



**MOKESTINIŲ GINČŲ KOMISIJA PRIE
LIETUVOS RESPUBLIKOS VYRIAUSYBĖS**

**SPRENDIMAS
DĖL UAB „M2“ 2013-10-31 SKUNDO NR. 92/937**

2014 m. balandžio 10 d. Nr. S-69 (7-217/2013)
Vilnius

Mokestinių ginčų komisija prie
Lietuvos Respublikos Vyriausybės,
susidedanti iš:

komisijos pirmininko
komisijos narių

Vytauto Stepono Jurnos
Lauros Milašiūtės
Rasos Stravinskaitės – pranešėja
Editos Veršeliienės
Linos Vosyliienės
Jūratei Dalmantaitei
K. K. , A. M. , M. K.
I. J. , R. K. , S. K.

sekretoriaujant
dalyvaujant mokesčių mokėtojo atstovams

dalyvaujant mokesčių administratoriaus
atstovams

2014 m. vasario 18 dienos posėdyje atnaujinusi Bendrovės 2013-10-31 skundo Nr. 92/937 nagrinėjimą (sustabdytą Komisijos 2013-11-15 posėdžio protokolu Nr. 7-17/2013) ir išnagrinėjusi mokesčių mokėtojo UAB „M2“ (toliau – Pareiškėjas, Bendrovė) 2013-10-31 skundą Nr. 92/937 dėl Valstybinės mokesčių inspekcijos prie Lietuvos Respublikos finansų ministerijos (toliau – Inspekcija) 2013-10-03 sprendimo Nr. 69-133, n u s t a t ė:

Inspekcija, išnagrinėjusi Inspekcijos Didžiųjų mokesčių mokėtojų stebėsenos ir konsultavimo departamento 2013-07-05 patikrinimo aktą Nr. 204-6, jį patvirtino ir nurodė Bendrovei sumokėti į biudžetą 4455686 Lt pridėtinės vertės mokesį, 1530219,90 Lt šio mokesčio delpinigių, 5470093 Lt akcizą, 1551501,83 Lt akcizo delpinigių, taip pat skyrė 547010 Lt akcizo ir 445569 Lt pridėtinės vertės mokesčio (10 proc.) baudas.

Inspekcijai atlikus Bendrovės akcizų (2006–2010 m. laikotarpis), pridėtinės vertės mokesčio (toliau – PVM) (2006–2011 m. laikotarpis), pelno mokesčio (toliau – PM) (2007–2011 m. laikotarpis), laikinojo socialinio mokesčio (toliau – SM) (2007 m. laikotarpis) apskaičiavimo, deklaravimo ir sumokėjimo teisingumo kompleksinį patikrinimą, konstatuota, jog iš Bendrovės įsteigto akcizais apmokestinamų prekių sandėlio 2010 m. gegužės – gruodžio mėnesiais išgabenti 5776234 litrai dyzelinio kuro nebuvo pristatyti akcizais apmokestinamų prekių gabenimo dokumentuose nurodytiems prekių gavėjams – Lenkijos Respublikos akcizais apmokestinamų prekių sandėliams. Pagal akcizais apmokestinamų prekių gabenimo dokumentus, dyzelinas turėjo būti gabenamas akcizais apmokestinamų prekių sandėlio statusą turinčioms Lenkijos įmonėms, taikant akcizų mokėjimo laikino atidėjimo režimą (toliau – AMLAR). Pagal Lenkijos kompetentingų institucijų pateiktą informaciją, iš Bendrovės gabentas dyzelinis kuras nepasiekė prekių gabenimo dokumentuose nurodytų gavėjų (akcizais apmokestinamų prekių sandėlių), išskyrus Lenkijos įmonę A1 Sp.z.o.o. Lenkijoje ir Slovakijoje

registruoti subjektai, kuriems Bendrovė išrašė PVM sąskaitas faktūras, neapskaitė dyzelino įsigijimų iš Bendrovės, neįvykdė PVM prievolių, yra nerandami jų registruotose veiklos vietose. Pagal Lenkijos įmonėms išrašytas PVM sąskaitas faktūras į sandėlius nenugabento dyzelino vertė – 10240664 Lt. Be to, nustatyta, kad viena Lenkijos įmonė A1 Sp.z.o.o. į akcizinį sandėlį prekes pristatė (vertė – 10361615 Lt), tačiau pirkėjas gautų prekių neapskaitė, pirkėjas nerandamas.

Tikrinant PVM apskaičiavimo teisingumą nustatyta, kad Bendrovė laikotarpiu nuo 2009-06-08 iki 2011-01-31 PVM sąskaitomis faktūromis įformino 20570234 Lt vertės prekių – dyzelinio kuro (prekės KN kodas 27101941) tiekimų penkioms Lenkijos įmonėms ir vienai Slovakijos įmonei. Konstatuota, kad Bendrovė nepateikė įrodymų, patvirtinančių, jog prekės buvo pateiktos būtent Bendrovės išrašytose PVM sąskaitose faktūrose nurodytoms įmonėms, kurios turėjo teisę disponuoti prekėmis kaip savo (įmonės neapskaitė ir nedeklaravo prekių įsigijimų, nepateikė atstovų įgaliojimų, įmonės nerandamos, CMR užpildyti nerūpestingai ir t.t.), o atskirais atvejais nepagrindė prekių išgabenimo iš Lietuvos teritorijos fakto.

Įvertinus nustatytus pažeidimus, buvo konstatuota, jog Bendrovė pažeidė Lietuvos Respublikos pridėtinės vertės mokesčio įstatymo (toliau – PVMĮ) 49 straipsnio 1 dalies, 56 straipsnio 1 dalies, Lietuvos Respublikos akcizų įstatymo (toliau – Akcizų įstatymas) 15 straipsnio 9 dalies, 10 straipsnio 1 ir 3 dalies, 37 straipsnio 1 dalies ir 21 straipsnio 3 dalies nuostatas ir todėl papildomai apskaičiuota 5470093 Lt akcizų mokesčio ir 4455686 Lt PVM.

Inspekcija nurodė, kad siekiant realizuoti teisę į prekių apmokestinimą 0 procentų PVM tarifu būtina konstatuoti dvi sąlygas: pirma, prekės turi būti tiekiamos kitoje valstybėje narėje įregistruotam PVM mokėtojui ir antra, išgabenamos iš šalies teritorijos į kitą valstybę narę. PVMĮ nėra nustatyta, kokius konkrečiai dokumentus turi turėti PVM mokėtojas išgabenant prekes į kitą Europos Sąjungos valstybę, svarbu, kad pagal tokius dokumentus galima būtų nustatyti išgabenimo į kitą Europos Sąjungos valstybę faktą. Kai PVM mokėtojas negali įrodyti, kad prekių tiekimui, prekių įsigijimui iš kitos valstybės narės arba paslaugų teikimui 0 procentų PVM tarifas pritaikytas pagrįstai, toks prekių tiekimas, prekių įsigijimas iš kitos valstybės narės arba paslaugų teikimas apmokestinamas taikant standartinį PVM tarifą arba lengvatinį PVM tarifą, jeigu jis šioms prekėms arba paslaugoms nustatytas.

Inspekcija nurodė, jog Europos Sąjungos Teisingumo Teismas (toliau – ESTT) yra pripažinęs, kad panaikinus sienų kontrolę tarp valstybių narių, mokesčių institucijos tikrinimą, ar prekės fiziškai tebėra, ar ne tiekimo valstybės narės teritorijoje, iš esmės atlieka remiantis mokesčių mokėtojų pateiktais įrodymais bei jų deklaracijomis (ESTT 2007 m. rugsėjo 27 d. sprendimo byloje Teleos ir kt., C-409/04, 44 punktas), todėl principas, pagal kurį teisės naudotis leidimu nukrypti arba atleidimu nuo mokesčio įrodinėjimo našta tenka tam, kuris prašo leisti naudotis tokia teise, nepažeidžia Bendrijos teisės, kas lemia, jog būtent tam, kad būtų taikoma Šeštosios PVM direktyvos 28c straipsnio A skirsnio a punkto pirmoji pastraipa, prekių tiekėjas turi pateikti įrodymų, kad šio atleidimo nuo mokesčio sąlygos yra tenkinamos (ESTT 2007 m. rugsėjo 27 d. sprendimas byloje Twoh International BV, C-184/05, 26 punktas).

Analogiškų nuostatų laikomasi ir Lietuvos vyriausiojo administracinio teismo (toliau – LVAT) jurisprudencijoje, nurodant, kad pareiga įrodyti, jog prekės buvo išgabentos iš Lietuvos Respublikos teritorijos, tenka mokesčių mokėtojui, o mokesčių administratoriui kilus abejonių dėl pateiktų įrodymų teisingumo, jis, savo ruožtu, gali rinkti papildomus duomenis, kurie galėtų paneigti mokesčių mokėtojo pateiktus įrodymus. Taip pat LVAT savo praktikoje yra pažymėjęs, kad mokesčių mokėtojas, siekdamas įrodyti, ar prekės tikrai yra išvežamos iš šalies teritorijos, paprastai turėtų pateikti įrodymus, pradedant nuo dokumentų, susijusių su išvežimo procedūra, baigiant patvirtinimu iš prekių gavėjo (tai gali būti prekių gabenimo dokumentai, transporto priemonių rūšių, kuriomis gabentos prekės, įvardinimas bei jų identifikaciniai duomenys, asmenų, kurie išgabeno prekes, identifikaciniai duomenys ir pan.) (LVAT 2010-01-25 nutartis adm. b. Nr. A556-250/2010; 2010-06-28 nutartis adm. b. A556-1054/2010; 2012-09-04 nutartis adm. b. Nr. A438-1890/2012).

Inspekcija pabrėžė, kad pagal PVMĮ 49 str. 1 d. ir 56 str. 1 d. bei suformuluotą ESTT poziciją (2007-09-27 sprendimas byloje Nr. C - 409/04), siekiant nustatyti ar mokesčių mokėtojas turėjo teisę tiekimui taikyti 0 proc. PVM tarifą turi būti nustatytos trys būtinos sąlygos: 1. prekės buvo tiekiamos atitinkamoje valstybėje narėje registruotam PVM mokėtojui ir jas tiekė PVM mokėtojas; 2. prekės buvo fiziškai išgabentos iš tiekėjo valstybės narės teritorijos; 3. pirkėjas įsigijo teisę disponuoti prekėmis kaip savo. Lengvatinio 0 proc. PVM tarifo taikymo pagrindas yra visų trijų sąlygų egzistavimas. Tais atvejais, kai šios sąlygos netenkinamos, turi būti vertinamas tiekėjo sąžiningumas – jeigu įrodoma, kad tiekėjas buvo sąžiningas ir elgėsi rūpestingai, ėmėsi visų būtinų ir reikalingų priemonių, kad įsitikintų, jog nedalyvauja mokesčių sukčiavime, papildomas PVM jam neturi būti apskaičiuojamas.

Dėl Bendrovės įformintų dyzelinio kuro tiekimų penkioms Lenkijos įmonėms ir Slovakijos įmonei nustatyta, kad Bendrovė tikrinamuoju laikotarpiu iš akcizais apmokestinamo prekių sandėlio (toliau – AAP), esančio (duomenys neskelbtini) įformino dyzelinio kuro išgabėtimą Lenkijos įmonėms, turinčioms akcizais apmokestinamų prekių sandėlio statusą, taikant akcizų mokėjimo laikino atidėjimo režimą, kuris nebuvo pristatytas krovinių gabėtimui dokumentuose nurodytiems prekių gavėjams – akcizais apmokestinamų prekių sandėliams, išskyrus Lenkijos įmonę A1 Sp.z.o.o., kurios vardu tiekiamas dyzelinas buvo pristatytas į akcizinį sandėlį O1 Sp.z.o.o. (SEED Nr. PL(duomenys neskelbtini)), tačiau Lenkijos įmonė A1 Sp.z.o.o. gautų prekių nedeklaravo ir neapskaitė. Bendrovė minėtiems prekių tiekimams pritaikė 0 proc. PVM tarifą.

Bendrovė dyzelinį kurą, skirtą perparduoti Lenkijos įmonėms, importavo iš Baltarusijos, Ukrainos ir Rusijos per tarpininką S. M. S.A., taikant importo PVM lengvatą pagal PVM įstatymo 35 str. nuostatas ir muitinės importo 4200 procedūrą (importo PVM nemokamas, kai į kitą valstybę narę išgabėtos tos pačios prekės). Sandoriuose su Bendrove pagal S. M. S.A. suteiktus įgaliojimus šią kompaniją atstovavo B. P. , A. J. ir D. J. . A. J. buvo įgaliotas vykdyti tarpininkavimo sandorius, atstovaujant S. M. S.A. ir užtikrinti, kad būtų tinkamai vykdomi

2010-03-10 sutartyje tarp Bendrovės ir S. M. S.A. numatyti sutartiniai įsipareigojimai. D. J. buvo įgaliotas Bendrovės priklausančiame AAP sandėlyje, (duomenys neskelbtini), gautam kroviniui priimti, t. y. dalyvavo atliekant kontrolinius matavimus gaunant prekes, pasirašydavo krovinio priėmimo aktus S. M. S.A. vardu.

Tikrinant PVM apskaičiavimo teisingumą nustatyta, kad Bendrovė laikotarpiu nuo 2009-06-01 iki 2011-01-31 PVM sąskaitomis faktūromis įformino 20570234 Lt vertės prekių – dyzelinio kuro tiekimų penkioms Lenkijos įmonėms ir vienai Slovakijos įmonei, iš jų:

1. „P3“ S.C., „E1“ Sp.z.o.o., „R. 13“ Sp.z.o. (PVM kodas PL(duomenys neskelbtini), išregistruotas iš PVM mokėtojų nuo 2010-09-01) laikotarpiu nuo 2010-05-10 iki 2010-06-02 išrašytos 5 PVM sąskaitos faktūros bendrai 251068 Lt prekių vertei;

2. K. T. Sp.z.o.o. (PVM kodas PL(duomenys neskelbtini), išregistruotas iš PVM mokėtojų nuo 2010-08-09) laikotarpiu nuo 2010-06-16 iki 2010-06-30 išrašytos 5 PVM sąskaitos faktūros bendrai 234210 Lt prekių vertei;

3. W. I. P. Sp.z.o.o. (PVM kodas PL(duomenys neskelbtini), išregistruotas iš PVM mokėtojų nuo 2012-03-30) laikotarpiu nuo 2010-10-05 iki 2010-12-28 išrašytos 105 PVM sąskaitos faktūros bendrai 5340039 Lt prekių vertei;

4. C. S. „P3“ Sp.z.o.o. (PVM kodas PL(duomenys neskelbtini), išregistruotas iš PVM mokėtojų nuo 2011-04-27) laikotarpiu nuo 2010-12-02 iki 2010-12-30 išrašytos 65 PVM sąskaitos faktūros bendrai 3578449 Lt prekių vertei;

5. A1 Sp.z.o.o. (PVM kodas PL(duomenys neskelbtini), išregistruotas iš PVM mokėtojų nuo 2010-09-01) laikotarpiu nuo 2009-06-08 iki 2009-12-22 išrašytos 267 PVM sąskaitos faktūros bendrai 10361615 Lt prekių vertei;

6. Z. s.r.o. (PVM kodas SK(duomenys neskelbtini), išregistruotas iš PVM mokėtojų nuo 2012-01-01) laikotarpiu nuo 2010-11-17 iki 2011-01-06 išrašyta 15 PVM sąskaitų faktūrų bendrai 804 853 Lt prekių vertei.

Bendrovė minėtų Lenkijos įmonių ir Slovakijos įmonės vardu įformintus sandorius apskaitė kaip tiekimus į kitas ES valstybes nares ir apmokestino juos 0 proc. PVM tarifu pagal PVMĮ 49 str. 1 dalį.

Pagal akcizais apmokestinamų prekių gabenimo dokumentus ir CMR važtaraščius, dyzelinis kuras turėjo būti gabenamas akcizais apmokestinamų prekių sandėlio statusą turinčioms Lenkijos įmonėms, taikant akcizų mokėjimo laikino atidėjimo režimą:

1. P5 Sp. z.o.o. (SEED Nr. PL(duomenys neskelbtini), prekių pirkėjas – Lenkijos įmonė „P3“ S.C., „E1“ Sp.z.o.o., „R. 13“ Sp.z.o.);

2. B1 S.A. (SEED Nr. PL(duomenys neskelbtini), prekių pirkėjas – Lenkijos įmonė K. T. Sp.z.o.o.);

3. P5 M., Sp.o.o. (SEED Nr. PL(duomenys neskelbtini), prekių pirkėjas – Lenkijos įmonė W. I. P. Sp.z.o.o.);

4. Z. P. A. „W1“ Sp.J., S. (SEED Nr. PL(duomenys neskelbtini), prekių pirkėjas – Lenkijos įmonė C. S. „P3“ Sp.z.o.o.);

5. O1 Sp.z.o.o. Nr. 12 (SEED Nr. PL(duomenys neskelbtini), prekių pirkėjas – Lenkijos įmonė A1 Sp.z.o.o. Šios įmonės vardu tiekiamas dyzelinas buvo pristatytas į akcizinį sandėlį, tačiau Lenkijos įmonė A1 Sp.z.o.o. gautų prekių nedeklaravo ir neapskaitė, įmonės atstovai nerandami;

6. P.H.U. P. P. (SEED Nr. PL(duomenys neskelbtini)), prekių pirkėjas – Slovakijos įmonė Z. s.r.o.

Patikrinimo metu buvo atlikti A. J. , A. S. , J. M. operatyvūs patikrinimai, kurių metu nustatyta, kad:

A. J. buvo įgaliotas S. M. S.A. atstovas Lietuvoje vykdyti tarpininkavimo sandorius ir užtikrinti, kad būtų tinkamai vykdomi sutartiniai įsipareigojimai tarp Bendrovės ir S. M. S.A. A. J. nurodė, kad Bendrovė pasiūlė tris Lenkijos klientus: „P3“ S.C., „E1“ Sp.z.o.o., „R.13“ Sp.z.o.o.; W2 Sp.z.o.o.; A1 Sp.z.o.o. ir Slovakijos pirkėją Z. s.r.o. norinčius pirkti dyzeliną. Derybos dėl dyzelino kainų, pristatymo aplinkybių ir kitų sąlygų vykdavo tik tarp šių įmonių ir Bendrovės. Bendrovė pati atlikdavo pasiūlytų įmonių vindikaciją ir atsirinkdavo, jų manymu, patikimus verslo partnerius. Sutartys, kurios buvo pasirašomos tarp kompanijos S. M. S.A. ir kitų verslo subjektų, parengdavo Bendrovės komercijos skyrius.

A. S. (iki 2012 m. liepos mėn. dirbo Bendrovės gen. direktoriaus pavaduotoju – komercijos direktoriumi) buvo pavesta organizuoti Bendrovės vykdomą komercinę veiklą, gamybą / prekybą, klientų paiešką, pagal Bendrovės gen. direktoriaus įgaliojimus pasirašinėti sutartis. A. S. nurodė, kad konkrečius pirkėjus Lenkijoje Bendrovei nurodydavo S. M. S.A. su kuriais Bendrovė pasirašydavo dyzelinio kuro pardavimo sutartis ir parduodavo prekes. Bendrovės atsakingi darbuotojai prieš pasirašant kiekvieną naują sutartį tikrindavo Lenkijoje registruotų subjektų patikimumą, kliento įmonės registracijos duomenis, PVM mokėtojo kodo galiojimą bei akcizinių sandėlių atitikimą numatomi veiklai. Bendrovė pateikė Bendrovės gen. direktoriaus įgaliojimus, suteikiančius teisę A. S. atstovauti Bendrovę komerciniuose derybose ir pasirašinėti sutartis / kontraktus dėl tiekimo (pardavimo) ir / arba pirkimo Bendrovės vardu.

J. M. tikrinamuoju laikotarpiu nuo 2006-01-01 iki 2011-12-31 buvo Bendrovės generalinis direktorius ir valdybos narys, vykdė įmonės vadovo funkcijas. Visus sandorius, komercines sutartis, komercines derybas, prekių kainodarą pagal funkcinis pasiskirstymus ir jo suteiktus įgaliojimus tiesiogiai vykdė komercijos departamentas – skyrius, kuriam vadovavo generalinio direktoriaus pavaduotojas – komercijos direktorius A. S. . Pagal funkcijų pasiskirstymą, J. M. komerciniuose sandoriuose nedalyvavo, jokių komercinių sandorių nekontroliavo, su dyzelinio kuro pirkėjais: „P3“ S.C., „E1“ Sp.z.o.o., „R. 13“ Sp.z.o.o.; K. T. Sp.z.o.o.; W. I. P. Sp.z.o.o.; C. S. „P3“ Sp.z.o.o.; A1 Sp.z.o.o. bei Z. s.r.o., ar jų atstovais asmeniškai nebendravo, susitikęs nebuvo ir jokių derybų nevedė. Informacijos apie tepalinės alyvos pirkėją – Latvijos įmonę SIA „M3“ neturi, piliečio E. K. , veikiančio šios įmonės vardu, nepažįsta ir jokių kitų asmenų, dalyvavusių prekybiniuose sandoriuose, nežino. Taip pat jam nėra žinomos naftos produktų gabenimo ir tarpusavio atsiskaitymų aplinkybės. J. M. teigimu,

naftos produktų pardavimo tvarka buvo nustatyta jo įsakymu, kurios privalėjo laikytis visi Bendrovės atsakingi asmenys.

Bendrovė patikrinimo metu pateikė tik Bendrovės gen. direktoriaus 2007-11-07 įsakymu patvirtintą skystų naftos produktų, bioproductų priėmimo į Kalnėnų NPT tvarką ir informavo, kad prie Bendrovės metodikų ir tvarkų, naftos produktų pardavimo iš (duomenys neskelbtini) NPT patvirtintos tvarkos nerado.

Dėl Bendrovės įformintų prekių tiekimų Lenkijos įmonei „P3“ S.C., „E1“ Sp.z.o.o., „R. 13“ Sp.z.o.o. (PVM mokėtojo kodas PL(duomenys neskelbtini). Pagal Bendrovės patikrinimui pateiktus dokumentus nustatyta, kad 2010-04-28 buvo sudarytas kontraktas tarp Bendrovės, atstovaujamos komercijos direktoriaus A. S. ir Lenkijos įmonės „P3“ S.C., „E1“ Sp.z.o.o., „R. 13“ Sp.z.o.o., atstovaujamos įmonės direktoriaus E. N. , pagal kurią Bendrovė įsipareigojo tiekti minėtai Lenkijos įmonei kurą ir jo produktus. Šalys krovinių išgabėnimus iš Bendrovės įformindavo papildomais priedais prie minėto kontrakto.

Bendrovė sandoriams su Lenkijos įmone „P3“ S.C., „E1“ Sp.z.o.o., „R. 13“ Sp.z.o.o. pritaikytam 0 proc. PVM tarifui pagrįsti pateikė minėtą kontrakto su papildomais priedais, išrašytų PVM sąskaitų faktūrų, CMR važtaraščių, banko išrašo, šios įmonės PVM ir kitų registracijos dokumentų bei 2009-07-10 sudarytos civilinės teisės bendrovės sutarties ir jos vertimo į lietuvių kalbą kopijas. Be to, Bendrovė pateikė minėtos Lenkijos įmonės 2010-03-14 sudarytos sutarties su akciziniu sandėliu „P5“ Sp.z.o.o. (lenkų kalba) kopiją bei su Lenkijos įmonės PVM kodo ir akcizinio sandėlio duomenų tikrinimu, susijusias dokumentų kopijas, pavyzdinę 2010-05-11 užsakymo krauti produktus paraišką Nr. 2, kurioje nėra jokių įmonės rekvizitų, nenurodytos asmenų pavardės, nėra įmonės antspaudų ir asmenų parašų. Šioje paraiškoje yra nurodyti transporto įmonių (vežėjų), autocisternų, vairuotojų ir akcizinio sandėlio duomenys.

Bendrovė dyzelinio kuro tiekimams įforminti laikotarpiu nuo 2010-05-10 iki 2010-06-02 minėtos Lenkijos įmonės vardu išrašė 5 PVM sąskaitas faktūras bendrai 251 068 Lt prekių vertei. Pagal Bendrovės pateiktus apmokėjimo dokumentus, nustatyta, kad už minėtos Lenkijos įmonės vardu parduotą dyzelinį kurą su Bendrove atsiskaityta grynaisiais pinigais Lietuvoje. Grynujų pinigų mokėjimus vykdė Lietuvos Respublikos pilietis Arūnas Januševičius, kuris grynus pinigus įnešdavo į Bendrovės atsiskaitomąją sąskaitą esančią AB SEB banke.

Dėl Bendrovės sandorių įforminimo aplinkybių su minėta Lenkijos įmone, Bendrovės atstovai nurodė, kad pasiūlymą prekiauti su ja pateikė kompanijos S. M. S.A. atstovai. Pirkėjas dėl dyzelino pirkimo pats susisiekdavo su Bendrove telefonu ir / ar elektroniniu paštu: (duomenys neskelbtini). Bendrovė nurodė, kad minėtos Lenkijos įmonės vardu išrašytos PVM sąskaitos faktūros buvo perduodamos kartu su prekėmis ir kitais krovinio gabėnimo dokumentais – vairuotojams (vežėjams), kuriuos nurodydavo pirkėjas. Bendrovė įformindavo reikiamus krovinių lydinčius dokumentus ir ant jų pasirašydavo vežėjas. Bendrovė CMR važtaraščius gaudavo registruotu paštu. Bendrovė prekių perdavimu pirkėjui galėjo įsitikinti tik pagal gavėjo atžymas CMR važtaraščiuose ir AAD lydraščiuose (parašus apie gavimą CMR ir AAD).

