



**MOKESTINIŲ GINČŲ KOMISIJA PRIE
LIETUVOS RESPUBLIKOS VYRIAUSYBĖS**

**SPRENDIMAS
DĖL UAB „C1“ 2018-07-02 SKUNDO**

2018 m. rugpjūčio 22 d. Nr. S-137 (7-120/2018)
Vilnius

Mokestinių ginčų komisija prie
Lietuvos Respublikos Vyriausybės,
susidedanti iš:

komisijos pirmininkės
komisijos narių

Editos Galiauskaitės
Rasos Stravinskaitės
Andriaus Veniaus – pranešėjas
Vilmos Vildžiūnaitės

sekretoriaujant

R. G.

dalyvaujant mokesčių mokėtojo atstovui

P. I.

mokesčių administratoriaus atstovei

Miglei Mainionytei

2018 m. rugpjūčio 6 d. išnagrinėjusi UAB „C1“ (toliau – Pareiškėjas) 2018-07-02 skundą dėl Valstybinės mokesčių inspekcijos prie Finansų ministerijos (toliau – Inspekcija) 2018-06-14 sprendimo dėl patikrinimo akto tvirtinimo Nr. (21.131-31-5) FR0682-200, n u s t a t ė:

Inspekcija ginčijamu sprendimu dėl patikrinimo akto tvirtinimo patvirtino Inspekcijos 2018-04-20 patikrinimo aktą Nr. (21.60-32)FR0680-161 ir jame papildomai apskaičiuotą 70350 Eur pridėtinės vertės mokestį (toliau – PVM).

Antra sprendimo dėl patikrinimo akto tvirtinimo dalimi Inspekcija Pareiškėjui apskaičiavo 21438,76 Eur PVM delspinigius.

Trečia sprendimo dėl patikrinimo akto tvirtinimo dalimi Inspekcija skyrė 7035 Eur PVM baudą (10 proc. mokesčio dydžio).

Inspekcija, atlikusi Pareiškėjo PVM mokestinį patikrinimą už laikotarpį nuo 2012-07-01 iki 2012-09-30, konstatavo, kad Pareiškėjas nepateikė pakankamai įrodymų, kurių pagrindu būtų galima teigti, kad prekės pagal Lenkijos įmonei Y Sp. z o.o. (toliau – Lenkijos įmonė / Y) išrašytas PVM sąskaitas faktūras 1 156 688 Lt sumai buvo išgabentos iš Lietuvos Respublikos teritorijos. Todėl patikrinimo akte Pareiškėjui už tikrinamąjį laikotarpį apskaičiavo 242 904 Lt (70 350 Eur) papildomai mokėtiną PVM.

Pareiškėjas dėl patikrinimo akto pateikė pastabas, tačiau Inspekcija į Pareiškėjo pastabas neatsižvelgė ir skundžiamu sprendimu patikrinimo aktą patvirtino.

Pareiškėjas faktiškai vykdo naujos ir naudotos krovinių technikos, originalių atsarginių detalių prekybą, teikia puspriekabių nuomos, remonto, plovyklos paslaugas.

Pareiškėjo mokesstinis patikrinimas inicijuotas iš Lenkijos centrinio mokesčių administratoriaus gavus atsakymus į 2014/01/17 išsiųstus SCAC formos paklausimus dėl Pareiškėjo vilkikų pardavimo Lenkijos įmonei Y ir sandoriuose dalyvavusių Lenkijos įmonių N. T. K ir L. P. B.

Pareiškėjas pagal 2012-08-22 PVM sąskaitą faktūrą VL Nr. 411280 iš UAB "J1" įsigijo 5 vilkikus *Mercedes-Benz Actros*, identifikaciniai numeriai WDB9340331L693943, WDB9340331L693944, WDB9340331L693945, WDB9340331L693946, WDB9340331L693947 (toliau kartu – vilkikai *Mercedes-Benz Actros*; vilkikai; prekės). Dėl šių vilkikų pirkimo–pardavimo Pareiškėjas (pirkėjas) 2012-08-17 su UAB "J1" (pardavėjas) pasirašė pirkimo–pardavimo sutartį Nr. LIET SH 383 (toliau – Sutartis), pagal kurią pardavėjas įsipareigojo pirkėjo nuosavybėn perduoti 5 vnt. vilkikų *Mercedes-Benz Actros*, pagaminimo metai – 2012, o pirkėjas – priimti turtą ir už jį sumokėti 1 357 813,60 Lt (įskaitant 235 653,60 Lt PVM). Sutartyje nurodyta, kad turtą pardavėjas privalo perduoti ne vėliau kaip per 1 dieną nuo visos turto kainos sumokėjimo dienos adresu: X, Vilnius. Sutartį pasirašė UAB "J1" direktorius U. F. ir Pareiškėjo naudotos technikos pardavimo vadybininkas P. C.. Transporto priemonės perduotos pagal 2012-08-28 turto priėmimo perdavimo aktą, kurį pasirašė UAB "J1" direktorius U. F. ir Pareiškėjo naudotos technikos pardavimo vadybininkas P. C.. Turto priėmimo perdavimo aktas surašytas trimis egzemplioriais – po vieną pirkėjui, pardavėjui ir VĮ „Regitra“. Pagal VĮ „Regitra“ duomenis nustatyta, kad šios transporto priemonės Pareiškėjo vardu registruotos nebuvo.

Patikrinimo metu Pareiškėjas pateikė du abiejų sutarties šalių – Pareiškėjo atstovo P. C. ir UAB "J1" direktoriaus U. F. pasirašytus ir Pareiškėjo (pirkėjo) ir UAB "J1" (pardavėjo) anspaudais patvirtintus Sutarties egzempliorius, kurių viename egzemplioriuje data nurodyta 2012-08-09, antrame – 2012-08-17; ir du turto (vilkikų) priėmimo–perdavimo aktus, kurių vienas yra pasirašytas 2012-08-17, antras – 2012-08-28. Pareiškėjo direktorius 2018-04-12 paaiškiniame nurodė, kad du Sutarties ir du turto priėmimo–perdavimo aktų egzemplioriai patvirtinti pirkėjo ir pardavėjo anspaudais ir atstovų parašais atsirado dėl dirbusio darbuotojo klaidos ir nurodė, kad tikrąsias sandorio aplinkybes atspindi 2012-08-17 Sutartis ir 2012-08-28 turto priėmimo–perdavimo aktas.

Pagal VĮ „Regitra“ duomenis nustatyta, kad vilkikai *Mercedes-Benz Actros*: identifikacinis Nr. WDB9340331L693943, valst. Nr. (duomenys neskelbtini) identifikacinis Nr. WDB9340331L693944, valst. Nr. (duomenys neskelbtini) identifikacinis Nr. WDB9340331L693945, valst. Nr. (duomenys neskelbtini) identifikacinis Nr. WDB9340331L693946, valst. Nr. (duomenys neskelbtini) identifikacinis Nr. WDB9340331L693947 valst. Nr. (duomenys neskelbtini) pirmą kartą Lietuvoje įregistruoti 2012-08-21 UAB „O. L.“ vardu.

Minėtus automobilius UAB "J1" pagal 2012-08-01 finansinio lizingo sutartis Nr. 2048519, Nr. 2048526, Nr. 2048533, Nr. 2048541 ir Nr. 2048558 įsigijo iš lizingo davėjo UAB „O. L.“ (pardavėjas UAB "G1" nuosavybės teisę į šias transporto priemones lizingo gavėjas (UAB "J1" įgijo pagal 2012-08-24 susitarimus: Nr. 2048519 (nuosavybės teisė į vilkiką Nr. WDB9340331L693944) Nr. 2048526 (į Nr. WDB9340331L693943), Nr. 2048533 (į Nr. WDB9340331L693945), Nr. 2048541 (į Nr. WDB9340331L693946) ir Nr. 2048558 (į Nr. WDB9340331L693947); 2012-08-28 šie vilkikai laikinai (iki 2012-11-26) įregistruoti UAB "J1" vardu, transporto priemonėms išduoti laikinieji registracijos numeriai: 88329BJ, 88331 BJ, 88332 BJ, 88333 BJ, 88334 BJ.

Už pagal PVM sąskaitą faktūrą VL Nr. 4118280 pirktus vilkikus Pareiškėjas apmokėjo 2012-08-24, t. y. pervedė 393 250 Eur (1 357 813,30 Lt) iš sąskaitos Nr. (duomenys neskelbtini) į UAB "J1" banko sąskaitą Nr. (duomenys neskelbtini).

Nustatyta, kad iš UAB "J1" pagal 2012-08-22 PVM sąskaitą faktūrą VL Nr. 4118280 įsigytus 5 vilkikus *Mercedes-D. B.* tą pačią dieną (2012-08-22) pagal PVM sąskaitas faktūras:

HTL3 Nr. 407654, HTL3 Nr. 407655, HTL3 Nr. 407656, HTL3 Nr. 407657, HTL3 Nr. 407658 patiekė Lenkijos PVM mokėtojai Y už 1 156 688 Lt (patikinimo akto 4 lentelė, 6 psl.).

Už prekes pirkėjas Y iš sąskaitos (duomenys neskelbtini) į Pareiškėjo sąskaitą Nr. (duomenys neskelbtini) 2012-08-27 pervedė 335 000 Eur (1 156 688 Lt).

Pareiškėjas krovininių automobilių pirkimo–pardavimo sutarties su Y nepateikė. Pareiškėjo direktorius I. B. nurodė, kad sutartis su pirkėju Y dėl 5 vilkikų pirkimo ir pardavimo nebuvo pasirašyta – buvo tik žodinė sutartis. Direktorius teigimu, pagrindinis motyvas pasitikėti verslo partneriu yra išankstinis atsiskaitymas už prekes.

