



**MOKESTINIŲ GINČŲ KOMISIJA
PRIE LIETUVOS RESPUBLIKOS VYRIAUSYBĖS**

**SPRENDIMAS
DĖL UAB "D1" SKUNDO**

2022 m. gegužės d. Nr. S- (7-49/2022)
Vilnius

Mokestinių ginčų komisija prie Lietuvos Respublikos Vyriausybės (toliau – Komisija), susidedanti iš Komisijos pirmininko Evaldo Raistenskio, narių Rasos Stravinskaitės (pranešėja), Jurgitos Narkevičiūtės, išnagrinėjo UAB "D1" (toliau – Pareiškėja) 2022-03-14 skundą dėl Valstybinės mokesčių inspekcijos prie Lietuvos Respublikos finansų ministerijos (toliau – Inspekcija) 2022-02-17 sprendimo Nr. 69-9 (toliau – Inspekcijos sprendimas, Sprendimas). Pareiškėjos atstovai K. O., G. M. ir Inspekcijos atstovas O. C. bei vertėjas V. B. 2022-04-29 dalyvavo Komisijos posėdyje nuotoliniu būdu.

Komisija n u s t a t ė :

Pareiškėja Komisijai pateiktame skunde nurodo nesutinkanti su Sprendimu, nes Pareiškėja atliko visus veiksmus, kad pateiktų patikrinimui visus reikalingus dokumentus, taip pat ir dėl pridėtinės vertės mokesčio (toliau – PVM) pagrįstumo.

Pareiškėjos buhalterinę apskaitą pagal 2016-08-01 sutartį Nr. 16/08/01-1 tvarkė UAB "B1" nuo 2019-08-27 – UAB „Buhalterinės apskaitos paslaugų biuras“. UAB "B1" paslaugų Pareiškėjai nebeteikė nuo 2019 m. rugpjūčio mėn., bet pirminių ir suvestinių dokumentų metus laiko nesugebėjo perduoti nei Pareiškėjai, nei toliau jos buhalterinę apskaitą tvarkiusiai įmonei. Pareiškėja pirminius apskaitos dokumentus nuo 2011-01-01 buvo perdavusi UAB "B1" 2020-07-24 atvykus į UAB "B1" ofisą Žvėryne, Pareiškėjos pirminiai apskaitos dokumentai buvo sudėti į dėžes be apyrašo bei perdavimo akto. Pareiškėjos atstovams peržiūrėjus vietoje esamus dokumentus dėžėse ir surašius aktą, UAB "B1" atstovė aktą atsisakė pasirašyti. Tada buvo paprašyta perduoti dokumentus pagal perdavimo aktą, kad nebūtų nesusipratimų, kas buvo perduota ir priimta. 2020-08-07 pagal perdavimo aktą UAB "B1" perdavė dalį pirminių dokumentų. Matoma, kad gražinti pirminiai dokumentai, kurie priimti jų žinion nuo 2011 m., tačiau už savo aptarnavimo laikotarpį nepateikė jokių suvestinių bei pirminių dokumentų, iš kurių galima būtų surinkti reikalingą informaciją tinkamos apskaitos vedimui. Pareiškėja dėl UAB "B1" veiksmų 2021-04-06 kreipėsi į Lietuvos Respublikos generalinę prokuratūrą.

Atsižvelgiant į išdėstytas aplinkybes, Pareiškėjai kyla klausimas, ar UAB "B1" teikė deklaracijas ir sudarinėjo balansus Inspekcijai pagal gaunamus dokumentus. Jei teikė pagal pirminius dokumentus, ji juos privalo turėti ir sugrąžinti Pareiškėjai, kuri geranoriškai nori sutvarkyti apskaitą ir pateikti visą reikalingą informaciją Inspekcijai. Visi reikalingi dokumentai, kurie turėtų pagrįsti visas apskaitos operacijas, UAB "B1" buvo pateikti.

Pasak Pareiškėjos, dėl minėtos įmonės ji patyrė daug nuostolių: buvo blokuotos sąskaitos, ji negalėjo disponuoti pinigais, negalėjo planuoti piniginių srautų, vykdyti sandorių. Taip pat buvo gaištas laikas, norint atgauti dokumentus ir bandoma investuoti į tai, kad apskaita (jei būtų atgauti pirminiai dokumentai) būtų tinkamai sutvarkyta. Pasirašius sutartį su UAB "B1" kuri garantavo teisingą ir tvarkingą buhalterinių paslaugų teikimą, Pareiškėja negalėjo numatyti, kad ši įmonė to nepadarys dėl Pareiškėjai nesuprantamų priežasčių. Apskaitos tvarkymas yra tęstinis veiksmas, todėl

tai turėjo įtakos ir 2019–2021 m. apskaitos tinkamam vedimui (kai neturima teisingų pirminių likučių arba visai jų nėra).

Pareiškėja skunde cituoja patikrinimo akto 5 lape įvardintus Pareiškėjos padarytus Lietuvos Respublikos buhalterinės apskaitos įstatymo Nr. IX-574 (toliau – BAI) ir kitų norminių aktų, reglamentuojančių buhalterinės apskaitos tvarkymą, nuostatų pažeidimus ir tvirtina, jog tokia situacija susiklostė dėl UAB "B1" tyčia nepateiktų pirminių dokumentų. Dėl Pareiškėjos vadovo atsakomybės už apskaitos organizavimą skunde nurodoma, jog Pareiškėjos vadovas negali naudoti jėgos, kad atimti iš UAB "B1" Pareiškėjos pateiktus pirminius dokumentus.

Dėl nurodytų aplinkybių, kad Pareiškėjos pateiktų buhalterinės apskaitos registų ir dokumentų informacija nėra išsami, netinkama objektyviam įvertinimui ir palyginimui; Pareiškėja buhalterinėje apskaitoje apskaitė prekių ir paslaugų įsigijimus bei tiekimus, tačiau nepagrindė dalies šių ūkinių operacijų pirminiais buhalterinės apskaitos dokumentais, t. y. gaunamomis ir išrašomomis PVM sąskaitomis faktūromis, Pareiškėja nurodo, kad jai yra nesuprantama, kokių dokumentų Inspekcijai trūko. Dėl aplinkybės, jog Pareiškėja teikė nuomos paslaugas, nepagrįsdama šių paslaugų teikimo išrašytomis PVM sąskaitomis faktūromis bei neregistruodama šių paslaugų teikimo išrašomų PVM sąskaitų faktūrų ir kituose apskaitos registruose, Pareiškėja skunde nurodo, jog jai nesuprantama, koks tikslas Pareiškėjai teikti nuomos paslaugas ir neišrašyti PVM sąskaitų faktūrų bei jų neregistruoti registre.

Dėl Pareiškėjos teiktų klaidingų pardavimų duomenų tikrinamojo laikotarpio PVM deklaracijose, neturinčių įtakos PVM mokestinėms prievolėms, dėl pardavimo PVM neištraukimo į PVM deklaraciją pagal Lietuvos Respublikos pridėtinės vertės mokesčio įstatymo Nr. IX-751 (toliau – PVMĮ) 95 straipsnio nuostatas, 2018 m. 05 ir 09 mėn. įsigijus iš ES PVM mokėtojų transportavimo paslaugas, Pareiškėjos skunde tvirtinama, jog patikrinimo akte nenurodyta, koks asmuo teikė klaidingus pardavimo duomenis, apsiribojant bendro pobūdžio teiginiais bei konkrečiai ir aiškiai nenurodant pateikusio asmens duomenų.

Patikrinimo akte nurodoma, kad CMR nurodytas krovininis automobilis B. J., Nr. (duomenys neskelbtini) VĮ „Regitra“ duomenimis, nuosavybės teise priklausė vežėjui ir prekių tiekimo metu nebuvo išregistruotas. Pareiškėja su vežėju sudarytų sutarčių ir apmokėjimo dokumentų už vežimo paslaugas patikrinimo metu nepateikė. CMR nurodyta krovinio pristatymo data – 2016-11-25 ir neįvardinto asmens parašas, CMR neturi siuntėjo, gavėjo, vežėjo spaudo žymų. Apibendrinus nurodytą informaciją, skunde daroma išvada, kad šio automobilio vairuotojas ir savininkas neapklausti, tačiau padaryta išvada, kuri, pasak skundo, nesiderina su gero administravimo principu.

Skunde teigiama, kad Sprendime padaryta išvada, jog „vadovas neužtikrino buhalterinės apskaitos dokumentų išsaugojimo ir jų pateikimo inspekcijai patikrinimo metu“, pasak skundo, yra nepagrįsta, nes vadovas dėjo maksimalias pastangas bendradarbiauti su Kauno apskrities valstybine mokesčių inspekcija (toliau – Kauno AVMI), bet tam sutrukdė objektyvios kliūtys, kurios artimiausiu metu bus pašalintos.

Kauno AVMI sprendime yra bendro pobūdžio teiginiai, nepagrįsti konkrečiais buhalterinės apskaitos reglamentų pažeidimais ir neįvardijami konkretūs trūkstami dokumentai, pvz., sprendime nurodyta, kad Pareiškėja buhalterinėje apskaitoje apskaitė prekių ir paslaugų pirkimus bei pardavimus, tačiau nepagrindė dalies šių ūkinių operacijų pirminiais buhalterinės apskaitos dokumentais, t. y. gaunamomis ir išrašomomis PVM sąskaitomis faktūromis. Skunde tvirtinama, jog Pareiškėja prie šio skundo negali pateikti pirminių dokumentų, bet nenurodyta, kokių trūksta. Dėl priekaištų, kad išrašant PVM sąskaitas faktūras buvo nesilaikoma numeracijos eiliškumo, skunde tvirtinama, jog skaičiai nenurodyti.

Dėl duomenų, patvirtinančių, jog prekės buvo išgabentos iš Lietuvos Respublikos teritorijos, Pareiškėja nurodo nesuprantanti, kokių duomenų reikėjo ir kokių trūko bei kokių dokumentų išdavoje Kauno AVMI padarė tokią išvadą.

Pareiškėja skunde dėsto argumentus dėl Inspekcijos 2022-02-17 sprendimo Nr. 69-9 panaikinimo. Cituoja Lietuvos vyriausiojo administracinio teismo (toliau – LVAT) praktiką, aiškinančią Lietuvos Respublikos mokesčių administravimo įstatymo Nr. IX-2112 (toliau – MAĮ)

141 straipsnio 1 dalies 1 ir 2 punktuose įtvirtintus atleidimo nuo baudų (delspinigių) pagrindus (2011-06-27 nutartį adm. byloje Nr. A-438-2122/2011, 2019-02-12 nutartį adm. byloje Nr. A-364-968/2019, 2015-02-09 nutartį adm. byloje Nr. A-81-261/2015, 2005-02-09 sprendimą adm. byloje Nr. A-15-141/2005, 2013-05-21 nutartį adm. byloje Nr. A-556-941/2013). Tvirtinama, jog nagrinėjamu atveju yra akivaizdu, kad Sprendimą priėmusi institucija taiko juridinių asmenų vadovams skirtingus reikalavimus, t. y. UAB "B1" įgalioto asmens teigimu tikima, tuo tarpu Pareiškėjos vadovo, kuris betarpiškai dalyvavo procese ir yra suinteresuotas atgauti dokumentus, netikima. Taigi, dviejų lygiaverčių juridinių asmenų vadovų arba įgaliotų asmenų pareiškimų skirtingas vertinimas yra absoliutus Sprendimo naikinimo pagrindas. Pareiškėjos nuomone, šio ginčo atveju yra susiklosčiusios aplinkybės, kurių savo veikloje ji nenumatė ir numatyti negalėjo, ir dėl šių aplinkybių poveikio atsiradę padariniai negalėjo turėti įtakos mokesčių mokėtojo valiai. Šiuo metu Pareiškėja deda visas pastangas atgauti dokumentus.

Atsakant į minėtus Pareiškėjos argumentus, Sprendime akcentuota, kad buvo nustatyti neatitikimai tarp UAB "A1" pateiktų ir Pareiškėjos buhalterinės apskaitos duomenų. Pareiškėjos skundo argumentai nepaneigia padaryto pažeidimo. Nagrinėjamu atveju Pareiškėja yra kalta dėl to, kad kito juridinio asmens dokumentai nesutapo su jos buhalterinės apskaitos dokumentais. Taigi, pasak skundo, Sprendime antrą kartą dviejų juridinių asmenų padėtis yra vertinama skirtingai ir asmuo, kurio atžvilgiu vyksta tyrimas, yra kaltas dėl to, kad jo atžvilgiu vyksta tyrimas ir kad pas kontrahentą nesutampa buhalterinės apskaitos dokumentai.

Pareiškėjai taip pat yra nesuprantama, kuo aplinkybė, kad UAB "E1" nepateikė duomenų, jog būtų teikusi sandėliavimo paslaugas Pareiškėjai ar išrašiusi PVM sąskaitas faktūras už šias paslaugas, yra reikšminga Sprendimo priėmimui. Pareiškėja, pasak skundo, yra kalta net dėl to, kad Sodros duomenimis, UAB "E1" vadovas S. T. nuo 2016-08-01 iki 2016-08-31 buvo nedraudiminiame laikotarpyje, nors nėra aišku, kur Pareiškėja turėjo patikrinti tokią informaciją.

Skunde remiamasi MAĮ 68 straipsnio 1 dalimi, šią teisės normą aiškinančia LVAT praktika (2009-02-17 nutartis adm. byloje Nr. A-143-214/2009, 2012-07-19 sprendimas adm. byloje Nr. A-442-2226/2012 ir kt.) ir tvirtinama, jog nagrinėjamu atveju nebuvo įvertinta, kad Pareiškėjos atžvilgiu buvo atlikti keli mokestiniai patikrinimai ir jokių pažeidimų nenustatyta.

