



**MOKESTINIŲ GINČŲ KOMISIJA PRIE  
LIETUVOS RESPUBLIKOS VYRIAUSYBĖS**

**SPRENDIMAS  
DĖL UAB „G1“ 2014-07-21 SKUNDO**

2014 m. spalio 31 d. Nr. S- 223 (7-166/2014)  
Vilnius

Mokestinių ginčų komisija prie  
Lietuvos Respublikos Vyriausybės,  
susidedanti iš:

komisijos pirmininko  
komisijos narių

sekretoriaujant  
dalyvaujant mokesčių mokėtojo atstovėms  
mokesčių administratoriaus atstovui

Stepono Vytauto Jurnos  
Rasos Stravinskaitės – pranešėja  
Editos Veršelienės  
Jūratei Dalmantaitei  
I. Š. , G. B.  
I. J.

2014 m. spalio 14 d. posėdyje atnaujinusi UAB „G1“ (toliau – Pareiškėja) 2014-07-21 skundo dėl Valstybinės mokesčių inspekcijos prie Lietuvos Respublikos finansų ministerijos (toliau – Inspekcija, centrinis mokesčių administratorius) 2014-06-16 sprendimo Nr. 69-71 (sustabdyto Mokestinių ginčų komisijos prie Lietuvos Respublikos Vyriausybės (toliau – Komisija) 2014-08-12 protokoliniu sprendimu PP-188 (7-166/2014)) nagrinėjimą n u s t a t ė:

Inspekcija 2014-06-16 sprendimu Nr. 69-71 patvirtino Kauno apskrities valstybinės mokesčių inspekcijos (toliau – Kauno AVMI) 2014-03-17 sprendimą Nr. (04.7.2)-FR0682-120, kuriuo Pareiškėjai nurodyta sumokėti į biudžetą 6131307 Lt pridėtinės vertės mokestį (toliau – PVM), 1589519 Lt PVM delspinigius, 1839392 Lt PVM baudą, bei Pareiškėja neatleista nuo 1589519 Lt PVM delspinigių ir 1839392 Lt PVM baudos.

Sprendime nurodyta, jog Kauno AVMI atliko Pareiškėjos 2010-01-01–2011-12-31 laikotarpio PVM apskaičiavimo ir sumokėjimo teisingumo patikrinimą ir nustatė, kad Pareiškėja, pažeisdama 2002-03-05 Pridėtinės vertės mokesčio įstatymo Nr. IX-751 (Žin., 2002, Nr. 35-1271, toliau – PVMĮ) 49 ir 56 straipsnių nuostatas, nepagrįstai pritaikė 0 proc. PVM tarifą tikrinamuoju laikotarpiu įformintam prekių (tepalų ir kitų naftos produktų) tiekimui penkioms Latvijos įmonėms – SIA „V1“, SIA „G2“, SIA „Z2“, SIA „E1“, su SIA „L1“, vienai Slovakijos įmonei – „B4“ s.r.o, trims Bulgarijos įmonėms – „T4“, „S3“, „L2“ ir vienai Estijos įmonei – „A4“, iš viso už 29196709 Lt sumą, nes Pareiškėja nepateikė pakankamų įrodymų, jog prekės buvo išgabentos iš šalies teritorijos bei, kad prekės buvo patiekto PVM sąskaitoje faktūroje nurodytam pirkėjui, todėl apskaičiuodama mokėtiną PVM, nepagrįstai sumažino pardavimo PVM 6131307 Lt.

Sprendime Inspekcija vadovavosi PVMĮ 49 str. 1 dalies, 56 str. 1 ir 5 dalių nuostatomis, Lietuvos vyriausiojo administracinio teismo (toliau – LVAT) formuojama

vienoda administracinių teismų praktika (2009-03-10 nutartis adm. byloje Nr. A-442-376/2009; 2011-05-16 nutartis adm. byloje Nr. A-556-245/2011; 2011-07-11 nutartis adm. byloje Nr. A-438-415/2011), bei Europos Bendrijų Teisingumo Teismo (toliau – ESTT) praktika (ESTT 2000-03-21 sprendimas byloje Gabalfriša ir kt., C 147/98, 52 punktas; 2006-02-21 sprendimas byloje Halifax ir kt., C 255/02, 92 punktas; 2000-09-19 sprendimas byloje Schmeink & Cofreth et Strobel, C-454/98, 59 punktas; 2007-09-27 sprendimas byloje Teleos ir kt., C-409/04, 44 punktas; ETT 2007-09-27 sprendimas byloje Twoh International BV, C-184/05, 26 punktas), kad pareiga įrodyti, jog prekės buvo išgabentos iš Lietuvos teritorijos, tenka 0 proc. PVM tarifą pageidaujantiems taikyti mokesčio mokėtojui. Remiantis minėtomis PVMĮ nuostatomis bei ESTT pozicija (2007-09-27 sprendimas byloje Nr. C-409/04), Inspekcija pabrėžė, kad nustatant ar Pareiškėja turėjo teisę tiekimas taikyti 0 proc. PVM tarifą, turi būti nustatytos trys būtinos sąlygos: 1) prekės turi būti tiekiamos atitinkamoje valstybėje narėje registruotam PVM mokėtojui ir jas tiekia PVM mokėtojas; 2) prekės fiziškai turi būti išgabentos iš tiekėjo valstybės narės teritorijos; 3) pirkėjas įsigijęs teisę disponuoti prekėmis kaip savo; be to, turi būti nustatyta, ar Pareiškėjos atliekamas tiekimas Europos Bendrijos viduje nelemia jos dalyvavimo sukčiavime PVM srityje.

*Dėl prekių tiekimo atitinkamoje valstybėje narėje registruotam PVM mokėtojui.*

Pažymėta, jog Kauno AVMI nustatė, kad Pareiškėja PVM mokėtoja buvo įregistruota 2003-09-10, o remdamasi užsienio mokesčių administratorių pateikta informacija, nustatė, kad SIA „V1“ (PVM kodas (duomenys neskelbtini)) į PVM mokėtojų registrą buvo įregistruota 2007-01-09 ir išregistruota 2011-12-13, SIA „G2“ (PVM kodas (duomenys neskelbtini)) į PVM mokėtojų registrą buvo įregistruota 2005-07-11 ir išregistruota 2011-07-04, SIA „Z2“ (PVM kodas (duomenys neskelbtini)) į PVM mokėtojų registrą buvo įregistruota 2008-12-03 ir išregistruota 2011-07-19, SIA „E1“ (PVM kodas (duomenys neskelbtini)) į PVM mokėtojų registrą buvo įregistruota 2009-01-13 ir išregistruota 2012-03-09, SIA „L1“ (PVM kodas (duomenys neskelbtini)) į PVM mokėtojų registrą buvo įregistruota 2009-08-17 ir išregistruota 2012-01-25, Slovakijos įmonė „B4“ s.r.o. (PVM kodas (duomenys neskelbtini)) į PVM mokėtojų registrą buvo įregistruota 2011-06-10, Bulgarijos įmonės - „T4“ (PVM kodas (duomenys neskelbtini)) į PVM mokėtojų registrą įregistruota 2011-07-04 ir išregistruota 2011-12-12, „S3“ (PVM kodas (duomenys neskelbtini)) į PVM mokėtojų registrą įregistruota 2011-12-06 ir išregistruota 2012-05-19, „L2“ (PVM kodas (duomenys neskelbtini)) į PVM mokėtojų registrą įregistruota 2010-01-15 ir išregistruota 2011-07-19, Estijos įmonė „A4“ (PVM kodas (duomenys neskelbtini)) į PVM mokėtojų registrą įregistruota 2009-12-16 ir išregistruota 2011-02-15. Kadangi sandorių su Pareiškėja vykdymo metu minėtos įmonės savo valstybėse buvo įregistruotos PVM mokėtojomis, todėl, anot Inspekcijos, dėl šios sąlygos ginčo byloje nėra.

*Dėl pirkėjo teisės disponuoti prekėmis kaip savo.*

Inspekcija akcentavo, kad siekdama pritaikyti 0 proc. PVM tarifą iš šalies teritorijos išgabenamoms prekėms Pareiškėja turi įrodyti atliktą nuosavybės teisės į tiekiamas prekes perdavimą ir, ar pirkėjas (PVM sąskaitoje faktūroje nurodyta užsienio įmonė) įgijo teisę disponuoti patiektomis prekėmis kaip savo (Europos Tarybos 2006-11-29 direktyvos 2006/112/EB 14 str. 1 dalis).

Kauno AVMI nustatė, kad Pareiškėja pagal išrašytas PVM sąskaitas faktūras laikotarpiu nuo 2010-01-01 iki 2011-12-31 įformino prekių tiekimus Latvijos įmonėms – SIA „V1“, SIA „G2“, SIA „Z2“, SIA „E1“, SIA „L1“, Slovakijos įmonei – „B4“ s.r.o, Bulgarijos įmonėms – „T4“, „S3“, „L2“ ir Estijos įmonei – „A4“ už 29196709 Lt sumą, iš kurių: į Latviją adresu (duomenys neskelbtini) Rigas rajons išgabenta prekių už 19307491 Lt, į Latviją adresu (duomenys neskelbtini) Silakrogs už 1764874 Lt, į Latviją adresu (duomenys neskelbtini) Rezekne už 430208 Lt, į Latviją adresu (duomenys neskelbtini) Olaine už 142951 Lt, į Slovakiją adresu (duomenys neskelbtini) Bratislava už 703812 Lt, į Slovakiją adresu

(duomenys neskelbtini) Bratislava už 5982030 Lt, į Čekiją adresu (duomenys neskelbtini) Hermanuv už 350193 Lt, į Lenkiją adresu (duomenys neskelbtini) už 81876 Lt, į Bulgariją adresu (duomenys neskelbtini) išgabenta prekių už 433274 Lt.

Taip pat Kauno AVMI nustatė, kad Pareiškėjos įformintuose tarptautiniuose prekių gabenimo dokumentuose (CMR) nurodyti prekių pristatymo (iškrovimo) adresai nieko bendro neturi ir neatitinka faktiškiems Slovakijos, Latvijos, Bulgarijos, Estijos įmonių buveinių registravimo adresams, nurodytiems PVM sąskaitose faktūrose ir prekių pirkimo sutartyse, t. y. CMR nurodomi kiti ar netgi kitose ES šalyse esantys prekių pristatymo adresai, nei registruotos pačios įmonės pirkėjos, kaip pvz. įmonė „T4“ įregistruota Bulgarijoje, o prekės gabenamos į (duomenys neskelbtini) Rygoje arba (duomenys neskelbtini) Rezekne, Latvijoje ir t. t.

Patikrinimo metu nustatyta, kad Pareiškėja su SIA „V1“ 2010 m. spalio-gruodžio mėn. įformino 631700 kg bioseparo pardavimą už 1764874 Lt sumą. Latvijos įmonė už prekes apmokėjo grynais pinigais, Pareiškėjoje apskaitytas 540522 Lt įsiskolinimas. Pareiškėja patikrinimo metu nepateikė jokios informacijos, kas turėjo teisę atstovauti Latvijos įmonę, nepateikė jokių prekių užsakymo dokumentų bei kitos korespondencijos, susijusios su prekių užsakymu ir derybomis dėl kainų, prekių pristatymo vieta ir pan.

Latvijos mokesčių administratorius apie SIA „V1“ veiklą pateikė informaciją iš duomenų bazių, nes įmonė nerasta. Latvijos įmonė 2010 m. PVM deklaracijose deklaravo sandorių už 355237 LVL, o 2011 m. 02-06 mėn. už 12609 LVL. PVM deklaracijos už 2011 m. 01 mėn., 07-12 mėn. nepateiktos. 2010 m. PVM deklaracijose įmonė deklaravo įsigijimus iš UAB „G1“ už 345128 LVL arba 1692511 Lt. Sandoriai buvo vykdomi nuo 2010-10-18 iki 2010-12-29. SIA „V1“ 2010 m. deklaravo vidaus pardavimus už 352530,36 LVL, daugiausiai įmonei SIA „J2“ (duomenys neskelbtini) už 172858 LVL ir SIA „S5“ (duomenys neskelbtini) už 169777 LVL. SIA „J2“ pagrindinė veikla – vamzdžių, šildymo ir oro kondicionavimo įrangos instaliavimas, įmonė 2011-02-06 išregistruota iš PVM mokėtojų registro, nes nerasta buveinės adresu. SIA „J3“ 2011-12-20 likviduota. Latvijos mokesčių administratorius informavo, kad adresu Silakrogs, Ropažu novads Latvija yra registruoti 7 mokesčių mokėtojai.

Kauno AVMI nustatė, kad nors Pareiškėjos pateiktuose CMR yra uždėti SIA „V1“ antspaudai, žymintys prekių gavimą, CMR nėra nurodyti įgalioto asmens vardas ir pavardė, kuris priėmė įmonės vardu gautas prekes adresu: (duomenys neskelbtini) Silakrogs, Latvija, nėra nurodyta prekių gavimo data. Šiuo adresu Latvijoje registruotos 7 įmonės, o pati SIA „V1“ registruota buvusio savininko ir vadovo V. R. bute. SIA „V1“ registruotų kitų filialų ar struktūrinių padalinių kitais adresais neturi, įmonė ir jos atstovai nerandami, registruota veikla – patalpų valymas, t.y. veikla, nieko bendro neturinti su tepalų (kuro) naudojimu ar prekyba, įmonė 2011-12-13 išregistruota iš PVM mokėtojų registro, samdomų darbuotojų neturi. Atsiskaitymus su UAB „G1“ vykdė didelėmis grynų pinigų sumomis. Nuo 2010-10-25 įformintuose kasos pajamų orderiuose nėra nurodyta užsienio įmonės atstovo, mokėjusio pinigus, vardas, pavardė bei pareigos, yra tik parašas, kai kuriuose uždėtas atspaudas. Kas konkrečiai tuo laikotarpiu atsiskaitinėjo su Pareiškėja patikrinimo metu nenustatyta.

Patikrinimo metu nustatyta, kad Pareiškėja 2011-01-10 su SIA „G2“ pasirašė kontraktą dėl tepalų, mineralinių ir augalinės kilmės produktų mišinių, aliejų ir kt. panašaus pobūdžio prekių tiekimo. SIA „G2“ atstovavo direktorius N. D. , kuris taip pat atstovavo ir kitą Latvijos įmonę SIA „E1“, kuriai prekių tiekimus įformino Pareiškėja. Su SIA „G2“ sudaryto kontrakto tekstas, formatas, struktūra analogiškas įformintoms sutartims ir su kitomis Latvijos, Slovakijos, Bulgarijos įmonėmis: SIA „E1“, SIA „Z2“, „B4“ s.r.o., „T4“, kurioms prekių pardavimus įformino Pareiškėja.

Nurodyta, kad Pareiškėja per 2011 m. sausio, vasario mėn. SIA „G2“ įformino 929180 kg bioseparo pardavimų už 2768868 Lt, iš jų: sausio mėn. už 1310959 Lt, vasario mėn. už 1457909 Lt, pirkėja už įsigytas prekes atsiskaitė grynais pinigais (pvz., 2011-01-14 – 88700

Lt, 2011-01-21 – 176783 Lt), apskaitytų tarpusavio įsiskolinimų nėra. Pareiškėja visą SIA „G2“ parduotą 929180 kg bioseparo kiekį buvo įsigijusi iš Lenkijos įmonės „B1“ Sp.z.o.o. Pagal CMR iš Lenkijos įmonės prekes gabeno pati Pareiškėja savo transportu, o vežėjas P.H.U. D2 buvo nurodytas tik 2011-02-23, 2011-02-25 išrašytuose CMR. CMR nurodoma, kad pakrautos Lenkijos įmonės adresu CHORZOW, Lenkija prekės buvo gabenamos į (duomenys neskelbtini) Domeikava, Kauno rajonas. Pareiškėjai įforminus jų pardavimą SIA „G2“, prekės iš Lietuvos gabenamos į Latviją, adresu: (duomenys neskelbtini) Riga, kur vežėjais nurodytos užsienio įmonės: sausio mėn. – „P.W. D1“ Sp.z.o. (kuri išregistruota iš PVM mokėtojų 2011-09-28), vasario mėn. SIA „S4“, o pagal 2011-02-24 CMR prekes vežė „P.P.U.U. D2“. Pateiktuose CMR nėra nurodyti asmenų, priėmusių prekes SIA „G2“ vardu, vardai ir pavardės, nors prekių gavimo datos ir atspaudai yra. Pareiškėja paaiškinimuose nurodė, kad vežėjams keičiantis, prekės buvo perpilamos jų teritorijoje (duomenys neskelbtini) Domeikavoje į kitų vežėjų autocisternas.

Įvertinusi prekių pirkimo ir pardavimo dokumentus (sąskaitas/invoisus, PVM sąskaitas faktūras, CMR, kasos pajamų orderius) Kauno AVMI nustatė, kad jie surašomi tą pačią dieną arba vienos-kelių dienų skirtumu nuo sąskaitų, kurias išrašė prekių tiekėjas Pareiškėjai, datos.

Latvijos mokesčių administratorius informavo Kauno AVMI, kad įmonė SIA „G2“ nebuvo surasta ir buhalterinės apskaitos dokumentų patikrinimui nepateikė, įmonė pripažinta „dingusių prekeivių“, todėl Latvijos mokesčių administratorius pateikė informaciją tik iš turimų duomenų bazių. Kauno AVMI konstatavo, kad CMR nėra nurodytas SIA „G2“ atstovo, priėmusio adresu: (duomenys neskelbtini) Riga, Latvija prekes, vardas ir pavardė ir mokestinio patikrinimo metu nenustatyta, kas turėjo galimybę atstovauti įmonę, priimant prekes; SIA „G2“ registruota (duomenys neskelbtini) Riga, Latvija, nerandama, deklaruota veikla – kitų statybinių dalydžių ir stalių dirbinių gamyba, t. y. veikla, nieko bendro neturinti su tepalų (kuro) naudojimu ar prekyba, įmonės oficialus asmuo N. D. , atstovauja dar 6 Latvijos įmones, 2011-07-04 išregistruota iš PVM mokėtojų registro, registruotų juridinių ar struktūrinių padalinių kitais adresais neturi, samdomų darbuotojų neturi.

Pažymėta, jog Kauno AVMI nustatė, kad Pareiškėja 2011-03-01 su SIA „Z2“ (atstovaujama direktoriaus J. Z. ) pasirašė kontraktą dėl tepalų, mineralinių ir augalinės kilmės produktų mišinių, aliejų ir kt. panašaus pobūdžio prekių tiekimo. Pareiškėja laikotarpiu nuo 2011-03-01 iki 2011-07-18 įformino SIA „Z2“ 2783080 kg bioseparo pardavimų už 8807664 Lt, 25116 kg alyvos OSLN-100 pardavimų už 77441 Lt ir 591660 kg tepalinės alyvos pardavimų už 1797087 Lt, iš viso įforminta prekių pardavimų už 10682192 Lt.

Surašytuose CMR nurodyta prekių pakrovimo vieta (duomenys neskelbtini) Domeikava, prekių iškrovimo (pristatymo) adresas: (duomenys neskelbtini) Ryga, prekių vežėjais nurodytos įvairios užsienio įmonės, iš kurių pagrindinės vežėjos buvo užsienio įmonės: „T1“ Sp.z.o.o., „A1“ LTD, Bulgarija (išregistruota iš PVM mokėtojų registro nuo 2011-08-05), SIA „S4“, „P.P.U.U. D2“, „F1“, „P.P.H.U. II“, „P.W. D1“ Sp.z.o., „A5“. Kelis kartus prekes gabeno Lietuvoje registruoti mokesčių mokėtojai – UAB „S2“, UAB „A2“ bei pati prekių pardavėja Pareiškėja savo transportu. Pateiktuose CMR Latvijos įmonė SIA „Z2“ nėra nurodžiusi, savo atstovo vardo ir pavardės, kuris turėjo teisę priimti iš Pareiškėjos atgabentas prekes adresu (duomenys neskelbtini) Ryga. Lietuvos įmonių vežėjų – UAB „A2“ ir UAB „S2“ atstovai apie prekių gabenimą Latvijos įmonei SIA „Z2“ informacijos nepateikė ir gabenimų į Latviją nepatvirtino (Klaipėdos AVMI 2011-11-29 priešpriešinės informacijos surinkimo pažyma Nr. K1-712 dėl sandorių su UAB „A2“ ir 2011-11-23 priešpriešinės informacijos surinkimo pažyma Nr. K1-711 dėl sandorių su UAB „S2“). Kauno AVMI nustatė, kad CMR nurodytos prekių vežėjos UAB „S2“ ir UAB „A2“ per 2011 m. kovo mėn. tariamai gabeno 195920 kg tepalinę alyvą iš Domeikavos į (duomenys neskelbtini) Ryga, Latvija už 574577 Lt.

Nustatyta, kad Pareiškėja 2011 m. liepos mėn. parduotą Latvijos įmonei SIA „Z2“ 25116 kg alyvą OSLN-100 buvo įsigijusi iš Lenkijos įmonės S6 už 21424 EUR ir parduotą 2783080 kg bioseparą buvo įsigijusi iš B1 Sp.z.o.o, o parduotą 591660 kg tepalinę alyvą iš Vokietijos įmonės A3. Įvertinusi prekių gabenimą iš pastarosios Vokietijos įmonės, Kauno AVMI nustatė, kad dalį prekių gabeno pati Pareiškėja savo transportu, o kitą dalį vežė UAB „S2“, F1, P.P.H.U., P.P.U.U. D3, UAB „A2“. Pareiškėja visą tepalinę alyvą pardavė SIA „Z2“, kurią pagal CMR, iš (duomenys neskelbtini) Domeikava, Kauno rajonas į pristatymo adresą (duomenys neskelbtini) Ryga gabeno UAB „S2“, UAB „A2“, P.P.U.U. D3, F1, P.P.H.U, S4, „P.W. D1“ Sp.z.o., „A6“ J. P. . UAB „S2“ nepatvirtino ir prekių atgabenimo iš Vokietijos įmonės į Lietuvą. Nustatyta, kad gabenant prekes maršrutu Vokietija-Lietuva-Latvija, CMR pasikeičia prekių vežėjai, t.y. nurodoma, kad Pareiškėja atgabena tepalinę alyvą iki Lietuvos, o kitas vežėjas – Latvijos įmonė SK „B2“ ir Lenkijos įmonė „P.W. D1“ Sp.z.o jas toliau gabena į Latviją.

Pareiškėja įsigytą iš B1 Sp.z.o.o. bioseparą, pagal CMR gabeno į Lietuvą pati savo transportu ir dalį prekių gabeno Lenkijos vežėjai P.H.U. D2 ir T1 Sp.z.o.o. Bulgarijos mokesčių administratoriaus duomenimis, įmonė „A1“ L.T.D. (vežėjas) yra „dingęs prekeivis“, deklaruotu adresu nerasta, nuo mokesčių administratoriaus slapstosi, todėl 2011-08-05 išregistruota iš PVM mokesčių mokėtojų registro mokesčių administratoriaus iniciatyva.

Nustatyta, kad Bendrovė 25116 kg tepalų OSLN-100 įsigijo iš S6 ir prekes iš Sokolow Podlaski į Domeikavą gabeno pati Pareiškėja savo transportu (2011-07-13 CMR Nr. 4966177). Pardavus šį tepalą SIA „Z2“ pagal 2011-07-15 Nr. 2011715/1 CMR kaip vežėjas iš Lietuvos į Latviją nurodyta Bulgarijos įmonė „A1“ L.T.D.

Latvijos mokesčių administratorius Inspekciją informavo, kad SIA „Z2“ yra nerandama ir buhalterinės apskaitos dokumentų patikrinimui nepateikė, todėl informacija pateikta iš Latvijos mokesčių administratoriaus sukauptų duomenų bazių: per laikotarpį 2011 m. 03-06 mėn. SIA „Z2“ deklaravo prekių įsigijimų iš Pareiškėjos tik už 9417825 Lt arba 1934146 LVL; SIA „Z2“ ekonominei veiklai vykdyti registruotų krovinių transporto priemonių neturi. Latvijos mokesčių administratorius nenustatė realaus iš Bendrovės prekių gavimo ir nenustatė šių prekių tolimesnio tiekimo.

Kauno AVMI konstatavo, kad SIA „Z2“ CMR nėra nurodžiusi asmens vardo ir pavardės, priėmusio prekes adresu (duomenys neskelbtini) Riga, Latvija. Pati įmonė įregistruota bute adresu (duomenys neskelbtini) Riga, kur registruotos dar 8 įmonės, iš jų 2 įmonės kaip „dingę prekeiviai“. SIA „Z2“ atstovas J. Z. yra dar 11 įmonių oficialus asmuo (iš kurių 8 įmonės išregistruotos iš PVM mokėtojų registro). SIA „Z2“ 2011-07-19 išregistruota iš PVM mokėtojų registro, samdomų darbuotojų neturi, struktūrinių padalinių įregistruotų kitais adresais neturi, įmonė vykdo pastatų priežiūrą, nekilnojamojo turto valdymą už užmokestį arba sutarties pagrindu, 2011 m. 07-08 mėn. sandorių nedeklaravo. Apmokėjimus UAB „G1“ įformino su SIA „Z2“ atsovu J. Z. didelėmis grynų pinigų sumomis (pvz., 2011-05-09 – 276396 Lt, 2011-05-24 – 180567 Lt).

Patikrinimo metu nustatyta, kad Pareiškėja 2011-08-01 su SIA „E1“ (atstovaujama direktoriaus N. D. ) pasirašė kontraktą Nr. 11/08/01/1 dėl tepalų, mineralinių ir augalinės kilmės produktų mišinių, aliejų ir kt. panašaus pobūdžio prekių tiekimo. Pareiškėja 2011 m. rugpjūčio-gruodžio mėn. SIA „E1“ įformino 1418520 kg bioseparo pardavimų už 4703504 Lt ir 307722 kg alyvos OSLN-100 pardavimų už 1014054 Lt iš viso už 5717558 Lt. Atsiskaitymai vykdyti grynais pinigais arba tarpusavio įsiskolinimų sudengimais. Ataskaitinio laikotarpio pabaigai 2011-12-31 apskaitytas Pareiškėjos įsiskolinimas šiai įmonei 6137 Lt.

Pareiškėja 2011 m. 08-12 mėn. parduotą Latvijos įmonei 307722 kg alyvą OSLN-100 buvo įsigijusi iš Lenkijos įmonės S6 už 258623 EUR ir parduotą 1418720 kg bioseparą buvo įsigijusi iš B1 Sp.z.o.o. Pareiškėjai parduodant alyvą OSLN-100 Latvijos įmonei SIA „E1“ įformintuose CMR nurodytas prekių gabenimo maršrutas Lietuva-Latvija: prekių pakrovimo

vieta (duomenys neskelbtini) Domeikava, Kauno rajonas, prekių iškrovimo vieta (duomenys neskelbtini) Riga ir pagal 2011-12-12 CMR prekių iškrovimo (pristatymo) vieta yra (duomenys neskelbtini) Rezekne. Pagrindinis prekių vežėjas yra Bulgarijos įmonė „A1“ L.T.D., pagal du CMR vežėjas yra P.P.U.U. D2 ir pagal tris CMR – pati Pareiškėja.

Latvijos mokesčių administratorius Kauno AVMI informavo, kad SIA „E1“ nerasta ir buhalterinės apskaitos dokumentų patikrinimui nepateikė. Kauno AVMI konstatavo, kad CMR nenurodytas SIA „E1“ įgalioto atstovo vardas ir pavardė, kuris priėmė prekes adresu: (duomenys neskelbtini) Riga, Latvija ir (duomenys neskelbtini) Rezekne, Latvija. SIA „E1“ nerandama, registruota bute adresu: (duomenys neskelbtini) Riga. Įmonės oficialus asmuo N. D. (atstovas dar 6 įmonių, iš kurių 4 išregistruotos iš PVM mokėtojo registro), deklaruojama veikla – inžinerijos veikla ir su ja susijusios techninės konsultacijos, kita profesinė, mokslinė ir techninė veikla, t.y. veikla, nieko bendro neturinti su tepalų (kuro) naudojimu ar prekyba, registruotų padalinių kitais adresais neturi, įgaliotų asmenų neturi, 2012-03-09 išregistruota iš PVM mokėtojų registro. Įmonė su Pareiškėja atsiskaitinėjo didelėmis grynų pinigų sumomis (pvz., 2011-08-08 – 156070 Lt, 2011-09-15 – 160330 Lt), Pareiškėjos prekių pirkimo ir pardavimo dokumentai (sąskaitos/invoisai, PVM sąskaitos faktūros, CMR, kasos pajamų orderiai) surašomi tą pačią dieną arba vienos-kelių dienų skirtumu nuo prekių įsigijimo momento.

Patikrinimo metu nustatyta, kad Pareiškėja 2011-07-21 su Slovakijos įmone „B4“ s.r.o. pasirašė kontraktą Nr. 11/07/21/1 dėl tepalų, mineralinių ir augalinės kilmės produktų mišinių, aliejų ir kt. panašaus pobūdžio prekių tiekimo. Sutartyje „B4“ s.r.o. atstovaujančio direktoriaus vardas pavardė nenurodyta, yra tik parašas. Pareiškėja 2011 m. liepos, rugpjūčio mėn. „B4“ s.r.o. įformino prekių pardavimų už 703812 Lt, iš jų 148980 kg bioseparo už 473934 Lt ir 74305 kg alyvos OSLN-100 už 229878 Lt, atsiskaitymai vykdyti grynais pinigais.

