



**MOKESTINIŲ GINČŲ KOMISIJA
PRIE LIETUVOS RESPUBLIKOS VYRIAUSYBĖS**

**SPRENDIMAS
DĖL P. B. SKUNDO**

2021 m. rugsėjo d. Nr. S- (7-104/2021)
Vilnius

Mokestinių ginčų komisija prie Lietuvos Respublikos Vyriausybės (toliau – Komisija), susidedanti iš Komisijos pirmininko Evaldo Raistensko, narių Rasos Stravinskaitės, Andriaus Veniaus ir Vilmos Vildžiūnaitės (pranešėja), išnagrinėjo P. B. (toliau – Pareiškėjas) 2021-07-05 skundą dėl Valstybinės mokesčių inspekcijos prie Lietuvos Respublikos finansų ministerijos (toliau – Inspekcija, mokesčių administratorius, centrinis mokesčių administratorius) 2021-06-16 sprendimo Nr. 68-44 (toliau – Inspekcijos sprendimas arba Sprendimas). Pareiškėjas ir Inspekcijos atstovas K. L. dalyvavo Komisijos 2021-08-24 posėdyje nuotoliniu būdu.

Komisija n u s t a t ė :

Pareiškėjas prašo Komisijos panaikinti Inspekcijos Sprendimą.

Vilniaus apskrities valstybinė mokesčių inspekcija (toliau – Vilniaus AVMI) 2021-05-10 parengė Pareiškėjui 2021-05-10 pranešimą Nr. (17.16-40) RES-85656 apie iš kitos Europos Sąjungos valstybės narės įsigytos naujos transporto priemonės pridėtinės vertės mokesčio (toliau – PVM) apskaičiavimą. Vadovaujantis Pridėtinės vertės mokesčio įstatymo (toliau – PVMĮ) 92 straipsnio 8 dalies nuostatomis, Pareiškėjas įpareigotas sumokėti 1015 Eur PVM. Sprendimu Inspekcija minėtą Vilniaus AVMI pranešimą patvirtino.

Pareiškėjas skunde Komisijai nurodo, kad nesutinka su Inspekcijos pozicija, kad byloje nėra pateikta įrodymų, kurie patvirtintų, jog Pareiškėjo įsigytas automobilis Citroen C4 Cactus (pagamintas 2019-04-01, rida – 9526 km) (toliau – Automobilis) buvo pateiktas Pareiškėjui po 2019-10-01, t. y. suėjus 6 mėn. terminui nuo jo pagaminimo, kas sąlygotų, kad Automobilis teisine prasme negalėtų būti laikomas nauju. Pareiškėjo nuomone, Inspekcija neįvertino Pareiškėjo pateiktų įrodymų.

Pareiškėjas skunde išdėstė Lietuvos Respublikos Civilinio kodekso nuostatas, susijusias su sandorių sudarymu ir nurodo, kad automobilio pervežimo paslaugos priėmimo-perdavimo fakto įforminimas nepatenka į CK 1.73 straipsnio dispoziciją. Nurodo, kad automobilio įsigijimo ir jo transportavimo vykdymo procedūros buvo atliekamos elektroninėje erdvėje, susirašinėjant el. paštu (el. laiškais kreiptasi dėl galimybės įsigyti automobilį, gauta pardavėjo išrašyta sąskaita apmokėjimui, patekti duomenys pardavėjui dėl atvykstančio tralo ir pan.), t. y. atlikti veiksmai, iš kurių matyti abiejų šalių valia įsigyti – parduoti Automobilį, laikytini sutartimi, o susirašinėjimas el. paštu – atlikti ir tarpusavyje suderinti sutarties vykdymo veiksmai. Todėl, Pareiškėjo nuomone, vertinant pateiktų įrodymų pagrįstumą ir sprendžiant klausimą dėl jų pripažinimo įrodymu, turi būti įvertintas kontekstas, t. y. ar šalys aiškiai išreiškė savo valią susitarimo įsipareigojimus įforminti ir tokios sutarties vykdymą vykdyti el. paštu bei kiek šie dokumentai yra nuoseklūs ir svarbūs nagrinėjamu klausimu.