Pasak Pareiškėjos, nagrinėjamu atveju ginčo tarp jos ir jos kontrahentų, pardavėjų, vežėjų nėra. Patikrinimas išimtinai atliktas tik dėl Pareiškėjos, kitų asmenų patikrinimai neatlikti. Sprendimo 2 lapo 3 pastraipoje ginčą išnagrinėjusi institucija pripažino, kad Pareiškėja tiekė prekes Lenkijos ir Latvijos įmonėms, todėl pripažinus tiekimą, vėliau konstatuoti netiekimą yra nesuprantama mokesčių administratoriaus logika. Atsižvelgiant į nurodytas aplinkybes, skunde prašoma panaikinti Inspekcijos 2022-02-17 sprendimą Nr. 69-9.

Sprendime nurodoma, jog Kauno AVMI atliko Pareiškėjos PVM už laikotarpį nuo 2016-01-01 iki 2019-08-31 ir pelno mokesčio (toliau – PM) už laikotarpį nuo 2016-01-01 iki 2018-12-31 apskaičiavimo, deklaravimo teisingumo ir sumokėjimo patikrinimą bei surašė 2021-08-26 patikrinimo aktą Nr. (7.45 Mr) FR0680-285.

Kauno AVMI, išnagrinėjusi patikrinimo aktą ir Pareiškėjos pateiktas pastabas, 2021-11-29 sprendimu Nr. (7.45 Mr) FR0682-274 iš dalies patvirtino patikrinimo aktą, t. y. vietoje apskaičiuoto 24 018 Eur PVM apskaičiavo 23 991 Eur PVM bei, vadovaudamasi MAĮ 96 straipsnio 1 dalies 2 punkto, 97 straipsnio 2 dalies, 99 straipsnių nuostatomis, nuo 23 991 Eur PVM sumos už laikotarpį nuo 2016-12-28 iki 2021-08-26 (patikrinimo akto surašymo data) apskaičiavo 355,97 Eur PVM delspinigius. Kauno AVMI, vadovaudamasi MAĮ 139 straipsnio 1 ir 3 dalių, PVMĮ 123 straipsnio 2 ir 4 dalių nuostatomis, skyrė Pareiškėjai 40 proc. dydžio 9 596 Eur PVM baudą. Taip pat patvirtino patikrinimo akto nuostatas dėl Pareiškėjos deklaruoto nuostolio mažinimo 28 520 Eur sumai (2016 m. – 1 394 Eur, 2017 m. – 24 540 Eur, 2018 m. – 2 586 Eur).

Pareiškėja, nesutikdama su Kauno AVMI 2021-11-29 sprendimu, pateikė skundą Inspekcijai. Inspekcija, išnagrinėjusi Pareiškėjos skundą, Kauno AVMI 2021-11-29 sprendimą Nr. (7.45 Mr) FR0682-274 patvirtino sprendimu.

Pasak Sprendimo, mokestinis ginčas šioje byloje vyksta dėl papildomai apskaičiuoto 23 991 Eur PVM ir su juo susijusių sumų (delspinigių ir baudos), Inspekcijai konstatavus, kad

Pareiškėja, pažeisdama PVMĮ 49 straipsnio 1 punkto ir 56 straipsnio nuostatas, nepagrįstai Lenkijos ir Latvijos įmonėms tiekias prekes apmokestino 0 proc. PVM tarifu, bei nustačius kitus pažeidimus, t. y. PVM sąskaitos faktūros neįtrauktos į Pareiškėjos buhalterinę apskaitą, PVM deklaracijose pateikti neteisingi duomenys, keičiantys mokestines prievoles, taip pat dėl Kauno AVMI sprendimu patvirtinto Pareiškėjos deklaruoto nuostolio sumažinimo 28 520 Eur sumai.

Dėl 0 proc. PVM tarifo į kitą valstybę narę tiekiamoms prekėms taikymo pagrįstumo

Nustatyta, kad Pareiškėja atliko prekių, apmokestinamų 0 proc. PVM tarifu, tiekimus kitose valstybėse narėse įregistruotiems PVM mokėtojams: Lenkijos įmonei *COMPIS SPOLKA Z. O. O.* (PVM mokėtojo kodas PL5252641540) pagal 2016-11-24 sąskaitą Nr. (duomenys neskelbtini) patiekė prekių (kompiuterinių dalių) už 45 000 Eur ir pagal 2017-02-22 PVM sąskaitą faktūrą CON Nr. 006 patiekė prekių (statybinių medžiagų) už 21 244,23 Eur; Latvijos įmonei SIA „A. H.“ (PVM mokėtojo kodas LV40103481554) pagal 2017-03-02 sąskaitą Nr. (duomenys neskelbtini) patiekė prekių (kombinuoti katilai J. H. 4) už 14 490 Eur.

Dėl prekių tiekimo Lenkijos įmonei COMPIS SPOLKA Z.O.O.

1. Prekių tiekimo pagal 2016-11-24 sąskaitą Nr. (duomenys neskelbtini) už 45 000 Eur 0 proc. PVM tarifo taikymo pagrįstumui įrodyti Pareiškėja pateikė šiuos dokumentus:

1) 2016-11-24 išrašytą sąskaitą Nr. (duomenys neskelbtini) 45 000 Eur sumai, PVM sąskaita faktūra pasirašyta Pareiškėjos vadovo K. O.. Sąskaitoje įrašyta nuoroda į PVMĮ 47 straipsnio, pagal kurį 0 proc. PVM tarifas taikomas tiekiamoms prekėms, skirtoms užsienio valstybių diplomatinėms atstovybėms ar konsulinėms įstaigoms Lietuvos Respublikoje oficialiai veiklai, taikymą. Tačiau nenustatyta, kad Pareiškėjos atliktas prekių tiekimas *COMPIS SPOLKA Z. O. O.* atitiktų minėtas PVMĮ 47 straipsnio nuostatas.

2) Tarptautinį krovinio transportavimo važtaraštį (toliau – CMR) Nr. BC0106058, kuriame nurodytas krovinio siuntėjas – UAB "E1" gavėjas – *COMPIS SPOLKA Z. O. O.*, adresas: *Złota str. Nr. 7, lok 18, Warszawa*. Nurodytas krovinio iškrovimo adresas sutampa su krovinio gavėjo nurodytu adresu. Krovinio perėmimo vietovės nuoroda sutampa su krovinio siuntėjo UAB "E1" registracijos adresu: H. E. g. 4-2, Vilnius. CMR nurodytas kroviny – kompiuterių detalės, 2 paletės, 400 kg. CMR surašymo vieta – Vilnius, data – 2016-11-25. Už krovinio išsiuntimą pasirašė siuntėjo UAB "E1" atstovas U. O.. Nustatyta, kad U. O. UAB "E1" dirbo nuo 2016-09-21 iki 2017-01-01, buvo UAB "E1" vadovas ir akcininkas nuo 2016-09-07 iki 2017-12-19.

CMR nurodytas vežėjas UAB "I1" adresas: C. D. g. 6-50, Panevėžys, vežėjo vairuotojas T. P., kuris, turimais duomenimis, UAB "I1" niekada nedirbo. Vežėjo vairuotojo parašo nėra. Prekių tiekimo laikotarpiu UAB "I1" nuo 2016-10-08 iki 2018-12-03 neturėjo darbuotojų, galinčių teikti krovinių transportavimo ar kitas paslaugas. CMR nurodytas krovininis automobilis B. J., valst. Nr. (duomenys neskelbtini) nuosavybės teise priklausė vežėjui.

Pareiškėja su vežėju sudarytų sutarčių ir apmokėjimo dokumentų už vežimo paslaugas Kauno AVMI nepateikė. CMR nurodyta krovinio pristatymo data 2016-11-25, yra gavėjo parašas. CMR nėra siuntėjo, gavėjo, vežėjo spaudo žymų.

3) 2016-08-08 pirkimo–pardavimo sutartį Nr. 08-2 su UAB "E1" pagal kurią UAB "E1" atstovaujama direktoriaus S. T., toliau vadinama Pardavėju, įsipareigojo perduoti kompiuterines detales, pirkėjo Pareiškėjos nuosavybėn. Pareiškėja, atstovaujama direktoriaus K. O., toliau vadinama Pirkėju, įsipareigojo priimti turtą ir sumokėti už jį sutartyje numatytą kainą, t. y. 42 468 Eur, vertė su PVM 51 386,28 Eur. Sutartyje numatyta, kad Turto nuosavybės teisė Pirkėjui perduodama nuo jo faktinio perdavimo Pirkėjui momento. Pardavėjas perduoda Turtą pagal sutartą datą iki 2016-08-31, o Turto perdavimas patvirtinamas Turto perdavimo – priėmimo aktu. Turto perdavimo – priėmimo aktas prie sutarties nepateiktas. Sutartį pasirašė pirkėjo atstovas – Pareiškėjos vadovas K. O., pardavėjo atstovas – S. T..

Sodros duomenimis, UAB "E1" vadovas S. T. nuo 2016-08-01 iki 2016-08-31 buvo nedraudiminiame laikotarpyje, todėl vykdyti darbo funkcijų negalėjo.

4) UAB "E1" 2016-08-31 išrašytą PVM sąskaitą faktūrą Nr. EKOR-13 už kompiuterinių detalių tiekimą Pareiškėjai su prekių detalizacija prie PVM sąskaitos faktūros. Įsigyjamų prekių vertė – 42 468 Eur, PVM sudaro 8 918,28 Eur, iš viso 51 386,28 Eur. PVM sąskaitą faktūrą pasirašė

UAB "E1" direktorius S. T., o prekių gavimą parašu patvirtino Pareiškėjos vadovas K. O.

Pareiškėja 2016 m. rugpjūčio mėn. PVM deklaracijoje deklaravo 8 918 Eur atskaitomą pirkimo PVM už įsigytas prekes iš UAB "E1" o UAB "E1" atitinkamo laikotarpio PVM deklaracijoje deklaravo 42 468 Eur vertės apmokestinamuosius sandorius ir apskaičiuotą 8 918 Eur standartinio tarifo pardavimo PVM.

Pareiškėja už įsigytas prekes iš UAB "E1" atsiskaitė bankiniais pavedimais: 2016-11-21 – 3 500 Eur ir 2017 m. kovo–balandžio mėn. – 47 886,28 Eur, iš viso – 51 386,28 Eur, nurodydama mokėjimo paskirtį / operacijos aprašymą „sutartis Nr. 08-2“ ir „apmokėjimas už pirkimo–pardavimo sutartį Nr. 08-2 už UAB "E1" tačiau apmokėjimų gavėjas yra UAB "H1" Dokumentai, patvirtinantys, koku pagrindu mokėjimai buvo atlikti UAB "H1" nepateikti. Sodros duomenimis, S. T. buvo įdarbintas UAB "H1" nuo 2016-12-12 iki 2017-04-28.

5) 2016-08-29 sandėliavimo sutartį, pagal kurią UAB "E1" atstovaujama S. T., įsipareigojo už atlyginimą saugoti Pareiškėjos jai perduotas prekes, nurodytas Sutarties Priede Nr. 1, ir prekes ar jų dalį raštu perduoti nurodytam asmeniui, atlikti prekių priėmimo ir kitas procedūras. Priede Nr. 1 „Detalizacija prie sandėliavimo sutarties nuo 2016-08-29“ įvardinta prekių vertė 42 468 Eur, PVM – 8 918,28 Eur, su PVM – 51 386,28 Eur. Visos sandėlyje sandėliuojamos prekės išlieka prekių savininko nuosavybė, kol jos perduodamos nurodytam vežėjui. Sutartyje įvardintos sandėliavimo patalpos, adresu: H. E. g. 4-2, Vilnius. Pareiškėja, atstovaujama K. O., įsipareigojo apmokėti už suteiktas prekių sandėliavimo paslaugas pagal sandėlio valdytojo išrašytas PVM sąskaitas faktūras, tačiau neapskaitė nė vienos gautos sąskaitos faktūros ir nevykdė apmokėjimų už gautas sandėliavimo paslaugas. Sandėliavimo sutartį pasirašė sandėlio valdytojo UAB "E1" atstovas S. T. ir Prekių savininkas Pareiškėjos vadovas K. O.. Kauno AVMI išsiuntė paklausimą UAB "E1" pateikti informaciją ir dokumentų kopijas dėl vykdytų sandorių su Pareiškėja. UAB "E1" nurodė, kad 2016 m. pardavė Pareiškėjai kompiuterių detalių už 42 468 Eur (su PVM 51 386,28 Eur), tačiau nepateikė duomenų, jog būtų teikusi sandėliavimo paslaugas Pareiškėjai ar išrašiusi PVM sąskaitas faktūras už šias paslaugas.

6) 2016-08-29 prekių perdavimo–priėmimo aktą prie 2016-08-29 sandėliavimo sutarties Nr. 08-2, pagal kurį perduodamos 53 955,59 Eur vertės kompiuterio detalės pagal priedą. Už prekių priėmimą pasirašė UAB "E1" direktorius S. T., o už prekių perdavimą – Pareiškėjos vadovas.

7) Laisvos formos 2016-11-18 Pareiškėjos prašymą išduoti prekes iš sandėlio pirkėjui. Prašyme prašoma Pareiškėjos vardu išduoti visas saugomas prekes pagal pardavimo sutartį 2016-10-28 pirkėjui *COMPIS SPOLKA Z. O. O.*, nurodytas detalizacijoje prie prekių sandėliavimo sutarties nuo 2016-08-29, iš UAB "E1" sandėlio.