Pagal CMR Pareiškėjai įsigyjant bioseparą iš B1 Sp.z.o.o. prekių vežėjais nurodyti P.P.U. „L3“ Sp.z.o.o., ZHU „T7“ B. K. , P.H.U. J. J., kur nurodytas prekių maršrutas Lenkija-Lietuva (iš Chorzow, Lenkija į (duomenys neskelbtini) Domeikava). Pareiškėjai parduodant bioseparą „B4“ s.r.o., vežėjais nurodytos tos pačios įmonės, tačiau CMR nurodytas prekių maršrutas Lietuva-Slovakija (iš (duomenys neskelbtini) Domeikava, į (duomenys neskelbtini) Bratislava). Pagal du CMR (2011-07-26 ir 2011-07-27) prekės buvo gabenamos tiesiogiai iš Lenkijos į Slovakiją, kur vežėja nurodyta P.H.U. J. J., neįvežant jų į Lietuvos teritoriją. Pareiškėjai įsigyjant iš S6 alyvą OSLN-100 pagal 2 CMR ją atsigabeno pati Pareiškėja ir vieną kartą UAB „T3“, kur nurodytas maršrutas iš Lenkijos, Sokolow Podlaski į Lietuvą, (duomenys neskelbtini) Domeikava, Kauno rajonas. Pareiškėjai šią alyvą pardavus „B4“ s.r.o., išrašytuose CMR vežėja du kartus nurodyta Lenkijos įmonė Z.H.U. „T7“ B. K. ir vieną kartą „Z1“ (PVM kodas (duomenys neskelbtini), informacijos apie šį PVM kodą nėra), kur nurodytas maršrutas iš (duomenys neskelbtini) Domeikava, Kauno rajonas į (duomenys neskelbtini) Bratislava, Slovakija.

Mokesčių administratoriaus nustatyta, kad Pareiškėjos prekių pirkimo ir pardavimo dokumentai (sąskaitos/invoisai, PVM sąskaitos faktūros, CMR, kasos pajamų orderiai) surašomi tą pačią dieną arba vienos-kelių dienų skirtumu nuo prekių įsigijimo momento. Visi „B4“ s.r.o. apmokėjimai įforminti didelėmis grynų pinigų sumomis (pvz., 2011-08-02 – 317768 Lt, 2011-08-05 – 238712 Lt), kasos pajamų orderiuose prie įformintos mokamos piniginės sumos uždėtas užsienio įmonės atspaudas ir pasirašyta, tačiau nenurodyta pinigų mokėjusio asmens vardas, pavardė ir pareigos, nenustatyta kas „B4“ s.r.o. atstovauja.

Slovakijos mokesčių administratorius Kauno AVMI informavo, kad „B4“ s.r.o. atstovauja I. B. , deklaruojama veiklos pradžia nuo 2011-04-12, įmonė 2011-06-10 įregistruota į PVM mokėtojų registrą; „B4“ s.r.o. 2011-06-28 sudarė sutartį su „T6“ s.r.o. dėl įmonės buveinės vietos suteikimo ir „virtualaus biuro“ paslaugų; „T6“ s.r.o. atstovas T. T. 2012-01-02 nusiuntė „B4“ s.r.o. atstovui I. B. mokėjimo reikalavimą, už kurį atsiskaityta nebuvo,

registruotas paštas įmonei „B4“ s.r.o. neperduotas ir „T6“ s.r.o. numato nutraukti 2011-06-28 sutartį su „B4“ s.r.o. Slovakijos mokesčių administratorius nerado įmonės „B4“ s.r.o. ir informaciją apie ją pateikė iš duomenų bazių, o informacijos dėl sandorių patvirtinimo su Pareiškėja negali pateikti ir patvirtinti.

Kauno AVMI konstatavo, kad pateiktuose CMR nenurodyta „B4“ s.r.o. vardu priėmusio prekes asmens vardas ir pavardė adresu Bazova 10, 82-108, Bratislava; įmonė „B4“ s.r.o. nerandama, vykdoma veikla – prekyba agrokultūriniais augalais, t. y. veikla, nieko bendro neturinti su tepalų (kuro) naudojimu ar prekyba, samdomų darbuotojų neturi; apmokėjimai įforminti didelėmis grynų pinigų sumomis, tačiau nenustatytas asmuo, kuris turėjo įgaliojimus, atsiskaitinėti su UAB „G1“ ir pasirašinėti dokumentus, kasos pajamų orderiuose nenurodyta pinigų mokėjusio asmens vardas, pavardė, pareigos.

Patikrinimo metu nustatyta, kad Pareiškėja 2011-08-01 su Bulgarijos įmone „T4“ pasirašė kontraktą Nr. 11/08/01/1 dėl tepalų, mineralinių ir augalinės kilmės produktų mišinių, aliejų ir kt. panašaus pobūdžio prekių tiekimo. „T4“ atstovauja direktorius L. V. Pareiškėja 2011 m. rugpjūčio – lapkričio mėn. „T4“ įformino 1782500 kg bioseparo pardavimų už 5892263 Lt ir 202924 kg alyvos OSLN-100 pardavimų už 647183 Lt, bendra parduotų prekių vertė 6539446 Lt; atsiskaitymai vyko grynais pinigais.

Pareiškėja, įsigijusi iš Lenkijos įmonės S6 alyvą OSLN-100 pagal pateiktus CMR pasikrovė (duomenys neskelbtini) Lenkija ir iškrovimo adresas – (duomenys neskelbtini) Domeikava, Kauno rajonas, didžiąją dalį prekių gabeno pati ir po vieną kartą gabeno E2 OU ir UAB „T1“. Pareiškėjai parduodant alyvą „T4“, pagal CMR prekės buvo gabenamos iš (duomenys neskelbtini) Domeikava į (duomenys neskelbtini) Riga, Latvija; į (duomenys neskelbtini) Bratislava, Slovakija ir į (duomenys neskelbtini) Latvija. Prekių vežėjais nurodytos „A1“ L.T.D., P.P.U.U. D2, E2 OU. Pagal 2011-09-30 CMR prekių vežėja buvo E2 OU ir prekes gabeno iš Lenkijos į Lietuvą ir iš Lietuvos į Latviją. Pagal kitus CMR, prekių vežėjai nuo (duomenys neskelbtini) Domeikava pasikeitė, t.y. iš Lenkijos atgabendavo Pareiškėja, UAB „T1“ o į „T4“ nurodytą adresą gabendavo „A1“ L.T.D., P.P.U.U. D2. Pareiškėja iš B1 Sp.z.o.o. įsigytą bioseparą pagal CMR pasikrovė Chorzow, Lenkija, prekių iškrovimo (pristatymo) adresas (duomenys neskelbtini) Domeikava, Kauno rajonas, prekių vežėja pagrįdė nurodyta pati Pareiškėja, dalį prekių gabeno T2 Sp.z.o.o, kelis kartus gabeno P.P.U.U. D2. Pareiškėjai parduodant bioseparą „T4“, pagal CMR prekės iš Lietuvos nuo 2011-08-20 iki 2011-09-10 ir nuo 2011-09-16 buvo gabenamos į (duomenys neskelbtini) Riga, Latvija, 2011-09-15 (3 CMR), 2011-09-17 (2 CMR) gabentos į (duomenys neskelbtini), Bulgarija ir nuo 2011-09-21 iki 2011-11-24 bioseparas gabentas į (duomenys neskelbtini) Bratislava, Slovakija. CMR prekių vežėjais nurodytos įmonės – „A1“ L.T.D., P.P.U.U. D2, Hummel sp.z.o.o., T2 Sp.z.o.o.

Nustatyta, kad visuose CMR nenurodyta „T4“ prekes priėmusio asmens vardas ir pavardė; Pareiškėjos prekių pirkimo ir pardavimo dokumentai (sąskaitos/invoisai, PVM sąskaitos faktūros, CMR, kasos pajamų orderiai) surašyti tą pačią dieną arba vienos-kelių dienų skirtumu nuo įsigijimo iš Lenkijos įmonių. Pareiškėjos nuo 2011-08-30 išrašytuose kasos pajamų orderiuose prie nurodytos mokamos pinigų sumos pasirašinėjo „įgaliotas asmuo A. D.“, o nuo 2011-09-06 prie mokamos pinigų sumos uždėtas L. D. V. spaudas ir pasirašyta. „T4“ apmokėjimai įforminti didelėmis grynų pinigų sumomis (pvz., 2011-08-30 – 224488 Lt, 2011-09-21 – 465400 Lt), tačiau Pareiškėja nepateikė dokumento, kuriuo būtų patvirtintas įgaliojimas A. D. atstovauti „T4“ ir jos vardu atsiskaitinėti.

Bulgarijos mokesčių administratorius Kauno AVMI informavo, kad sandorių tarp šių ūkio subjektų patvirtinti negali, „T4“ buhalterinės apskaitos dokumentų patikrinimui nepateikė; įmonė 2011-07-04 įregistruota į PVM mokėtojų registrą ir 2011-12-12 išregistruota iš PVM mokėtojų registro. „T4“ atstovas išsamiai paaiškinti apie vykdytus sandorius su Pareiškėja negalėjo, tačiau nurodė, kad sandorių iniciatoriumi ir organizatoriumi buvo J. K. (J. K. UAB

„G1“ niekada nedirbo ir nedirba). Įmonės atstovas raštiškame paaiškinime teigia, kad įmonė vykdo prekybą bioseparu, tačiau „T4“ patikrinimo metu veiklos vykdymo vieta nenustatyta bei nenustatyta, kad ji vykdė būtent tokią veiklą. Ši įmonė akcizinio sandėlio neturi. Dėl užsienio įmonės nepateiktų pirminių buhalterinės apskaitos dokumentų, Bulgarijos mokesčių administratorius negalėjo nustatyti prekių tolimesnio judėjimo ar jų pardavimo kitiems ūkio subjektams. Pagal Bulgarijos mokesčių administratoriaus pateiktą turimą duomenų bazės informaciją, „T4“ deklaravo įsigijimus iš Bendrovės už 5146262,79 BGN sumą ir analogiškai tai pačiai sumai 5146262,79 BGN deklaravo prekių tiekimus kitai Lietuvos įmonei UAB „S1“. „T4“ nenurodė ir nepateikė dokumentų, kas dalyvavo prekių pakrovimo, iškrovimo momentais (Lietuvoje, Latvijoje, Slovakijoje). Bulgarijos mokesčių administratorius nenustatė, kad „T4“ prekes realiai gavo, nenustatė asmenų, dalyvavusių sandoriuose, nepatvirtino faktiško prekių gavimo, dėl įmonės nepateiktų prekių transportavimo dokumentų. „T4“ nedeklaravo įsigyjamų transportavimo paslaugų, o paslaugas atlikusi „A1“ L.T.D. yra įtraukta į rizikingų įmonių sąrašą. Patikrinimo metu nebuvo surinkti duomenys, kad prekės faktiškai buvo pristatytos į Bulgariją įmonei „T4“, Bulgarijos prekybininkas nepatvirtino pinigų mokėjimo fakto.

Vilniaus AVMI dėl UAB „S1“ vykdytų sandorių su „T4“ informavo, kad pagal įmonės pateiktus buhalterinės apskaitos dokumentus ir registrus buvo nustatyta, kad UAB „S1“ prekybos alyva ir panašiais mišiniais nevykdo, įregistruotų saugojimo talpų neturi, autocisternų prekių pervežimui neturi; UAB „S1“ komercinių sandorių su „T4“ ir UAB „G1“ nevykdė ir buhalterinėje apskaitoje tokių sandorių neapskaitė. UAB „S1“ direktorius E. P. raštu patvirtino, kad UAB „S1“ 2011 m. Bulgarijos piliečiui, kurio vardo ir pavardės neprisimena, buvo išrašytas generalinis įgaliojimas ir išsiųstas į Bulgariją, tačiau sandorių su „T4“ nebuvo sudaryta ir prekių iš šios įmonės nepirko ir negavo. Dėl galimybės tarpininkauti vykdant UAB „G1“ ar UAB „S1“ sandorius su „T4“ buvo apklaustas fizinis asmuo J. K. (gim. (duomenys neskelbtini), gyv. (duomenys neskelbtini) Vilniuje), kuris raštiškame paaiškinime nurodė, kad jis netarpininkavo sudarant sandorius tarp išvardintų įmonių. Apie UAB „G1“ nieko nežino.

Kauno AVMI konstatavo, kad pateiktuose CMR nėra nurodyta „T4“ prekes priėmusio asmens vardas ir pavardė, patikrinimo metu nenustatyta, kas turėjo įgaliojimus prekes priiminėti skirtingais prekių pristatymo adresais. Bulgarijos mokesčių administratorius nepatvirtino prekių gabenimo ir nenustatė, kad būtų prekiauta bioseparu. „T4“ dokumentų nepateikė ir nenurodė asmenų, kurie turėjo teisę pasirašinėti užsienio įmonės vardu dokumentus.

Patikrinimo metu nustatyta, kad Pareiškėja Bulgarijos įmonei „S3“ 2011 m. gruodžio mėn. pardavė 50808 kg alyvos OSLN-100 už 172623 Lt ir bioseparo 77780 kg už 272316 Lt, bendra sandorių vertė 444939 Lt.

Nustatyta, kad pagal CMR prekių pakrovimo vieta – (duomenys neskelbtini) Domeikava, Kauno rajonas, prekių pristatymo vieta – (duomenys neskelbtini) Bratislava, Slovakija. Prekes gabeno Lenkijos vežėjas R1 Sp.z.o.o., Bulgarijos vežėjas „A1“ L.T.D. Pareiškėja už prekių išgabenimą iš Lietuvos su užsienio vežėja R1 Sp.z.o.o. atsiskaitė, o vežėjai „A1“ L.T.D. mokėjimų neatliko. Transporto paslaugų užsakovu buvo pirkėjas. „S3“ su Pareiškėja atsiskaitė ne pilnai, mokėjimai vykdyti grynais pinigais didelėmis sumomis: 2011-12-27 sumokėta 70600 Lt ir 2011-12-28 – 54000 Lt, 2011-12-31 apskaitytas 320339 Lt įsiskolinimas.

Pareiškėja 2011 m. 12 mėn. Bulgarijos įmonei parduodamą 50808 kg alyvą OSLN-100 buvo įsigijusi iš Lenkijos įmonės S6 ir 77780 kg bioseparo buvo įsigijusi iš B1 Sp.z.o.o. Pagal CMR įsigyta alyva OSLN-100 buvo pakraunama adresu (duomenys neskelbtini) Lenkija, o įsigyjant bioseparą Chorzow, Lenkija, prekes (alyvą ir bioseparą) atsigabeno pati Pareiškėja savo transportu į (duomenys neskelbtini) Domeikavoje.

Bulgarijos mokesčių administratorius Kauno AVMI informavo, kad „S3“ vienintelis atstovas A. K. S. su mokesčių administratoriumi nebendruoja, informacijos ir buhalterinės



apskaitos dokumentų neteikia. Įmonės deklaruota veiklos vykdymo pradžia 2011-06-27, mokėtojas 2011-12-06 buvo įregistruotas į PVM mokėtojų registrą ir 2012-05-19 iš jo išregistruotas. Apie „S3“ naudojamas transporto priemonės, sandėlius ar kt. patalpas bei banko sąskaitas, mokesčių administratoriaus duomenų bazėse informacijos nėra. „S3“ už 2011 m. 12 mėn. - 2012 m. 05 mėn. laikotarpį prekių įsigijimų iš kitų valstybių narių mokesčių mokėtojų nedeklaravo.

Kauno AVMI konstatavo, jog „S3“ nerandama, pagal CMR prekių iškrovimo (pristatymo) vieta yra Bratislavoje, tačiau CMR nenurodyta prekes priėmusio asmens vardas, pavardė, nenurodyta prekių gavimo data. „S3“ įregistruota adresu (duomenys neskelbtini), Bulgarija, tačiau įmonės oficialus asmuo, turintis teisę atstovauti užsienio įmonę, nenustatytas.

Patikrinimo metu nustatyta, kad Pareiškėja iš Estijos įmonės „A4“ 2010 m. rugpjūčio mėn. įsigijo 125060 kg bioseparo už 341556 Lt ir 2010 m. 04, 06 mėn. šiai įmonei pardavė 51400 kg tepalo už 142951 Lt bei 2010 m. 04, 09 mėn. suteikė transporto paslaugų už 21407 Lt. „A4“ už įsigytą tepalą, transporto paslaugas su bendrove atsiskaitinėjo didelėmis grynų pinigų sumomis arba apskaitant tarpusavio įsiskolinimų užskaitas, o dalis mokėjimų, Pareiškėjai įsigyjant prekes iš „A4“, vykdyti į UAB „M1“ banko sąskaitą, pagal tarpusavio skolų įskaitymus. Įformintuose kasos pajamų orderiuose nenurodytas užsienio įmonės atstovo, mokėjusio grynus pinigus, vardas, pavardė ir pareigos.

Pareiškėjai pardavus tepalą įmonei „A4“ pateiktas 2010-04-28 surašytas CMR, kuriame nurodytas prekių pakrovimo adresas Mauručiai, Prienų rajonas ir prekių iškrovimo (pristatymo) adresas (duomenys neskelbtini) Olaine, Latvija, prekes gabeno pati Pareiškėja savo transportu. Prie kito prekių pardavimo (2010-06-07 PVM sąskaita faktūra GFD Nr. 003419, parduota 26100 litrų tepalų už 72635 Lt) Pareiškėja CMR nepateikė, teigdama, kad jo negražino pirkėjas, todėl nėra galimybės nustatyti prekių gabenimo maršruto, prekių pakrovimo vietos, prekių iškrovimo (pristatymo) vietos, prekių vežėjo, prekių pirkėjos patvirtinimo, prekių gavimo patvirtinimo.

Nustatyta, kad Pareiškėja visą „A4“ parduodamą tepalą buvo įsigijusi iš UAB „M1“ už 161617 Lt, t.sk. 28049 Lt PVM; atitinkamai UAB „M1“ šį tepalą 2010-04-27 ir 2010-06-01 buvo įsigijusi iš C1 (išregistruota nuo 2010-04-30, Kipro mokesčių administratoriui nesusisiekus su šios įmonės vadybininkais ar direktoriais) už 131795 Lt, o C1 – iš „B3“ sp.z.o.o. Nustatyta, kad pagal 2010-04-27 CMR NR. 389/DH/2010 iš prekių siuntėjos „B3“ sp.z.o. adreso Chorzow, Lenkija į Pareiškėjos transporto priemonę valst. Nr. EEE638/DA997 buvo pakrautas 25300 kg tepalas (Olej formowy Formex E, 27101991), kuris buvo gabentas į prekių pirkėjos C1 (Kipras) nurodytą gavėjo iškrovimo adresą – UAB „M1“, (duomenys neskelbtini) Domeikava, Kauno rajonas. Transporto paslaugų užsakovas „B3“ sp.z.o. (Pareiškėja užsakovui 2010-04-28 išrašė PVM sąskaitą faktūrą GFD Nr. 003330, atsiskaityta per banką). UAB „M1“ perkant tepalą iš C1 ir parduodant tepalą Pareiškėjai, prekės fiziškai nebuvo gabentos. Pareiškėja 2010-04-28, 2010-06-07 įsigijusi prekes iš UAB „M1“ iš karto performino jų pardavimą „A4“.

Estijos mokesčių administratorius Kauno AVMI pateiktoje informacijoje nurodė, kad „A4“ atsakingais asmenimis yra V. G. (gyv. (duomenys neskelbtini) Maskva, Rusija) ir Y. Y. ((duomenys neskelbtini) Camprotono Di Fiastrone, Italija), įmonė nuo 2009-09-22 deklaruoja didmeninės prekybos nespecializuotomis prekėmis veiklą, 2009-12-16 įregistruota į PVM mokėtojų registrą ir nuo 2011-02-15 išregistruota iš PVM mokėtojų registro, kaip nevykdanti Estijoje ekonominės veiklos. „A4“ atsakingi asmenys pas mokesčių administratorių neatvyksta, neteikia dokumentų, nebendradarbiauja ir nepaaiškina apie įmonės vykdomą veiklą, šie asmenys nerandami. „A4“ 2009-2011 m. laikotarpiu samdomų darbuotojų nedeklaravo. Buhalterinės apskaitos paslaugas įmonei teikė L4 OU, kurios juridinis adresas (duomenys neskelbtini) Talinas, Estija. „A4“ dokumentuose taip pat nurodomas šis adresas, kuris realiai yra L4 OU juridinis adresas. Estijos mokesčių administratorius nustatė, kad „A4“

deklaruoti įsigijimai, kurie vykdyti Bendrijos viduje, kur CMR nurodyta prekių iškrovimo vieta – Estija. Dėl prekių saugojimo buhalterė jokios sutarties neturi, informacijos apie patalpas/sandėlius, kuriose būtų saugomas, laikomas ar išpilamas tepalas, nėra. Informacijos apie transporto priemones, kurias naudojo tiekėjas ar pirkėjas, nėra. Nerasta sąskaitų nei už gabenimo paslaugas, nei už kitas paslaugas (išlaidas). Apie „A4“ realiai vykdomą veiklą informacijos nėra. Kas turėjo įgaliojimus, sudarinėti sutartis, pasirašyti dokumentus „A4“ vardu su kitomis užsienio įmonėmis, informacijos nėra. Informacijos apie adresą (duomenys neskelbtini) Olaine, Rigas raj, Latvija neturi. Estijos mokesčių administratorius konstatavo, kad Estijos įmonė kelia abejones dėl faktinės įmonės vykdomos veiklos. „A4“ metinių ataskaitų niekada nebuvo pateikusi.

Patikrinimo metu nustatyta, kad Pareiškėja Latvijos įmonei SIA „L1“ 2010 m. rugpjūčio mėn. pardavė 125060 kg bioseparo už 350193 Lt ir suteikė transporto paslaugų už 41779 Lt, bendra sandorių suma 391972 Lt. Apmokėjimai įforminti didelėmis grynų pinigų sumomis (pvz., 2010-08-26 – 112906 Lt, 2010-12-03 – 75348 Lt), prie SIA „L1“ mokamos piniginės sumos yra parašas, tačiau nėra nurodytas asmens vardas, pavardė ir pareigos. Rašytinė prekių pirkimo-pardavimo sutartis nesudaryta. Mokestinio patikrinimo metu nenustatyta, kas atstovavo ar buvo įgaliojtas atstovauti SIA „L1“.

Pateiktuose CMR nurodyta, kad prekes gabeno pati prekių pardavėja Pareiškėja savo nuosavu transportu, prekės buvo gabenamos iš (duomenys neskelbtini) Olaine, Rigos rajons ir iš (duomenys neskelbtini) Domeikava, Kauno rajonas į nurodytą prekių iškrovimo (pristatymo) adresą (duomenys neskelbtini) Čekijos Respublika, prekių gavėjas SIA „L1“. Pareiškėjos parduotas bioseparas buvo įsigytas iš Estijos įmonės „A4“ už 341556 Lt. „A4“ atitinkamai bioseparą buvo įsigijusi iš UAB „M1“, kurios įformintuose CMR nurodyta, kad prekės iš (duomenys neskelbtini) Domeikava, Kauno rajonas (vežėja UAB „G1“) gabenamos į „A4“ adresą (duomenys neskelbtini) Olaine, Rigas rajons. UAB „M1“ ši bioseparą buvo įsigijusi iš B3 sp.z.o., kur pagal CMR vežėja UAB „G1“ bioseparą gabeno iš Chorzow, Lenkija į (duomenys neskelbtini) Domeikava, Kauno rajonas. Bioseparo pardavimo įmonei SIA „L1“ datos yra tos pačios (arba skiriasi keliomis dienomis), kaip ir jo įsigijimo datos iš Lenkijos įmonės. Prekių pirkėja SIA „L1“ įformintuose CMR nėra nurodžiusi prekių gavimo datos, nėra įmonės gavėjos atspaudu, nėra nurodyto prekes priėmusio asmens vardo, pavardės, pareigų, yra tik skirtingi parašai. Patikrinimo metu nenustatyta, kas atstovavo SIA „L1“ ir pasirašinėjo šios įmonės vardu visus dokumentus (kasos pajamų orderius, CMR, PVM sąskaitas faktūras).

Latvijos mokesčių administratorius daugiašalio patikrinimo FMC241, atliekamo kartu su Lietuvos, Latvijos ir Kipro mokesčių administracijas, metu informavo, kad SIA „L1“ deklaruota veikla – įvairių prekių didmeninė prekyba, įmonės buveinės adresas (duomenys neskelbtini) Riga, kuriuo registruoti dar 33 mokesčių mokėtojai. SIA „L1“ laikoma kaip įmonė tarpininkė. SIA „L1“ į Įmonių registrą įregistruota 2004-07-05, PVM mokėtoju – 2004-08-02 ir 2009-03-17 išregistruota iš PVM mokėtojų registro, nes nebuvo rasta buveinės adresu. SIA „L1“ PVM mokėtoju vėl įregistruota 2009-08-17 ir 2012-01-25 išregistruota iš PVM mokėtojų registro, nes neteikė PVM deklaracijų. SIA „L1“ 2010-01-04 įregistruotas padalinys „N1“ (sandėlis) adresu (duomenys neskelbtini) Riga, kuris uždarytas 2011-02-03. SIA „L1“ pateiktose 2010 m. darbdavio ataskaitose už laikotarpį nuo sausio iki gegužės mėn. nurodytas tik 1 darbuotojas. 2011 m. darbdavio ataskaitose už laikotarpį nuo vasario iki rugpjūčio mėn. nurodytas 1 darbuotojas ir ataskaitose už laikotarpį nuo rugsėjo iki gruodžio mėn. 2 darbuotojai. SIA „L1“ deklaravo iš UAB „G1“ įsigijimus už 356992 Lt. Laikotarpiu nuo 2010 m. sausio mėn. iki 2012 m. sausio mėn. SIA „L1“ nedeklaravo sandorių šalies viduje.

Patikrinimo metu nustatyta, kad Pareiškėja Bulgarijos įmonei „L2“ nuo 2011-07-14 iki 2011-08-01 įformino 300420 kg bioseparo pardavimą už 991505 Lt ir 50140 kg alyvos OSLN-100 pardavimą už 155292 Lt. Bendra sandorių vertė 1146767 Lt. Įmonė „L2“ už įsigytas prekes, atsiskaitymus vykdė didelėmis grynų pinigų sumomis (pvz., 2011-07-29 – 165734 Lt,

2011-08-04 – 155376 Lt). Surašytuose kasos pajamų orderiuose laikotarpiu nuo 2011-07-18 iki 2011-08-11 nurodyta, kad pinigų mokėjo „L2“ vadovas Z. B., 2011-10-24, 2011-10-25 kasos pajamų orderiuose nurodyta, kad pinigų mokėjo direktorius A. D. ir 2011-10-26, 2011-10-28 kasos pajamų orderiuose yra tik parašai, tačiau nenurodytas asmens vardas, pavardė, pareigos. Mokestinio patikrinimo metu UAB „G1“ nepateikė patvirtintų įgaliojimų, leidžiančių asmeniui A. D. atstovauti įmonę „L2“.

Pareiškėjos parduodamas bioseparas buvo įsigytas iš B1 sp.z.o.o., o alyva OSLN-100 iš S6. Pareiškėjai įsigyjant bioseparą pagal pateiktus CMR jis pakrautas adresu: Chorzow, Lenkija ir gabentas į (duomenys neskelbtini) Domeikava, Kauno rajonas, prekių vežėjais nurodytos – P.P.H.U. D2, T2 sp.z.o.o. ir pati Pareiškėja; parduodant bioseparą „L2“ CMR nurodoma, kad prekės iš (duomenys neskelbtini) Domeikava gabenamos į jų iškrovimo (pristatymo) adresą (duomenys neskelbtini) Latvija, prekių vežėjos P.P.H.U. D2, T2 sp.z.o.o. ir „A1“ LTD. Prie Pareiškėjos išrašytos 2011-07-14 Bulgarijos įmonei PVM sąskaitos faktūros GFD Nr. 004098 pridėtame CMR nurodoma, kad bioseparą gabeno pati Pareiškėja savo transportu iš (duomenys neskelbtini) Domeikava, Kauno rajonas į Radom, Lenkiją, t.y. pagal 2011-07-13 CMR Nr. 142/G/2011 bioseparą iš Lenkijos, Chorzow į Lietuvą atgabeno vežėjas P.P.H.U. D2, o Pareiškėja pagal 2011-07-14 CMR Nr. 2011714/1 gabeno atgal į Radom, Lenkija. Šiame 2011-07-14 CMR „L2“ prekių gavimas nepatvirtintas, nes nėra nurodyta atstovų, priėmusių prekes, vardų, pavardžių, nėra parašų ir nėra prekių priėmimo datos, tik uždėtas užsienio įmonės atspaudas. Pareiškėjai, įsigyjant alyvą OSLN-100 iš S6, CMR nurodyta, kad Pareiškėja savo transportu alyvą iš (duomenys neskelbtini) Lenkija atgabeno į (duomenys neskelbtini) Domeikava, Kauno rajonas; parduodant alyvą „L2“, CMR nurodyta, kad ją iš (duomenys neskelbtini) Domeikava, Kauno rajonas gabeno „A1“ LTD į pirkėjo nurodytą iškrovimo (pristatymo) adresą: (duomenys neskelbtini) Lenkija.

Kauno AVMI konstatavo, kad Pareiškėja vykdė sandorius su įmone „L2“, kuri buvo išregistruota iš PVM mokėtojų registro, t.y. Pareiškėja pradėjo tiekti prekes 2011-07-14, o užsienio įmonė išregistruota iš PVM registro 2011-07-19. Pareiškėjai 2011-10-17 atlikto operatyvaus patikrinimo metu, papildomai į valstybės biudžetą buvo priskaičiuota 223627 Lt PVM, kurią Pareiškėja deklaravo patikslintoje PVM deklaracijoje. Pareiškėjos prekių pirkimo ir pardavimo dokumentai (sąskaitos/invoisai, PVM sąskaitos faktūros, CMR, kasos pajamų orderiai) buvo surašomi tą pačią dieną arba vienos-kelių dienų skirtumu nuo prekių įsigijimo momento iš Lenkijos įmonių.

Inspekcija dėl Pareiškėjos argumentų, kad prekių perdavimo faktą pagrindžia PVM sąskaitos faktūros bei CMR buvo patvirtinti minėtų užsienio įmonių atstovų parašais, kuriuos bendrovė žinojo ir galėjo identifikuoti, taip pat ta aplinkybe, jog už prekes buvo atsiskaityta, nurodė, kad iš aukščiau nurodytos informacijos matyti, jog užsienio mokesčių administratorius nepatvirtina prekių tiekimų sandorių, įmonių atstovai nerandami, nebendrauja su mokesčių administratoriumi, arba negali nurodyti įmonių įgaliotų asmenų, o atsiskaitymo faktas nereiškia, kad už apskaitos dokumentuose nurodytų prekių tiekimą realiai atsiskaitė PVM sąskaitose faktūrose ir CMR važtaraščiuose nurodytos užsienio įmonės.