Pareiškėjas pažymi, kad teismo praktikoje yra išaiškinta, kad elektroniniai laišakai yra tinkama įrodinėjimo priemonė (žr. Lietuvos Aukščiausiojo Teismo civilinių bylų skyriaus teisėjų kolegijos 2012-02-01 nutartis civilinėje byloje Nr. 3K-3-23/2012 ir kt.). Pareiškėjo teigimu, nustatinėjant aplinkybes dėl Automobilio įsigijimo, privalo būti vertinami ir Pareiškėjo bei pardavėjo el. susirašinėjimo duomenys, nes toks susirašinėjimas laikytinas jų pasirinkta dalykinio bendravimo forma vykdant sutartinius įsipareigojimus. CPK 197 straipsnio 1 dalis numato, kad rašytiniais įrodymais laikytini dokumentai, dalykinio ir asmeninio susirašinėjimo medžiaga, kitokie raštai, kuriuose yra duomenų apie aplinkybes, turinčias reikšmės bylai. Teismų praktikoje pripažįstamas tiek rašytinis, tiek faksimilinis, tiek kitos formos pranešimas (pvz., Lietuvos Aukščiausiojo Teismo civilinių bylų skyriaus teisėjų kolegijos 2005-11-14 nutartis civilinėje byloje Nr. 3K-3-561/2005, 2010-11-29 nutartis civilinėje byloje Nr. 3K-3-479/2010 ir kt.). Todėl nėra objektyvių argumentų, kodėl Pareiškėjo ir pardavėjo elektroninio susirašinėjimo metu užfiksuotos faktinės susitarimų vykdymo aplinkybės ir Pareiškėjo ginčui su Inspekcija svarbūs duomenys būtų nelaikomi įrodymais ir nevertinami Pareiškėjui grindžiant poziciją mokestiniam ginčui.

Pareiškėjas, siekdamas pagrįsti Pareiškėjo susirašinėjime su pardavėju užfiksuotas faktines aplinkybes, konkrečiai – aplinkybę, jog Automobilis iš Vokietijos tikrai išvežtas 2019-09-30, t. y. paskutinę 6 mėn. nuo Automobilio pagaminimo dieną, pateikia el. susirašinėjimo su automobilį parvežusios logistikos įmonės atstovu G. S. (toliau – vežėjas). Susirašinėjimas vykdytas programėleje WhatsApp 2019-09-22–2019-10-03 laikotarpiu, iš kurių galima identifikuoti, kad Automobilis turėjo būti pakrautas 2019-09-30, ši aplinkybė sutampa su pardavėjo 2019-09-30 el. laiške užfiksuoti faktai, kad Automobilis į vilkiką buvo pakrautas 2019-09-30. Nuotolis nuo Vokietijos iki Pareiškėjo siekia 1316 km, kurį galima įveikti ne mažiau kaip per 14 val. 41 min, važiuojant be sustojimų, taigi, Automobilis teoriškai Pareiškėjui galėjo būti pristatytas ne anksčiau kaip 2019-09-30 23:40 val. 2019-10-01 00:40 val. Lietuvos laiku). Faktiškai Automobilis Pareiškėjui Vežėjo perduotas tik spalio 5 d. (duomenys neskelbtini), t. y. Automobiliui jau esant senesniai kaip 6 mėn., todėl Automobilis teisės aktuose suformuoto teisinio reguliavimo prasme tampa PVM objektu Vokietijoje: vadovaujantis Direktyvos 2006/112/EEB 40 straipsniu, prekių įsigijimo Bendrijos viduje vieta laikoma ta vieta, kur baigiasi prekių siuntimas ar gabenimas jas įsigyjantiui asmeniui. Direktyvos 63 straipsnis numato, kad apmokestinimo momentas įvyksta ir prievolė apskaičiuoti PVM atsiranda atlikus prekių tiekimą ar paslaugų teikimą. Pareiškėjo nuomone, visi šie argumentai ir faktiniai įrodymai nuosekliai pagrindžia Pareiškėjo poziciją, jog automobilis Pareiškėjui pristatytas tik jau suėjus 6 mėn. terminui nuo jo pagaminimo datos, todėl automobilis negali būti laikomas PVM objektu Lietuvoje.

Pareiškėjas tvirtina, kad Pareiškėjo pareiga sumokėti PVM už Automobilį sietina su Direktyvos 40 ir 63 straipsnyje įtvirtintomis nuostatomis, jog prievolė apskaičiuoti PVM atsiranda tik tuo momentu, kada yra atliktas prekių tiekimas, Pareiškėjo mokesstinė prievolė sumokėti PVM už automobilį buvo tinkamai įvykdyta Vokietijoje, automobilis Pareiškėjui buvo pristatytas po 6 mėn. nuo jo pagaminimo dienos, Automobilio rida buvo didesnė nei teisės aktuose numatyta, kad automobilį teisine prasme būtų galima traktuoti kaip naują, Pareiškėjo pateikti el. susirašinėjimo dokumentai patvirtina Pareiškėjo nuoseklią poziciją dėl Automobilio pristatymo į Lietuvą aplinkybių ir terminų (automobilio pristatymo jam esant senesniai nei 6 mėn.). Pareiškėjo teigimu, esant poreikiui, pateiks antstolio patvirtintą faktinių aplinkybių konstatavimo aktą, patvirtinant el. laiškų ir susirašinėjimo autentiškumą. Pareiškėjo elektroniniai susirašinėjimai su vežėju pagrindžia, kad automobilis Vokietijoje pakrautas paskutinę 6 mėn. termino nuo Automobilio gamybos dieną. Automobilis Pareiškėjui negalėjo būti pateiktas anksčiau kaip 2019-10-01, kas reikštų, jog Automobilis negali būti laikomas PVM objektu Lietuvoje.