Pagal Bendrovės pateiktus dokumentus nustatyta, kad šios Lenkijos įmonės vardu įformintomis PVM sąskaitomis faktūromis dyzelinis kuras turėjo būti gabenamas FCA prekių pristatymo sąlygomis (pardavėjas įsipareigoja pakrauti prekes į pirkėjo užsakytą transporto priemonę) iš Bendrovės AAP sandėlio, esančio (duomenys neskelbtini) į Lenkijos įmonės „P5“ Sp.z.o.o. akcizinį sandėlį SEED Nr. PL (duomenys neskelbtini) (adresas: (duomenys neskelbtini), taikant akcizų mokėjimo laikino atidėjimo režimą. Lenkijos Muitinės tarnyba pateikė informaciją, kad minėtos Lenkijos įmonės vardu gabentas dyzelinis kuras iš Bendrovės AAP sandėlio nebuvo pristatytas į sandėlį, prekių pristatymo vieta nežinoma. Šio akcizinio sandėlio atsakingų darbuotojų ir Muitinės tarnybų parašai bei antspaudai buvo suklastoti.

Taip pat Lenkijos mokesčių administratorius informavo, kad minėta Lenkijos įmonė nedeklaravo prekių įsigijimų iš Bendrovės, nuo 2010-09-01 nebevykdė veiklos, todėl mokesčių

administratorius negalėjo atlikti patikrinimo veiksmų. Bendradarbiaujant su Muitinės tarnyba, kuri atlieka įmonės mokesčių patikrinimą, buvo nustatyta, kad nurodyti įmonės steigėjai: E. N. („P3“ Sp.z.o.o. direktorius), A. W. („R. 13“ Sp.z.o.o. direktorius), L. S. („E1“ Sp.z.o.o. direktorius) dalyvavo neteisėtoje veikloje, susijusioje su ekonominiu sukčiavimu. Apklauskos metu, buvę įmonės partneriai (steigėjai) L. S. ir A. W. nurodė, kad įmonės direktorius E. N. buvo atsakingas už įmonės vykdomą veiklą, jų teigimu, jis vykdė prekių įsigijimus Bendrijos viduje be likusių bendrasavininkų žinios ir pritarimo. Minėti asmenys nurodė, kad įmonė turėjo dvi degalines netoli Leszno, bet ji neturėjo degalų bazės ir transporto priemonių degalų gabenimui. Degalų įsigijimas buvo vykdomas iš įmonės „G1“ Sp.z.o.o. pagal sutartį. Įmonė sutarčių dėl degalų įsigijimo iš ES teritorijoje įsikūrusių įmonių ir muitinės sandėlio „P5“ Sp.z.o.o. nesudarė. Įmonės direktorius E. N. nurodytu adresu nerastas, todėl jo apklausti nebuvo galimybės (manoma, kad jis gydomi psichiatrinėje ligoninėje). Pagal VIES duomenis, minėta Lenkijos įmonė mokesčių administratoriaus sprendimu 2010-09-01 buvo išregistruota iš PVM mokėtojų registro.

Lenkijos mokesčių administratorius nurodė, kad buvo apklausti Lenkijos akcizinio sandėlio „P5“ Sp.z.o.o. darbuotojai, kurie paneigė sandorius su šia įmone ir nepatvirtino, kad į muitinės sandėlį priėmė minėtai įmonei priklausančias prekes ar kad būtų pasirašę AAD dokumentus. Papildomai jie nurodė, kad ant dokumentų uždėtas antspaudas – pavadinimas yra suklastotas (įmonė „P5“ tokių antspaudų nenaudoja). Tuo pačiu jie nurodė, kad įmonės „P5“ muitinės sandėlio veikla nesusijusi su prekyba kuru, o tik su tepalais: hidrauliniiais, pavarų, elektros izoliaciniais, žibalu ir technologine alyva.

Bendrovė prekių išgabenimo faktui pagrįsti pateikė 5 CMR važtaraščius, kuriuose prekių gavėju nurodyta minėta Lenkijos įmonė (adresas: ul. (duomenys neskelbtini), iškrovimo vieta nurodyta Lenkijos įmonės „P5“ Sp.z.o.o. akcizinis sandėlis (adresas: (duomenys neskelbtini). Krovinių vežėjais CMR važtaraščiuose nurodytos 2 Lietuvos ir 2 Lenkijos įmonės: UAB „S2“; UAB „A3“; J.-T. W. J. ir U. T. B. B. .

Lenkijos mokesčių administratorius informavo, kad minėtų Lenkijos įmonių vežėjai W. J. ir L. K. apklauskos metu patvirtino gabenę dyzeliną į Lenkiją, bet nei vienas iš jų nebendravo su įmonės atstovais (maršrutas buvo užsakytas telefonu) ir negavo užmokesčio už suteiktas transporto paslaugas. Vežėjų teigimu, CMR važtaraščiai iš jų buvo paimti atvykus į Lenkiją (spėjama, kad pasirašymui), krovinio iškrovimo vieta buvo Tułowice netoli Opole, Lenkijoje.

Bendrovės pateiktuose CMR važtaraščiuose visais atvejais nepažymėta prekių gavėjui skirta važtaraščio vieta, t. y. 24 grafoje prekių gavimas nepatvirtintas prekių gavėjo spaudu, nenurodytos prekes gavusių asmenų pavardės, nėra parašų ir prekių iškrovimo / gavimo datos. Bendrovės pateiktuose CMR važtaraščiuose yra pasirašyta tik prekių siuntėjui ir vežėjui skirta važtaraščio vieta. Pagal Lenkijos transporto įmonių (vežėjų) duomenis, dyzelinis kuras nebuvo iškrautas krovinio gabenimo dokumentuose nurodytu adresu (duomenys neskelbtini), bet Tułowice netoli Opole, Lenkijoje, duomenų apie faktinius dyzelinio kuro gavėjus nėra.

Dėl Bendrovės įformintų prekių tiekimų Lenkijos įmonei K. T. Sp.z.o.o. (PVM mokėtojo kodas PL(duomenys neskelbtini). Nustatyta, kad Bendrovė, atstovaujama komercijos direktoriaus A. S. ir Lenkijos įmonė K. T. Sp.z.o.o., atstovaujama įmonės direktoriaus M. D. , sudarė 2010-06-14 kontraktą, pagal kurį Bendrovė įsipareigojo tiekti minėtai Lenkijos įmonei dyzeliną. Šalys krovinių išgabenimus iš Bendrovės įformindavo papildomais priedais prie minėto kontrakto.

Bendrovė sandoriams su šia Lenkijos įmone pritaikytam 0 proc. PVM tarifui pagrįsti pateikė minėto kontrakto su papildomais priedais, išrašytų PVM sąskaitų faktūrų, CMR važtaraščių, banko išrašo, Lenkijos įmonės PVM ir kitų registracijos (lenkų kalba) dokumentų ir M. D. asmens tapatybės dokumento kopijas. Be to, Bendrovė pateikė Lenkijos įmonės 2010-05-10 sudarytos sutarties su akciziniu sandėliu „B1“ S.A. (lenkų kalba) kopiją bei su Lenkijos įmonės PVM kodo ir akcizinio sandėlio duomenų tikrinimu, susijusias dokumentų kopijas,

2010-06-29 elektroniniu paštu (duomenys neskelbtini) gautą prašymą pakrauti šios Lenkijos įmonės krovinį į nurodytą transporto priemonę, nurodytam vairuotojui.

Bendrovė dyzelinio kuro tiekimams įforminti laikotarpiu nuo 2010-06-16 iki 2010-06-30 šios Lenkijos įmonės vardu išrašė 5 PVM sąskaitas faktūras bendrai 234210 Lt prekių vertei. Su Bendrove atsiskaityta grynaisiais pinigais Lietuvoje. Grynujų pinigų mokėjimus vykdė Lietuvos Respublikos pilietis A. J., kuris grynus pinigus įnešdavo į Bendrovės atsiskaitomąją sąskaitą esančią AB SEB banke. Bendrovė nurodė, kad visi apmokėjimai už prekes vykdavo iš anksto, t. y. prekės 100 proc. būdavo apmokamos iki jų perdavimo pirkėjui, tačiau matyti, kad šios įmonės skola už Bendrovės parduotą dyzeliną sudaro 89602 Lt. Bendrovė nepateikė jokių dokumentų, įrodančių, kokių priemonių buvo imtasi dėl šios skolos atgavimo.

Bendrovės nurodė, kad pasiūlymą prekiauti su šia Lenkijos įmone pateikė kompanijos S. M. S.A. atstovai. Pirkėjas dėl dyzelino pirkimo pats susisiekdavo su Bendrove telefonu ir / ar elektroniniu paštu: (duomenys neskelbtini). Bendrovė 2012-12-04 rašte Nr. 92/752 nurodė, kad Lenkijos įmonės vardu išrašytos PVM sąskaitos faktūros buvo perduodamos kartu su prekėmis ir kitais krovinio gabenimo dokumentais – vairuotojams (vežėjams), kuriuos nurodydavo pirkėjas. Bendrovės CMR važtaraščius gaudavo registruotu paštu. Bendrovė prekių perdavimu pirkėjui galėjo įsitikinti tik pagal gavėjo atžymas CMR važtaraščiuose ir AAD lydraščiuose (parašus apie gavimą CMR ir AAD).

Pagal Bendrovės pateiktus dokumentus nustatyta, kad Lenkijos įmonės vardu įformintomis PVM sąskaitomis faktūromis dyzelinis kuras turėjo būti gabenamas FCA prekių pristatymo sąlygomis iš Bendrovės AAP sandėlio į Lenkijos įmonės „B1“ S.A. akcizinį sandėlį SEED Nr. PL(duomenys neskelbtini) (adresas: (duomenys neskelbtini), taikant akcizų mokėjimo laikino atidėjimo režimą.

Lenkijos Muitinės tarnyba nustatė, kad dyzelinis kuras iš Bendrovės AAP sandėlio nebuvo pristatytas į minėtą akcizinį sandėlį, prekių pristatymo vieta nežinoma. Šio akcizinio sandėlio atsakingų darbuotojų ir Muitinės tarnybų parašai bei antspaudai buvo suklastoti. Lenkijos mokesčių administratorius informavo, kad duomenų apie šios Lenkijos įmonės įsigijimus Bendrijos teritorijoje neturi, nes mokesčių mokėtojas nepateikė finansinės atskaitos, PVM ir VIES deklaracijų už 2010 metus. Taip pat nėra jokios informacijos apie prekių, kurios būtų įtrauktos į Bendrijos teritorijos sandorius, apmokėjimus. Lenkijos mokesčių administratorius negali atlikti šios įmonės patikrinimo, nes įmonės atstovai nerandami: vadovas M. D. kviečiamas pas mokesčių administratorių neatvyksta. Šios Lenkijos įmonės registruotas veiklos vykdymo adresas – ul. (duomenys neskelbtini) yra fiktyvus. Patalpų savininkai nuomos sutarties dėl patalpų, esančių nurodytu adresu, nepasirašė. Pagal VIES duomenis, ši Lenkijos įmonė mokesčių administratoriaus 2010-08-09 sprendimu buvo išregistruota iš PVM mokėtojų registro nuo 2010-04-19.

Bendrovė prekių išgabenimo faktui pagrįsti pateikė 5 CMR važtaraščius, kuriuose prekių gavėju nurodyta ši Lenkijos įmonė, iškrovimo vieta nurodyta Lenkijos įmonės „B1“ S.A. Krovinių vežėjais CMR važtaraščiuose nurodytos 2 Lenkijos įmonės: P.W. „D. T“ Sp.z.o.o. ir „B2“ Sp.z.o.o. Atliekant Lenkijos transporto įmonių (vežėjų): P.W. „D. T“ Sp.z.o.o. ir „B2“ Sp.z.o.o. kontrolės veiksmus, dyzelinio kuro iškrovimo vieta nenustatyta ir nėra duomenų apie faktinius dyzelinio kuro gavėjus. Patikrinimo metu nustatyta, kad Bendrovės pateiktuose CMR važtaraščiuose visais atvejais nepažymėta prekių gavėjui skirta važtaraščio vieta, prekių gavimas nepatvirtintas prekių gavėjo spaudu, nenurodytos prekės gavusių asmenų pavardės, nėra parašų ir prekių iškrovimo / gavimo datos. Bendrovės pateiktuose CMR važtaraščiuose yra pasirašyta tik prekių siuntėjui ir vežėjui skirta važtaraščio vieta. Lenkijos kompetentingų institucijų duomenimis, dyzelinio kuro iškrovimo vieta nežinoma ir duomenų apie faktinius dyzelinio kuro gavėjus nėra.

Dėl Bendrovės įformintų prekių tiekimų Lenkijos įmonei W. I. P. Sp.z.o.o. (PVM mokėtojo kodas PL(duomenys neskelbtini). Nustatyta, kad Bendrovė, atstovaujama komercijos direktoriaus A. S. , ir Lenkijos įmonė W. I. P. Sp.z.o.o., atstovaujama įmonės direktoriaus A.

S., 2010-09-28 sudarė kontraktą, pagal kurį Bendrovė įsipareigojo tiekti minėtai Lenkijos įmonei dyzeliną. Šalys krovinių išgabenimus iš Bendrovės įformindavo papildomais priedais prie kontrakto. Be to, 2010-09-28 buvo sudaryta trišalė bendradarbiavimo sutartis Nr. SP-219/SP-MO-WI tarp Bendrovės, šios Lenkijos įmonės ir kompanijos S. M. S.A. pagal kurią Lenkijos įmonė įsipareigojo iš anksto apmokėti už Bendrovės patiektą dyzeliną į kompanijos S. M. S.A. nurodytą banko sąskaitą, esančią Ženevos filiale, Šveicarijoje.

Bendrovė, sandoriams su Lenkijos įmone pritaikytam 0 proc. PVM tarifui pagrįsti pateikė minėtą kontraktų su papildomais priedais, išrašytų PVM sąskaitų faktūrų, CMR važtaraščių, atsiskaitymą patvirtinančių dokumentų, šios įmonės PVM ir kitų registracijos (lenkų kalba) dokumentų, įmonės direktoriaus A. S. asmens tapatybės dokumento kopijas. Be to, Bendrovė pateikė Lenkijos įmonės 2010-09-22 sudarytos sutarties su akciziniu sandėliu P5 Sp.o.o. ir jos vertimo į lietuvių kalbą kopiją bei su Lenkijos įmonės PVM kodo ir akcizinio sandėlio duomenų tikrinimu, susijusias dokumentų kopijas, pavyzdines elektroniniu paštu gautas užsakymo krauti produktus paraiškas, kuriose nėra jokių įmonės rekvizitų, nenurodytos asmenų pavardės, nėra įmonės antspaudų ir asmenų parašų. Šiose paraiškose yra nurodyti tik vairuotojų vardai, pavardės ir transporto priemonių duomenys.

Bendrovė dyzelinio kuro tiekimams įforminti laikotarpiu nuo 2010-10-05 iki 2010-12-28 Lenkijos įmonės vardu išrašė 105 PVM sąskaitas faktūras bendrai 5340039 Lt prekių vertei. Bendrovė šiuos dyzelino pardavimus deklaravo 2010 m. 4 ketv. Prekių tiekimo ir paslaugų teikimo į kitas ES valstybes nares ataskaitose (forma FR0564) bei atitinkamų mokestinių laikotarpių PVM deklaracijose (forma FR0600), kaip tiekimus į kitas ES valstybes nares ir apmokestino juos 0 proc. PVM tarifu pagal PVM įstatymo 49 str. 1 dalį.

Pagal Bendrovės išrašytas PVM sąskaitas faktūras atsiskaityta grynais pinigais Lietuvoje, mokant į Bendrovės atsiskaitomąją sąskaitą bei atliekant tarpusavio užskaitas tarp Bendrovės, kompanijos S. M. S.A. ir Lenkijos įmonės. Pagal Bendrovės pateiktus apmokėjimo dokumentus, nustatyta, kad už Lenkijos įmonės vardu parduotą dyzelinį kurą su Bendrove atsiskaitydavo fiziniai asmenys D. A. R., A. V., kurie grynuosius pinigus įnešdavo į Bendrovės atsiskaitomąją sąskaitą, esančią AB SEB banke ir S. M. S.A., kuris Bendrovei pateikdavo sąskaitas faktūras (Final invoice) įsiskolinimams padengti ir patvirtinimus apie Lenkijos įmonės atsiskaitymą su S. M. S.A. Bendrovė laikotarpiu nuo 2010-10-22 iki 2010-12-28 Lenkijos įmonės vardu apskaitė 5368175 Lt, iš jų: 866589 Lt fizinių asmenų sumokėtą sumą ir 4501586 Lt užskaitė atliekant tarpusavio užskaitas pagal S. M. S.A. išrašytas sąskaitas faktūras (Final invoice).

Bendrovės apskaitos registrų 2011-12-31 duomenimis, Bendrovės skola minėtai Lenkijos įmonei sudarė 28136 Lt (5340038 Lt (Bendrovė pardavė prekių) – 5368175 Lt (apmokėta Bendrovei)) (9 priedas). Atkreiptas dėmesys, kad Lenkijos įmonės vardu atliktų apmokėjimų negalima susieti su Bendrovės išrašytais PVM sąskaitomis faktūromis, ar suderinti su sandorių eiliškumu.

Bendrovė nurodė, kad pasiūlymą prekiauti su šia Lenkijos įmone pateikė kompanijos S. M. S.A. atstovai. Pirkėjas dėl dyzelino pirkimo pats susisiekdavo su Bendrove telefonu ir / ar elektroniniu paštu. Bendrovės atstovai nurodė, kad Bendrovė transporto paslaugų kroviniui gabenti neužsakinėjo. Dyzelinas į Lenkiją buvo gabenamas kompanijos S. M. S.A. ir jos įgalioto atstovo Lietuvai p. A. J. užsakomu transportu. Bendrovė nurodė, kad Lenkijos įmonės vardu išrašytos PVM sąskaitos faktūros buvo perduodamos kartu su prekėmis ir kitais krovinio gabenimo dokumentais – vairuotojams (vežėjams), kuriuos nurodydavo pirkėjas. Bendrovė įformindavo reikiamus krovinių lydinčius dokumentus ir ant jų pasirašydavo vežėjas. Bendrovė CMR važtaraščius gaudavo paštu. Bendrovės atstovai nurodė, kad prekių perdavimu pirkėjui galėjo įsitikinti tik pagal gavėjo atžymas CMR važtaraščiuose ir AAD lydraščiuose (parašus apie gavimą CMR ir AAD). Be to, AAD lydraščiuose prekių gavimas yra patvirtinamas ir pirkėjo valstybės muitinės žymomis.

Pagal Bendrovės pateiktus dokumentus nustatyta, kad Lenkijos įmonės vardu įformintomis PVM sąskaitomis faktūromis dyzelinis kuras turėjo būti gabenamas FCA prekių

pristatymo sąlygomis iš Bendrovės AAP sandėlio į Lenkijos įmonės P5 Sp.o.o. akcizinį sandėlį SEED Nr. PL(duomenys neskelbtini) (adresas: ul. (duomenys neskelbtini), taikant AMLAR. Lenkijos Muitinės tarnyba nustatė, kad šios Lenkijos įmonės vardu gabentas dyzelinis kuras iš Bendrovės AAP sandėlio nebuvo pristatytas į Lenkijos įmonės akcizinį sandėlį. Šio akcizinio sandėlio atsakingų darbuotojų ir Muitinės tarnybų parašai bei antspaudai buvo suklastoti.

Lenkijos mokesčių administratorius informavo, kad ši Lenkijos įmonė nedeklaravo prekių įsigijimų iš Bendrovės, įmonė nuo 2012-03-30 buvo išregistruota iš PVM mokėtojų prekybos Bendrijos viduje registro ir 2012-05-25 išregistruota iš PVM mokėtojų registro, nes neteikė mokesčių deklaracijų, įmonės valdybos pirmininkui A. S. iškelta baudžiamoji byla dėl fiktyvių sandorių ir dalyvavimo neteisėtoje veikloje, susijusioje su prekyba degalais. Lenkijos mokesčių administratoriaus duomenimis, įmonė niekada nevykdė veiklos nurodytu įmonės buveinės adresu; minėtu adresu nenustatyta veiklos vykdymo požymių, susijusių su degalų prekyba. Lenkijos įmonės atstovai nurodytu įmonės registracijos adresu nerandami. Patalpų nuomos sutartis, kurios pagrindu įmonė išsinuomojo patalpas aukščiau minėtu adresu, buvo sudaryta 2010-03-11 ir nutraukta 2010 m. liepos mėn. su vieno mėnesio perspėjamoju laikotarpiu. Lenkijos įmonė dėl patalpų nuomos bendravo telefonu arba elektroniniu paštu.

Bendrovė prekių išgabenimo faktui pagrįsti pateikė CMR važtaraščius, kuriuose prekių gavėju nurodyta Lenkijos įmonė, iškrovimo vieta nurodytas minėtas akcizinis sandėlis. Krovinių vežėjais CMR važtaraščiuose nurodytos 1 Čekijos, 8 Lietuvos ir 12 Lenkijos įmonių (detaliai išvardinta Inspekcijos sprendime). Atliekant Lietuvos įmonių (vežėjų) kontrolės veiksmus buvo nustatyta, kad Bendrovės pateiktuose CMR važtaraščiuose Lenkijos įmonės spaudu pažymėta prekių gavėjui skirta važtaraščio vieta atveju neatitinka vežėjų pateiktuose CMR važtaraščių egzemplioriuose nurodytų prekių gavėjo žymų: UAB „J1“ pateiktame CMR važtaraštyje prekių gavimas patvirtintas „P3“ spaudu pagal Lenkijos įmonės vardu išrašytą 2010-12-17 PVM sąskaitą faktūrą MON1195, UAB „S1“ pateiktuose CMR važtaraščiuose prekių gavimas patvirtintas „K1“ Sp.z.o.o. (adresas (duomenys neskelbtini) ir P. H. U. „P4“ (adresas: (duomenys neskelbtini) įmonių spaudais pagal Bendrovės Lenkijos įmonės vardu išrašytas 2010-10-22, 2010-10-25, 2010-10-28, 2010-11-02, 2010-11-26, 2010-11-29 PVM sąskaitas faktūras MOB00951; MOB00961; MOB00987; MON00650, MON1094, MON1095, MON1099. UAB „S1“ Lenkijos įmonės vardu įformintus krovinius pagal aukščiau minėtas PVM sąskaitas faktūras vežė ne CMR važtaraščiuose nurodytais adresais – (duomenys neskelbtini), bet į kitus Lenkijos miestus: Czestochovą, Belchatovą, Siemianovice, Dzialdovą. Šio dyzelinio kuro transportavimo paslaugas telefonu užsakė UAB „A2“ direktorius A. P. . Sutartis tarp UAB „S1“ ir UAB „A2“ dėl paslaugų teikimo nebuvo sudaryta. UAB „K4“ pateiktame CMR važtaraštyje prekių gavimas patvirtintas įmonės „P.-P.“ (adresas: (duomenys neskelbtini)) spaudu pagal Bendrovės Lenkijos įmonės vardu išrašytą 2010-10-22 PVM sąskaitą faktūrą MOB00958. UAB „K4“ Lenkijos įmonės vardu įformintą krovinį pagal minėtą PVM sąskaitą faktūrą MOB00958 vežė ne CMR važtaraštyje nurodytu adresu – (duomenys neskelbtini), bet į Jelenią Gorą (Lenkija). Šio dyzelinio kuro transportavimo paslaugas užsakė UAB „A3“ pagal sudarytą paslaugų teikimo sutartį. UAB „A3“ pateiktame CMR važtaraštyje prekių gavimas patvirtintas įmonės „P.-P.“ spaudu pagal Bendrovės Lenkijos įmonės vardu išrašytą 2010-10-25 PVM sąskaitą faktūrą MOB00962. UAB „A3“ Lenkijos įmonės vardu įformintą krovinį pagal minėtą PVM sąskaitą faktūrą MOB00962 vežė ne CMR važtaraštyje nurodytu adresu – (duomenys neskelbtini), bet į Czestochovą (Lenkija). UAB „A3“ direktorius A. B. nurodė, kad realiai kroviniai buvo iškraunami ne akciziniame sandėlyje, o tiesiogiai pas krovinio užsakovo – Lenkijos įmonės klientus, kuriems buvo perparduodamas kuras.

Pagal minėtų vežėjų pateiktus duomenis, dyzelinio kuro gavimas patvirtintas kitų Lenkijos įmonių: K2 Sp.z.o.o.; P.H.U. P4 M. ir P.-P. spaudais, kurios su šiais krovinių gabenimais nėra susijusios ir su Bendrove jokių sandorių neturėjo. Aukščiau minėti vežėjai Lenkijos įmonės vardu įformintus krovinius vežė ne CMR važtaraščiuose nurodytais adresais, bet į kitus Lenkijos miestus Czestochovą, Belchatovą, Siemianovice, Dzialdovą, Jelenią, Gorą.