Pažymėta, jog Pareiškėja ginčo metu Kauno AVMI pateikė SIA „Z2“ bei SIA „E1“ patvirtinimus apie prekių gavimą, tačiau Kauno AVMI nustatė, kad juose pateikiama informacija yra formali, nepateiktos jokios papildomos aplinkybės (asmens, įgaliojimai, perdavimo dokumentai, vieta, ir kt.). Latvijos įmonių atstovai, 2014 metais Pareiškėjai pateikė patvirtinimus, nebendradarbiauja su Latvijos mokesčių administratoriumi, neteikia dokumentų, įmonės yra išregistruotos iš PVM mokėtojų registro. SIA „Z2“ atstovas J. Z. Latvijoje yra dar 11 įmonių atstovas, tame tarpe 1 yra dingusi, 8 išregistruotos iš PVM mokėtojų registro, šios įmonės adresu ((duomenys neskelbtini) Riga) įregistruotos dar 8 įmonės, iš kurių 2 yra dingę. SIA „E1“ atstovas N. D. yra dar 3 Latvijos įmonių, kurios išregistruotos iš PVM mokėtojų registro, taip pat dingusios SIA „G2“ atstovas, tačiau dėl pastarosios įmonės prekių tiekimo

patvirtinimo nepateikė. Nors minėtos bendrovės deklaravo tolesnius tiekimus, tačiau Latvijos mokesčių administratoriui kilo abejonės dėl tolesnio prekių tiekimo realumo, todėl šie patvirtinimai įvertinti kritiškai.

Akcentuota, kad minėtų įmonių apmokėjimai už prekes buvo įforminti didelėmis grynų pinigų sumomis, kasos pajamų orderiuose prie įformintos mokamos piniginės sumos kai kuriais atvejais nurodyti vardas ir pavardė ir pasirašyta, o kituose prie mokamos piniginės sumos yra tik parašas, tačiau nenurodytas vardas, pavardė, pareigos. Mokestinio patikrinimo metu negauta pilnos informacijos, kas už užsienio įmonėms patiektas prekes atsiskaitinėjo su Pareiškėja. Pastaroji Kauno AVMI pateikė kasos pajamų orderių kopijas ir nurodė, kad mokėjimo faktas įrodo minėtų sandorių realų įvykdymą, tačiau pažymėta, kad ši aplinkybė gali patvirtinti tik pinigų sumokėjimo faktą, o ne prekių išgabenimą iš šalies teritorijos bei jų patiekimą kitoje valstybėje narėje registruotiems PVM mokėtojams.

Svarbia aplinkybe Inspekcija nurodė tai, jog Latvijos teisės aktai riboja juridinių asmenų atsiskaitymus grynais pinigais virš 5000 LVL, o įvykdę jų už didesnę kaip 1000 LVL sumą, privalo ją deklaruoti mokesčių administratoriui. Latvijos mokesčių administratorius informacijos apie SIA „V1“, SIA „G2“, SIA „Z2“, SIA „E1“, SIA „L1“, deklaruotas grynų pinigų operacijas nepateikė.

Anot Inspekcijos, Kauno AVMI patikrinimo akte nurodyta, jog PVM sąskaitos faktūros išrašytos bei mokėjimai atlikti tą pačią ar keletą dienų skirtumu nuo prekių įsigijimo, todėl Pareiškėjos skunde nurodyti argumentai, jog PVM sąskaitose faktūrose yra pirkėjų patvirtinimai yra nepagrįsti, kadangi įmonių atstovams dažnai lankantis pas Pareiškėją, pastarieji turėjo galimybę pasirašyti PVM sąskaitose faktūrose bei CMR važtaraščiuose. Taip pat pažymėta, kad parašai PVM sąskaitose faktūrose, CMR bei sutartyse dažnai vizualiai skirtingi, keliantys įtarimų dėl jų autentiškumo.

Pabrėžta, kad Pareiškėjos direktorė D. K. patikrinimo metu pateiktame paaiškinime (2013-12-04 Kauno AVMI reg. Nr. 04.2.1.-AU29-401) negalėjo nurodyti kaip surado pirkėjus, neatsiminė koku būdu buvo pasirašytos sutartys, taip pat nurodė, kad įmonių buveinėse nesilankė ir netikrino, kiek ir kokių darbuotojų įmonė turi, „*nes tai nėra mums aktuali informacija*“. Pareiškėja Kauno AVMI pateikė vairuotojų-vadybininkų paaiškinimus, tačiau juose vairuotojai tik patvirtina, kad vežė CMR nurodytais adresais, bet dėl seno laiko daugiau nieko neatsimena. Pareiškėjos argumentas, jog mokesčių administratorius neapklausė Pareiškėjos darbuotojų, anot Inspekcijos, yra nepagrįstas, kadangi Pareiškėjos vairuotojai – A. M. , V. K. , N. J. , A. B. dėl transporto paslaugų teikimo B1 Sp.z.o.o buvo apklausti 2012-12-03, pastarieji tvirtino, kad prekės visais atvejais gabenamos CMR nurodytais maršrutais, tačiau tikslių adresų neatsiminė, įmonės asmenų, kurie priėmė prekes nurodyti negalėjo.

Inspekcija, pasisakydama dėl Pareiškėjos teiginio, kad disponavimo teisės perleidimas ir daikto fizinis perdavimas tiesiogiai tik pačiam pirkėjui ir tik jo registracijos vietoje nėra tapačios sąvokos ir negali būti tapatinamos, pažymėjo, jog teisei disponuoti turtu atsiradimui svarbu, kad vykdomi sandoriai būtų realūs ir mokesčių administratorius turėtų pakankamai įrodymų apie deklaruojamų sandorių vykdymą, tačiau byloje yra surinkti priešingi įrodymai. Nustatyta, kad minėtos įmonės nors ir deklaravo įsigijimus iš Pareiškėjos, tačiau pripažintos kaip tarpininkės (SIA „V1“, SIA „L1“), „dingę prekeiviai“ (SIA „G2“, T4), tų valstybių mokesčių administratoriai nepatvirtina tiekimų (A4, SIA „Z2“, B4 s.r.o.) bei įmonės nedeklaruoja įsigijimų iš Pareiškėjos (SIA „E1“, S3), įmonės įregistravimo adresais nerastos bei nesurasti atsakingi asmenys, daugeliu atvejų įmonės samdomų darbuotojų neturi (neskaitant oficialaus atstovo), nėra įregistruotų padalinių, filialų, atstovybių, sandėliavimo ir kt. patalpų, dokumentai patikrinimams neteikiami. Todėl minėtos aplinkybės negali patvirtinti, kad būtent sutartyse ir PVM sąskaitose faktūrose nurodytos įmonės įgijo teisę prekėmis disponuoti kaip savo.

Taip pat pasisakydama dėl Pareiškėjos argumentų, kad Kauno AVMI nepagrįstai neatsižvelgė į pateiktą „T4“ atstovo L. D. V. notariškai patvirtintą įgaliojimą išduotą J. K. vardu, Inspekcija pažymėjo, jog byloje nustatyta, kad Bulgarijos įmonės „T4“ atstovas Bulgarijos mokesčių administratoriui negalėjo paaiškinti apie vykdytus sandorius su Pareiškėja, nežinojo ir nepateikė jokios informacijos apie asmenis, kurie turėjo teisę pasirašyti užsienio įmonės vardu sutartis ir kitus įforminamus dokumentus; nurodė, kad sandorių iniciatoriumi ir organizatoriumi galimai buvo J. K. . Be to pažymėta, jog įmonė „T4“ deklaravusi įsigijimus iš UAB „G1“, tai pačiai sumai deklaravo prekių tiekimus Lietuvos įmonei UAB „S1“, tačiau atsižvelgus į Vilniaus AVMI 2012-03-08 rašte Nr.(15.8-30-7)-46-6249 dėl UAB „S1“ vykdytų sandorių su „T4“ nurodytas aplinkybes (nenustatyta, kad UAB „S1“ vykdytų prekybą alyva ir panašiais mišiniais, įmonė neturi įregistruotų saugojimo talpų ar autocisternų prekių pervežimui; UAB „S1“ jokių komercinių sandorių su „T4“ ir UAB „G1“ nevykdė; Vilniaus gyventojas J. K. raštu nurodė, kad apie UAB „G1“ nieko nežino), konstatuota, kad Kauno AVMI pagrįstai neatsižvelgė į Pareiškėjos pateiktą „T4“ atstovo L. D. V. notariškai patvirtintą įgaliojimą išduotą J. K. vardu.

Inspekcija, įvertinusi byloje nustatytas aplinkybes, padarė išvadą, jog nėra pateikta pakankamų įrodymų, kad pirkėjai įgijo teisę disponuoti prekėmis kaip savo.

*Dėl prekių išgabenimo iš tiekėjo šalies teritorijos.*

Sprendime nurodyta, jog LR 1996-11-19 Kelių transporto kodekso Nr. I-1628 (su vėlesniais pakeitimais) atitinkami straipsniai nustato krovinio vežimo sąvoką (26 straipsnis), važtaraščio apibūdinimą (29 straipsnis) bei jame Finansų ministro 2003-11-06 įsakymu Nr. 1K-266 „Dėl važtaraščių rekvizitų nustatymo“ nustatytų privalomų važtaraščio, o vežant krovinius tarptautiniais maršrutais, važtaraštyje nurodomų Tarptautinio krovinių vežimo keliais sutarties konvencijos (CMR) 6 straipsnyje nustatytų privalomų duomenų ir rekvizitų sąrašą, važtaraščio išdavimo nuostatas (30 straipsnis), krovinio priėmimo nuostatas (31 straipsnis), krovinio perdavimo gavėjui nuostatas (35 straipsnis). Pagal „Tarptautinio krovinių vežimo keliais sutarties konvencijos“ nuostatas CMR važtaraštis – krovinio vežimo sutartį patvirtinantis dokumentas, kuriuo numatyta vežėjo atskaitomybė prieš siuntėją ir gavėją, pildomas tarptautiniams ir vietiniams pervežimams. Jame įrašomos visos maršruto dalys: vežėjo, siuntėjo ir gavėjo duomenys; krovinio pakrovimo ir iškrovimo vietos; žinios apie krovinį – pavadinimas, pakuočių rūšis ir kiekis, svoris ir kitos detalės.

Anot Inspekcijos, nustatyta, kad Pareiškėjos įformintuose prekių gabenimo dokumentuose (CMR), nurodyti prekių pristatymo (iškrovimo) adresai nesusiję ir neatitinka faktiškoms Slovakijos, Latvijos, Bulgarijos, Estijos įmonių buveinių registravimo adresams, nurodytiems PVM sąskaitose faktūrose ir sutartyse, CMR važtaraščiuose nenurodyti prekių gavėjo, priėmusio prekes asmens, duomenys (vardas pavardė), nepateikti įgaliojimai (kadangi prekės dažniausiai gabenamos kitu adresu nei pirkėjo), nenurodytos gavimo datos. Iš pateiktų dokumentų matyti, jog Pareiškėjos pateikti prekių pirkimo ir pardavimo dokumentai (sąskaitos/invoisai, PVM sąskaitos faktūros, CMR, kasos pajamų orderiai) surašomi tą pačią dieną arba vienos-kelių dienų skirtumu, nuo prekių įsigijimo Lenkijoje momento.

Pažymėta, jog vienas iš vežėjų „A1“ L.T.D. Bulgarijos mokesčių administratoriaus yra nerandamas, laikomas „dingusiu prekeiviu“, nuo 2011-08-05 yra išregistruotas iš PVM mokėtojų registro. Iš Pareiškėjos pateiktų dokumentų matyti, kad ji prekes į Lietuvą savo registracijos adresu atsiveždavo savo transportu, o būtent minėtas vežėjas nuo 2011-06-07 vežė Pareiškėjos parduotą bioseparą iš Domeikavos į iškrovimo vietą Latvijoje (duomenys neskelbtini) Ryga (pagal įmonėms SIA „Z2“, SIA „E1“, „T4“, „L2“ įformintas PVM sąskaitas faktūras) ir į iškrovimo vietą (duomenys neskelbtini) Bratislava, Slovakija (pagal Bulgarijos įmonei „S3“ įformintus pardavimo dokumentus), nors pirkėjų registracijos adresai yra kitas.

Inspekcija nurodė, kad pagal Tarptautinio krovinių vežimo keliais sutarties konvencijos (CMR) 12 str. 3 punktą, krovinio disponavimo teisė priklauso gavėjui nuo važtaraščio

surašymo momento tais atvejais, kai siuntėjas apie tai įrašo važtaraštyje, o nagrinėjamu atveju Pareiškėja pateiktuose CMR važtaraščiuose neįrašė minėtos konvencijos 12 str. 3 punkte nurodytos pastabos, bei vieno CMR iš viso nepateikė, tokiu būdu nepaneigė savo atsakomybės dėl krovinio pristatymo iki galutinio pirkėjo kontrolės.

Taip pat pažymėta, jog už 2011 m. liepos mėn. Bulgarijos įmonei „B4“ s.r.o. parduodamą alyvą OSLN-100 (įsigytą iš S6) 2011-07-27 išrašytame CMR (nurodytas maršrutas iš (duomenys neskelbtini) Domeikava, Kauno raj. į (duomenys neskelbtini) Bratislava, Slovakija) vežėja nurodyta Lenkijos įmonė „Z1“, kurios PVM kodas (duomenys neskelbtini) yra nekorektiškas, informacijos apie šį PVM kodą nėra.

Atkreiptas dėmesys į tai, kad gabenant prekes SIA „L1“ viename Pareiškėjos įformintame CMR nurodyta bioseparo pakrovimo vieta neatitinka su prekių buvimo vieta, t. y.: Pareiškėja 2010-08-02 CMR nurodo, kad bioseparas buvo gabenamas iš Lietuvos į Čekiją, tačiau pati Pareiškėja iš „A4“ šį bioseparą (kurį vėliau pardavė SIA „L1“) buvo įsigijusi jo buvimo adresu (duomenys neskelbtini) Olaine, Rigas rajons.

Akcentuota, kad nustatyta, jog pagal Pareiškėjos 2011 m. 03 mėn. įformintas PVM sąskaitas faktūras Latvijos įmonei SIA „Z2“ tepalinę alyvą tariamai gabeno CMR nurodytos prekių vežėjos UAB „A2“ ir UAB „S2“. Taip pat nustatyta, jog Pareiškėja 2011 m. 07 mėn. parduodamą Latvijos įmonei SIA „Z2“ tepalinę alyvą buvo įsigijusi iš „A3“, iš kurios dalį prekių Pareiškėja gabeno pati savo transportu, o kitą dalį vežė tos pačios Lietuvos įmonės. Pažymėta, jog Klaipėdos AVMI atliko operatyvius patikrinimus UAB „A2“ ir UAB „S2“ dėl transporto paslaugų, susijusių su Pareiškėja, kurių metu buvo nustatyta, kad minėtų įmonių atstovai apie Pareiškėjos prekių gabenimą Latvijos įmonei SIA „Z2“ informacijos nepateikė ir gabenimų į Latviją nepatvirtino, o UAB „S2“ nepatvirtino ir prekių atgabenimo iš Vokietijos įmonės „A7“ į Lietuvą. Nors Pareiškėjos teigimu, vežėjams keičiantis, prekės perpilamos jų teritorijoje Vandžiogalos pl. 110, Domeikava, Kauno raj. iš Pareiškėjos autocisternų į kitų vežėjų autocisternas, tačiau minėtu atveju, Inspekcijos nuomone, gabenant prekes maršrutu Vokietija-Lietuva-Latvija bei Lietuva-Latvija, surinktų įrodymų visuma nepatvirtina prekių vežimo.

Pareiškėjos teiginiai apie nepilnai ištirtą UAB „S2“, UAB „A2“ vykdytą veiklą, apskaitos dokumentus bei atsiskaitymus, laikyti nepagrįsti, nes Klaipėdos AVMI visapusiškai ir išsamiai ištyrė šių įmonių sandorius ir buhalterinės apskaitos dokumentus ir nustatė, jog UAB „A2“ CMR važtaraščiuose, kuriuose paslaugos susiję su Pareiškėja, 2011 m. sausio-rugpjūčio mėnesių laikotarpiu krovinius vežė tik iš Vokietijos į Lietuvą pagal UAB „M1“ pateiktus paslaugų užsakymus. UAB „S2“ sandorių su Pareiškėja iš viso neturėjo, paslaugų nebuvo suteikta. UAB „A2“ vadovas A. P. įmonėje dirba nuo 2006-04-21, vyr. finansininkė D. P. – nuo 2000-06-01, UAB „S2“ direktorius K. G. ir vyr. finansininkė A. G. dirba nuo 2008-10-03, todėl vertinta, jog minėti asmenys yra seniai dirbantys ir nebūtų galėję nežinoti apie vykusius sandorius su Pareiškėja.

Taip pat pažymėta, kad ir minėtai Bulgarijos įmonei „T4“ įformintų tiekimų tikrumo nepatvirtina nei šios įmonės atstovai Bulgarijoje nei Bulgarijos mokesčių administratorius, taip pat nepatvirtinami ir tolesni prekių tiekimai Lietuvos įmonei „S1“.

Nustatyta, kad Pareiškėja, pardavusi tepalą Estijos įmonei „A4“, patikrinimui pateikė tik vieną CMR, tačiau prie kito pardavimo (2010-06-07) CMR nepateikė, teigdama, kad jo negražino pirkėjas, todėl, Inspekcijos nuomone, Kauno AVMI neturėjo galimybės nustatyti prekių gabenimo maršruto, prekių pakrovimo vietos, prekių iškrovimo (pristatymo) vietos, prekių vežėjo, prekių pirkėjos patvirtinimo, kad prekės gautos.

Nors Pareiškėja tvirtina, kad jos pateikti prekių gabenimo dokumentai atitinka visus keliamus reikalavimus, tačiau šie dokumentai bei papildomai surinkta informacija, anot Inspekcijos, nepagrindžia prekių perėjimo apskaitos dokumentuose nurodyto pirkėjo

(konkrečios užsienio įmonės) nuosavybėn bei nepagrindžia prekių išgabenimo iš Lietuvos teritorijos apskaitos dokumentuose nurodytiems pirkėjams fakto.

Pažymėta, kad Pareiškėjos patikrinimo metu pateikti dokumentai (Latvijos, Slovakijos, Bulgarijos, Estijos įmonių PVM kodų įregistravimo tikrinimo dokumentų kopijos, SIA „G2“, SIA „E1“, „T4“, „S3“ PVM įregistravimo pažymėjimų kopijos, SIA „V1“, SIA „Z2“, SIA „E1“, SIA „L1“, „B4“ s.r.o., „T4“, „A4“, „L2“ sudarytų sutarčių kopijos, SIA „Z2“, SIA „E1“ raštiški patvirtinimai dėl prekių gavimo, taip pat Pareiškėjos buhalterinės apskaitos ataskaitų „klientų apyvarta“, „pardavimų analizė pagal pirkėjus“, „įplaukų operacijos“ kopijos, išrašytų PVM sąskaitų faktūrų, CMR bei kasos pajamų orderių kopijos) yra formalūs ir nepaneigia patikrinimo metu surinktų ir nustatytų aplinkybių visumos bei nepatvirtina prekių išgabenimo iš Lietuvos teritorijos apskaitos dokumentuose nurodytiems pirkėjams. Dėl šios priežasties Pareiškėjos teiginiai, kad mokesčių administratorius formaliai vertino patikrinimo metu surinktus įrodymus, neištyrė visų dokumentų, laikyti nepagrįstais. Be to Kauno AVMI patikrinimo metu įvertino visus Pareiškėjos pateiktus dokumentus, surinktą priešpriešinę informaciją tiek iš Lietuvos, tiek iš užsienio mokesčių administratorių.

Vadovaudamasi Lietuvos Respublikos administracinių teismų praktika (2010-01-25 nutartis adm. byloje Nr. A-556-250/2010 ir 2010-06-28 nutartis adm. byloje A-556-1054/2010), Inspekcija pabrėžė, jog mokesčio administratoriaus nustatyta tvarka iš oficialių institucijų gauta informacija yra laikoma gauta iš patikimo šaltinio ir ja gali būti vadovaujama, taikant PVM įstatymo nuostatas, t. y. iš užsienio mokesčių administratoriaus gauta informacija yra laikoma gauta iš patikimo šaltinio ir negali būti laikoma nepatikima.

Inspekcija teigė, kad Pareiškėja patiekė prekes ne PVM sąskaitose faktūrose pirkėjais įvardintiems ūkio subjektams, o kitiems nenustatytiems subjektams, tokiu būdu dalyvaudama galimo PVM sukčiavimo grandinėje, sudarant prekių tiekimo sandorius. Sukčiavimas PVM prasme savaime reiškia, kad tokį sukčiavimą atliekantis asmenys nėra laikytini apmokestinamaisiais asmenimis, veikiančiais kaip tokiais (Europos Teisingumo teismo 2006-02-21 sprendimas byloje C-255/02 ir kt.), o tai leidžia konstatuoti, kad nėra tenkinama viena iš PVM direktyvos 138 str. 1 dalyje nustatytų privalomųjų sąlygų, kad toks tiekimas būtų neapmokestinamas PVM.

Anot Inspekcijos, Pareiškėja vykdydama didelį kiekį tiekimų ir žinodama apie neapmokestinamą tiekimą Bendrijos viduje vykdančiam asmeniui tenkančius didesnių atsargumo ir įrodinėjimo reikalavimus, iš esmės elgėsi nerūpestingai ir neatidžiai, nes galėjo įtarti apie galimą kontrahentų sukčiavimą, tačiau Pareiškėja jokių veiksmų nesiėmė.

Inspekcija nurodė, kad Pareiškėja apsiribojo tik įmonių PVM kodų patikrinimu ir CMR įforminimu, tačiau juose nėra nurodyti prekes priėmusių asmenų vardai, pavardės, datos; Pareiškėja neturi ir nerinko jokios informacijos apie SIA „V1“, SIA „G2“, SIA „Z2“, SIA „E1“, SIA „L1“, „B4“ s.r.o., „T4“, „S3“, „A4“, „L2“ veiklos teisėtumą ir galimybę vykdyti atitinkamo pobūdžio veiklą (nes įmonių deklaruojama veikla nieko bendro neturi su alyvų, tepalų, kuro prekybos veikla), nesidomėjo prekių sandėliavimo patalpomis (talpomis), samdomų darbuotojų ištekliais, buveinės vietose nesilankė, neturėjo užsienio įmonių atstovų teises atstovauti įmones patvirtinančių dokumentų ir pan. Kauno AVMI patikrinimo metu negavo pilnos informacijos, kas už patiektas prekes atsiskaitinėjo su Pareiškėja. Pareiškėja nesidomėjo atsakingais įmonių asmenimis – ar šie asmenys turėjo teisę pasirašyti buhalterinės apskaitos dokumentus, ar jie turėjo galimybę disponuoti bei atsiskaitinėti didelėmis grynų pinigų sumomis, užsienio įmonių vardu. Daugeliu atveju, įformintuose kasos pajamų orderiuose nėra nurodytų asmenų vardų, pavardžių, nėra jų pareigų, kurie galėjo ar buvo įgalioti šių įmonių vardu mokėti pinigus, nėra šių asmenų parašų ir pan. Pareiškėja neturi prekių pardavimo – kainų, kiekio, pristatymo vietos derinimo, transporto paslaugų užsakymo ir pan. dokumentų; įformintuose CMR nėra nurodyti įmonių – prekių gavėjų atstovų vardai, pavardės, kurie galėjo priimti prekes, kai kuriuose jų nėra prekių gavimo datos, nėra gautų

raštiškų patvirtinimo dokumentų, apie realiai gautas prekes.

Inspekcija nustatė, kad Pareiškėja įsigijusi prekes iš Lenkijos įmonių – S6, B1 Sp.z.o.o., pagal įformintus apskaitos dokumentus jas perparduoda Slovakijos, Latvijos, Bulgarijos, Estijos ūkio subjektams dažniausiai tą pačią prekių įsigijimo dieną ar kelių dienų bėgyje. Pareiškėja su Lenkijos įmonėmis pagrįdžiai atsiskaitė pavedimais per banką arba tarpusavio užskaitomis, o minėtos prekių pirkėjos atsiskaitymus su Pareiškėja vykdė didelėmis grynų pinigų sumomis, kur mokėjimai atliekami taip pat tą pačią arba kelių dienų bėgyje nuo PVM sąskaitos faktūros išrašymo dienos. Pareiškėja turėjo galimybę žinoti ir pasidomėti, apie prekių pristatymo (išskrovimo) adresus – (duomenys neskelbtini) Latvija, (duomenys neskelbtini) Latvija, (duomenys neskelbtini) Latvija, (duomenys neskelbtini) Latvija, (duomenys neskelbtini) Slovakija, (duomenys neskelbtini) Slovakija, (duomenys neskelbtini) Čekija, (duomenys neskelbtini) Bulgarija; surinkti kiek įmanoma daugiau informacijos apie prekių gavėjus, pasidomėti įgaliotais užsienio įmonių asmenimis (atstovais), kurie faktiškai buvo atsakingi už prekių priėmimą, pareikalauti iš jų patvirtintų įgaliojimų ar kt. dokumentų, kad jie turi teisę atstovauti Slovakijos, Latvijos, Bulgarijos, Estijos įmones. Pareiškėja, kaip transporto paslaugas teikianti įmonė, daugeliu atveju pati savo nuosavu transportu gabeno prekes, todėl turėjo galimybę žinoti kas dalyvauja iš minėtų įmonių prekių pakrovimo-iškrovimo momentais. Tačiau Pareiškėjos atstovai mokesčių administratoriui nepateikė jokios informacijos, kas visuose nurodytuose prekių pristatymo (išskrovimo) adresuose randasi: ar tai degalų/tepalų ar panašių prekių saugojimo sandėliai, ar ten įrengtos spec. talpos, ar tai užsienio įmonių nuomojamos, ar nuosavos patalpos (aikštelė, teritorija), kur įrengtos atitinkamos talpos prekių laikymui, saugojimui ir pan. Latvijos, Slovakijos, Bulgarijos, Estijos mokesčių administratoriai informacijos apie jų įmonių įregistruotus kitose vietose (šalyse) padalinius, filialus, atstovybes ir pan. nepateikė.

Sprendime, remiantis ESTT suformuota praktika (byloje *Teleos ir kt. v. Commissioners of Customs & Excise*, C-409/04; I-7827-7860), nurodyta, jog tiekėjas gali būti atleidžiamas nuo PVM mokėjimo už į kitą Europos Sąjungos valstybę narę tiekiamas prekes, jei įrodoma, kad jis nedalyvavo sukčiavime mokesčių srityje ir jeigu ėmėsi visų protingų priemonių tam, kad įsitikintų, jog jo atliekamas tiekimas Europos Bendrijos viduje nelemia jo dalyvavimo tokia sukčiavime, t. y. nustačius, jog tiekėjas, sudarydamas ir vykdydamas tokio pobūdžio sandorius, veikė sąžiningai.

Įvertinusi patikrinimo metu Pareiškėjos pateiktus paaiškinimus bei surinktą informaciją, Inspekcija padarė išvadą, jog Kauno AVMI pagrįstai konstatavo, kad Pareiškėja galėjo žinoti ar žinojo, kad dalyvauja sukčiavime, t.y. žinojo ar galėjo žinoti, kad parduodama prekes ji dalyvauja į sukčiavimą PVM įtrauktime sandoryje. Atsižvelgiant į tai, kad su aukščiau išvardintomis įmonėmis prekių tiekimo sandoriai nebuvo vienkartiniai, kai kurioms įmonėms buvo ne tik parduodamos prekės (alyva ir bioseparas), bet ir teikiamos transporto paslaugos, pirkėjai už prekes mokėdavo grynaisiais pinigais (mokėjimai vyko Pareiškėjos patalpose), Pareiškėja paaiškino, kad minėtų užsienio įmonių atstovai dažnai lankydavosi jos patalpose, atsiskaitant bei derinant prekių tiekimus, Inspekcija padarė išvadą, jog Pareiškėjos direktorė ir kiti atsakingi asmenys turėjo realias galimybes gauti informaciją apie partnerių veiklos teisėtumą ir prievolių vykdymą. Nurodyta, jog nors LR teisės aktuose nenustatyta asmens pareigos aiškintis kitos šalies veiklos aplinkybių, tačiau tokia prievolė sandorio šaliai atsiranda kartu su juridinę reikšmę turinčio fakto (sandorio sudarymo) atsiradimu ir galimybe taikyti 0 proc. PVM tarifą.

Akcentuota, jog Kauno AVMI nustatė, kad Pareiškėja elgėsi nesąžiningai, t.y. Pareiškėjos direktorė neidentifikavo ūkinių operacijų partnerio ir jį atstovaujančių asmenų, neįsitikino ar prekės pristatytos pirkėjui bei neturėdama pakankamai įrodymų minėtiems tiekimams įmonėms SIA „V1“, SIA „G2“, SIA „Z2“, SIA „E1“, SIA „L1“, „B4“ s.r.o., „T4“,



„S3“ „A4“, „L2“ skaičiavo ir deklaravo nulinį PVM tarifą taip išvengdama mokėtino pardavimo PVM.

Įvertinusi tai, kad Pareiškėja nepateikė pagrindžiančių įrodymų, kad prekės buvo patiektos dokumentuose nurodytoms įmonėms ir fiziškai išgabentos iš Lietuvos Respublikos, Inspekcija konstatavo, jog Kauno AVMI pagrįstai Pareiškėjos 29196709 Lt apmokestinamų tiekimų vertę apmokestino standartiniu 21 proc. PVM tarifu bei papildomai apskaičiavo 6131307 Lt PVM.