Pareiškėjo direktorius I. B. 2018-04-11 elektroniniu paštu atsiųstame rašte nurodė, kad transporto priemonės pirkėjui Y buvo perduotos taip kaip nurodyta Sutartyje ir CMR, t. y. X, Vilniuje. Direktorius teigimu, 5 vilkikus į aikštelę, esančią X, Vilniuje, pristatė pardavėjas (UAB "J1")

Vilkikų pardavimo Y sandoriuose Pareiškėją atstovavęs vadybininkas P. C. 2018-04-03 paaiškinime Nr. (21.108-32)-FR1047-557 nurodė, kad vilkikų pirkėją Y surado ir rekomendavo UAB "A1" direktorius R. A., kuris ir atstovavo pirkėją bei organizavo vilkikų gabenimą. P. C. nurodė nedalyvavęs nei vilkikų perėmimo iš UAB "J1" nei jų perdavime Y ir nežino, kur šių vilkikų perdavimas pirkėjui įvyko.

Nustatyta, kad Y vilkikai *Mercedes-Benz Actros* parduoti su 3,08 proc. antkainiu. PVM sąskaitas faktūras HTL3 Nr. 407654–407658 išrašė ir pasirašė Pareiškėjo administratorė Y. C.; prekių (vilkikų) gavimas patvirtintas pirkėjo Y prezidento N. V. spaudu ir parašu. Pareiškėjas į Europos Sąjungą (toliau – ES) tiekiamas prekes pagal Pridėtinės vertės mokesčio įstatymo (toliau – PVMĮ) 49 str. 1 dalį apmokestino 0 proc. PVM tarifu.

Atsižvelgdama į PVMĮ 49 ir 56 straipsnių nuostatas bei Europos Sąjungos Teisingumo Teismo (toliau – ESTT) (2007-09-27 *sprendimas byloje Teleos ir kt., C-409/04, 2012-09-06 sprendimas byloje Mecsek-Gabona Kft, C-273/11, 2007-09-27 sprendimo byloje D. S. BV, C-184/05, 26 p.*) ir Lietuvos vyriausiojo administracinio teismo (toliau – LVAT) (LVAT 2009-08-17 *nutartis adm. byloje Nr. A-438-867-2009, 2010-08-23 nutartis adm. byloje Nr. A-438-716-2010, 2013-07-11 sprendimas adm. byloje Nr. A-602 996/2013, 2017-11-22 nutartis adm. byloje Nr. A-516-602/2017*) praktiką, Inspekcija padarė išvadą, kad nagrinėjamoje byloje pareiga įrodyti, jog prekės buvo išgabentos iš Lietuvos Respublikos teritorijos, tenka Pareiškėjui, o šiai sąlygai pagrįsti turi būti pateikiami nekeliantys abejonų dėl savo turinio rašytiniai įrodymai.

Išvadą, kad Pareiškėjo 2012-08-22 Lenkijos įmonei Y išrašytose PVM sąskaitose faktūrose Nr. 407654–407658 nurodytos transporto priemonės – 5 vilkikai (patikrinimo akto 4 lentelė) laikotarpiu nuo 2012-08-22 Pareiškėjo tiekimo Lenkijos įmonei Y iki jas 2012-08-28 įsigijo UAB "A1" iš Lietuvos Respublikos teritorijos nebuvo išgabentos, patvirtina šios nustatytos aplinkybės:

1) Pirkėjo Y pasirašytuose patvirtinimuose, nurodyta, kad Pareiškėjo 2012-08-22 PVM sąskaitose faktūrose HTL3 Nr. 407654–407658 nurodytos prekės (patikrinimo akto 4 lentelė) buvo pristatytos pirkėjui – Y 2012-08-22 adresu: A 40, 10-148, , *Polska*; pirkėjo patvirtinimai patvirtinti Y spaudu ir pasirašyti Y atstovo (pavardė nenurodyta). Pirkėjo patvirtinimuose nenurodyta, kokia transporto kompanija ir kokiomis transporto priemonėmis transportavo prekes (vilkikus), nenurodyta pirkėjo atstovo, priėmusio vilkikus, pavardė.

2) Pagal *Google* žemėlapi (maps.google.com) nustatyta, kad pirkėjo patvirtinimuose ir CMR nurodytu krovinio pristatymo adresu – A 40, 10-148, O, *Polska*, kuriuo turėjo būti pristatomos krovininės transporto priemonės (vilkikai), yra nekilnojamojo turto objektas individualių gyvenamųjų namų kvartale ir minėtu adresu sąlygos vilkikų stovėjimui nesudarytos.

3) Tarptautiniuose krovininių transportavimo važtaraščiuose (CMR) prekių gavimas pažymėtas ne 2012-08-22, o 2012-08-28, prekių gavėjo vardu pasirašė ne Y, o L. P. B (I B, kodas PL9690465832, adresas – C 3B, *Polska*).

4) Bendrovė pagal 2012-08-22 PVM sąskaitas faktūras Nr. HTL3 Nr. 407654, HTL3 Nr. 407655, HTL3 Nr. 407656, HTL3 Nr. 407657, HTL3 Nr. 407658 Lenkijos PVM mokėtojai Y pardavė vilkikus anksčiau, nei juos perėmė iš UAB "J1" (2012-08-28), o pagal lizingo davėjo UAB „O. L.“ pateiktą informaciją UAB "J1" nuosavybę į šiuos vilkikus įgijo tik 2012-08-24.

5) Vilkių gabenimas iš Lietuvos į Lenkiją negalėjo vykti dokumentuose nurodytomis aplinkybėmis, t. y. Y negalėjo 2012-08-22 gauti transporto priemonių, kurioms laikinuosius numerius VĮ Regitra išdavė 2012-08-28 ir kuriuos UAB „H. D.“ (Pareiškėjas) iš pirkėjo UAB "J1" paėmė tik 2012-08-28.

6) Atsakydamas į SCAC formos paklausimą (Byla Nr. 2013-0114/P/003) dėl sandorių tarp Pareiškėjo ir *A Kk (PL 7392329677, R. S. 8 M3; 10-278 Olsztyn)*, Lenkijos mokesčių administratorius informavo, kad *AK* netransportavo Lenkijos įmonės Y įsigytų vilkių iš Lietuvos įmonės (Pareiškėjo), o tik išrašė 3 sąskaitas faktūras dėl transporto paslaugų *Y. A K* taip pat nurodė, kad jis savo parašu ir anspaudu *CMR*-uose patvirtino vilkių gabenimą, tačiau transportavimo paslaugų neatliko ir apie vilkių transportavimo aplinkybes nieko nežino.

7) Vilkių iš Lietuvos į Lenkiją negabeno ir kita Lenkijos įmonė *L. P. B.*, kuriai minėtų vilkių pardavimą Y įformino 2012-08-27 PVM sąskaita faktūra Nr. FS 1/8/2012, nei kiti už vilkių gabenimą atsakingo asmens – įmonės Y direktoriaus *V. H.* nurodyti fiziniai asmenys.

8) Nėra jokių įrodymų, patvirtinančių mokėjimus bei su gabenimu susijusias išlaidas (*kuro, draudimo dokumentų*); transporto priemonės nebuvo įregistruotos Lenkijos automobilių registre; transporto priemonių judėjimas neužfiksuotas elektroninėje atsiskaitymo už važiavimą Lenkijos keliais sistemoje VIATOLL.

(S)

9) Sandoriai, įvykę 2012 m. rugpjūčio mėn. 22–28 dienomis tarp Pareiškėjo, *Y, L. P. B.*, UAB "I1" ir UAB „Ardovitė“ yra ekonomiškai nepagrįsti, nes netikslinga per trumpą laiką tarpą iš Lietuvos Respublikos teritorijos išgabenti transporto priemonės tam, kad jas vėl atsivežti į Lietuvą.

Pareiškėjui neįvykdžius 0 proc. PVM tarifo taikymo sąlygų, ginčo byloje pagrįstai buvo vertinamos aplinkybės, susijusios su mokėtojos sąžiningumu, kaip galima 0 proc. PVM tarifo taikymo sąlyga, nustatius aplinkybes, jog mokėtojas žinojo (turėjo galimybę žinoti) apie dalyvavimą į PVM sukčiavimą įtrauktame sandoryje. Vertinant Pareiškėjo sąžiningumo aspektą, pažymėtina, jog kova su galimu sukčiavimu, mokesčių vengimu ir piktnaudžiavimu yra Šeštojoje direktyvoje pripažintas ir ja siekiamas tikslas, kuriuo kartais pateisinami dideli reikalavimai dėl tiekėjų pareigų. Taigi ES teisei neprieštarauja reikalavimas, kad ūkio subjektas veiktų sąžiningai ir imtųsi bet kokios priemonės, kurios gali būti iš jo pagrįstai reikalaujama, kad įsitikintų, jog sandoris, kurį jis sudaro, nelemia jo sukčiavimo mokesčių srityje. Šios aplinkybės yra svarbios nustatant, ar galima tiekėją įpareigoti *a posteriori* sumokėti PVM. Todėl jei įgijėjas pagrindinėje byloje sukčiavo, yra pateisinama tiekėjo teisei į neapmokestinimą PVM taikyti sąžiningumo reikalavimą (2012-09-06 sprendimo byloje *Mecsek-Gabona Kft, C-273/11, 47–50 punktai*).