UAB „A3“ direktoriaus teigimu, dėl krovinių pervežimo su juo asmeniškai kontaktuodavo Bendrovės atstovas A. S. , kuris kontroliavo visus užsakymus, kuro vežimus, atsiskaitymus. A. S. jį supažindino su Lenkijos įmonės atstovais, prisistačiusiais Bogdano ir Jaceko vardais, kurie vėliau patys skambindavo A. B. telefonu ir užsakydavo transportą. Su minėtos Lenkijos įmonės atstovu B. S. buvo pasirašyta bendradarbiavimo sutartis, tačiau pasirašant sutartį tikroji šio asmens tapatybė nebuvo nustatyta. Visi nurodymai vairuotojams, kur tiksliai turi būti pristatyti kroviniai, buvo duodami telefonu, pakeliui į jų iškrovimo vietą. Lenkijoje dyzelinis kuras buvo iškraunamas degalinėse arba įvairiose bazėse: kur tiksliai – nežinoma.

Konstatuota, kad UAB „A3“ pateikti duomenys yra prieštaringi Bendrovės pateiktai informacijai dėl sandorių įforminimo aplinkybių su minėta Lenkijos įmone. Bendrovės atstovai nurodė, kad transporto paslaugų minėtos Lenkijos įmonės kroviniai gabenti neužsakinėjo. Dyzelinas į Lenkiją buvo gabenamas kompanijos S. M. S.A. ir jos įgalioto atstovo Lietuvai A. J. užsakomu transportu, tačiau, UAB „A3“ duomenimis, užsakymai krovinių pervežimui buvo gaunami iš Bendrovės atstovo A. S. , kuris kontroliavo visus užsakymus, kuro vežimus, atsiskaitymus. Atliekant Lenkijos transporto įmonių (vežėjų) kontrolės veiksmus, dyzelinio kuro iškrovimo vieta nenustatyta, atskirais atvejais nurodyti Lenkijos miestai: Gryfów Śląski, Poznan. Duomenų apie faktinius dyzelinio kuro gavėjus nėra. Lenkijos įmonės „P.-P.“ savininkas H. P. dyzelino gabenimo fakto įmonei W. I. P. Sp.z.o.o. nepatvirtino ir nurodė, kad nei įmonės antspaudas nei parašai ant pateiktų krovinio gabenimo dokumentų nebuvo uždėti ir pasirašyti jo ar kitų įmonės darbuotojų.

Patikrinimo metu nustatyta, kad Bendrovės pateiktų CMR važtaraščių 24 grafoje (krovinio gavimo patvirtinimas) nenurodyta krovinio iškrovimo / gavimo Lenkijoje data ir laikas, taip pat yra atvejų, kai prekių gavimas nepatvirtintas prekių gavėjo spaudu, nenurodytos prekės gavusių asmenų pavardės, nėra parašų. Be to, aukščiau nurodytų transporto įmonių (vežėjų) pateiktuose CMR važtaraščių egzemplioriuose pažymėta prekių gavėjui skirta važtaraščių vieta atskirais atvejais neatitinka Bendrovės CMR važtaraščiuose nurodytų prekių gavėjo (Lenkijos įmonės) žymų. Lenkijos kompetentingų institucijų duomenimis, dyzelinio kuro iškrovimo vieta nežinoma ir duomenų apie faktinius dyzelinio kuro gavėjus nėra. Bendrovės pateikti CMR važtaraščiai nepatvirtina, jog Lenkijos įmonės vardu tiekiamas dyzelinas realiai buvo pristatytas į Lenkijos įmonės P5 Sp.o.o. akcizinių sandėlių ir, kad Bendrovės išrašytose PVM sąskaitose faktūrose nurodyta įmonė W. I. P. Sp.z.o.o. įgijo teisę disponuoti prekėmis kaip savo. Iš Lietuvos ir Lenkijos vežėjų surinkta medžiaga neįrodo 0 proc. PVM tarifo taikymui būtinos sąlygos įvykdymo fakto.

Dėl Bendrovės įformintų prekių tiekimų Lenkijos įmonei C. S. „P3“ Sp.z.o.o. (PVM mokėtojo kodas PL(duomenys neskelbtini). Nustatyta, kad Bendrovė, atstovaujamos komercijos direktoriaus A. S. , 2010-09-24 sudarė kontraktą su Lenkijos įmone C. S. „P3“ Sp.z.o.o., atstovaujama direktoriaus T. M. , pagal kurį Bendrovė įsipareigojo tiekti minėtai Lenkijos įmonei dyzeliną. Šalys krovinių išgabenimus iš Bendrovės įformindavo papildomais priedais prie minėto kontrakto. Be to, 2010-12-01 buvo sudaryta trišalė bendradarbiavimo sutartis tarp Bendrovės, Lenkijos įmonės ir kompanijos S. M. S.A., kurioje numatyta, kad Lenkijos įmonė už Bendrovės patiektą dyzeliną atsiskaitys su kompanija S. M. S.A..

Bendrovė sandoriams su Lenkijos įmone pritaikytam 0 proc. PVM tarifui pagrįsti pateikė kontraktą su papildomais priedais, išrašytą PVM sąskaitų faktūrų, CMR važtaraščių, atsiskaitymą patvirtinančių dokumentų, šios įmonės PVM ir kitų registracijos (lenkų kalba) dokumentų, įmonės direktoriaus T. M. asmens tapatybės dokumento kopijas. Be to, Bendrovė pateikė Lenkijos įmonės 2010-11-21 sudarytos sutarties su akciziniu sandėliu Z. P. A. „W1“ Sp. (lenkų kalba) kopiją bei su Lenkijos įmonės PVM kodo ir akcizinio sandėlio duomenų tikrinimu, susijusias dokumentų kopijas, pavyzdines elektroniniu paštu gautas užsakymo krauti produktus paraiškas, kuriose nėra jokių įmonės rekvizitų, nenurodytos asmenų pavardės, nėra

įmonės antspaudų ir asmenų parašų. Šiose paraiškose yra nurodyti tik vairuotojų vardai, pavardės ir transporto priemonių duomenys.

Bendrovė dyzelinio kuro tiekimams įforminti laikotarpiu nuo 2010-12-02 iki 2010-12-30 Lenkijos įmonės vardu išrašė 65 PVM sąskaitas faktūras bendrai 3 578 449 Lt prekių vertei. Pagal Bendrovės išrašytas PVM sąskaitas faktūras atsiskaityta atliekant tarpusavio užskaitas tarp Bendrovės, kompanijos S. M. S.A. ir minėtos Lenkijos įmonės. Pagal Bendrovės pateiktus apmokėjimo dokumentus, nustatyta, kad Lenkijos įmonė už Bendrovės patiektą dyzelinį kurą atsiskaitydavo su kompanija S. M. S.A. Bendrovė iš S. M. S.A. gaudavo sąskaitas faktūras (Final invoice) įsiskolinimams padengti ir patvirtinimus apie Lenkijos įmonės atsiskaitymą su S. M. S.A. Bendrovė laikotarpiu nuo 2010-12-02 iki 2010-12-29 pagal S. M. S.A. išrašytas sąskaitas faktūras (Final invoice) ir patvirtinimus apskaitos registruose apskaitė 3578801 Lt, kaip Lenkijos įmonės sumokėtą sumą. Bendrovės apskaitos registru 2011-12-31 duomenimis, Bendrovės skola minėtai Lenkijos įmonei sudarė 352 Lt (3578448 Lt (Bendrovė pardavė prekių) – 3578801 Lt (apmokėta Bendrovei)). Atkreiptas dėmesys, kad Lenkijos įmonės vardu atliktų apmokėjimų negalima susieti su Bendrovės išrašytais PVM sąskaitomis faktūromis, ar suderinti su sandorių eiliškumu.

Bendrovės atstovai nurodė, kad pasiūlymą prekiauti su Lenkijos įmone pateikė kompanijos S. M. S.A. atstovai. Pirkėjas dėl dyzelino pirkimo pats susisiekdavo su Bendrove telefonu ir / ar elektroniniu paštu (duomenys neskelbtini). Bendrovės atstovai nurodė, kad Bendrovė transporto paslaugų kroviniui gabenti, neužsakinėjo. Dyzelinas į Lenkiją buvo gabenamas kompanijos S. M. S.A. ir jos įgalioto atstovo Lietuvai p. A. J. užsakomu transportu. Bendrovė 2012-12-04 rašte Nr. 92/752 nurodė, kad Lenkijos įmonės vardu išrašytos PVM sąskaitos faktūros buvo perduodamos kartu su prekėmis ir kitais krovinio gabenimo dokumentais – vairuotojams (vežėjams), kuriuos nurodydavo pirkėjas. Bendrovė įformindavo reikiamus krovinių lydinčius dokumentus ir ant jų pasirašydavo vežėjas. Bendrovė CMR važtaraščius gaudavo registruotu paštu. Bendrovės atstovai nurodė, kad prekių perdavimu pirkėjui galėjo įsitikinti tik pagal gavėjo atžymas CMR važtaraščiuose ir AAD lydraščiuose (parašus apie gavimą CMR ir AAD). Be to, AAD lydraščiuose prekių gavimas yra patvirtinamas ir pirkėjo valstybės muitinės žymomis.

Pagal Bendrovės pateiktus dokumentus nustatyta, kad Lenkijos įmonės vardu įformintomis PVM sąskaitomis faktūromis dyzelinis kuras turėjo būti gabenamas FCA prekių pristatymo sąlygomis iš Bendrovės AAP sandėlio į Lenkijos įmonės Z. P. A. „W1“ Sp. akcizinių sandėlį SEED Nr. PL(duomenys neskelbtini) (adresas: (duomenys neskelbtini), taikant akcizų mokėjimo laikino atidėjimo režimą. Lenkijos Muitinės tarnyba nustatė, kad Lenkijos įmonės vardu gabentas dyzelinis kuras iš Bendrovės AAP sandėlio nebuvo pristatytas į minėtą akcizinių sandėlį. Šio akcizinio sandėlio atsakingų darbuotojų ir Muitinės tarnybų parašai bei antspaudai buvo suklastoti.

Taip pat Lenkijos mokesčių administratorius nurodė, kad Lenkijos įmonė neapskaitė ir nedeklaravo prekių įsigijimų iš Bendrovės. Ši įmonė registruota bute, adresu: (duomenys neskelbtini). Šio buto savininko teigimu, įmonės minėtu adresu niekada nebuvo ir jam šios įmonės vienintelis akcininkas T. M. nėra žinomas. Šioje vietoje įmonė neturi jokių techninių galimybių vykdyti veiklos, o kitas ekonominės veiklos vykdymo adresus nedeklaruotas. Lenkijos mokesčių administratorius įtaria, kad įmonė dalyvauja mokestiniame sukčiavime. Pagal VIES duomenis, minėta įmonė Lenkijos mokesčių administratoriaus 2011-04-27 sprendimu buvo išregistruota iš PVM mokėtojų sandoriams Bendrijos viduje registro nuo 2010-11-05.

Bendrovė prekių išgabenimo faktui pagrįsti pateikė CMR važtaraščius, kuriuose prekių gavėju nurodyta Lenkijos įmonė, iškrovimo vieta – minėtas akcizinis sandėlis. Krovinių vežėjais CMR važtaraščiuose nurodytos 9 Lenkijos ir 6 Lietuvos įmonės. Atliekant Lietuvos transporto įmonių (vežėjų) operatyvius patikrinimus buvo nustatyta, kad Bendrovės pateiktuose CMR važtaraščiuose Lenkijos įmonės spaudu pažymėta prekių gavėjui skirta važtaraščio vieta daugeliu atveju neatitinka vežėjų pateiktuose CMR važtaraščių egzemplioriuose nurodytų

prekių gavėjo žymų bei atskirais atvejais vežėjų pateiktuose CMR važtaraščiuose nėra antspaudo „P. Z. T. M.“ ir parašo, kurie yra Bendrovės pateiktuose CMR važtaraščiuose. UAB „J1“ pateiktame CMR važtaraštyje pagal Bendrovės Lenkijos įmonės vardu išrašytą 2010-12-17 PVM sąskaitą faktūrą MON1201 nėra antspaudo „P. Z. T. M.“ ir parašo, kurie yra Bendrovės pateiktame CMR važtaraštyje. UAB „T1“ pateiktame CMR važtaraštyje prekių gavimas patvirtintas įmonės I. – E. (adresas: (duomenys neskelbtini) spaudu pagal Bendrovės Lenkijos įmonės vardu išrašytą 2010-12-13 PVM sąskaitą faktūrą MON1181. UAB „A2“ pateiktuose CMR važtaraščiuose prekių gavimas patvirtintas „K2“ Sp.z.o.o. (adresas: (duomenys neskelbtini)) spaudu pagal Bendrovės Lenkijos įmonės vardu išrašytas 2010-12-04, 2010-12-17, 2010-12-27 PVM sąskaitas faktūras MON1134; MON1202; MON1248. UAB „A2“ Lenkijos įmonės vardu įformintus krovinius pagal aukščiau minėtas PVM sąskaitas faktūras vežė ne CMR važtaraščiuose nurodytais adresais, bet į kitus Lenkijos miestus: Belchatovą ir Wroclovą. Šio dyzelinio kuro transportavimo paslaugas telefonu arba elektroniniu paštu užsakė UAB „M2“. Už krovinių pervežimą grynaisiais pinigais atsiskaitė Lenkijos įmonė.

UAB „A3“ pateiktuose CMR važtaraščiuose prekių gavimas patvirtintas Lenkijos įmonės ir „K2“ Sp.z.o.o. (adresas: (duomenys neskelbtini) įmonių spaudais pagal Bendrovės Lenkijos įmonės vardu išrašytas 2010-12-09, 2010-12-17, 2010-12-28 PVM sąskaitas faktūras MON1157; MON1206; MON1256; MON1257. Be to, UAB „A3“ pateiktuose CMR važtaraščiuose pagal Bendrovės Lenkijos įmonės vardu išrašytas 2010-12-06, 2010-12-22, 2010-12-23 PVM sąskaitas faktūras MON1137; MON1235; MON1239 nėra antspaudo „P. Z. T. M.“ ir parašo, kurie yra Bendrovės pateiktuose CMR važtaraščiuose. UAB „A3“ direktorius A. B. nurodė, kad jokių sandorių su minėta Lenkijos įmone nesudarinėjo. Dyzelinis kuras buvo pervežamas Lenkijos įmonės atstovų užsakymu. Šis dyzelinas pagal aukščiau minėtas PVM sąskaitas faktūras buvo vežamas į Lenkijos miestus: Toruną, Korytą, Chožuvą ir Jelenią Gorą, t. y. ne CMR važtaraščiuose nurodytais adresais.

UAB „L2“ pateiktame CMR važtaraštyje prekių gavimas patvirtintas įmonės „K2“ Sp.z.o.o. (adresas: (duomenys neskelbtini) spaudu pagal Bendrovės Lenkijos įmonės vardu išrašytą 2010-12-04 PVM sąskaitą faktūrą MON1136. Be to, UAB „L2“ pateiktuose CMR važtaraščiuose pagal Bendrovės Lenkijos įmonės vardu išrašytas 2010-12-16, 2010-12-17, 2010-12-27 PVM sąskaitas faktūras MON1189; MON1205; MON1246 nėra antspaudo „P. Z. T. M.“ ir parašo, kurie yra Bendrovės pateiktuose CMR važtaraščiuose. UAB „L2“ Lenkijos įmonės Sp.z.o.o vardu įformintų krovinių nevežė. Dyzelinį kurą pagal UAB „L2“ CMR važtaraščius: 2010-12-04 Nr. 0149138, 2010-12-16 Nr. 0149116, 2010-12-20 Nr. 0149141 2010-12-27 Nr. 0149114 vežė UAB „S1“ vairuotojas V. B. iš UAB „L2“ nuomota transporto priemone (duomenys neskelbtini). Dyzelinis kuras pagal UAB „L2“ CMR važtaraščius buvo vežamas į Czestochovą (Lenkija), t. y. ne CMR važtaraščiuose nurodytais adresais. Šio dyzelinio kuro transportavimo paslaugas telefonu užsakė UAB „A2“ direktorius A. P. .

UAB „S1“ pateiktuose CMR važtaraščiuose prekių gavimas patvirtintas P.H.U. „P4“ (adresas: (duomenys neskelbtini)), I. – E. (adresas: (duomenys neskelbtini) ir „K2“ Sp.z.o.o. (adresas: (duomenys neskelbtini) įmonių spaudais pagal Bendrovės Lenkijos įmonės vardu išrašytas 2010-12-04, 2010-12-09, 2010-12-17 PVM sąskaitas faktūras MON1133; MON1135; MON1160; MON1203. Be to, UAB „S1“ pateiktame CMR važtaraštyje pagal Bendrovės Lenkijos įmonės vardu išrašytą 2010-12-13 PVM sąskaitą faktūrą MON1179 nėra antspaudo „P. Z. T. M.“ ir parašo, kurie yra Bendrovės pateiktame CMR važtaraštyje. UAB „S1“ Lenkijos įmonės vardu įformintus krovinius pagal aukščiau minėtas PVM sąskaitas faktūras vežė ne CMR važtaraščiuose nurodytais adresais, bet į kitus Lenkijos miestus: Belchatovą, Siemianovice.

Pagal minėtų vežėjų pateiktus duomenis, dyzelinio kuro gavimas patvirtintas kitų Lenkijos įmonių: „K2“ Sp.z.o.o.; I. – E. ir P.H.U. „P4“ M. spaudais, kurios su šiais krovinių gabenimais nėra susijusios ir su Bendrove jokių sandorių neturėjo. Aukščiau minėti vežėjai Lenkijos įmonės vardu įformintus krovinius vežė ne CMR važtaraščiuose nurodytais adresais,

bet į kitus Lenkijos miestus. UAB „A3“ direktoriaus teigimu, visi nurodymai vairuotojams, kur tiksliai turi būti pristatyti kroviniai, buvo duodami telefonu, pakeliui į jų iškrovimo vietą. Lenkijoje dyzelinis kuras buvo iškraunamas degalinėse arba įvairiose bazėse, kur tiksliai nežinoma. UAB „A2“ pateikti duomenys yra priešaringi Bendrovės pateiktai informacijai dėl sandorių įforminimo aplinkybių su Lenkijos įmone. Bendrovės atstovai nurodė, kad transporto paslaugų, minėtos Lenkijos įmonės kroviniai gabenti, neužsakinėjo. Dyzelinas į Lenkiją buvo gabenamas kompanijos S. M. S.A. ir jos įgalioto atstovo Lietuvai A. J. užsakomu transportu, tačiau, UAB „A2“ duomenimis, užsakymai krovinų pervežimui buvo gaunami iš Bendrovės. Atliekant Lenkijos transporto įmonių (vežėjų) kontrolės veiksmus, dyzelinio kuro iškrovimo vieta nenustatyta, atskirais atvejais nurodyti Lenkijos miestai: Gryfów Śląski, Lipno, Konskie, Miekinia, Czestochova. Duomenų apie faktinius dyzelinio kuro gavėjus nėra.

Patikrinimo metu nustatyta, kad Bendrovės pateiktų CMR važtaraščių 24 grafoje (krovinių gavimo patvirtinimas) nenurodyta krovinių iškrovimo / gavimo Lenkijoje data ir laikas, atskirais atvejais prekių gavimas nepatvirtintas prekių gavėjo spaudu, nenurodytos prekes gavusių asmenų pavardės, nėra parašų, be to, yra atvejų, kai prekių išgabavimo faktui pagrįsti buvo pateikti pirmieji CMR važtaraščių egzemplioriai, skirti prekių siuntėjui, kuriuos pasirašė ne tik prekių siuntėjas ir vežėjas, bet yra pasirašyta ir prekių gavėjui skirta važtaraščio vieta. Konstatuota, kad šie Bendrovės pateikti CMR važtaraščiai tiesiogiai neįrodo prekių išgabavimo iš šalies teritorijos ir jų patiekimo kitos ES valstybės narės PVM mokėtojai fakto. Prekių pakrovimo vietoje surašyti CMR važtaraščiai patvirtina tik prekių pardavimo ar jų perdavimo Lietuvos teritorijoje kitiems asmenims, kurie nėra PVM mokėtojai faktą, bet ne prekių perdavimo Lenkijos įmonei faktą. Be to, aukščiau nurodytų transporto įmonių (vežėjų) pateiktuose CMR važtaraščių egzemplioriuose pažymėta prekių gavėjui skirta važtaraščio vieta atskirais atvejais neatitinka Bendrovės CMR važtaraščiuose nurodytų prekių gavėjo žymų. Lenkijos kompetentingų institucijų duomenimis, dyzelinio kuro iškrovimo vieta nežinoma ir duomenų apie faktinius dyzelinio kuro gavėjus nėra. Bendrovės pateikti CMR važtaraščių duomenys nepatvirtina, jog Lenkijos įmonės vardu tiekta dyzelinas realiai buvo pristatytas į nurodytą akcizinį sandėlį ir kad Bendrovės išrašytose PVM sąskaitose faktūrose nurodyta įmonė įgijo teisę disponuoti prekėmis kaip savo. Iš Lietuvos ir Lenkijos vežėjų surinkta medžiaga neįrodo 0 proc. PVM tarifo taikymui būtinos sąlygos įvykdymo fakto.

Dėl Bendrovės įformintų prekių tiekimų Lenkijos įmonei A1 Sp.z.o.o. (PVM mokėtojo kodas PL(duomenys neskelbtini). Nustatyta, kad Bendrovė, atstovaujama komercijos direktoriaus A. S. , ir Lenkijos įmonė A1 Sp.z.o.o., atstovaujama įmonės prezidento M. Z. T., sudarė 2009-04-15 kontraktą, pagal kurį Bendrovė įsipareigojo tiekti minėtai Lenkijos įmonei kurą ir jo produktus. Šalys krovinių išgabavimus iš Bendrovės įformindavo papildomais priedais prie minėto kontrakto.

Bendrovė, sandoriams su Lenkijos įmone pritaikytam 0 proc. PVM tarifui pagrįsti pateikė minėto kontrakto su papildomais priedais, išrašytų PVM sąskaitų faktūrų, CMR važtaraščių 1–uosius egzempliorius, 2009-12-18 Mokėjamų akto Nr. 1, banko išrašų ir su Lenkijos įmonės PVM kodo tikrinimu, susijusias dokumentų kopijas. Be to, Bendrovė pateikė pavyzdines elektroniniu paštu (duomenys neskelbtini) gautas užsakymo krauti produktus paraiškas, kuriose yra nurodyti transporto priemonių ir vairuotojų duomenys. Bendrovė patikrinimo metu nepateikė dokumentų, susijusių su prekių pirkėją atstovaujančių asmenų identifikavimu ar atstovų įgaliojimų, suteikiančių teisę veikti Lenkijos įmonės vardu ir atstovauti šią įmonę, vykdant sandorius su Bendrove. Bendrovė nepateikė šios įmonės PVM ir kitų registracijos dokumentų, Bendrovė informaciją apie savo pirkėją tikrino tik per viešus Lenkijos informacijos šaltinius ir pateikė išrašo kopiją, atspausdintą 2012-11-19 iš internetinės svetainės (duomenys neskelbtini), kurioje teikiama viešoji įmonių rejestro informacija. Be to, Bendrovė nepateikė su akcizinio sandėlio duomenų tikrinimu, susijusių dokumentų ir paslaugų teikimo sutarties su akciziniu sandėliu „O1“ Sp.z.o.o. ir / ar Lenkijos įmone dėl akcizais apmokestinamų prekių sandėliavimo.

Bendrovė dyzelinio kuro tiekimams įforminti laikotarpiu nuo 2009-06-08 iki 2009-12-22 Lenkijos įmonės vardu išrašė 267 PVM sąskaitas faktūras bendrai 10361615 Lt prekių vertei. Pagal Bendrovės išrašytas PVM sąskaitas faktūras atsiskaityta tarptautiniais mokėjimų pavedimais, mokant į Bendrovės atsiskaitomąsias sąskaitas bei atliekant tarpusavio užskaitas tarp Bendrovės, UAB „L1“ ir Lenkijos įmonės. Bendrovei laikotarpiu nuo 2009-06-05 iki 2009-12-22 banko pavedimais pervesta 9421489 Lt ir 932881 Lt įskaityta tarpusavio užskaitų būdu pagal 2009-12-18 Mokėjimų aktą Nr. 1. Bendrovės apskaitos registro 2011-12-31 duomenimis, Lenkijos įmonės skola Bendrovei sudarė 7242 Lt.

Dėl Bendrovės sandorių įforminimo aplinkybių su minėta Lenkijos įmone, Bendrovės atstovai nurodė, kad pasiūlymą prekiauti su Lenkijos įmone pateikė kompanijos S. M. S.A. atstovai. Pirkėjas dėl dyzelino pirkimo pats susisiekdavo su Bendrove telefonu ir / ar elektroniniu paštu: (duomenys neskelbtini). Bendrovė nurodė, kad Lenkijos įmonės vardu išrašytos PVM sąskaitos faktūros buvo perduodamos kartu su prekėmis ir kitais krovinių gabenimo dokumentais – vairuotojams (vežėjams), kuriuos nurodydavo pirkėjas. Bendrovė įformindavo reikiamus krovinių lydinčius dokumentus ir ant jų pasirašydavo vežėjas. Bendrovė CMR važtaraščius gaudavo paštu. Bendrovės atstovai nurodė, kad prekių perdavimu pirkėjui galėjo įsitikinti tik pagal gavėjo atžymas CMR važtaraščiuose ir AAD lydraščiuose (parašus apie gavimą CMR ir AAD).