Pareiškėja patikrinimo metu Kauno AVMI nepateikė 2016-11-18 prašyme nurodytos 2016-10-28 sutarties su pirkėju *COMPIS SPOLPKA Z. O. O.* Prašyme prašoma paruošti prekes perdavimui, o jas priimti įsipareigoja pirkėjo *COMPIS SPOLKA Z. O. O.* atstovas. Pirkėjo atstovas taip pat įpareigojamas pasirašyti prekių priėmimo–perdavimo aktą, tikrinti prekių kiekį ir kokybę. Prašymą pasirašė Pareiškėjos vadovas K. O..

8) Prekių perdavimo aktą pagal sandėliavimo sutartį 2016-08-29 su priedu Nr. 2 prie perdavimo akto 2016-11-24. Prekių perdavimo akte už prekių išdavimą iš sandėlio pasirašė UAB "E1" atstovas U. O., o prekes priėmęs pirkėjo atstovas – K. O..

2. Prekių tiekimui pagal 2017-02-22 PVM sąskaitą faktūrą serija CON Nr. 006 taikytam 0 proc. PVM tarifui pagrįsti, Pareiškėja pateikė:

1) 2017-02-06 pirkimo–pardavimo sutartį Nr. 05/2017, pagal kurią Pareiškėja (Pardavėjas) įsipareigojo perduoti statybines medžiagas (toliau – Turta) *COMPIS SPOLKA Z. O. O.* (Pirkėjo) nuosavybėn už 21 244,23 Eur be PVM. Prekių detalizacija pateikiama PVM sąskaitoje faktūroje. C. F. šalys įsipareigoja sudaryti prekių sandėliavimo sutartį. Minėtoje sutartyje nėra numatytos prekių transportavimo sąlygos nei apmokėjimas už jas. Sutartį pasirašė Pardavėjo atstovas, Pareiškėjos vadovas K. O., pirkėjo atstovas – direktorius D. G..

2) 2017-02-22 išrašytą PVM sąskaitą faktūrą, serija CON Nr. 006. Pareiškėjos vadovas K. O. pasirašė PVM sąskaitos faktūros vežėjo grafoje, o gavimo grafoje – pasirašė direktorius D. G..

PVM sąskaitoje faktūroje nėra įrašo apie nuorodą į PVMĮ 49 straipsnį ar į PVM direktyvos 2006/112/EB 138 straipsnio 1 dalį, reglamentuojančius 0 proc. PVM tarifo taikymą šiems tiekimams, arba tiesiog įrašo iš PVMĮ, kad „prekės tiekiamos į kitą Europos Sąjungos valstybę“.

3) CMR Nr. BC0113309. CMR nurodytas krovinio siuntėjas – UAB "E1" ir gavėjas – *COMPIS SPOLKA Z. O. O.*, adresu: *Zlota str. Nr.7, lok 18, Warszawa*. Nurodytas krovinio iškrovimo adresas sutampa su krovinio gavėjo nurodytu adresu. Krovinio perėmimo vietovės nuoroda sutampa su krovinio siuntėjo registracijos adresu: H. E. g. 4-2, Vilnius. Krovinio perėmimas įformintas 2017-02-23 pagal PVM sąskaitą faktūrą CON Nr. 006, CMR nurodytas kroviny – plytelės, 6 paletės, 2 400 kg. CMR surašymo vieta Vilnius, data – 2017-02-23. Už krovinio išsiuntimą pasirašė siuntėjo atstovas U. O..

Sodros duomenimis, U. O. nuo 2017-01-02 nedirbo UAB "E1" UAB "E1" nuo 2017-01-02 neturėjo darbuotojų. CMR nurodytas vežėjas UAB "I1" CMR pasirašęs vežėjo vairuotojas S. M. (Sodros duomenimis, UAB "I1" prekių gabenimo metu nedirbo). Mokesčių mokėtojų registre S. M. nuo 2018-12-05 iki šiol registruotas UAB "I1" vadovu ir akcininku, nors, Sodros duomenimis, UAB "I1" dirbo nuo 2018-12-04 iki 2019-01-01. Inspekcijos turimais duomenimis, UAB "I1" nuo 2016-10-08 iki 2018-12-03 neturėjo įdarbintų darbuotojų, galinčių teikti vežimo ar kitas paslaugas. CMR nurodytas krovininis automobilis B. J., valst. Nr. (duomenys neskelbtini) nuosavybės teise priklausė vežėjui.

Pareiškėja su vežėju sudarytų sutarčių ir apmokėjimo dokumentų už vežimo paslaugas patikrinimo metu nepateikė. CMR nurodyta krovinio pristatymo data 2017-02-23, yra gavėjo parašas. CMR nėra siuntėjo, gavėjo, vežėjo spaudo žymų.

4) Pagal 2016-10-27 pirkimo–pardavimo sutartį Nr. 20171027 su *Laskowski K. M. LTD*, pagal kurią *Laskowski K. M. LTD*, atstovaujama direktoriaus J. M., toliau vadinama Pardavėju, įsipareigojo perduoti statybines medžiagas (toliau – Medžiagos), detalizuotas pardavimo PVM sąskaitoje faktūroje, Pareiškėjos, toliau vadinama Pirkėju, nuosavybėn. Pareiškėja, atstovaujama direktoriaus K. O., įsipareigojo priimti Medžiagas ir sumokėti už jas sutartyje numatytą kainą, t. y. 20 074,37 Eur, vertė su PVM 24 289,98 Eur. Sutartyje numatyta, kad Pardavėjas Medžiagas perduoda Pirkėjui pareikalavus, o Medžiagų perdavimas patvirtinamas Medžiagų perdavimo – priėmimo aktu.

5) *Laskowski K. M. LTD*, PVM mokėtojo kodas LT100010360515, išrašyta 2016-10-27 PVM sąskaita faktūra Nr. 271016-01 už Pareiškėjai patiektas 20 074,37 Eur vertės statybines medžiagas. Apskaičiuotas pardavimo PVM – 4 215,62 Eur. Sąskaitą pasirašė *Laskowski K. M. LTD* direktorius J. M. ir Pareiškėjos vadovas K. O.. Sąskaitoje nurodyta prekių paėmimo vieta – sandėlis, esantis adresu: Astravo g. 24, Biržai, Lietuva. Patikrinimo metu nenustatyta, kad Pareiškėja tikrinamuoju laikotarpiu būtų atsiskaičiusi už įsigytas prekes iš *Laskowski K. M. LTD*.

6) 2016-08-29 sandėliavimo sutartį, sudarytą su UAB "E1"

7) Prekių perdavimo aktą prie 2016-08-29 sandėliavimo sutarties, pagal kurią perduodamos 20 074,37 Eur vertės prekės pagal sąskaitą Nr. 271016-01. Už prekių priėmimą pasirašė UAB "E1" atstovas U. O., o už prekių perdavimą – Pareiškėjos vadovas K. O..

8) Laisvos formos 2017-02-20 Pareiškėjos prašymą išduoti prekes iš sandėlio pirkėjui. Prašyme nurodyta Pareiškėjos vardu išduoti visas saugomas prekes pagal pardavimo sutartį 2017-02-06 pirkėjui *COMPIS SPOLKA Z. O. O.*, nurodytas detalizacijoje prie prekių sandėliavimo sutarties nuo 2016-08-29, iš UAB "E1" sandėlio.

Prekių detalizacijoje prie sandėliavimo sutarties su UAB "E1" nėra įtraukta jokių statybinių medžiagų, tik kompiuterinių detalių sąrašas. Prašyme prašoma paruošti prekes perdavimui 2017-02-22, o jas priimti įsipareigoja pirkėjo *COMPIS SPOLKA Z. O. O* atstovas. Pirkėjo atstovas taip pat įpareigojamas pasirašyti prekių priėmimo–perdavimo aktą, tikrinti prekių kiekį ir kokybę. Prašymą pasirašė Pareiškėjos vadovas K. O..

Mokesčių administratorius kreipėsi į Lenkijos mokesčių administratorių dėl informacijos pateikimo apie Pareiškėjos ir *COMPIS SPOLKA Z. O. O.* sandorius. Lenkijos mokesčių administratorius pateiktoje informacijoje nurodė, kad su Lenkijos įmonės *COMPIS SPOLKA Z. O. O.* atstovais susisiekti nepavyko, o šios įmonės vadovu ir akcininku įvardino D. G..

Pareiškėjai 2021-06-02 duotas mokesčių administratoriaus nurodymas pateikti papildomus dokumentus ir reikalingą informaciją, susijusią su tiekimais Lenkijos mokesčių mokėtojai *COMPIS SPOLKA Z. O. O.*, tačiau Pareiškėja nurodymo neįvykdė ir nepateikė jokių dokumentų ar informacijos.

Dėl prekių tiekimo Latvijos įmonei SIA „A. H.“

Pareiškėja pagal 2017-03-02 sąskaitą Nr. (duomenys neskelbtini) įformino 6 vnt. 14 490 Eur vertės kombinuotų katilų J. H. 4 tiekimą SIA „A. H.“, taikydama 0 proc. PVM tarifą. Duomenų apie atsiskaitymą nėra.

Pareiškėja 0 proc. PVM tarifo taikymo pagrįstumui įrodyti pateikė šiuos dokumentus:

1) 2017-03-02 išrašytą sąskaitą Nr. (duomenys neskelbtini) Pareiškėjos vadovas K. O. įvardintas kaip sąskaitą išrašęs asmuo, transportavimo dokumentai prie sąskaitos patikrinimo metu nepateikti.

2) Susirašinėjimą el. paštu su UAB "H1" UAB "H1" el. paštu projektu.vadovai@gmail.com kreipėsi į Pareiškėjos apskaitą tvarkantį asmenį UAB "B1" el. paštu uab.bilan@gmail.com su prašymu nuo K. O. išrašyti sąskaitą SIA „A. H.“ katilų perpardavimui, kurie buvo įsigyti iš UAB "H1"

3) 2017-01-16 pirkimo–pardavimo sutartį Nr. 17/1 sudarytą su UAB "H1" pagal kurią Pardavėjas įsipareigojo perduoti statybines medžiagas, detalizuotas sutarties priede Nr. „Detalizacija“ (nepateiktas), pirkėjo nuosavybėn. Pareiškėja įsipareigojo priimti statybines medžiagas ir sumokėti už jas sutartyje numatytą kainą, t. y. 59 500 Eur, vertė su PVM 71 995 Eur. Sutartyje numatyta, kad statybinių medžiagų nuosavybės teisė pirkėjui perduodama nuo jo faktinio perdavimo pirkėjui momento, o statybinių medžiagų perdavimas patvirtinamas turto perdavimo–priėmimo aktu, kuris patikrinimo metu nepateiktas.

4) 2017-01-27 UAB "H1" išrašytą PVM sąskaitą faktūrą RB Nr. 017002 Pareiškėjai už 59 500 Eur vertės, PVM – 12 495 Eur, iš viso 71 995 Eur, statybinių medžiagų įsigijimą. Pagal pridėtą detalizaciją prie PVM sąskaitos faktūros, įsigijamos prekės: 12 vnt. granulinių katilų „OPO B. Y. 30“ ir 6 vnt. kombinuotų katilų „J. H. 4“. PVM sąskaitą faktūrą pasirašė UAB "H1" direktorius Y. I., o priėmė Pareiškėjos direktorius K. O..

Pareiškėja 2017 m. sausio mėn. PVM deklaracijoje deklaravo 1 495 Eur atskaitomą pirkimo PVM už įsigytas prekes iš UAB "H1" o UAB "H1" atitinkamo laikotarpio PVM deklaracijoje deklaravo 59 500 Eur vertės apmokestinamuosius sandorius ir apskaičiuotą 12 495 Eur standartinio tarifo pardavimo PVM. Pareiškėja už įsigytas prekes iš UAB "H1" 2017 m. rugpjūčio mėn. atsiskaitė bankiniais pavedimais 66 095 Eur sumai. Apmokėjimai atlikti lėšų gavėjui VšĮ "L1" Banko pavedimo mokėjimo paskirtyje nurodyta – „apmokėjimas UAB "H1" pagal sąskaitą Nr. 017015“. Pareiškėjos buhalterinėje apskaitoje PVM sąskaita faktūra Nr. 017015, gauta iš UAB "H1" neapskaityta ir mokesčio patikrinimo metu nepateikta. Mokesčių mokėtojų registre VšĮ "L1" yra nurodyta kaip UAB "E1" apskaitą tvarkantis asmuo nuo 2015-10-09. Patikrinimo metu dokumentai, patvirtinantys, kokių pagrindu mokėjimai galėjo būti atlikti VšĮ "L1" nepateikti.

5) 2017-01-16 sandėliavimo sutartį, pagal kurią UAB "H1" įsipareigojo už atlyginimą saugoti prekių savininko jam perduotas prekes, nurodytas sutarties priede, ir prekes ar jų dalį raštu perduoti nurodytam asmeniui, atlikti prekių priėmimo ir kitas procedūras. Sandėliavimo sutarties prekių detalizacijos priedas patikrinimo metu nepateiktas. Visos sandėlyje sandėliuojamos prekės išlieka prekių savininko nuosavybė, kol jos perduodamos nurodytam vežėjui. Pareiškėja (prekių savininkas), įsipareigojo apmokėti už suteiktas prekių sandėliavimo paslaugas pagal sandėlio valdytojo išrašytas PVM sąskaitas faktūras. Pareiškėja neapskaitė nė vienos gautos sąskaitos faktūros ir neįvykdė apmokėjimų už gautas sandėliavimo paslaugas iš UAB "H1"

Sandėliavimo sutartyje su UAB "H1" kurioje formintas prekių, skirtų perparduoti Latvijos mokėtojai SIA „A. H.“, sandėliavimas, konkrečiai įvardijama, kad Pareiškėja laikoma prekių savininku, turinčiu teisę laisvai disponuoti prekėmis. Kiekvienas prekių priėmimas ir išdavimas registruojamas teisės aktų nustatyta tvarka bei duomenys apie tai siunčiami prekių savininkui elektronine forma. Pareiškėja nepateikė jokių rašytinių (laisvos formos prašymo išduoti prekes iš

sandėlio, prekių priėmimo–perdavimo aktų pirkėjui ar vežėjui) dokumentų, pagrindžiančių jos nuosavybės teise priklausančių prekių disponavimo teisės perdavimą vežėjui ar pirkėjui.