Tokiu atveju nacionalinis teismas turi įvertinti visą informaciją ir bylos faktines aplinkybes tam, kad nustatytų, ar apmokestinamasis asmuo veikė sąžiningai ir ėmėsi visų priemonių, kurių imtis gali būti jo pagrįstai reikalaujama, kad įsitikintų, jog vykdomu sandoriu jis nėra įtrauktas į sukčiavimą mokesčių srityje. Jei šis teismas prieitų 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. Taigi ESTT konstatavo, jog Šeštosios direktyvos 138 str. 1 dalis nedraudžia to, jog tiekėjui būtų atsisakoma suteikti teisę neapmokestinti tiekimo Bendrijos viduje, jeigu, atsižvelgiant į objektyvius įrodymus, nustatoma, kad jis neįvykdė jam tenkančių pareigų įrodymų srityje arba žinojo ar turėjo žinoti, kad jo įvykdytas sandoris buvo įgijėjo sukčiavimo dalis, ir

nesiėmė visų pagrįstų prieinamų priemonių išvengti savo dalyvavimo tokiame sukčiavime (2012-09-06 sprendimo byloje *Mecsek-Gabona Kft, C-273/11, 54–55 punktai*).

Nustatyta, kad anksčiau Pareiškėjas sandorių su Lenkijos mokesčių mokėtoju Y nebuvo sudaręs, t. y. Y buvo naujas pirkėjas. Tačiau Pareiškėjas, tikrindamas naujo pirkėjo patikimumą, apsiribojo tik ES valstybių narių PVM mokėtojų identifikacinių duomenų patikrinimu; kitos informacijos, t. y., ar įmonė yra moki ir galinti atsiskaityti už pateiktas prekes, ar (ne)dalyvauja sukčiavimo sandoriuose, Pareiškėjas nerinko ir patikrinimui nepateikė. Pareiškėjo direktorius paprašytas nurodyti, kokius veiksmus Pareiškėjas atliko, kad įsitikintų, ar naujasis pirkėjas Y yra patikimas ir sąžiningas, atsakė, kad pirkėjo sąžiningumo tikrinimas nėra įmonės kompetencijos dalykas, o pirkėjo patikimumą užtikrino gautas apmokėjimas už prekes. Tačiau iš vilkikų pardavimo sandorio dokumentų nustatyta, kad pirkėjas Y patvirtino vilkikų gavimą iš Pareiškėjo 2012-08-22, o apmokėjo už gautas prekes tik 2012-08-27. Todėl Pareiškėjo direktoriaus teiginys, kad, ar pirkėjas yra patikimas ir mokus, užtikrina išankstinis apmokėjimas už prekes, neatitinka faktinių aplinkybių. Kitų veiksmų pirkėjo patikimumo, sąžiningumo patikrinimui Pareiškėjas neatliko.

Išvadą, jog Pareiškėjas, sudarydamas sandorius su Y dėl prekių (5 vilkikų) tiekimo, nebuvo pakankamai apdairus ir rūpestingas, patvirtina šios aplinkybės:

1) Pareiškėjas pats nedalyvavo nei tariantis su pirkėju dėl 1 156 688 Lt vertės transporto priemonių pirkimo–pardavimo, nei jas perduodant pirkėjui Y.

2) Pareiškėjas, neturėdamas susitarimo dėl vilkikų perdavimo ir išgabenimo organizavimo, šias paslaugas atlikti patikėjo UAB "A1" direktoriui R. A., kuris ir pasiūlė pirkėją Y bei rūpinosi prekių užsakymais bei apmokėjimu.

3) Pareiškėjas nesidomėjo, kaip susijusios buvo vilkikų pirkėja Y su UAB "A1" kuri pagal surinktą informaciją ir buvo galutinis vilkikų pirkėjas Lietuvoje.

4) Pareiškėjas naujam ir nepatikrintam sandorio dalyviui be išankstinio apmokėjimo (prekės pirkėjui perduotos 2012-08-22, apmokėjimas gautas 2012-08-27) perleido 1 156 688 Lt vertės turtą.

Atsižvelgiant į nustatytas aplinkybes, skundžiamame sprendime konstatuota, kad Pareiškėjas buvo nepakankamai atidus ir rūpestingas sandoriuose su Y, todėl žinojo, arba turėjo žinoti, kad dalyvauja su PVM sukčiavimu susijusiuose sandoriuose. Pareiškėjas, įformindamas 5 vilkikų pardavimo sandorį su Y, dalyvavo minėtų vilkikų pardavimo grandinėje ir tuo siekė mokestinės naudos, t. y. įgyti teisę į atskaitomą PVM.

Pareiškėjo teigimu, nepagrįstai vertinta, kad jis nedalyvavo sudarant sandorius su Y. Inspekcija pažymi, kad duomenų, jog dėl prekių tiekimo buvo tiesiogiai bendrauta su Y, nepateikta. Priešingai, Pareiškėjo naudotos technikos pardavimo vadybininkas P. C. 2018-04-03 paaiškino, atsakydamas į klausimą su koku asmeniu iš Y buvo kontaktuojama, nurodė, kad bendravo ne tiesiogiai su šia bendrove, o su UAB "A1" direktoriumi Donatu. Taigi minėtos aplinkybės patvirtina išvadą, kad Pareiškėjas, sudarydamas sandorius dėl 5 vilkikų pardavimo naujam pirkėjui, bendravo ir kontaktavo ne tiesiogiai su juo, o su Lietuvoje registruota bendrove – UAB "A1"

Atsakant į Pareiškėjo teiginį, jog nepagrįstai vertinta, kad Pareiškėjas 5 vilkikų perdavimo ir išgabenimo neorganizavo, o šiuos veiksmus patikėjo UAB "A1" pažymėtina, jog minėtą aplinkybę 2018-04-03 paaiškino Nr. (21.108-32)-FR1047-557 patvirtino minėtas Pareiškėjo vadybininkas P. C.. Išvadą, kad Pareiškėjas pats neorganizavo, nesirūpino ir nesidomėjo dėl prekių išgabenimo iš Lietuvos Respublikos teritorijos patvirtina ir tai, jog Pareiškėjo direktorius 2013-09-19 pranešime, teiktame Vilniaus AVMI, nurodė, kad prekės buvo perduotos Klaipėdos rajone, UAB "J1" teritorijoje. O 2018-04-12 Inspekcijai teiktame paaiškino dėl prekių perdavimo pirkėjui Y nurodė, kad prekės buvo perduotos X, Vilniuje. Taigi akivaizdu, kad Pareiškėjo pozicija dėl prekių perdavimo pirkėjui aplinkybių yra nenuosekli ir iš esmės yra prieštaringa.

Dar daugiau, Pareiškėjas nesurinko ir nepateikė jokių duomenų, kurie patvirtintų, kad jis įsitikino, jog prekes perduoda pirkėjo įgaliotam asmeniui (vežėjui). O prekių vežėju CMR

nurodytas asmuo paneigė prekių gabenimo faktą, t. y. A K patvirtino, kad netransportavo Lenkijos įmonės Y įsigytų vilkikų iš Lietuvos įmonės (Pareiškėjo), o tik išrašė 3 sąskaitas faktūras dėl transporto paslaugų Y. K taip pat nurodė, kad jis savo parašu ir anspaudu CMR-uose patvirtino vilkikų gabenimą, tačiau transportavimo paslaugų neatliko ir apie vilkikų transportavimo aplinkybes nieko nežino. Kaip jau akcentuota, nėra pateikta jokių įrodymų, patvirtinančių mokėjimus bei su gabenimu susijusias išlaidas (kuro, draudimo dokumentų); transporto priemonės nebuvo įregistruotos Lenkijos automobilių registre; transporto priemonių judėjimas neužfiksuotas elektroninėje atsiskaitymo už važiavimą Lenkijos keliais sistemoje VIATOLL.

Taigi darytina išvada, jog Pareiškėjas neįrodė, kad prekės išgabentos iš Lietuvos Respublikos teritorijos (PVMĮ 49 str. 1 d., 56 str. 1 d.), o tai yra pakankamas pagrindas konstatuoti, kad Pareiškėjas nepagrįstai pritaikė 0 proc. PVM tarifą.

Vadovaudamasi PVMĮ 123 str. 1 dalies bei MAĮ 96 str. 1 dalies 2 punkto, 97 str. 2 dalies, 98 ir 99 straipsnių nuostatomis, nuo tvirtintinos 70 350 Eur PVM sumos, atsižvelgdama į PVM sumokėjimo pradelstų dienų skaičių bei į Finansų ministro atitinkamais laikotarpiais patvirtintus delspinigių už nesumokėtą arba pavėluotai sumokėtą mokestį dydžius (*t. y. 0,03 proc. už kiekvieną pavėluotą dieną*), Inspekcija Pareiškėjui apskaičiavo 21 438,76 Eur PVM delspinigius. O vadovaudamasi MAĮ 139 str. 1 dalies, PVMĮ 123 str. 2 ir 4 dalių nuostatomis ir atsižvelgusi į tai, kad patikrinimo metu Pareiškėjas bendradarbiavo su mokesčių administratoriumi, teikė patikrinimui paaiškinimus ir dokumentus, Pareiškėjui skyrė 10 proc. 7 035 Eur (70 350 Eur x 10 proc.) PVM baudą.

Pareiškėjas su Inspekcijos sprendimu nesutinka ir Mokestinių ginčų komisijos prie Lietuvos Respublikos Vyriausybės (toliau – Komisija) prašo skundžiamą sprendimą panaikinti.

Pareiškėjas nurodo, kad mokesčių administratoriui pateikė 5 vilkikų gabenimo važtaraščius (CMR), patvirtintus prekių gavėjo transporto kompanijos N. T. K., perėmusios prekes, spaudais ir parašais. CMR yra atitinkamos žymos su parašais, pagal kurias galima nustatyti, kad visi 5 vilkikai buvo išgabenti iš Lietuvos į Lenkiją. Taigi, kaip nurodo Pareiškėjas, turėdamas tinkamai įformintus CMR (PVMĮ 56 str. 1 dalyje nurodytus įrodymus), kad prekės išgabentos iš šalies teritorijos, vadovaudamasis PVMĮ 49 str. 1 dalimi, prekes, tiekiamas Lenkijoje registruotam PVM mokėtojui, ir išgabendamas iš šalies teritoriją į Lenkiją, pagrįstai apmokestino 0 proc. PVM tarifu.