Lenkijos įmonės A1 Sp.z.o.o. vardu įformintomis PVM sąskaitomis faktūromis dyzelinis kuras turėjo būti gabenamas FCA prekių pristatymo sąlygomis iš Bendrovės AAP sandėlio į Lenkijos įmonės „O1“ Sp.z.o.o. akcizinių sandėlį SEED Nr. PL (duomenys neskelbtini) (adresas: (duomenys neskelbtini), taikant AMLAR. Tiekta dyzelinas buvo pristatytas, tačiau Lenkijos įmonė gautų prekių nedeklaravo ir neapskaitė. Pažymėta, kad Bendrovė paslaugų teikimo sutarties su minėtu akciziniu sandėliu ir / ar Lenkijos įmone dėl akcizais apmokestinamų prekių sandėliavimo nepateikė. Lenkijos mokesčių administratorius informavo, kad duomenų apie Lenkijos įmonės deklaruotus prekių įsigijimus iš Bendrovės neturi, nenustatyta, kad įmonė nurodytu adresu: (duomenys neskelbtini) (registracijos adresas, veiklos vykdymo adresas ir apskaitos dokumentų buvimo adresas) vykdė veiklą, Lenkijos įmonės atstovai nurodytu adresu nerandami (telefonu, rašytiniai raginimai, patikrinimai). Patalpų nuomos sutartis buvo nutraukta 2010-03-01 dėl nemokamos patalpų nuomos. Lenkijos mokesčių administratoriaus duomenimis, mokesčių mokėtojo kodas 6 (duomenys neskelbtini) nėra registruotas vietinio mokesčių administratoriaus PVM mokėtojų registre (NIP-2 Forma 2009-11-26 buvo pateikta kartu su sąlyga pakeisti duomenis Valstybiniame teismų registre, bet mokesčių mokėtojas nepateikė atnaujintos formos VAT-R). Pagal VIES duomenis, minėta Lenkijos įmonė mokesčių administratoriaus 2010-09-01 sprendimu buvo išregistruota iš PVM mokėtojų registro nuo 2009-12-10.

Bendrovė prekių išgabenimo faktui pagrįsti pateikė tik 1–uosius CMR važtaraščių egzempliorius. Bendrovės vyr. buhalterė telefonu informavo, kad atitinkamų CMR važtaraščių egzempliorių su pirkėjo / gavėjo žymomis apie prekių gavimą, neturi. Bendrovės pateiktuose CMR važtaraščiuose prekių gavėju nurodytas minėtas akcizinis sandėlis, iškrovimo vieta (adresas) nurodyta: (duomenys neskelbtini). Krovinių vežėjais CMR važtaraščiuose nurodytos 3 Lietuvos ir 15 Lenkijos įmonių.

Atliekant Lietuvos transporto įmonių UAB „A3“ ir UAB „L2“ kontrolės veiksmus nustatyta, kad Lenkijos įmonės vardu įformintus krovinius UAB „A3“ vežė pagal užsakymus gautus iš Lenkijos įmonės „U1“, su kuria UAB „A3“ bendradarbiavo ir apsikeisdavo įvairiais krovinių. UAB „A3“ nežinoma, kas buvo tikrasis dyzelinio kuro užsakovas. UAB „L2“ informacijos apie teiktas paslaugas nepateikė, šiai įmonei nuo 2012-02-23 suteiktas bankrutuojančios įmonės statusas.

Patikrinimo metu nustatyta, kad Bendrovės pateiktuose CMR važtaraščiuose yra pasirašyta tik prekių siuntėjui ir vežėjui skirta važtaraščio vieta. Bendrovės pateiktų CMR važtaraščių 24 grafoje, išskyrus vieną 2009-06-08 CMR b/n, prekių gavimas nepatvirtintas prekių gavėjo spaudu, nenurodytos prekės gavusių asmenų pavardės, nėra parašų ir prekių

iškrovimo / gavimo datos. Bendrovės įformintuose prekių gabenimo dokumentuose vežėjais nurodytos tos pačios Lietuvos ir Lenkijos įmonės, kurios vežimo paslaugas teikė tęstinį laikotarpį, tačiau Bendrovė nepasirūpino, kad atitinkami CMR važtaraščių egzemplioriai su pirkėjo žymomis apie prekių gavimą būtų gražinti Bendrovei.

Dėl Bendrovės įformintų prekių tiekimų Slovakijos įmonei Z. s.r.o. (PVM mokėtojo kodas SK(duomenys neskelbtini). Nustatyta, kad Bendrovė, atstovaujama komercijos direktoriaus A. S. , ir Slovakijos įmonė, atstovaujama įmonės direktoriaus M. H. , sudarė 2010-11-05 kontraktą pagal kurį Bendrovė įsipareigojo tiekti minėtai Slovakijos įmonei dyzeliną. Šalys krovinių išgabenimus iš Bendrovės įformindavo papildomais priedais prie minėto kontrakto. Be to, 2010-11-19 buvo sudaryta trišalė sutartis tarp Bendrovės, Slovakijos įmonės ir kompanijos S. M. S.A., kurioje numatyta, kad Slovakijos įmonė už Bendrovės pateiktą dyzeliną atsiskaitys su kompanija S. M. S.A.

Bendrovė sandoriams su Slovakijos įmone pritaikytam 0 proc. PVM tarifui pagrįsti pateikė minėto kontrakto su papildomais priedais, išrašytų PVM sąskaitų faktūrų, CMR važtaraščių, atsiskaitymą patvirtinančių dokumentų ir šios įmonės registracijos (slovakų kalba) dokumentų kopijas. Be to, Bendrovė pateikė išrašo iš 2010-09-01 sutarties tarp Slovakijos įmonės ir akcizinio sandėlio P.H.U. P. P. (lenkų kalba) kopiją bei su Slovakijos įmonės PVM kodo ir Lenkijos akcizinio sandėlio duomenų tikrinimu, susijusias dokumentų kopijas, pavyzdines elektroniniu paštu gautas užsakymo krauti produktus paraiškas, kuriose yra nurodyti vairuotojų ir transporto priemonių duomenys.

Bendrovė dyzelinio kuro tiekimams įforminti laikotarpiu nuo 2010-11-17 iki 2011-01-06 Slovakijos įmonės vardu išrašė 15 PVM sąskaitų faktūrų bendrai 804853 Lt prekių vertei. Pagal Bendrovės išrašytas PVM sąskaitas faktūras atsiskaityta atliekant tarpusavio užskaitas tarp Bendrovės, kompanijos S. M. S.A. ir Slovakijos įmonės. Pagal pateiktus apmokėjimo dokumentus nustatyta, kad Slovakijos įmonė už Bendrovės pateiktą dyzeliną kurą atsiskaitydavo su kompanija S. M. S.A. Bendrovė iš S. M. S.A. gaudavo sąskaitas faktūras (Final invoice) įsiskolinimams padengti ir patvirtinimus apie Slovakijos įmonės atsiskaitymą su S. M. S.A. Bendrovė laikotarpiu nuo 2010-11-17 iki 2011-01-06 pagal S. M. S.A. išrašytas sąskaitas faktūras (Final invoice) ir patvirtinimus apskaitos registruose apskaitė 804023 Lt, kaip Slovakijos įmonės sumokėtą sumą. Bendrovės apskaitos registro 2011-12-31 duomenimis, Slovakijos įmonės skola Bendrovei sudarė 829 Lt. Bendrovė nurodė, kad visi apmokėjimai už prekes vykdavo iš anksto, t. y. prekės 100 proc. būdavo apmokamos iki jų perdavimo pirkėjui, tačiau matyti, kad atskirais atvejais PVM sąskaitos faktūros, CMR važtaraščiai, AAD dokumentai ir apmokėjimai yra tos pačios dienos.

Bendrovės atstovai nurodė, kad pasiūlymą prekiauti su įmone Z. s.r.o. pateikė kompanijos S. M. S.A. atstovai. Pirkėjas dėl dyzelino pirkimo pats susisiekdavo su Bendrove telefonu ir / ar elektroniniu paštu (duomenys neskelbtini). Bendrovė nurodė, kad Slovakijos įmonės vardu išrašytos PVM sąskaitos faktūros buvo perduodamos kartu su prekėmis ir kitais dokumentais – vairuotojams (vežėjams), kuriuos nurodydavo pirkėjas. Bendrovė įformindavo reikiamus krovinių lydinčius dokumentus ir ant jų pasirašydavo vežėjas. Bendrovė CMR važtaraščius gaudavo paštu. Bendrovės atstovai nurodė, kad prekių perdavimu pirkėjui galėjo įsitikinti tik pagal gavėjo atžymas CMR važtaraščiuose ir AAD lydraščiuose (parašus apie gavimą CMR ir AAD).

Pagal Bendrovės pateiktus dokumentus nustatyta, kad Slovakijos įmonės vardu įformintomis PVM sąskaitomis faktūromis dyzelinis kuras turėjo būti gabenamas FCA prekių pristatymo sąlygomis iš Bendrovės AAP sandėlio į Lenkijos įmonės P.H.U. P. P. akcizinį sandėlį SEED Nr. PL(duomenys neskelbtini) (adresas: (duomenys neskelbtini), taikant akcizų mokėjimo laikino atidėjimo režimą. Lenkijos Muitinės tarnyba nustatė, kad Slovakijos įmonės vardu gabentas dyzelinis kuras iš Bendrovės AAP sandėlio nebuvo pristatytas į minėtą akcizinį sandėlį, prekių pristatymo vieta nėra žinoma. Šio akcizinio sandėlio atsakingų darbuotojų ir Muitinės tarnybų parašai bei antspaudai buvo suklastoti.

Slovakijos mokesčių administracija informavo, kad Slovakijos įmonės generalinis direktorius M. H. buvo apklaustas policijos, įtariama, kad šios įmonės vardu veikė kiti asmenys, sutartys nebuvo pasirašytos M. H. ir niekas nebuvo įgaliotas to padaryti minėto asmens vardu. Taip pat Z. s.r.o. pateiktose mokesčių deklaracijose nedeklaravo prekių įsigijimo iš Bendrovės ir / ar kitos ES valstybės narės. Pagal VIES duomenis, minėta Slovakijos įmonė iš PVM mokėtojų registro išregistruotas nuo 2012-01-01.

Bendrovė prekių išgabenimo faktui pagrįsti pateikė tik 1–uosius CMR važtaraščių egzempliorius, kuriuose prekių gavėju nurodyta Slovakijos įmonė Z. s.r.o. (adresas: (duomenys neskelbtini), iškrovimo vieta nurodytas minėtas akcizinis sandėlis. Krovinių vežėjais CMR važtaraščiuose nurodytos 3 Lenkijos įmonės. Atliekant Lenkijos transporto įmonių (vežėjų) kontrolės veiksmus, dyzelinio kuro iškrovimo vieta nenustatyta ir duomenų apie faktinius dyzelinio kuro gavėjus nėra.

Patikrinimo metu nustatyta, kad Bendrovės pateiktuose CMR važtaraščiuose yra pasirašyta tik prekių siuntėjui ir vežėjui skirta važtaraščio vieta. Bendrovės pateiktų CMR važtaraščių 24 grafoje, prekių gavimas visais atvejais nepatvirtintas prekių gavėjo spaudu, nenurodytos prekės gavusių asmenų pavardės, nėra parašų ir prekių iškrovimo / gavimo datos. Lenkijos kompetentingų institucijų duomenimis, dyzelinio kuro iškrovimo vieta nežinoma ir duomenų apie faktinius dyzelinio kuro gavėjus nėra.

Konstatuota, kad Bendrovės pateikti pirmieji CMR važtaraščių egzemplioriai nepatvirtina, kad Slovakijos įmonės vardu tiekias dyzelinas realiai buvo pristatytas į minėtą akcizinį sandėlį ir, kad Bendrovės išrašytose PVM sąskaitose faktūrose nurodyta įmonė įgijo teisę disponuoti prekėmis kaip savo. Iš Lenkijos vežėjų surinkta medžiaga neįrodo 0 proc. PVM tarifo taikymui būtinos sąlygos įvykdymo fakto.

Dėl Bendrovės įformintų sandorių su Latvijos įmone SIA „M3“ (PVM mokėtojo kodas LV(duomenys neskelbtini) nustatyta, kad Bendrovė laikotarpiu nuo 2011-04-28 iki 2011-08-22 PVM sąskaitomis faktūromis įformino 845898 Lt vertės 0 proc. PVM tarifų apmokestinamų prekių (tepalinė alyva OSNL – 100) tiekimų Latvijos įmonės SIA „M3“ vardu, kuri šių prekių įsigijimų iš Bendrovės nedeklaravo, neteikė mokesčių deklaracijų ir dokumentų patikrinimui, mokesčių administratoriaus sprendimu 2011-09-13 buvo išregistruota iš PVM mokėtojų registro. Latvijos įmonės savininkas ir vienintelis oficialus asmuo yra Lietuvos Respublikos pilietis E. K. , kurio gyvenamosios vietos adresas Latvijoje nežinomas, o deklaruojamos vietos adresu: (duomenys neskelbtini), nerandamas.

2010-04-18 buvo sudarytas kontraktas tarp Bendrovės, atstovaujamos komercijos direktoriaus A. S. , ir Latvijos įmonės, atstovaujamos įmonės direktoriaus E. K. , pagal kurį Bendrovė įsipareigojo tiekti minėtai Latvijos įmonei tepalinę alyvą OSNL–100. Šalys krovinių išgabenimus iš Bendrovės įformindavo papildomais priedais prie minėto kontrakto.

Bendrovė sandoriams su Latvijos įmone SIA „M3“ pritaikytam 0 proc. PVM tarifui pagrįsti pateikė minėto kontrakto su papildomais priedais, išrašytų PVM sąskaitų faktūrų, CMR važtaraščių, atsiskaitymą patvirtinančių dokumentų bei šios įmonės PVM ir kitų registracijos (latvių kalba) dokumentų kopijas, įrodymą, susijusį su Latvijos įmonės PVM kodo galiojimo tikrinimu VIES duomenų bazėje, pavyzdinių užsakymų krauti produktus ir Lietuvos Respublikos piliečio R. A. vardu išrašyto įgaliojimo bei jo asmens tapatybės dokumento kopijas.

Bendrovė akcizais neapmokestinamų prekių tiekimams įforminti laikotarpiu nuo 2011-04-28 iki 2011-08-22 Latvijos įmonės SIA „M3“ vardu išrašė 11 PVM sąskaitų faktūrų bendrai 845898 Lt prekių vertei. Pagal Bendrovės pateiktus apmokėjimo dokumentus, nustatyta, kad už Latvijos įmonės vardu parduotą tepalinę alyvą atsiskaitymai su Bendrove buvo įforminti grynaisiais pinigais Lietuvoje, mokant į Bendrovės kasą ir AB banke Snoras buvusią atsiskaitomąją sąskaitą bei tarpbankiniais mokėjimų pavedimais per korespondentines AB banko Snoras sąskaitas. Bendrovei laikotarpiu nuo 2011-04-28 iki 2011-12-31 iš viso sumokėta 878029 Lt (32131 Lt daugiau), iš jų: 119207 Lt pervesta tarpbankiniais mokėjimų pavedimais

ir 758821 Lt sumokėta grynaisiais pinigais Lietuvoje. Grynujų pinigų mokėjimus vykdė Lietuvos Respublikos piliečiai R. A. ir R. Č.

Bendrovės atstovai nurodė, kad prekių kiekiai, kainos, jų pristatymo vietos ir apmokėjimo sąlygos buvo derinamos su Lietuvos piliečiu E. K., veikiančiu įmonės vardu, telefonu. Sutartys ir kiti dokumentai buvo siunčiami / gaunami elektroniniu paštu (duomenys neskelbtini). Bendrovės atstovų teigimu, Latvijos įmonės SIA „M3“ vardu išrašytos PVM sąskaitos faktūros buvo perduodamos kartu su prekėmis ir kitais krovinio gabenimo dokumentais – vairuotojams (vežėjams), kuriuos nurodydavo pirkėjas. Bendrovė transporto paslaugų, kroviniui gabenti, neužsakinėjo. Kas apmokėjo už transporto paslaugas vežėjams ir kokia faktinė šių prekių iškrovimo vieta Bendrovei nežinoma. Bendrovė CMR važtaraščius su gavėjo atžymomis gaudavo paštu.

Patikrinimo metu Bendrovė nepateikė jokios realios informacijos apie Lietuvos pilietį E. K., veikiančią Latvijos įmonės vardu ir nenurodė kitų asmenų, dalyvavusių prekybiniuose sandoriuose su Bendrove, išskyrus šios įmonės registracijos (latvių kalba) dokumentų kopijas. Pagal Bendrovės pateiktus Latvijos įmonės registracijos dokumentus (latvių kalba) matyti, kad 2010-12-08 Protokole Nr. 1/2010 šios Latvijos įmonės direktoriumi nurodytas E. K. . Alytaus AVMI informavo, kad minėto piliečio surasti ir apklausti nepavyko, neatsiliepta į deklaruojamos vietos adresu siųstą kvietimą atvykti. Kelis kartus buvo nuvykta minėtu adresu, tačiau rasti tik poilsiautojai, kurie informavo, kad E. K. nepažįsta, kas yra šio buto savininkas nežino, o bendrauja su piliečiu Jevgenij. Susisiekus nurodytu telefono numeriu šis asmuo nurodė, kad E. K. nepažįsta, niekada nėra bendravęs ir negalėjo paaiškinti, kodėl pastarasis yra deklaravęs gyvenamąją vietą minėtu adresu.

Inspekcijos informacinių bazių 2013-05-02 duomenimis nustatyta, kad E. K. gyvenamąją vietą nurodytu adresu deklaruoja nuo 2007-01-16; nuo 2009-01-01 iki 2011-12-05 buvo įregistravęs individualią veiklą, Inspekcijai pateiktose Metinėse pajamų deklaracijose už 2009–2011 m. jokių pajamų ir išlaidų nėra deklaravęs (išskyrus 2011 m. deklaruotas 2900 Lt neapmokestinamąsias turto pardavimo pajamas); nuo 2010-05-25 iki 2012-09-03 buvo įdarbintas UAB „A1“, tapęs jos akcininku, vadovu ir vieninteliu darbuotoju, tačiau nenustatyta, kad ši įmonė vykdytų veiklą, nuo to laikotarpio ir jokių deklaracijų nebeteikia, nuo 2010-10-28 išregistruota iš PVM mokėtojų registro (pagal AVMI sprendimą), 2012-04-24 suteiktas bankrutuojančios, o nuo 2012-07-26 bankrutavusios įmonės statusas; VĮ „Registru centras“ nekilnojamo turto registro duomenimis, butas, esantis adresu (duomenys neskelbtini), nuosavybės teise priklausęs V. K. (E. K. tėvui) buvo parduotas 2008 m. balandžio mėn., o 2008 m. gegužės mėn. perparduotas kitiems asmenims.

Latvijos mokesčių administratorius informavo, kad įmonė SIA „M3“ 2010–2011 m. sandorių nevykdė ir 2011–2012 m. nedeklaravo įsigijimų iš Bendrovės, mokesčių administratoriaus sprendimu 2011-09-13 buvo išregistruota iš PVM mokėtojų registro, nes neteikė dokumentų PVM patikrinimui. SIA „M3“ deklaruota veikla yra kitų baldų gamyba, įmonė struktūrinių padalinių neturi, juridiniu adresu gyvenamą vietą deklaruoja I. B. Įmonės savininkas ir vienintelis oficialus asmuo nuo 2010-12-14 yra E. K., kurio gyvenamosios vietos adresas Latvijoje nežinomas. Latvijos mokesčių administratorius neturi informacijos ir dokumentų patvirtinančių apie 2011 m. ir 2012 m. sandorius tarp Bendrovės ir Latvijos įmonės SIA „M3“.

Bendrovė prekių išgabenimo faktui pagrįsti pateikė CMR važtaraščius, kuriuose prekių gavėju nurodyta Latvijos įmonė, krovinio iškrovimo adresas: (duomenys neskelbtini). Krovinių vežėjais CMR važtaraščiuose nurodytos 1 Lenkijos ir 3 Lietuvos įmonės. Patikrinimo metu nustatyta, kad Bendrovės pateikti CMR važtaraščiai yra užpildyti nepakankamai išsamiai, pateiktų CMR važtaraščių 24 grafoje (krovinio gavimo patvirtinimas) visais atvejais nenurodyta krovinio iškrovimo / gavimo Latvijoje data, nenurodytos prekės gavusių asmenų pavardės, be to CMR važtaraščiuose, kuomet vežėju buvo nurodyta Lenkijos įmonė P.H.U. A. visai neatžymėta prekių gavėjui skirta važtaraščio vieta, t. y. 24 grafoje prekių gavimas nepatvirtintas prekių gavėjo spaudu, nenurodytos prekės gavusių asmenų pavardės, nėra parašų

ir prekių iškrovimo / gavimo datos. Tais atvejais, kai Bendrovės pateiktuose krovinio gabenimo į Latviją dokumentuose vežėju buvo nurodyta UAB „B3“, CMR važtaraščių 22 grafoje nėra šios transporto įmonės spaudų.

Bendrovės atstovai nurodė, kad prekių gabenimą organizavo Latvijos įmonė. Bendrovė transporto paslaugų, kroviniui gabenti, neužsakinėjo. Kas apmokėjo už transporto paslaugas vežėjams ir kokia faktinė šių prekių iškrovimo vieta, Bendrovei nežinoma. Latvijos įmonės vardu išrašytos PVM sąskaitos faktūros buvo perduodamos kartu su prekėmis ir kitais krovinio gabenimo dokumentais – vairuotojams (vežėjams), kuriuos nurodydavo pirkėjas. Bendrovė CMR važtaraščius su gavėjo atžymomis gaudavo paštu.

Atliekant Lietuvos transporto įmonių (vežėjų) kontrolės veiksmus nustatyta, kad UAB „B3“ tepalinės alyvos gabenimo fakto nepatvirtino. UAB „B3“ 2011-04-20, 2011-05-17, 2011-05-27, 2011-06-07 neatliko jokių pervežimo paslaugų bei jokio krovinio pagal nurodytus CMR važtaraščius BL/6A0486293, BL/6A0486301, BL/6A0486303 ir BL/6A0486304 nevežė. Bendrovės pateiktuose CMR važtaraščiuose nurodytas UAB „B3“ vairuotojas T. P. paaiškino nurodė, jog aukščiau nurodytomis dienomis dirbo įmonėje ir krovinio į Latviją nevežė bei ant minėtų CMR važtaraščių nepasirašinėjo. Įmonės pardavimų vadovas paaiškino, kad UAB „B3“ vairuotojams neantspauduotų CMR važtaraščių neišdavinėja, CMR važtaraščių 16 bei 23 grafoje dedami įmonės antspaudai, pildant CMR važtaraščius spausdinimo mašinėlės ar spausdintuvo nenaudoja.

UAB „A3“ tepalinės alyvos pagal išrašytus CMR važtaraščius: 2011-05-13, 2011-05-20 b/n į Latviją nevežė. Latvijos įmonės vardu įforminti kroviniai buvo iškraunami Lietuvoje, (duomenys neskelbtini), senose apleistose aikštelėse į 1000 litrų statines. Už tepalinės alyvos pervežimus įmonės SIA „M3“ direktoriaus E. K. vardu grynaisiais pinigais sumokėjo ir kasos pajamų orderį pasirašė Bendrovės darbuotojo A. S. sūnus. Bendrovės pateiktuose CMR važtaraščiuose nurodytas UAB „A3“ vairuotojas A. G. paaiškino nurodė, kad 2011-05-13 ir 2011-05-20 tepalinės alyvos į Latviją nevežė. Kalnėnuose pakrautas krovinytas buvo iškrautas Lietuvoje, konkreti iškrovimo vieta buvo nurodyta telefonu, kurio numerį nurodė UAB „A3“ direktorius A. B. . Krovinio dokumentai, kurie buvo be krovinio gavėjų spaudų buvo atiduoti pasitikusiam asmeniui, kuris užtikrino, kad atžymėtus dokumentus pristatys į UAB „A3“ ofisą.

UAB „A2“ krovinių vežimo fakto nepaneigė, tačiau ir nepateikė pakankamai įrodymų apie krovinio perdavimo faktą, nepaaiškinta, kokiomis aplinkybėmis krovinytas perduotas CMR važtaraščiuose nurodytu adresu, kas krovinį priėmė, į kokias talpas perkrautas, kas vykdė iškrovimo Latvijoje darbus. Nustatyta, kad užsakymai tepalinės alyvos pervežimui buvo gaunami iš Bendrovės telefonu arba elektroniniu paštu (duomenys neskelbtini). Už krovinių pervežimo paslaugas pagal išrašytus CMR važtaraščius: 2011-05-13 Nr. 6LA0712559, 2011-05-27 Nr. 6LA0712576 ir 2011-06-15 Nr. 6LA0421636 sumokėjo Bendrovė.