*Dėl atleidimo nuo delspinigių ir baudų mokėjimo.* Inspekcija akcentavo, kad nagrinėjant klausimą, ar egzistuoja pagrindas atleisti Pareiškėją nuo PVM delspinigių mokėjimo MAĮ 141 str. 1 d. 1 punkte nustatytu pagrindu, turi būti nustatyta, ar Pareiškėja, 2010 - 2011 metais padariusi Kauno AVMI 2013-12-12 patikrinimo aktu Nr. AU16-39 nustatytas veikas, suprato, ar, atsižvelgiant į eilę teisiškai reikšmingų aplinkybių, turėjo ir galėjo suprasti, kad pažeidžia PVMĮ nuostatas. Pažymėta, kad Kauno AVMI 2014-03-17 sprendimu Nr. (04.7.2)-FR0682-120 patvirtinti Pareiškėjos padaryti pažeidimai patvirtina bei neleidžia abejoti, kad Pareiškėja savo apskaitoje atvaizduodama prekių tiekimo į užsienį veiklą, neapskaičiavo ir nustatyta tvarka nesumokėjo į biudžetą PVM dėl savo kaltės, bei Pareiškėja nepateikė pakankamų įrodymų, kad PVMĮ reikalavimai, susiję su prekių tiekimu į kitas valstybes, buvo pažeisti nesant Pareiškėjos kaltės. Inspekcija konstatavo, jog nėra pagrindo teigti, kad Pareiškėja nekalta dėl padarytų pažeidimų 2010 – 2011 metais apskaičiuojant PVM, todėl nėra pagrindo atleisti Pareiškėją nuo 1589519 Lt PVM delspinigių mokėjimo MAĮ 141 str. 1 d. 1 punkto pagrindu.

Dėl Pareiškėjos prašymo atleisti ją nuo 1839392 Lt PVM baudos mokėjimo, Inspekcija pažymėjo, kad pagal MAĮ 141 str. 2 dalies nuostatas ir Valstybinės mokesčių inspekcijos viršininko 2004-07-26 įsakymu Nr. VA-144 (2006-02-28 įsakymo Nr. VA-20, 2007-10-16 įsakymo Nr. VA-67, 2012-10-01 įsakymo Nr. VA-89 redakcijos) patvirtintų Atleidimo nuo baudų, delspinigių ir palūkanų taisyklių (toliau – Taisyklės) 6 punkto nuostatas mokesčių mokėtojas gali būti atleidžiamas nuo baudos tik tuo atveju, kai mokesčių mokėtojas mokesčio, susijusio su paskirta bauda, sumą yra sumokėjęs (mokestis įskaitytas ir (arba) priverstinai išieškotas) ar šio mokesčio sumokėjimo terminas šio įstatymo nustatyta tvarka yra atidėtas arba išdėstytas. Kadangi byloje nėra pateikta duomenų apie tai, kad Pareiškėja sumokėjo 2013-12-12 patikrinimo aktu Nr. AU16-39 papildomai apskaičiuotą 6131307 Lt PVM sumą, Inspekcija nurodė, kad Pareiškėja neatitinka 141 str. 2 dalies sąlygos, kuriai esant gali būti nagrinėjamas Pareiškėjos atleidimo nuo mokesčio baudos klausimas, dėl ko Pareiškėja negali būti atleista nuo 1839392 Lt PVM baudos.

Pareiškėja nesutinka su Inspekcijos 2014-06-16 sprendimu Nr. 69-71, prašo jį panaikinti.

1. Pasak Pareiškėjos, Inspekcija netinkamai aiškino ESTT bei LVAT praktiką, todėl nepagrįstai padarė išvadą, jog nebuvo tenkinamos 0 proc. PVM tarifo taikymo sąlygos, t. y.:

1.1. Inspekcija sprendime netinkamai aiškino prekių fizinio išgabenimo iš šalies teritorijos į kitą valstybę narę sampratą, todėl padarė nepagrįstas išvadas.

Pareiškėja nurodo, kad pagal 2007 m. rugsėjo 27 d. ESTT suformuotą praktiką byloje Nr. C-409/09, faktinis prekių išgabenimas reiškia tai, jog prekių fiziškai nebėra išsiuntimo valstybės narės teritorijoje arba kad jos buvo pristatytos į paskirties valstybę narę. Pasak Pareiškėjos, atitinkamai, vertinant ar yra tenkinama minima 0 proc. PVM tarifo taikymo sąlyga, turėtų būti nustatomos sekančios aplinkybės: 1) ar prekės po deklaruoto jų tiekimo yra ar buvo likusios Lietuvos teritorijoje; 2) ar prekės yra pristatytos į kitos valstybės narės teritoriją (šiuo atveju nei PVMĮ, nei minima ESTT praktika nereikalauja, kad prekės būtų pristatytos konkrečiu adresu, yra vertinamas išgabenimo fakto egzistavimas); 3) jeigu pirmoji sąlyga įvertinama neigiamai, o antroji teigiamai, t.y. kad prekių Lietuvoje nėra ir, atitinkamai, jos buvo išgabentos iš šalies, kitų aplinkybių egzistavimas neturi reikšmės minimos sąlygos

egzistavimui pagrįsti.

Pažymima, kad PVMĮ 56 str. komentare pateikiamas tik tokių įrodymų pavyzdinis sąrašas, kuriuo remiantis gali būti įrodinėjamas prekių išvežimo faktas. Atitinkamai, prekių išvežimas iš šalies gali būti pagrindžiamas, pavyzdžiui: 1) prekių gabenimo dokumentais; 2) užsakymo ar kitais dokumentais; 3) vidine įmonės korespondencija, pavyzdžiui komandiruotės įsakymais ir kt.; 4) PVM sąskaitomis faktūromis; 5) prekių pakavimo dokumentais; 6) draudimo dokumentais; 7) prekių pirkimo - pardavimo sutartimis; 8) pirkėjo apmokėjimo dokumentais; 9) pirkėjo patvirtinimais, kad prekės gautos; 10) bei visais kitais dokumentais, kurie gali patvirtinti prekių išvežimo iš šalies faktą. PVMĮ komentare taip pat numatyta, kad tais atvejais, kai prekes veža pasamdytas vežėjas, prekių išgabenimo faktą galėtų patvirtinti prekių gabenimo važtaraštis ar jo kopija, patvirtintas prekių gavėjo ar prekių gavėjo transporto kompanijos, perimančios prekes, spaudais ir parašais. Atkreipiamas dėmesys, jog pagal komentaro nuostatą nėra reikalaujama važtaraščiuose nurodyti pasirašiusiojo asmens vardo ir pavardės, o prekės pristatymą konkrečiam subjektui pagrindžia minimo subjekto identifikacinių duomenų nurodymas.

Pareiškėja pažymi, jog ji turi prekių išgabenimą iš Lietuvos pagrindžiančius CMR su prekių vežėjo bei gavėjo parašais, taip pat prekių gavimo faktą patvirtinančias pirkimo-pardavimo sutartis, dėl kurių turinio bei formos vienodumo buvo pasisakyta tiek rašytinėse pastabose, tiek skunde dėl sprendimo dėl patikrinimo akto tvirtinimo, PVM sąskaitas faktūras bei pirkėjų rašytinius patvirtinimus. Be to, Pareiškėja pažymi, jog ji teisingai deklaravo tiekimus įmonėms, įsikūrusioms kitose Europos Sąjungos valstybėse narėse, o šios įmonės, atitinkamai, deklaravo įsigijimus iš Pareiškėjos bei dauguma jų – tolesnius tiekimus Europos Sąjungos viduje, tačiau Inspekcija šiuos dokumentus vertino formaliai, kiekvienas iš atskirų tiekimų nebuvo vertinamas pavieniui, kaip to reikalauja ESTT praktika, bet rėmėsi kritiniais atvejais ir padarė apibendrinto pobūdžio išvadas dėl tiekimų visumos.

Pareiškėja atkreipia dėmesį į tai, jog nėra reikalaujama turėti visus komentare išvardintus dokumentus, svarbu, kad dokumentų visuma leistų daryti išvadą, jog prekės buvo išgabentos iš šalies. Pareiškėja esą pateikė įrodymus, kurių visuma pagrindžia faktą, jog prekės buvo išgabentos iš Lietuvos.

Remiantis Tarptautinio krovinių vežimo keliais sutarties konvencijos (toliau – Konvencija) 6 str. nuostatomis, aptarančiomis važtaraščio turinį, teigiama, kad CMR yra skirtas identifikuoti juridinius asmenis, dalyvavusius transakcijoje, t.y. prekių vežėją bei prekių gavėją, tačiau ne fizinius asmenis, atlikusius atitinkamus veiksmus su minėtomis prekėmis. Pareiškėjos pateikti CMR turi būti vertinami kaip pakankamas įrodymas prekių išgabenimo faktui pagrįsti. Pareiškėja dar kartą pažymi, jog visose CMR yra nurodytos prekių pakrovimo ir paskirties vietos, CMR tinkamai nurodyti pavadinimai asmenų, atsakingų už prekės gabenimą bei priėmimą paskirties vietoje. Taip pat Pareiškėja pažymi, jog visų tiesioginių ir netiesioginių įrodymų visuma leidžia daryti nenuginčijamą išvadą, jog prekės buvo išgabentos iš Lietuvos ir pristatytos kitose Europos Sąjungos valstybėse narėse įsikūrusiems PVM mokėtojams. Be to, Pareiškėja pastebi, jog nėra įrodymų apie tai, jog po deklaruoto prekių pardavimo prekės būtų likusios Lietuvoje, o įrodymai pagrindžia priešingo fakto buvimą – jog užsienio įmonės patvirtino prekių gavimo faktą pateikdamos atskirus rašytinius patvirtinimus Pareiškėjai bei pateikdamos PVM deklaracijas užsienio mokesčių administratoriui, kurios rodo, jog užsienio įmonės neneigia su prekių įsigijimu susijusių PVM prievolių egzistavimo.

Remdamasi 2010-06-28 LVAT suformuota praktika administracinėje byloje Nr. A-556-1054/2010, Pareiškėja teigia, jog vardo ir pavardės nenurodymas CMR važtaraščiuose nepaneigia teisės taikyti 0 proc. PVM tarifą; prekių gavimo faktas yra pagrįstas kitais tiesioginiais ir netiesioginiais įrodymais, pavyzdžiui, atskirai prekių gavėjų patvirtinimais, prekių apmokėjimo dokumentais.

1.2. Inspekcija sprendime netinkamai aiškino disponavimo teisės perleidimo sampratą, todėl padarė nepagrįstas ir teisės aktų nuostatų bei teismų praktikos neatitinkančias išvadas.

Pareiškėja mano, jog faktas, kad pirkėjai Europos Sąjungos valstybėse narėse, į kurias šios prekės buvo gabenamos, laiku apmokėjo už pateiktas prekes, prekių įsigijimus deklaravo, taip pat atsiuntė patvirtinimus apie prekių gavimą, turi būti laikomas pakankamu įrodymu, pagrindžiančiu, kad prekių pirkėjas įgijo teisę disponuoti jomis kaip savo. Pareiškėja pastebi, jog prekių tiekimo Europos Sąjungos valstybėse narėse kompetentingoms institucijoms draudžiama įpareigoti tiekėją, kuris veikė sąžiningai ir pateikė įrodymų, patvirtinančių teisę į kitą Europos Sąjungos valstybę narę tiekimams prekes apmokestinti taikant 0 proc. PVM tarifą, vėliau sumokėti tų prekių pardavimo PVM, kai paaiškėja, kad tie įrodymai yra galimai suklastoti trečiųjų asmenų.

Pareiškėja atkreipia dėmesį, jog turi būti skiriamos disponavimo ir išgabenimo sąlygos. Pastarosios atveju esą nei PVMĮ, nei ESTT praktika nereikalauja, kad prekės būtų pristatytos konkrečiu adresu, yra vertinamas išgabenimo iš Lietuvos teritorijos fakto egzistavimas, todėl Inspekcijos sprendime išdėstyta pozicija rodo aiškų dviejų 0 proc. PVM tarifo taikymo sąlygų neatskyrimą bei neteisingą atskyrimą, kas lėmė nepagrįstų išvadų padarymą. Pareiškėja tuo tarpu teigia, jog disponavimo teisė į prekes buvo perleista, tą pagrindžia kartu su rašytinėmis pastabomis bei skundu pateikti įrodymai.

Be to, Pareiškėja atkreipia dėmesį, jog 2006 m. lapkričio 29 d. Europos Tarybos direktyvos 2006/112/EB 10 preambulės punkte yra nustatytas principas dėl prekių apmokestinimo vartojimo vietoje. Pasak Pareiškėjos, ginčas dėl to, jog minėtos įmonės sandorių vykdomo metu faktiškai neegzistavo – nėra keliamas, priešingai, Europos Sąjungos valstybių narių mokesčių administratoriai patvirtina faktą, kad įmonės faktiškai vykdė veiklą, todėl daro išvadą, kad ES valstybių narių mokesčių administratoriai turėdami informaciją apie deklaruotas mokesčių sumas įgijo reikalavimo teisę į jas. Pareiškėja teigia, jog tai, kad reikalavimo teisė nebuvo įgyvendinta, negali lemti Pareiškėjos apmokestinimo, nes reikalavimo teisė į minėtas kitose Europos Sąjungos valstybėse narėse įsteigtas įmones nėra išnykusi. Vien tai, jog įmonės šiuo metu (t.y. praėjus daugiau nei 2 metams po vykdytų tiekimų) nevykdo veiklos, nors iki išregistravimo veikla buvo vykdoma keletą metų, negali būti pagrindu formuojant Pareiškėjos mokesčines prievoles, jei minėtos 0 proc. PVM tarifo taikymo sąlygos egzistavo tiekimo metu. Be to, užsienio mokesčių administratoriui įgyvendinus reikalavimo teisę, būtų paneigtas PVM neutralumo principas, priešingai – susiklostytų dvigubo apmokestinimo situacija, kas iš esmės nesuderinama su Direktyvos nuostatomis.

Pareiškėja atkreipia dėmesį, kad apie kitose Europos Sąjungos valstybėse narėse įsikūrusių įmonių deklaravimo ir kitų su mokesčių apskaičiavimu ir sumokėjimu susijusių prievolių vykdymą sužinojo tik iš mokesčių administratoriaus šiam atlikus mokesčinių patikrinimą. Informacija apie minėtų pareigų vykdymą nėra vieša ir laisvai prieinama mokesčių mokėtojui, todėl tais atvejais, kai deklaracijų užsienio įmonės neteikė ar pateikė ne laiku - tai negali būti lemiamu veiksniumi įrodinėjant 0 proc. PVM tarifo taikymui būtinų sąlygų egzistavimą.

Apibendrinant tai kas išdėstyta, Pareiškėja pastebi, kad komentuojamu atveju disponavimo teisės perleidimą pagrindžia Pareiškėjos pateiktų tiesioginių ir netiesioginių įrodymų, pavyzdžiui PVM sąskaitose faktūrose esantys pirkėjo patvirtinimai apie prekių gavimą, tinkamai užpildyti CMR, apmokėjimai už prekes, atskiri rašytiniai patvirtinimai apie prekių gavimo faktą, visuma.

2. Anot Pareiškėjos, Inspekcija padarė nepagrįstas išvadas dėl sandorių su užsienio įmonėmis aplinkybių.

Dėl tiekimo sandorių Latvijos įmonėms SIA „V1“ (PVM kodas (duomenys neskelbtini), 2007-01-09 įregistruota į PVM mokėtojų registrą, 2011-12-13 išregistruota iš

PVM mokėtojų registro, reg. adresas (duomenys neskelbtini) Riga, Latvija), SIA „G2“ (PVM kodas (duomenys neskelbtini), 2005-07-11 įregistruota į PVM mokėtojų registrą, 2011-07-04 išregistruota iš PVM mokėtojų registro, reg. adresas (duomenys neskelbtini) Riga, Latvija), SIA „Z2“ (PVM kodas (duomenys neskelbtini), 2008-12-03 įregistruota į PVM mokėtojų registrą, 2011-07-19 išregistruota iš PVM mokėtojų registro, reg. adresas (duomenys neskelbtini) Riga, Latvija), SIA „E1“ (PVM kodas (duomenys neskelbtini), 2009-01-13 įregistruota į PVM mokėtojų registrą, 2012-03-09 išregistruota iš PVM mokėtojų registro, reg. adresu (duomenys neskelbtini) Riga, Latvija), SIA „L1“ (PVM kodas (duomenys neskelbtini), 2009-08-17 įregistruota į PVM mokėtojų registrą, 2012-01-25 išregistruota iš PVM mokėtojų registro, reg. adresu (duomenys neskelbtini) Riga, Latvija), Slovakijos įmonei B4 s.r.o. (PVM kodas (duomenys neskelbtini), 2011-06-10 įregistruota į PVM mokėtojų registrą, reg. adresu (duomenys neskelbtini) Bratislava, Slovakija), Bulgarijos įmonėms T4 (PVM kodas (duomenys neskelbtini), 2011-07-04 įregistruota į PVM mokėtojų registrą, 2011-12-12 išregistruota iš PVM mokėtojų registro, reg. adresu (duomenys neskelbtini) Bulgarija), S3 (PVM kodas (duomenys neskelbtini), 2011-12-06 įregistruota į PVM mokėtojų registrą, 2012-05-19 išregistruota iš PVM mokėtojų registro, reg. adresu (duomenys neskelbtini), Bulgarija), L2 (PVM kodas (duomenys neskelbtini), 2010-01-15 įregistruota į PVM mokėtojų registrą, 2011-07-19 išregistruota iš PVM mokėtojų registro, reg. adresu (duomenys neskelbtini), Bulgarija), Estijos įmonei A4 (PVM kodas (duomenys neskelbtini), 2011-02-15 išregistruota iš PVM mokėtojų registro, reg. adresu (duomenys neskelbtini) Talinas, Estijos Respublika), Pareiškėja dėsto, kad visais atvejais visos trys 0 proc. PVM taikymo sąlygos buvo įvykdytos tinkamai, t. y.: 1) nėra keliamas ginčas dėl to, jog įmonės tuo metu, kai buvo vykdomi tiekimai, buvo registruotos PVM mokėtojų registre; 2) prekės pristatytos CMR nurodytais adresais, prekių gavimą patvirtina įmonės antspaudai, esantys vežimo dokumentuose (CMR 24 laukelyje); be to, nėra keliamas reikalavimas CMR nurodyti pasirašiusiojo asmens vardą ir pavardę, tačiau net tuo atveju, jei tai laikytina formaliu trūkumu, jis neturi įrodomosios reikšmės sprendžiant, kad prekės buvo išgabentos iš Lietuvos teritorijos (2010-10-01 LVAT nutartis adm. byloje Nr. A-556-1047/2010); 3) sąskaitos faktūros, kaip ir kasos pajamų orderiai yra pasirašyti įmonių oficialių atstovų, kurių teisę atstovauti įmonėms patvirtino ir atitinkamų užsienio valstybių mokesčių administratorių pateikti duomenys; 4) visos įmonės ne tik deklaravo prekių įsigijimą, bet daugeliu atvejų ir tolesnį jų tiekimą, kas esą reiškia, jog buvo sukurta nauja pridėtinė vertė ir prievolė mokėti PVM tenka pirkėjui, tuo tarpu teisė reikalauti PVM sumokėjimo – užsienio valstybių mokesčių administratoriams.

Pareiškėja paaiškina sandorių sudarymo su visomis užsienio įmonėmis (dėl kurių yra kilęs ginčas) aplinkybes, nurodo konkrečius asmenis, su kuriais buvo bendraujama sandorių metu, bei prekių pervežimo ir perdavimo užsienio įmonių atstovams aplinkybes, t. y. visų tiekimų su konkrečia įmone vykdymo schemą.

Pareiškėja tvirtina, jog ji visais atvejais įvykdė visas teisės taikyti 0 proc. PVM tarifą sąlygas, todėl tarifas taikytas pagrįstai, t. y.: (a) prekės buvo fiziškai išgabentos iš šalies teritorijos ir pristatytos į paskirties valstybę (prekių gabenimą nurodomu maršrutu pagrindžia pateikti CMR; prekių pristatymą patvirtina prekių gavėjo patvirtinimas, esantis ant sąskaitų faktūrų „Prekes gavo“ parašas); (b) prekes įgijęs asmuo turi turėti teisę disponuoti jomis kaip savo (9 įmonėmis iš 10 buvo sudarytos rašytinės sutartys, visos sąskaitos faktūros, kaip ir CMR yra pasirašyti įmonių įgaliotų asmenų, kurių įgaliojimų mokesčių administratorius neginčijo, taip pat prekių apmokėjimas).

2.1. Įmonės SIA „V1“ atveju papildomai nurodyta, jog prekes priimdavo S. K., kuris ir pasirašydavo CMR 24 laukelyje, be to, S. K. ne kartą lankėsi Lietuvoje, vizitų metu buvo sumokama už pateiktas prekes, sutariama dėl naujų prekių kiekio ir gabenimo sąlygų; tiekimai buvo vykdomi apie 3 mėnesius, bendradarbiavimas nutrauktas 2011 m. sausio mėnesį iš esmės dėl to, jog pirkėjas pradėjo nevykdyti savo skolinių įsipareigojimų laiku, o Pareiškėjai ėmė

trūkti apyvartinių lėšų, taip pat turėjo būti vykdomi atsiskaitymai su prekių tiekėjais. Pareiškėja teikia pakartotinai paaiškinimą dėl prekių pristatymo kitais, nei įmonės registracijos adresais: toks veiklos modelis esą pasirinktas atsižvelgiant į prekių specifiką – tiekiamas buvo bioseparas, taigi, prekės galėjo būti pristatomos tik į specialiai tam skirtas vietas – talpyklas arba į aikšteles, kuriose galėdavo sustoti ir prekės perpylimą atlikti dvi autocisternos; kadangi minėta įmonė sandėlio neturėjo, prekės būdavo pristatomos į aikšteles, kur vykdavo jų perpylimas.

2.2. Dėl tiekimo sandorių SIA „G2“ nurodyta, kad šią įmonę atstovavo įmonės įgaliotas asmuo – N. D., kurio parašas yra visuose dokumentuose. Pabrėžta, kad Inspekcijos sprendime neginčijamas faktas, jog už prekes buvo atsiskaityta, tuo netiesiogiai dar kartą patvirtintas nuosavybės teisės į gautas prekes perėjimo faktas, o vien tai, kad mokėjimai buvo vykdomi grynaisiais pinigais nepaneigia Pareiškėjos teisės taikyti 0 proc. PVM tarifą.

2.3. Dėl tiekimo sandorių SIA „Z2“ Pareiškėja pažymi, jog pirkėją atstovavo direktorius J. Z. . Prekės buvo vežamos dideliais kiekiais, iš Lietuvos išsiunčiamos vos kelių dienų skirtumu, todėl Pareiškėja, neturėdama tiek autocisternų, pati nebuvo pajėgi pervežti atitinkamą prekių kiekį, buvo samdyti tretieji asmenys, t. y. įvairios užsienio įmonės; prekes paskirties vietoje priimdavo pirkėjas, visus CRM (išskyrus Nr. 2011423/2 ir Nr. 2011417/3, kurie galėjo būti nepasirašyti dėl neapsižiūrėjimo) patvirtindamas savo antspaudu, visuose CMR nurodyta prekių gavimo data. Pats Latvijos mokesčių administratorius nurodo, jog atitinkamais laikotarpiais Latvijos įmonės SIA „Z2“ deklaravo prekių tiekimus kitam Latvijos apmokestinamajam asmeniui – SIA „J1“. Anot Pareiškėjos, jos iniciatyva kreipusis į pirkėją ir gavus raštišką patvirtinimą, jog sandoriai buvo vykdomi ir prekės buvo gautos, šis dokumentas taip pat patvirtina, jog užsienio įmonės įgalioti asmenys nesislapsto, teikia informaciją ir yra pasiekiami.

2.4. Dėl tiekimo sandorių B4 s.r.o. Pareiškėja pažymi, jog sutartis buvo sudaryta Lietuvoje, atstovo I. B. vizito metu, parekomendavus Pareiškėjos verslo partnerio AS G3 komercijos direktoriui Kondrot (kontaktinis telefonas: +485 (duomenys neskelbtini)), greičiausiai dėl neapsižiūrėjimo sutartyje nebuvo įrašytas atstovo vardas ir pavardė. Prekės paprastai būdavo gabenamos jas pristatant Pareiškėjos buveinės adresu Kaune, tada toliau siunčiamos į Slovakiją; pagal du CMR prekės buvo gabenamos tiesiai maršrutu iš Lenkijos į Slovakiją (dėl Pirkėjo poreikio kuo skubiau gauti reikiamą prekių kiekį). Pažymėta, kad už prekes buvo atsiskaityta; Slovakijos įmonė nuo 2011-06-10 kas mėnesį deklaravo PVM, tuo tarpu sandoriai su Pareiškėja sudaryti 2011 m. liepos - rugpjūčio mėnesiais, kas, anot Pareiškėjos, patvirtina, jog įmonė tuo metu vykdė veiklą ir pripažįsta jai atsiradusias PVM prievoles.

Pareiškėja atkreipia dėmesį į tai, kad ji neturi galimybės gauti tokios informacijos apie savo kontrahentus, kokią patikrinimo metu pateikė Slovakijos mokesčių administratorius, minėta informacija nėra vieša prieinama mokesčių mokėtojams, todėl Inspekcija turėtų vertinti keliamų reikalavimų protingumą, proporcingumą taip pat medžiagos prieinamumą mokesčių mokėtojui.

2.5. Dėl tiekimo sandorių su SIA „E1“ Pareiškėja pažymi, kad pirkėjas, siekdamas ilgalaikių prekybos santykių, Pareiškėjai sumokėjo 2011-07-20 (2011-07-21) 447000 Lt sumą avansu, o prekių pirkimo-pardavimo sutartis buvo pasirašyta 2011-08-01. Pareiškėja pabrėžia, jog N. D. (pirkėjos atstovas) ne kartą lankėsi Lietuvoje, vizitų metu buvo apmokama už pateiktas prekes, sutariama dėl naujų prekių kiekio ir gabenimo sąlygų; už prekes pirkėjas atsiskaitė pilnai, dauguma mokėjimų vyko avansu, PVM sąskaitos faktūros po žyma „Prekes gavo“ yra patvirtintos N. D. parašu ir įmonės antspaudu, o daugelyje sąskaitų taip pat yra aiškiai nurodytas ir pasirašiusiojo atstovo vardas ir pavardė. Be to, Latvijos įmonė, nors ir pavėluotai, tačiau deklaravo prekių įsigijimus iš Pareiškėjos, tačiau Pareiškėja negali būti laikoma atsakinga už jos kontrahentų mokesčių prievolių nesavalaikį įvykdymą.

2.6. Dėl tiekimo sandorių T4 Pareiškėja nurodo, kad Bulgarijos įmonės kontaktus sužinojo iš įmonės atstovo Lietuvoje – J. K., kuris 2011-08-01 kartu su pirkėjo vadovu lankėsi Pareiškėjos buveinėje, tarp šalių buvo susitarta dėl tolesnio bendradarbiavimo, atitinkamai buvo pasirašyta sutartis. Sutartyje buvo nurodytas pirkėjo PVM kodas, kurį Pareiškėja patikrino Europos Komisijos duomenų bazėje. Tai, jog prekės buvo vežamos ne tik į Bulgariją, kur yra įmonės buveinė, tačiau ir į kitas valstybes nares, pavyzdžiui Latviją, Slovakiją, pasak Pareiškėjos, nepaneigia fakto, kad prekės buvo išvežtos ir perduotos jas įsigijusios įmonės nuosavybėn, nes esą nėra reikalaujama prekes pristatyti įmonės registracijos adresu. Pareiškėjos nuomone, mokesčių mokėtojui negali būti keliami nepagrįsti reikalavimai, taip pat turi būti atsižvelgiama į jo galimybes gauti atitinkamą informaciją apie savo kontrahentus, o kadangi minimu atveju galimybė gauti tokius dokumentus neegzistavo, be to Pareiškėja ėmėsi visų jai prieinamų atsargumo priemonių, tam kad įsitikintų, jog nėra įtrauktas į sukčiavimą, turi būti vertinama kaip pakankamas pagrindas, suteikiantis tiesę Pareiškėjai taikyti 0 proc. PVM tarifą. Be to, faktas, jog Bulgarijos įmonė įformino tolesnius tiekimus, Pareiškėjos nuomone, dar kartą patvirtina faktą, jog įmonei buvo perleista disponavimo teisė. Visos PVM sąskaitos faktūros, kasos pajamų orderiai yra pasirašyti Bulgarijos įmonės įgalioto asmens L. V., tik pirmąjį mėnesį už prekes įmonės vardu atsiskaitinėjo Lietuvos pilietis A. D., Inspekcija esą nepagrįstai nevertina fakto, kad už prekes buvo atsiskaityta (pirkėjas liko skolingas 939 Lt), kaip netiesioginio įrodymo, pagrindžiančio disponavimo teisės perleidimą.

2.7. Dėl tiekimo sandorių S3 Pareiškėja paaiškino, kad pirkėjo tikslas nebuvo ilgalaikis bendradarbiavimas, o esant įmonės veikloje reikalingų prekių - bioseparo ir alyvos – trūkumui (dėl prasidėjusios šventinio laikotarpio ir vėluojančių užsakymų), jis tikėjosi įsigyti atitinkamą šių prekių kiekį iš Pareiškėjos. Pareiškėjai gavus išrašą apie Bulgarijos įmonės registraciją juridinių asmenų registre bei patikrinus įmonės PVM kodo galiojimą, buvo sudarytas žodinis sutarimas su įmonės atstovu A. K. dėl prekių Pirkėjui pristatymo laikotarpiu nuo 2011-12-17 iki 2011-12-30. Prekių gabenimą nurodomu CMR maršrutu pagrindžia Pirkėjo atstovo pasirašyti CMR, patvirtinti Bulgarijos įmonės antspaudu, leidžiančiu identifikuoti prekes priėmusios įmonės pavadinimą. Pareiškėja pabrėžia, kad visos PVM sąskaitos faktūros pasirašytos Bulgarijos įmonės įgalioto asmens A. K.; priešingai nei teigia Inspekcija, įsiskolinimo tarp šalių nėra (visi pirkėjo įsiskolinimai už pateiktas prekes padengti 2012 m. sausio mėnesį, ir šiuo metu neapmokėtų sumų nėra); ir nors Bulgarijos įmonė neteikia PVM deklaracijų, tačiau remiantis vien šiuo faktu negali būti paneigtas 0 proc. PVM tarifo taikymas, nes Pareiškėja elgėsi sąžiningai ir ėmėsi visų atsargumo priemonių tam, kad įsitikintų jog nėra įtraukta į sukčiavimą PVM: atsižvelgiant į tai, jog sutartis nebuvo pasirašoma, Pareiškėja gavo įmonės registraciją patvirtinantį pažymėjimą, PVM kodo galiojimą patikrino Europos Komisijos duomenų bazėje, nekylant abejonių dėl Bulgarijos įmonės veiklos, prekės buvo patiekto pirkėjui, gauti prekių gavimą patvirtinantys jo atstovo parašai, už prekes atsiskaityta.

