėtojui aplinkybes, turėtų galimybes nustatyti ne tik anksčiau nurodytų sąlygų įvykdymą, bet ir visas reikšmingas aplinkybes, susijusias su prekių gabenimu.

CMR rekvizitus nustato Konvencijos nuostatos, t. y. Konvencijos 6 str. 1 dalyje nurodyti rekvizitai (duomenys), kurie turi būti nurodyti CMR-e, šio straipsnio 2 dalyje nurodyti duomenys, kurie CMR-e turi būti nurodyti, esant reikalui, o šio straipsnio 3 dalyje nurodyta, jog šalys į važtaraštį gali įrašyti ir kitus duomenis, kuriuos mano esant būtinus. Tokiu būdu CMR važtaraštyje esančių rekvizitų visuma priklauso nuo to, kaip susitaria šalys, norėdamos būti tikros dėl tinkamo pervežimo paslaugų atlikimo ir pan. Todėl aplinkybė, jog tipinėje CMR važtaraščio formoje nėra reikalavimo nurodyti prekes priėmusio asmens vardą, pavardę ar kitus duomenis, sudarančius galimybę identifikuoti prekes priėmusį asmenį, o kaip nurodytiną rekvizitą yra numatytas parašas ir gavėjo spaudas, nesudaro pagrindo teigti, jog tokiu būdu užpildyto CMR buvimas yra pakankamas įrodymas apie tinkamą krovinio perdavimą gavėjo įgaliotam asmeniui. Komisijos vertinimu, parašo ir spaudos buvimas 24 CMR langelyje, neidentifikuojant pasirašiusiojo asmens, savaime neįrodo, kad prekės yra perduotos krovinio gavėjo įgaliotam asmeniui. Pažymėtina, jog šios aplinkybės reikšmingos ir vertinant 0 proc. PVM tarifo taikymo pagrįstumą disponavimo teisės perdavimo kitos valstybės narės PVM mokėtojui prasme. Tokiu būdu Pareiškėja, būdama prekių siuntėja, žinodama, jog jai teks pareiga įrodyti 0 proc. PVM tarifo taikymo pagrįstumą mokesčio prasme, kaip rūpestinga mokesčių mokėtoja, turėjo pasirūpinti ir šių rekvizitų buvimu, nes jie padeda užtikrinti visapusiškos informacijos apie krovinio išgabenimą ir jo perdavimą pirkėjui ar jo įgaliotam asmeniui buvimą ir negali būti vertinami kaip pertekliniai.

Susipažinus su mokesčio ginčo byloje pateiktais CMR matyti, jog juose yra trūkumų, susijusių ne tik su tuo, jog nenurodytas prekes priėmusio asmens vardas ir pavardė, data, važtaraščiuose trūksta ir kitos informacijos, kuri nurodoma kaip pildytina konkrečiuose CMR langeliuose ir atspindi konkrečias prekių gabenimo aplinkybes, kas iš esmės apsunkena galimybes pagal turimą informaciją spręsti apie prekių gabenimo ir patiekimo kitų valstybių narių PVM mokėtojams aplinkybes. Pareiškėjos direktorius 2015-02-02 paaiškiniame yra nurodęs, kad Pareiškėja nupirktų automobilių pirkėjams nevežė, automobilių gabenimu rūpinosi patys pirkėjai, tačiau 3 atvejais iš 4 CMR, kuriais Pareiškėja grindžia transporto priemonių išgabenimą iš Lietuvos ir jų perdavimą Latvijos įmonei *SIA J. A.*, vežėju nurodyta pati Pareiškėja, 2011-05-24 CMR,

kuriame gavėju nurodyta Estijos įmonė *O. E.*, 23 laukelis (kelionės lapas, vairuotojų pavardės) atžymėtas UAB „T1“ spaudu. Pareiškėja skunde nurodo bei jos atstovas mokestinio ginčo nagrinėjimo Komisijos posėdyje metu tvirtino, jog daugeliu atvejų parduotos transporto priemonės nebuvo gabenamos, bet išvažiuodavo savo eiga ir todėl, Pareiškėjos nuomone, vežėjo CMR-e nurodymas / nenurodymas jokios reikšmės 0 proc. PVM tarifo taikymui neturi. Nurodytųjų Pareiškėjos teiginių nepagrindžia jokie byloje esantys įrodymai. Tuo tarpu Pareiškėja, turėdama pareigą pagrįsti 0 proc. PVM tarifo taikymą ir kaip prekių išgabenimo iš šalies teritorijos įrodymą mokesčių administratoriui pateikusi ginče aptariamus CMR, atsako už šių dokumentų, turinčių atskleisti visas prekių išgabenimo ir pateikimo kitos šalies PVM mokėtojui aplinkybes, turinį.