Inspekcija Sprendime išdėstė PVMĮ 3 straipsnio 2 dalies 2 punkto nuostatą, nustatančią, kad PVM objektas yra naujų transporto priemonių įsigijimas už atlygį šalies teritorijoje iš kitos valstybės narės, kai jas įsigyja bet kuris asmuo.

Inspekcija nurodė, kad eksploataavimo pradžios nustatymo kriterijai buvo patvirtinti Lietuvos Respublikos finansų ministro 2004 m. kovo 2 d. įsakymu Nr. 1K-066 „Dėl transporto priemonių eksploataavimo pradžios nustatymo kriterijų patvirtinimo“. Eksploataavimo pradžios momentas yra įvykis, įvykęs anksčiau: 1) transporto priemonės pirmasis įregistravimas kurios nors valstybės oficialiame transporto priemonių registre; 2) transporto priemonės pirmasis tiekimas nuo jos pagaminimo datos; 3) transporto priemonės pirmas viešas demonstravimas, kai šio demonstravimo metu transporto priemonė eksploatuojama (išbandoma); 4) PVM sąskaitos faktūros, kuria įforminamas transporto priemonės tiekimas, išrašymas.

Inspekcija nurodė, kad PVMĮ 92 straipsnio 8 dalyje ir Inspekcijos viršininko 2004-04-06 įsakyme Nr. VA-44 „Dėl naują transporto priemonę iš kitos Europos Sąjungos valstybės narės įsigijusio fizinio asmens dokumentų pateikimo ir pridėtinės vertės mokesčio apskaičiavimo taisyklių patvirtinimo“ (toliau – Taisyklės) nurodyta, kad fizinis asmuo, kuris nėra ir pagal PVMĮ neprivalo būti PVM mokėtoju, iš kitos valstybės narės įsigijęs naują transporto priemonę, turi savo nuolatinės gyvenamosios vietos apskrities valstybinės mokesčių inspekcijos teritoriniam skyriui ne vėliau kaip iki kito mėnesio, einančio po naujos transporto priemonės įsigijimo, 25 dienas pateikti atitinkamus dokumentus, pagrindžiančius naujos transporto priemonės įsigijimą. Fizinis asmuo, gavęs iš teritorinio skyriaus užpildytą Pranešimo apie iš kitos valstybės narės įsigytos naujos transporto priemonės PVM apskaičiavimą formą FR0656, joje apskaičiuotą PVM turi sumokėti ne vėliau kaip per 5 darbo dienas nuo dienos, kurią fizinis asmuo buvo informuotas apie apskaičiuotą mokesčio sumą.

Inspekcija nurodė, kad Pareiškėjas Automobilį įsigijo 2019-09-27 pagal transporto priemonės pirkimo-pardavimo sutartį už 5750 Eur su PVM (918,07 Eur PVM) iš Vokietijos įmonės Automobile Wanninger. Pagal pateiktus dokumentus matyti, jog Automobilio pirmoji registracijos data yra 2019-04-01, transporto priemonė įsigyta 2019-09-27. Tai reiškia, kad transporto priemonė atitinka vieną iš naują transporto priemonę apibūdinančių kriterijų, t. y. nuo pirminės registracijos datos nėra praėję 6 mėnesiai.

Inspekcija, atsižvelgdama į išdėstytas PVMĮ nuostatas, naujų transporto priemonių, kaip jos suprantamos pagal PVMĮ 2 straipsnio 16 dalies nuostatas, įsigijimas iš kitos Europos Sąjungos valstybės narės visada yra PVM objektas Lietuvoje, nesvarbu, koks asmuo naujas transporto priemonės įsigyja: fizinis ar juridinis, vykdamas ekonominę veiklą ar nevykdamas ekonominės veiklos, taip pat nepriklausomai iš kokio asmens šios transporto priemonės įsigyjamoms: fizinio ar juridinio, PVM mokėtojo ar ne PVM mokėtojo.

Inspekcija nurodė, kad PVM tikslais nustatant, ar transporto priemonė yra nauja, svarbūs du kriterijai – rida arba eksploataavimo pradžia. Kaip minėta, iš pateiktų dokumentų nustatyta, kad Pareiškėjo įsigytas Automobilis atitinka vieną iš naują transporto priemonę apibūdinančių sąlygų, t. y. nuo pirmosios registracijos datos iki įsigijimo datos nepraėjo daugiau kaip 6 mėnesiai, todėl Automobilis laikytinas nauju. Įstatymai nenustato išimčių dėl automobilio techninės būklės.