2.8. Dėl tiekimo sandorių A4 nurodoma, kad Pareiškėja su Estijos įmone bendradarbiavimą pradėjo 2010-01-05, kai su Pirkėja, atstovaujama direktoriaus G. V., buvo pasirašyta pirkimo-pardavimo sutartis, kurios 13 d. nurodytas Pirkėjo adresas, PVM kodas, sutartis patvirtinta Pirkėjo antspaudu ir direktoriaus parašu. Pirmieji užsakymai iš Pirkėjo gauti tik balandį, atitinkamai prekės pirmą kartą pirkėjui išsiųstos 2010-04-28. Pareiškėja teigia, kad, prieš išsiųsdama prekes, patikrino Pirkėjo PVM kodo galiojimą. Prekes nugabenus į paskirties vietą Pirkėjo įgaliotas asmuo pasirašydavo CRM 24 laukelyje, be to, prekių pristatymą taip pat patvirtina ant PVM sąskaitų faktūrų „Prekes gavo“ esantis Estijos įmonės įgalioto asmens G. V. parašas. Pareiškėja pažymi, jog už prekes Pirkėja atsiskaitė pilnai, dalis atsiskaitymų vyko įskaitymų būdu, nes pati Pareiškėja iš Estijos įmonės įsigijo bioseparą. Taip pat atkreiptas dėmesys į tai, kad Estijos įmonė deklaravo įsigijimus Bendrijos viduje, o pagal Estijos mokesčių administratoriaus pateiktą informaciją yra neginčijama, kad Estijos įmonė minėtą tepalą pardavė Čekijos įmonei A8 s.r.o., kas dar kartą patvirtina disponavimo teisės

perleidimą. Pareiškėja akcentuoja, kad pasirinkimo CMR gavimu, taip pat buvo gaunamas Estijos įmonės patvirtinimas ant PVM sąskaitų faktūrų apie tai, jog prekės pristatytos, todėl teigia, kad jos elgesys turi būti vertinamas kaip sąžiningas.

2.9. Dėl tiekimo sandorių SIA „L1“ Pareiškėja nurodo, kad su Latvijos įmone, atstovaujama V. B., 2010-07-19 buvo sudaryta rašytinė prekių pirkimo - pardavimo sutartis. Faktą, jog Inspekcija tinkamai neištyrė visų įrodymų, bei rėmėsi tik Kauno AVMI padarytomis išvadomis, pagrindžia tai, jog skundžiamam sprendime nurodoma, jog pirkimo-pardavimo sutartis su minėta įmone nebuvo sudaryta, nors sutarties kopija buvo pateikta. Pastebėta, jog sutarties 13 p. prkėjas nurodė įmonės registracijos ir PVM kodą, kurio galiojimą Pareiškėja patikrino Europos Komisijos duomenų bazėje. Tai, kad prekių pervežimu pirkėjui rūpinosi Pareiškėja, patvirtina tiek CMR, tiek komandiruočių įsakymai, apmokėjimai vairuotojams už jų darbą. Be to, teigiama, kad Inspekcija nepasinaudojo savo teise (PVMĮ 56 str. 5 d.), nes neapklausė Pareiškėjos darbuotojų apie aplinkybes, kuriomis buvo vykdomi vežimai iš Rygos į paskirties vietą Čekijoje. Pastebima, jog Latvijos įmonės išsigyjamoms prekėms buvo Latvijoje ir sutartyje buvo nurodyta jas gabenti į Čekiją, todėl CMR paskirties vieta buvo nurodyta Čekija, kur prekės ir buvo gabenamos. Taip pat Pareiškėjos gautas V. B. raštiškas patvirtinimas apie prekių gavimą esą įrodo, jog šis asmuo nėra dingęs, o vykdomos veiklos realumą patvirtina mokesčių administratoriaus Patikrinimo akte nurodyta aplinkybė, kad Latvijos įmonė iki 2011 m. vasario 3 d. turėjo sandėlį Rygoje.

2.10. Dėl tiekimo sandorių L2 Pareiškėja nurodo su Bulgarijos įmone, atstovaujama Z. B., bendradarbiavimą pradėjusi 2011-07-04 sudarius prekių pirkimo-pardavimo sutartį, po kurios sudarymo, teigia patikrinusi Bulgarijos įmonės nurodytą PVM kodo galiojimą. Pareiškėja pažymi, jog mokesčių administratorius 2011-10-17 atliko operatyvų patikrinimą, kurio metu nurodė, jog Bulgarijos įmonė 2011-07-19 buvo išregistruota iš Bulgarijos PVM mokėtojų registro. Atitinkamai Pareiškėja, neginčydama šio fakto, patikslino pateiktas PVM deklaracijas už atitinkamus laikotarpius; kiti sandoriai su minėta Bulgarijos įmone ginčijami nebuvo. Pareiškėja taip pat nurodo, jog jos turimi CMR yra užpildyti rūpestingai - dvylika iš trylikos CMR yra su gavėjo parašu, data ir įmonės spaudu, gavėjas taip pat yra pasirašęs ir ant PVM sąskaitų faktūrų, kuriose nurodyta „Prekes gavo: Z. B.“ ir parašas. Tai, kad vienas CMR neatitinka prekių vežimą patvirtinantiems dokumentams keliamų turinio reikalavimų, esą nepaneigia fakto, kad Pareiškėja elgėsi sąžiningai, o prekių tiekimai buvo realiai vykdomi. Už prekes minėta Bulgarijos įmonė yra pilnai atsiskaičiusi su Pareiškėja, pinigų gavimo faktas atspindėtas įmonės apskaitoje. Dėl kasos pajamų orderių, pasirašomų kito įmonės įgalioto asmens – A. D., pastebima, kad Pareiškėja, veikdama itin konkurencingomis sąlygomis, visada siekė dirbti efektyviai, o administracija nėra gausi, tuo teisina, kad nerenka ir nesaugo visų dokumentų ir duomenų, kurių nereikia veiksmingam verslo administravimui, ar kurių rinkti įstatymai įsakmiai nereikalauja. Be to, pastebima, kad A. D. tik 2011 m. spalio 24 - 25 d. atsiskaitė Bulgarijos įmonės vardu. Vėliau atsiskaitymai vyko su Z. B., pastarojo asmens teisė atstovauti įmonei nėra ginčijama.

3. Pasak Pareiškėjos, Inspekcija netinkamai vertino jos atitiktį sąžiningumo reikalavimams ir nepagrįstai neatsižvelgė į surinktų faktinių aplinkybių visumą.

Pareiškėja nesutinka su Inspekcijos sprendime išdėstyta pozicija, teigia, kad neatsižvelgta į jos rašytinėse pastabose (31-33 psl.), bei skunde nurodytus argumentus ir pastabas dėl Pareiškėjos sąžiningumo vertinimo, Pareiškėjos veiklos specifikos, vykdytų sandorių ypatumų, bei vertindama tik tam tikras, selektyviai atrinktas aplinkybes, padarė išvadą, jog Pareiškėjos elgesio modelis neatitiko sąžiningumo principo reikalavimų, taip pat neįvertino Pareiškėjos tiekimų užsienio įmonėms faktinių aplinkybių visumos, dalį pateiktų dokumentų pavyzdžių vertino kaip formalius įrodymus, nepagrindžiančius tikrųjų sandorio aplinkybių, nepaisant to, kad mokesčių administratorius tokio pobūdžio įrodymus pateiktuose komentaruose laiko pakankamais ir priimtinais atitinkamoms sandorių vykdymo aplinkybėms

įrodyti.

Pareiškėjos nuomone, išvada, jog vien ta aplinkybė, kad Pareiškėja nebuvo nuvykusi į įmonių buveines, nepasidomėjo įmonių turimais sandėliais, darbuotojais ir kt. savaime neįrodo, jog Pareiškėja elgėsi nesąžiningai, t.y. žinojo ar galėjo žinoti, jog kontrahentas už tokia ūkine operacija sukurtą pridėtinę vertę nesumokės PVM, vien jau atsižvelgiant į tą faktą, jog minėtai veiklai tokių patalpų nėra būtina turėti, o tiekiamą prekę gali būti perpilama į užsienio įmonių nuomojamas autocisternas.

Pareiškėja mano, kad Inspekcija privalėjo išnagrinėti visas faktines aplinkybes, susijusias su minėtais prekių tiekimais pirkėjams, ir tik įvertinusi visų pateiktų dokumentų visumą galėjo padaryti vienokią ar kitokią išvadą dėl konkretaus tiekimo, bet ne dėl sandorių visumos. Pareiškėjos teigimu, Inspekcija elgėsi priešingai – buvo vertinami tik selektyviai atrinkti įrodymai, dalis jų iš viso nebuvo vertinami (pvz., Inspekcijos pozicija, jog kaip viena iš aplinkybių, leidžiančių kvestionuoti sandorių su SIA „L1“ buvimą, yra pirkimo-pardavimo sutarčių, nustatančių tarpusavio teises ir pareigas, neturėjimas, tačiau Pareiškėja atkreipia dėmesį, jog tokios sutarties kopiją ji buvo pateikusi bei apie ją buvo nurodžiusi tiek rašytinėse pastabose, tiek skunde).

Inspekcija, vertindama Pareiškėjos sąžiningumą sandoriuose su minėtomis įmonėmis, esą nevertino pateiktų nenuginčijamų įrodymų – pirkėjų rašytinių patvirtinimų apie prekių gavimo faktą, juos laikė formaliais, tad į juos neatsižvelgė, nors PVMĮ 56 str. pirkėjų patvirtinimus įvardina kaip vieną iš tiesioginių įrodymų, pagrindžiančių prekių pristatymo pirkėjui faktą. Inspekcija taip pat neatsižvelgė į tai, jog kiekvieną kartą buvo patikrinamas užsienio įmonių PVM kodo galiojimas, rašytinėse sutartyse pateikiami įmonės registracijos duomenys, kuriuos Pareiškėja patikrindavo. Pareiškėja pažymi, jog visos sutarčių sudarymo aplinkybės jau buvo išdėstytos tiek rašytinėse pastabose, tiek skunde, kas rodo, jog Inspekcija nevertino visų pateiktų aplinkybių, o išvadas padarė apibendrinama pagal selektyviai vertintą informaciją.

Ypatinę dėmesį Pareiškėja atkreipia į faktines ESTT 2007-01-11 nagrinėtos bylos C-409/04 Teleos ir kt. Aplinkybes ir teigia, kad minėtos bylos atveju prekių tiekėjas buvo pripažintas sąžiningu, kadangi ėmėsi tokių veiksmų: 1) patikrino PVM galiojimo kodą; 2) patikrino pirkėjų išregistravimą juridinių asmenų registre; 3) patikrino mokumą; 4) atsižvelgiant į tai, jog daugeliu atveju prekes pristatė pati, papildomos informacijos rinkti Pareiškėjai nereikėjo. Tais atvejais, kai už prekių vežimą buvo atsakingi tretieji asmenys, Pareiškėja patikrindavo viešai prieinamą informaciją apie dėl jų registravimosi fakto bei PVM kodo galiojimo.

Pareiškėja atkreipia dėmesį į tai, kad visų nurodytų veiksmų ji ėmėsi sudarydama sandorius su ginčo įmonėmis, todėl mano, jog atsižvelgiant į ESTT bylos C-409/04 aplinkybes, Pareiškėja turi būti pripažinta sąžininga, taip pat turi būti laikoma, kad Pareiškėja ėmėsi pakankamai priemonių įsitikinti kontrahentų patikimumu. Pareiškėja taip pat pastebi, jog Inspekcija, priimdama sprendimą, nevertino aukščiau minėtos teismų praktikos, neatsižvelgė į dalį pateiktų įrodymų, pvz., sąskaitose faktūrose esančius pirkėjų patvirtinimus, sudarytas prekių pirkimo-pardavimo sutartis, kitus laikė formaliais, pvz., pirkėjų pateiktus rašytinius patvirtinimus. Atitinkamai, Pareiškėja vertina, jog Inspekcijos padarytos išvados yra subjektyvaus pobūdžio, neatitinkančios nei teisės aktų nuostatų, nei teismų praktikos aiškinimo bei taikymo reikalavimų.

Pareiškėja mano, kad jos, kaip mokesčių mokėtojos, galimybės įsitikinti, ar pirkėjas yra sąžiningas, yra labai ribotos. Pirkėjo sąžiningumu ji gali įsitikinti tik remdamasis žodiniais pirkėjo pareiškimais, jo pateiktais dokumentais ir viešai prieinamomis priemonėmis (pvz., PVM mokėtojų duomenų bazės, juridinių asmenų registravimo duomenų bazės ir pan.). Pareiškėja negali ir neturi galimybės naudotis tokiomis priemonėmis, kokias turi mokesčių administratorius (pvz., kreipimasis į užsienio šaltų mokesčių administratorius, teisė



pareikalauti pateikti informaciją bet kokiais ūkiniu subjektais ar valdžios institucijomis ir pan.), kurios leistų efektyviau išsiaiškinti kontrahentų nesąžiningumą.

Pareiškėja taip pat mano, kad jos vykdytų sandorių su ginčo įmonėmis atvejais, kai Pareiškėja perdavė prekes vežėjui, pirkėjai patvirtino prekių gavimą. Inspekcijos reikalavimai Pareiškėjai sumokėti PVM už prekių tiekimą, kai kitas asmuo veikė nesąžiningai, o Pareiškėja to nežinojo ir negalėjo žinoti, turi būti pripažintas neproporcingu.

Pareiškėja atkreipia Inspekcijos dėmesį ir į ESTT praktiką byloje S-384/04, kuriame, Pareiškėjos manymu, aiškiai nustatyta, kad mokesčių mokėtojai, jei jis yra sąžiningas, negali būti nustatyta absoliuti pareiga vertinti ir įrodinėti pirkėjų patikimumą. Atitinkamai, Pareiškėjos nuomone, jos atveju buvo nevertintos tokios aplinkybės, kaip prekių tiekimo sandoriai su minėtomis įmonėmis, vyko pagal analogišką verslo modelį kaip tiekimai įmonėms, sandoriai su kuriomis apmokestinti PVM nebuvo; su 9 iš 10 įmonių buvo sudarytos rašytinės sutartys, sutartyse buvo nurodyti visi užsienio įmonių kontaktiniai bei registracijos duomenys, kuriuos Pareiškėja pasitikrino viešai prieinamose duomenų bazėse; Pareiškėja turi įmonių registraciją patvirtinančius sertifikatus, taip pat PVM kodo galiojimo patikrinimo pažymą; sandoriai buvo vykdomi su įgaliojais asmenimis (dėl to ginčas nėra keliamas); reikalavimai Pareiškėjai kaip pardavėjui vyksti į Pirkėjo rezidavimo valstybę ar kitokiu būdu įsitikinti, kad pastarasis turi sandėlius (kurie, kaip nurodyta, šiame versle nėra būtini veiklai vykdyti) ar aiškintis, kiek Pirkėjas turi darbuotojų, yra aiškiai pertekliniai, neproporcingi ir neatitinkantys įstatymo reikalavimų bei ESTT ir LVAT praktikos.

Pareiškėja taip pat atkreipia dėmesį į tai, kad visos aplinkybės (užsienio įmonių išregistravimas iš PVM mokėtojų registro, PVM prievolių nevykdymas ar netinkamas vykdymas ir pan.), bylojančios apie galimą Pareiškėjos pirkėjų ar jų kontrahentų nesąžiningumą, paaiškėjo tik mokesčių administratoriui baigus mokesčių patikrinimą 2013 m. gruodžio mėnesį. Tuo tarpu Pareiškėja sandorius su minimomis užsienio įmonėmis vykdė 2010 m. III ketvirtį - 2011 m. IV ketvirtį, t.y. paskutiniai tiekimai buvo atlikti daugiau kaip prieš pusantų metų, atitinkamai, atsižvelgiant į ekonominius pokyčius rinkoje, situacija galėjo per minėtą laikotarpį pasikeisti. Todėl esamu metu aktuali informacija negali būti vertinama kaip įrodanti Pareiškėjos prievolių vykdymą tiriamuoju laikotarpiu.

#### 4. Pareiškėja teikia argumentus dėl priskaičiuotų delspinigių ir baudos skyrimo.

Pareiškėja pažymi, kad priskaičiuotini delspinigiai ir baudos jai skirtos nepagrįstai, nes ji veikė sąžiningai ir laikėsi teisės aktuose nustatytų reikalavimų, atitinkamai, Pareiškėja prašo atleisti nuo priskaičiuotų delspinigių ir baudos, vadovaudamasi MAĮ 141 str. 1 dalimi, LVAT praktika (2010-11-19 nutartis adm. byloje Nr. A-348-1637/2010, 2008-06-04 nutartis adm. byloje Nr. A-556-903/2008, 2011-10-10 nutartis adm. byloje Nr. A-556-2343/2011; 2011-09-19 nutartis adm. byloje Nr. A-556-3447/20U; 2011-10-10 nutartis adm. byloje Nr. A-556-2544/2011, 2011-09-08 nutartis adm. byloje Nr. A-575-2144/2011), Konstitucinio Teismo 2000-12-06, 2001-10-02, 2004-01-26, 2005-11-03, 2005-11-10, 2008-01-21 nutarimais. Pareiškėja mano, kad ji nėra kalta dėl sandorių vykdymo aplinkybių, nes elgėsi taip, kaip to reikalaujama pagal teisės aktų reikalavimus, tuo tarpu mokesčių administratorius Pareiškėjos atžvilgiu taiko neproporcingas priemones, kurios viršija tai, kas yra būtina pasiekti tikslus. Atitinkamai, vertinant protingumo principą atitinkančius reikalavimus, Pareiškėja ėmėsi būtinų priemonių įsitikinti, jog nedalyvavo sukčiavime PVM, todėl jis turi būti atleidžiamas nuo baudų bei delspinigių.

Tuo atveju, jeigu būtų priimtas sprendimas Pareiškėjai priskaičiuoti delspinigius ir skirti baudą, Pareiškėja alternatyviai prašo sumažinti skiriamos baudos dydį, atsižvelgiant į toliau pateikiamus argumentus. Pareiškėja teigia, kad Inspekcija aukščiau minėtas aplinkybes vertino netinkamai arba jų išvis nevertino, dalį Pareiškėjos dokumentų ir informacijos atmetė, teigdama, jog pateikiami dokumentai yra formalūs, nepagrįsdama šio teiginio objektyviomis aplinkybėmis, atitinkamai nepagrįstai pritaikė 30 proc. trūkstamos PVM mokesčio sumos

dydžio baudą. Pareiškėja tvirtina, kad šiuo metu jai paskirta 30 proc. trūkstamos PVM mokesčio sumos dydžio bauda turi būti sumažinta arba nuo jos turi būti atleidžiama dėl egzistuojančių ir toliau nurodytų lengvinančių aplinkybių. Pareiškėja atkreipia dėmesį, kad ji, mokestinio patikrinimo metu, geranoriškai bendradarbiavo su mokesčių administratoriumi. Tai pagrindžia faktai, jog, pirma, vykstant mokestiniam patikrinimui, Pareiškėja pati ėmėsi iniciatyvos renkant papildomus įrodymus, pagrindžiančius tikrąsias sandorių vykdymo aplinkybes. Antra, Pareiškėjos vairuotojai teikė mokesčių administratoriui paaiškinimus dėl prekių vežimo aplinkybių. Trečia, su mokesčių administratoriumi bendradarbiavo ir Pareiškėjos direktorė, kuri taip pat teikė papildomus dokumentus ir paaiškinimus dėl visų jai žinomų aplinkybių, susijusių su sandorių vykdymu. Tai, kad Pareiškėjos vairuotojai negalėjo tiksliai apibūdinti kai kurių prekių perdavimo vietų ir nurodyti tikslų adresų, o Pareiškėjos direktorė neįvardijo kontrahentus atstovaujančių asmenų vardų ir pavardžių, savaime negali būti vertinama kaip aplinkybė, paneigianti geranorišką bendradarbiavimą, o juo labiau kaip sunkinanti aplinkybė, nes prekių tiekimo sandoriais buvo vykdomi 2010 m. III ketvirtį - 2011 m. IV ketvirtį, t. y. paskutiniai tiekimai buvo atlikti daugiau kaip prieš pusantrų metų, todėl natūralu, kad tam tikra informacija galėjo pasimiršti.

Pareiškėja taip pat pažymi, kad mokestinio pažeidimo pobūdis nėra piktybinis, visų sandorių vykdymo laikotarpiu Pareiškėja elgėsi sąžiningai bei ėmėsi visų proporcingų, protingų priemonių, kad įsitikintų, jog nėra įtraukta į sukčiavimą mokesčių srityje. Be to, iki atliekant Patikrinimą, Pareiškėjos buveinėje ne kartą buvo atlikti operatyvūs patikrinimai, kurių metu nustatyti trūkumai būdavo nedelsiant pašalinami. Atkreiptas dėmesys, kad tokių patikrinimų metu buvo vertinti ir tie patys sandoriai, tačiau jokios rekomendacijos ištaisyti trūkumus Pareiškėjai nebuvo pateiktos.

Pareiškėja papildomai teigia, kad tai, jog ji nepripažįsta mokesčių įstatymo pažeidimo, negali būti vertinama, kaip sunkinanti aplinkybė, kadangi Pareiškėja mano veikusi sąžiningai ir yra pateikusi savo sąžiningumą pagrindžiančius argumentus, tokiu būdu Pareiškėja naudojasi teise ginti savo interesus ir todėl nemato pagrindo sutikti su Inspekcijos sprendime išdėstyta pozicija.

Remdamasi visais aukščiau išvardytais argumentais, Pareiškėja mano, kad turėtų būti garantuotos teisingos ir protingos ribos, užtikrinančios tiek valstybės fiskalinio intereso, tiek jos kaip mokesčių mokėtojo teisių užtikrinimą, nepažeidžiant šių interesų pusiausvyros, ir prašo nepriskaičiuoti delspinigių ir neskirti baudos, o tuo atveju, jei delspinigiai bus priskaičiuoti, o bauda paskirta, sumažinti baudos dydį iki minimalaus 10 proc. dydžio bei atleisti nuo paskirtų delspinigių ar sumažinti jų dydį.

Atsižvelgdama į skundo argumentus bei vadovaudamasi MAĮ 154 str. 4 d. 1 p., Pareiškėja prašo panaikinti 2014-06-19 Inspekcijos sprendimą Nr. (24.6-31-5)-R-4746 bei Kauno AVMI 2014-03-17 sprendimą Nr. (04.7.2)-FR0682-120. Tuo atveju, jeigu minėtas reikalavimas nebūtų tenkintas, Pareiškėja kelia alternatyvų reikalavimą: pakeisti 2014-06-19 Inspekcijos sprendimą Nr. (24.6-3 1-5)-R-4746, Kauno AVMI 2014-03-17 sprendimą dėl patikrinimo akto tvirtinimo Nr. (04.7.2)-FR0682-120 ir, vadovaujantis proporcingumo principu bei aukščiau minėtomis aplinkybėmis, atleisti Pareiškėją nuo priskaičiuotų baudų ir delspinigių arba iš esmės sumažinant jų dydį, atsižvelgiant į Pareiškėjos tyčios pažeidime nebuvimą, teisingumo, protingumo ir proporcingumo teisinius principus.

Mokestinių ginčų komisija prie Lietuvos Respublikos Vyriausybės (toliau – Komisija), įvertinusi ginčo bylos medžiagą, konstatuoja, jog Pareiškėjos skundas tenkintinas iš dalies, Inspekcijos sprendimas dalyje dėl PVM ir PVM delspinigių tvirtintinas, PVM bauda mažintina iki 20 proc. dydžio PVM baudos.

Ginčas tarp šalių vyksta dėl papildomai apskaičiuoto PVM, su juo susijusių sumų, konstatavus, kad Pareiškėja nepagrįstai penkioms Latvijos įmonėms, trims Bulgarijos

įmonėms, Estijos įmonei, Slovakijos įmonei tiekias prekes apmokestino 0 proc. PVM tarifu, kadangi nėra pateikti įrodymai, kad prekės buvo patiektos PVM sąskaitose faktūrose nurodytoms įmonėms – Latvijos, Bulgarijos, Slovakijos ir Estijos PVM mokėtojoms, kurios turėjo įgyti teisę šiomis prekėmis disponuoti kaip savo, taip pat nepateikta pakankamai įrodymų, jog prekės buvo išgabentos iš šalies teritorijos.

Iš bylos medžiagos matyti, jog Kauno AVMI atliko Pareiškėjos PVM apskaičiavimo, deklaravimo ir sumokėjimo patikrinimą už laikotarpį nuo 2010-01-01 iki 2011-12-31. Iš patikrinimo metu surinktos informacijos paaiškėjo, jog mokėtoja vykdė prekių tiekimo sandorius ES viduje, t. y. prekės (bioseparas (pagal akto 5 psl. pateiktą informaciją, tai mišinys, naudojamas statybose, kad būtų užtikrintas betono sulipimas, tačiau atsižvelgus į šios prekės chemines savybes, jis gali būti naudojamas kaip kuras ar kuro maišymui), alyva (tepalas) OSLN-100, alyva PUR60) daugiausia buvo įsigyjamos iš Lenkijos tiekėjų – S6 (alyva (tepalas) OSLN-100) (Tiekėjas 1), B1 Sp.z.o.o (bioseparas, alyva PUR60) (Tiekėjas 2), taip pat Vokietijos įmonės AS G3 GmbH (Tiekėjas 3), Estijos įmonės A4 (Tiekėjas 4) (atskiris atvejais ši įmonė nurodoma ir kaip Pareiškėjos patiektų prekių pirkėja, kurių tiekimui taikytas 0 proc. PVM tarifas ir dėl kurių vyksta ginčas byloje). Prekės pagal byloje pateiktus dokumentus dažniausiai būdavo pakraunamos Lenkijos miestuose: Sokolow Podlaski (Tiekėjas 1), Chorzow (Tiekėjas 2, įsigyjant bioseparą), Vokietijoje, Elsteraue/OT Altrogliz (Tiekėjas 2, įsigyjant alyvą), atgabenamos į Lietuvos Respublikos teritoriją, Pareiškėjos veiklos vietą – (duomenys neskelbtini) Domeikava, Kauno rajone. Po to prekės iš Domeikavos, Kauno rajono pagal pateiktus dokumentus buvo tiekiamos kitoms ES valstybių įmonėms, išvežant jas į Latviją, Čekiją, Slovakiją, Bulgariją, Lenkiją, t. y. tam tikrais atvejais prekės vėl per Lenkiją buvo gabenamos į Slovakiją, Bulgariją, Lenkiją.

#### **I. Tiekimai Latvijos įmonėms:**

1. Pareiškėja laikotarpiu nuo 2010 m. spalio iki gruodžio mėnesio patiekė bioseparo už 1764874 Lt Latvijos įmonei „**V1**“. Prekės už 1700673 Lt buvo įsigytos iš Tiekėjo 2, pakrautos Lenkijos mieste Chorzow, atgabentos į Kauno rajoną Domeikavą, po to išgabentos Latvijos įmonei adresu: (duomenys neskelbtini) **Silakrogs, Latvija**. Prekes iš Lenkijos ir į Latviją gabeno pati Pareiškėja.

2. Laikotarpiu nuo 2011 m. sausio iki vasario mėnesio Pareiškėja patiekė prekių už 2768868 Lt (929180 kg bioseparo) Latvijos įmonei **SIA „G2**“. Prekes Pareiškėja įsigijo iš Tiekėjo 2, prekės pakrautos Lenkijos mieste Chorzow, atgabentos į Kauno rajoną Domeikavą, prekes gabeno pati Pareiškėja, išskyrus prekes pagal 2011-02-23 ir 2011-02-25 CMR į Lietuvą atgabeno Lenkijos vežėjas P.P.H.U. D2. Iš Lietuvos prekės buvo gabentos į Latviją adresu: (duomenys neskelbtini) **Ryga**. Prekių vežėjais nurodytos užsienio įmonės: P.W. „D1“ Sp.z.o., vasario mėnesį SIA „S4“, pagal 2011-02-24 CMR prekes vežė P.P.H.U. D2.

3. Laikotarpiu nuo 2011 m. kovo iki 2011 m. liepos mėnesio Pareiškėja patiekė prekių už 10682192 Lt (2783080 kg bioseparo už 8807664 Lt, 25116 kg alyvos OSLN -100 už 77441 Lt, 591660 kg tepalinės alyvos už 1797087 Lt) Latvijos įmonei **SIA „Z2**“. Pareiškėja tepalinę alyvą (591660 kg) buvo įsigijusi iš Tiekėjo 3 (prekės pakrautos (duomenys neskelbtini) Vokietija), 25116 kg alyvos OSLN-100 buvo įsigyta iš Tiekėjo 1 (prekės pakrautos (duomenys neskelbtini) Lenkijoje), bioseparas įsigytas iš Tiekėjo 2 (prekės pakrautos Lenkijos mieste (duomenys neskelbtini)). Prekės atgabentos į Domeikavą, Kauno rajone. Bioseparą iš Lenkijos atgabeno pati Pareiškėja savo transportu ir dalis prekių buvo atgabenta Lenkijos vežėju: P.P.H.U. D2 ir T2 Sp.z.o.o. (šios įmonės ir gabeno bioseparą į Latviją, jos nurodomos Pareiškėjos išrašomuose CMR). Kai bioseparą į Lietuvą atgabendavo pati Pareiškėja, vežėjas Lietuvoje keisdavosi ir išrašomuose CMR-e vežėjais į Latviją nurodytos kitos įmonės: Bulgarijos įmonė „A1“ L.T.D (kuri Bulgarijos mokesčių administratoriaus pateiktoje informacijoje įvardyta kaip „dingęs prekeivis“, išregistruota iš PVM mokėtojų) arba Latvijos įmonė „S4“ (tik tam tikrais atvejais prekes į Latviją veždavo pati Pareiškėja). Įsigyjant prekes

iš Tiekėjo 3, prekes į Lietuvos Respubliką gabeno pati Pareiškėja, kitą dalį prekių vežė kiti vežėjai, prekių vežėjai Lietuvoje keitėsi ir prekės į Latviją buvo atgabentos kitų vežėjų. Įsigyjant alyvą iš Tiekėjo 1, ją į Lietuvą atgabendavo pati Pareiškėja, prekių vežėjas Lietuvoje keitėsi ir prekes į Latviją gabeno Bulgarijos įmonė „A1“ L.T.D. Prekės Latvijos įmonei buvo tiekiamos adresu (duomenys neskelbtini) **Ryga**.