Visais atvejais, kai Bendrovės pateiktuose CMR važtaraščiuose vežėju buvo nurodyta Lenkijos įmonė P.H.U. A. neatžymėta prekių gavėjui skirta važtaraščio vieta, t. y. 24 grafoje prekių gavimas nepatvirtintas prekių gavėjo spaudu, nenurodytos prekės gavusių asmenų pavardės, nėra parašų ir prekių iškrovimo / gavimo datos. Šiuose CMR važtaraščiuose yra pasirašyta tik prekių siuntėjui ir vežėjui skirta važtaraščio vieta.

Inspekcija nurodė, kad vadovaujantis 1956-05-19 Tarptautinės krovinių vežimo keliais sutarties konvencijos (CMR) nuostatomis, CMR važtaraštis yra prima facie įrodymas, patvirtinantis, kad yra sudaryta tarptautinio krovinių vežimo sutartis ir kad krovinytas perėjo vežėjo dispozicijon (CMR Konvencijos 9 straipsnis). Tuo tarpu krovinio pristatymu į paskirties vietą (CMR Konvencijos 13 str. 1 p.) laikytinas krovinio pristatymas į CMR važtaraštyje nurodytą vietą arba pakeistą siuntėjo reikalavimu paskirties vietą (CMR Konvencijos 12 str. 1 p.). Bendrovės pateiktuose CMR važtaraščiuose esančios atitinkamos žymos nepatvirtina, kad pagal juos gabentas dyzelinas buvo perduotas prekių pardavimo PVM sąskaitose faktūrose nurodytoms Lenkijos įmonėms ir Slovakijos įmonei, kurios turėjo įgyti teisę disponuoti prekėmis kaip savo. CMR važtaraščiai, kurie yra vienas pagrindinių prekių išgabenimo iš šalies

teritorijos įrodymų, buvo užpildyti nepakankamai rūpestingai, juose pateikta informacija apie prekių gavimą yra neišsami: Bendrovės pateiktuose CMR važtaraščiuose daugeliu atveju 24 grafoje (krovinio gavimo patvirtinimas) nėra prekes priimančios įmonės spaudo, nenurodytos prekes gavusių asmenų pavardės, nėra parašų ir prekių iškrovimo / gavimo datos; Bendrovės pateiktuose CMR važtaraščiuose esantys prekių gavėjo spaudai atskirais atvejais neatitinka vežėjų pateiktuose CMR važtaraščių egzemplioriuose esančių prekes priėmusių įmonių spaudų; Lenkijos ir Lietuvos vežėjai paneigė dalies krovinių, įformintų Bendrovės CMR važtaraščiuose nurodytu prekių pristatymo vietos adresu, vežimą, t. y. dyzelinis kuras daugeliu atveju buvo pristatytas ne CMR važtaraščiuose nurodytu adresu, bet į kitus miestus Lenkijoje ar iš viso nebuvo gabenama (Latvijos įmonei SIA „M3“); Bendrovės pateikti pirmieji CMR važtaraščių egzemplioriai tiesiogiai neįrodo prekių išgabenimo iš šalies teritorijos ir jų patiekimo kitos ES valstybės narės PVM mokėtojų faktų, atskirais atvejais prekių siuntėjui skirti CMR važtaraščiai buvo pasirašyti ne tik vežėjų, bet yra pasirašyta ir prekių gavėjui skirta važtaraščio vieta; Bendrovės pateikti pirmieji CMR važtaraščių egzemplioriai patvirtina tik prekių pardavimo ar jų perdavimo Lietuvos teritorijoje kitiems asmenims, kurie nėra PVM mokėtojai faktą; Bendrovė nepasirūpino, kad atitinkami CMR važtaraščių egzemplioriai su pirkėjų / gavėjų žymomis apie prekių gavimą būtų gražinti Bendrovei ir nereikalavo nei iš vežėjų, nei iš aukščiau nurodytų įmonių jokių įrodymų, susijusių su prekių pristatymu konkrečiam gavėjui. Latvijos, Slovakijos ir Lenkijos įmonės, išskyrus A1 Sp.z.o.o. už Bendrovės patiektą dyzeliną pinigų Bendrovei nemokėjo, atsiskaitymai buvo vykdomi tarpusavio užskaitų būdu arba įnešant grynus pinigus į Bendrovės turimas sąskaitas banke. Bendrovė nepateikė fizinių asmenų įgaliojimų, suteikiančių teisę veikti aukščiau nurodytų įmonių vardu ir nenurodė kaip Lietuvos Respublikos piliečiai buvo susiję su šiais sandoriais ir koku pagrindu mokėdavo pinigus į Bendrovės sąskaitą banke pagal atitinkamas Lenkijos ir Slovakijos įmonių vardu išrašytas PVM sąskaitas faktūras.

Taip pat atkreiptas dėmesys į tai, kad nors Bendrovė nurodo, jog apmokėjimai buvo išankstiniai, nustatyta, kad Lenkijos įmonių „P3“ S.C., „E1“ Sp.z.o.o., „R. 13“ Sp.z.o. ir K. T. Sp.z.o.o. bei Slovakijos įmonės vardu išrašytos PVM sąskaitos faktūros, CMR važtaraščiai, AAD dokumentai ir apmokėjimai yra tos pačios dienos. Lenkijos įmonės K. T. Sp.z.o.o. skola Bendrovei sudaro 89602 Lt, tačiau Bendrovė nesiėmė jokių priemonių dėl šios skolos atgavimo. Lenkijos įmonių W. I. P. Sp.z.o.o. ir C. S. „P3“ Sp.z.o.o. vardu atliktų apmokėjimų negalima susieti su Bendrovės išrašytais PVM sąskaitomis faktūromis, ar suderinti su sandorių eiliškumu. Taip pat konstatuota, kad Bendrovė patikrinimo metu nepateikė asmenų įgaliojimų, suteikiančių teisę veikti aukščiau nurodytų įmonių vardu ir atstovauti šias įmones, vykdamas sandorius su Bendrove, dėl ko nėra galimybės identifikuoti konkrečių fizinių asmenų, veikusių PVM sąskaitose faktūrose nurodytų Lenkijos, Slovakijos ir Latvijos įmonių vardu.

Atsižvelgiant į tai, padaryta išvada, kad Bendrovės pateikti dokumentai pritaikytam 0 proc. PVM tarifui pagrįsti neįrodo prekių perdavimo fakto PVM sąskaitose faktūrose nurodytoms Lenkijos, Slovakijos ir Latvijos įmonėms, kurios turėjo įgyti teisę disponuoti prekėmis kaip savo ir atskirais atvejais nepagrindžia prekių išgabenimo iš šalies teritorijos fakto.

Taip pat konstatuota, jog Bendrovė patikrinimo metu nepateikė įrodymų, kad verslo sandoriuose elgėsi sąžiningai, ėmėsi visų būtinų ir reikalingų priemonių, kad įsitikintų dėl nedalyvavimo PVM sukčiavime. Bendrovė, kaip sąžiningas mokesčių mokėtojas, turėjo ir privalėjo imtis protingų priemonių, siekdama įsitikinti kitų sandorio šalių veiklos / veiksmų teisėtumu bei pašalinti bet kokias prielaidas apgaulingiems komercijos partnerių veiksams. Atsižvelgdama į tai, kad sandoriai su aukščiau nurodytomis Lenkijos, Slovakijos bei Latvijos įmonėmis nebuvo vienkartiniai, Inspekcija mano, kad Bendrovė turėjo realias galimybes surinkti informaciją apie verslo partnerius, tačiau Bendrovė nebuvo pakankamai rūpestinga ir atidi verslo santykiuose, neidentifikavo ūkinių operacijų partnerių, nesidomėjo fizinių asmenų atstovavimo šioms įmonėms teisėtumu, nereikalavo pirkėjų atstovų įgaliojimų, neįsitikino, ar asmenys, pateikę šių įmonių registracijos ir kitų dokumentų kopijas bei vykdę atsiskaitymus

grynaisiais pinigais, tikrai ir teisėtai atstovavo pirkėjus. Mokesčių administratoriaus nuomone, toks Bendrovės aplaidus ar sąmoningas elgesys kelia pagrįstų įtarimų ir dėl to, kad Bendrovė tiesioginio kontakto su savo kontrahentais neturėjo, prekių pirkėjai į Bendrovę kreipėsi telefonu arba elektroniniu paštu, mokėjimai už prekes atlikti į kompanijos S. M. S.A. nurodytas banko sąskaitas, esančias Ženevos filiale, Šveicarijoje arba grynaisiais pinigais Lietuvoje, kuriuos sumokėjo Lietuvos Respublikos piliečiai. Bendrovė, vengdama mokesstinės atsakomybės akcentuoja, kad ji ne savarankiškai surado pirkėjus. Nors Bendrovė savo prekybos partnerį S. M. S.A. įvardina kaip vieną iš dviejų geriausiai dirbančių ir patikimiausių kompanijų, Inspekcija pabrėžia, kad tai yra Panamoje registruota ofšorinė įmonė, apie kurios vadovus Bendrovė negalėjo pateikti jokios reikšmingesnės informacijos.

Inspekcijos nuomone, Bendrovė, įformindama sandorius, kuriems taikomas 0 proc. PVM tarifas, apsiribojo formalių veiksmų atlikimu, t. y. kelių įmonės direktorių asmens tapatybės dokumentų ir įmonių registro išrašų kopijų gavimu. Minėtų dokumentų kopijų gavimas laikytinas nepakankamu domėjimusi apie verslo partnerį – kitoje ES valstybėje narėje įsiregistravusį PVM mokėtoją ir laikytinas nepakankamu Bendrovės sąžiningumui pripažinti. Sąžiningumas reikalauja atidumo, rūpestingumo ir draudžia piktnaudžiauti teise. Inspekcijos nuomone, Bendrovė, žinodama, kad būtent jai teks pareiga įrodyti prekių išgabenimo ir tiekimo kitoje valstybėje narėje registruotam PVM mokėtojui, faktą, elgdamasi sąžiningai ir rūpestingai, galėjo ir turėjo surinkti daugiau informacijos, kuri patvirtintų prekių tiekimą kitoje valstybėje narėje įregistruotiems PVM mokėtojams, tačiau Bendrovė nesirūpino tiesioginių įrodymų gavimu apie prekių pristatymą, nereikalavo nei iš vežėjų, nei iš aukščiau nurodytų įmonių ir akcizinių sandėlių jokių įrodymų, susijusių su prekių pristatymu konkrečiam gavėjui, nepasirūpino, kad atitinkami CMR važtaraščių egzemplioriai su pirkėjo / gavėjo žymomis apie prekių gavimą būtų gražinti Bendrovei. Toks elgesys, Inspekcijos nuomone, vertintinas kaip nerūpestingas ir neatsakingas, todėl Bendrovė negali būti pripažinta sąžininga.

Dėl Bendrovės pastabų, kad Lenkijos įmonių išregistravimas iš PVM mokėtojų registro atgaline data nėra pagrindas apmokestinti Bendrovės tiekimus standartiniu PVM tarifu, Inspekcija pažymėjo, kad šis argumentas nėra pagrindinis neigiant Bendrovės teisę tiekimams pritaikyti 0 proc. PVM tarifą, tačiau iliustruoja Bendrovės kontrahentus.

Dėl Bendrovės argumento, kad pagal CMR Konvencijos 5 straipsnio nuostatas CMR važtaraštyje pirkėjas (gavėjas) gali visai nepasirašyti, nes parašai gali būti pakeisti spaudais, pažymėta, jog parašo buvimas ar nebuvimas neturėtų įtakos tik tais atvejais, kai visos kitos aplinkybės leistų identifikuoti tikrąjį krovinio siuntėją, gavėją. Nagrinėjamu atveju prekės buvo pristatytos ne dokumentuose nurodytiems asmenims.

Dėl Bendrovės akcizų mokesčių prievolių vykdymo Inspekcija nurodė, kad 2010 m. gegužės – gruodžio mėn. iš Bendrovei priklausančio AAP sandėlio buvo gabenamos akcizais apmokestinamos prekės taikant AMLAR. Bendrovės pateiktuose AAD šių prekių gavėju nurodytas akcizinis sandėlis „P5 M.“, Bendrovės išrašytose PVM sąskaitose faktūrose prekių pirkėju nurodyta Lenkijos įmonė W. I. P. Sp.z.o.o. Lenkijos Respublikos kompetentinga institucija informavo, kad įmonė W. I. P. Sp.z.o.o. nėra registruota gavėju Lenkijos Respublikos akcizų sistemoje „ZEFIR“ ir neturi leidimo gauti akcizais apmokestinamų prekių. Minėta įmonė niekada neinformavo apie dyzelinio kuro, gabento taikant AMLAR, įsigijimą. Lenkijos Respublikos kompetentinga institucija informavo, kad minėtas Lenkijos akcizinių prekių sandėlis, į kurį pagal Bendrovės pateiktus AAD iš Bendrovei priklausančio AAPS turėjo būti nugabentos prekės, nebuvo pasirašęs sutarčių dėl naftos produktų saugojimo su minėta Lenkijos įmone. Taip pat akcizinis sandėlis nebuvo sudaręs sutarčių ir su Bendrove, nevykdė energinių produktų įsigijimo iš kitų valstybių narių. Be to, Lenkijos mokesčių administracija informavo, kad sutartyje tarp Lenkijos akcizinio sandėlio ir įmonės Lenkijos įmonės dėl akcizais apmokestinamų prekių sandėlio paslaugų teikimo, esantys antspaudai skiriasi nuo naudojamų akcizo sandėlio įmonėje. Atlikus Bendrovės pateiktą AAD analizę, nustatyta, kad AAD nėra žymėti Lenkijos Respublikos kompetentingos institucijos privalomu žymėti oficialiu

apvaliu „Polska – CLO“ spaudu, pateiktu valstybėms narėms kaip Lenkijos Respublikoje naudojamo spaudo pavyzdys.

Taip pat Lenkijos mokesčių administracija informavo, kad akcizais apmokestinamos prekės, 2010 m. spalio – gruodžio mėn. taikant AMLAR gabentos į AAPS „P5 M.“ Sp. z o.o. (105 gabenimai, iš viso 3162807 l dyzelinio kuro) nebuvo pristatytos į paskirties vietą. Kroviniai nebuvo užfiksuoti krovinio gavėjo dokumentuose, apie prekių gavimą nebuvo pranešta, akcizai nesumokėti. AAPS „P5 M.“ per visą veiklos vykdymo laikotarpį dyzelinio kuro neišigijo ir nėra juo prekiavusi, nes toks leidimas nėra suteiktas. AAPS „P5 M.“ atstovams įmonė W2 Sp. z o.o. nėra žinoma nei prekybos, nei kitokiais ryšiais. Taip pat nustatyta, kad minėta Lenkijos įmonė nedeklaravo nurodytų prekių įsigijimo Bendrijos viduje ir akcizų nesumokėjo.

Iš patikrinimo metu surinktos informacijos nustatyta, kad akcizais apmokestinamos prekės 2010 m. lapkričio – gruodžio mėn. taikant AMLAR gabentos į AAPS „P2“ (sandėlio SEED Nr. PL(duomenys neskelbtini), adresas: ul. (duomenys neskelbtini), prekių pirkėjas – Slovakijos įmonė Z. s.r.o. (13 gabenimų, iš viso 389079 l dyzelinio kuro) nepasiekė paskirties vietos, nebuvo užfiksuotos sandėlio apskaitos dokumentuose, akcizai už šias prekes nedeklaruoti ir nesumokėti. Slovakijos mokesčių administracija informavo, kad visi Slovakijos įmonės dokumentai, susiję su įmonės veikla, yra paimti policijos, įmonės generalinis direktorius M. H. buvo apklaustas policijos, nustatyta, kad šios įmonės vardu veikė kiti asmenys, be įmonės direktoriaus žinios, sutartys nebuvo pasirašytos M. H. ir niekas nebuvo įgaliotas to padaryti minėto asmens vardu.

Akcizais apmokestinamos prekės 2010 m. birželio mėnesį taikant AMLAR gabentos į AAPS „B1 S.A.“ (sandėlio SEED Nr. PL(duomenys neskelbtini), adresas: (duomenys neskelbtini) (5 gabenimai, iš viso 136708 l dyzelinio kuro) nebuvo pristatytos į paskirties vietą, neužfiksuotos nurodyto gavėjo dokumentuose, akcizai nesumokėti. Lenkijos kompetentingos institucijos atlikto tyrimo metu nebuvo įmanoma nustatyti akcizais apmokestinamų prekių pirkėjo K. T. Sp.z.o.o. verslo veiklos vietos ir prekių pristatymo vietos, nėra duomenų apie akcizų deklaravimą ir sumokėjimą. Lenkijos mokesčių administracija nurodė, kad Bendrovės išrašytose PVM sąskaitose faktūrose šių prekių pirkėju nurodyta Lenkijos įmonė nedeklaravo prekių įsigijimų iš Bendrovės, neteikia mokesčių deklaracijų ir dokumentų patikrinimui, įmonės atstovai nerandami, registruotas veiklos vykdymo adresas yra fiktyvus.

Akcizais apmokestinamos prekės 2010 m. gruodžio mėnesį taikant AMLAR gabentos į AAPS „W1 Sp. J. S. „ (sandėlio SEED Nr. PL(duomenys neskelbtini)) (65 gabenimai, iš viso 1944413 l dyzelinio kuro) nebuvo pristatytos į paskirties vietą, neužfiksuotos nurodyto gavėjo dokumentuose, akcizai nesumokėti. Lenkijos mokesčių administracija informavo, kad Bendrovės išrašytose PVM sąskaitose faktūrose šių prekių pirkėju nurodyta Lenkijos įmonė C. S. „P3“ Sp.z.o.o. neapskaitė ir nedeklaravo prekių įsigijimų iš Bendrovės, įmonė nurodytu veiklos vykdymo adresu neturi jokių techninių galimybių vykdyti veiklos, o kitas ekonominės veiklos vykdymo adresas nedeklaruotas, įtariama, kad Lenkijos įmonė dalyvauja mokestiniame sukčiavime.

Akcizais apmokestinamos prekės, 2010 m. gegužės – birželio mėn. taikant AMLAR gabentos į AAPS „P5“ Sp. z o.o. (sandėlio SEED Nr. (duomenys neskelbtini) (5 gabenimai, iš viso 143227 l dyzelinio kuro) nebuvo pristatytos į paskirties vietą, akcizai sumokėti nebuvo. AAPS „P5“ Sp.z.o.o. antspaudai ir darbuotojo parašai, esantys AAD, suklastoti. Lenkijos mokesčių administracija informavo, kad Bendrovės išrašytose PVM sąskaitose faktūrose šių prekių pirkėju nurodyta Lenkijos įmonė „P3“ S.C., „E1“ Sp.z.o.o., „R. 13“ Sp.z.o. nedeklaravo prekių įsigijimų iš Bendrovės, neteikia mokesčių deklaracijų ir dokumentų patikrinimui, nuo 2010-09-01 nebevykdo veiklos, nurodytu veiklos vykdymo adresu nerandama.

Lenkijos kompetentinga institucija informavo, kad Inspekcijos pateiktų akcizais apmokestinamų prekių gabenimo dokumentų kopijose nurodyti minėtų akcizinių sandėlių bei muitinės tarnybų antspaudai ir atsakingų darbuotojų parašai yra suklastoti.

Inspekcija nurodė, kad vadovaujantis Akcizų įstatymo 15 straipsnio 8 dalies nuostatomis, akcizais apmokestinamų prekių, kurioms taikomas akcizų mokėjimo laikino atidėjimo režimas, gabenimas laikomas pasibaigusiu, kai šias prekes priima šių prekių gavėjas. Akcizų įstatymo 1 straipsnio 2 dalyje nurodyta, kad šio įstatymo nuostatos suderintos su Europos Sąjungos teisės aktais, nurodytais Akcizų įstatymo 3 priede, kuriame įvardinta ir 2008 m. gruodžio 16 d. Tarybos direktyva 2008/118/EB dėl bendros akcizų tvarkos, panaikinanti Direktyvą 92/12/EEB (OL 2009 L 9, p. 12), su paskutiniais pakeitimais, padarytais 2010 m. vasario 16 d. Tarybos direktyva 2010/12/ES (OL 2010 L 50, p. 1) (toliau – Direktyva 2008/118/EB). Direktyvos 2008/118/EB tikslas – užtikrinti tinkamą vidaus rinkos veikimą, nustatant, kad akcizų sąvoka ir prievolės juos apskaičiuoti sąlygos būtų vienodos visose valstybėse narėse. Direktyvos 2008/118/EB 46 straipsnio 1 ir 2 dalyje nurodyta, kad išsiuntimo valstybės narės gali ir toliau iki 2010 m. gruodžio 31 d. leisti gabenti akcizais apmokestinamas prekes, kurioms taikomas AMLAR, laikantis Direktyvos 92/12/EEB 18 straipsnio nuostatų ir tokiam gabenimui ir jo užbaigimui taikomos Direktyvos 92/12/EEB 15 straipsnio 4 dalies bei 19 straipsnio nuostatos.

Vadovaujantis Direktyvos 92/12/EEB 19 straipsnio 2 dalies nuostatomis, jeigu akcizais apmokestinami produktai taikant laikino akcizo mokėjimo atidėjimo režimą yra pristatomi įgaliotam sandėlio savininkui, vieną reikiamai patvirtintą administracinio arba komercinio dokumento egzempliorių prekių gavėjas gražina prekių siuntėjui atsiskaitymui su už mokesčius atsakingoms institucijoms ne vėliau kaip per 15 dienų pasibaigus mėnesiui, kurį jis minėtąjį dokumentą gavo.

Bendrovės atstovai nurodė, kad Bendrovei veikiant pagal trišales sutartis su AAPS „P5 M.“ Sp.z.o.o. ir įmone W2 Sp.z.o.o., už pilną ir savalaikį AAD uždarymą ir gražinimą buvo atsakinga pastaroji įmonė, kuri privalėjo per 14 darbo dienų nuo produkto išgabenimo datos gražinti tinkamai patvirtintus AAD trečiuosius egzempliorius su atžymomis, patvirtinančiomis prekių gavimą AAPS. Kadangi AAD dyzelinio kuro gavėju buvo nurodytas AAPS, o ne pirkėjas – W2 Sp.z.o.o., Bendrovės susitarimas dėl patvirtintų AAD pateikimo nebuvo pakankamas ir tinkamas Direktyvos 92/12/EEB 19 straipsnio 2 dalies nuostatų apimtyje. Aukščiau nurodytame rašte taip pat pateikta informacija apie tarp Bendrovės ir įmonės W2 Sp.z.o.o. sudarytą sutartį Nr. 1-09-28-210/MO-WI dėl dyzelino pardavimo. Bendrovė sutarčių su AAPS „P5 M.“ Sp.z.o.o. nesudarinėjo, AAPS kontaktinių duomenų nepateikė. Bendrovės sutarties su įmone W2 Sp.z.o.o. sudarymas, kurioje, skirtingai nei numato aukščiau minėtos Direktyvos nuostatos, numatyta, kad būtent pirkėjas (bet ne gavėjas) pateiks tinkamai patvirtintus AAD trečiuosius egzempliorius. Pažymėtina ir ta aplinkybė, jog Bendrovės 2012-12-04 rašte Nr. 92/752 nurodyta, kad kitais atvejais (SIA „M1“) AAD lydraščius atsiųsdavo akcizinis sandėlis, o CMR važtaraščius paštu gražindavo pirkėjas. Bendrovė sutarčių su kitais AAPS taip pat nepateikė. Bendrovės patikrinimo metu pateiktose sutartyse, kurios buvo sudarytos tarp Bendrovės PVM sąskaitose faktūrose nurodytų prekių pirkėjų ir minėtų AAPS, atskirais atvejais nėra AAPS antspaudų ir parašų.

Inspekcija nurodė, kad Akcizų įstatymo 9 straipsnio 1 dalies 2 punktu ir 5 dalimi prievolė mokėti akcizus už akcizais apmokestinamų prekių sandėlyje prarastas akcizais apmokestinamas prekes tenka akcizais apmokestinamų prekių sandėlio, kuriame jos prarastos, savininkui, o už dėl Lietuvos Respublikoje įvykusių ar nustatytų gabenimo pažeidimų prarastas akcizais apmokestinamas prekes – akcizais apmokestinamų prekių sandėlio, iš kurio jos išgabentos, savininkui. Akcizais apmokestinamų prekių gabenimo pažeidimu laikomi atvejai, kai akcizais apmokestinamų prekių gavimas nėra patvirtinamas vadovaujantis Akcizų įstatymo 15 straipsnio ar savo esme tolygiomis kitų valstybių narių teisės aktų nuostatomis. Ši nuostata atitinka ir Direktyvos 2008/118/EB 7 straipsnio 4 dalį, kuri nustato, kad jeigu prekės nebuvo pristatytos į jų paskirties vietą ir gabenimo metu nenustatyta jokių pažeidimų, dėl kurių prekės būtų išleistos vartoti pagal Direktyvos 2008/118/EB 7 straipsnio 2 dalies a punktą, tai laikoma, kad pažeidimas įvyko išsiuntimo valstybėje narėje ir tuo metu, kai pradėtas gabenimas, išskyrus atvejus, jei per 4 mėnesius nuo gabenimo pradžios, kaip apibrėžta 20 straipsnio 1 dalyje, buvo

pateikta įrodymų, įtikinančių išsiuntimo valstybės narės kompetentingas institucijas, kad gabenimas užbaigtas pagal 20 straipsnio 2 dalį, arba joms buvo pateikta įrodymų dėl vietos, kurioje įvyko pažeidimas. Atsižvelgiant į Lenkijos Respublikos kompetentingos institucijos pateiktą informaciją, dyzelinis kuras nepasiekė paskirties vietų, todėl prekių gabenimai vadovaujantis aukščiau nurodytomis Direktyvos 2008/118/EB nuostatomis, tinkamai užbaigti nebuvo.