Iš Pareiškėjos skundo spręstina, kad ji laikosi pozicijos, jog CMR važtaraščiuose trūkstama informacija apie gavėjus, jų įgaliotus asmenis nustatyti iš kitų byloje esančių dokumentų (duomenų). Tačiau ginčo byloje pateiktose PVM sąskaitose faktūrose, pažymose-sąskaitose, Pareiškėjos akcentuojamuose turto priėmimo ir perdavimo aktuose yra tik įmonių *SIA J. A.*, *O. E.* ir *T. OU* antspaudai bei neįvardintų asmenų (išskyrus *SIA J&E Auto* vardu įformintus dokumentus, dalyje kurių yra nurodoma, jog juos pasirašė *J. S.*) dažniausiai vizualiai vienas nuo kito besiskiriantys parašai.

Komisijos vertinimu, aukščiau nurodytosios aplinkybės rodo, jog CMR važtaraščiai buvo pildomi formaliai, siekiant tik formaliai atitikti šių dokumentų užpildymui keliamus reikalavimus, bet ne siekiant iki galo ir visapusiškai atskleisti su deklaruotu prekių išvežimu iš šalies teritorijos ir jų pateikimu konkrečiam kitos valstybės narės PVM mokėtojui susijusias aplinkybes. Analogišką išvadą Komisija daro ir dėl Pareiškėjos skunde akcentuojamų turto priėmimo ir perdavimo aktų, kurie, Pareiškėjos nuomone, vien dėl to, kad yra pasirašyti transporto priemonių įsigijimo sandorius sudariusių šalių vadovų ir juose yra numatytas pirkėjų įsipareigojimas išvežti transporto priemones iš šalies į Estiją ir Latviją, laikytini reikšmingais ginčo prekių išgabenimo iš šalies faktą patvirtinančiais įrodymais. Akcentuotina, jog aptariamai turto priėmimo ir perdavimo aktai nebuvo pateikti mokesčių administratoriui Pareiškėjos mokestinio patikrinimo metu, Pareiškėja juos pateikė 2015-03-16 (aktai surašyti 2010 m. gruodžio – 2012 m. balandžio mėn.) su 2015-03-10 rašytinėmis pastabomis dėl patikrinimo akto, t. y. po to, kai buvo atskleistos visos teisiškai reikšmingos aplinkybės dėl Pareiškėjos apmokestinimo. Visų šių aktų turinys yra identiškas, nurodant aktus pasirašiusias šalis – Pareiškėją ir *SIA J. A.*, *O. E.* bei *T. OU*, nurodyta, kad Pareiškėjai atstovauja jos direktorius *T. Š.*, tuo tarpu pirkėjų Latvijos ir Estijos įmonių atstovai neįvardinti, nepateikti jokie juos identifikuojantys duomenys, nenurodytas atstovavimo pagrindas. Dalį aktų pasirašė Pareiškėjos direktorius, kitą dalį Pareiškėjos vardu pasirašė verslo administratorius *D. Š.*, tuo tarpu ties pirkėjų Latvijos ir Estijos įmonių patvirtinimais, jog jos transporto priemones perėmė, yra tik šių įmonių antspaudai ir neįvardintų asmenų parašai, kaip minėta, besiskiriantys tiek vienas nuo kito, tiek nuo kituose dokumentuose esančių parašų. Pareiškėja tvirtina, jog visi dokumentai yra pasirašyti tų pačių fizinių asmenų – *SIA J. A.* valdybos nario ir įgalioto asmens *J. S.*, *O. E.* vadovės *A. S.* ir *T. OU* vadovo *N. S.*, tačiau iš Pareiškėjos pateiktų šiuos tvirtinimus pagrindžiančių dokumentų iš tiesų neaišku, kas pirkėjų vardu juos pasirašė. Turto priėmimo ir perdavimo aktuose yra įrašas, kad Latvijos įmonė *SIA J. A.* bei Estijos įmonės *O. E.* ir *T. OU* apmoka visas transportavimo išlaidas, taip pat prisiima atsakomybę už prekės išgabenimą iš Lietuvos į Latviją (Ryga) bei į Estiją (Taliją), tačiau šie aktai, atsižvelgiant į tai, kad jie buvo surašyti Marijampolėje, bei į aukščiau aptartą bylą nustatytą aplinkybių visumą, nelaikytini dokumentais, patvirtinančiais 0 proc. PVM tarifo taikymui reikšmingas prekių išvežimo iš Lietuvos Respublikos teritorijos ir disponavimo teisės perdavimo konkrečioms Latvijos ir Estijos PVM mokėtojams aplinkybes.