Pareiškėjas nurodo, kad sandorio su Lenkijos įmone metu (2012-08-22) buvo sutarta, kad PVM sąskaitose faktūrose nurodytų prekių gabenimą į Lenkiją vykdys prekių gavėjas – Lenkijos įmonė. Kaip įprasta tokiais atvejais (kai prekių gabenimą vykdo ne pardavėjas), Pareiškėjas paprašė, kad pirkėjas pasirašytų nustatytos formos Pirkėjo patvirtinimus, liudijančius, kad atitinkamas prekes iš šalies teritorijos išgabens pirkėjas. Taip pat paprašyta, kad nugabenus prekes į Pirkėjo patvirtinimuose nurodyta ES valstybę (Lenkijos Respubliką) nurodytu adresu, pirkėjas Pirkėjo patvirtinimuose įrašytų transportavimo duomenis (transporto kompaniją, transporto priemonę ir jos numerį) ir prekių pristatymo nurodytu adresu datą bei tokius užpildytus Pirkėjo patvirtinimus atsiųstu Pareiškėjui. Kaip tokio susitarimo priminimą, Pareiškėjas Pirkėjo patvirtinimuose uždėjo spaudą su įrašu „Prašome gražinti Pareiškėjui X, Vilnius“.

Pareiškėjas nurodo, kad Lenkijos įmonė Pirkėjo patvirtinimus pasirašė iš karto, kai gavo PVM sąskaitas faktūras, tačiau užpildytų patvirtinimų Pareiškėjui negrąžino, nes iš Pareiškėjo įsigytus vilkikus Lenkijos įmonė Y perpardavė kitai Lenkijos įmonei L. P. B. ir prekės nebuvo pristatytos Pirkėjo patvirtinimuose nurodytu adresu.

CMR duomenys rodo, kad ginčo vilkikus iš šalies teritorijos gabeno dvi Lenkijos įmonės: N. T. Kir sekantis vežėjas (kartu krovinio gavėjas) L. P. B. Pareiškėjo teigimu, remiantis CMR konvencijos 4 straipsnio, 5 str. 1 dalies, 9 str. 1 dalies ir 12 str. 2 dalies nuostatomis, vilkikai perėjo vežėjo N. T. K dispozicijon pasirašius CMR, o, antrąjį CMR

važtaraščio egzempliorių perdavus gavėjui Lenkijos įmonei Y, Pareiškėjas (siuntėjas) prarado teisę disponuoti kroviniu, o Lenkijos įmonė Y įgijo teisę disponuoti kroviniu. CMR (24 laukelyje) *L. P. B* parašu ir spaudu patvirtino, kad vilkikus gavo 2012-08-28. Vadinasi, Lenkijos įmonė Y (gavėjas), disponuodama kroviniu (iš Pareiškėjo įgytais vilkikais), perpardavė šį krovinį Lenkijos įmonei *L. P. B*, o pastarojo perėmė krovinį ir jį pati atgabeno į Lenkiją CMR (24 laukelis) nurodytu adresu – *C 3B, 44-120*. Vadinasi, Pareiškėjo teigimu, CMR turinys, Lenkijos įmonės Y atlikti mokėjimai į Pareiškėjo sąskaitą patvirtina, kad Pareiškėjo išrašytose PVM sąskaitose faktūrose nurodytos prekės (vilkikai) buvo tiekiamos kitoje valstybėje narėje įregistruotam PVM mokėtojui ir išgabentos iš šalies teritorijos į kitą valstybę narę.

Pareiškėjas nurodo, kad pasisakys dėl 9 Inspekcijos sprendime nurodytų aplinkybių, jog prekės, Inspekcijos teigimu, nebuvo išgabentos iš Lietuvos teritorijos.

Inspekcija teigia (1 aplinkybė), kad pirkėjo pasirašytuose Pirkėjo patvirtinimuose nurodyta, jog ginčo vilkikai pristatyti pirkėjui (Y) 2012-08-22 adresu: *Polska*.

Pareiškėjo teigimu, jo turimuose Pirkėjo patvirtinimuose prekių pristatymo data nenurodyta. Pirkėjo patvirtinimuose nurodyta data reiškia ne prekių pristatymo datą, o Pirkėjo patvirtinimo, kad prekes iš šalies teritorijos išgabens pirkėjas (Y) ir pristatys Pirkėjo patvirtinimuose nurodytu adresu, surašymo datą. Pareiškėjas pažymi, kad Pirkėjo patvirtinimas apie prekių pristatymą į nurodytą ES valstybę nėra sandorių sudėtinė dalis. Tai, kad Y neatsiuntė visiškai užpildytų Pirkėjo patvirtinimų, nepakeičia sandorio fakto, kurio įvykdymą patvirtina tik CMR.

Inspekcija teigia (2 aplinkybė), kad adresu: *Polska* yra nekilnojamojo turto objektas ir sąlygos vilkikų stovėjimui nesudarytos. Tačiau CMR turinys rodo, kad faktinė krovinio gavimo vieta: *Polska*.

Inspekcija teigia (3 aplinkybė), kad CMR prekių gavimas pažymėtas ne 2012-08-22, o 2012-08-28, prekių gavėjo vardu pasirašė ne Y, o *L. P. B*. Tačiau ši aplinkybė kaip tik patvirtina, kad prekės išgabentos iš šalies teritorijos, nes CMR (24 langelis) *L. P. B* patvirtino, kad 2012-08-28 krovins gautas adresu.

Skundžiamame sprendime (4 aplinkybė) nurodyta, kad Pareiškėjas pardavė vilkikus Y 2012-08-22, t. y. anksčiau, nei pats įsigijo iš UAB "J1" (2012-08-28). Pareiškėjas nurodo, kad sutartį su UAB "J1" pasirašė 2012-08-17, o 2012-08-22 jau turėjo UAB "J1" išrašytą PVM sąskaitą faktūrą Nr. 4118280. Ginčo PVM sąskaitas faktūras Lenkijos įmonei Y išrašė 2012-08-22, t. y. ūkinės operacijos metu, kai jau buvo žinoma, kad iš UAB "J1" įsigyjamas transporto priemonės Pareiškėjas perparduoda Lenkijos įmonei pagal su pastarąja bendrove suderintas šių vilkikų pardavimo naujamam turto įgijėjui (Y) sandorio sąlygas, įskaitant mokėjimo vykdymo. Pareiškėjo nuomone, PVM sąskaita faktūra savaime nesuteikia galimybės nustatyti, kokio pobūdžio teisiniai santykiai tarp šalių susiklostė bei kaip jie buvo įgyvendinti. Ginčo atveju PVM sąskaitos faktūros duomenų nepakanka nustatyti, kada prekės buvo pateiktos. Prekių perdavimą iš UAB "J1" patvirtina 2012-08-28 turto priėmimo–perdavimo aktas, o prekių perdavimą Lenkijos įmonei – prekių vežimo važtaraščiai. Pareiškėjo teigimu, jis nuosavybės teisę perleido Y tik po to, kai nuosavybės teise jas įgijo iš UAB "J1" ir tik po to, kai buvo gauti visi mokėjimai iš Y.

Dėl Inspekcijos sprendime nurodytos 5 aplinkybės, jog Y negalėjo 2012-08-22 gauti vilkikų, kuriems laikinuosius numerius VĮ „Regitra“ išdavė 2012-08-28, Pareiškėjas nurodo, kad važtaraščių turinys ir rodo, kad vilkikų gabenimas vyko 2012-08-28, o ne 2012-08-22.

Inspekcija teigia, kad *A K* negabeno vilkikų, o tik išrašė 3 sąskaitas faktūras dėl transportavimo paslaugų suteikimo Y. Pareiškėjas nurodo, kad Y vilkikus perpardavė kitai Lenkijos įmonei *L. P. B*. CMR rodo, kad prekės nugabentos ne Pirkėjo patvirtinimuose nurodytu adresu: *40 10-148*, , o adresu: *3B, 44-120*, , t. y. naujojo prekių gavėjo *L. P. B* adresu. Adresu: *3B, 44-120*, prekių gabenimą vykdė jau ne *N. T. K*, o pats naujasis prekių gavėjas *L. P. B* (sekantis vežėjas). Skundžiamame sprendime nėra jokių duomenų, patvirtinančių naujos krovinio vežimo sutarties sudarymą, todėl, vadovaujantis CMR

konvencijos 34 straipsnio nuostatomis, CMR (17 langelis) nurodytas sekantis vežėjas *L. P. B* tapo krovinio vežimo sutarties dalyviu CMR nurodytomis sąlygomis. Pagal CMR konvencijos 12 str. 4 dalį krovinio gavėjas Y gali nurodyti gavėju kitą asmenį (*L. P. B*), tačiau pastarasis tokios teisės neturi.

Kadangi *L. P. B* CMR (24 langelis) patvirtino, kad prekes gavo 2012-08-28, tai reiškia, kad Y (gavėjas), disponuodama iš Pareiškėjo įsigytais vilkikais, perpardavė juos kitai Lenkijos įmonei (*L. P. B*), o pastaroji perėmė krovinį ir jį pati atgabeno į Lenkiją CMR nurodytu (24 langelis) adresu: *3B, 44-120*.