Vadovaujantis Akcizų įstatymo 15 straipsnio 9 dalies nuostatomis, jeigu pasibaigus 4 mėnesių laikotarpiui nuo prekių gabenimo pradžios negaunama įrodymų apie prekių pristatymą į paskirties vietą ir nebuvo nustatyta, kad gabenimo tvarkos pažeidimas įvyko kitoje valstybėje narėje, akcizais apmokestinamų prekių siuntėjas privalo už šias prekes, taikydamas išgabenimo dieną galiojusius tarifus, apskaičiuotus akcizus deklaruoti mokestinio laikotarpio, kurį suėjo minėtas 4 mėnesių terminas, akcizų deklaracijoje ir šio įstatymo nustatyta tvarka juos sumokėti. Vadovaujantis akcizais apmokestinamų prekių išgabenimo dieną galiojusių Akcizų įstatymo 37 straipsnio 1 dalyje nurodytu gazoliams taikomu 947 litų už 1000 litrų produkto bei Akcizų įstatymo 21 straipsnio 3 dalimi ir MAĮ 66 straipsnio 2 dalimi, Bendrovei už 5776234 litrus dyzelinio kuro apskaičiuota 5470093 Lt akcizų mokesčio. Vadovaujantis PVMĮ 123 straipsnio 1 dalimi, Akcizų įstatymo 22 straipsniu, MAĮ 96 straipsnio 1 dalies 2 punkto, 97 straipsnio 2 dalies, 98, 99 straipsnių nuostatomis Bendrovei apskaičiuoti 1530219 Lt PVM delspinigiai ir 1551501 Lt akcizų mokesčio delspinigiai. Remiantis MAĮ 139 straipsnio 1 dalimi, nurodant, kad nebuvo nustatyta nei baudas mažinančių, nei baudas didinančių aplinkybių, Bendrovei skirta 10 proc. akcizų mokesčio bauda (547010 Lt), remiantis PVMĮ 123 straipsnio 2 dalimi – 10 proc. 445569 Lt PVM bauda.

Bendrovė nesutinka su Inspekcijos sprendimu ir prašo Komisijos jį panaikinti.

Bendrovė atkreipė dėmesį į tai, kad ginčas šioje byloje nekyla dėl to, kad visi be išimties Bendrovės pirkėjai buvo tinkamai įregistruoti PVM mokėtojais kitose ES valstybėse narėse Bendrovės sandorių sudarymo ir vykdymo metu; kad daugumoje atvejų prekės faktiškai buvo išgabentos iš Lietuvos į Lenkiją; kad įmonei A1 Sp.z.o.o. parduotos prekės buvo nugabentos į Lenkijos akcizinį sandėlį ir akcizai už šias prekes buvo sumokėti Lenkijoje; Inspekcija nuo šių pardavimų nepriskaičiavo papildomų akcizų; Bendrovė pateikė dokumentus dėl pirkėjų įmonių registracijos juridinių asmenų registruose, PVM registracijos, PVM kodų galiojimo tikrinimo, taip pat sutartis ir jų priedus su visais pirkėjais, daugeliu atveju – pirkėjų atstovų įgaliojimus, jų asmens tapatybę patvirtinančius dokumentus, apmokėjimo už prekes dokumentus, prekių gabenimo važtaraščius ir akcizinių prekių gabenimo dokumentus (AAD); Inspekcijos darbuotojai savo parašais ir antspaudais patvirtino didelę dalį ADD lydraščių. Bendrovės gautų iš pirkėjų su Lenkijos akcizinių sandėlių antspaudais, atstovų parašais, daugeliu atveju — Lenkijos muitinės pareigūnų žymomis, kuriuos Bendrovė buvo Inspekcijai pateikusi kaip įrodymus, kad prekės buvo nugabentos į Lenkijos akcizinius sandėlius; Inspekcija jokiais atvejais neinformavo Bendrovės dėl įtarimų, kad pateikiami AAD lydraščiai yra su trūkumais, ir tik 2011 m. vasario mėn. kreipėsi į Bendrovę dėl papildomos informacijos apie AAD lydraščius, įformintus pardavimams pirkėjui „W2“ Sp.z.o.o.; prekės, parduotos SIA „M3“, nėra akcizų objektas.

Bendrovė nurodo, kad minėtus Pirkėjus ir kitas įmones, dėl tiekimų kurioms Inspekcija neturi jokių pastabų, pasiūlė verslo partnerė S. M. S.A., 2003 m. įsteigta įmonė, su kuria Bendrovė sėkmingai bendradarbiavo nuo 2008 metų. Bendrovė be Pirkėjų prekiaavo su daug kitų užsienio bei Lietuvos įmonių, su kuriomis Bendrovė sudarydama sandorius ėmėsi tokių pačių priemonių dėl verslo partnerių tikrinimo PVM tikslais, dėl įrodymų, kad prekės išgabentos iš Lietuvos į kitas valstybes nares, surinkimo, dėl apmokėjimų už prekes ir pan., kaip ir Pirkėjų atveju. Prekiaudama su visais savo pirkėjais pardavimo operacijas vykdė pagal savo nusistatytas procedūras, apimančias verslo rizikos valdymą bei reikalingos informacijos rinkimą mokesčių tikslais: su visais savo pirkėjais buvo sudariusi rašytines sutartis, Bendrovė domėjosi savo verslo partneriais ir rinko apie juos Bendrovei prieinamą verslo informaciją

(įmonių registracijos pažymėjimus, įmonių atstovų įgaliojimus, PVM registracijos pažymėjimus, išrašus iš keitimosi informacija apie PVM mokėtojus sistemos dėl PVM kodų tikrinimo, mokėjimų už prekes dokumentus ir t. t.). Visos įmonės prekių pardavimo momentu buvo tinkamai įregistruotos PVM mokėtojomis.

Pagal sutartis visais atvejais prekės buvo parduodamos, taikant FCA Kalnėnai pristatymo sąlygas, pagal kurias nuosavybės teisė į prekes pirkėjams pereidavo perdavus krovinį vežėjams. Vežėjus visais atvejais samdė ne Bendrovė, o pirkėjai ir / arba jų atstovai. Bendrovė jokiais atvejais neužsakydavo transporto, neprisiėmė jokios rizikos, teisių ar pareigų pagal sutartis su vežėjais ir nė viename tikrintame sandoryje nebuvo atsakinga už prekių gabenimą ir jų pristatymą į gabenimo paskirties vietą.

Visus savo pardavimus Bendrovė įformino PVM sąskaitomis faktūromis, kurias tinkamai įtraukė į savo apskaitą ir atitinkamas mokesčių deklaracijas. Bendrovė deklaravo prekių tiekimus Prekių tiekimo ir paslaugų teikimo į kitas valstybes nares ataskaitose (FR0564) ir nebuvo gavusi iš Inspekcijos jokių užklausų dėl dokumentų ar sutikrinimų dėl šių sandorių. Per visą laikotarpį Inspekcija neatliko jokių tyrimų ar patikrinimų dėl neatitikimų tarp Bendrovės ir Pirkėjų kitose ES valstybėse narėse deklaruotų sandorių.

Pirkėjams parduotas dyzelinis kuras buvo gabenamas iš Bendrovės akcizinio sandėlio į Lenkijos Respublikoje esančius akcizinius sandėlius, taikant akcizų mokėjimo laikinojo atidėjimo režimą pagal Akcizų įstatymo nuostatas. Tikrinamuoju laikotarpiu buvo naudojami popieriniai akcizinių prekių gabenimo dokumentai (toliau – AAD), nes dar nebuvo įgyvendinta akcizais apmokestinamų prekių judėjimo ir stebėjimo Bendrijos viduje kompiuterizuota sistema (EMCS). Bendrovei klientai grąžindavo trečiuosius AAD lydraščių egzempliorius su Lenkijos Respublikos muitinės pareigūnų parašais ir antspaudais, akcizinių sandėlių atstovų parašais ir antspaudais kaip įrodymą, kad prekės buvo gautos akciziniuose sandėliuose. Lietuvos Inspekcijos pareigūnai savo parašais ir / ar antspaudais patvirtino didžiąją dalį AAD lydraščių, kuriuos Bendrovė, gavusi iš Lenkijos, pristatydavo patvirtinimui. Inspekcija Bendrovei nebuvo pateikusi jokių pastabų dėl netinkamų AAD trečiųjų egzempliorių, Lenkijos muitinės pareigūnų antspaudų neatitikimo oficialiems šių antspaudų pavyzdžiams, kurie Inspekcijai yra prieinami, skirtingai nei Bendrovei. Inspekcija, patvirtinusi Bendrovės pateiktus trečiuosius AAD lydraščių egzempliorius, tuo pačiu atlaisvindavo Bendrovės pateiktą garantiją dėl akcizų sumokėjimo ir patvirtindavo, kad prekės į Lenkiją pristatytos tinkamai ir Bendrovei neatsiranda prievolės mokėti akcizus Lietuvoje.

Tik 2011 m. vasario mėn. Inspekcija kreipėsi į Bendrovę ir paprašė papildomo AAD patvirtinimo iš pirkėjo W. I. Bendrovė pareikalavo iš W. I. ir S. M. S.A., kuri pasiūlė šį klientą, papildomų dokumentų, susijusių su mokestinėmis prievolėmis. Tik nuo šios datos Bendrovė turėjo galimybę sužinoti ir susirūpinti bei imtis atitinkamų papildomų veiksmų dėl pardavimų savo Pirkėjams. Iki šios datos Bendrovė, visais atvejais gaudama Inspekcijos patvirtinimus ant AAD lydraščių, objektyviai negalėjo žinoti ir / ar įtarti apie kokius nors Pirkėjų nesąžiningus veiksmus. Inspekcija gavo informaciją iš Lenkijos kompetentingų institucijų, kurios nustatė, kad aukščiau išvardinti pirkėjai nedeklaravo pirkimų iš Bendrovės savo valstybėse narėse, neapskaičiavo PVM nuo prekių įsigijimų iš Lietuvos, daugeliu atveju neteikia informacijos ir nevykdo tų valstybių mokesčių administratorių nurodymų. Be to, Lenkijos muitinės pareigūnai teigia, kad Bendrovės gautuose AAD lydraščių trečiuosiuose egzemplioriuose Lenkijos muitinės atžymos yra suklastotos, taip pat yra suklastoti kai kurių akcizinių sandėlių antspaudai / parašai (išskyrus pirkėją 1-2-3).

Bendrovė pabrėžia, kad mokestiniam ginčui neginčijamas faktas, kad Bendrovės prekės buvo parduotos sandorių metu kitose Europos Sąjungos šalyse registruotiems PVM mokėtojams. Daugeliu atveju pati Inspekcija patvirtina, kad prekės buvo išgabentos iš Lietuvos į kitą ES valstybę narę (išskyrus tik dėl kai kurių pardavimų M3). Todėl Bendrovė atitinka PVM įstatymo 4 str. 1 d., 49 str. 1 d. ir 56 str. nurodytas sąlygas ir pagrįstai pritaikė 0 proc. PVM tarifą. Taip pat, Bendrovė teigia visais atvejais perdavusi teisę disponuoti prekėmis savo pirkėjams ir įrodo tai dokumentais, kurie Lietuvos Respublikos teismų praktikoje pripažinti

įrodančiais teisės disponuoti prekėmis perdavimą (pardavimą). Be to, Inspekcija nepateikė jokių tai paneigiančių įrodymų ir pati pripažįsta, kad nenustatė jokių asmenų, kuriems būtų buvusios parduotos prekės vietoje Pirkėjų.

Bendrovė pabrėžia, kad Inspekcija surinko prieštarigus vežėjų pasisakymus, kurie sudaro tik mažąją dalį vežėjų, kurie ne Bendrovės, o pirkėjų užsakymu gabeno krovinius Bendrovės Pirkėjams. Šie vežėjų paaiškinimai neatitinka faktinių aplinkybių ir su jais nesutinka Bendrovės darbuotojai. Kadangi pačios Inspekcijos pateikiami teiginiai dėl vežėjų prieštarauja vieni kitiems, ši informacija neįrodo nei kitokių sandorių aplinkybių, nei savo abejonių dėl Bendrovės sąžiningumo.

Be to, antspaudų ir parašų klastojimo faktą turi teisę tvirtinti tik teismai, tačiau ne mokesčių administratorius. Todėl Inspekcija negali teigti suklastojimo fakto, juo labiau, kad pati Inspekcija Bendrovės dėl suklastotų antspaudų neįspėjo, nors ji vienintelė turėjo visas galimybes tai padaryti, kai peržiūrinėjo ir tvirtino Bendrovės jai teiktus AAD dokumentus.

Bendrovė pabrėžia, kad be aukščiau nurodytų aplinkybių, pirkėjui A1 parduotos prekės buvo nugabentos į Lenkijos akcizų sandėlį, Bendrovės turimi tretieji AAD egzemplioriai yra tinkami, akcizai Lenkijoje už šias prekes yra sumokėti, tačiau apskaičiuotas papildomas 2134237 Lt PVM. Pirkėjui M3 parduotų prekių išgabėnimą iš Lietuvos ginčija 5 iš 8 atvejų (pagal ginčijamą sprendimą, vežėjų teigimu, pagal 5 (iš 8) CMR važtaraščių prekės nebuvo gabentos arba išgabentos iš Lietuvos), neginčijamų pardavimų suma yra 226000 Lt, tačiau apskaičiuotas papildomas 47460 Lt PVM.

Bendrovės nuomone, Inspekcija, neginčydama, kad jos pardavimai ir jų aplinkybės atitinka PVM įstatymo reikalavimus 0 proc. PVM tarifo taikymo prekių tiekimui į ES, ir neneigdamas, kad Bendrovės sandoriai atitinka PVM įstatymo 49 str. reikalavimus, vis dėlto ginčija pritaikytą 0 proc. PVM tarifą, teigdama, kad Bendrovė neperdavė disponavimo teisės į prekes Pirkėjams, remdamasi subjektyviais pasvarstymais. Inspekcija, teigdama, kad Bendrovė perdavė disponavimo teisę patikrinimo metu nenustatytiems asmenims, ne tik nepagrindžia tokio savo teiginio, bet ir patvirtina, kad ji neturi jokių įrodymų, paneigiančių faktą, kad Bendrovė perdavė disponavimo teisę į prekes būtent savo Pirkėjams.

Sprendime Inspekcija teigia, kad laikotarpiu nuo 2009-06-01 iki 2011-01-31 Bendrovės PVM sąskaitomis faktūromis įformintas 21416132 Lt vertės kuras nebuvo patiektas PVM sąskaitose faktūrose nurodytoms Lenkijos, Slovakijos ir Latvijos įmonėms ir kad Bendrovė disponavimo teisę perdavė patikrinimo metu nenustatytiems asmenims, kurie PVM sąskaitose faktūrose nebuvo nurodyti kaip pirkėjai, todėl Bendrovės įforminti dyzelinio kuro tiekimai negali būti apmokestinami 0 proc. PVM tarifu. Kaip rašyta Bendrovės teiktose Pastabose (9-13 punktai), Bendrovė perdavė Pirkėjams, nurodytiems rašytinėse sutartyse ir jų prieduose dėl kiekvieno pardavimo, PVM sąskaitose faktūrose, apmokėjimų už prekes dokumentuose, teisę disponuoti prekėmis kaip jų savininkams, ir yra pateikusi VMI tai patvirtinančius dokumentus (pateikimo fakto Inspekcija neginčija): visiems aukščiau išvardintiems Pirkėjams išrašytas PVM sąskaitas faktūras; rašytines Prekių tiekimo sutartis su visais Pirkėjais ir jų priedus, pagal kuriuos vyko prekių pakrovimai; mokėjimo dokumentus už Prekes dėl visų Prekių pardavimų; CMR važtaraščius, kuriuos Bendrovei pateikė prekių Pirkėjai, visais atvejais patys organizavęsi prekių gabėnimą. O tai ir yra tokie dokumentai, kurių prekių perdavimui pagrįsti gali būti reikalaujama pagal LVAT praktiką (bylos Nr. A438-867/2009, Nr. A442-1272/2009, Nr. A-556-1047/2010, Nr. A-442-704/2010).

Pagal PVM įstatymo 4 str. 1 d. 1 p. prekių tiekimu laikomas prekių perdavimas kitam asmeniui, kai pagal sandorio sąlygas šis asmuo arba trečioji šalis įgyja teisę disponuoti šiomis prekėmis kaip jų savininkas. ESTT praktikoje byloje C-354/03, C-355/03 ir C-484/03; C-320/88, C-63/04 ir kt. yra išaiškinta, kad Direktyvos 2006/112/EB 14 str. 1 d. nuostata apima visus vienos šalies materialaus turto perdavimą kitai šaliai, suteikiant teisę juo disponuoti kaip savininkui, sandorius; prekių tiekimo momento nustatymas priklauso nuo disponavimo teisės perduodamomis prekėmis perėjimo gavėjui ar kitam asmeniui, kaip prekių savininkui, momento. Sutartys (sutarčių 4.2 punktas) ir / ar jų priedai (M3 atveju), numato, kad

nuosavybės teisė į prekes ir jų atsitiktinio žuvimo rizika perduodama Pirkėjui nuo prekių atidavimo pirmam ekspeditoriui momentu. Prekių perdavimo sąlyga (FCA Kalnėnai) numatyta pagal visų sutarčių priedus (pagal kuriuos kraunama kiekviena Prekių partija) ir PVM sąskaitas faktūras. Prekių perdavimo FCA Kalnėnai sąlygomis faktą įrodo CMR važtaraščiai su vežėjų parašais, patvirtinančiais Prekių priėmimą gabenimui pagal kiekvieną VMI patikrinimo metu analizuotą PVM sąskaitą faktūrą. Laikydamosi FCA Kalnėnai pristatymo sąlygų, Bendrovė Prekes perdavė vežėjams, ką ir numato būtent tokios pristatymo sąlygos. Nuo prekių atidavimo pirmajam ekspeditoriui momentu nuosavybės teisė į Prekes ir jų atsitiktinio žuvimo rizika buvo perduota Pirkėjams. Todėl Inspekcijos teiginys Sprendime, kad „prekių pakrovimo vietoje surašyti CMR važtaraščiai patvirtina tik prekių pardavimo, ar jų perdavimo Lietuvos teritorijoje kitiems asmenims, kurie nėra PVM mokėtojai, faktą“ yra visiškai nepagrįstas.

Inspekcijos sprendime teigiama, kad „krovinio pristatymu į paskirties vietą laikytinas krovinio pristatymas į CMR važtaraštyje nurodytą vietą arba pakeistą siuntėjo reikalavimu paskirties vietą, todėl Bendrovės pateiktuose CMR važtaraščiuose esančios atitinkamos žymos nepatvirtina, kad pagal juos gabentas dyzelinas buvo perduotas prekių pardavimo PVM sąskaitose faktūrose nurodytoms Lenkijos įmonėms ir Slovakijos įmonei, kurios turėjo įgyti teisę disponuoti prekėmis kaip savo“. Bendrovės nuomone, ši išvada yra nelogiška ir nepagrįsta, nes Bendrovė pardavė prekes FCA Kalnėnai sąlygomis ir disponavimo teisė į prekes perėjo Pirkėjams tuo momentu, kai prekės buvo perduotos vežėjams, o ne tuo momentu, kai prekės buvo nugabentos į CMR nurodytą krovinio paskirties vietą. Jokios žymos CMR važtaraščiuose dėl krovinio pristatymo vietos neturi reikšmės Bendrovės disponavimo teisės į prekes perdavimo faktui.

Bendrovės nuomone, tai, kad kai kuriais atvejais prekės galimai buvo nugabentos į kitą, nei dokumentuose nurodytą, paskirties vietą arba kad jų gavimą važtaraščiuose patvirtino ne PVM sąskaitose faktūrose nurodyti Pirkėjai, o kitos įmonės, nepaneigia disponavimo teisės į Prekes perdavimo būtent tiems Pirkėjams fakto ir juo labiau neįrodo, kad Prekės buvo perduotos kitiems asmenims ne PVM mokėtojams, ne Pirkėjams, disponuoti jomis kaip savininkui vien dėl to fakto, kad Bendrovės Pirkėjai turėjo teisę iš Bendrovės pirktas prekes perparduoti savo klientams, kurie galėjo būti galutiniais prekių gavėjais ir patvirtinti savo vardu prekių gavimą CMR važtaraščiuose. Tik kai kuriais atvejais Bendrovės Pirkėjams perduotos prekės buvo pristatytos galutinėje iškrovimo vietoje ne Pirkėjams, o jų klientams. Tačiau ir tai negali paneigti disponavimo teisės perdavimo būtent pirkėjams fakto, kadangi joks teisės aktas nedraudžia Pirkėjams prekes perparduoti savo klientams ir organizuoti gabenimą iš Lietuvos tiesiai jiems.

Taip pat Bendrovė nemano, kad jos pateikti CMR važtaraščiai yra neišsamūs, užpildyti nepakankamai rūpestingai, nes vienintelė Inspekcijos pastaba dėl išsamumo yra gavėjo antspaudas, jo atstovo parašas, vardas, pavardė, iškrovimo data ir laikas, tačiau didžiojoje dalyje Bendrovės Inspekcijai pateiktų važtaraščių gavėjo antspaudas, atstovo rekvizitai ir parašas yra tiesiog ne 24 langelyje, o kiek žemiau šio langelio; tai buvo nurodyta ir Pastabų 23 punkte. Be to, pagal CMR konvencijos 5 str. 1 d. yra leidžiama gavėjo atstovo parašą pakeisti antspaudu, todėl gavėjo antspaudu patvirtinti CMR važtaraščiai negali būti laikomi netinkamai patvirtintais gavėjo. Taip pat Bendrovės pateiktuose važtaraščiuose yra visi pagal CMR konvencijos 6 str. 1 d. išvardinti pateiktini duomenys, išskyrus tuos, kurių nereikia pateikti dėl krovinio savybių, nesančių muitinės formalumų ir pan. Visuose važtaraščiuose yra visi siuntėjo, gavėjo, vežėjo, krovinio iškrovimo vietos rekvizitai, pridedamo AAD lydraščio numeriai, ženklai ir numeriai, krovinio pavadinimas, įpakavimo būdas, vietų skaičius, statistinis numeris, svoris bruto, tūris, plombos numeriai, atvykimo pakrovimui vieta, Bendrovės antspaudas, atsakingo darbuotojo parašas, kelionės lapo data, vairuotojo vardas, pavardė, parašas, transporto priemonės registracijos numeris, gavimo data, gavėjo rekvizitai, antspaudas, daugeliu atveju ir gavėjo atstovo antspaudas ir parašas.

Bendrovė taip pat mano, kad atitinka visus jos sąžiningumui keliamus reikalavimus. ESTT byloje Nr. C-409/04 nurodyta, kad „draudžiama tiekimo valstybės narės

kompetentingoms institucijoms įpareigoti tiekėją, kuris veikė sąžiningai ir pateikė įrodymų, iš pirmo žvilgsnio patvirtinančių jo teisę būti atleistam nuo mokesčio už prekių tiekimą Bendrijos viduje, vėliau sumokėti PVM už tas prekes, kai paaiškėja, kad (i) šie įrodymai suklastoti, tačiau (ii) neįrodyta, jog minėtas tiekėjas dalyvavo sukčiavime mokesčių srityje, jeigu (iii) jis ėmėsi visų protingų priemonių, kurių galėjo imtis, jog įsitikintų, kad tiekimas Bendrijos viduje nelemia jo dalyvavimo tokiame sukčiavime. Bendrovė nurodo tinkamai įforminusi sandorius rašytinėmis sutartimis, surinkusi informaciją apie Pirkėjų įmonių registraciją, PVM registraciją (tikrino papildomai kiekvieno pakrovimo metu); tinkamai išrašiusi Pirkėjams PVM sąskaitas faktūras už parduotas prekes; pasirūpinusi Pirkėjų atstovų įgaliojimais arba tikrinusi įmonių registracijos išrašus dėl juose nurodytų oficialių įmonės atstovų; buvo įpareigojusi sutartimis savo Pirkėjus pateikti Bendrovei įrodymus, kad prekės buvo išgabentos; surinko įrodymus, kad prekės buvo išgabentos iš Lietuvos Respublikos į kitą valstybę narę; gavo apmokėjimus už prekes Pirkėjų vardu į savo banko sąskaitą arba per tarpusavio užskaitas; buvo susitikusi su Pirkėjų atstovais; Pirkėjai Bendrovei buvo pasiūlyti įmonės S. M. S.A., su kuria Bendrovė sėkmingai bendradarbiavo nuo 2008 m. ir kuria objektyviai pasitikėjo.