4. Laikotarpiu nuo 2011 m. rugpjūčio mėnesio iki 2011 m. gruodžio mėnesio Pareiškėja pardavė prekių (1418520 kg bioseparo už 5717558 Lt ir 307722 kg alyvos OSLN-100 už 1014054 Lt) Latvijos įmonei **SIA „E1“**. Alyva buvo įsigyta iš Tiekėjo 1 (pakrauta Lenkijos mieste (duomenys neskelbtini) ir ją į Lietuvą atgabeno pati Pareiškėja, taip pat E2 OU (pagal vieną CMR) ir K. Š. IĮ (pagal vieną CMR)). Prekių iškrovimo Latvijoje vieta: (duomenys neskelbtini) **Ryga ir** (duomenys neskelbtini) **Rezekne**. Pagrindinis šių prekių vežėjas iš Lietuvos į Latviją Bulgarijos įmonė „A1“ L.T.D., pagal 3 CMR pati Pareiškėja, pagal 2 CMR – P.P.H.U. D2“. Pareiškėja bioseparą įsigijo iš Tiekėjo 2 (jis pakrautas Lenkijos mieste Chorzow), prekes į Lietuvą atgabeno Pareiškėja, P.P.U.U. D2“ ir T2 Sp.z.o.o. Gabenant prekes į Latviją, prekių vežėjais nurodytos įmonės: „A1“ L.T.D., P.P.H.U. D2“, T2 Sp.z.o.o., K1 ir Pareiškėja. Prekių pristatymo vieta (duomenys neskelbtini) **Ryga ar** (duomenys neskelbtini) **Rezekne, Latvijoje**.

5. 2010 m. rugpjūčio mėnesį Pareiškėja patiekė prekių už 350193 Lt (125060 kg bioseparo) Latvijos įmonei **SIA „L1“**. Prekės įsigytos iš Tiekėjo 4, kuris bioseparą buvo įsigijęs iš UAB „M1“, kuri šias prekes buvo įsigijusi iš Tiekėjo 2. Prekių judėjimo schema: Chorzow, Lenkija – Lietuva, Domeikava (UAB „M1“) – (duomenys neskelbtini) **Olaine, Rigas rajons** (arba Vandžiogalos g., Domeikava) – **Čekijos Respublika**, (duomenys neskelbtini).

## II. Tiekimai Slovakijos įmonei

6. Laikotarpiu nuo 2011 m. liepos mėnesio iki 2011 m. rugpjūčio mėnesio Pareiškėja pardavė prekių už 703812 Lt Slovakijos įmonei **B4 s.r.o.** (iš jų 148980 kg bioseparo ir 74305 kg alyvos OSLN-100). Alyva buvo įsigyta iš Tiekėjo 1 (prekės pakrautos Lenkijoje Sokolow Podlaski) ir atgabentos į Domeikavą, Kauno rajone, prekes gabeno pati Pareiškėja ir UAB „T3“. Pardavus prekes Slovakijos įmonei, jos iš Domeikavos, Kauno rajone buvo gabentos į (duomenys neskelbtini) Bratislava, Slovakijoje, vežėjais nurodytos Lenkijos įmonė Z.H.U. „T7“ B. K. ir „Z1“. Bioseparą Pareiškėja įsigijo iš Tiekėjo 2, prekės buvo pakrautos Lenkijos mieste Chorzow ir atgabentos į Domeikavą, Kauno rajoną, vežėjais nurodytos Lenkijos įmonės, prekės pirmiausia atgabentos iš Lenkijos į Lietuvą, o po to išgabentos (duomenys neskelbtini) **Bratislava, Slovakijoje**.

## III. Tiekimai Bulgarijos įmonėms

7. Laikotarpiu nuo 2011 m. rugpjūčio iki 2011 m. lapkričio mėnesio Pareiškėja patiekė prekių už 6539446 Lt (iš jų 1782500 kg bioseparo ir 202924 kg alyvos OSLN-100) Bulgarijos įmonei **T4**. Alyva buvo įsigyta iš Tiekėjo 1 (prekės pakrautos Sokolow Podlaski) ir atgabentos į Domeikavą, Kauno rajone. Didžiąją dalį prekių atsigabeno pati Pareiškėja, po vieną kartą prekes gabeno E2 OU ir UAB „T1“. Prekes pardavus Bulgarijos įmonei, jos buvo gabenamos iš Kauno rajono šiais adresais: (duomenys neskelbtini) **Ryga, Latvija (1)**, (duomenys neskelbtini) **Bratislava, Slovakija (2)**, (duomenys neskelbtini) **Rezekne, Latvija (3)**, (duomenys neskelbtini), **Bulgarija**. Prekės, kurias gabeno įmonė E2 OU, ji nugabeno ir į Latviją, kitais atvejais prekių vežėjai keitėsi, t. y. iš Kauno rajono prekes jau gabeno kiti vežėjai „A1“ L.T.D., P.P.H.U. D2, Hummel Sp.z.o.o.

8. 2011 metų gruodžio mėnesį Pareiškėja pardavė 50808 kg alyvos PSLN ir 77780 kg bioseparo, viso prekių už 444939 Lt Bulgarijos įmonei **S3**. Prekes iš Lenkijos į Kauno rajoną atgabeno pati Pareiškėja, po to prekes pardavus Bulgarijos įmonei, pasikeitus vežėjams (prekes vežė 2 įmonės: R1 Sp.z.o.o. ir „A1“ L.T.D.), prekės buvo gabentos į (duomenys neskelbtini) **Bratislava, Slovakijoje**.

9. Laikotarpiu nuo 2011-07-14 iki 2011-08-01 Pareiškėja pardavė prekių už 1146767 Lt (300420 kg bioseparo ir 50140 kg alyvos OSLN-100) Bulgarijos įmonei **L2** (kuri 2011-07-19 išregistruota iš PVM mokėtojų). Bioseparas buvo įsigijamas iš Tiekėjo 2, o alyva OLN-100 iš Tiekėjo 1. Po Kauno AVMI 2011-10-17 atlikto operatyvaus patikrinimo, Pareiškėja patikslino PVM deklaracijas ir nuo 1064892 Lt prekių vertės, kurios buvo parduotos Bulgarijos įmonei laikotarpiu, kai ji buvo išregistruota iš PVM mokėtojų, apskaičiavo 223627 Lt PVM; 2011-07-14 bioseparo pardavimo pagal 2011-07-14 PVM sąskaitą faktūrą Nr. 004098 už 81876 Lt pardavimo PVM nebuvo tikslinamas. Mokesčių administratoriaus duomenimis, prekes 2011-07-13 į Domeikavą, Kauno rajone atgabeno P.P.H.U. D2 iš Lenkijos Chorzow miesto, o Pareiškėja 2011-07-14 jas išgabeno atgal į **Lenkiją, Radom miestą**. Ant CMR važtaraščio nėra prekes priėmusių įmonės atstovų vardų, pavardžių, nėra parašų, prekių priėmimo datos, tik uždėtas įmonės spaudas. Tuo tarpu iš Tiekėjo 1 įsigyta alyva Pareiškėjos buvo atgabenta į Domeikavą, Kauno rajone, vėliau Bulgarijos vežėjo „A1“ L.T.D. buvo gabenta į pirkėjo nurodytą iškrovimo vietą: (duomenys neskelbtini) **Ryga, Latvijoje**.

#### **IV. Tiekimai Estijos įmonei.**

10. Pareiškėja 2010 m. balandžio ir rugpjūčio mėnesiais pardavė Estijos įmonei **A4** 51400 kg tepalo už 142951 Lt, taip pat šiai įmonei 2010 m. balandžio ir rugpjūčio mėnesiais buvo suteikta transporto paslaugų už 21407 Lt. Šiems tiekimams pagrįsti buvo pateiktas 2J3010-04-28 surašytas CMR, iš kurio matyti, jog prekės buvo pakrautos Mauručiuose, Prienų rajone, prekių iškrovimo vieta (duomenys neskelbtini) Olaine, Latvija, prekes gabeno pati Pareiškėja, kitam tiekimui CMR nepateiktas. Pareiškėja Estijos įmonei parduotą tepalą buvo įsigijusi iš UAB „M1“ už 161617 Lt (tame tarpe 28049 Lt PVM). UAB „M1“ šį tepalą 2010-04-27 ir 2010-06-01 buvo įsigijusi iš C1 (įmonė, kuri Kipro mokesčių administratoriaus nuo 2010-04-30 išregistruota, mokesčių administratoriui nesusisiekus su įmonės atstovais), o C1 šias prekes buvo įsigijusi iš Lenkijos įmonės B3 sp.z.o. Nustatyta, jog pagal 2010-04-27/28 dienomis išrašytų važtaraščių duomenis (2010-04-27 CMR 389/DH/2010; 2010-04-28 CMR be numerio ir 2010-04-28 CMR be numerio) prekės 2010-04-27 pakrautos Chorzow mieste Lenkijoje į Pareiškėjos autotransporto priemonę (Nr. (duomenys neskelbtini)), prekės turėjo būti gabenamos į pirkėjos (C1) nurodytą vietą – UAB „M1“, (duomenys neskelbtini) Domeikava, Kauno rajone. UAB „M1“ perkant prekes iš Kipro įmonės, o po to parduodant Pareiškėjai, prekių fizinis gabenimas nebuvo atliekamas. Pagal 2010-04-28 CMR (be numerio) prekės iš Mauručių, Prienų rajone su ta pačia mašina buvo gabentos į Estijos įmonės nurodytą vietą (duomenys neskelbtini) Olaine, Rigas rajons (transporto paslaugų užsakovė UAB „M1“, kuriai Pareiškėja 2010-04-30 išrašė PVM sąskaitą faktūrą). Pagal 2010-04-28 CMR (be numerio) Pareiškėja ta pačia mašina iš prekių siuntėjos A4 adreso (duomenys neskelbtini) Olaine, Rigas rajons tepalą gabeno prekių gavėjai A8 s.r.o. nurodytu adresu **Čekijos Respublika**, (duomenys neskelbtini).

Tiekiant prekes užsienio valstybių PVM mokėtojoms, važtaraščiuose nurodytos tokios prekių iškrovimo vietos:

1. Tiekiant prekes Latvijos įmonėms, nurodoma prekių iškrovimo vieta: (duomenys neskelbtini) Silakrogs, Latvijoje (1), (duomenys neskelbtini) Rygoje (2), (duomenys neskelbtini) Rezekne, Latvijoje (3), (duomenys neskelbtini) Čekijos Respublika (4).

2. Tiekiant prekes Slovakijos įmonei, jas iš tiekėjų atgabenus į Domeikavą, Kauno rajone, jos būdavo parduodamos Slovakijos įmonei, jas per Lenkiją išgabenant adresu: (duomenys neskelbtini) Bratislava, Slovakijoje.

3. Tiekiant prekes Bulgarijos įmonėms, būdavo nurodoma, jog jos iškraunamos: (duomenys neskelbtini) Rygoje, Latvijoje (1); (duomenys neskelbtini) Rezekne, Latvijoje (2) (kaip ir tiekiant prekes Latvijos įmonėms), (duomenys neskelbtini) Bratislava, Slovakijoje (3); Radom (4) (Lenkijoje).

4. Tiekiant prekes Estijos įmonei, vienu atveju (CMR 2010-04-28) jų pakrovimo vieta

nurodyta Mauručiai, Prienų rajonas, o prekių iškrovimo adresas (duomenys neskelbtini) Olaine, Latvijoje, kitu tiekimo atveju, mokesčių administratoriaus teigimu, nėra galimybės nustatyti prekių gabenimo maršruto, kadangi važtaraštis nėra pateiktas.

Prekes gabeno Pareiškėja arba Lenkijos, Latvijos, Bulgarijos, Lietuvos, Estijos vežėjai. Tais atvejais, kai atgabenus prekes į (duomenys neskelbtini) Domeikavoje, Kauno rajone keisdavosi vežėjas, Pareiškėjos teigimu, prekės Pareiškėjos teritorijoje buvo perpilamos iš vieno vežėjo autocisternos į kitą. Iš skunde bei posėdžio Komisijoje metu išdėstytų aplinkybių, taip pat matyti, jog Pareiškėja išdėstė poziciją, jog gabenant prekes ir jas iškraunant nurodytose prekių iškrovimo vietose (Latvijoje, Slovakijoje, Bulgarijoje), jos būdavo perkraunamos į kitų vežėjų autocisternas tiesiog aikštelėse, todėl sandėliavimo patalpos Pareiškėjos kontrahentams nebuvo reikalingos; prekių pirkėjų, kuriems buvo parduodamos (perkraunamos) prekės, Pareiškėja nurodo nežinanti dėl verslo ypatybių, kadangi ūkio subjektas siekia apsaugoti nuo konkurentų, todėl vengia atskleisti su savo veikla susijusias aplinkybes.

Kaip matyti iš byloje pateiktų duomenų, Kauno AVMI atlikusi pirminius Pareiškėjos kontrolės veiksmus (operatyvų tikrinimą), kreipėsi papildomos informacijos į Latvijos, Estijos, Slovakijos ir Bulgarijos mokesčių administratorius, taip pat buvo pasinaudota daugiašalio mokestinio patikrinimo duomenimis.

Kauno AVMI patikrinimo akte apibendrina apie Pareiškėjos vykdytus sandorius surinktą informaciją. Buvo nustatyta, jog Pareiškėja su savo tiekėjais atsiskaitydavo bankiniais pavedimais, o atsiskaitymai tarp Pareiškėjos ir jos kontrahentų (Latvijos, Slovakijos, Estijos ir Bulgarijos įmonių) vyko grynaisiais pinigais, įforminant didelių sumų grynujų pinigų priėmimą kasos pajamų orderiais, kuriuos Pareiškėjos vardu pasirašydavo direktorė ir vyr. finansininkas, tuo tarpu pinigų priėmimo dokumentuose ne visais atvejais būdavo nurodoma pinigų mokėjusio asmens vardas, pavardė, tam tikrais atvejais tik parašai ar įmonės spaudai, dažniausiai pinigų mokančio asmens pareigos nenurodomos (išskyrus tam tikrus atvejus su Bulgarijos įmonėmis). Šios aplinkybės leidžia teigti, kad užsienio įmonių atstovai atvykdavo į Pareiškėjos veiklos buveinę atsiskaityti grynaisiais pinigais, tam tikrais atvejais tai buvo daroma gana dažnu tempu ir disponuojant didelėmis grynujų pinigų sumomis, nors pagal užsienio mokesčių administratorius (turima omenyje Latvijos Respublika, kurioje ūkio subjektams numatyti ribojimai atsiskaitant grynaisiais pinigais, taip pat pareiga oficialiai deklaruoti įvykusius atsiskaitymus grynaisiais pinigais) minėti užsienio įmonių atstovai nepateikė jokios informacijos apie atsiskaitymų deklaravimą, o Bulgarijos mokesčių administratorius nepatvirtino tokių atsiskaitymų buvimo, kadangi mokėtojai jų nepagrindė apskaitos dokumentais. Taip pat mokesčių administratorius akcentavo, jog patikrinimo metu nepateikti įgaliojimą, suteikiantys teisę konkreitiems asmenims veikti ūkio subjektų vardu.

Mokesčių administratorius taip pat nustatė, jog ne visais atvejais yra pateiktos sutartys su įmonėmis–pirkėjomis. Prekių išgabenimą patvirtinantys dokumentai, kuriuos pateikė Pareiškėja, siekdama pagrįsti 0 proc. PVM tarifo taikymo pagrįstumą, yra su trūkumais, t. y. nenurodyta prekių gavimo data, CMR-e nėra duomenų apie tai, kokie asmenys (vardas, pavardė) priėmė pagal pateiktus CMR gabentas prekes, nėra duomenų apie prekių priėmimo datą, dalis prekes gabenusių vežėjų (UAB „A2“, UAB „S2“) nepatvirtino prekių išgabenimo iš LR teritorijos. Taip pat mokestinio patikrinimo metu buvo įvertinta iš užsienio valstybių mokesčių administratoriaus iniciatyva gauta informacija apie Pareiškėjos kontrahentus Latvijoje, Slovakijoje, Bulgarijoje ir Estijoje. Užsienio mokesčių administratoriai pateiktoje informacijoje nurodė, kad jų įmonės, su kuriomis sandorius deklaravo turėjusi Pareiškėja, daugeliu atveju įvardijami kaip „nerasti“, informacija apie juos teiktina tik iš turimų duomenų bazių, kviečiami atvykti neatvyksta, su mokesčių administratoriaus pareigūnais nebendrauja, apskaitos dokumentų tikrinimui neteikia, deklaruoti įmonių atstovai su mokesčių administratoriumi nebendrauja, patikrinti jų veiklos nėra galimybės, įmonės pripažintos kaip „dingę prekeiviai“. Nurodoma, jog pvz. Latvijos įmonės visais atvejais buvo deklaravę veiklą,

nesusijusia su prekyba kuru, alyva ar pan. (pvz. patalpų valymas, statybinių dailidžių ir stalių dirbinių gamyba; patalpų priežiūra, nekilnojamojo turto valdymas už užmokestį, inžinerijos veikla), Bulgarijos įmonė deklaravo prekybą agrokultūromis ir pan. Kelios įmonės pagal deklaruotus duomenis yra atstovaujamos tų pačių asmenų, registruotos tose pačiose vietose, nurodomose prekių gabenimo vietose yra registruota daug įmonių, nors ūkio subjektai, kurie nurodomi kaip prekes įsigiję asmenys tais adresais nenurodo turėję veiklos vietas, buveinės ar veiklos padalinių. Nors dalyje atvejų prekių įsigijimas buvo deklaruotas, kaip ir vėlesnis jų pardavimas, tačiau prekės deklaruotos parduotos ūkio subjektams, kurie išregistruoti iš PVM mokėtojų dėl jų neradimo buveinės adresu, likviduotos, mokėtojos dokumentais nepagrindė realaus prekių įsigijimo (Bulgarijos įmonių atžvilgiu), deklaruotas prekių (kurios buvo išgabentos į Bulgariją, Slovakiją, Latviją) perleidimas Lietuvos ūkio subjektui, kuris paneigė tokių sandorių buvimą. Taip pat paaiškinimus mokesčių administratoriui pateikė ir Pareiškėjos direktorė (kuri nurodyta kaip sutartis pasirašęs asmuo), nenurodydama konkrečios informacijos apie bendradarbiavimo su kontrahentais aplinkybes, paaiškindama, jog duomenų, kurie patvirtintų derybų dėl kainų buvimą, prekių užsakymo dokumentaciją, pateikti negalinti, kadangi tokie dokumentai nėra saugomi.

Mokesčių administratorius, įvertinęs surinktų įrodymų, dokumentų ir gautos informacijos visumą, konstatavo, jog Pareiškėjos pateikti įrodymai (dokumentai) nepakankami 0 proc. PVM tarifui taikyti, kadangi nepatvirtina prekių išgabenimo į kitą valstybę narę ir disponavimo teisės perdavimo kitų valstybių PVM mokėtojams. Taip pat mokesčių administratorius laikėsi pozicijos, jog Pareiškėja nebuvo sąžininga, t. y. nebuvo rūpestinga ir atsakinga, siekdama įsitikinti, jog nedalyvauja į PVM sukčiavimą įtrauktime sandorių. Posėdžio Komisijoje metu Inspekcijos atstovas akcentavo, jog mokėtoja pirmenybę teikia formaliam tiekimų įforminimui, tuo tarpu ginčo atveju turi būti vertinama visuma aplinkybių ir informacijos, įskaitant informaciją iš užsienio mokesčių administratoriaus apie tai, jog mokėtojos kontrahentai neturėjo resursų tokios veiklos vykdymui, tokios veiklos vykdymo apskritai daugeliu atvejų nebuvo deklaravę, taip pat nurodė, jog buvo gabenamos specifinės paskirties prekės, kurių perpylimas į kitas talpas ar cisternas prekių nugabenimo vietose, kur nėra specialių sąlygų, vertintinas kritiškai.

Savo skunde Pareiškėja laikosi pozicijos, jog mokesčių administratorius netinkamai aiškino sąlygas 0 proc. PVM tarifui taikyti, Pareiškėjos teigimu, mokesčių administratoriaus deklaruojama sąlyga CMR važtaraštyje nurodyti prekes priėmusio asmens vardą ir pavardę yra perteklinė ir nenumatyta teisės aktu. Pareiškėjos teigimu, ji pateikė pakankamai įrodymų, pagrindžiančių prekių išvežimą iš LR teritorijos bei disponavimo teisės perdavimą kitų valstybių PVM mokėtojams. Taip pat skunde Pareiškėja atskirai pasisakė dėl kiekvieno iš kontrahentų, su kuriais turėjo pirkimo sandorius. Remdamasi skunde išdėstytais motyvais, Pareiškėja išdėstė reikalavimą panaikinti Inspekcijos sprendimą, taip pat reikalavimus dėl baudų ir delspinigių. Posėdžio Komisijoje metu Pareiškėjos atstovės pateikė apibendrintą informaciją apie kiekvieną iš savo kontrahentų, akcentuodamos tai, jog Pareiškėja bendradarbiavo ne su „vienadienėmis“ PVM mokėtojomis, t. y. sandorių sudarymo metu dalis įmonių jau turėjo netrumpą PVM mokėtojos stažą, didžioji dalis jos kontrahentų yra deklaravę įsigijimus iš Pareiškėjos, taip pat dalis įmonių yra patvirtinę prekių gavimą raštu (patvirtinimai pateikti mokesčių administratoriui po patikrinimo, juos mokesčių administratorius vertino kritiškai kaip formalus pobūdžio), todėl mokesčių administratoriaus nustatyti CMR trūkumai, buvo pavieniai, tačiau juos mokesčių administratorius nepagrįstai pritaikė visiems prekių tiekimo atvejams. Todėl mokesčių administratoriaus nustatytos aplinkybės nepaneigia 0 proc. PVM tarifo taikymo sąlygų.

Nagrinėjamu atveju teisingam ginčo išnagrinėjimui yra aktualios PVMĮ nuostatos, taip pat ESTT, LVAT praktika. Pareiškėjos manymu, mokesčių administratorius ginčo byloje

netinkamai aiškino tiek teismų praktikos, tiek teisės aktų nuostatas, todėl ginčo byloje pirmiausia pasisakytina dėl šių motyvų. Pagal PVMĮ 49 str. 1 dalį, taikant 0 procentų PVM tarifą apmokestinamos prekės, tiekiamos kitoje valstybėje narėje įregistruotam PVM mokėtoju ir išgabenuamos iš šalies teritorijos į kitą valstybę narę (neatsižvelgiant į tai, kas (prekių tiekėjas, pirkėjas ar bet kurio iš jų užsakymu trečioji šalis) prekes gabena). Prekių tiekimas apibrėžiamas PVMĮ 4 str. 1 d. 1 punkte, kuriame nurodyta, jog prekių tiekimu laikomas prekių perdavimas kitam asmeniui, kai pagal sandorio sąlygas šis asmuo arba trečioji šalis įgyja teisę disponuoti tomis prekėmis kaip jų savininkas. Pagal PVMĮ 56 str. 1 dalį 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 mokėtoju, – 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.

Kaip jau ne kartą paminėta mokesčių ginčų praktikoje, prekių tiekimo Bendrijos viduje mechanizmas veikia, kai prekės tiekiamos iš vienos valstybės narės į kitą: valstybę, iš kurios vykdomas tiekimas, atleidžia tiekimą nuo PVM; o valstybėje narėje, į kurią prekės tiekiamos, vykdomas tokio įsigijimo apmokestinimas. Tokio mechanizmo paskirtis – perleisti mokesčių pajamas valstybei narei, kurioje galutinai suvartojamos atsiųstos ar atgabentos prekės. Tokiu būdu yra laikomasi pozicijos, kad tokiam tiekimui yra keliamos esminės sąlygos: pirma, turi vykti fizinis prekių judėjimas, t. y. prekės turi būti fiziškai išgabenuamos iš valstybės narės, kuri taiko atleidimą; antra, prekės turi būti tiekiamos kitos valstybės narės PVM mokėtoju, taip turi būti tenkinama sąlyga, kad prekių pirkėjui perleidžiama teisė disponuoti prekėmis. Tais atvejais, kai šios sąlygos netenkinamos, turi būti vertinamas tiekėjo sąžiningumas – jeigu įrodoma, kad tiekėjas buvo sąžiningas ir elgėsi rūpestingai, ėmėsi visų būtinų ir reikalingų priemonių, kad įsitikintų, jog nedalyvauja mokesčių sukčiavime, papildomas PVM jam neturi būti apskaičiuojamas. Norminiai aktai, reglamentuojantys prekių tiekimą Bendrijos viduje, neapibrėžia būtino dokumentų sąrašo, reikalingo pagrindžiant 0 proc. PVM tarifo taikymą pagrįstumą. Šioms aplinkybėms pagrįsti, mokėtojas gali naudoti įvairius dokumentus, kurių visuma turi patvirtinti aplinkybes, su kuriomis PVM įstatymas sieja 0 proc. PVM tarifo taikymą. LVAT praktikoje dėl 0 proc. PVM tarifo taikymo tiekimams Bendrijos viduje, laikomasi pozicijos, jog, pirma, būtent mokėtojo pareiga yra įrodyti sąlygų, kurioms esant taikytinas 0 PVM tarifas, buvimą; antra, turimi duomenys, kuriais mokėtojas remiasi, turi nekelti abejonių, kadangi tai yra mokėtojo pareiga ir ji turi būti įvykdyta tinkamai, siekiant pasinaudoti atitinkama mokesčių teise (LVAT 2009-03-09 nutartis adm. byloje Nr. A-442-376-2009; 2013-09-16 nutartis adm. byloje Nr. A-556-1752/2013, 2009-08-17 nutartis adm. byloje Nr. A-438-867-2009, 2010-08-23 nutartis adm. byloje Nr. A-438-716-2010). Komisijos vertinimu, pažymėtina ir tai, jog mokesčių teisiniuose santykiuose pirmenybė teikiama tikrajam ūkinių operacijų turiniui, todėl rašytiniai įrodymai negali pagrįsti jais grindžiamų aplinkybių tikrumo, jeigu konkrečių įrodymų ar duomenų visuma įrodo, kad tam tikros rašytiniais dokumentais deklaruotos ir įrodinėtinos aplinkybės neįvyko ar negalėjo įvykti. Atsižvelgiant į tai, darytina išvada, jog mokesčių mokėtojo administratoriui pateikti dokumentai neturi kelti abejonių dėl to, jog prekės realiai yra išvežtos iš LR teritorijos, taip pat dėl disponavimo teisės perdavimo, aplinkybių, kurios ir vertintinos ginčo byloje, kadangi tarp šalių ginčo dėl to, kad Pareiškėjos nurodomi kontrahentai deklaruoto prekių tiekimo metu buvo PVM mokėtojai nėra.

**Dėl prekių išgabenuimo.** Mokėtoja prekių išgabenuimą iš Lietuvos Respublikos teritorijos grindžia CMR važtaraščiais, pirkėjų parašais ant PVM sąskaitų faktūrų, po atlikto patikrinimo pateiktais prekių gavimo patvirtinimais, sudarytomis sutartimis, taip pat tuo, kad



tam tikrais atvejais Pareiškėja turi atitinkamus dokumentus, susijusius su įmonių kontrahentų veikla bei tuo, kad didžioji dalis pirkėjų deklaravo įsigijimus iš Pareiškėjos.

Komisija atkreipia dėmesį, jog faktas, kad prekių pirkėjas ES valstybės narės, į kurią prekės gabenamos, mokesčių administratoriui deklaravo prekių įsigijimą iš kitos ES valstybės narės, gali būti laikomas papildomu įrodymu, kad prekės faktiškai buvo išgabentos iš tiekimo ES valstybės narės, tačiau tai neturi lemiamos reikšmės įrodinėjant, kad į kitą ES valstybę narę tiekiamos prekės gali būti apmokestinamos taikant 0 procentų PVM tarifą (ESTT 2007-09-27 sprendimas Teleos ir kt., C-409/04). LVAT taip pat laikosi nuomonės, jog nors <...> buvo deklaruoti prekių įsigijimai iš kitų Europos Sąjungos valstybinių narių, tačiau <...> atsižvelgiant į byloje surinktų įrodymų visumą bei į tai, kad prekių išgabenimo į kitą Europos Sąjungos valstybę pareiškėjas nepagrindė <...>, vien tik ši aplinkybė nepaneigia <...> išvadų (jog nėra įvykdytos visos 0 procentų PVM tarifo taikymui būtinos sąlygos) pagrįstumo (2010-08-23 nutartis adm. byloje Nr. A-438-716/2010).

Pasisakant dėl mokesčių administratoriaus priekaištų dėl netinkamai, nepilnai užpildytų CMR, pažymėtina, kad CMR važtaraštis ir jo įrodomoji reikšmė vertintina dviem aspektais: civiline teisine prasme ir mokestine prasme. Civilinių teisinių santykių prasme CMR yra vertinamas kaip vežimo sutartį patvirtinantis dokumentas, kuris patvirtina krovinio vežimo sąlygas, aplinkybes, susijusias su krovinio gabenimu ir perdavimu (neperdavimu) prekių gavėjui. Mokestine prasme, kadangi ES teritorijoje vyksta laisvas prekių judėjimas, nevykdant kompetentingų institucijų patikros, CMR atlieka įrodomąją prekių išgabenimo iš vienos valstybės narės teritorijos į valstybę narę funkciją. Atsižvelgiant į tai, CMR turi būti užpildytas pilnai, tinkamai ir išsamiai, kad pagal jame nurodytą informaciją kompetentingos valstybės institucijos, kurioms šie dokumentai pateikiami, siekiant įrodyti prekių išgabenimo iš LR teritorijos ir patiekimo kitos valstybės PVM mokėtojų aplinkybes, turėtų galimybes nustatyti ne tik anksčiau nurodytų sąlygų įvykdymą, bet ir visas reikšmingas aplinkybes, susijusias su prekių gabenimu.