Inspekcija nepagrįstai teigia (7 aplinkybė), kad *L. P. B* negabeno vilkikų iš Lietuvos į Lenkiją. CMR *L. P. B* (17 langelis) nurodyta sekančiu vežėju, o 24 laukelyje yra šios įmonės patvirtinimas, kad 2012-08-28 krovinyms gautas adresu: *3B, 44-120*, Pareiškėjo teigimu (Inspekcijos 8 aplinkybė), jis nevykdė jokių krovinio gabenimo veiksmų, todėl nepatyrė jokių su prekių gabenimu susijusių išlaidų ir neturėjo poreikio atlikti transporto priemonių įregistravimo Lenkijos automobilių registre veiksmų.

Dėl Inspekcijos nurodytos aplinkybės dėl sandorių ekonominio nepagrįstumo, Pareiškėjas akcentuoja, kad turėjo tik ekonomiškai pagrįstus 5 vilkikų sandorius su Y, o su kitomis Inspekcijos nurodytomis įmonėmis Pareiškėjas nebuvo sudaręs jokių sandorių.

Pareiškėjas nesutinka, kad sandoriuose su Y buvo neatidus ir nerūpestingas (Inspekcijos sprendime nurodytos 4 aplinkybės).

Pareiškėjas dėl Inspekcijos teiginių (1 aplinkybė), kad jis pats nedalyvavo nei tariantis su pirkėju (Y) dėl vilkikų pardavimo, nei juos perduodant pirkėjui (Y), nurodo, jog sunkiasvorių transporto priemonių įsigijimas dažnai reikalauja didelių investicijų, todėl Pareiškėjas dalį prekių iš tiekėjų įsigyja, tik radęs prekių pirkėją. Y pareiškus ketinimus iš Pareiškėjo įsigyti vilkikus, Pareiškėjas sudarė sutartį su UAB "J1" Visi aptarti sandoriai, tiek įsigyjant vilkikus iš UAB "J1" tiek juos parduodant Lenkijos įmonei Y, yra tikri ir įvykdyti. Visi dokumentai sudaryti Pareiškėjo darbuotojų, jokie tretieji asmenys sandorių sudaryme Pareiškėjo vardu nedalyvavo (skundo 13–14 psl.).

Inspekcijos teigimu (2 aplinkybė), Pareiškėjas, neturėdamas susitarimo dėl vilkikų perdavimo ir išgabavimo organizavimo, šias paslaugas atlikti patikėjo UAB "A1" direktoriui R. A.. Tačiau, Pareiškėjo nuomone, jei UAB "A1" sutartinių ar kitokių santykių pagrindu teikė Y tarpininkavimo paslaugas, tai buvo tik šių bendrovių tarpusavio santykiai. Pareiškėjas akcentuoja, kad jokių verslo santykių su UAB "A1" neturėjo ir neturi. Lenkijos įmonė Y pati organizavo iš Pareiškėjo įsigytų vilkikų gabenimą, Pareiškėjas šiuose veiksmuose nedalyvavo, todėl ir neatliko vilkikų registracijos transporto priemonių registre.

Dėl skundžiamame sprendime nurodytos 3 aplinkybės, jog Pareiškėjas nesidomėjo, kaip susijusios buvo vilkikų pirkėja (Y) su UAB "A1" kuri ir buvo galutinė vilkikų pirkėja Lietuvoje, Pareiškėjas nurodo, kad nežinojo ir neturėjo prielaidų ieškoti Y ir UAB "A1" tarpusavio ryšių.

Inspekcija nepagrįstai teigia (4 aplinkybė), kad Pareiškėjas naujam ir nepatikrintam pirkėjui be išankstinio apmokėjimo (*prekės perduotos 2012-08-22, o apmokėjimas gautas 2012-08-27*) perleido 1 156 688 Lt vertės turtą. Pareiškėjas pažymi, kad įsitikino pirkėjo (Y) patikimumu, patikrinęs, jog pirkėjas kitoje valstybėje narėje yra įregistruotas PVM mokėtoju ir prekes (vilkikus) perleido ne 2012-08-22, o tik gavęs visišką prekių apmokėjimą.

Inspekcijos nurodyta aplinkybė, kad Y, veikdama kartu su *L. P. B* ir *N. T. K* galimai sukčiavo, klastojo dokumentus, nepaneigia fakto, kad Pareiškėjas surinko įrodymus, patvirtinančius, kad prekės yra išgabentos iš tiekėjo valstybės narės į įgijėjo valstybę narę.

Pareiškėjas pažymi, kad CMR yra *prima facie* įrodymas, patvirtinantis, kad yra sudaryta tarptautinio krovinių vežimo sutartis ir krovinyms perėjo vežėjo dispozicijon (*CMR konvencijos 9 str.; Lietuvos Aukščiausiojo Teismo senato 2001-06-15 nutarimas Nr. 31*). Ta aplinkybė, kad vilkikų pirkėjas (Y) neatsiuntė visiškai užpildyto Pirkėjo patvirtinimo, nepakeičia sandorio įvykdymo fakto, kurio įvykdymą patvirtina CMR važtaraščiai.

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

Ginčas tarp šalių vyksta dėl papildomai apskaičiuoto 70350 Eur PVM ir su juo susijusių sumų (delspinigių bei baudos), mokesčių administratoriui konstatavus, kad Pareiškėjas, pažeisdamas PVMĮ 49 str. 1 punkto ir 56 straipsnio nuostatas, nepagrįstai Lenkijos įmonei Y tiekta prekes apmokestino 0 proc. PVM tarifu.

Ginčo sandorių sudarymo metu galiojančio PVMĮ 49 str. 1 dalyje (2004-01-15 įstatymo Nr. IX-1960 redakcija) 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). Pagal PVMĮ 56 str. 1 dalį (2010-11-30 įstatymo Nr. XI-1187 redakcija) 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 proc. 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. To paties straipsnio 5 dalyje (2009-06-23 įstatymo Nr. XI-317 redakcija) numatyta, kad nepaisant kitų šio straipsnio nuostatų, mokesčių administratorius turi teisę savo iniciatyva pats ar per tam įgaliotas teisėsaugos 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 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 arba paslaugoms nustatytas.

Komisija nurodo, 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.

Pažymėtina, jog šis prekių tiekimo apmokestinimo mechanizmas skirtas atvejams, kai prekės yra tiekiamos iš vienos valstybės narės į kitą valstybę narę: valstybė narė, iš kurios pradėdamas tiekimas, dėl kurio atliekamas siuntimas ar gabenimas Bendrijos viduje, vykdo atleidimą nuo mokesčio, o valstybė narė, į kurią atsiunčiamos ar atgabentoms 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. Tais atvejais, kai šios sąlygos netenkinamos, turi būti vertinamas tiekėjo sąžiningumas – jeigu įrodoma, kad tiekėjas buvo sąžiningas ir elgėsi rūpestingai, ėmėsi visų būtinų ir reikalingų priemonių, kad įsitikintų, jog nedalyvauja mokesčių sukčiavime, papildomas PVM jam neturi būti apskaičiuojamas.

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 (*pavyzdžiui, 2009-03-10 nutartyje adm. byloje Nr. A⁴⁴²-376/2009; 2009-08-17 nutartyje adm. byloje Nr. A⁴³⁸-867/2009; 2010-06-28 nutartyje adm. byloje Nr. A⁵⁵⁶-1054/2010; 2010-08-23 nutartyje adm. byloje Nr. A⁴³⁸-716/2010; 2012-03-26 nutartyje adm. byloje Nr. A⁴³⁸-1276/2012; 2013-09-16 nutartyje adm. byloje Nr. A⁵⁵⁶-1752/2013 ir kt.*).

Byloje nustatyta, kad Pareiškėjas (pirkėjas) pagal 2012-08-17 su UAB "J1" (pardavėjas) pasirašytą Sutartį ir pagal 2012-08-22 PVM sąskaitą faktūrą VL Nr. 411280 iš UAB "J1" įsigijo 5 vilkikus *Mercedes-Benz Actros*, kurie Pareiškėjui perduoti pagal 2012-08-28 turto priėmimo perdavimo aktą. Iš UAB "J1" pagal minėtą 2012-08-22 PVM sąskaitą faktūrą įsigytus 5 vilkikus Pareiškėjas tą pačią dieną (2012-08-22) pagal penkis PVM sąskaitas faktūras (*HTL3 Nr. 407654, HTL3 Nr. 407655, HTL3 Nr. 407656, HTL3 Nr. 407657, HTL3 Nr. 407658*) patiekė Lenkijos PVM mokėtojui Y už 1 156 688 Lt (patikinimo akto 4 lentelė, 6 psl.). Pirkėjas (Y) už vilkikus į Pareiškėjo sąskaitą 2012-08-27 pervadė 335 000 Eur (1 156 688 Lt). Pareiškėjas sutarties dėl vilkikų perleidimo Lenkijos įmonei Y sudaręs nebuvo, turto (vilkikų) priėmimo perdavimo aktas taip pat nebuvo surašytas. Įvertinusi su ginčo vilkikų perleidimu Lenkijos įmonei Y susijusias aplinkybes, Pareiškėjo pateiktuose CMR nurodytus duomenis bei iš Lenkijos mokesčių administratoriaus gautą informaciją, Inspekcija padarė išvadą, kad prekės (5 vilkikai) laikotarpiu nuo 2012-08-22, kuomet Pareiškėjas įformino jų (vilkikų) tiekimą įmonei Y, iki jas 2012-08-28 įsigijo UAB "A1" iš Lietuvos Respublikos teritorijos nebuvo išgabentos (*byloje nustatyta, kad Y, iš Pareiškėjo pagal 2012-08-22 PVM sąskaitas faktūras įsigytus 5 vilkikus pagal 2012-08-27 PVM sąskaitą faktūrą Nr. FS 1/8/2012 perpardavė Lenkijos bendrovei L. P. B, pastaroji Lenkijos įmonė 2018-08-28 vilkikus pardavė Lietuvos UAB "HI" UAB "HI" 2012-08-28 perleido UAB "A1" o UAB "A1" eksportavo į Baltarusiją*). Kadangi Pareiškėjas neįvykdė 0 proc. PVM tarifo taikymo sąlygų (*prekės nebuvo fiziškai išgabentos iš tiekėjo šalies teritorijos*), mokesčių administratorius vertino aplinkybes, susijusias su Pareiškėjo sąžiningumu, ir nustatė, kad Pareiškėjas buvo nepakankamai atidus ir rūpestingas sandoriuose su Y, todėl žinojo, arba turėjo žinoti, kad dalyvauja su PVM sukčiavimu susijusiuose sandoriuose. Atsižvelgęs į tai, mokesčių administratorius padarė išvadą, kad Pareiškėjas neįrodė, jog prekės išgabentos iš Lietuvos Respublikos teritorijos (PVMĮ 49 str. 1 d., 56 str. 1 d.), todėl konstatavo, kad ginčo atveju Pareiškėjas nepagrįstai pritaikė 0 proc. PVM tarifą ir

Pareiškėjui už tikrinamąjį laikotarpį apskaičiavo 242904 Lt (70350 Eur) papildomai mokėtiną PVM, 21438,76 Eur PVM delspinigius bei skyrė 7035 Eur PVM baudą.