Kauno AVMI patikrinimo metu UAB "H1" pateikė paklausimą su prašymu pateikti informaciją ir dokumentų kopijas dėl vykdytų sandorių su Pareiškėja, tačiau UAB "H1" nepateikė jokios informacijos dėl vykdytų sandorių su Pareiškėja.

Pareiškėjai 2021-06-02 duotas mokesčių administratoriaus nurodymas pateikti papildomus dokumentus ir reikalingą informaciją, susijusią su tiekimais Latvijos mokesčių mokėtojui SIA „A. H.“, tačiau Pareiškėja nurodymo neįvykdė ir nepateikė jokių dokumentų ar informacijos. Pareiškėja nepateikė jokių dokumentų, kuriuose nurodyta, kas atsakingas už prekių transportavimą Latvijos įmonei SIA „A. H.“. Sandėliavimo sutartyje ir kituose dokumentuose nėra numatyta prekių transportavimo sąlygų ar atsakingų šalių už transportavimą. Pareiškėja nepateikė transportavimo dokumentų, o buhalterinėje apskaitoje nenustatyta atsiskaitymų už prekių transportavimo paslaugas į Latviją.

Mokesčių administratorius kreipėsi į Latvijos mokesčių administratorių dėl informacijos pateikimo apie Pareiškėjos ir SIA „A. H.“ vykdytą sandorį. Latvijos mokesčių administratorius nurodė, kad SIA „A. H.“, kurios vadovas N. Y., pagrindinė veikla yra prekyba automobiliais, t. y. nesusijusi su Pareiškėjos tiektais prekėmis (kombinuotais katilais) Latvijos mokėtojui. Pareiškėjos tiekta prekė SIA „A. H.“ neapskaitytos, nedeklaruotos ir neapmokėtos. Latvijos mokesčių administratorius negalėjo pateikti daugiau informacijos ir dokumentų (prekių gabenimo ir kt.), nes SIA „A. H.“ nuo 2019-08-14 nebevykdo veiklos (likviduota). Latvijos mokesčių administratorius nepatvirtino prekių (kombinuotų katilų) tiekimo tarp Pareiškėjos ir SIA „A. H.“.

Inspekcija Sprendime cituoja su ginčo tiekimų apmokestinimu PVM susijusius santykius reglamentuojančias PVMĮ 49 straipsnio 1 dalies, 56 straipsnio 4 ir 5 dalių nuostatas, jas aiškinančią Europos Sąjungos Teisingumo Teismo (toliau – ESTT) jurisprudenciją (2007-09-27 sprendimas byloje Nr. C-409/04), LVAT praktiką (2017-02-02 nutartis adm. byloje Nr. A-1477-438/2017, 2019-12-18 nutartis adm. byloje Nr. A-276-602/2019, 2021-11-17 nutartis adm. byloje Nr. eA-2401-438/2021). Nurodo, jog Pareiškėjos patikrinimo metu pateikti dokumentai nepatvirtina prekių išgabenimo iš Lietuvos Respublikos teritorijos ir prekių disponavimo teisės perdavimo Lenkijos pirkėjui *COMPIS SPOLKA Z. O. O.* Pareiškėja nepateikė 2017-02-22 parduotų prekių – statybinių medžiagų perdavimo akto pirkėjui *COMPIS SPOLKA Z. O. O.*, nors pagal su *COMPIS SPOLKA Z. O. O.* įformintą 2017-02-06 pirkimo–pardavimo sutartį, statybinių medžiagų nuosavybės teisė *COMPIS SPOLKA Z. O. O.* perduodama nuo jų faktinio perdavimo momento, patvirtinant statybinių medžiagų perdavimą perdavimo–priėmimo aktu.

Pareiškėjos sudarytoje 2016-08-29 sandėliavimo sutartyje su UAB "E1" kurioje įformintas prekių, skirtų 2016 ir 2017 m. perparduoti *COMPIS SPOLKA Z. O. O.*, sandėliavimas, nurodoma, kad Pareiškėja laikoma prekių savininku, turinčiu teisę laisvai disponuoti prekėmis. Pagal minėtą sandėliavimo sutartį kiekvienas prekių priėmimas ir išdavimas registruojamas teisės aktų nustatyta tvarka bei duomenys apie tai siunčiami prekių savininkui elektronine forma. Pareiškėjos pateiktame 2016-11-18 laisvos formos prašyme prašoma išduoti prekes (kompiuterių detales) iš UAB "E1" sandėlio pirkėjui *COMPIS SPOLKA Z. O. O.* pagal 2016-10-28 pardavimo sutartį su *COMPIS SPOLKA Z. O. O.*, o pirkėjo *COMPIS SPOLKA Z. O. O.* atstovas įpareigojamas priimti prekes ir pasirašyti prekių priėmimo aktą. Pagal 2016-11-24 perduodamų prekių aktą prekių disponavimo teisė buvo perleista ne pirkėjui *COMPIS SPOLKA Z. O. O.*, o Pareiškėjos vadovui K. O., kuris pasirašė kaip prekes priimančio pirkėjo atstovas.

Kaip minėta, 2016-08-29 sandėliavimo sutartį pasirašė sandėlio valdytojo UAB "E1" atstovas direktorius S. T., kuris sandėliavimo sutarties pasirašymo metu buvo nedraudiminiame laikotarpyje, t. y. UAB "E1" dirbti negalėjo.

Nenustatyta, kad Pareiškėja būtų atlikusi mokėjimus UAB "E1" už suteiktas sandėliavimo paslaugas bei apskaitoje nėra apskaityta nė vienos PVM sąskaitos faktūros, gautos iš UAB "E1" už suteiktas sandėliavimo paslaugas.

Pareiškėjos pateikti CMR, kuriais grindžiamas prekių gabenimas *COMPIS SPOLKA Z. O. O.*, turi turinio užpildymo trūkumų, t. y. pateiktuose dokumentuose nėra siuntėjo, gavėjo ir

vežėjo spaudo žymų, nenurodyti krovinį gavę asmenys. Krovinio vežėjas UAB "I1" prekių gabenimo momentu neturėjo darbuotojų, galinčių teikti vežimo ar kitas paslaugas. Prekių gabenimo metu 2016-11-23 CMR nurodytas vairuotojas T. P. ir 2017-02-23 CMR nurodytas vairuotojas S. M. nebuvo įdarbinti UAB "I1" Krovinio išsiuntimą 2017-02-22 į Lenkiją parašu patvirtino UAB "E1" nedirbantis U. O. (dirbo iki 2017-01-01). Sodros duomenimis, UAB "E1" nuo 2017-01-02 neturėjo darbuotojų.

Pareiškėja nepateikė jokių dokumentų, kuriuose atsispindėtų, kas buvo atsakingas už prekių gabenimą Lenkijos mokesčių mokėtoji *COMPIS SPOLKA Z. O. O.*

Pareiškėjos sudarytoje pirkimo–pardavimo sutartyje su *COMPIS SPOLKA Z. O. O.* ir sudarytoje sandėliavimo sutartyje su UAB "E1" nėra numatyta prekių transportavimo sąlygų ar atsakingų šalių už transportavimą. Pareiškėja nepateikė jokių sudarytų sutarčių dėl prekių transportavimo į Lenkiją, tuo pačiu ir su vežėju UAB "I1" Pareiškėjos buhalterinėje apskaitoje nenustatyta atsiskaitymų su vežėjais už prekių transportavimo paslaugas į Lenkiją.

Nagrinėjamu atveju Pareiškėja nepateikė jokių dokumentų, pagrindžiančių, kas atsakingas už prekių transportavimą Latvijos įmonei SIA „A. H.“. Pareiškėja prekių tiekimui Lenkijos įmonei *COMPIS SPOLKA Z. O. O.* pagrįsti pateikė CMR, tačiau šiose CMR nėra siuntėjo, gavėjo, vežėjo spaudo žymų. Nurodytas vežėjas UAB "I1" negalėjo suteikti transportavimo paslaugų, nes neturėjo darbuotojų. Atkreipiamas dėmesys į tai, kad pareiga įrodyti aplinkybes, jog prekės buvo išgabentos iš Lietuvos Respublikos teritorijos ir perleistos pastariesiems pirkėjams, tenka Pareiškėjai. Tačiau Pareiškėjos pateikti įrodymai vienareikšmiškai nepatvirtina prekių išgabavimo iš Lietuvos Respublikos teritorijos ir prekių disponavimo teisės perdavimo Latvijos ir Lenkijos įmonėms fakto. Latvijos ir Lenkijos mokesčių administratoriai nepateikė duomenų, kad prekės buvo gautos jų šalies teritorijoje.

Dėl PVM sąskaitų faktūrų, neištrauktų į Pareiškėjos PVM registrus ir PVM deklaracijose pateiktų neteisingų duomenų, keičiančių mokesčines prievoles

Nustatyta, kad Pareiškėja į išrašomų PVM sąskaitų faktūrų registrą neištraukė dalies išrašytų PVM sąskaitų faktūrų (patikrinimo akto 18–20 psl.):

1) Pareiškėja teikė automobilių ir stovėjimo aikštelių nuomos paslaugas UAB "A1" Paslaugų suteikimas buvo forminamas išrašomomis PVM sąskaitomis faktūromis. Dalis Pareiškėjos 2018 m. ir 2019 m. išrašytų PVM sąskaitų faktūrų už suteiktas nuomos paslaugas UAB "A1" patikrinimo metu nebuvo pateiktos ir neapskaitytos išrašomų PVM sąskaitų faktūrų registruose ir jose išskirtas pardavimo PVM nebuvo deklaruotas atitinkamo mokesčio laikotarpio PVM deklaracijose.

Patikrinimo metu UAB "A1" buvo pateiktas paklausimas dėl vykdytų sandorių su Pareiškėja. UAB "A1" 2020-11-09 ir 2021-04-13 pateikė dokumentus, pagrindžiančius nuomos paslaugų įsigijimą iš Pareiškėjos. Sutikrinus UAB "A1" pateiktus duomenis su Pareiškėjos buhalterinės apskaitos duomenimis, nustatyta, kad Pareiškėja buhalterinėje apskaitoje neapskaitė dalies UAB "A1" išrašytų PVM sąskaitų faktūrų (patikrinimo akto priedas Nr. 9) už automobilio ir patalpų nuomą: 2018-09-30 PVM sąskaita faktūra CON Nr. 084 (423,50 Eur sumai, iš jų PVM 73,50 Eur), 2019-05-31 PVM sąskaita faktūra PON Nr. 124C (900,02 Eur sumai, iš jų (duomenys neskelbtini)20 Eur), 2019-06-28 PVM sąskaita faktūra CON Nr. 123 (900,02 Eur sumai, iš jų (duomenys neskelbtini)20 Eur), 2019-07-22 PVM sąskaita faktūra CON Nr. 131 (350 Eur sumai, iš jų PVM 60,74 Eur).

2) Pareiškėja buhalterinėje apskaitoje neapskaitė ir PVM deklaracijose nedeklaravo vykdytų pardavimo sandorių su UAB "G1".

UAB "G1" gautų PVM sąskaitų faktūrų registre įtraukė Pareiškėjos 2019-03-15 išrašytą sąskaitą Nr. (duomenys neskelbtini) už patiektas prekes 18 491,32 Eur sumai, iš jų PVM 3 209,24 Eur, 2019 m. kovo mėn. PVM deklaracijoje atskaitė 3 209,24 Eur pirkimo PVM nuo 15 282,08 Eur apskaičiuotos įsigytų prekių vertės. Pareiškėjos buhalterinėje apskaitoje tuo pačiu Nr. (duomenys neskelbtini) apskaityta 2019-02-28 Pareiškėjos išrašyta PVM sąskaita faktūra kitam pirkėjui V. V. už suteiktas patalpų nuomos paslaugas, nuo kurių 165,30 Eur vertės apskaičiuotas 34,71 Eur pardavimo PVM deklaruotas atitinkamo laikotarpio PVM deklaracijoje.

Neapskaitytos gautos PVM sąskaitos faktūros už įsigytas mokesčių konsultacijos paslaugas, nuo kurių vertės apskaičiuotas pirkimo PVM gali būti atskaitomas

Taip pat nustatyta, kad Pareiškėja į gaunamų PVM sąskaitų faktūrų registrą neįtraukė dalies jai išrašytų PVM sąskaitų faktūrų už įsigytas iš UAB "K1" mokesčių konsultavimo paslaugas (patikrinimo akto 20–21 psl.). Įsigytos mokesčių konsultacijos paslaugos susijusios su Pareiškėjos vykdoma veikla, todėl nuo jų apskaičiuotas pirkimo PVM gali būti atskaitomas. Patikrinimo metu UAB "K1" buvo pateiktas paklausimas dėl vykdytų sandorių su Pareiškėja. UAB "K1" 2020-11-05 pateikė dokumentus, pagrindžiančius mokesčių konsultacijos paslaugų suteikimą Pareiškėjai. Pareiškėja 2019 m. gegužės ir birželio mėn. įsigijo mokesčių konsultavimo paslaugas iš UAB "K1" pagal išrašytas PVM sąskaitas faktūras, tačiau išrašytų PVM sąskaitų faktūrų neapskaitė atitinkamo laikotarpio gautų PVM sąskaitų faktūrų registruose ir pirkimo PVM nedeclaravo PVM deklaracijose.