Iš bylos medžiagos matyti, jog mokesčių administratorius, vadovaudamasis PVMĮ 56 straipsnio 5 dalimi (2009-06-23 įstatymo Nr. XI-317 redakcija), numatančia, jog mokesčių administratorius turi teisę savo iniciatyva pats ar per tam įgaliotą teisėsaugos institucijas surinkti papildomus įrodymus 0 proc. PVM tarifo pritaikymo pagrįstumui įvertinti, siekdamas gauti papildomos informacijos apie Pareiškėjo sandorius su Latvijos ir Estijos įmonėmis, kreipėsi į šių šalių mokesčių administratorius. Pastarieji nepatvirtino sandorių tarp Pareiškėjos ir *SIA J. A.*, *O. E.* ir *T. OU* realumo, pranešė, kad ginče aptariamai iš Pareiškėjos įsigyti automobiliai nebuvo registruoti

pirkėjų vardu Latvijos transporto priemonių registre ir Estijos kelių transporto priemonių registre, kad abiejų Estijos įmonių adresai yra identiški: *duomenys neskelbtini*, šiuo adresu Talino centre yra didelis verslo pastatas, nepritaikytas automobiliams sandėliuoti, abiejų įmonių vienintelė atstovė ir buhalterė – V. Z., kitų deklaruotų darbuotojų šios įmonės neturėjo, O. E. valdybos narė yra Lietuvos pilietė A. S., tuo tarpu T. OU valdybos narys – jos sūnus N. S.. Latvijos ir Estijos mokesčių administratoriai taip pat pranešė, kad SIA J. A. buvo išregistruota iš PVM mokėtojų registro dėl PVM deklaracijų nepateikimo, O. E. pati pareiškė valią išsiregistruoti iš PVM mokėtojų registro 2012 m., o T. OU įtariama veikianti kaip tarpininkė. Taigi, mokesčių administratoriui taip pat nepavyko gauti jokių papildomų duomenų, kurie patvirtintų faktus, kad automobiliai, Pareiškėjos parduoti Latvijos ir Estijos įmonėms, buvo išgabenti iš Lietuvos Respublikos ir disponavimo teisė šiais automobiliais buvo perduota būtent šioms ginče aptariamoms įmonėms.

Akcentuotina, jog visi ginče minimi Pareiškėjos Latvijos įmonei SIA J. A. bei Estijos įmonėms O. E. ir T. OU parduoti automobiliai, kurie, pasak Pareiškėjos, šių įmonių lėšomis ir iniciatyva buvo išgabenti iš Lietuvos Respublikos teritorijos, tą pačią, kitą dieną arba kelių dienų laikotarpiu po jų pardavimo sandorių įforminimo, buvo įregistruoti VĮ „Regitra“ tvarkomame Lietuvos Respublikos kelių transporto priemonių registre fizinių asmenų vardu. Iš bylos medžiagos matyti, jog mokesčių administratorius, kuriam dėl aukščiau nurodytosios aplinkybės kilo įtarimai, kad Pareiškėjos parduotos transporto priemonės realiai buvo parduotos Lietuvoje ir į Latviją bei Estiją nebuvo gabenamos, papildomai aiškinosi ginčo prekių išgabavimo iš Lietuvos Respublikos teritorijos aplinkybes, o būtent, paprašė fizinių asmenų pateikti paaiškinimus apie ginčo automobilių įsigijimo aplinkybes. Akcentuotina, jog iš 26 fizinių asmenų, įsigijusių ir VĮ „Regitra“ savo vardu įregistravusių ginčo automobilius, paaiškinimus pateikė 18 asmenų, jie nurodė apie parduodamus automobilius sužinoję iš internetinių svetainių, automobilius pirkę iš fizinių asmenų, bet ne iš Estijos ir Latvijos įmonių, Lietuvoje.