CMR rekvizitus nustato Konvencijos nuostatos, t. y. Konvencijos 6 str. 1 dalyje nurodyti rekvizitai (duomenys), kurie turi būti nurodyti CMR-e, šio straipsnio 2 dalyje nurodyti duomenys, kurie CMR-e turi būti nurodyti, esant reikalui, o šio straipsnio 3 dalyje nurodyta, jog šalys į važtaraštį gali įrašyti ir kitus duomenis, kuriuos šalys mano, esant būtinus. Tokiu būdu CMR važtaraštyje esančių rekvizitų visuma priklauso nuo to, kaip susitaria šalys, norėdamas būti tikros dėl tinkamo pervežimo paslaugų atlikimo ir pan. Todėl aplinkybė, jog tipinėje CMR važtaraščio formoje nėra reikalavimo nurodyti prekes priėmusio asmens vardo, pavardės ar kitų duomenų, sudarančių galimybę identifikuoti prekes priėmusį asmenį, o kaip nurodytiną rekvizitą yra numatytas parašas ir gavėjo spaudas, nesudaro pagrindo teigti, jog tokiu būdu užpildyto CMR buvimas yra pakankamas įrodymas apie tinkamą krovinio perdavimą gavėjo įgaliotam asmeniui. Komisijos vertinimu, parašo ir spaudo buvimas savaime neįrodo, kad prekės yra perduotos krovinio gavėjo įgaliotam asmeniui, kuris įgaliotas veikti ūkio subjekto vardu. Šios aplinkybės reikšmingos ir vertinant 0 proc. taikymo pagrįstumą disponavimo teisės perdavimo kitos valstybės PVM mokėtojų prasme. Tokiu būdu Pareiškėja būdama prekių siuntėja (taip pat vežėja), žinodama, jog jai teks pareiga pagrįsti 0 proc. PVM tarifo taikymo pagrįstumą mokestine prasme, taip pat, atsižvelgdama į tai, jog pagal krovinio vežimo sutartį vežėjas išsipareigoja krovinį nugabenti į paskirties punktą ir išduoti krovinį turinčiam teisę krovinį gauti asmeniui (gavėjui), kaip rūpestinga mokėtoja, turėjo pasirūpinti ir šių rekvizitų buvimu, kadangi jie padeda užtikrinti visapusiškos informacijos apie krovinio išgabenimą buvimą ir negali būti vertinami kaip pertekliniai.

Susipažinus su ginčo byloje pateiktais CMR matyti, jog juose yra trūkumai, kurie susiję ne tik su tuo, jog nenurodytas prekes priėmusio asmens vardas ir pavardė, data, važtaraščiuose trūksta ir kitos informacijos, kuri nurodoma, kaip pildytina konkrečiuose CMR langeliuose ir atspindi konkrečias prekių gabenimo aplinkybes, pvz. nėra nurodomas prekių pakrovimo-

iškrovimo laikas, nenurodyta vairuotojo pavardė, kelionės lapas, langeliai skirti vežėjams (23 langelis) neužpildyti arba užpildyti neišsamiai, kas iš esmės apsunkena galimybes pagal turimą informaciją spręsti apie prekių gabenimo ir patiekimo kitų valstybių PVM mokėtojams aplinkybes. Pvz. CMR važtaraščiuose, prekes gabenant SIA „V1“, visais atvejais 24 langelyje nenurodyta nei prekių gavimo data, nei pasirašiusio asmens vardas ir pavardė, prekių iškrovimo laikas, nėra duomenų nei apie prekes gabenusį vairuotoją (23 langelis), nei apie prekių pakrovimo laiką (22 langelis). Nors mokėtoja laikosi pozicijos, jog trūkstama informacija nustatytina iš kitų byloje esančių dokumentų (duomenų), tačiau pateiktose PVM sąskaitose faktūrose ties įrašu „Prekes gavo/Receiver“ yra parašas arba parašas su spaudu. Apmokėjimo dokumentuose (kasos pajamų orderiuose (KPO)) yra tik parašas, tik sausio 6, 10, 11, 13, 18 dienomis išrašytuose KPO prie parašo nurodyta „S. K.“. Kitų duomenų KPO nėra, nors KPO ir KPO kvite turi būti nurodyti visi privalomi apskaitos dokumentų rekvizitai, nustatyti Buhalterinės apskaitos įstatymo (toliau – BAI) 13 straipsnio 1 dalyje, bei papildomi apskaitos dokumentų rekvizitai, nustatyti Lietuvos Respublikos Vyriausybės 2000-02-17 nutarime Nr. 179 „Dėl kasos darbo organizavimo ir kasos operacijų atlikimo taisyklių patvirtinimo“, taip pat ir ūkio subjekto, iš kurio priimti pinigai pavadinimas, pinigus mokančio asmens pareigos, vardas, pavardė, parašas. Pasisakant dėl dokumentų, kuriais pvz. įformintas prekių gabenimas SIA „L1“ pažymėtina jog ant CMR (24 langelis) yra tik parašas, kam parašai priklauso nėra aišku, gavėjo langelyje nėra ir antspaudu (24). Duomenų apie prekių pakrovimo laiką, iškrovimo datą ir laiką nėra, nėra vairuotojo pavardės. Taip pat matyti, kad pvz. pateiktuose skirtinguose tos pačios dienos CMR, nors ir nurodoma ta pati krovinio iškrovimo vieta: (duomenys neskelbtini) Czech Republic: 2010-08-02 CMR (numeris nenurodytas) (kitoje CMR pusėje nurodyta 2010-08-02 PVM sąskaita faktūra GFD Nr. 003487, krovinio pakrovimo vieta (duomenys neskelbtini) Plaine, Rigas rajons) ir 2010-08-02 CMR (kitoje CMR pusėje nurodyta PVM sąskaita faktūra GFD Nr. 003493, krovinio pakrovimo vieta: (duomenys neskelbtini) Domeikava, Kauno rajonas, abiem atvejais vežėja yra Pareiškėja, nurodomas toks pat prekes gabenančio automobilio registracijos numeris ir vilkiko markė), tačiau parašai, kuriais yra tvirtinamas prekių gavimas vizualiai skiriasi. Ant PVM sąskaitų faktūrų taip pat yra skirtingi parašai. Apmokėjimo dokumentuose nenurodyta nei pinigus įmokėjusio asmens vardas, nei pavardė, nei pareigos, prie spausdintinėmis raidėmis atspausdinto įmonės SIA „L1“ pavadinimo yra neįskaitomas prierasas ranka.

Vertinant pvz. dokumentus, susijusius su Slovakijos įmone B4 S.R.O, pažymėtina, kad pateiktoje rašytinėje sutartyje, kurioje yra įmonės B4 S.R.O atstovo parašas, nėra nurodyta ši įmonę atstovaujancio asmens vardas ir pavardė. CMR yra įmonės spaudas, parašas, tačiau, kas pasirašė minėtus dokumentus nėra aišku, atitinkamai Slovakijos įmonės mokėjimus patvirtinančiuose KPO yra uždėtas užsienio įmonės spaudas su įmonės rekvizitais bei pasirašyta, tačiau iš kokio asmens priimti pinigai KPO nėra nurodyta.

Vāztaraščiuose, kuriais įforminti tiekimai Latvijos įmonėms SIA „E1“ ir SIA „G2“ (kurių atstovu įvardytas N. D. , kuris taip pat nurodomas yra dar 6 Latvijos įmonių atstovu) nenurodyti prekes priėmusio asmens vardas, pavardė, tik įmonės spaudas bei parašas, taip pat nurodyta ir data, tačiau važtaraščiuose nėra nei prekių pakrovimo laiko, nei vairuotojo pavardės, kelionės lapo numerio. CMR, kuriais įformintas prekių tiekimas SIA „E1“, kuriose vežėju nurodyta Bulgarijos įmonė „A1“ L.T.D, P.P.H.U. D2 (2011-11-14 CMR Nr. 20111114/3) 23 langelyje yra uždėtas spaudas su vežėjo duomenimis, tačiau vairuotojo pavardė nenurodyta, vežėjo parašo nėra, 22 langelyje nėra duomenų apie prekių pakrovimo laiką, 24 nėra duomenų apie prekių iškrovimo laiką; dalyje atvejų, kai vežėju nurodoma ši įmonė, 23 langelis neužpildytas visiškai (2011-12-01, 2011-12-06, 2011-12-07) Vāztaraščių už laikotarpį nuo 2011-09-13 iki 2011-10-27 (vežėjais nurodyta įmonė „A1“ L.T.D, įmonė T2 SP.Z.O.S.K, įmonė P.P.H.U. D2 , E2 OU, K1 taip pat pati Pareiškėja, pvz. 2011-09-11 CMR Nr. 20111913/1, 2011-09-13 CMR Nr. 20111913/2, 2011-10-27 CMR Nr. 20111027/1) 23

langelis neužpildytas, t. y. nėra vairuotojo pavardės, vežėjo parašo ir spaudo.

Atitinkamai CMR-e, kuriuose įformintas prekių gabenimas SIA „Z2“ (minėta įmonė registruota tokiu pat adresu kaip ir Latvijos įmonė SIA „E1“ (duomenys neskelbtini) Rygoje) nenurodyti duomenys (vardas, pavardė) asmens, kuris savo parašu ir spaudu patvirtino prekių gavimą, tokie duomenys nenurodyti beveik visais atvejais ir prekių pardavimo dokumentuose. Taip pat pvz. ginčo byloje pateiktuose 2011-04-03 CMR-e Nr. 201143/2, 2011-04-08 CMR-e Nr. 201148/2, 2011-04-13 CMR-e Nr. 2011413/2, 2011-04-15 CMR-e Nr. 2011415/2, 2011-04-17 CMR-e Nr. 2011417/3, 2011-04-23 CMR-e Nr. 2011423/2 (vežėjas P.P.H.U. D2) neužpildytas nei 22, nei 23, nei 24 langeliai. CMR-e, kuriuose vežėju nurodytas vežėjas T1 S.p. (2011-07-18 Nr. 2011718/1 (nėra ir prekių gavimo datos); 2011-03-09 CMR Nr. 201139/3, 2011-03-12 CMR Nr. 2011312/2 neužpildytas 23 langelis, kuris skirtas vežėjui, t. y. nėra vežėjo spaudo, parašo, vairuotojo pavardės, taip pat nenurodyti duomenys, susiję su prekių pakrovimu ir iškrovimu.

Važtaraščiuose, kuriuose vežėju nurodyta Bulgarijos įmonė „A1“ L.T.D (Nr. 2011717/1, Nr. 2011716/2, Nr. 2011715/1, Nr. 2011714/2, Nr. 2011712/2, Nr. 201175/2, Nr. 201171/1) yra nurodytas tik įmonės vežėjos spaudas, vairuotojo pavardės, vežėjo parašo nėra, nėra prekių gavimo datos, pakrovimo-iškrovimo laiko, yra gavėjo parašas, tačiau nenurodyta kieno. Analogiško pobūdžio trūkumai matyti ir CMR 2011716/1, CMR Nr. 2011712/1, CMR 201179/1, 201175/1 (vežėjas P.P.H.U. D2). Vežėjo „A1“ L.T.D 2011-06-30 važtaraštyje taip pat nėra nurodyta vairuotojo pavardės, nėra vežėjo parašo, prekių pakrovimo ir iškrovimo datos, tačiau prekių gavimo data yra nurodyta bei prekių gavimas yra patvirtintas SIA „Z2“ parašu, kuris vizualiai skiriasi nuo 2011-07-01 – 2011-07-18 laikotarpiu ant važtaraščių esančių SIA „Z2“ atstovų parašų, kuriais ir tvirtinamas prekių gavimas, nenurodant datos. Taip pat, kaip matyti iš patikrinimo metu surinktų duomenų, kaip prekes Latvijos įmonei SIA „Z2“ vežę vežėjai nurodyti Lietuvos vežėjai UAB „A2“, UAB „S2“, kurie Pareiškėjos nurodomų pervežimų į Latviją nepatvirtino (patikrinimo akto 9 psl., Klaipėdos apskrities valstybinės mokesčių inspekcijos 2011-11-23 priešpriešinės informacijos surinkimo pažyma). Susipažinus su byloje pateiktais CMR, kuriuose vežėjais nurodytos šios įmonės, matyti, jog juose 23 vežėjo grafa neužpildyta. Taip pat pvz. visiškai neužpildytos šios grafos CMR važtaraščiuose Nr. 201139/2 (vežėjas P.W. „D1“ Sp.z.o.o), Nr. 201139/5, Nr. 201139/6 (vežėjas F1, P.P.H.U. I1).

Analizuojant CMR, kuriais yra formintas prekių gabenimas Bulgarijos įmonei T4, matyti, jog CMR, kurie pateikti už laikotarpį nuo 2011-08-20, yra nurodyta prekių gavimo data ir yra prekes priėmusio asmens parašas (vardas ir pavardė nenurodyta), CMR važtaraščiuose nuo 2011-09-01 nenurodyta prekių gavimo data, tačiau yra spaudas su L. D. V. duomenimis ir pasirašyta, 2011-11-28 važtaraštyje 20111128/1 22, 23, 24 langeliai neužpildyti (prekes nurodoma gabena „A1“ L.T.D, prekių iškrovimo vieta – (duomenys neskelbtini) Rezekne, Latvijoje). Atkreiptinas dėmesys ir į tai, kad visais atvejais nėra nurodomas vežėjo vairuotojas, ne visuomet pilnai užpildyta 23 grafa, nėra vežėjo parašų. CMR važtaraščiuose, įforminat prekių tiekimą Bulgarijos įmonei S3 gavėjo grafoje yra parašas, kieno tai parašas CMR nenurodyta, nenurodyta prekių gavimo data, važtaraščiuose nėra duomenų apie prekių pakrovimo, iškrovimo laiką, vairuotojus gabenusius prekes, ne pilnai užpildyta vežėjui skirta grafa.

Komisijos vertinimu, aptartos aplinkybės rodo, jog CMR važtaraščiai buvo pildomi formaliai, siekiant tik formaliai atitikti šių dokumentų keliamus reikalavimus, bet ne siekiant pilnai ir visapusiškai atskleisti su deklaruotu prekių pervežimu susijusias aplinkybes, kas leidžia sutikti su mokesčių administratoriaus pozicija, jog šie dokumentai negali patvirtinti su 0 proc. PVM tarifu taikymu susijusių aplinkybių, jog prekės realiai išgabentos iš Lietuvos Respublikos teritorijos.

CMR važtaraščiuose nurodytų duomenų tikrumu verčia abejoti ne tik juose esančios informacijos trūkumas, bet ir tai, jog, kaip rodo sprendime aptartos aplinkybės, susijusios su

CMR-e nurodyta prekių gabenimo vieta, nors prekių gavėjais nurodomi skirtingi ūkio subjektai (tam tikrais atvejais ir skirtingų valstybių ūkio subjektai), tačiau dalyje atvejų CMR nurodytos prekių iškrovimo vietos yra tapačios. Duomenų apie tai, jog prekių iškrovimo vietoje įmonės pirkėjos būtų deklaravę (ar turėję) veiklos buveinę, struktūrinius padalinius, sandėlius ar talpyklas, kuriose būtų galėję laikyti prekes, ginčo byloje nėra pateikta, tam tikrais atvejais yra pateikta informacija, jog nurodytais prekių gavimo adresais yra registruotos 7 įmonės ((duomenys neskelbtini) Silakrogs). Iš bylos medžiagos matyti, kad visais atvejais buvo gabenamos specialios paskirties prekės (bioseparas, alyva), dalyje atvejų pati Pareiškėja buvo prekių vežėja, tačiau ji nepateikė jokių įrodymų dėl to, kad prekių iškrovimo adresu nugabentos prekės buvo realiai perduodamos prekių gavėjui ar perkraunamos trečiajam asmeniui (į jo autocisterną), t. y. nepagrindė teiginių dėl prekių perpylimo į kitų (jau trečiųjų asmenų) autocisternas, specialiai prekių laikymui, perpylimui tam nepritaikytose vietose. Kaip matyti, iš pateiktų CMR važtaraščių, nemaža prekių dalis buvo gabenama adresu (duomenys neskelbtini) Rygoje, Latvija. Apžiūrėjus šiuo adresu įsikūrusius objektus paieškos sistemoje (<https://www.google.lt/maps/place/Katlakalna+ielas+11>), matyti, jog tai biurų kompleksas, šalia yra lengvųjų automobilių stovėjimo aikštelė. Taip pat, kaip matyti pvz. iš važtaraščių dėl prekių gabenimo T4, dalis prekių buvo gabenta adresu (duomenys neskelbtini), tačiau iš pačios mokėtojos pateiktų duomenų (2011-01-11 steigimo akto) matyti, jog adresu (duomenys neskelbtini) 3 aukšte 17 bute gyvena L. D. V. (kuris nurodomas kaip šios įmonės vadovas), todėl abejotina, kad į šią vietą galėjo būti gabenama apie 26000-25000 kg bioseparo (2011-09-17 CMR važtaraštis 2011917/1, 2011-09-16 Nr. 2011916/1). Atkreiptinas dėmesys ir į tai, jog Pareiškėjos motyvai dėl galimo prekių perpylimo (perpardavimo) tretiesiems asmenims vertinti kritiškai ir dėl to, jog pvz. Bulgarijos įmonė T4 deklaravo įsigijimus iš Pareiškėjos (pagal prekių gabenimo dokumentus prekės buvo gabentos į Rygą ir Rezekne, Latvijoje, Bratislavą, Slovakijoje, nors Bulgarijos įmonė deklaravo prekių pardavimą ne Latvijoje, Slovakijoje ar Bulgarijoje įsikūrusiems ūkio subjektams, o Lietuvos ūkio subjektui (UAB „S1“, reg. (duomenys neskelbtini) Vilniuje), kuris paneigė tokių sandorių buvimą.

Kadangi jau ne kartą yra akcentuota, jog prekių gabenimo trūkumai nedaro vežimo sutarties negaliojančia, todėl šie trūkumai negali būti pagrindu apriboti mokėtojo teisę taikyti 0 proc. PVM tarifą, jeigu mokėtojo pateiktų įrodymų visuma gali patvirtinti esmines sąlygas, susijusias su galimybe pasinaudoti 0 proc. tarifu taikymu. Todėl byloje pasisakytina dėl kitų Pareiškėjos įrodymų šioms aplinkybėms pagrįsti.

Ginčo byloje Pareiškėja pateikė tipines su savo kontrahentais sudarytas sutartis (nurodo sutarties neturėjusi tik su vienu kontrahentu). Įvertinus sutarčių turinį matyti, jog tai buvo bendro pobūdžio susitarimas, kuriame numatyta, jog konkretaus tiekimo sąlygos (prekių partija, asortimentas, kiekis, pristatymo sąlygos ir terminai, kaina, bendra suma ir apmokėjimo terminai) bus sulygti ir nurodyti šio kontrakto prieduose, kurie pagal sutarčių 1 punkto 2 dalį laikytini neatsiejama kontrakto dalimi. Tačiau jokie papildomi susitarimai dėl konkretaus prekių kiekio, jų kainos su konkrečiais kontrahentais ginčo byloje nėra pateikti, kaip ir nėra pateikti prekių-priėmimo perdavimo aktai, kurių sudarymas ir pasirašymas užpylus cisterną, numatytas pagal sutarties 8.2 punktą. Įvertinant atskirų sutarčių turinį matyti, kad sutartys sudarytos formaliai, t. y. pvz. nurodoma, jog sutartis su Slovakijos įmone B4 S.R.O yra sudaroma 2011-07-21, tačiau minėtos sutarties 12.3 punkte nurodyta, jog ji galioja iki 2010 m. gruodžio 31 d., tokios pat nuostatos numatytos ir 2011-07-04 sudarytoje sutartyje su L2, 2011-08-01 sutartyje su T4, 2011-08-01 sutartyje su SIA „E1“. Sutartyje su Slovakijos įmone nenurodytas šią įmonę atstovaujančio asmens (vadovo) vardas ir pavardė. Sutartis su Latvijos įmone SIA „V1“ nurodoma sudaryta **2010-10-11** ir sutartyje šią įmonę atstovaujančiu asmeniu nurodytas direktorius S. K. , nors pagal mokesčių administratoriaus surinktus duomenis (akto 6 psl.) laikotarpiu nuo 2008-03-18 iki 2010-10-14 šios įmonės direktoriumi buvo V. R. , kuris iki 2010-10-20 buvo vienintelis įmonės akcininkas. Tik nuo 2010-10-14 įmonės vadovu yra S. K.,

kuriam nuo 2010-10-20 priklauso šios įmonės akcijos. Tokiu būdu pateiktos sutartys gali būti įrodymu, patvirtinančiu šalių ketinimus sutarties nurodytu laikotarpiu sukurti civilinius teisinius santykius dėl sutarčių 2 punkte nurodytų prekių tiekimo, sudarant papildomus ir konkrečius susitarimus dėl tiekiamų prekių, tiekimo sąlygų, kainų, apmokėjimo. Tačiau duomenų apie konkrečių susitarimų buvimą, numatytas bei šalių suldytas kainas, apmokėjimo terminus, šalių atsakomybę, ginčo byloje pateikta nėra. Atsižvelgiant į tai, tokio turinio sutarčių buvimas, nevertintinas kaip papildomas ar netiesioginis įrodymas, susijęs su 0 proc. PVM tarifo taikymo pagrįstumu. Taip pat atkreiptinas dėmesys ir į tai, jog ginčo byloje nėra pateikta prekių užsakymo dokumentų, nurodymų dėl prekių gabenimo vietos, priėmimo-perdavimo aktų, patvirtinančių tam tikro kiekio prekių supylimą į autocisterną, nėra pateikta jokių objektyvių realaus sutarčių šalių bendravimo dėl tiekiamų prekių buvimo įrodymų (įskaitant rašytinį ar elektroninį susirašinėjimą, nors tokio pobūdžio bendravimą tarp šalių nurodė Pareiškėjos direktorė Inspekcijai pateiktame paaiškinime). Komisijos vertinimu, tokios Pareiškėjos nurodomos aplinkybės, kaip ūkio subjekto buvimo PVM mokėtoju trukmė, negali būti vertinama kaip įrodanti kontrahento patikimumą, tuo labiau, kad iš Pareiškėjos direktorės pateikto paaiškinimo nėra pagrindo teigti, jog ši aplinkybė buvo vienas iš kriterijų pasirenkant verslo partnerį. Papildomai akcentuotina ir tai, jog tokio pobūdžio dokumentai kaip PVM sąskaitos faktūros gali būti įrodymu, patvirtinančiu galimą sutartinių santykių buvimą, bet ne prekių išgabenimą į kitą valstybę narę.

**Dėl disponavimo teisės perleidimo.** Pasisakant dėl disponavimo teisės perleidimo, pažymėtina, kad ESTT ir LVAT praktikoje, disponavimo teisės perleidimo sąvoka aiškinama, atsižvelgiant į bendrąją tiekimo sąvoką, akcentuojant, jog tiekimo sąvoka yra objektyvi, todėl atsižvelgiama į konkretaus tiekimo objektyvias aplinkybes, o ne į sandorių tikslus. Pabrėžiama, kad pagal PVM direktyvos 14 straipsnio 1 dalį, „prekių tiekimas yra teisės kaip savininkui disponuoti materialioju turtu perdavimas“, atitinkamai konstatuojama, kad prekių tiekimo atveju pirkėju (įgijėju) PVM apmokestinimo tikslais yra laikomas asmuo, kuriam pardavėjas (tiekėjas) perdavė teisę disponuoti prekėmis kaip savo (LVAT 2013-07-11 sprendimas adm. byloje Nr. A-602-996/2013). Taip pat, tiek LVAT, tiek ESTT praktikoje laikomasi pozicijos, kad tiekimo sąvoka susijusi ne su nuosavybės teisės perdavimu pagal nacionalinę teisę, o su visais materialiojo turto perdavimo sandoriais, kuriais viena šalis suteikia kitai šaliai teisę naudotis tuo turtu taip, lyg ji būtų to turto savininkė, t. y. sprendžiant klausimą, ar tiekimas kaip toks yra laikomas įvykusi, yra sprendžiama ne pagal atskiros valstybės narės civilinės teisės normas.

Pareiškėja savo skunde laikosi pozicijos, jog Inspekcija neteisingai aiškino disponavimo teisės perdavimo sąvoką, kadangi sutapatino šios teisės perdavimą su realiu prekių perdavimu, disponavimo teisės neperdavimą pagrįsdama tuo, jog Pareiškėjos pateiktuose CMR nurodyti prekių pristatymo (iškrovimo adresai) neturi nieko bendro su įmonių (Pareiškėjos kontrahenčių) registracijos adresais, nurodytais tiek PVM sąskaitose faktūrose, tiek sudarytose sutartyse, tuo nepagrįstai tapatindamas dvi 0 proc. PVM tarifo taikymo sąlygas: prekių išgabenimą iš valstybės teritorijos bei disponavimo teisės perleidimą. Pareiškėja nurodo, jog nėra ginčijamos aplinkybės, kad jos kontrahentai sandorių sudarymo metu faktiškai vykdė veiklą (šią poziciją Pareiškėja grindžia užsienio mokesčių administratoriaus pateikta informacija apie įdarbintų asmenų skaičių). Todėl, Pareiškėjos vertinimu, disponavimo teisės perleidimą pagrindžia Pareiškėjos pateiktų tiesioginių ir netiesioginių įrodymų, (PVM sąskaitose faktūrose esantys pirkėjų patvirtinimai apie prekių gavimą, tinkamai užpildyti CMR, apmokėjimai už prekes, taip pat užsienio kontrahentų patvirtinimai apie prekių gavimą) visuma. Komisijos vertinimu, disponavimo teisės perleidimo kriterijus yra reikšmingas vertinant aplinkybes dėl tiekimo buvimo (ar nebuvimo) apskritai, o taikant 0 proc. PVM tarifą, yra reikalaujama dviejų aplinkybių sutapties, t. y. prekės turi būti patiektos ir disponavimo teisė realiai turi būti perėjusi būtent kitos valstybės narės PVM

mokėtojui (LVAT 2013-07-11 sprendime adm. byloje Nr. A-602-996/2013). Priešingu atveju, kaip pažymi LVAT, nors tiekimas kaip toks laikomas įvykusi, tačiau tokio tiekimo atveju nėra tenkinama viena iš PVM direktyvos 138 str. 1 dalyje nustatytų privalomųjų sąlygų, kad toks tiekimas būtų neapmokestinamas PVM, t. y. ginčo prekės nebuvo tiekiamos PVM apmokestinamajam asmeniui (ten pat). LVAT savo teisminėje praktikoje laikosi pozicijos, kad tokio pobūdžio dokumentai, kaip PVM sąskaitos faktūros nėra tiesioginiai įrodymai, patvirtinantys prekių išgabenimo iš šalies ir jų pateikimo kitos valstybės narės PVM mokėtojui faktą, o gali būti vertinami tik kaip netiesioginiai įrodymai, kurie patvirtina tokio pobūdžio sutartinių santykių <...> buvimą (LVAT 2009-08-17 nutartis adm. byloje Nr. A-438-867/2009, 2010-10-01 nutartis Nr. A-556-1047/2010; 2012-09-04 nutartis Nr. A-438-1890/2012). Ginčo atveju Pareiškėja nurodo, jog buvo sudariusi sutartį, PVM sąskaitomis faktūromis buvo įforminamas prekių tiekimas, prekės buvo pakraunamos į jos arba kitų vežėjų autocisternas, važtaraščiuose Pareiškėja nurodyta kaip siuntėja, tokiu būdu nurodomi dokumentai – sutartys, PVM sąskaitos faktūros, CMR važtaraščiai gali patvirtinti sutartinių santykių buvimą, prekių perdavimą vežėjams, tačiau ne tai, kad prekės realiai buvo pateiktos kitose valstybėse narėse registruotiems PVM mokėtojams. Iš užsienio institucijų gauta informacija, vertinant ją kartu su mokesčių administratoriaus surinktais ir sprendime aptartais duomenimis apie tai, jog sutartys buvo pildytos formaliai, jų turinys neįrodo realių sutartinių santykių buvimo; rašytinių duomenų apie prekių užsakymus, bendravimą su užsienio įmonių atstovais nebuvimas; deklaruotas prekių gabenimas adresais, neturinčiais nieko bendra su užsienio kontrahentais (neidentifikuojant kas tose vietose įsikūrę ir nepagrindžiant nurodomo galimai įvykusio prekių perpardavimo (perpylimo) būdo); formalus prekių gabenimo važtaraščių pildymas, neidentifikuojant duomenų, susijusių su prekių gabenimu, vežėjais, asmenimis, važtaraščiuose patvirtinčiais prekių gavimą, rodo tai, jog Inspekcijos išvados dėl to, jog prekių disponavimo teisė nebuvo perduota užsienio įmonėms – PVM mokėtojoms yra teisingos. Tuo tarpu Pareiškėjos pozicija dėl realaus užsienio kontrahentų (kuriems, anot skundo, buvo perduota disponavimo teisė), veiklos vykdymo, yra paremta formaliais duomenimis apie deklaruotų darbuotojų skaičių ir pan. Pagal akte aptartą informaciją matyti, jog visa ši informacija yra pagrįsta duomenimis, esančiais administratoriaus duomenų bazėse, kurių tikrumo ir realumo mokesčių administratorius patikrinti neturėjo galimybių, atsižvelgiant į tai, jog įmonės ar jų atstovai nebendravo su administratoriumi, neteikė dokumentų, ar nurodomų aplinkybių nepagrindė dokumentais.