Pareiškėjas su tokia Inspekcijos pozicija nesutiko ir skunde Komisijai nurodė, kad jo pateikti CMR, taip pat iš Y už įsigytus vilkikus atlikti mokėjimai į Pareiškėjo sąskaitą yra pakankami įrodymai, patvirtinantys, kad Pareiškėjo išrašytose PVM sąskaitose faktūrose nurodytos prekės (vilkinsonai) buvo tiekiamos kitoje valstybėje narėje įregistruotam PVM mokėtojui ir išgabentos iš šalies teritorijos į kitą valstybę narę. P. U. metu Pareiškėjo atstovas akcentavo, kad iš Pareiškėjo įsigytas prekes (vilkinsonus) Y perpardavė kitai Lenkijos įmonei L. P. B ir prekės Lenkijoje buvo pristatytos šios įmonės adresu. Akcentavo, kad perleidęs prekes Lenkijos įmonei Y, t. y. perleidęs prekes Y dispozicijon, Pareiškėjas nebeturėjo pareigos toliau domėtis prekių gabenimu. Kadangi Y perpardavė vilkinsonus L. P. B, pastaroji įmonė perėmė prekes ir pati jas atsigabeno bei CMR savo antspaudu bei parašu patvirtino, kad prekės gautos adresu: 3B, 44-120, Pareiškėjas nurodė įsitikinęs Lenkijos įmonės Y patikimumu, patikrinęs, jog Y Lenkijoje yra įregistruotas PVM mokėtoju ir prekes (vilkinsonus) perleido, tik gavęs visišką prekių apmokėjimą. Pareiškėjas pažymėjo, kad aplinkybė, jog Y, veikdama kartu su L. P. B ir N. T. K galimai sukčiavo, klastojo dokumentus, nepaneigia fakto, kad Pareiškėjo pateikti įrodymai patvirtina, jog prekės yra išgabentos iš tiekėjo valstybės narės į įgijėją valstybę narę.

Komisija pažymi, kad šiuo atveju Pareiškėjas nekelia klausimo dėl to, kaip turi būti aiškinamos ginčo santykius reguliuojančios aukščiau nurodytos teisės normos, t. y. nekelia teisės taikymo klausimo. Iš esmės Pareiškėjas neginčija ir byloje nustatytų faktinių aplinkybių, aritmetinio mokesčio, baudos ir delspinigių apskaičiavimo, tačiau nesutinka su mokesčių administratoriaus nustatytų faktinių aplinkybių teisiniu vertinimu ta apimtimi, kur mokesčių administratorius, atsisakydamas taikyti 0 proc. PVM tarifą, nurodė, kad prekės (5 vilkinsonai) nebuvo išvežtos iš Lietuvos Respublikos teritorijos, kai jas įsigijo įmonė Y.

Įvertinusi byloje surinktus įrodymus bei nustatytas aplinkybes, skundžiamo sprendimo, Pareiškėjo skundo ir Komisijos posėdžio metu Pareiškėjo atstovo išsakytus argumentus, Komisija daro išvadą, kad mokesčių administratorius pagrįstai konstatavo, jog Pareiškėjas neįrodė, kad Lenkijos įmonei Y perleistos ginčo prekės (5 vilkinsonai) buvo išgabentos iš Lietuvos Respublikos teritorijos, todėl Pareiškėjas, remdamasis PVMĮ 41 ir 56 straipsnių nuostatomis, neįgijo teisės taikyti 0 proc. PVM tarifą.

Išvadą, kad Pareiškėjo 2012-08-22 Lenkijos įmonei Y išrašytose PVM sąskaitose faktūrose Nr. 407654–407658 nurodyti 5 vilkinsonai (patikrinimo akto 4 lentelė) laikotarpiu nuo 2012-08-22, kuomet Pareiškėjas įformino jų (vilkinsonų) tiekimą įmonei Y, iki juos 2012-08-28 įsigijo UAB "A1" iš Lietuvos Respublikos teritorijos nebuvo išgabenti, t. y. nebuvo įvykdyta viena iš trijų aukščiau nurodytų sąlygų pripažinti tiekimą Bendrijos viduje tarp Pareiškėjo ir Y įvykusiu.

Nagrinėjamoje byloje nėra objektyvių, abejonių nekeliančių įrodymų apie datą, kuomet, Pareiškėjo teigimu, prasidėjo vilkinsonų gabenimas iš Lietuvos. Pareiškėjas pagal ginčo 2012-08-22 PVM sąskaitas faktūras (HTL3: Nr. 407654, Nr. 407655, Nr. 407656, Nr. 407657, Nr. 407658) Lenkijos PVM mokėtojui Y pardavė ginčo vilkinsonus anksčiau (2012-08-22), nei juos perėmė iš UAB "J1" (2012-08-28), o pagal lizingo davėjo UAB „O. L.“ pateiktą informaciją UAB "J1" nuosavybę į šiuos vilkinsonus įgijo tik 2012-08-24. Aplinkybę, kad Y negalėjo 2012-08-22 (PVM sąskaitų faktūrų išrašymo data) gauti transporto priemonių įrodo ir tai, kad vilkinsonams laikinuosius numerius VĮ Regitra išdavė 2012-08-28. Pareiškėjo pateiktuose Pirkėjo Y pasirašytuose patvirtinimuose, nurodyta, jog ginčo prekės (vilkinsonai) buvo pristatytos pirkėjui – Y 2012-08-22 adresu: 40, 10-148,. Pats Pareiškėjas skunde ir jo atstovas posėdžio metu pripažino, kad pirkėjo Y patvirtinimai apie prekių gavimą 2012-08-22 yra visiškai formalus pobūdžio ir jais remtis nėra jokio pagrindo. Pareiškėjo teigimu, nagrinėjamo atveju ginčo vilkinsonų išgabėnimą iš Lietuvos teritorijos įrodo tik CMR. Tačiau, kaip matyti iš bylos medžiagos, nors CMR prekių gavimas pažymėtas ne 2012-08-22, o 2012-08-28, tačiau prekių gavėjo vardu pasirašė ne Y, o L. P. B (I B, adresas –3B, 44-120,). CMR

nurodytu krovinio pristatymo adresu –40, 10-148, , kuriuo turėjo būti pristatomos krovininės transporto priemonės (vilkinsonai), yra nekilnojamojo turto objektas individualių gyvenamųjų namų kvartale ir minėtu adresu sąlygos vilkinsonų stovėjimui nesudarytos. Pareiškėjas pažymėjo, kad Y, įsigijusi iš jo vilkinsonus, šias transporto priemones perpardavė kitai Lenkijos įmonei L. P. B ir pastaroji patvirtino (CMR 24 langelis), kad krovinyvas gautas 3B, 44-120, Tačiau šios Pareiškėjo akcentuotos aplinkybės dėl CMR nurodyto kito prekių gavimo adreso Lenkijoje nepaneigia mokesčių administratoriaus išvada, kad realiai prekės iš Lietuvos teritorijos nebuvo išvežtos. Darytina išvada, kad tiek pirkėjo patvirtinimuose, tiek CMR nurodytas krovinio pristatymo adresas: 40, 10-148, buvo nurodytas tik formaliai, siekiant sudaryti regimybę, jog prekės bus išgabentos į kitos valstybės narės (Lenkijos) teritoriją. Be to, pagal iš Lenkijos mokesčių administratoriaus gautą informaciją nustatyta, kad ginčo vilkinsonų negabeno (nevežė) CMR 16 (A K) ir 17 (L. P. B) langeliuose nurodyti vežėjai. Ar K Lenkijos mokesčių administratoriui nurodė, kad tik išrašė 3 sąskaitas faktūras dėl transporto paslaugų Y, tačiau transportavimo paslaugų neatliko ir apie vilkinsonų transportavimo aplinkybes nieko nežino. Kiti vairuotojai, turėję nugabenti vilkinsonus Y ir po to įmonei L. P. B, kaip nustatė Lenkijos mokesčių administratorius, taip pat paneigė atlikę vilkinsonų gabenimo paslaugą. Taip pat mokesstinėje byloje nėra jokių įrodymų, patvirtinančių mokėjimus bei su gabenimu susijusias išlaidas (*kuro, draudimo dokumentų*), transporto priemonės (vilkinsonai) nebuvo įregistruotos Lenkijos automobilių registre, jų judėjimas neužfiksuotas elektroninėje atsiskaitymo už važiuojimą Lenkijos keliais sistemoje VIATOLL.