Inspekcijos vertinimu, Pareiškėjui tenka prievolė mokėti PVM, nustačius, jog transporto priemonė atitinka vieną iš naujoms transporto priemonėms keliamų reikalavimų, t. y. patiekta praėjus ne daugiau nei 6 mėnesiams nuo eksploataavimo pradžios, byloje nepateikta patikimų įrodymų, kurie patvirtintų Pareiškėjo argumentą, jog transporto priemonė patiekta jau praėjus daugiau nei 6 mėnesiams. Inspekcija įvertino Pareiškėjo teiginį, kad transporto priemonė patiekta praėjus daugiau nei 6 mėnesiams nuo eksploataavimo pradžios, kadangi transporto priemonė išgabenta iš Vokietijos tik 2019-09-30 ir galėjo būti pristatyta ne anksčiau nei 2020-10-01. Inspekcija pažymėjo, kad vienintelis šį faktą patvirtinantis įrodymas yra elektroninis laiškas, kuriame nurodoma, jog transporto priemonė pakrauta į autovilkiką

Vokietijoje 2019-09-30 9:00 val. Daugiau jokių tai patvirtinančių įrodymų Pareiškėjas nepateikė (Automobilio pristatymo dokumentų, priėmimo perdavimo aktų ar kt.), todėl, Inspekcijos vertinimu, byloje nėra pateikta įrodymų, kurie patvirtintų Pareiškėjo išsakytų teiginių pagrįstumą ir laikoma, kad transporto priemonė buvo įsigyta sudarius pirkimo pardavimo sutartį 2019-09-27, t. y. nepraėjus 6 mėnesiams nuo jo eksploataavimo pradžios. Atsižvelgiant į tai, Pareiškėjui tenka prievolė mokėti PVM.

Inspekcija įvertino Pareiškėjo teiginį, jog PVM už Automobilį jau yra sumokėtas Vokietijoje, todėl prievolė mokėti PVM Lietuvoje dvigubo apmokestinimo draudimo principą. Inspekcija nurodė, jog Lietuvos Vyriausiasis administracinis teismas (toliau – LVAT) savo praktikoje yra pažymėjęs, jog remiantis (Europos Sąjungos Teisingumo Teismo (toliau – Teisingumo Teismo arba ESTT) jurisprudencija prekybai Bendrijos viduje taikoma PVM pereinamojo laikotarpio schema, leidžiančia mokesčines pajamas priskirti valstybei narei, kurioje vyksta galutinis vartojimas. Būtent, valstybės narės, iš kurios pradedamas tiekimas, dėl kurio atliekamas siuntimas ar gabenimas Bendrijos viduje, vykdomas atleidimas nuo mokesčio ir su tuo susijusi tos valstybės narės taikoma sumokėto pirkimo PVM atskaita ar grąžinimas, ir, valstybės narės, į kurią atgabenamos prekės, vykdomas įsigijimo Bendrijos viduje apmokestinimas.

Inspekcija, įvertinusi visas reikšmingas aplinkybes ir padariusi išvadą, kad yra sudarytas sandoris – naujos transporto priemonės įsigijimas Bendrijos viduje už atlygį, kuris yra PVM objektas pagal 3 straipsnio 2 dalies 2 punktą, priima sprendimą dėl asmens apmokestinimo PVM, neatsižvelgiant į apmokestinimo PVM tvarką, kuri sandoriui buvo taikoma tiekimo valstybėje narėje (LVAT 2021-02-03 nutartis administracinėje byloje Nr. A-102-602/2021). Taigi iš aptarto teisinio reguliavimo matyti, jog prievolė mokėti PVM tenka valstybėje, kurioje baigiasi galutinis tiekimas, šiuo atveju Lietuvoje ir jei susidaro situacija, jog PVM yra sumokėtas du kartus, šiuo atveju, tiek Lietuvoje, tiek Vokietijoje, Pareiškėjas turi teisę susigrąžinti Vokietijoje sumokėtą PVM, pateikęs Vokietijos mokesčių administratoriui duomenis apie tai, jog PVM Lietuvoje yra sumokėtas.

Komisija k o n s t a t u o j a :

Pareiškėjo skundas netenkintinas. Inspekcijos sprendimas tvirtintinas.

Ginčas nagrinėjamu atveju kilo dėl Inspekcijos sprendimo, kuriuo buvo patvirtintas Vilniaus AVMI 2021-05-10 nurodymas (pranešimas Nr. (17.16-40) RES-85656) apie iš kitos Europos Sąjungos valstybės narės įsigytos naujos transporto priemonės PVM apskaičiavimą. Vadovaujantis PVMĮ 92 straipsnio 8 dalies nuostatomis, Pareiškėjas įpareigotas sumokėti 1015 Eur PVM.

Pareiškėjas skunde nesutinka su Inspekcijos išvada, kad iš kitos Europos Sąjungos valstybės narės įsigyta transporto priemonė laikoma nauja transporto priemone. Pareiškėjas Komisijai nurodo, kad nesutinka su Inspekcijos pozicija, kad byloje nėra pateikta įrodymų, kurie patvirtintų, jog Pareiškėjo įsigytas Automobilis Citroen C4 Cactus (pagamintas 2019-04-01, rida – 9526 km) (toliau – Automobilis), kuris buvo patiektas Pareiškėjui po 2019-10-01, t. y. suėjus 6 mėn. terminui nuo jo pagaminimo, negalėtų būti laikomas nauju.