Pareiškėja skunde nurodo, jog mokesčių administratorius nepagrįstai neišreikalavo iš VĮ „Regitra“ papildomų duomenų, o būtent Latvijos įmonės SIA J. A. ir Estijos įmonių O. E. ir T. OU vardu įformintų ginčo transporto priemonių pardavimo fiziniams asmenims sutarčių, iš kurių matytųsi šių transporto priemonių perleidimo fiziniams asmenims ir PVM išskyrimo / sumokėjimo aplinkybės. Komisija, susipažinusi su mokestinio ginčo byloje esančia medžiaga, pažymi, jog byloje yra pateikti Pareiškėjos nurodomi kaip išreikalautini dokumentai. Komisijos vertinimu, šie dokumentai, vertinant juos visų kitų šiame ginče nustatytų ir aukščiau sprendime aptartų aplinkybių, patvirtinančių, jog Pareiškėjos pateikti dokumentai tik sudaro regimybę apie ginčo prekių pardavimą Latvijos ir Estijos įmonėms bei jų išgabavimą iš šalies teritorijos, kontekste nelaikytini įrodymais, patvirtinančiais ginčo transporto priemonių išgabavimo iš Lietuvos Respublikos teritorijos ir teisės disponuoti ginčo prekėmis perdavimo SIA J. A., O. E. bei T. OU aplinkybes. Tokią išvadą patvirtina ir štai tokie Pareiškėjos vardu įformintų dokumentų neatitikimai: Pareiškėja 2011-10-06 išrašė T. OU PVM sąskaitą faktūrą Nr. TD0001028, pagal kurią nurodytajai Estijos įmonei pardavė VW Passat, kėbulo Nr.. Iš byloje esančio VĮ „Regitra“ išrašo matyti, jog minėtas automobilis 2011-10-07 buvo registruotas Lietuvoje fizinio asmens vardu, byloje yra pateikta dokumento, kurio pagrindu buvo atliktas minėto automobilio registravimas, kopija: N. OU (*duomenys neskelbtini*) 2011-10-07 išrašyta sąskaita Nr. A-11004 tam pačiam fiziniam asmeniui dėl VW Passat, kėbulo Nr., pardavimo. Tuo tarpu Pareiškėja minėto automobilio išvežimą iš Lietuvos teritorijos ir teisės disponuoti minėtu automobiliu perdavimą T. OU šiame ginče įrodinėja 2011-10-06 surašytu CMR, kurio 24 langelyje „Kroviny s gautas“ nurodyta krovinio gavimo data – 2011-10-08, krovinio gavimas patvirtintas T. OU antspaudu ir neidentifikuoto asmens parašu.

Apibendrinant tai, kas išdėstyta, bei atsižvelgiant į ginčo byloje nustatytų aplinkybių visumą, konstatuotina, kad ginčo byloje mokesčių administratorius pagrįstai konstatavo, jog nėra įvykdytos visos 0 proc. PVM tarifo taikymui būtinos sąlygos, nes nėra pakankamai duomenų, patvirtinančių, kad ginčo transporto priemonės buvo išgabentos iš Lietuvos Respublikos teritorijos ir Latvijos įmonė SIA J. A. bei Estijos įmonės O. E. ir T. OU įgijo teisę disponuoti Pareiškėjos tiektais prekėmis kaip savo.