Mokėtojo PVM deklaracijose nurodyti neteisingi duomenys, keičiantys pardavimo PVM mokesťines prievoles

Kauno AVMI, sutikrinsi Pareiškėjos išrašomų PVM sąskaitų faktūrų registrų duomenis su PVM deklaracijose deklaruotais duomenimis, nustatė neatitikimus (patikrinimo akto 21–22 psl., Kauno AVMI sprendimo 17–18 psl.):

1) Pareiškėja 2019 m. birželio ir liepos mėnesiais pateiktose PVM deklaracijose neteisingai deklaravo PVM apmokestinamųjų sandorių vertę ir apskaičiuotą pardavimo PVM. Pareiškėja 11 laukelyje „PVM apmokestinami sandoriai“ už birželio mėn. deklaravo 1 306 Eur, turėjo deklaruoti 397 Eur, apmokestinamoji vertė 909 Eur nepagrįstai padidinta, už liepos mėn. apmokestinamosios vertės nedeclaravo, turėjo deklaruoti 24 097 Eur, apmokestinamoji vertė 24 097 Eur nepagrįstai sumažinta. Iš viso apmokestinamoji vertė sumažinta 23 188 Eur suma.

Pareiškėja 29 laukelyje „Standartinio tarifo pardavimo PVM“ už birželio mėn. deklaravo 274 Eur, turėjo deklaruoti 83 Eur, pardavimo (duomenys neskelbtini) Eur nepagrįstai padidintas, už liepos mėn. pardavimo PVM nedeclaravo, turėjo deklaruoti 5 060 Eur, pardavimo PVM 5 060 Eur nepagrįstai sumažintas. Iš viso pardavimo PVM sumažintas 4 869 Eur suma.

2) Kauno AVMI, sutikrinsi Pareiškėjos gaunamų PVM sąskaitų faktūrų registrų duomenis su PVM deklaracijose deklaruotais duomenimis, nustatė neatitikimus, t. y. Pareiškėja 2017 m. liepos ir rugpjūčio mėn., 2018 m. gegužės mėn., 2019 m. balandžio–rugpjūčio mėn. pateiktose PVM deklaracijose deklaravo 427 Eur mažesnę pirkimo PVM, apskaičiuotą nuo įsigijimų iš Lietuvos PVM mokėtojų (2017 m. deklaruotas 91 Eur mažesnis pirkimo PVM nei apskaitytas gautų PVM sąskaitų faktūrų registre, 2018 m. – 219 Eur, 2019 m. – 117 Eur).

3) Nustatyta, kad Pareiškėja 2017 m. rugpjūčio mėn. ir 2018 m. gegužės mėn. įsigijo (patikrinimo akto priedas Nr. 13) apgyvendinimo, restorano, sveikatinimo, SPA, valties nuomos, asmeninės narystės paslaugas iš Vytautas mineral SPA ir UAB "F1" kurortiniuose miestuose (Birštone ir Trakuose) už 2017 m. rugpjūčio mėn. – 1 531 Eur, iš jų PVM 82,10 Eur, ir 2018 m. gegužės mėn. – 1 685,20 Eur, iš jų (duomenys neskelbtini) 40 Eur. Pareiškėjos įsigytos nurodytos paslaugos betarpiškai ir tiesiogiai nėra susijusios su vykdoma PVM apmokestinamąja veikla (automobilių, patalpų parkingo nuoma bei didmeninė prekyba statybinėmis ir kompiuterių detalėmis), todėl nuo šių paslaugų vertės apskaičiuotas pirkimo PVM negali būti atskaitomas pagal PVMĮ 58 straipsnio 1 dalies nuostatas.

Inspekcijos tvirtinimu, nagrinėjamu atveju Kauno AVMI pagrįstai vertino minėtus pažeidimus bei papildomai apskaičiavo mokėtiną į biudžetą PVM (apskaičiavimo detalizavimas pateiktas Kauno AVMI sprendimo 18–19 psl.).

Dėl PM apskaičiavimo

Inspekcija nustatė, kad Pareiškėja pažeidė:

– Lietuvos Respublikos pelno mokesčio įstatymo Nr. IX-675 (toliau – PMI) 50 straipsnio, 57 straipsnio 1 ir 2 dalių nuostatas, Metinių pelno mokesčio deklaracijų (duomenys neskelbtini) (duomenys neskelbtini), (duomenys neskelbtini), (duomenys neskelbtini) formų užpildymo taisyklės, patvirtintas Inspekcijos viršininko 2007-01-15 įsakymu Nr. VA-2 „Dėl metinių pelno mokesčio deklaracijų (duomenys neskelbtini) (duomenys neskelbtini), (duomenys neskelbtini), (duomenys neskelbtini) formų bei jų užpildymo taisyklių patvirtinimo“, Metinėje PM deklaracijoje (forma (duomenys neskelbtini) už 2017 m. neteisingai deklaravo apskaičiuotą nuostolį, t. y. vietoje deklaruoto

29 418 Eur nuostolio sumos, turėjo deklaruoti – 6 982 Eur nuostolio sumą, kuri apskaičiuota VĮ Registrų centrui pateiktoje Pelno (nuostolio) ataskaitoje už 2017 m;

– PMĮ 31 straipsnio 1 dalies 13 punkto nuostatas, t. y. 2017 ir 2018 m. patirtas 4 349 Eur apgyvendinimo, maitinimo, sveikatinimo ir kt. paslaugų sąnaudas, nesusijusias su pajamų uždirbimu ir Pareiškėjos vykdoma įprastine veikla, nepagrįstai priskyrė leidžiamiems atskaitymams, tokiu būdu sumažindama atitinkamo mokesčio laikotarpio apmokestinamąjį pelną ar padidindama nuostolį;

– PMĮ 11 straipsnio, 50 straipsnio 1 dalies, 57 straipsnio 1 dalies ir 2 dalies, Metinių pelno mokesčio deklaracijų užpildymų taisyklių nuostatas, t. y. apskaičiuodama 2016 ir 2018 m. apmokestinamąjį pelną, nepagrįstai pajamas sumažino 1 744 Eur pajamomis, uždirbtomis Lietuvoje ar užsienyje, tokiu būdu padidindama Metinėse PM deklaracijose deklaruojamą nuostolį.

Kauno AVMI, įvertinusi minėtus pažeidimus, Pareiškėjos deklaruotą nuostolį mažino 28 520 Eur suma, t. y. 2016 m. – 1 394 Eur, 2017 m. – 24 540 Eur ir 2018 m. – 2 586 Eur (išsamiau apie tai aprašyta patikrinimo akto 24–26, 28 psl., Kauno AVMI sprendimo 19–21 psl.).

Dėl UAB "B1" negrąžintų dokumentų

Pareiškėja nurodo, kad UAB "B1" pirminių dokumentų ir suvestinių registrų nei Pareiškėjai, nei toliau buhalterinę apskaitą vedusiai įmonei neperdavė.

Inspekcija, įvertinusi patikrinimo medžiagoje esamus duomenis bei 2021-05-06 UAB "B1" pateiktą informaciją, vertino, kad Pareiškėjai apskaitos paslaugas teikusi UAB "B1" turimus apskaitos dokumentus sugrąžino 2019-04-19 dokumentų priėmimo–perdavimo aktu Nr. 2019/0419, 2019-05-17 dokumentų priėmimo–perdavimo aktu Nr. 2019/04190517 ir 2020-08-07 bylų (dokumentų) perdavimo aktu Nr. 2020/08/07-1. Duomenų, kad UAB "B1" žinioje būtų Pareiškėjos apskaitos dokumentai, mokesčių administratorius nenustatė.

UAB "B1" įgalioto asmens teigimu, visi Pareiškėjos buhalterinės apskaitos dokumentai 2020-08-07 buvo perduoti K. O. ir 2019 m. balandžio, gegužės mėn. perduoti operatyvaus patikrinimo metu Pareiškėją atstovavusiai UAB "K1" atstovei P. T. pagal pasirašytus dokumentų priėmimo–perdavimo aktus. Be to, pasak Inspekcijos, vien tik žodiniai Pareiškėjos vadovo teiginiai ir nurodytos aplinkybės negali būti laikomi pagrindu konstatuoti dokumentų buvimo fakto pas UAB "B1" Pareiškėją nepagrindė, kad UAB "B1" juos turi ir negrąžina. Taigi nėra pagrindo konstatuoti, jog Pareiškėjai dokumentai nebuvo grąžinti.

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

Pareiškėjos skundas atmestinas, Inspekcijos sprendimas tvirtintinas. Ginčas tarp šalių vyksta dėl Pareiškėjai papildomai apskaičiuoto PVM, mokesčių administratoriui konstatavus, kad Pareiškėja nepagrįstai deklaruotiems prekių tiekimams Lenkijos įmonei *COMPIS SPOLKA Z.O.O.*, Latvijos įmonei „SIA A. H.“ taikė 0 proc. PVM tarifą, nes Pareiškėjos pateikti prekių gabenimo ir kiti dokumentai nepagrindžia prekių išgabenimo į kitą valstybę narę ir perdavimo kitos valstybės PVM mokėtojų aplinkybių; taip pat Pareiškėjai atitinkamo laikotarpio PVM deklaracijose nedeklaravus dalies UAB „Autoprojektų grupė“ ir UAB „Pelesos verslo centras“ suteiktų paslaugų ir nuo jų apmokestinamosios vertės neapskaičiavus PVM; nustačius neatitikimus tarp išrašomų PVM sąskaitų faktūrų registrų duomenų ir PVM deklaracijose deklaruotų duomenų. Patikrinimo metu taip pat konstatuota, kad Pareiškėja neapskaitė dalies dokumentų, pagrindžiančių jos teisę į PVM atskaitą, todėl patikrinimo metu atitinkamai patikslintos Pareiškėjos atskaitytinios pirkimo PVM sumos. Patikrinimo metu mokesčių administratorius taip pat sumažino Pareiškėjos mokesčius nuostolius 28 520 Eur suma, t. y. 2016 m. – 1 394 Eur, 2017 m. – 24 540 Eur ir 2018 m. – 2 586 Eur. Pažymėtina, kad Pareiškėja konkrečių nesutikimo motyvų dėl dalies PVM apskaičiavimo pažeidimų ir PM apskaičiavimo pažeidimų nenurodė.

Pareiškėja nesutinka su Inspekcijos sprendimu ir prašo jį panaikinti. Pasak Pareiškėjos, jeigu ir buvo padaryti kokie nors pažeidimai, tai jie buvo padaryti dėl Pareiškėjos buhalterinę apskaitą tvarkiusios įmonės – UAB „Bilan“ veiksmų, ši įmonė ir dabar negrąžina Pareiškėjai visų dokumentų, todėl Pareiškėja ir jos direktorius negali būti pripažinti atsakingais dėl netinkamo apskaitos vedimo ir pažeidimų, nes direktorius stengėsi dokumentus sugrąžinti ir netgi kreipėsi į prokuratūrą.

Pareiškėjai nesuprantama, kokių dokumentų trūksta mokesčių administratoriui dėl 0 proc. PVM tarifo taikymo, Pareiškėja taip pat nėra kalta dėl to, jog jos partnerių darbuotojai ūkinių operacijų vykdymo metu nebuvo darbinuose santykiuose, Pareiškėjai yra nesuprantama, kaip ji galėjo nustatyti šias aplinkybes. Pasak Pareiškėjos, mokesčių administratoriaus nurodomi pažeidimai yra abstraktaus pobūdžio. Komisijos posėdžio metu Pareiškėjos atstovai taip pat prašė grąžinti mokesčio ginčo bylą iš naujo nagrinėti mokesčių administratoriui, kad Pareiškėjos atstovai turėtų galimybę sutvarkyti buhalterinę apskaitą ir pateikti trūkstamus dokumentus. Pareiškėjos atstovai pateikė Komisijai papildomus dokumentus.