Pareiškėjas nurodo, kad Automobilio įsigijimo ir jo transportavimo vykdymo procedūros buvo atliekamos elektroninėje erdvėje, susirašinėjant el. paštu (el. laiškais kreiptasi dėl galimybės įsigyti Automobilį, gauta pardavėjo išrašyta sąskaita apmokėjimui, pateikti duomenys pardavėjui dėl atvykstančio tralo ir pan.), t. y. atlikti veiksmai, iš kurių matyti abiejų šalių valia įsigyti – parduoti Automobilį, laikytini sutartimi, o susirašinėjimas el. paštu – atlikti ir tarpusavyje suderinti sutarties vykdymo veiksmai.

Pareiškėjo teigimu, nustatinėjant aplinkybes dėl Automobilio įsigijimo, privalo būti vertinami ir Pareiškėjo bei pardavėjo el. susirašinėjimo duomenys, nes toks susirašinėjimas

laikytinas jų pasirinkta dalykinio bendravimo forma vykdant sutartinius įsipareigojimus. Pareiškėjas, remdamasis skunde nurodytais teisės aktais ir teismų sprendimais, pažymi, kad elektroniniai laišakai yra tinkama įrodinėjimo priemonė, todėl nėra objektyvių argumentų, kodėl Pareiškėjo ir pardavėjo elektroninio susirašinėjimo metu užfiksuotos faktinės susitarimų vykdymo aplinkybės ir Pareiškėjo ginčui su Inspekcija svarbūs duomenys būtų nelaikomi įrodymais ir nevertinami Pareiškėjui grindžiant poziciją mokestiniam ginče.

Pareiškėjas, siekdamas pagrįsti Pareiškėjo susirašinėjime su pardavėju užfiksuotas faktines aplinkybes, konkrečiai – aplinkybę, jog Automobilis iš Vokietijos tikrai išvežtas 2019-09-30, t. y. paskutinę 6 mėn. nuo Automobilio pagaminimo dieną, pateikia el. susirašinėjimo su Automobilį parvežusios logistikos įmonės atstovu G. S. (toliau – Vežėjas). Susirašinėjimas vykdytas programėlėje „WhatsApp“ 2019-09-22–2019-10-03 laikotarpiu, iš kurių galima identifikuoti, kad Automobilis turėjo būti pakrautas 2019-09-30, ši aplinkybė sutampa su pardavėjo 2019-09-30 el. laiške užfiksuoti faktą, kad Automobilis į vilkiką buvo pakrautas 2019-09-30. Nuotolis nuo Vokietijos iki Pareiškėjo siekia 1316 km, Automobilis Pareiškėjui negalėjo būti pateiktas anksčiau kaip 2019-10-01 (Automobilis faktiškai Pareiškėjui Vežėjo perduotas tik spalio 5 d.), t. y. Automobiliui jau esant senesniai kaip 6 mėnesiams, todėl Automobilis teisės aktuose suformuoto teisinio reguliavimo prasme tampa PVM objektu Vokietijoje. Pareiškėjas pabrėžia, jog vadovaujantis Direktyvos 2006/112/EB 40 straipsniu, prekių įsigijimo Bendrijos viduje vieta laikoma ta vieta, kur baigiasi prekių siuntimas ar gabenimas jas įsigyjantiems asmeniui. Direktyvos 2006/112/EB 63 straipsnis numato, kad apmokestinimo momentas įvyksta ir prievolė apskaičiuoti PVM atsiranda atlikus prekių tiekimą ar paslaugų teikimą. Pareiškėjo nuomone, visi šie argumentai ir faktiniai įrodymai nuosekliai pagrindžia Pareiškėjo poziciją, jog Automobilis Pareiškėjui pristatytas tik jau suėjus 6 mėn. terminui nuo jo pagaminimo datos, todėl Automobilis negali būti laikomas PVM objektu Lietuvoje.

Inspekcija Sprendime nurodė, kad Pareiškėjas Automobilį įsigijo 2019-09-27 pagal transporto priemonės pirkimo-pardavimo sutartį už 5750 Eur su PVM (918,07 Eur PVM) iš Vokietijos įmonės Automobile Wanninger. Pagal pateiktus dokumentus matyti, jog Automobilio pirmoji registracijos data yra 2019-04-01, transporto priemonė įsigyta 2019-09-27. Tai reiškia, kad transporto priemonė atitinka naują transporto priemonę apibūdinantį kriterijų, t. y. nuo pirminės registracijos datos nėra praėję 6 mėnesiai.