Nagrinėjamo mokestinio ginčo kontekste pažymėtina, jog pagal ESTT praktiką (sprendimo

Teleos plc ir kt. byloje 68 punktas, sprendimo *Mecsek-Gabona Kft* byloje 53–55 punktai) net jeigu nėra tenkinamos visos 0 proc. PVM tarifo taikymui būtinos sąlygos, tačiau jeigu nustatoma, kad tiekėjas buvo sąžiningas ir elgėsi rūpestingai, ėmėsi visų būtinų ir reikalingų priemonių, kad teisė disponuoti prekėmis būtų perduota tinkamam subjektui bei prekės būtų išgabentos iš šalies teritorijos, ir įsitikino, jog nedalyvauja mokesčių sukčiavime, papildomas PVM jam neturi būti apskaičiuotas. Tokiu atveju tiekėjui (nagrinėjamo ginčo atveju Pareiškėjai) tenka pareiga įrodyti, kad jis elgėsi sąžiningai, o mokesčių administratorius turi pareigą pateiktus dokumentus savo turimomis priemonėmis įvertinti ir, savo ruožtu, surinkti papildomus duomenis, kurie galėtų paneigti tiekėjo pateiktus įrodymus. Iš bylos medžiagos matyti, jog Pareiškėjos pateiktuose dokumentuose neįvardinti asmenys, kas Latvijos ir Estijos įmonių vardu pasirašė ginčo prekių perleidimą ir jų išvežimą patvirtinančiuose dokumentuose, Pareiškėjos direktorius nepaaiškino detalesnių bendradarbiavimo su minėtomis įmonėmis aplinkybių, vienu CMR važtaraščiu įforminęs keletos transporto priemonių išvežimą, ginčo nagrinėjimo Komisijos posėdyje metu nurodęs, kad atsiimti automobilių atvykdavo po keletą Latvijos ir Estijos įmonių atstovų, patvirtino net nesidomėjęs, ar šie asmenys yra pirkėjų darbuotojai ir kokiu pagrindu jiems atstovauja, taigi, net negalėjo nurodyti, kokie asmenys konkrečiai pasiėmė automobilius. Tuo tarpu mokesčių administratoriaus surinktos informacijos visuma kaip tik ir patvirtina, jog automobiliai nebuvo perduoti Latvijos įmonei *SIA J. A.* bei Estijos įmonėms *O. E.* ir *T. OU* ir išgabenti iš Lietuvos Respublikos teritorijos. Atsižvelgiant į išdėstytas aplinkybes konstatuotina, jog Pareiškėja ginčo ūkinių operacijų atlikimo metu nebuvo pakankamai rūpestinga, atidi, nes nesiėmė pakankamų priemonių, kad įsitikintų, jog jos su užsienio kontrahentais sudaromi sandoriai nelemia jos dalyvavimo sukčiavime PVM srityje. Todėl nėra pagrindo neskaičiuoti Pareiškėjai PVM dėl jos sąžiningumo.

Apibendrinant nurodytas aplinkybes darytina išvada, kad mokesčių administratorius pagrįstai Pareiškėjos tiekimus Latvijos įmonei *SIA J. A.* bei Estijos įmonėms *O. E.* ir *T. OU* apmokestino standartiniu PVM tarifu, todėl Inspekcijos 2015-07-17 sprendimas Nr. 69-89 tvirtintinas, Pareiškėjos skundas atmestinas.

Mokestinių ginčų komisija prie Lietuvos Respublikos Vyriausybės, vadovaudamasi Mokesčių administravimo įstatymo 155 str. 4 dalimi, n u s p r e n d ž i a:

Patvirtinti Valstybinės mokesčių inspekcijos prie Lietuvos Respublikos finansų ministerijos 2015-07-17 sprendimą Nr. 69-89.

Pagal Mokesčių administravimo įstatymo 159 straipsnio 1, 3 ir 4 dalis mokesčių mokėtojas, nesutinkantis su Mokestinių ginčų komisijos sprendimu dėl mokestinio ginčo, turi teisę šį sprendimą apskusti Vilniaus apygardos administraciniam teismui (Žygimantų g. 2, LT-01102 Vilnius). Skundas Vilniaus apygardos administraciniam teismui turi būti paduodamas ne vėliau kaip per 20 dienų po Mokestinių ginčų komisijos sprendimo įteikimo dienos. Mokesčių administravimo įstatymo 164 straipsnio 3 dalyje nustatyta, kad dokumentų, siunčiamų registruotu laišku, įteikimo mokesčių mokėtojui diena laikoma penkta darbo diena, einanti po mokesčių administratoriaus siunčiamos korespondencijos perdavimo paštui dienos.

Komisijos pirmininkė

Edita Veršeliene

Komisijos nariai

Laura Milašiūtė

Rasa Stravinskaitė

Andrius Venius