Atkreiptinas dėmesys, kad išvada, jog ginčo prekės sandorio tarp Pareiškėjo ir įmonės Y metu (2012-08-28) nebuvo išgabentos iš Lietuvos Respublikos, t. y. tiekimas Bendrijos viduje tarp šių ūkio subjektų neįvyko, patvirtina ir aplinkybė, jog įmonė Y vilkinsonus jau 2012-08-27 pardavė įmonei L. P. B. Nagrinėjamu atveju nėra įrodymų, kurių pagrindu būtų galima teigti, kad ginčo prekės, iki įmonės Y jas perleido dar kitam ūkio subjektui, buvo išgabentos (pradėtos gabenti) iš Lietuvos Respublikos teritorijos. Vadinasi viena iš aukščiau nurodytų trijų sąlygų 0 proc. PVM tarifo taikymui – prekės turi būti fiziškai išgabentos iš tiekėjo šalies teritorijos – nebuvo tenkinta.

Iš Pareiškėjo skundo ir Pareiškėjo atstovo posėdžio Komisijoje metu išdėstytų argumentų turinio sprendina, jog Pareiškėjas mano turintis teisę ginčo prekių tiekimui taikyti 0 proc. PVM tarifą, nors iš jo įsigytus vilkinsonus įmonė Y perpardavė kitai Lenkijos įmonei L. P. B ir pastaroji CMR patvirtino prekių gavimą kitoje valstybėje narėje (Lenkijoje), t. y., Pareiškėjo teigimu, nagrinėjamu atveju yra pagrindas kalbėti apie ginčo prekių du tiekimus ir vieną siuntimą (gabenimą). Šiuo aspektu su tokia Pareiškėjo pozicija nėra pagrindo sutikti. ESTT yra konstatavęs, jog, kai prekė yra dviejų tiekimų vienas po kito tarp kelių apmokestinamųjų asmenų, veikiančių kaip tokie, tačiau vieno gabenimo Bendrijos viduje objektas, nustatant, kuris sandoris turi būti priskirtas šiam gabenimui, t. y. pirmasis ar antrasis tiekimas, – dėl ko šis sandoris patenka į tiekimo Bendrijos viduje sąvoką, kaip ji suprantama pagal Šeštosios direktyvos 77/388 dėl valstybių narių apyvartos mokesčių įstatymų derinimo, iš dalies pakeistos Direktyva 96/95, 28c straipsnio A skirsnio a punkto pirmą pastraipą, skaitomą kartu su šios direktyvos 8 straipsnio 1 dalies a ir b punktais, 28a straipsnio 1 dalies a punkto pirma pastraipa ir 28b straipsnio A skirsnio 1 dalimi, – reikia atsižvelgti į visapusišką visų bylos aplinkybių vertinimą, kad būtų nustatyta, kuris iš šių dviejų tiekimų atitinka visas tiekiant Bendrijos viduje nustatytas sąlygas. Šiuo atžvilgiu, kai pirmasis įgijėjas, gavęs teisę disponuoti preke kaip savininkas pirmojo tiekimo valstybėje narėje, išreiškia ketinimą išgabenti šią prekę į kitą valstybę narę ir pateikia pastarosios valstybės suteiktą pridėtinės vertės mokesčio mokėtojo kodą, gabenimas Bendrijos viduje turėtų būti priskirtas pirmajam tiekimui su sąlyga, kad antrajam įgijėjui teisė disponuoti preke kaip nuosavybe buvo perduota valstybėje narėje, kur užbaigtas gabenimas Bendrijos viduje, ir tai turi patikrinti nacionalinis teismas (2010-12-16 sprendimas byloje U. R., C-430/09, 44–45 p.).

Taigi pasisakant dėl Pareiškėjo išreikštos pozicijos dėl ginčo prekių dviejų tiekimų ir vieno gabenimo, t. y. sprendžiant, kuris iš sandorių (Pareiškėjas – Y ar Y – L. P. B) patenka į

tiekimu Bendrijos viduje sąvoką, nurodytina, kad Pareiškėjas įgytą teisę taikyti 0 PVM tarifą tik tokiu atveju, t. y. vilkikų gabenimas Bendrijos būtų priskirtas pirmajam tiekimui (Pareiškėjas – Y), jei antrajam įgijėjui (įmonei *L. P. B*) teisė disponuoti prekėmis (vilkikais) kaip nuosavybe būtų perduota valstybėje narėje, kur užbaigtas gabenimas Bendrijos viduje (Lenkijoje). Remiantis minėtoje byloje ESTT pateiktais išaiškinimais (2010-12-16 sprendimas byloje *U. R., C-430/09, 33–39 p.*), siekiant Pareiškėjo teikimą pripažinti tiekimu Bendrijos viduje, būtina nustatyti, ar (1) Pareiškėjas žinojo (buvo informuotas), kad prieš išgabenant vilkikus iš Lietuvos teritorijos, jie buvo perparduoti kitam apmokestinamajam asmeniui, t. y., ar Y, įgijęs teisę disponuoti vilkikais kaip savininkas, transporto priemonės perpardavė *L. P. B* Lietuvos teritorijoje ir (2), ar sužinojęs šias aplinkybes, Pareiškėjas išrašė Y pataisytas PVM sąskaitas faktūras su nurodytu standartiniu PVM tarifu (2010-12-16 sprendimas byloje *U. R., C-430/09, 36 p.*). Nagrinėjamu atveju dėl pirmojo klausimo pats Pareiškėjas skunde nurodė, kad Y Pirkėjo patvirtinimus pasirašė iš karto, kai gavo PVM sąskaitas faktūras, tačiau užpildytų patvirtinimų Pareiškėjui negražino, nes iš Pareiškėjo įsigytus vilkikus Y perpardavė kitai Lenkijos įmonei *L. P. B* ir CMR (24 laukelyje) *L. P. B* parašu ir spaudu patvirtino, kad vilkikus gavo 2012-08-28. Kaip skunde nurodė Pareiškėjas, Lenkijos įmonė Y (gavėjas), disponuodama kroviniumi (iš Pareiškėjo įgytais vilkikais), perpardavė šį krovinį Lenkijos įmonei *L. P. B*, o pastaroji perėmė krovinį ir jį pati atgabeno į Lenkiją CMR (24 laukelis) nurodytu adresu –3B, 44-120, Pareiškėjo atstovas posėdžio Komisijoje metu taip pat ne vieną kartą akcentavo, kad Pareiškėjui visiškai nesvarbu (jis nesidomi), ką su prekėmis (vilkikais) darė, kur jas gabeno (perpardavė) įmonė Y, kai transporto priemonės perėmė savo nuosavybėn. Pareiškėjo atstovo nuomone, svarbu tik tai, kad prekių kitas įgijėjas – įmonė *L. P. B* CMR patvirtino aplinkybę, kad prekės išvežtos į Lenkiją. Į Komisijos klausimą, ar Pareiškėjas, gavęs CMR, kuriame nurodytas kitas gavėjas ir kitas prekių pristatymo adresas, aiškinosi prekių išgabavimo aplinkybes, t. y., ar Pareiškėjas aiškinosi (domėjosi), kurio tiekimo atveju (Pareiškėjas – Y ar Y – *L. P. B*) ginčo vilkikai buvo išvežti iš Lietuvos, Pareiškėjo atstovas tik nurodė, kad šiuo atveju (0 PVM tarifo taikymui) yra svarbu tai, kad prekės išgabentos iš Lietuvos.

Įvertinus aukščiau nurodytas aplinkybes, yra pakankamas pagrindas konstatuoti, kad Pareiškėjas žinojo (buvo informuotas), jog Y, įgijęs teisę disponuoti vilkikais kaip savininkas, transporto priemonės perpardavė *L. P. B* Lietuvos teritorijoje. Tačiau, pasisakant dėl antrojo klausimo, Pareiškėjas ginčo atveju, sužinojęs, kad Y vilkikus perpardavė Lietuvos teritorijoje, nesiaiškino jų išgabavimo iš Lietuvos teritorijos aplinkybių ir išrašytų PVM sąskaitų faktūrų nekoregavo.

Tai, kad prekės (vilkikai), kai jas savo dispozicijon perėmė Y, nebuvo išgabentos iš Lietuvos teritorijos patvirtina ir mokesčio patikrinimo metu nustatytos aplinkybės bei surinkti įrodymai. Kaip nustatyta pagal Lenkijos mokesčių administratoriaus pateiktus duomenis, Y iš Pareiškėjo 2012-08-22 įsigytus 5 vilkikus perpardavė Lenkijos bendrovei *L. P. B* pagal 2012-08-27 PVM sąskaitą faktūrą Nr. FS 1/8/2012. Taigi šis ginčo prekių perleidimo sandoris (Y – *L. P. B*) 2012-08-27 galėjo įvykti tik Lietuvos Respublikos teritorijoje, t. y. pirmojo tiekimo valstybėje narėje, o ne Lenkijos teritorijoje, t. y. ne valstybėje narėje, kur užbaigtas gabenimas Bendrijos viduje, nes ginčo vilkikams laikinuosius numerius VĮ Regitra išdavė 2012-08-28, be to, pats Pareiškėjas šias transporto priemones iš pirkėjo UAB "J1" paėmė tik 2012-08-28, nors įsigijo 2012-08-22. Kaip minėta, ginčo vilkikų negabeno (nevežė) CMR 16 (*Artur K*) ir 17 (*L. P. B*) langeliuose nurodyti vežėjai. Taigi nagrinėjamu atveju ir šiuo aspektu (*kai prekė yra dviejų tiekimų vienas po kito tarp kelių apmokestinamųjų asmenų, tačiau vieno gabenimo Bendrijos viduje objektas*) yra paneigtina Pareiškėjo teisė transporto priemonių (5 vilkikų) tiekimui taikyti 0 PVM tarifą.