Inspekcija nurodė, kad PVM tikslais nustatant, ar transporto priemonė yra nauja, svarbūs du kriterijai: rida arba eksploatacavimo pradžia. Kaip minėta, iš pateiktų dokumentų nustatyta, kad Pareiškėjo įsigytas Automobilis atitinka vieną iš naują transporto priemonę apibrėžiančių sąlygų, t. y. nuo pirmosios registracijos datos iki įsigijimo datos nepraėjo daugiau kaip 6 mėnesiai, todėl Automobilis laikytinas nauju. Įstatymai nenustato išimčių dėl automobilio techninės būklės.

Inspekcija įvertino Pareiškėjo teiginį, kad transporto priemonė patiekta praėjus daugiau nei 6 mėnesiams nuo eksploatacavimo pradžios, kadangi transporto priemonė išgabenta iš Vokietijos tik 2019-09-30 ir galėjo būti pristatyta ne anksčiau nei 2020-10-01. Inspekcija pažymėjo, kad byloje nėra pateikta patikimų įrodymų, kurie patvirtintų Pareiškėjo argumentą, jog transporto priemonė patiekta jau praėjus daugiau nei 6 mėnesiams. Vienintelis šį faktą patvirtinantis įrodymas yra elektroninis laiškas, daugiau jokių tai patvirtinančių įrodymų Pareiškėjas nepateikė (Automobilio pristatymo dokumentų, priėmimo perdavimo aktų ar kt.). Inspekcijos vertinimu, turi būti laikoma, kad transporto priemonė buvo įsigyta sudarius pirkimo pardavimo sutartį 2019-09-27, t. y. nepraėjus 6 mėnesiams nuo jo eksploatacavimo pradžios.

Inspekcija įvertino Pareiškėjo teiginį, jog PVM už Automobilį jau yra sumokėtas Vokietijoje, todėl prievolė mokėti PVM Lietuvoje pažeidžia dvigubo apmokestinimo draudimo principą. Inspekcija nurodė, jog LVAT savo praktikoje yra pažymėjęs, jog remiantis Europos

Sąjungos Teisingumo Teismo (toliau – Teisingumo teismas arba ESTT) jurisprudencija prekybai Bendrijos viduje taikoma PVM pereinamojo laikotarpio schema, leidžiančia mokesčines pajamas priskirti valstybei narei, kurioje vyksta galutinis vartojimas.

Inspekcija, įvertinusi visas reikšmingas aplinkybes ir padariusi išvadą, kad yra sudarytas sandoris – naujos transporto priemonės įsigijimas Bendrijos viduje už atlygį, kuris yra PVM objektas pagal 3 straipsnio 2 dalies 2 punktą, byloje nepateikta patikimų įrodymų, kurie patvirtintų Pareiškėjo argumentą, jog transporto priemonė patiekta jau praėjus daugiau nei 6 mėnesiams, Sprendimu patvirtino, jog Pareiškėjui tenka prievolė mokėti PVM.

Komisija pažymi, kad nagrinėjamu atveju sprendžiamas, ar Inspekcija pagrįstai konstatavo, jog įsigyta transporto priemonė yra laikytina nauja transporto priemone, kuriai taikoma speciali apmokestinimo tvarka, numatanti apmokestinimą PVM galutinio vartotojo valstybėje. Pagal PVMĮ 2 straipsnio 16 dalį nauja transporto priemonė – keleiviams ir (arba) kroviniams vežti skirta transporto priemonė, atitinkanti vieną iš šių sąlygų, t. y.: 1) patiekta praėjus ne daugiau kaip 6 mėnesiams nuo eksploataavimo pradžios (pagal Lietuvos Respublikos Vyriausybės ar jos įgaliotos institucijos patvirtintus eksploataavimo pradžios nustatymo kriterijus); 2) nuvažiavusi ne daugiau kaip 6000 kilometrų. Ginčo atveju yra aktualus pripažinimą nauja transporto priemone sąlygojantis trukmės kriterijus, pagal kurį nustatoma, ar transporto priemonė patiekta praėjus ne daugiau kaip 6 mėnesiams nuo eksploataavimo pradžios. Taigi, byloje nagrinėjamu atveju turi būti išsiaiškinta, kokios aplinkybės lemia tiekimo momento nustatymą.

Atsižvelgiant į tai, kad ginče nagrinėjamas klausimas yra susijęs su Direktyvos 2006/112 dėl PVM bendros sistemos įgyvendinimo priemonės (toliau – PVM direktyva) nuostatomis, pirmiausia tikslinga peržvelgti su nagrinėjamu klausimu susijusią Teisingumo Teismo praktiką. ESTT užtikrina, kad ES teisė būtų vienodai aiškinama ir taikoma visose ES šalyse, šio teismo prejudiciniai sprendimai yra privalomi ir prašymą teikiančiam teismui, ir visiems ES šalių teismams, įskaitant ir Komisiją, kuri Teisingumo teismo yra pripažinta teismu (2010-10-21 sprendimas byloje Nr. C-385/09).