Bendrovė mano, kad ji negali atsakyti už kito asmens mokesčių prievolių neįvykdymą ar netinkamą vykdymą. Teisės aktai nenustato solidarios pardavėjo atsakomybės už pirkėjo prievolę sumokėti PVM jo registracijos vietos valstybėje. Jokie teisės aktai nenumato ir pareigos tikrinti, kaip Pirkėjas vykdo savo registracijos valstybės mokesčių administratoriaus nurodymus. Be to, Bendrovei tokia informacija nebūtų buvusi prieinama, nes ją patikimai gali pateikti tik užsienio valstybės mokesčių administratoriai, kurie neprivalo ir paprastai nesidalina konfidencialia informacija apie jos administruojamus mokesčių mokėtojus. Inspekcija negali to reikalauti iš Bendrovės ir Bendrovė neprivalo imtis specialiųjų tarnybų funkcijų ir kontroliuoti, kad nebūtų vykdomi mokesčių pažeidimai. ESTT praktikoje laikoma, kad mokesčių mokėtojas negali nukentėti, jei nėra įrodymų, kad jis žino apie vykstantį sukčiavimą. 2012-06-21 ESTT priėmė sprendimą jungtinėse bylose C-80/11 ir C-142/11, kuriose nuspręsta, kad mokesčių administratorius iš apmokestinamojo asmens, norinčio pasinaudoti PVM atskaita ir turinčio tik PVM sąskaitą faktūrą, negali reikalauti tikrinti, ar PVM sąskaitą faktūrą išrašantis asmuo turi apmokestinamojo asmens statusą, ar jis gali paslaugas suteikti ir ar jis vykdo savo pareigas deklaruoti bei mokėti PVM bei atitinkamai turėti tai pagrindžiančius dokumentus. Tokį darbą turi atlikti mokesčių institucijos, siekdamos nustatyti pažeidimus ar sukčiavimą PVM srityje ir taikyti sankcijas asmeniui, padariusiam pažeidimus. Be to, jei mokesčių administratorius nenustato, kad pirkėjas žinojo ar turėjo žinoti, jog sandoris susijęs su PVM sąskaitą faktūrą išrašiusio asmens ar kito ūkio subjekto ankstesniame paslaugų teikimo grandinės etape atliktu sukčiavimu, jam taip pat negali būti ribojama teisė į atskaitą. Be to, pagal ESTT išaiškinimą byloje C-271/06 nedraudžiama valstybei narei atleisti eksporto už ES ribų nuo PVM, kai nėra įvykdytos tokio atleidimo sąlygos (išvežimo), tačiau apmokestinamasis asmuo dėl pirkėjo pateiktų suklastotų eksporto įrodymų, net veikdamas kaip rūpestingas ir apdairus prekybininkas, negalėjo apie tai žinoti.

Taip pat Bendrovė nesutinka su Inspekcijos teiginiais, kad ji turėjusi nevienkartinius sandorius su Pirkėjais, aplaidžiai jais detalčiau nepasidomėjo. Bendrovę dar nuo 2008 m. ir visu tikrinamuju laikotarpiu ilgalaikiai ir patikimi verslo ryšiai siejo su nuo 2003 metų veikiančia S. M. S.A., kuri pasiūlė Bendrovei Pirkėjus. Tai, kad S. M. S.A. yra įregistruota Panamoje, automatiškai nereiškia, kad Bendrovė negalėjo pasitikėti šiuo verslo partneriu dėl jo pasiūlytų Pirkėjų. Su S. M. S.A atstovais Bendrovė bendravo tiesiogiai nuo 2008 m., jie dažnai atvykdavo į Lietuvą susitikimams su Bendrovės atstovais. Turėdama daug kontaktų su pagrindiniu S. M. S.A atstovu Lietuvai A. J., Bendrovė periodiškai tikrino jo turimus įgaliojimus veikti S. M. S.A vardu (du skirtingiems laikotarpiams išduoti įgaliojimai pridėti kaip Pastabų priedas). Bendrovė patikrino ir paties S. M. S.A registracijos ir finansinės būklės dokumentus. Atstovavimo S. M. S.A faktą patvirtino ir pats A. J. S. M. S.A pasirinko Bendrovę, nes ji turėjo Prekėms tinkamą sandėlį, teikė krovos paslaugas, logistikos prasme S. buvo patogiau ir pigiau vežti Prekes per Lietuvą. Bendrovės nauda iš šio bendradarbiavimo

pasireiškė pardavimo marža perparduodant iš S. M. S.A įsigytas prekes. S. M. S.A pasirašė trišales sutartis su P3, W. I. ir Z., šie Pirkėjai įsipareigojo atsiskaityti su Bendrove per S. M. S.A (į S. M. S.A sąskaitą pervedamas sumas S. M. S.A įskaitydavo Bendrovės įsiskolinimų už tiekimus iš S. M. S.A). Šios sutartys, be kitų Bendrovės surinktų duomenų apie Pirkėjus ir jų atstovus, buvo vienas iš indikatorių Bendrovei, kad Pirkėjų vardu sutartis pasirašę asmenys turi reikiamus įgaliojimus veikti Pirkėjų vardu. Atkreiptinas dėmesys, kad Inspekcija neturėjo pastabų dėl kitų įmonių pvz. R. LIMITED. M. Sp.z.o.o. N. S.R.0 ir kiti), kurias surado S. M. S.A, bendradarbiaudama su Bendrove. Turėdama sėkmingo bendradarbiavimo patirtį Bendrovė turėjo pagrindą tikėtis, kad visais S. M. S.A rekomenduojamais pirkėjais galima pasitikėti.

Bendrovė taip pat nurodo, kad buvo nustačiusi sutartyse Pirkėjams prievolę gražinti jai CMR važtaraščio kopiją su patvirtinimu apie gavimą, taigi akivaizdu, kad Bendrovė domėjosi, ar Prekės būdavo išgabenamos iš Lietuvos ir pasiekdavo kitą valstybę narę. Visos prekybos su Pirkėjais metu, prieš kiekvieną Prekių pakrovimą, Bendrovė tikrino Pirkėjų PVM kodo galiojimą VIES sistemoje (nė vienu atveju Pirkėjai nebuvo išregistruoti iš PVM mokėtojų tuo laikotarpiu, kai jiems buvo išrašytos Bendrovės PVM sąskaitos faktūros už prekių pardavimą). Nė vienu atveju Bendrovei nepasitaikė, kad Pirkėjai būtų buvę išregistruoti iš PVM mokėtojų, todėl Bendrovei pagrįstai nebuvo kilę jokių įtarimų. Tai, kad atsiskaitymai kai kuriais atvejais vyko per užskaitas su Prekių tiekėju S., neįrodo, jog Bendrovė iš to galėjo sužinoti, suprasti, kad jos Pirkėjai galimai įsitraukę į sukčiavimą. Taip pat Bendrovė nesutinka su Inspekcijos teiginiais, kad neįmanoma susieti kai kuriems Pirkėjams išrašytų PVM sąskaitų faktūrų už prekes su gautais mokėjimais per užskaitas – tai įrodo Bendrovės pateikti Priedas Nr. 6 ir Priedas Nr. 8.

Taip pat Bendrovė pabrėžia, kad Inspekcijos teiginys, kad ji gaudavo apmokėjimą grynaisiais pinigais, yra neteisingas ir suformuluotas tendencingai. Bendrovė atsiskaitymus per banką gaudavo už konkrečius tiekimus būtent Pirkėjų vardu ir pati Bendrovė galėjo nuosekliai susieti mokėjimų ir pardavimo sandorių eiliškumą, skirtingai nei Inspekcijos patikrinimo metu.

Bendrovės teigimu, Inspekcija neginčija, kad jos sandoriai su Pirkėjais nebuvo neįprasti ekonominės naudos prasme. Nė vienam iš Pirkėjų nebuvo taikomos Bendrovei ekonomiškai nepalankios sąlygos, Bendrovė iš savo pardavimų uždirbo pajamas, sandorių aplinkybės neprieštaravo įprastai komercinei praktikai.

Dėl akcizų. Bendrovė mano, kad tinkamai įvykdė Akcizų įstatymo 15 str. 9 dalyje nurodytą reikalavimą. Pagrindinis dokumentas, patvirtinantis prekių pristatymą į paskirties vietą, yra AAD lydraščio 3 egzempliorius. Bendrovė turi šiuos AAD lydraščius dėl visų ginčijamose PVM sąskaitoje faktūrose nurodytų Prekių, išskyrus vieną (P3 išrašyta PVM sąskaita faktūra Nr. MOB00818). Tačiau netgi šiai mokėtina akcizo sumai Inspekcija atsisakė užtikrinimo priemonės (Bendrovės pateiktos garantijos), įvertinusi gabenimo aplinkybes ir iš Lenkijos mokesčių administratoriaus gautą informaciją. Bendrovė pristatydavo šiuos AAD lydraščius. Inspekcija neatsižvelgė ir neatsakė į Bendrovės Pastabose (57–61 punktai) nurodytą faktą, kad ji turėtų trečiuosius AAD egzempliorius Lietuvos Respublikos Inspekcijos pareigūnai pripažino tinkamais Prekių pristatymo į paskirties vietą įrodymais.

Bendrovė pabrėžė, kad pareiga patikrinti dokumentų įrodomąją galią, kad prekės yra pristatytos į paskirties vietą, tenka Inspekcijai, kuri nuolat kontroliuoja, ar mokestinių prievolių įvykdymo užtikrinimo būdas atitinka akcizais apmokestinamų prekių gabenimo taikant akcizų mokėjimo laikino atidėjimo režimą metu galinčių atsirasti mokestinių prievolių dydį. Kadangi gavę šiuos AAD lydraščius Inspekcijos pareigūnai kiekvieną kartą priimdavo sprendimą atlaisvinti Bendrovės pateiktą užtikrinimo priemonę atitinkamai akcizo sumai, Inspekcija pripažino šiuos dokumentus tinkamais Prekių pristatymo į paskirties vietą įrodymais.

Bendrovė atkreipė dėmesį į tai, kad AAD lydraščius tikrindavo skirtingi Inspekcijos pareigūnai, tačiau rezultatas būdavo toks pats – užtikrinimo priemonė būdavo atlaisvinama. Todėl Bendrovė manė, kad Inspekcijos praktika tikrinant AAD lydraščius (pripažįstant juos tinkamais Prekių pristatymo į paskirties vietą įrodymais) yra nusistovėjusi ir klausimų dėl jų tinkamumo nėra. Net jei Inspekcija pateiktų įtikinamą pagrindą, kad gali apsigalvoti ir pakeisti

savo pačios priimtus sprendimus, ginčijamuose tiekimuose nėra dar vieno privalomo pagrindo, kuriam esant Bendrovei galėtų kilti pareiga sumokėti akcizą. Pagal Akcizų įstatymo 9 str. 1 d. 2 punktą ir 15 str. 9 dalį pareiga sumokėti akcizą Bendrovei nekyla, jei gabenimo tvarkos pažeidimas įvyko kitoje valstybėje narėje. Tuo tarpu iš Inspekcijos nurodomų aplinkybių akivaizdu, kad pažeidimas, jei toks įvyko, įvyko ne Lietuvos Respublikos teritorijoje, o Lenkijoje.

Bendrovės nuomone, aplinkybė, kad akciziniai sandėliai apklausos metu paneigė pasirašę AAD lydraščius, nėra pakankamas gavėjo sandėlio parašų ir antspaudų suklastojimo įrodymas, nes suklastojimo faktą gali nustatyti tik teismas. Be to, kaip žinoma ir pačiai Inspekcijos, Bendrovė gavo visų Pirkėjų, išskyrus A1, pasirašytas sutartis su akciziniais sandėliais. Turėdama šias sutartis Bendrovė galėjo pagrįstai tikėtis, kad Pirkėjai turi galimybę priimti ir saugoti Prekes teisės aktų nustatyta tvarka.

Be to, atsižvelgiant į Akcizo įstatymo 15 str. 1 d. 3 punkto nuostatas, net jei Bendrovė būtų žinojusi, kad faktinė Prekių pristatymo vieta yra kitu adresu, nei sandėlio vieta, tai jai nebūtų buvęs rodiklis, kad galimai įvyko gabenimo pažeidimas. Turint AAD lydraščius su akcizinio sandėlio patvirtinimu apie Prekių gavimą, Bendrovei visiškai nesvarbu, ar akcizinis sandėlis nurodė gabenti prekes į kitą vietą. Bendrovė negali žinoti ir tuo labiau kištis į atitinkamo Pirkėjo bei akcizinio sandėlio verslo santykius. Turėdama AAD lydraščius su akcizinio sandėlio patvirtinimu Bendrovė neprivalėjo kontroliuoti, kur buvo faktiškai nugabentos Prekės, kadangi tai jau yra akcizinio sandėlio arba Pirkėjo atsakomybė.

Mokestinių ginčų komisija prie Lietuvos Respublikos Vyriausybės (toliau – Komisija), įvertinusi ginčo bylos medžiagą konstatuoja, kad Bendrovės skundas atmestinas, Inspekcijos sprendimas tvirtintinas.

Iš bylos medžiagos matyti, kad ginčas tarp šalių vyksta dėl papildomai apskaičiuoto PVM su juo susijusių sumų, konstatavus, kad Bendrovė nepagrįstai penkioms Lenkijos įmonėms, taip pat Slovakijos įmonei ir Latvijos įmonei tiekta prekes (dyzelinį kurą ir tepalinę alyvą) apmokestinimo 0 proc. PVM tarifu, kadangi nėra pateikti įrodymai, kad prekės buvo patiekto PVM sąskaitose faktūrose nurodytoms įmonėms – Lenkijos, Slovakijos, Latvijos PVM mokėtojoms, kurios turėjo įgyti teisę šiomis prekėmis disponuoti kaip savo, o tam tikrais atvejais nėra įrodymų dėl realaus prekių išgabenimo iš Lietuvos Respublikos teritorijos. Taip pat ginčas vyksta dėl papildomai apskaičiuoto akcizo ir su juo susijusių sumų, kurios apskaičiuotos konstatavus, kad akcizais apmokestinamos prekės, išgabentos iš Lietuvos akcizais apmokestinamų prekių sandėlio, taikant akcizo sumokėjimo laikinojo atidėjimo režimą, nebuvo pristatytos prekių gabenimo dokumentuose (AAD) nurodytiems prekių gavėjams – akcizais apmokestinamų prekių sandėliams kitoje Bendrijos valstybėje (Lenkijoje), t. y. konstatuota, kad Bendrovei kaip prekių siuntėjai, turinčiai akcizinio sandėlio statusą, atsirado pareiga sumokėti akcizus.

Tikrinant PVM apskaičiavimo teisingumą nustatyta, kad Bendrovė laikotarpiu nuo 2009-06-01 iki 2011-01-31 PVM sąskaitomis faktūromis įformino 20570234 Lt vertės prekių – dyzelinio kuro tiekimus penkioms Lenkijos įmonėms ir vienai Slovakijos įmonei, iš jų:

1. „P3“ S.C., „E1“ Sp.z.o.o., „R. 13“ Sp.z.o.“ (PVM kodas PL(duomenys neskelbtini), išregistruotas iš PVM mokėtojų nuo 2010-09-01) laikotarpiu nuo 2010-05-10 iki 2010-06-02 išrašytos 5 PVM sąskaitos faktūros bendrai 251068 Lt prekių vertei;

2. K. T. Sp.z.o.o. (PVM kodas PL(duomenys neskelbtini), išregistruotas iš PVM mokėtojų nuo 2010-08-09) laikotarpiu nuo 2010-06-16 iki 2010-06-30 išrašytos 5 PVM sąskaitos faktūros bendrai 234210 Lt prekių vertei;

3. W. I. P. Sp.z.o.o. (PVM kodas PL(duomenys neskelbtini), išregistruotas iš PVM mokėtojų nuo 2012-03-30) laikotarpiu nuo 2010-10-05 iki 2010-12-28 išrašytos 105 PVM sąskaitos faktūros bendrai 5340039 Lt prekių vertei;

4. C. S. „P3“ Sp.z.o.o. (PVM kodas PL(duomenys neskelbtini), išregistruotas iš PVM mokėtojų nuo 2011-04-27) laikotarpiu nuo 2010-12-02 iki 2010-12-30 išrašytos 65 PVM sąskaitos faktūros bendrai 3578449 Lt prekių vertei;

5. A1 Sp.z.o.o. (PVM kodas PL(duomenys neskelbtini), išregistruotas iš PVM mokėtojų nuo 2010-09-01) laikotarpiu nuo 2009-06-08 iki 2009-12-22 išrašytos 267 PVM sąskaitos faktūros bendrai 10361615 Lt prekių vertei;

6. Z. s.r.o. (PVM kodas SK(duomenys neskelbtini), išregistruotas iš PVM mokėtojų nuo 2012-01-01) laikotarpiu nuo 2010-11-17 iki 2011-01-06 išrašyta 15 PVM sąskaitų faktūrų bendrai 804853 Lt prekių vertei.

7. Taip pat nustatyta, kad Bendrovė laikotarpiu nuo 2011-04-28 iki 2011-08-22 PVM sąskaitomis faktūromis įformino 845898 Lt vertės prekių (tepalinės alyvos OSNL – 100) tiekimus Latvijos įmonei SIA „M3“ (PVM mokėtojo kodas LV(duomenys neskelbtini).

Bendrovė šiuos sandorius apskaitė kaip tiekimus į kitas ES valstybes nares ir apmokestino juos 0 proc. PVM tarifu pagal PVM įstatymo 49 str. 1 dalį.

Bendrovė dyzelinį kurą, skirtą perparduoti, importavo iš Baltarusijos, Ukrainos ir Rusijos per tarpininką „S3“, taikant importo PVM lengvatą pagal PVM įstatymo 35 straipsnio nuostatas ir muitinės importo 4200 procedūrą (importo PVM nemokamas, kai į kitą valstybę narę išgabenamos tos pačios prekės). Sandoriuose su Bendrove pagal „S3“ suteiktus įgaliojimus šią kompaniją atstovavo B. P. , A. J. ir D. J. . A. J. buvo įgaliotas vykdyti tarpininkavimo sandorius, atstovaujant „S3“ ir užtikrinti, kad būtų tinkamai vykdomi sandoriai; šią įmonę Bendrovė įvardijo kaip nuolatinį ir patikimą verslo partnerį, kuris ginčo sandoriuose Bendrovei tiekė dyzelinį kurą bei nurodė (rekomendavo) to kuro pirkėjus – Lenkijos, Slovakijos įmones.

Latvijos, Slovakijos ir Lenkijos įmonės, išskyrus A1 Sp.z.o.o. už Bendrovės patiektą dyzeliną pinigų Bendrovei nemokėjo, atsiskaitymai buvo vykdomi tarpusavio užskaitų būdu (darant užskaitas su „S3“) arba įnešant grynuosius pinigus į Bendrovės turimas sąskaitas banke (grynųjų pinigų įnešimus vykdė „S3“ vardu veikiančios Lietuvos fiziniai asmenys, atsiskaitant už Lenkijos įmonėms „P3“ S.C., „E1“ Sp.z.o.o., „R. 13“ Sp.z.o.o., K. T. Sp.z.o.o., iš dalies W. I. P. Sp.z.o.o. patiektą kurą). Mokesčių administratoriaus sprendimuose konstatuota, kad Bendrovė nepateikė fizinių asmenų įgaliojimų, suteikiančių teisę veikti aukščiau nurodytų įmonių vardu ir nenurodė kaip Lietuvos Respublikos piliečiai buvo susiję su šiais sandoriais ir kokiu pagrindu mokėdavo pinigus į Bendrovės sąskaitą banke pagal atitinkamas užsienio įmonių vardu išrašytas PVM sąskaitas faktūras. Atsiskaitymus už Latvijos įmonei patiektą alyvą į Bendrovės sąskaitą grynaisiais pinigais vykdė Lietuvos piliečiai: R. A. , per 4 kartus į Bendrovės kasą sumokėjęs 183861,60 Lt (buvo pateiktas Latvijos įmonės įgaliojimas); pinigus į Bendrovės sąskaitą įnešė R. Č. (šio asmens įgaliojimas veikti Latvijos įmonės vardu nepateiktas).

Pagal Lenkijos kompetentingų institucijų pateiktą informaciją nustatyta, kad iš Bendrovės gabentas dyzelinis kuras nepasiekė prekių gabenimo dokumentuose nurodytų gavėjų (akcizais apmokestinamų prekių sandėlių) (išskyrus Lenkijos įmonę A1 Sp.z.o.o.). Lenkijoje ir Slovakijoje registruoti subjektai, kuriems Bendrovė išrašė PVM sąskaitas faktūras, neapskaitė dyzelino įsigijimų iš Bendrovės, neįvykdė PVM prievolių, yra nerandami jų registruotose veiklos vietose ir pan.

Pagal Latvijos mokesčių administratoriaus pateiktą informaciją, Latvijos įmonė prekių įsigijimo iš Bendrovės nedeklaravo, neteikė mokesčių deklaracijų ir dokumentų patikrinimui, mokesčių administratoriaus sprendimu 2011-09-13 buvo išregistruota iš PVM mokėtojų registro. Latvijos įmonės savininkas ir vienintelis oficialus asmuo yra Lietuvos Respublikos pilietis E. K. , kurio gyvenamosios vietos adresas Latvijoje nežinomas, o deklaruojamos vietos adresu: (duomenys neskelbtini), nerandamas.

Tikrinant akcizo apskaičiavimo teisingumą, nustatyta, kad pagal akcizais apmokestinamų prekių gabenimo dokumentus (AAD) ir CMR važtaraščius, dyzelinis kuras

turėjo būti gabenamas akcizais apmokestinamų prekių sandėlio statusą turinčioms Lenkijos įmonėms, taikant akcizų mokėjimo laikino atidėjimo režimą (AMLAR):

1. P5 Sp. z.o.o. (SEED Nr. PL(duomenys neskelbtini), prekių pirkėjas – Lenkijos įmonė „P3“ S.C., „E1“ Sp.z.o.o., „R. 13“ Sp.z.o. Prekės (5 gabenimai, iš viso 143227 l dyzelinio kuro) nebuvo pristatytos į paskirties vietą, akcizai sumokėti nebuvo. AAP sandėlio „P5“ Sp.z.o.o. antspaudai ir darbuotojo parašai, esantys AAD, suklastoti, prekių pristatymo vieta nežinoma.

2. B1 S.A. (SEED Nr. PL(duomenys neskelbtini), prekių pirkėjas – Lenkijos įmonė K. T. Sp.z.o.o. Prekės nebuvo pristatytos į paskirties vietą, pristatymo vieta nežinoma, AAP sandėlio darbuotojų ir Muitinės tarnybos parašai bei antspaudai suklastoti (2012-10-15 registruotas Lenkijos muitinės tarnybos raštas Nr. G-11894), prekių gavimas neužfiksuotas nurodyto gavėjo dokumentuose, akcizai nesumokėti.

3. P5 M. Sp.o.o. (SEED Nr. (duomenys neskelbtini), prekių pirkėjas – Lenkijos įmonė W. I. P. Sp.z.o.o. Iš Lenkijos kompetentingos institucijos buvo gauti duomenys, kad įmonė W. I. P. Sp.z.o.o. nėra registruota gavėju Lenkijos Respublikos akcizų sistemoje „ZEFIR“ ir neturi leidimo gauti akcizais apmokestinamų prekių, ši įmonė niekada neinformavo apie dyzelinio kuro, gabento taikant AMLAR, įsigijimą. Lenkijos akcizinių prekių sandėlis, į kurį turėjo būti nugabentos prekės, nebuvo pasirašęs sutarčių dėl naftos produktų saugojimo su minėta Lenkijos įmone, nebuvo sudaręs sutarčių ir su Bendrove, nevykdė energinių produktų įsigijimo iš kitų valstybių narių. Sutartyje tarp Lenkijos akcizinio sandėlio ir Lenkijos įmonės dėl akcizais apmokestinamų prekių sandėlio paslaugų teikimo, esantys antspaudai skiriasi nuo naudojamų akcizų sandėlio įmonėje. Atlikus Bendrovės pateiktą AAD analizę, nustatyta, kad AAD nėra žymėti Lenkijos Respublikos kompetentingos institucijos privalomu žymėti oficialiu apvaliu „Polska – CLO“ spaudu, pateiktu valstybėms narėms kaip Lenkijos Respublikoje naudojamo spaudo pavyzdys. Pateikta informacija, kad gabentos prekės (105 gabenimai, iš viso 3162807 l dyzelinio kuro) nebuvo pristatytos į paskirties vietą, kroviniai nebuvo užfiksuoti krovinio gavėjo dokumentuose, apie prekių gavimą nebuvo pranešta, akcizai nesumokėti, prekių pristatymo vieta nežinoma. AAP sandėlys „P5 M.“ per visą veiklos vykdymo laikotarpį dyzelinio kuro nėra neįsigijęs ir juo prekiaavęs, nes toks leidimas nėra suteiktas. AAP sandėlio „P5 M.“ atstovams įmonė W2 Sp. z o.o. nėra žinoma nei prekybos, nei kitokiais ryšiais.

4. Z. P. A., „W1“ Sp.J., S. (SEED Nr. PL(duomenys neskelbtini)), prekių pirkėjas – Lenkijos įmonė C. S. „P3“ Sp.z.o.o. Prekės (65 gabenimai, iš viso 1944413 l dyzelinio kuro) nebuvo pristatytos į paskirties vietą, neužfiksuotos nurodyto gavėjo dokumentuose, akcizai nesumokėti. Šio AAP sandėlio atsakingų asmenų ir Muitinės tarnybų parašai bei antspaudai suklastoti, prekių pristatymo vieta nežinoma.