Pareiškėjui neįvykdžius 0 proc. PVM tarifo taikymo sąlygų, mokesčių administratorius pagrįstai vertino aplinkybes, susijusias su Pareiškėjo sąžiningumu, kaip galima 0 proc. PVM tarifo taikymo sąlyga, nustačius, jog mokėtojas žinojo (turėjo galimybę žinoti) apie dalyvavimą į PVM sukčiavimą įtrauktame sandoryje.

Bylos medžiaga nustatyta, kad anksčiau Pareiškėjas sandorių su Lenkijos mokesčių mokėtoju Y sudaręs nebuvo, t. y. Y buvo naujas pirkėjas. Tačiau Pareiškėjas, tikrindamas naujo pirkėjo patikimumą, apsiribojo tik ES valstybių narių PVM mokėtojų identifikacinių duomenų patikrinimu. Jokios kitos informacijos, t. y., ar įmonė yra moki ir galinti atsiskaityti už pateiktas prekes, ar (ne)dalyvauja sukčiavimo sandoriuose, Pareiškėjas nerinko ir patikrinimui nepateikė. Pareiškėjo direktorius paprašytas nurodyti, kokius veiksmus Pareiškėjas atliko, kad įsitikintų, ar naujasis pirkėjas Y yra patikimas ir sąžiningas, atsakė, kad pirkėjo sąžiningumo tikrinimas nėra įmonės kompetencijos dalykas, o pirkėjo patikimumą užtikrino gautas apmokėjimas už prekes. P. U. metu paprašius Pareiškėjo atstovo nurodyti, ar Pareiškėjas turi pasitvirtinęs tvarką, kaip tikrina naujus kontrahentus, kaip įsitikina naujojo kontrahento patikimumu, atstovas taip pat akcentavo, jog tokios tvarkos neturi, o prekių naujiems (nežinomiems) kontrahentams neatiduoda, kol negauna atsiskaitymo už prekes. Pareiškėjo atstovo teigimu, atsiskaitymas už prekes yra „auksinė taisyklė“, leidžianti pasitikėti naujuoju pirkėju. Tačiau nagrinėjamu atveju PVM sąskaitos faktūros apie ginčo transporto priemonių pardavimą įmonei Y išrašytos 2012-08-22, o apmokėjimas už perleistą prekes iš Y gautas tik 2012-08-27. Be to, Pareiškėjas ne tik nesudarė su Y prekių pirkimo–pardavimo sutarties ir nesurašė prekių (transporto priemonių) perdavimo akto, tačiau pats nedalyvavo nei tarantis su pirkėju dėl 1 156 688 Lt vertės vilkikų pirkimo–pardavimo, nei juos perduodant pirkėjui (Y), o šias paslaugas atlikti patikėjo UAB "A1" direktoriui R. A., kuris ir pasiūlė pirkėją Y bei rūpinosi prekių užsakymais bei apmokėjimu (*vilkikų pardavimo Y sandoriuose Pareiškėją atstovavusio vadybininko P. C. 2018-04-03 paaiškinimas Nr. (21.108-32)-FR1047-557*). Aplinkybes, kad dėl įmonės Y ketinimo iš Pareiškėjo įsigyti transporto priemones (vilkikus) žodžiu Pareiškėjui pateikė UAB "A1" posėdžio Komisijoje metu patvirtino ir Pareiškėjo atstovas. Į Komisijos nario klausimą, ar tikrai užtenka žodinio užsakymo iš UAB "A1" (dėl Y) ir nereikia papildomai įsitikinti dėl užsakymo iš Y realumo, Pareiškėjo atstovas paaiškino, kad būna visai. Pareiškėjo atstovo teigimu, vėliau Pareiškėjas susisieko su Y atstovais ir viską išsiaiškino. Komisija pažymi, kad nei mokestinio patikrinimo metu, nei posėdžio Komisijoje metu nebuvo pateikti jokie įrodymai, pagrindžiantys Pareiškėjo tiesioginius tarpusavio santykius su Y. Pareiškėjas taip pat prieštaringai aiškino, kur transporto priemonės (vilkikai) buvo perduotos įmonei Y. Pareiškėjo direktorius 2013-09-19 pranešime Vilniaus AVMI nurodė, kad prekės buvo perduotos Klaipėdos rajone, UAB "J1" teritorijoje. O 2018-04-12 paaiškiniame dėl prekių perdavimo pirkėjui Y nurodė, kad prekės buvo perduotos X, Vilniuje. Pareiškėjo atstovas posėdžio metu nurodė, kad paprastai prekės perduodamos Liepkalnio g., Vilniuje, bet ginčo atveju vilkikai perduoti Klaipėdoje. Be to, Pareiškėjas nesurinko ir nepateikė jokių duomenų, kurie patvirtintų, kad jis įsitikino, jog prekes perduoda pirkėjo įgaliotam asmeniui (vežėjui). Kaip minėta, ginčo vilkikų negabeno (nevežė) CMR 16 (*Artur K*) ir 17 (*L. P. B*) langeliuose nurodyti vežėjai.

Komisija nurodo, kad Pareiškėjas, žinodamas, jog 0 proc. PVM tarifas yra lengvatinis tarifas ir jam taikyti būtina išpildyti tam tikras sąlygas, viena iš jų – faktinis prekių išgabėnimas iš šalies teritorijos sandorio Pareiškėjas – Y metu, taip pat, kad būtent Pareiškėjui tenka pareiga įrodyti šių sąlygų įvykdymą, veikdamas sąžiningai, privalėjo atkreipti dėmesį (*Pareiškėjas turėjo pagrįstai susirūpinti*) į tai, kad jau 2012-08-22, t. y. tą pačią dieną, kai buvo Pareiškėjo išrašytos PVM sąskaitos faktūros, pirkėjas (Y) pasirašė patvirtinimą, kad tiekėjo (Pareiškėjo) pateiktos prekės pagal minėtas PVM sąskaitas faktūras buvo pristatytos pirkėjui. Taigi pačiam Pareiškėjui turėjo būti akivaizdu, kad pirkėjas melagingai patvirtina realiai neegzistuojančias faktines aplinkybes. Tuo metu vilkikai ne tik nebuvo perduoti Y disponuoti kaip savininkui, tačiau ir pats Pareiškėjas jų (vilkikų) nebuvo gavęs. Kaip minėta aukščiau, pagal lizingo davėjo UAB „O. L.“ pateiktą informaciją UAB "J1" kuri pardavė vilkikus Pareiškėjui, nuosavybę į šiuos vilkikus įgijo tik 2012-08-24. Pareiškėjas turėjo būti ypatingai atidus ir rūpestingas šio prekių tiekimo atžvilgiu ir papildomai įsitikinti, kad prekės bus išgabentos iš Lietuvos Respublikos teritorijos ir kad jos bus išgabentos būtent dėl

Pareiškėjo vykdyto jų tiekimo, o ne dėl vėlesnio prekių perpardavimo, kaip posėdžio Komisijoje metu akcentavo Pareiškėjo atstovas.

Vadinasi mokesčių administratorius visiškai pagrįstai konstatavo, kad Pareiškėjas, sudarydamas sandorius dėl 5 vilkikų pardavimo naujam pirkėjui (Y), bendravo ir kontaktavo ne tiesiogiai su juo, o su Lietuvoje registruota bendrove – UAB "A1" kuri pagal surinktą informaciją ir buvo galutinis vilkikų pirkėjas Lietuvoje. Nors skunde Pareiškėjas nurodė, kad jokie sutartiniai santykiai jo su UAB "A1" nesieja, tačiau Pareiškėjo atstovas posėdžio metu nurodė, kad užsakymą iš Y Pareiškėjas gavo per UAB "A1" Šias aplinkybes patvirtino ir Pareiškėjo vadybininkas P. C..

Įvertinusi aukščiau nurodytas aplinkybes, Komisija pritaria skundžiamo sprendimo išvadai, kad Pareiškėjas buvo nepakankamai atidus ir rūpestingas sandoriuose su Y, todėl žinojo, arba turėjo žinoti, kad dalyvauja su PVM sukčiavimu susijusiuose sandoriuose. Pareiškėjas, įformindamas 5 vilkikų pardavimo sandorį su Y, dalyvavo minėtų vilkikų pardavimo grandinėje ir tuo siekė mokesstinės naudos, t. y. įgyti teisę į atskaitomą PVM.

Apibendrinus išdėstytas aplinkybes, darytina išvada, kad tenkinti Pareiškėjo skundą jame nurodytais motyvais nėra pagrindo ir jis atmestinas kaip nepagrįstas.

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

Patvirtinti Valstybinės mokesčių inspekcijos prie Finansų ministerijos 2018-06-14 sprendimą dėl patikrinimo akto tvirtinimo Nr. (21.131-31-5) FR0682-200.

Pagal Mokesčių administravimo įstatymo 159 str. 1, 3 ir 4 dalis mokesčių mokėtojas, nesutinkantis su Mokestinių ginčų komisijos sprendimu, turi teisę šį sprendimą apskusti Vilniaus apygardos administraciniam teismui (Žygimantų g. 2, 01102 Vilnius). Pagal Mokesčių administravimo įstatymo 159 str. 2 dalį apskusti Mokestinių ginčų komisijos sprendimą taip pat turi teisę centrinis mokesčių administratorius, tačiau tik tuo atveju, kai centrinis mokesčių administratorius ir Mokestinių ginčų komisija, spręsdami mokesstinį ginčą (arba mokesstinio 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

Rasa Stravinskaitė

Andrius Venius

Vilma Vildžiūnaitė