ESTT 2010 m. lapkričio 18 dienos byloje C-84/09 X prieš Skatteverket išsiaiškino, į kokį momentą Bendrijos vidaus įsigijimo atveju reikia atsižvelgti nustatant, ar transporto priemonė yra laikytina nauja, kaip tai suprantama pagal PVM Direktyvos 2 straipsnio 2 dalies b punktą. Teisingumo teismas pažymėjo, jog „šiuo atžvilgiu reikia konstatuoti, kad iš šios nuostatos teksto matyti, jog toks vertinimas turi būti atliekamas prekės tiekimo momentu, o ne tada, kada ji atgabenama į paskirties valstybę narę“. Teisingumo teismas pabrėžė, jog nustatant, ar Bendrijos vidaus įsigijimo atveju transporto priemonė yra nauja, kaip tai suprantama pagal Direktyvos 2006/112 2 straipsnio 2 dalies b punktą, reikia atsižvelgti į momentą, kada pardavėjas prekę patiekia įgijėjui. Pagal šios direktyvos 68 straipsnį prekių įsigijimas Bendrijos viduje laikomas įvykusi, kai panašių prekių tiekimas laikomas atliktu atitinkamos valstybės narės teritorijoje, o pagal PVM direktyvos 14 straipsnio 1 dalį „prekių tiekimu“ laikomas teisės, kaip savininkui disponuoti materialiuoju turtu, perdavimas. Teisingumo teismas aptariamoje C-84/09 byloje padarė išvadą, jog apie transporto priemonės, kuri yra įsigyjama Bendrijos viduje, naujumą sprendžiama tuo momentu, kai pardavėjas pirkėjui perduoda teisę disponuoti šia preke kaip savininkui. „Tokiam aiškinimui nedaroma įtakos tai, kad pagal Direktyvos 2006/112 40 straipsnį prekių įsigijimo Bendrijos viduje vieta laikoma ta vieta, kur baigiasi prekių siuntimas ar gabenimas jas įsigyjančiam asmeniui. Ši nuostata nėra svarbi nustatant, ar transporto priemonė yra nauja, nes įsigijimo Bendrijos viduje atveju ja siekiama mokesčinę kompetenciją priskirti paskirties valstybei narei.“ Be to, naujos transporto priemonės įsigijimo atveju, jei įmanoma, reikia atsižvelgti į įgijėjo ketinimus įsigijimo momentu, jeigu jie yra pagrįsti objektyviais faktais (pagal analogiją žr., kiek tai susiję su teise į atskaitą, 1985 m. vasario 14 d. Sprendimo, C-268/83, 24 punktą; 1996 m. rugsėjo 26 d. Sprendimo Enkler, C-230/94, 24 punktą bei 2000 m. kovo 21 d. Sprendimo Gabalfrisa ir kt., C-110/98 /C-147/98, 47 punktą). „Atsižvelgti į tai būtina ypač tada, kai įgijėjas įgyja teisę disponuoti aptariama

preke kaip savininkas tiekimo valstybėje narėje ir įsipareigoja ją pergabenti į paskirties valstybę narę“.

Aiškindamasi teisės disponuoti preke kaip savininkui perdavimo sampratą, Komisija primena Teisingumo Teismo jurisprudenciją ir šiuo klausimu. Teisės disponuoti turtu kaip savininkui perdavimas apima visus materialiojo turto perleidimo sandorius, kuriais viena šalis suteikia kitai šaliai teisę disponuoti tuo turtu taip, lyg ji būtų šio turto savininkė (šiuo klausimu žr. 2010 m. birželio 3 d. Sprendimo, C-237/09, 24 punktą ir jame nurodytą jurisprudenciją ir 2018 m. gruodžio 19 d. Sprendimo, C-414/17, 75 punktą). Teisės kaip savininkui disponuoti materialiuoju turtu perdavimas reiškia, kad šalis, kuriai ši teisė perduota, turi galimybę priimti sprendimus, kurie gali paveikti to turto teisinę padėtį, įskaitant, be kita ko, sprendimą jį parduoti (2020 m. balandžio 23 d. sprendimas, C-401/18, 40 punktas). Teisės disponuoti materialiuoju turtu kaip savininkui perdavimas nereiškia, kad šalis, kuriai šis turtas perduotas, jį turėtų fiziškai arba, kad tas turtas būtų fiziškai jai nugabentas ir (arba) fiziškai jos gautas (2015 m. liepos 15 d., C-123/14, 36 punktas ir 2018 m. gruodžio 19 d. Sprendimo, C-414/17, 75 punktas).

Apibendrinama Teisingumo teismo nuostatas, Komisija pažymi, kad nustatant naujos transporto priemonės patiekimo momentą, nėra svarbus momentas, kada prekė nugabenama į pirkėjo valstybę, o svarbu nustatyti momentą, kada pardavėjas pirkėjui perduoda teisę disponuoti šia preke kaip savininkui, t. y. kada šalis (pirkėjas), kuriai ši teisė perduota, turi galimybę priimti sprendimus, kurie gali paveikti to turto teisinę padėtį. Komisija toliau pateikia savo situacijos mokestinį vertinimą.