Kaip jau aptarta anksčiau, mokesčių administratorius nustatė, jog prekių pirkėjai su Pareiškėja atsiskaitydavo grynaisiais pinigais, patikrinimo akte akcentuota, jog atsiskaitoma didelėmis grynųjų pinigų sumomis, įnešant grynuosius pinigus į įmonės kasą. KPO nurodoma iš kokios įmonės pinigai priimami, nurodoma jų suma, tam tikrais atvejais yra įmonės spaudas, ranka įrašytas asmens vardas bei pavardė, tam tikrais atvejais nėra nei vardo, nei pavardės, tik pasirašyta, pinigus įnešančio asmens pareigos nenurodomos (išskyrus dalį KPO dėl atsiskaitymo su Bulgarijos įmonėmis). Visais atvejais Pareiškėjos sandoriai buvo vykdomi su užsienio įmonėmis, kurių deklaruotos veiklos vietos yra nutolusios skirtingu atstumu nuo Pareiškėjos veiklos vietos Kauno rajone, Domeikavoje. Pvz. Latvijos įmonės SIA „E1“, taip pat SIA „G2“, SIA „Z2“ yra registruotos Rygoje, prekės nurodomos gabentos šioms įmonėms tuo pačiu adresu: (duomenys neskelbtini) Rygoje, kuri yra maždaug 250-260 km. atstumu nutolusi nuo Kauno (prekės SIA „E1“ taip pat gabentos adresu: (duomenys neskelbtini) Rezekne, Latvijoje). Iš pateiktų atsiskaitymo dokumentų matyti, kad pvz. pinigai į įmonės kasą SIA „E1“ nurodomi įmokėti tokiomis datomis: 2011-08-08 KPO Nr. 03901 – 156070 Lt, 2011-08-11 KPO Nr. 03909 – 38958 Lt, 2011-08-16 KPO Nr. 03914 – 238960 Lt, 2011-08-17 KPO Nr. 03918 – 62243,08 Lt, 2011-08-19 KPO Nr. 03924 – 68436 Lt, 2011-08-22 KPO Nr. 03930 – 127360 Lt, 2011-08-23 KPO Nr. 03935 – 42000 Lt, 2011-08-24 KPO Nr. 03939 – 200300 Lt ir pan., kas leidžia teigti, jog šios įmonės atstovas į Lietuvos Respubliką, Kauno

rajoną vykdavo, gabendamas pinigų sumas kas keletą dienų, o kartais ir kiekvieną dieną iš eilės. Taip pat byloje pateikti dokumentai (CMR), kad atskirais atvejais tomis pačiomis dienomis įmonės atstovo (nenurodyta jo vardas ir pavardė) parašu buvo tvirtinamas prekių gavimas Latvijoje: adresu (duomenys neskelbtini) Rygoje (pvz. 2011-08-19 CMR Nr. 2011819/1, 2011-08-16 CMR Nr. 2011816/1). Pagal turimus dokumentus taip pat matyti, jog pvz. pagal mokėjimo dokumentus iš Latvijos įmonės SIA „G2“ 2011 m. sausio 14 d. į Pareiškėjos kasą įmokėta 88700 Lt, nors tą pačią dieną CMR važtaraštyje parašu, panašiu į parašą KPO, yra tvirtinamas prekių gavimas pagal CMR važtaraštį adresu (duomenys neskelbtini) Rygoje, atitinkamai sausio 21 d. į kasą nurodoma SIA „G2“ įmokėta 75961,60 Lt (už prekes pagal 2011-01-18 ir 2011-01-20 sąskaitas), tą pačią dieną prekių gavimas tvirtinamas Latvijoje, Rygoje. Pasirinktinai įvertinus mokėjimo dokumentus, kuriais yra grindžiamas SIA „Z2“ (minėtos įmonės atstovu pagal Latvijos mokesčių administratoriaus duomenis buvo J. Z. , kuris nurodomas dar 11 įmonių oficialiu asmeniu) grynųjų pinigų įmokėjimus į Pareiškėjos kasą, matyti, jog Pareiškėjai pinigai buvo įmokami 2011 m. gegužės mėnesio 2, 3, 5, 6, 9, 10, 11, 13, 16, 17, 19, 20, 23, 24, 27, 30, 31 dienos (atitinkamai KPO Nr. 03688 įmokėta 176289,29 Lt, KPO Nr. 03690 – 76500 Lt, KPO Nr.03696 – 215092,18 Lt, KPO Nr. 03698-47300 Lt, KPO Nr. 03701 – 276396,64 Lt; KPO Nr. 03704 – 30000 Lt, KPO Nr. 03708 – 90912,22 Lt , KPO Nr. 03712 – 129600,85 Lt, KPO Nr. 03716 – 241696 Lt, KPO Nr. 03719 – 177542,98 Lt, KPO Nr. 03724 – 183688 Lt, KPO 03725 – 62600 Lt, KPO Nr. 03728 – 262412,80 Lt, KPO Nr. 03732 – 180567,01 Lt, KPO Nr. 03739 – 32300,01 Lt, KPO Nr. 03744 – 182650 Lt, KPO Nr. 03746 – 164500 Lt). Iš šio laikotarpio (2011 m. gegužės mėnesio) važtaraščių matyti, jo prekių gavimas įmonės spaudu ir nenurodyto asmens parašu adresu (duomenys neskelbtini) Rygoje yra patvirtintas šiomis dienomis: 2011 m. gegužės 3, 4, 5 (2 CMR), 7, 9, 10 (2 CMR), 11 (2 CMR), 12, 13 (2 CMR), 15 (2 CMR), 17 (2 CMR), 19 (3 CMR), 20 (2 CMR), 21, 23, 24, 25, 26 (2 CMR), 27, 31 (3 CMR) dienomis. Komisijos vertinimu, aplinkybės, jog įmonės atstovas vyksta netrumpą kelią į kitą valstybę, kad pinigus sumokėti grynaisiais, taip pat tą pačią dieną atlieka Latvijoje veiksmus, susijusius su atgabento krovinio priėmimu, o gal ir pardavimu, nes pagal turimus duomenis nenustatyta, jog šios įmonės turėtų talpyklas prekėms laikyti (skunde išdėstyta pozicija, jog prekės būdavo perpilamos į kitų vežėjų kuro talpyklas), o nesinaudoja bankinėmis atsiskaitymo priemonėmis kelia abejones deklaruojamų aplinkybių tikrumu. Tas pats pasakytina ir apie tai , jog įprastomis ir patikimomis, galimai pigesnėmis (lyginant su kelionės išlaidomis) mokėjimo priemonėmis nesinaudoja ir Pareiškėjos nurodomi Bulgarijos, Slovakijos įmonių, kurių veiklos buveinės išsidėstę dar toliau nuo Lietuvos, atstovai, atvykdami į Lietuvą ir grynaisiais pinigais sumokėdami už prekes į Pareiškėjos kasą, nors pagal pateiktą informaciją, jog važtaraščiuose yra būtent įmonių vadovų parašai, nurodomose krovinių iškrovimo vietose priiminėja krovinius, jų gavimą patvirtindami parašais važtaraščiuose. Pažymėtina ir tai, jog tam tikrais atvejais pinigai už prekes nurodomi priimti iš Bulgarijos įmonių interesus atstovaujancio A. D., nors šio asmens įgaliojimus patvirtinantys dokumentai nepateikti. Atsakydama į tai, Pareiškėja nurodo buvusi suklaidinta, kadangi ji teigia turėjusi duomenis apie įgaliojimo išdavimą kitam Lietuvos piliečiui (J. K. ), todėl pasitikėdama priėmė pinigus ir iš kito LR asmens. Pasisakant dėl to, pažymėtina, jog ginčo byloje yra pateiktas įgaliojimas J. K. , tačiau jame įgaliojimai šiam asmeniui suteikti veikti Latvijos banke, atsidarant sąskaitą, atstovaujant ūkio subjektui Latvijos institucijose, teismuose ir kt., išduotas įgaliojimas nėra sietinas su veikla Lietuvoje. Akcentuotina ir tai, jog užsienio mokesčių administratoriai nepatvirtino tokios informacijos dėl atsiskaitymo grynaisiais pinigais tikrumo, t. y. Pareiškėjos apskaitoje fiksuoti Latvijos įmonių mokėjimai grynaisiais pinigais Latvijos Respublikoje nedeklaruoti, Bulgarijos įmonės atstovai nepagrindė dokumentais atsiskaitymų grynaisiais pinigais buvimo.

Apibendrinant nurodytas aplinkybes, darytina išvada, jog Pareiškėjos ir jos kontrahentų pasirinktas mokėjimo už prekes būdas, kurio įforminimo dokumentus Pareiškėja pildydavo

formaliai, nesilaikydama KPO pildymo reikalavimų, įvertinant kontrahentų deklaruotas veiklos vietas (duomenų apie kitas veiklos vykdymo vietas ginčo byloje nėra, jų nenurodė ir Pareiškėja), taip pat tai, kad asmenys tuo pat metu buvo atsakingi už prekių priėmimą prekių gabenimo vietose ir, kaip teigia Pareiškėja, pasirašinėdavo krovinio važtaraščiuose, prieštarauja verslo logikai. Todėl pateikti grynųjų pinigų mokėjimo dokumentai gali patvirtinti tik pinigų sumokėjimo į Pareiškėjos kasą faktą, tačiau neidentifikuoja asmenų, kurie galimai tuos pinigus mokėjo, kaip deklaruotų Pareiškėjos kontrahentų atstovų, taip pat negali būti įrodymu dėl 0 proc. PVM tarifo taikymo pagrįstumo. Tai, kad, kaip nurodo Pareiškėja, tiekimų šalys nekelia ginčo dėl apmokėjimo už prekes, nesudaro pagrindo juo remtis kaip patvirtinančiu realių tiekimo santykių buvimą.

Pareiškėja akcentuoja, jog tarp šalių nėra ginčo dėl asmenų (kurie nurodomi Pareiškėjos kontrahentų atstovais) įgaliojimų veikti įmonių vardu, taip pat dėl atsiskaitymo ar prekių tiekimo sąlygų vykdymo. Komisijos vertinimu, tokio pobūdžio ginčų nebuvimas negali būti vertinamas kaip deklaruotų operacijų realumo patvirtinimas, priešingai Pareiškėjos ir kontrahentų sutartinius santykius bei tiekimus patvirtinantys dokumentai yra užpildyti formaliai. Komisijos vertinimu, disponavimo teisės perleidimo negali patvirtinti ir Latvijos įmonių pateikti patvirtinimai apie prekių gavimą, kadangi tai yra formalus pobūdžio dokumentai, pateikti mokesčių administratoriaus nerandamų ūkio subjektų vardu veikiančių asmenų. Aplinkybės, jog šie asmenys nebendradarbiauja su mokesčių administratoriais, jiems neteikia tikrinimui nei dokumentų, nei informacijos, įmonės, kurių atstovais jie nurodomi, yra išregistruotos iš PVM mokėtojų, nesudaro pagrindo pasitikėti šių asmenų pateiktais tvirtinimais apie realų prekių gavimą, kuris nėra patvirtintas kitais byloje esančiais duomenimis.

Apibendrinant tai, kas išdėstyta bei atsižvelgiant į ginčo byloje nustatytas aplinkybes, konstatuotina, kad ginčo byloje mokesčių administratorius pagrįstai konstatavo, jog prekės nebuvo patiekto kitų valstybių narių registruotiems PVM mokėtojams, kurie turėjo įgyti teisę prekėmis disponuoti kaip savo, nepateikti pakankami ir abejonių nekeliantys įrodymai, kad prekės išgabentos iš Lietuvos Respublikos teritorijos. Pareiškėjai neįvykdžius 0 proc. PVM tarifo taikymo sąlygų, ginčo byloje pagrįstai buvo vertinamos aplinkybės, susijusios su mokėtojos sąžiningumu, kaip galima 0 proc. PVM tarifo taikymo sąlyga, nustatius aplinkybes, jog mokėtoja nežinojo (negalėjo žinoti) apie dalyvavimą į PVM sukčiavimą įtrauktame sandoryje.

**Dėl Pareiškėjos sąžiningumo.** Pasisakant šiuo skundo aspektu, pirmiausia pažymėtina, kad teismų praktika neapibrėžia ir neįvardija konkrečių veiksmų, kuriuos turi atlikti mokesčių mokėtojas, jog įsitikintų, kad jo kontrahentas nesukčiauja PVM. Dėl tokių veiksmų atlikimo (neatlikimo) yra sprendžiama konkrečiu atveju, įvertinus vykdytų sandorių pobūdį, šalių bendradarbiavimo aplinkybes, galimą riziką mokėtojui, mokėtojo patirtį atitinkamojoje veiklos srityje. Nors LVAT praktikoje sukčiavimo PVM sąvoka yra plačiausiai aptarta PVM atskaitos bylose, tačiau atsižvelgiant į PVM sistemos ypatumus, ši sąvoka taikytina ir byloje dėl prekių tiekimo Bendrijos viduje (LVAT 2013-07-11 nutartis adm. byloje Nr. A-602-996/2013). Tokiu būdu teisminėje praktikoje laikomasi pozicijos, kad būtina „įvertinti visą informaciją ir faktines aplinkybes tam, kad nustatyti, ar tiekėjas veikė sąžiningai ir ėmėsi visų priemonių, kurių imtis gali būti iš jo pagrįstai reikalaujama, kad įsitikintų, jog vykdomu sandoriu jis nėra įtrauktas į sukčiavimą mokesčių srityje <....>. Jei būtų nustatyta, kad atitinkamas apmokestinamasis asmuo žinojo ar turėjo žinoti, kad jo vykdomas sandoris yra įtrauktas į įgijėjo atliekamą sukčiavimą, ir nesiėmė visų pagrįstų priemonių, kad išvengtų šio sukčiavimo, jam turėtų būti atsisakyta pripažinti teisę į neapmokestinimą PVM (ESTT sprendimo byloje Mecsek-Gabona 53 ir 54 p.)“ (LVAT 2013-07-11 nutartis adm. byloje Nr. A-602-996/2013). Vertinant mokėtojų veiksmus sąžiningumo aspektu, LVAT praktika akcentuoja keletą esminių momentų, tokių, kaip vykdomų tiekimų apimtys, Bendrijos viduje



tiekimus vykdančiam asmeniui tenkantys didesni atsargumo ir įrodinėjimo reikalavimai (LVAT 2013-07-11 nutartis adm. byloje Nr. A-602-996/2013). Todėl ginčo byloje ir sprendinys klausimas, ar Pareiškėja elgėsi tinkamai ir rūpestingai, siekdama įsitikinti, ar vykdant tiekimus, buvo galima įtarti galimą sukčiavimą PVM.

Ginčo byloje nustatyta, kad Pareiškėja užsiima transporto paslaugų teikimo veikla, taip pat automobilio degalų mažmenine prekyba, įskaitant prekybą žymetu kuru, prekybą degalais ar pan. mišiniais. Todėl Pareiškėja yra šios srities veiklos profesionalė, kurios veikla pagal pobūdį yra susijusi su prekių tiekimu Bendrijos viduje (ir ginčo atveju Pareiškėja atitinkamais atvejais teikė pervežimo paslaugas), todėl neginčijamos aplinkybės, kad ji yra susipažinusi su teisės aktų reikalavimais dėl 0 proc. PVM tarifo taikymo. Kaip jau aptarta anksčiau, siekiant įvardyti veiksmus, kuriuos atliko Pareiškėja prieš vykdydama prekių tiekimo bendrijos viduje sandorius, paaiškinimus pateikė Pareiškėjos direktorė D. K. . Pagal byloje esančius duomenis matyti, jog Pareiškėjos direktorė šias pareigas eina nuo 2006-03-23, kas leidžia teigti, jog ji yra pakankamai susipažinusi su įmonės veiklos specifiška, vykdomoje veikloje keliamais reikalavimais, taip pat yra atsakinga už įmonės veiklos organizavimą. Taip pat pagal pateiktus duomenis matyti, jog direktorė dalyvavo pasirašant Pareiškėjos sutartis, KPO orderiuose nurodoma kaip apmokėjimą už prekes priėmęs asmuo, taip pat dalyje atveju nurodoma, kaip asmuo išrašęs apskaitos dokumentus – PVM sąskaitas faktūras. Iš Pareiškėjos direktorės 2013-12-04 pateikto paaiškinimo matyti, jog direktorė negalėjo konkrečiai nurodyti, kaip susirado savo komercinius partnerius, tačiau nurodo, jog kiekvienu atveju galėjo būti skirtingai, paaiškindama, jog „tuo metu įmonėje dirbo keli darbuotojai atsakingi už transporto paslaugas, direktorės teigimu, gal jiems pasiūlė jau esami klientai, gal buvo įmonės surastos internetu, o gali būti, kad kai kuriuos pirkėjos mus susirado pačios“. Konkrečių sutarčių sudarymo aplinkybių direktorė nenurodė ir nepagrindė, paaiškinime įvardydama visus praktikoje taikytinus ir galimus sutarčių pasirašymo būdus: kontrahentams atvykus pas įmonę, įmonės atstovui nuvykus į susitikimą ar elektroniniu būdu. Konkrečių aplinkybių nurodyta nebuvo. Dėl atliktų veiksmų direktorė nurodė, jog pirkėjai pasirašant sutartį pateikdavo įmonės pažymėjimą, internetu buvo tikrinamas PVM mokėtojo kodas taip pat buvo pateikiamas įmonės adresas, kai kuriais atvejais asmenys pateikdavo įgaliojimus ar sprendimus atstovauti konkrečią įmonę. Direktorė nurodė buveinėse nesilankiusi ir netikrino kiek ir kokių darbuotojų įmonė turi, nes tokia informacija nėra aktuali norint parduoti prekes.

Įvertinus Pareiškėjos nurodomų atliktų veiksmų pobūdį, darytina išvada, kad dalis nurodomų priemonių yra įprastos procedūros civiliniuose teisiniuose santykiuose, t. y. tiek sutarties sudarymas, tiek atitinkamų dokumentų išrašymas, tiek tam tikros informacijos apie verslo partnerį (jo statusą) turėjimas yra reikalingos priemonės, vykdančios bet kokią ūkinę operaciją. Tačiau ginčo byloje šie veiksmai buvo atliekami formaliai, siekiant tik formaliai pagrįsti savo domėjimąsi kontrahentais. Skunde akcentuojamas rašytinių sutarčių (kurios visos mokesčių administratoriui nurodomos pateiktos kartu su pastabomis), buvimas, tačiau kaip jau aptarta anksčiau, sutartys surašytos formaliai: jose neatsispindi tiekiamos prekės, jų kainos, tiekimo sąlygos, atsiskaitymo sąlygos; dalyje sutarčių nurodoma jų pasirašymo data yra vėlesnė negu sutartyse nurodyta sutarčių galiojimo data; viena sutartis nurodoma pasirašyta su asmeniu, kuris sutarties pasirašymo metu nebuvo įmonės direktoriumi; vienoje sutartyje užsienio kontrahento vardas ir pavardė apskritai nenurodyti. Šios aplinkybės, kaip ir tai, atitinkamais atvejais pinigai nurodomi priimti iš nurodomo Bulgarijos įmonės atstovo A. D. , nors įgaliojimas šiam asmeniui veikti T4 vardu nėra pateiktas, kaip ir nėra pateikta duomenų, jog pvz. šis asmuo būtų buvęs L2 direktorius, nors dalyje KPO šis asmuo nurodomas kaip šios Bulgarijos įmonės direktorius, taip pat tai, jog mokėtoja patikrinimo metu nepateikė įgaliojimų asmenims veikti įmonių vardu, paneigia teiginius apie tai, jog mokėtoja domėjosi savo kontrahentais bei asmenimis, galinčiais juos atstovauti. Pareiškėja akcentuoja, jog ji neprivalėjo domėtis savo kontrahentų veiklos vieta, veiklos vykdymo galimybėmis, kadangi

tokiai veiklai vykdyti nėra būtinybės turėti sandėlius ir pan., todėl tokie reikalavimai būtų neproporcingi. Pasisakant dėl šių motyvų, pažymėtina, pagal Pareiškėjos deklaruotas aplinkybes, jog dalis jos kontrahentų nuolat lankydavosi jos buveinėje tam, kad atsiskaityti už prekes, atvykdami iš kitų valstybių, leidžia teigti, jog lankymasis kontrahentų veiklos buveinėje nėra neįprasta tokios veiklos verslo praktika. Todėl atsižvelgiant į Pareiškėjos vykdytų tiekimų apimtį (ginčas vyksta dėl 26 mln. Lt vertės tiekimų), tai, jog Pareiškėja siekė deklaruotus tiekimus apmokestinti 0 proc. PVM tarifus (jai taikytini padidinti rūpestingumo ir atidumo reikalavimai), o nemaža jos deklaruotų tiekimų dalis buvo vykdoma į Rygą, apsilankymas bent šioje prekių gabenimo vietoje, negali būti pripažinta neproporcija, ar daug išlaidų kainuojančia Pareiškėjos kontrahentų realiai vykdomos (ar ne) veiklos patikros priemone. Papildomai pažymėtina ir tai, jog aplinkybės, kad asmuo nuo 2006 metų einantis direktorės pareigas, sutartyse nurodomas kaip sutartis pasirašęs įmonės atstovas, dalyje atvejų išrašinėjęs PVM sąskaitas faktūras, pasirašinėjantis pinigų sumokėjimą patvirtinančius dokumentus, negali nurodyti konkrečių įmonės deklaruotų nevienkartinių sandorių sudarymo, kontaktų su kontrahentais užmezgimo aplinkybių, o domėjimąsi savo kontrahento veiklos ypatybėmis bei galimybėmis vertina kaip nebūtinus veiksmus prekių pardavimui, sudaro prielaidas abejoti Pareiškėjos deklaruotų aplinkybių tikrumu bei patvirtina mokėtojos siekį tik formaliai pagrįsti savo domėjimąsi aplinkybėmis, susijusiomis su galimybe taikyti 0 proc. tarifą. Todėl konstatuotina, jog byloje surinktų įrodymų visuma leidžia sutikti su mokesčių administratoriaus pozicija dėl Pareiškėjos veiksmų, susijusių su domėjimusi kontrahentais, vertinimo, dėl to, kad ji nebuvo pakankamai rūpestinga ir atidi.

Apibendrinant nurodytas aplinkybes darytina išvada, kad Inspekcija pagrįstai Pareiškėjos tiekimus Latvijos, Bulgarijos, Slovakijos, Estijos įmonėms apmokestino standartiniu PVM tarifu, todėl Inspekcijos sprendimas šioje dalyje tvirtintinas, Pareiškėjos skundas atmestinas.

#### **Dėl atleidimo nuo baudų, delspinigių mokėjimo bei baudos sumažinimo**

Kaip matyti iš skundo, Pareiškėja, vadovaujantis proporcingumo principu, taip pat prašo atleisti ją nuo priskaičiuotų baudų ir delspinigių mokėjimo arba sumažinti jų dydį, atsižvelgiant į Pareiškėjos tyčios pažeidime nebuvimą, teisingumą, protingumą ir proporcingumą teisinius principus.

Atleidimo nuo baudų mokėjimo pagrindus numato MAĮ 141 straipsnis, t. y. mokesčių mokėtojas gali būti atleidžiamas nuo skaičiuojamų (apskaičiuotų), bet nesumokėtų (neišieškotų) delspinigių ar jų dalies, nuo paskirtų baudų: 1) jei mokesčių mokėtojas įrodo, kad nėra kaltas dėl padaryto pažeidimo; 2) jei mokesčio įstatymas pažeistas dėl aplinkybių, kurios nepriklausė nuo mokesčių mokėtojo valios ir kurių jis nenumatė ir negalėjo numatyti. Tokiomis aplinkybėmis nelaikomi mokesčių mokėtojo ar jo darbuotojų veiksmai ar neveikimas, taip pat mokesčių mokėtojo nemokumas; 3) kai mokesčių mokėtojo atskira veika, nors ir pažeidžiančia mokesčio įstatymo nuostatas, nepadaroma žala biudžetui; 4) kai mokesčio mokėtojas mokesčio įstatymą pažeidė dėl klaidingo apibendrinto mokesčio įstatymo paaiškinimo arba mokesčių administratoriaus raštu ar telefonu suteiktos klaidingos konsultacijos mokesčių mokėjimo klausimais, jei telefonu suteikta konsultacija centrinio mokesčio administratoriaus nustatyta tvarka buvo įrašyta ir yra galimybė nustatyti skambinantį asmenį – mokesčių mokėtoją ar jo atstovą, o pagal 141 str. 2 dalį nuo baudos atleidžiama tik tuo atveju, kai mokesčių mokėtojas mokesčio, susijusio su paskirta bauda, sumą yra sumokėjęs (mokestis įskaitytas ir (arba) priverstinai išieškotas) ar šio mokesčio sumokėjimo terminas šio įstatymo nustatyta tvarka yra atidėtas arba išdėstytas. Nagrinėjamu atveju Pareiškėja nurodo, jog ji nėra kalta dėl sandorių vykdymo aplinkybių, nes elgėsi taip, kaip to reikalaujama pagal teisės aktų reikalavimus, t. y. Pareiškėjos manymu, ji ėmėsi būtinų priemonių įsitikinti, jog nedalyvavo PVM sukčiavime, tuo tarpu mokesčių administratorius Pareiškėjos atžvilgiu taikė neproporcingas priemones, kurios viršijo tai, kas yra būtina norint pasiekti tikslus.

Inspekcija skundžiamame sprendime laikėsi pozicijos, jog Pareiškėjos, siekiančios atleidimo nuo delspinigių, pareiga buvo įrodyti, jog nėra kalta dėl padaryto pažeidimo – laiku nesumokėtų mokesčių (MAĮ 141 str. 1 dalies 1 punktas), tačiau Pareiškėjos padaryti pažeidimai patvirtina bei neleidžia abejoti, kad Pareiškėja savo apskaitoje atvaizduodama prekių tiekimo į užsienį veiklą, neapskaičiavo ir nustatyta tvarka nesumokėjo į biudžetą PVM dėl savo kaltės, t. y. Pareiškėja nepateikė pakankamų įrodymų, kad PVMĮ reikalavimai, susiję su prekių tiekimu į kitas valstybes, buvo pažeisti nesant Pareiškėjos kaltės. Komisija, atsižvelgusi į aukščiau sprendime nustatytas Pareiškėjos padaryto pažeidimo aplinkybes, sutinka, kad nėra pagrindo teigti, jog Pareiškėja nėra kalta dėl padarytų pažeidimų 2010 – 2011 metais apskaičiuojant PVM, atitinkamai, nėra pagrindo atleisti Pareiškėją nuo 1589519 Lt PVM delspinigių mokėjimo Pareiškėjos nurodytu pagrindu. Be to pažymėtina, kad delspinigių skaičiavimu nėra siekiama nubauti mokesčio mokėtoją, taikant jam neigiamas turtingas pasekmes, o iš jo yra išieškoma turtinga nauda, kurią jis gavo valstybės sąskaita, t. y. delspinigiai yra vienas iš mokesstinės prievolės užtikrinimo būdų, kurių skaičiavimo pagrindai, skaičiavimo pradžia, trukmė ir dydis nustatyti MAĮ IV skirsnyje (96, 97, 98, 99 straipsniuose). Esant įstatyme nurodytiems delspinigių skaičiavimo pagrindams mokesčių administratorius negali jų neskaičiuoti, nes tai būtų įstatymo pažeidimas. Nagrinėjamu atveju mokesčių administratorius nustatė, jog Pareiškėja turėjo prievolę mokėti PVM, tačiau laiku šios prievolės neįvykdė, todėl, vadovaudamasis minėtais MAĮ straipsniais, pagrįstai apskaičiavo Pareiškėjai 1589519 Lt PVM delspinigių sumą.

Įvertinusi tai, kad byloje nėra duomenų apie tai, jog Pareiškėja būtų sumokėjusi mokesčių administratoriaus priskaičiuotą 6131307 Lt PVM sumą, taip pat nėra duomenų apie kitas 141 str. 2 dalyje įtvirtintas aplinkybes, Komisija šiame ginčo etape neturi pagrindo spręsti klausimo dėl Pareiškėjos atleidimo nuo PVM baudos. Tačiau atkreiptinas dėmesys, jog tokios aplinkybės, kaip pažeidimo pobūdis, mokesčių mokėtojo bendradarbiavimas su mokesčių administratoriumi, mokesčių įstatymų pažeidimo pripažinimas ir kitos aplinkybės, mokesčių administratoriaus gali būti pripažįstamos įtakojančiomis baudos dydį (MAĮ 139 str. 1 dalis). Kauno AVMI 2014-03-17 sprendime dėl patikrinimo akto tvirtinimo Nr. (04.7.2)-FR0682-120, vadovaudamasi PVMĮ 123 straipsnio ir MAĮ 139 str. 1 dalies nuostatomis bei tuo, kad nenustatė svarbiomis pripažintinų aplinkybių skirti didesnę ar mažesnę baudą, skyrė Pareiškėjai nuo papildomai apskaičiuotos PVM sumos vidutinio dydžio 30 proc. baudą. Inspekcija skundžiamame sprendime nepasisakė dėl minėtų aplinkybių buvimo. Nors mokėtoja neįrodė savo sąžiningumo vykdant tiekimo sandorius kitoms ES valstybių narių įmonėms, tačiau atsižvelgiant į tai, kad Pareiškėja geranoriškai bendradarbiavo su mokesčių administratoriumi mokesstinio patikrinimo metu, operatyviai teikė paaiškinimus ir patikrinimui reikalingą medžiagą, Komisijos vertinimu, yra pakankamas pagrindas teigti, kad MAĮ įtvirtinti bausmių tikslai bus įgyvendinti, paskyrus 20 proc. papildomai apskaičiuoto mokėtino mokesčio dydžio baudą, todėl Pareiškėjai paskirta 30 proc. dydžio 1839392 Lt PVM bauda mažintina iki 20 proc. dydžio 1226261 Lt PVM (6131307 Lt x 20 proc.) baudos.

Mokestinių ginčų komisija prie Lietuvos Respublikos Vyriausybės, vadovaudamasi Mokesčių administravimo įstatymo str. 1 dalimi, 155 str. 4 dalimi, 100 straipsnio 2 dalimi ir 141 str. 3 dalimi, n u s p r e n d ž i a:

1. Pareiškėjos 2014-07-21 skundo dėl Valstybinės mokesčių inspekcijos prie Lietuvos Respublikos finansų ministerijos (2014-06-16 sprendimo Nr. 69-71 (sustabdyto Komisijos 2014-08-12 protokoliniu sprendimu PP-188 (7-166/2014)) nagrinėjimą atnaujinti.

2. Patvirtinti Valstybinės mokesčių inspekcijos prie Lietuvos Respublikos finansų ministerijos 2014-06-16 sprendimo Nr. 69-71 sprendimo dalį dėl nurodymų sumokėti 6131307 Lt PVM, 1589519 Lt PVM delspinigius ir 1226261 Lt PVM baudą, Valstybinės mokesčių

inspekcijos prie Lietuvos Respublikos finansų ministerijos 2014-06-16 sprendimo Nr. 69-71 sprendimo dalį dėl nurodymo sumokėti 613131 Lt PVM baudą panaikinti.

3. Neatleisti Pareiškėjos nuo 1589519 Lt PVM delspinigių ir 1226261 Lt PVM baudos mokėjimo.

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

Komisijos pirmininkas

Steponas Vytautas Jurna

Komisijos nariai

Rasa Stravinskaitė

Edita Veršeliene