Komisija, atsižvelgusi į tai, kad Inspekcijos ir Kauno AVMI procesiniuose sprendimuose, taip pat Komisijos sprendimo nustatomojoje dalyje yra detalai aptartos faktinės su Pareiškėjos apmokestinimu susijusios aplinkybės, šioje sprendimo dalyje šių aplinkybių iš naujo detalai nebekartoja, dėl Inspekcijos sprendimo pagrįstumo pasisakydama atsižvelgiant į Pareiškėjos skunde nurodytus ir Komisijos posėdžio metu išsakytus nesutikimo su Inspekcijos pozicija motyvus:

Dėl buhalterinės apskaitos vedimo ir Pareiškėjos skundo perdavimo nagrinėti Inspekcijai iš naujo

Kauno AVMI patikrinimo akte konstatavo, kad Pareiškėjos buhalterinė apskaita yra tvarkoma pažeidžiant BAĮ ir kitų norminių aktų reikalavimus (nustatyti pažeidimai yra detalai aptarti patikrinimo akto 5–9 psl.), o dėl šių pažeidimų atsakomybė tenka Pareiškėjo direktoriui K. O. (K. O. direktoriaus pareigas eina nuo 2011-10-10), nes pagal BAĮ (2021-11-23 įstatymu Nr. XIV-680 BAĮ pakeistas į Finansinės apskaitos įstatymą ir išdėstytas nauja redakcija) 21 straipsnio (galiojusio tikrintuoju laikotarpiu) 1 dalies nuostatas už apskaitos organizavimą pagal šio įstatymo reikalavimus atsako ūkio subjekto vadovas. Taigi, nepaisant to, jog buhalterinės apskaitos vedimą Pareiškėjos vadovas organizavo pasitelkdamas buhalterinės apskaitos paslaugas teikusias įmones (kaip jau paminėta sprendime, Pareiškėja pretenzijas dėl netinkamo paslaugų teikimo reiškia UAB „Bilan“), tai neatleidžia Pareiškėjos ir jos vadovo nuo pareigos užtikrinti apskaitos dokumentų saugojimą, įvykusių ūkinių operacijų pagrindimą apskaitos dokumentais, jų įtraukimą į apskaitos registrus, užtikrinant operatyvų buhalterinės apskaitos dokumentų pateikimą kontrolės ir kitoms institucijoms. Pažymėtina, kad MAĮ 40 straipsnio 1 dalies nuostatos ne tik įpareigoja mokesčių mokėtoją teisės aktų nustatyta tvarka tvarkyti apskaitą, saugoti apskaitos dokumentus ir registrus, taip pat kitus dokumentus (6 punktas), bet ir pateikti mokesčių administratoriui visus patikrinimui atlikti reikiamus dokumentus, kompiuteriu tvarkomus apskaitos duomenis bei kitą informaciją (8 punktas). Šiuo aspektu pažymėtina, kad ir LVAT laikosi pozicijos, jog „įmonei vykdant ekonominę veiklą, prisiimama atitinkama rizika bei atsakomybė už teisės aktų laikymąsi veiklos vykdymo metu. Teisės aktų nepaisius, privaloma atsakyti, t. y. sumokėti ne tik mokesčius, bet ir su jais susijusias sumas. Apeliantas, kaip patyręs, atidus bei sąžiningas verslo subjektas, neabejotinai žinojo, kad pagal BAĮ 19–21 straipsnių nuostatas turi pareigą saugoti, o reikalui esant ir atstatyti prarastus buhalterinės apskaitos dokumentus, o atsakomybė už netinkamą šių pareigų vykdymą tenka būtent pačiam ūkio subjektui“. Pasak teismo, tai, kad darbuotojai galimai netinkamai tvarkė apelianto apskaitos dokumentus, nepakeičia apeliantui tenkančios pareigos saugoti ir atstatyti buhalterinės apskaitos dokumentus <...>. Komisija taip pat pažymi ir tai, jog dėl Pareiškėjos nurodomų aplinkybių, kad buhalterinę apskaitą tvarkiusi įmonė jai nėra grąžinusi visų apskaitos dokumentų, Kauno AVMI buvo išsiuntusi paklausimus buhalterinę apskaitą tvarkiusioms įmonėms ir gavusi jų atsakymus (patikrinimo akto 5 psl.). Iš pateiktų atsakymų matyti, kad UAB „Bilan“ laikosi pozicijos, kad visi jos žinioje buvę dokumentai 2020-08-07 buvo perduoti K. O. ir 2019 m. balandžio–gegužės mėnesiais perduoti Pareiškėjos interesus atstovavusiai UAB „E. V.“ atstovei, papildomi suvestiniai buhalterinės apskaitos žiniaraščiai buvo siunčiami elektroniniu paštu, tai yra suvestiniai buhalterinės apskaitos dokumentai nebuvo atspausdinti ir perduoti pagal priėmimo–perdavimo aktus. Taigi, aptartos aplinkybės rodo, kad Pareiškėja ir jos buvusi kontrahentė (UAB „Bilan“) skirtingai vertina buhalterinių apskaitos dokumentų grąžinimo Pareiškėjai aplinkybes. Nepaisant šių aplinkybių, Pareiškėjos teiginiai, kad mokesčių administratorius skirtingai vertina UAB „Bilan“ ir Pareiškėjos veiksmus, nes UAB „Bilan“ pozicija tikima, o Pareiškėjos ne, nėra teisinga ir neturi įtakos su Pareiškėjos apmokestinimu susijusių aplinkybių vertinimui. Pažymėtina, kad nei mokesčių

administratorius, nei Komisija neturi galimybės savo priemonėmis išspręsti tarp Pareiškėjos ir jos kontrahentės galimai kilusio ginčo dėl dokumentų gražinimo. Komisijos nuomone, Pareiškėją ir jos buhalterinę apskaitą tvarkiusią įmonę siejo sutartiniai santykiai, ginčo byloje pateiktos 2016-08-01 Pareiškėjos ir UAB „Bilan“ sudarytos buhalterinių paslaugų teikimo sutarties 6.1 punkte nustatyta, kad paslaugų teikėjas atsako už tinkamą sutartyje numatytų paslaugų teikimą, 6.2 punktas nustato, kad paslaugos teikėjui netinkamai suteikus paslaugas, dėl kurių klientas patyrė nuostolius ar turėjo su tuo susijusių išlaidų, klientas turi pateikti paslaugų teikėjui raštišką pretenziją ir pan. Klientui pareikalavus, paslaugos teikėjas įsipareigoja apmokėti dėl netinkamai suteiktų paslaugų kliento patirtus nuostolius. Jeigu šalys nesutaria dėl nuostolių atlyginimo derybų būdu, ginčas sprendžiamas teismine tvarka. Taigi, jeigu Pareiškėja mano, kad dėl netinkamai suteiktų įmonės paslaugų jai buvo padaryta žala, ji patyrė nuostolius, ji turi teisę įmonei reikšti pretenzijas, o jų nepatenkinus derybų būdu, turi teisę Civilinio proceso tvarka kreiptis dėl patirtų nuostolių atlyginimo, taip pat dėl dokumentų, kurie Pareiškėjos teigimu, jai iki šiol nėra gražinti, išreikalavimo į teismą. Tačiau, kaip paminėta anksčiau, Pareiškėjos nurodytos aplinkybės dėl galimo visų dokumentų negražinimo, neatleidžia jos nuo pareigos tinkamai sutvarkyti buhalterinę apskaitą, atkurti prarastus dokumentus, kad Pareiškėjos teikiama apskaitos informacija, kaip tai numato BAĮ 4 straipsnis, būtų tinkama, objektyvi ir palyginama, pateikiama laiku, išsami ir naudinga vidaus ir išorės vartotojams. Taigi, akcentuojamos aplinkybės, kad UAB „Bilan“ negražino jai visų apskaitos dokumentų, nesudaro pagrindo mokesčių administratoriui, nustačius Pareiškėjos buhalterinės apskaitos trūkumus, jų nefiksuoti patikrinimo akte, dėl nustatytų pažeidimų (jeigu jie įtakoja mokesčių apskaičiavimą) neskaičiuoti mokesčių ir su jais susijusių sumų, ar nebevykdyti kontrolės veiksmų.

Atsakant į Pareiškėjos motyvus, kad ji neturėjo galimybės sutvarkyti buhalterinės apskaitos, todėl šioje skundo nagrinėjimo stadijoje jos skundas turi būti perduotas Inspekcijai nagrinėti iš naujo, kad ji galėtų tai padaryti (Komisijos 2022-04-19 posėdžio metu (Komisijos 2022-04-22 posėdžio protokolas Nr. PP-116) Pareiškėjos atstovė G. M. nurodė, kad ji Pareiškėjos apskaitą tvarko nuo 2022 m. vasario, todėl nebuvo pakankamai laiko sutvarkyti Pareiškėjos apskaitą), pažymėtina, kad LVAT praktikoje (2008-02-14 nutartis adm. byloje Nr. A-438-163/2008, 2009-05-04 nutartis adm. byloje Nr. A-438-563/2009, 2011-11-14 sprendimas adm. Byloje Nr. A-556-2765/2011) laikomasi pozicijos, kad pagrindas mokestinį ginčą gražinti mokesčių administratoriui vertinti pakartotinai (pakartotinai nagrinėti skundą ar atlikti pakartotinį patikrinimą) yra tais atvejais, kai būtina naujai atlikti tam tikrus mokesčių administratoriaus kompetencijai priskirtus objektyvius veiksmus, susijusius su teisiškai reikšmingų aplinkybių, kurios trukdo priimti teisėtą ir pagrįstą sprendimą dėl kilusio mokestinio ginčo, pašalinimu (pavyzdžiui, iš naujo pakartoti tam tikras administracines procedūras, surinkti papildomų įrodymų, ištirti nenagrinėtas faktines aplinkybes, įrodymus ir pan.). Iš kitos pusės mokestiniuose teisiniuose santykiuose yra laikomasi pozicijos, jog mokesčių administratorius negali trikdyti mokesčių mokėtojo veiklos, neturėdamas pakankamo teisinio pagrindo (MAĮ 32 straipsnio 6 ir 7 punktai). Sprendžiant klausimą dėl to, ar yra poreikis pakartoti mokesčių administratoriaus veiksmus iš naujo, yra vertinama, ar šių veiksmų atlikimas yra tikslingas, galintis turėti įtakos teisingam bylos išsprendimui, laikantis proceso koncentracijos ir ekonomiškumo principų. Todėl, atsižvelgiant į Pareiškėjos prašymą, nagrinėtinas klausimas, ar ginčo situacijoje yra teisinis (faktinis) pagrindas atlikti pakartotinius mokesčių administratoriaus veiksmus.

Šiuo aspektu pažymėtina, kad Pareiškėjos atžvilgiu kontrolės veiksmai atliekami nuo 2019 m., tai yra pirmiausia buvo atliktas operatyvus patikrinimas už laikotarpį nuo 2016-01-01 iki 2019-03-31 (Vilniaus apskrities valstybinės mokesčių inspekcijos (toliau – Vilniaus AVMI) 2019-06-19 operatyvaus patikrinimo pažyma Nr. (7.1K)FR1042-2486). Šio patikrinimo metu Pareiškėjai buvo duotas 2019-04-10 mokesčių administratoriaus nurodymas pateikti pirminius apskaitos dokumentus ir apskaitos registrus, 2019-04-23 nurodymu dokumentų pateikimo terminas pratęstas iki 2019-05-17. Tačiau kadangi mokesčių administratoriaus nurodymas iki nurodyto laiko buvo iš dalies neįvykdytas, pakartotinai buvo paprašyta pateikti tam tikrus nurodytus dokumentus iki 2019-06-04. Vykdant šią nurodymo dalį, Pareiškėjos atstovė pateikė paaiškinimą. Pagal 2019-10-21 pavedimą tikrinti pradėtas Pareiškėjos mokestinis patikrinimas, kurio metu 2020-03-06 dokumentų poėmio aktu Nr. (47.45)FR0707-375 buvo paimta dalis buhalterinės apskaitos dokumentų, padarytos

paimtų buhalterinės apskaitos dokumentų kopijos. Vadovaujantis MAĮ 33 straipsnio nuostatomis, Pareiškėjai 2020-03-13, 2020-05-21, 2021-06-02 duoti nurodymai pateikti papildomus buhalterinės apskaitos dokumentus. Pareiškėjos vadovo 2020-08-26 prašymu, buhalterinės apskaitos dokumentai buvo gražinti 2020-08-28 Pareiškėjai, kuri įsipareigojo sutvarkyti buhalterinės apskaitos dokumentus ir pateikti teisingus duomenis bei trūkstamas ataskaitas. Tačiau patikrinimo akte (3 psl.) yra konstatuota, kad sutvarkyti buhalterinės apskaitos ir trūkstami dokumentai Kauno AVMI nebuvo pateikti. Taigi, įvertinusi aptartas aplinkybes, Komisija konstatuoja, kad Pareiškėjos prašymas negali būti tenkinamas ir pripažintas pagrįstu, nes Pareiškėjai nuo kontrolės veiksmų pradžios buvo žinoma apie jos buhalterinės apskaitos trūkumus, ji pati dar 2020 m. buvo įsipareigojusi juos ištaisyti, tačiau šių veiksmų nei mokesstinio patikrinimo metu, nei po jo neatliko, o šioje ginčo stadijoje Pareiškėjos prašymas remiasi tik teorine prielaida, kad ji galimai sutvarkys apskaitą pagal teisės aktų reikalavimus. Atsižvelgiant į aptartas aplinkybes, konstatuotina, kad ginčo situacijoje Komisija nenustatė pagrindų pavesti Inspekcijai atlikti pakartotinius (skundo nagrinėjimo ar patikrinimo) veiksmus, nes Pareiškėja nepagrindė, ką papildomai turi vertinti, analizuoti, tirti mokesčių administratorius ir kokią įtaką jos nurodomi, galimai ateiityje atlikti veiksmai gali turėti Kauno AVMI patikrinimo akte apskaičiuotų sumų pagrįstumui, todėl tenkinti Pareiškėjos prašymą nėra pagrindo.

Dėl prekių tiekimo Lenkijos įmonei COMPIS SPOLKA Z. O. O. ir Latvijos įmonei SIA „A. H.“

Kauno AVMI mokesstinio patikrinimo metu konstatavo, kad Pareiškėja nepagrįstai, pažeisdama PVMĮ 49 ir 56 straipsnių nuostatas, įformino prekių tiekimus įmonėms *COMPIS SPOLKA Z. O. O.* ir *SIA „A. H.“* taikydama 0 proc. PVM tarifą, nes jos pateikti dokumentai nepagrindžia prekių išgabenimo į kitą valstybę narę aplinkybių. Todėl Inspekcija Pareiškėjos patiektų prekių vertę apmokestino taikydama standartinį PVM tarifą ir apskaičiavo 16 954 Eur PVM (atitinkamai nuo 45 000 Eur, 21 244 Eur ir 14 490 Eur prekių vertės).

Taigi, atsižvelgdama į tai, jog Pareiškėja skunde yra išdėsčiusi motyvus dėl prekių tiekimo į kitą valstybę narę apmokestinimo standartiniu tarifu, Komisija aptars PVMĮ 49 straipsnio 1 dalyje įtvirtintų reikalavimų egzistavimą ir mokesstinio ginčo byloje surinktų įrodymų, jų pagrindu nustatytų faktinių aplinkybių pakankamumą 0 proc. PVM tarifui taikyti.