Pagal bylos faktines aplinkybes Automobilis buvo įsigytas pagal 2019-09-27 išrašytą PVM sąskaitą-faktūrą, atsiskaityta su pirkėju 2019-09-18. Pareiškėjo teigimu, Automobilis buvo išgabentas iš Vokietijos 2019-09-30 (dar nesuėjus 6 mėnesių terminui), tačiau buvo atgabentas į Lietuvą ir perduotas fiziškai Pareiškėjui nuo 2019-10-01, t. y. pasibaigus 6 mėnesių terminui.

Komisijos vertinimu, atsižvelgiant į faktines aplinkybes bei Pareiškėjo posėdžio metu pateiktus paaiškinimus, laikytina, kad disponavimo teisė, susijusi su Pareiškėjo galimybe priimti sprendimus dėl turto, buvo perleista dar Automobiliui būnant Vokietijoje, t. y. ne vėliau, kaip Automobilio pakrovimo į pirkėjo (Pareiškėjo) užsakymu parūpintą transporto priemonę dieną, dar nepraėjus PVM įstatyme numatytam 6 mėnesių terminui. Tokią išvadą pagrindžia Pareiškėjo pateikta el. susirašinėjimo su pardavėjo atstovu D. D. ir Automobilį parvežusios logistikos įmonės atstovu G. V. medžiaga, pagal kurią akivaizdu, kad Automobilio pervežimą iš Vokietijos į Lietuvą organizavo ir veiksmus su Automobilio pardavėju ir vežėju derino pats Pareiškėjas, informuodamas apie tai pardavėją dar iki PVM sąskaitos-faktūros išrašymo. Posėdžio metu Pareiškėjas taip pat patvirtino, kad jis organizavo Automobilio išvežimą, surado Lietuvos vežėją ir derino su juo atvežimo veiksmus. Atsižvelgiant į išdėstytas nuostatas, darytina išvada, kad tiekimo metu ši transporto priemonė atitiko naujo automobilio pripažinimo kriterijų.

Pasisakydama dėl Pareiškėjo teiginio, kad mokestinė prievolė sumokėti PVM už Automobilį jau buvo įvykdyta Vokietijoje, Komisija pažymi, jog pagal 2011 m. kovo 15 d. Tarybos įgyvendinimo reglamento (ES) Nr. 282/2011 16 straipsnį, įsigijus prekes Bendrijoje, kaip apibrėžta PVM direktyvos 20 straipsnyje, valstybė narė, į kurią buvo išsiųstos arba nugabentos prekės, naudojasi apmokestinimo teise, neatsižvelgdama į apmokestinimo PVM tvarką, kuri sandoriui buvo taikoma valstybėje narėje, kurioje prasidėjo prekių išsiuntimas ar gabenimas. Taigi, atsižvelgiant į tai, jog prievolė mokėti PVM nagrinėjamoje situacijoje tenka Lietuvoje, Pareiškėjas, remdamasis tuo, kad pagal PVM direktyvos 138 straipsnio 2 dalies nuostatas prekių tiekimo valstybė neapmokestina naujų transporto priemonių tiekimo sandorių, turi teisę susigrąžinti Vokietijoje sumokėtą PVM.

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

Patvirtinti Valstybinės mokesčių inspekcijos prie Lietuvos Respublikos finansų ministerijos 2021-06-16 sprendimą Nr. 68-44.

Pagal MAĮ 159 straipsnio 1, 3 ir 4 dalis mokesčių mokėtojas, nesutinkantis su Mokestinių ginčų komisijos prie Lietuvos Respublikos Vyriausybės sprendimu, turi teisę šį sprendimą apskusti Vilniaus apygardos administraciniam teismui (Žygimantų g. 2, 01102 Vilnius). Pagal MAĮ 159 straipsnio 2 dalį apskusti Mokestinių ginčų komisijos prie Lietuvos Respublikos Vyriausybės sprendimą taip pat turi teisę centrinis mokesčių administratorius, tačiau tik tuo atveju, kai centrinis mokesčių administratorius ir Mokestinių ginčų komisija prie Lietuvos Respublikos Vyriausybės, spręsdami mokestinį ginčą (arba mokestinio ginčo metu), skirtingai interpretavo įstatymų ar kito teisės akto nuostatas. Skundas Vilniaus apygardos administraciniam teismui turi būti paduodamas ne vėliau kaip per 20 dienų po Mokestinių ginčų komisijos prie Lietuvos Respublikos Vyriausybės sprendimo įteikimo dienos.

Komisijos pirmininkas

Evaldas Raistenskis

Komisijos narė

Rasa Stravinskaitė

Komisijos narys

Andrius Venius

Komisijos narė

Vilma Vildžiūnaitė