Su ginčo tiekimų apmokestinimu PVM susijusius santykius pirmiausia reglamentuoja PVMĮ, kuriuo į nacionalinę teisę, be kita ko, yra perkeliama 2006 m. lapkričio 28 d. Tarybos direktyva 2006/112/EB dėl pridėtinės vertės mokesčio bendros sistemos, su paskutiniais pakeitimais, atliktais Direktyva 2010/45/ES (toliau – ir PVM direktyva).

PVMĮ 49 straipsnio 1 dalyje įtvirtinta bendro pobūdžio taisyklė, kad taikant 0 proc. PVM tarifą apmokestinamos prekės, tiekiamos kitoje valstybėje narėje įregistruotam PVM mokėtojui ir išgabenamos iš šalies teritorijos į kitą valstybę narę (neatsižvelgiant į tai, kas (prekių tiekėjas, pirkėjas ar bet kurio iš jų užsakymu trečioji šalis) prekes gabena). Šia PVMĮ nuostata į nacionalinę teisę perkeliama PVM direktyvos 138 straipsnio 1 dalis.

PVMĮ 56 straipsnis reglamentuoja 0 proc. PVM tarifo pritaikymo pagrįstumo įrodymą. Šio straipsnio 1 dalyje 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.

PVMĮ 56 straipsnio 4 dalyje nustatyta, kad nepaisant kitų šio straipsnio nuostatų, mokesčio administratorius MAĮ nustatyta tvarka turi teisę pareikalauti pateikti ir kitus papildomus įrodymus 0 procentų PVM tarifo pritaikymo pagrįstumui įvertinti. Kai PVM mokėtojas negali įrodyti, kad prekių tiekimui, prekių įsigijimui iš kitos valstybės narės arba paslaugų teikimui 0 procentų PVM tarifas pritaikytas pagrįstai, toks prekių tiekimas, prekių įsigijimas iš kitos valstybės narės arba paslaugų teikimas apmokestinamas taikant standartinį PVM tarifą arba lengvatinį PVM tarifą, jeigu jis šioms prekėms arba paslaugoms nustatytas. PVMĮ 56 straipsnio 5 dalyje nustatyta, kad nepaisant kitų šio

straipsnio nuostatų, mokesčio administratorius turi teisę savo iniciatyva pats ar per tam įgaliotas teisėsaugos institucijas surinkti papildomus įrodymus 0 procentų PVM tarifo pritaikymo pagrįstumui įvertinti. Gavus įrodymų, kad prekių tiekimui, prekių įsigijimui iš kitos valstybės narės ar paslaugų teikimui 0 procentų PVM tarifas pritaikytas nepagrįstai, toks prekių tiekimas, prekių įsigijimas iš kitos valstybės narės ar paslaugų teikimas apmokestinamas taikant standartinį PVM tarifą arba lengvatinį PVM tarifą, jeigu jis šioms prekėms ar paslaugoms nustatytas.

Nagrinėjamoje byloje ginčas tarp mokesčių mokėtojo ir mokesčių administratoriaus kilo dėl vienos iš esminių sąlygų (reikalavimų), numatytų PVM direktyvos 138 straipsnio 1 dalyje (PVMĮ 49 straipsnio 1 dalyje) įvykdymo, o būtent dėl prekių išgabenimo iš tiekimo valstybės narės.

LVAT išplėstinė teisėjų kolegija 2017-11-22 nutartyje adm. byloje Nr. A-516-602/2017 akcentavo, kad Europos Sąjungos Teisingumo Teismas (toliau – ESTT) yra ne kartą pažymėjęs, kad, kadangi nė vienoje PVM direktyvos nuostatoje konkrečiai nenumatyta, kokius įrodymus apmokestinamieji asmenys privalo pateikti, kad galėtų pasinaudoti neapmokestinimu PVM, pagal šios direktyvos 131 straipsnį valstybės narės turi nustatyti sąlygas, kuriomis jos neapmokestina prekių tiekimo Bendrijos viduje, siekdamos užtikrinti teisingą ir paprastą minėtų neapmokestinimo atvejų taikymą ir užkirsti kelią bet kokiam galimam sukčiavimui, mokesčių vengimui ir piktnaudžiavimui. Vis dėlto, įgyvendindamos joms suteiktus įgaliojimus, valstybės narės turi laikytis bendrųjų teisės principų, sudarančių Sąjungos teisinės sistemos dalį, tarp kurių yra, be kita ko, teisinio saugumo ir proporcingumo principai. Šiomis aplinkybėmis pareigos, tenkančios apmokestinamajam asmeniui įrodymų srityje, turi būti nustatomos remiantis aiškiai šiuo atžvilgiu nacionalinėje teisėje ir įprastoje praktikoje, nustatytoje panašioms sandoriams, numatytomis sąlygomis. Pagal teisinio saugumo principą reikalaujama, kad apmokestinamieji asmenys žinotų savo mokesčius įsipareigojimus prieš sudarydami sandorį (ESTT 2012-09-06 sprendimo byloje Mecsek-Gabona, C-273/11, 36, 38 ir 39 p.; 2014-10-09 sprendimo byloje Traum, C-492/13, 30–34 p.). Taikant šį principą reikalaujama, viena vertus, kad teisės normos būtų aiškios ir tikslios, o kita vertus, kad teisės subjektai numatytų jų taikymą (ESTT 2009-09-10 sprendimo byloje Plantanol, C-201/08, 46 p.). Tai reiškia, kad Lietuvos mokesčių įstatymuose ir (ar) juos įgyvendinančiuose norminiuose teisės aktuose nesant aiškiai nurodytų (įvardintų) įrodymų (dokumentų), kuriuos turi turėti apmokestinamieji asmenys (PVM mokėtojai), siekiantys įrodyti fizinį prekių išvežimą iš Lietuvos į kitą valstybę narę, ši aplinkybė (faktinis išvežimas) įrodinėjama konkrečių tiekimo sandorių įprastoje praktikoje apmokestinamojo asmens (paprastai) turimais prekių išgabenimą patvirtinančiais įrodymais (LVAT 2020-06-03 nutartis adm. byloje Nr. eA-983-602/2020).

Taip pat LVAT savo praktikoje yra pažymėjęs, kad mokesčių mokėtojas, siekdamas įrodyti, ar prekės tikrai yra išvežamos iš šalies teritorijos, paprastai turėtų pateikti įrodymus, pradedant nuo dokumentų, susijusių su išvežimo procedūra, baigiant patvirtinimu iš prekių gavėjo (tai gali būti prekių gabenimo dokumentai, transporto priemonių rūšių, kuriomis gabentos prekės, įvardinimas bei jų identifikaciniai duomenys, asmenų, kurie išgabeno prekes, identifikaciniai duomenys ir pan., LVAT 2010-06-28 nutartis adm. byloje A-556-1054/2010; 2010-01-25 nutartis adm. byloje Nr. A 556-250/2010; 2012-09-04 nutartis adm. byloje Nr. A-438-1890/2012; 2018-09-18 nutartis adm. byloje Nr. eA-398-442/2018 ir kt.).

Pasisakant dėl Pareiškėjos pateiktų dokumentų, pažymėtina, jog, nors Pareiškėja pateikė užsienio kontrahentams išrašytas PVM sąskaitas faktūras, pirkimo–pardavimo sutartis su Lenkijos, įmone, prekių įsigijimo iš kitų subjektų (UAB „Ekorsa“, UAB „RB group“, UAB „LASKOWSKI K.M.LTD“) dokumentus (pirkimo ir pardavimo sutartis, sąskaitas), sandėliavimo sutartis su UAB „Ekorsa“ ir UAB „RB Group“ ir kt. dokumentus, tačiau pagal savo pobūdį šie dokumentai gali patvirtinti tik tarp šalių susiklosčiusius civilinius teisinius santykius, tačiau ne prekių išgabenimo į kitą valstybę narę aplinkybes. Pažymėtina ir tai, jog nors iš pateiktų dokumentų galima spręsti, kad rašytinių sutarčių sudarymas su kontrahentais pas Pareiškėją buvo įprastas reiškinys, tačiau sutartis su Latvijos įmone nėra pateikta, o PVM sąskaitos faktūros, patvirtinančios prekių pardavimą Latvijos įmonei, išrašymas grindžiamas kito subjekto nurodymu buhalterines paslaugas teikusiam vienetui elektroniniame laiške. Iš pateikto 2017-03-03 elektroninio laiško (rašo „<projektu.vadovai@gmail.com>“, laiškas adresuotas „V. A. <uab.bilan@gmail.com>“) matyti,

kad rašoma Valeros prašymu, nurodant, kad reikia išrašyti sąskaitą nuo E. V. šiai Latvijos įmonei (pateikiami Latvijos įmonės rekvizitai latvių kalba), perparduoti reikia katilus, kurie buvo pirkti iš UAB RB group, sąskaitą galima rašyti vakar dienos vardu. Valera prašė uždėti 5 proc. antkainį“.

Pažymėtina, kad iš mokestinio patikrinimo metu pateiktų pirkimo–pardavimo sutarčių ar kitų dokumentų, nenustatyta ir nėra galimybės nustatyti, kas konkrečiai buvo atsakingas už prekių išvežimą į kitą valstybę narę: ar prekių gabenimą organizavo Lenkijos ar Latvijos įmonės (įmonės pirkėjos), ar pati Pareiškėja. Mokestinio patikrinimo metu ši informacija nėra pateikta, Pareiškėja šios informacijos nenurodė ir teikdama skundus mokestiniame ginče. Šiuo aspektu paminėtina tai, jog, nors, pagal Pareiškėjo 2016-11-18 prašymą (UAB „Ekorsa“) prašoma išduoti prekes 2016-11-24 jas atvykusiam *COMPIS SPOLKA Z. O. O.* atstovui, tačiau pagal pasirašytą prekių perdavimo aktą prekės 2016-11-24 priėmė ne *COMPIS SPOLKA Z. O. O.* atstovas, o *Pareiškėjos direktorius K. O.*, kuris ir yra pasirašęs šiame prekių perdavimo akte. Nors analogiško pobūdžio prašymas yra pateiktas UAB „Ekorsa“ ir 2017-02-20, tačiau paties prekių perdavimą 2017-02-22 patvirtinančio akto, kur būtų nurodyta, kad prekės yra perduotos, nėra pateikta, nors šis dokumentas yra laikomas disponavimo teisės perdavimo pirkėjui dokumentu (2017-02-06 pirkimo ir pardavimo sutarties Nr.05/2017 3.2 punktas). Tokiu būdu, nors prekių disponavimo teisė pirkėjams ar jo atstovams turėjo būti perduodama atitinkamu perdavimo aktu, tačiau toks aktas yra pateiktas tik vienu iš atvejų ir juo prekės perduotos Pareiškėjos, kuri ir taip buvo sandėlyje laikomų prekių savininke, direktoriui. Kaip buvo perduotos prekės Latvijos įmonės atstovams, kaip jos buvo gabentos ir, ar buvo gabentos į Latviją, informacijos nėra pateikta, nes nėra pateiktas nei prekių gabenimą patvirtinantis CMR, nei jokie kiti šias aplinkybes pagrindžiantys dokumentai.

Įvertinusi tiek Komisijos sprendime detaliau aptartus, tiek kitus byloje pateiktus dokumentus ir informaciją, Komisija sutinka su Inspekcijos pozicija, kad jie negali būti pripažinti pakankamai pripažįstant prekių išgabėmimą į kitą valstybę narę įvykusių. Pirma, pažymėtina, kad CMR dėl prekių gabėmimo *SIA „A. H.“* nėra pateiktas, kaip ir nėra pateikti jokie kiti, alternatyvūs dokumentai ir įrodymai, kurie pagrįstų, kad prekės buvo išvežtos į Latvijos Respubliką ir pristatytos PVM sąskaitoje faktūroje nurodytam Latvijos PVM mokėtojui. Aplinkybių dėl realaus prekių išgabėmimo nebuvimo į Latvijos Respubliką patvirtina ir tai, kad Latvijos įmonė pagal pateiktą Latvijos mokesčių administratoriaus informaciją vykdė visai kito pobūdžio veiklą, ji nėra apskaičiusi, deklaravusi sandorių su Pareiškėja, šių sandorių buvimo nepatvirtino ir Latvijos Respublikos mokesčių administratorius. Antra, nors Pareiškėja ir pateikė CMR (prekių gabėmui *COMPIS SPOLKA Z. O. O.* pagrįsti), tačiau minėti dokumentai yra užpildyti neišsamiai, juose nėra siuntėjo, gavėjo ir vežėjo spaudo žymų, nenurodyti krovinį gavę asmenys. Įvertinus šiuos pateiktus dokumentų įforminimo trūkumus su kitomis byloje Kauno AVMI nustatytomis aplinkybėmis (pavyzdžiui, pas nurodytą prekių vežėją – UAB „SK logistika“ kaip prekes gabėnę vairuotojai T. P. ir S. M. nebuvo įdarbinti, nėra pateikta informacijos, kad Pareiškėja buvo įsigijusi pervežimo paslaugas, ar už jas būtų mokėjusi), minėti dokumentai negali būti pripažinti patikimais prekių išgabėmimą į kitą valstybę narę pagrindžiančiais duomenimis. Nes, Komisijos nuomone, nors pateiktuose CMR-uose prekių gavimas ir yra patvirtintas parašu, tačiau koks asmuo ir kokios įmonės atstovas patvirtino krovinio gavimą CMR, informacijos nėra pateikta. Atsakant į Pareiškėjos pastebėjimus, kad ji negali būti atsakinga už tai, kad įmonių darbuotojais nurodyti asmenys realiai jose nedirbo ar buvo nedraudiminiame laikotarpyje (Kauno AVMI tokias aplinkybes nustatė dėl S. T., U. O., kurie galimai organizavo sandėliavimo ir prekių išvežimo paslaugas), nes ji tokios informacijos negalėjo žinoti, pažymėtina, kad išvados apie patikimų įrodymų apie prekių išgabėmimą į kitą valstybę narę nebuvimą yra padarytos remiantis surinktos informacijos ir įrodymų visuma, o ne tik tuo, kad nurodyti asmenys negalėjo atlikti tiesioginių pervežimo paslaugų, ar negalėjo organizuoti sandėliavimo ar kitų paslaugų, nes nebuvo įdarbinti įmonėje, nedirbo tuo metu ar buvo nedraudiminiame laikotarpyje. Papildomai paminėtina ir tai, jog CMR tiekimui į Lenkiją įforminimo trūkumai buvo matomi vien tik susipažinus su pateiktais dokumentais, kaip ir buvo žinoma, kad tiekimui į Latvijos Respubliką pagrįsti, CMR nėra pateiktas apskritai, tačiau nepaisant to, jog nurodomos operacijos vyko 2016–2017 m., o Pareiškėjos kontrolės veiksmai pradėti 2019 m. (šiais metais buvo atliktas operatyvus patikrinimas, vėliau pradėtas mokestinis patikrinimas), Pareiškėja, turėdama pareigą pateikti

patikimus ir abejonių nekeliančius įrodymus dėl 0 proc. PVM tarifo taikymo pagrįstumo, nesiėmė jokių veiksmų, siekdama pašalinti tiek pateiktų dokumentų trūkumus, tiek surinkti kitą papildomą informaciją. Tai rodo, kad Pareiškėja nesiėlgė, kaip atsakinga ir rūpestinga verslo dalyvė. Atsakant į Pareiškėjos skunde išdėstytą kritiką dėl mokesčių administratoriaus aptartų galimai tariamų sandėliavimo paslaugų, paminėtina, kad iš tikrųjų, nors ir buvo pateiktos Pareiškėjos sudarytos su UAB „Ekorsa“, UAB „RB Group“ sudarytos sandėliavimo sutartys, tačiau prie sutarčių nebuvo pateikti sandėliavimo paslaugų įkainiai. Be to, nepaisant to, kad prekės pas Pareiškėjos kontrahentus buvo sandėliuotos visai ne trumpą laiką (pavyzdžiui, pirmuoju atveju, pagal pateiktus dokumentus galima spręsti, kad UAB „Ekorsa“ Pareiškėjai sandėliavimo paslaugas teikė nuo 2016-08-29 iki 2016-11-24), o sutartyse buvo numatyta už kiekvieną mėnesį iki kito mėnesio 10 d. išrašyti sąskaitą už paslaugas (2016-08-29 sandėliavimo sutarties su UAB „Ekorsa“, 2017-01-16 sutarties su UAB „RB Group“ 8 p.), tačiau išrašytų sąskaitų, kaip ir mokėjimo už šias paslaugas dokumentų nėra pateikta, apie tokių paslaugų teikimą informacijos Kauno AVMI nepateikė ir UAB „Ekorsa“. Minėtos aplinkybės, Komisijos vertinimu, neatitinka įprastinių verslo santykių, ir sudaro pagrindą abejoti teiktų paslaugų realumu. Taigi, mokesčių administratorius tiesioginių bei netiesioginių įrodymų visuma paneigė Pareiškėjos tvirtinimus dėl prekių išgabenimo iš Lietuvos Respublikos teritorijos, todėl Pareiškėja jai tenkančios pareigos įrodyti teisiškai reikšmingas aplinkybes, kurios sukuria sąlygas atsirasti teisei į 0 proc. PVM tarifo taikymą, neįvykdė, o tuo pačiu šių aplinkybių ir neįrodė, todėl konstatuotina, kad mokesčių administratorius pagrįstai Pareiškėjos tiekimus apmokestino standartiniu PVM tarifu.

Dėl PVM sąskaitų faktūrų, neįtrauktų į Pareiškėjos PVM registrus ir kitų pažeidimų

Kauno AVMI patikrinimo metu nustatė, kad Pareiškėja į išrašomų PVM sąskaitų faktūrų registrą neįtraukė dalies UAB "A1" taip pat UAB "G1" išrašytų PVM sąskaitų faktūrų. Patikrinimo metu Kauno AVMI, surinkusi informaciją iš Pareiškėjos kontrahentų, įvertinusi Pareiškėjos išrašytų dokumentų turinį, konstatavo, kad Pareiškėja realiai suteikusi paslaugas, pažeisdama PVMĮ 14 straipsnio nuostatas, jų apmokestinamosios vertės nedeklaravo atitinkamų mokesčių laikotarpių deklaracijose ir nuo jų neapskaičiavo PVM. Todėl Pareiškėjai buvo apskaičiuota 3 656 Eur PVM. Pasisakant dėl šio apmokestinimo pagrįstumo, pažymėtina, kad šių paslaugų suteikimas yra pagrįstas pačios Pareiškėjos apskaitos dokumentais, kurie neįtraukti į Pareiškėjos PVM deklaracijas, todėl, nepaisant Pareiškėjos skunde nurodomų aplinkybių, kad mokesčių administratorius skirtingai vertina jos ir jos kontrahentų informaciją, šis pažeidimas yra įrodytas ir jo buvimo Pareiškėja nepaneigė jokiais pateiktais dokumentais ir įrodymais, todėl Komisija neturi pagrindo kitaip vertinti Kauno AVMI nustatytų aplinkybių ar naikinti Inspekcijos sprendimo šioje dalyje neturi pagrindo.

Nors Kauno AVMI nustatė ir kitus PVM apskaičiavimo pažeidimus, taip pat PM pažeidimus, tačiau konkrečių nesutikimo su šiais pažeidimais motyvų Pareiškėja nenurodė, todėl Komisija, sutikdama su mokesčių administratoriaus nustatytais aplinkybėmis bei atliktais skaičiavimais, plačiau dėl kitų Kauno AVMI patikrinimo akte nustatytų pažeidimų nepasisako, pažymėdama, kad Pareiškėja, nors ir prašo naikinti Inspekcijos sprendimą visoje apimtyje, tačiau ji savo nesutikimo su Inspekcijos apskaičiuotomis sumomis nepagrindė jokiais objektyviais įrodymais, kaip to reikalauja MAĮ 67 straipsnio 2 dalis.

Pareiškėja tiek skunde, tiek ir Komisijos posėdžio metu savo poziciją dėl Inspekcijos sprendimo nepagrįstumo grindė motyvais apie netinkamus buhalterinę apskaitą tvarkiuosius įmonės veiksmus, teiginiais apie tai, jog vienetui nėra tikslinga suteiktoms paslaugoms išrašyti dokumentus ir jų neįtraukti į deklaracijas. Pažymėtina, kad LVAT 2021-01-13 adm nutartyje Nr. eA-131-575/2021 yra pasisakęs, kad vadovaujantis MAĮ 67 straipsnio 1 ir 2 dalių nuostatomis, mokesčių administratorius privalo pagrįsti jo mokesčių mokėtojui apskaičiuotas mokesčio ir su juo susijusias sumas. Aiškindamas šių teisės normų turinį LVAT ne kartą yra konstatavęs, kad jomis įrodinėjimo pareiga yra paskirstyta tarp mokesčių administratoriaus ir mokesčių mokėtojo. Mokesčių administratorius privalo tam tikrais duomenimis pagrįsti mokesčių mokėtojui apskaičiuotas mokesčio ir su juo susijusias sumas. Tuo tarpu mokesčių mokėjas, nesutikdamas su mokesčių administratoriaus apskaičiuoto mokesčio ir su juo susijusiomis sumomis, privalo pateikti duomenis, kurie pagrįstų, kodėl mokesčiai ir su juo susijusios sumos yra apskaičiuotos neteisingai. Nustačius, kad mokesčių

administratorius pateikė pakankamai duomenų, įrodančių mokesčio ir su juo susijusių sumų apskaičiavimo pagrįstumą bei teisingumą, mokesčių mokėtojai, kuris nesutinka su mokesčių administratoriaus apskaičiavimu, tenka pareiga įrodyti, jog mokesčių administratorius neteisingai apskaičiavo mokesčio ir su juo susijusias sumas. Jeigu mokesčių mokėtojas neįvykdo šios pareigos, tai nustačius, jog mokesčių administratorius pagrindė mokesčių mokėtojai apskaičiuotą mokestį ir su juo susijusias sumas, mokesčių mokėtojai atsiranda mokestinė prievolė. Mokesčių mokėtojas, norėdamas paneigti mokesčių administratoriaus apskaičiuotą konkretų mokestį, privalo pateikti pagrįstus argumentus ir juos pagrindžiančius naujus įrodymus, sąlygojančius nustatyto mokesčio dydžio neteisingumą (žr., pvz., 2010-11-08 nutartį adm. byloje Nr. A-556-1527/2010; 2010-10-25 nutartį adm. byloje Nr. A-438-1147/2010; 2011-12-22 nutartį adm. byloje Nr. A-575-912/2011; 2012-05-24 nutartį adm. byloje Nr. A-442-1601/2012; 2015-10-12 nutartį adm. byloje Nr. A-1021-442/2015 ir kt.). Šiuo atveju Pareiškėja nepateikė duomenų, įrodymų, paneigiančių Inspekcijos nustatytus pažeidimus, apsiribodama teorinio pobūdžio samprotavimais, todėl jie nesudaro pagrindo kitaip vertinti mokesčių administratoriaus nustatytas aplinkybes. Nors Pareiškėja pateikė Komisijai papildomus dokumentus, tačiau iš minėtų dokumentų matyti, kad jie mokesčių administratoriui yra žinomi, juos mokesčių administratorius yra įvertinęs, todėl jie taip pat nesudaro pagrindo keisti ar naikinti Inspekcijos sprendimą.

Atsakant į Pareiškėjos motyvus, kad Pareiškėjos atžvilgiu buvo atlikti keli patikrinimai, kurių metu buvo padarytos skirtingos išvados, tai yra Vilniaus AVMI pareigūnai operatyvaus patikrinimo metu nenustatė Pareiškėjos veiksmuose mokesčių įstatymų pažeidimų, ypač dėl 0 procentų PVM tarifo taikymo, pažymėtina, kad Pareiškėjos atžvilgiu buvo atlikti skirtingi, taip pat skirtingas pasekmes sukeliantys kontrolės veiksmai, tai yra operatyvus patikrinimas ir mokestinis PVM ir PM apskaičiavimo, deklaravimo ir sumokėjimo patikrinimas. Pagal MAĮ 115 straipsnio nuostatas operatyvus patikrinimas apima tik atskirų įstatymuose bei jų lydymuose teisės aktuose numatytų atskirų mokesčių mokėtojų pareigų apskaitos, mokesčių deklaravimo, sumokėjimo, registravimosi mokesčių mokėtoju ir kitose srityse vykdymo patikrinimą, o mokestinis patikrinimas apima mokesčio mokėtojo mokamo mokesčio (teminis patikrinimas) ar visų mokesčio mokėtojo mokamų mokesčių (kompleksinis patikrinimas), administruojamų atitinkamo mokesčių administratoriaus, per tam tikrą laikotarpį apskaičiavimo, deklaravimo ir sumokėjimo teisingumo patikrinimą. Kiekvienoje iš šių kontrolės procedūrų yra remiamasi skirtingais informacijos šaltiniais, tai yra Vilniaus AVMI 2019-06-19 operatyvaus patikrinimo pažymoje Nr. (7.1 K) FR1042-2486, nurodyta, kad Pareiškėjos operatyvus patikrinimas atliktas pagal Pareiškėjos pateiktus pirminius bei suvestinius apskaitos dokumentus, o Pareiškėjos mokestinio patikrinimo metu, Kauno AVMI, darydama išvadas dėl Pareiškėjos pateiktų dokumentų (ūkinių operacijų) rėmėsi tiek pačios Pareiškėjos dokumentais, tiek kreipėsi į kitus ūkio subjektus, tiek ir kitų šalių mokesčių administratorius. Operatyvaus patikrinimo metu mokesčių mokėtojai yra teikiami pasiūlymai, rekomendacijos, tačiau ne privalomieji nurodymai mokesčių apskaičiavimo ir sumokėjimo srityje, nes tokie veiksmai gali būti įforminti tik mokestinio patikrinimo aktu, kuris turi būti patvirtintas sprendimu dėl patikrinimo akto tvirtinimo. Atsižvelgiant į tai, Pareiškėjos pozicija, kad operatyvaus patikrinimo metu buvo padarytos skirtingos išvados nėra visiškai pagrįsta ir teisinga. Tuo labiau, kad Kauno AVMI patikrinimo akte (2 psl.) yra pažymėta, kad Pareiškėjos mokestinis patikrinimas inicijuotas, atlikus operatyvų patikrinimą, kurio metu nustatyti deklaruoti PVM duomenų neatitikimai, abejotini prekių teikimo į ES sandoriai.

Atsižvelgdama į aptartas aplinkybes, Komisija laikosi pozicijos, kad Pareiškėjos skunde ir Komisijos posėdžio metu išdėstyti motyvai nesudaro pagrindo naikinti Inspekcijos sprendimą, todėl jis tvirtintinas, o Pareiškėjos skundas atmestinas.

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 2022-02-17 sprendimą Nr. 69-9.

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, sprenddami 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 narė

Jurgita Narkevičiūtė