5. O1 Sp.z.o.o. Nr. 12 (SEED Nr. PL(duomenys neskelbtini), prekių pirkėjas – Lenkijos įmonė A1 Sp.z.o.o. Dyzelinas buvo pristatytas į akcizinį sandėlį O1 Sp.z.o.o. Nr. 12 (SEED Nr. PL(duomenys neskelbtini)), tačiau Lenkijos įmonė A1 Sp.z.o.o. gautų prekių nedeklaravo ir neapskaitė, įmonės atstovai nerandami.

6. P.H.U. P. P. (SEED Nr. PL(duomenys neskelbtini), prekių pirkėjas – Slovakijos įmonė Z. s.r.o. 2010 m. lapkričio – gruodžio mėn. taikant AMLAR prekės gabentos į AAPS „P.H.U.“. Prekės (13 gabenimų, iš viso 389079 l dyzelinio kuro) nepasiekė paskirties vietos, nebuvo užfiksuotos AAP sandėlio apskaitos dokumentuose, akcizai už šias prekes nedeklaruoti ir nesumokėti, prekių pristatymo vieta nežinoma, akcizinio sandėlio atsakingų darbuotojų ir Muitinės tarnybų parašai bei antspaudai suklastoti.

Dėl PVM. Bendrovė nesutinka su mokesčių administratoriumi dėl jai papildomai apskaičiuotų mokesčių, laikosi pozicijos, kad yra įvykdžiusi visas PVM įstatymo numatytas sąlygas 0 proc. PVM tarifui taikyti. Bendrovės teigimu, ji sandorių su kontrahentais sudarymo metu elgėsi apdairiai, rūpestingai, ėmėsi visų priemonių, siekdama įsitikinti savo kontrahentų patikimumu. Atsižvelgiant į tai, kad Inspekcijos akte ir sprendime gana plačiai aptartos faktinės su Bendrovės apmokestinimu susijusios aplinkybės (jos nurodytos ir Komisijos nustatomojoje dalyje), taip pat Bendrovė savo skunde yra nurodžiusi išsamius nesutikimo su Inspekcijos

pozicija motyvus, Komisija nekartodama faktinių aplinkybių, dėl Inspekcijos sprendimo pagrįstumo pasisakys, atsižvelgdama į Bendrovės skundo motyvus.

Iš bylos medžiagos ir Bendrovės skundo matyti, kad tarp šalių ginčo nėra dėl esminių reikalavimų, kurie yra keliami tiekiant prekes į kitą valstybę narę, kad prekėms galėtų būti taikomas 0 proc. PVM tarifas. Šalys ginčijasi dėl atitinkamų ginčo byloje nustatytų faktinių aplinkybių vertinimo.

Nagrinėjamu atveju teisingam ginčo išnagrinėjimui yra aktualios PVM įstatymo nuostatos, taip pat Europos Sąjungos teisingumo teismo (toliau – ESTT), LVAT praktika. Pagal PVM įstatymo 49 str. 1 dalį, taikant 0 procentų PVM tarifą apmokestinamos prekės, tiekiamos kitoje valstybėje narėje įregistruotam PVM mokėtoju ir išgabamos 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 PVM įstatymo 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 PVM įstatymo 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 mokesčines 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 išgabamos 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 taikymo 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 mokesčine 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).

Ginčo byloje mokesčių administratorius, remdamasis daugiašalio mokesčio patikrinimo metu surinktais duomenimis bei nustatytomis aplinkybėmis, konstatavo, kad Bendrovė nepateikė patikimų, abejonių nekeliančių įrodymų, jog prekės buvo patiektos užsienio valstybių PVM mokėtojams, kurie turėjo įgyti teisę disponuoti prekėmis kaip savo, atitinkamais atvejais nėra duomenų apie prekių išgabėmą iš Lietuvos Respublikos teritorijos. Tokia pozicija grindžiama duomenimis apie tai, kad Bendrovės kontrahentai nedeklaravo prekių įsigijimo iš Bendrovės, veiklos vykdymo vietoje nerandami, mokesčių administratoriaus

atstovai negali atlikti šių įmonių tikrinimo veiksmų, apklausti įmonių atstovai (kurie nurodomi kaip sudarę sandorius) paneigė dalyvavę sandoriuose su Bendrove; Bendrovės pateikti prekių gabenimo važtaraščiai užpildyti nerūpestingai, nepilnai, nėra gavėjų parašų, spaudų, duomenų apie prekių gavimo laiką; nurodomi akcizinių prekių gavėjai – AAP sandėliai paneigė prekių gavimą, nurodydami, kad jie prekių negavo, AAD esantys jų parašai, spaudai, kaip ir Lenkijos atsakingų institucijų spaudai yra suklastoti, Lenkijos kompetentingos institucijos nurodė, kad prekių pristatymo vieta yra nežinoma.

Skunde Bendrovė nesutinka su mokesčių administratoriaus pozicija dėl disponavimo teisės perdavimo Lenkijos ir kt. valstybių įmonėms – PVM mokėtojams, nurodydama, kad pagal sutartyse suldytas sąlygas, nuosavybės teisė ir daikto atsitiktinio žuvimo rizika perėjo jau nuo to momento, kai prekės buvo atkrautos vežėjui Bendrovės veiklos vietoje Kalnėnuose, todėl, anot skundo, mokesčių administratoriaus teiginiai, kad prekės nebuvo perduotos Lenkijos, Slovakijos ar kitų valstybių PVM mokėtojams, yra nelogiška ir nepagrįsta. Bendrovė disponavimo teisės perdavimą pirkėjui sieja su tuo, kaip nuosavybės teisė ginčo atveju pereinavo PVM sąskaitose faktūrose nurodytiems pirkėjams, todėl Bendrovės teigimu, jokios žymos CMR važtaraščiuose dėl krovinio pristatymo vietos neturi reikšmės Bendrovės disponavimo teisės perdavimo pirkėjui faktui. Bendrovė laikosi pozicijos, kad sandorių su pirkėjais aplinkybių visuma ir sandorius grindžiantys dokumentai įrodo, kad disponavimo teisė į prekes perėjo būtent pirkėjams, todėl, mokėtojos teigimu, Inspekcijos teiginiai, kad prekės perduotos kitiems nenustatytiems asmenims ne PVM mokėtojams, yra nepagrįsti ir neįrodyti.

Atsakant į Bendrovės motyvus 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 materialiuoju 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.

Komisijos vertinimu, Bendrovė disponavimo teisės sąvoką ginčo byloje nepagrįstai vertina išimtinai formaliu požiūriu, neatsižvelgiant į tai, kad realiai yra nustatyta, jog prekės nebuvo patiektos kitose valstybėse narėse registruotiems PVM mokėtojams. Skunde nurodomos aplinkybės, susijusios su nuosavybės teisės perėjimu, vertintinos kaip Bendrovės ir jos kontrahentų civilinių teisinių santykių išraiška dėl esminių tiekimo sąlygų, kurios savaimė negali būti įrodymu dėl to, kad prekės buvo patiektos kitos valstybės narės PVM mokėtojams, nurodytiems tiek sutartyse, tiek PVM sąskaitose faktūrose. Bendrovės pozicija, kad esant tokio pobūdžio sutartiniams santykiams, kai disponavimo teisė perduodama nuo prekių perdavimo vežėjui, įrašai CMR važtaraštyje nėra reikšmingi, negali būti pripažinti teisinga. Mokėtojui, kuris taiko 0 proc. PVM tarifą, keliami reikalavimai pateikti įrodymus dėl prekių tiekimo kitos valstybės narės PVM mokėtojui, todėl aplinkybė, jog nuosavybės teisė į tiekiamas prekes perėjo prekių išsiuntimo valstybėje prekes perdavus vežėjui ar kitam įgaliotam asmeniui, neatleidžia mokėtojo nuo pareigos domėtis prekių išgabenimo bei patiekimo kitos valstybės narės PVM mokėtojui aplinkybėmis, nes, tai kad mokėtojas perdavė prekių gabenimo, atsitiktinio žuvimo riziką pirkėjui (jo įgaliotam asmeniui ar vežėjui) civilinės teisės prasme, neužtikrina, kad mokėtojas galės pasinaudoti teise prekių tiekimą apmokestinti 0 proc. PVM. 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 mokėtojai (LVAT 2013-07-11 sprendime adm. byloje Nr. A-602-996/2013). Priešingu atveju, kaip yra pažymim 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 išgabavimo iš šalies ir jų patiekimo kitos valstybės narės PVM mokėtojai 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 nustatyta, kad dyzelinas pagal Bendrovės ir jos kontrahentų sutarties sąlygas buvo pakraunamas į Bendrovės pirkėjų užsakytą transportą (Bendrovė laikosi pozicijos, kad ji nesurūpino transportu), CMR važtaraščiuose Bendrovė nurodyta kaip siuntėja, važtaraščiais prekės perduotos vežėjams, tokiu būdu Bendrovės nurodomi dokumentai – sutartys, PVM sąskaitos faktūros, CMR važtaraščiai patvirtina sutartinių santykių buvimą, prekių perdavimą vežėjams, tačiau ne tai, kad prekės realiai buvo patiektos kitose valstybėse narėse registruotiems PVM mokėtojams.

Bendrovės skundo motyvai, jog mokesčių administratorius neturi jokių duomenų apie kitus asmenis, ne PVM mokėtojus, kurie vietoj pirkėjų perėmė disponavimo teisę į Bendrovės perduotas prekes, vertintini kaip neturintys įtakos kilusiam ginčui, nes nustačius aplinkybes, kad ūkinė operacija įvyko ne tomis sąlygomis, kokios nustatytos apskaitos dokumentuose, pareiga įrodyti tikrąjį ūkinės operacijos turinį (šiuo atveju tikruosius prekių gavėjus) tenka mokėtojui. Bendrovės motyvai, kad prekių nepristatymas neįrodo aplinkybių, jog disponavimo teisė nebuvo perleista prekių pirkėjams, nes pirkėjai prekes gabenimo metu galėjo perleisti kitiems klientams, Komisijos vertinimu, yra išimtinai teorinio pobūdžio, neparemti jokiais rašytiniais dokumentais, kurie įrodytų prekių pardavimo kitiems pirkėjams faktą jų gabenimo metu, dėl ko galėtų keistis prekių pristatymo vieta. Kaip jau ne kartą pažymėta mokesčių ginčų nagrinėjimo praktikoje, LVAT aiškindamas mokėtojo pareigą paneigti mokesčių administratoriaus nustatytas aplinkybes, akcentuoja, kad „kai mokesčių administratorius yra surinkęs atitinkamus faktinius duomenis ir jais grindžia apskaičiuotus papildomus mokesčius bei su jais susijusias sumas, mokesčių mokėtojui apsiginti galimybė atsiranda, kai jis savo ruožtu teikia kitokius faktinius duomenis, suponuojančius priešingą nei mokesčių administratoriaus padarytą išvadą. Apsiribojimas vien teiginiais, atsikirtimais, nepagrįstais jokiais įrodymais, negali nulemti sprendimo, priimtino mokesčių mokėtojo naudai“ (LVAT 2010-11-08 nutartis adm. byloje Nr. 556-1527/2010, 2010-10-25 nutartis adm. byloje Nr. A-438-1147/2010, 2011-01-03 nutartis adm. byloje Nr. 556-1632/2010, 2011-12-22 nutartis adm. byloje Nr. A-575-912). Komisijos posėdžio metu Bendrovės atstovai nurodė, kad jie neturi duomenų, kurie patvirtintų prekių gavėjo pasikeitimą, todėl nėra jokio pagrindo atsižvelgti į šiuos Bendrovės motyvus.

Pasisakant dėl Bendrovės skunde nurodomų motyvų, susijusių su Inspekcijos pretenzijomis dėl netinkamai, nepilnai ar nerūpestingai užpildytų CMR važtaraščių, pažymėtina, kad Inspekcija mokesčio patikrinimo metu atliko nuodugnų Bendrovės patikrinimo metu pateiktų krovinio gabenimo važtaraščių (CMR) vertinimą, kuris yra apibendrintas atitinkamuose patikrinimo akto prieduose. Bendrovė papildomai 2014-03-17 pateikė Komisijai dokumentus dėl jos deklaruotų tiekimų ir juos pagrindžiančių įrodymų vertinimo. Palyginus Bendrovės nurodomus duomenis ir Inspekcijos akto 5, 8, 20, 23 priedų duomenis su juos pagrindžiančiais važtaraščiais matyti, kad Bendrovė neginčija mokesčių administratorius pozicijos, kad Bendrovės pateiktuose važtaraščiuose dėl tiekimo *Slovakijos įmonei Z. S.R.O, Lenkijos įmonėms K. T. Sp.z.o.o., „P3“ S.C., „E1“ Sp.z.o.o., „R. 13“ Sp.z.o.o, Al Sp.z.o.o.* nei 24 langelyje, nei kur nors kitur nėra gavėjo patvirtinimo dėl prekių gavimo (nėra prekių gavėjo parašo, spaudo, parašų, prekių iškrovimo (gavimo) datos.

Vertinant Inspekcijos nustatytus važtaraščių trūkumus dėl prekių gabenimo Lenkijos įmonei W. I. P. Sp.z.o.o., matyti, kad Bendrovė laikosi pozicijos, kad 103 atvejais, iš 105 prekių gavimas yra tinkamai patvirtintas pirkėjo, prekių gavimas nepatvirtintas tik dviejuose 2010-10-22 prekių gabenimo važtaraščiuose (prekes gabeno UAB „A2“ pagal 2010-10-22 PVM sąskaitas faktūras Nr. 00956-00957). Susipažinus su ginčo byloje pateiktais važtaraščiais, sutiktina su Bendrovės pozicija, kad likusiuose važtaraščiuose 24 važtaraščio grafa yra užpildyta, tačiau jos užpildymas nėra išsamus ir informatyvus, t. y. nors CMR važtaraščio 24 grafoje yra spaudas su įmonės rekvizitais, o tam tikrais atvejais yra ir įmonės direktoriaus spaudas, tačiau ne visais atvejais yra įmonės direktoriaus parašas, pvz. 2010-11-22 važtaraščiuose (vežėjai UAB „A3“, „R. I. Z., UAB „A2“, akto 11 priedo 63, 64, 65 punktai, MGK 3 bylos 220, 222, 224 l.) įmonės direktoriaus parašo nėra, tik įmonės spaudas su rekvizitais, tuo tarpu tos pačios dienos kito vežėjo UAB „A2“ važtaraščiai jau yra su B. S. parašais; taip pat važtaraščiuose nėra nurodyta krovinio iškrovimo (gavimo) Lenkijoje data. Tokiu būdu konstatuotina, kad Inspekcija tinkamai nustatė važtaraščiuose esančius neatitikimus, kurie detaliam aptarti akto 11 priede. Atkreiptinas dėmesys ir į tai, kad pats važtaraščių užpildymas yra formalus pobūdžio, t. y. palyginus byloje esančius skirtingų vežėjų gabenimo važtaraščius, matyti, kad juose esantys B. S. parašai vizualiai skirtingi, šie parašai taip pat skiriasi ir nuo Bendrovės pateiktame 2010-10-22 sutarties priede Nr. 1-09-28-2010/Mo-WR esančio B. S. parašo (MGK 3 byla, 94 psl.). Pvz. 2010-11-02 važtaraštyje (vežėjas UAB „A2“, 3 byla, 178 l.) esantis to paties asmens parašas skiriasi nuo 2010-11-02 važtaraštyje (vežėjas U. T. R. T. 180 l.) parašo, atitinkamai skiriasi parašai 2010-11-03 T. ADR važtaraštyje (188 l.) ir tos pačios dienos UAB „A2“ (190 l.) važtaraščiuose. Taip pat Inspekcija, atlikusi dalies vežėjų tikrinimus, nustatė, kad pateiktuose važtaraščiuose esanti informacija neatitinka Bendrovės pateiktuose dokumentuose esančios informacijos.

Vertinant dokumentus, patvirtinančius prekių gabenimą Lenkijos įmonei C. S. „P3“ Sp.z.o.o., pažymėtina, kad visi Inspekcijos nustatyti neatitikimai yra aptarti akto 16 priede, jų pobūdis panašus, kaip ir prieš tai aptartu atveju, t. y. dalyje važtaraščių yra tik gavėjo spaudas, kai kuriuose važtaraščiuose prekių gavėjo žyma neužpildyta visai, tam tikrais atvejais nėra parašų, nenurodytas krovinio iškrovimo (gavimo) Lenkijoje laikas, yra atvejų kai išvežimo faktui pagrįsti pateikti tik pirmieji važtaraščių egzemplioriai, skirti siuntėjui, kuriuose yra užpildyta prekių gavimo žyma.

Važtaraščiai, gabenant prekes Latvijos įmonei SIA M3, yra aptarti akto 42 priede, iš kurio matyti, kad krovinių vežėjais CMR važtaraščiuose nurodytos viena Lenkijos ir trys Lietuvos įmonės. CMR važtaraščių 24 grafoje visais atvejais nenurodyta krovinio iškrovimo / gavimo Latvijoje data, nenurodytos prekes gavusių asmenų pavardės, be to CMR važtaraščiuose, kuomet vežėju buvo nurodyta Lenkijos įmonė P.H.U. A., visai neatžymėta prekių gavėjui skirta važtaraščio vieta, t. y. 24 grafoje prekių gavimas nepatvirtintas prekių gavėjo, nenurodytos prekes gavusių asmenų pavardės, nėra parašų ir prekių iškrovimo / gavimo datos. Tais atvejais, kai Bendrovės pateiktuose krovinio gabenimo į Latviją dokumentuose vežėju buvo nurodyta UAB „B3“, CMR važtaraščių 22 grafoje nėra šios transporto įmonės spaudų. Atlikus Lietuvos vežėjų tikrinimo veiksmus nustatyta, kad UAB „B3“, taip pat ir UAB „A3“ alyvos gabenimo fakto nepatvirtino. Pagal UAB „A3“ vadovo paaiškinimą, kroviniai buvo iškrauti Lietuvoje, Gaultuva, Kauno raj., senose apleistose aikštelėse į 1000 litrų statines. Už tepalinės alyvos pervežimus įmonės SIA „M3“ direktoriaus E. K. vardu grynaisiais pinigais sumokėjo ir kasos pajamų orderį pasirašė Bendrovės darbuotojo A. S. sūnus. UAB „A2“ krovinių vežimo fakto nepaneigė, tačiau ir nepateikė pakankamai įrodymų apie krovinio perdavimo faktą, nepaaiškino, kokiomis aplinkybėmis kroviny perduotas CMR važtaraščiuose nurodytu adresu, kas krovinių priėmė, į kokias talpas perkrautas, kas vykdė iškrovimo Latvijoje darbus. Bendrovės direktorius pateiktame 2013-01-29 paaiškinime nurodė, kad užsakymai pervežimams buvo gaunami iš Bendrovės telefonu arba elektroniniu paštu (duomenys neskelbtini). Anot šios įmonės pateiktos informacijos, už vežimus Latvijoje apmokėjo Bendrovė, kaip įrodymas pateikta UAB „A2“ 2011-11-15 PVM sąskaita faktūra Nr. 0562 (už transporto paslaugas (Kalnėnai LT-RygaLV)

pagal CMR 6LA Nr. 0712559, 0712576, 0421636), taip pat klientų apyvartos žiniaraštis už laikotarpį nuo 2010-12-01 iki 2011-12-31.

Atsakant į pastabas dėl to, kad Inspekcijos nustatyti važtaraščių neatitikimai ir trūkumai yra formalaus pobūdžio, sutiktina su pozicija, kad turinio viršenybės principo taikymas mokestiniuose santykiuose įpareigoja mokestinių teisinių santykių dalyvius atsižvelgti į tikrąjį teisinių santykių turinį, todėl neišsamus ar nepilnas važtaraščio užpildymas savaime nedaro jo negaliojančio, ar negali būti pagrindu nepripažinti atitinkamų su prekių gabenimų susijusių aplinkybių, jeigu kiti pateikti dokumentai realiai patvirtina prekių pristatymą dokumentuose nurodytiems asmenims. Tačiau pateikti gabavimo dokumentai, juos vertinant kartu su kitais byloje surinktais įrodymais, negali būti pripažinti dokumentais patvirtinančiais realų prekių pristatymą nurodytiems prekių gavėjams. Tuo labiau, kad ginčo byloje nėra duomenų, jog PVM sąskaitose faktūrose nurodyti asmenys deklaravo prekių įsigijimą, jį apskaitė, ar apskritai vykdė veiklą, susijusią su tiktų prekių įsigijimu, mokėtojos deklaruotą pristatymą AAP sandėliams Lenkijos AAP sandėliai ir Lenkijos kompetentingos institucijos paneigė. Komisijos vertinimu, tokios aplinkybės, kaip prekių gavėjo patvirtinimo nebuvimas, prekių gavimo tvirtinimas formaliais įmonės rekvizitus atspindinčiu įmonės spaudu, nesant parašų, nenurodymas visų reikalingų prekių gavimą patvirtinančių duomenų; važtaraščiuose nurodytų vežėjų nurodomos aplinkybės, kad prekės nebuvo gabentos apskritai, ar gabentos kitais maršrutais (nors kur tiksliai ir kokiems subjektams duomenys nepateikiami); tai, kad tos pačios dienos skirtingų vežėjų dokumentuose to paties asmens fiksuojamas prekių gavimo patvirtinimo būdas ir to paties asmens parašas skiriasi, leidžia abejoti tokio pobūdžio dokumentų įrodomąja galia, todėl vertintini kaip prieštaringi bei nepatvirtinantys realaus prekių tiekimo PVM sąskaitose faktūrose asmenims. Atkreiptinas dėmesys ir į tai, kad nors mokesčių administratorius patikrinimo metu išklė abejones dėl važtaraščiuose nurodomos informacijos tikrumo, patikimumo ir jas grindė ne tik formaliu važtaraščiuose nurodomos informacijos trūkumu, bet ir iš Lenkijos kompetentingų institucijų, vežėjų gauta informacija, tačiau Bendrovė nepateikė kokių nors papildomų patvirtinimų iš savo sandorių kontrahentų dėl realaus prekių gavimo patvirtinimo, važtaraščiuose esančių trūkumų, neatitikimų atsiradimo priežasčių.

Nors Bendrovės teigimu, jos darbuotojai nesutinka su vežėjų teikiama informacija ir jai prieštarauja (pateikiamas D. G. paaiškinimas Komisijai dėl UAB „A2“ pateiktos informacijos, jog užsakymai prekių gabenimui buvo gaunami iš Bendrovės ir bendraujama buvo su D. G.), tačiau kitų įrodymų dėl savo darbuotojos nurodomų duomenų teisingumo nepateikė. LVAT praktikoje ūkio subjekto darbuotojų paaiškinimai dėl darbuotojo padėties specifiškumo darbdavio atžvilgiu, neesant kitų įrodymų, kurie patvirtintų atitinkamas nurodomas aplinkybes, nėra pripažintini objektyviais (2013-03-05 nutartis adm. byloje Nr. A-556-404/2013), todėl Komisija neturi pagrindo vienareikšmiškai remtis Bendrovės teikiama informacija kaip įrodyta. Tuo labiau, kad Komisijos vertinimu, ir pačios Bendrovės bei jos darbuotojos pozicija yra prieštaringa. Nors UAB „A2“ direktorius 2013-01-29 pateikė paaiškinimus Telšių apskrities valstybinei mokesčių inspekcijai dėl UAB „A2“ pervežimų tiek Lenkijos įmonėms W. I. P. Sp.z.o.o., C. S. „P3“ Sp.z.o.o., tiek Latvijos įmonei, neišskiriant konkrečių tiekimų Latvijos įmonei, tačiau D. G. paaiškiniame nurodo, kad ji neteikė užsakymų tik dėl prekių gabavimo SIA M3 pagal konkrečius krovinių gabavimo važtaraščius.

Todėl Bendrovės motyvai dėl netinkamai mokesčių administratoriaus prekių gabavimo važtaraščių vertinimo atmestini kaip nepagrįsti, o teiginiai, kad Inspekcijos nurodomi važtaraščių trūkumai yra nurodyti ne važtaraščių 24 langelyje, o žemiau langelio, įvertinus byloje esančią medžiagą, negali būti pripažinti teisingais, nes mokesčių administratorius dėl duomenų išdėstymo ne tikslioje langelio vietoje Bendrovei pretenzijų nereiškė.

Apibendrinant tai, kas išdėstyta anksčiau 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, tam tikrais atvejais prekės realiai nebuvo išgabentos iš Lietuvos Respublikos teritorijos. Bendrovei 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, nustačius aplinkybes, jog mokėtoja nežinojo (negalėjo žinoti) apie dalyvavimą į PVM sukčiavimą įtrauktame sandoryje.

Bendrovė skunde (45 p.) cituodama Inspekcijos apibendrintas išvadas dėl jos sąžiningumo, nurodo, kad tokie Inspekcijos teiginiai neturi jokio teisinio pagrindo, kadangi ji ėmėsi visų įmanomų protingų ir prieinamų priemonių, kad įsitikintų, jog prekių tiekimas į kitą valstybę narę vyksta tinkamai. Konkrečios priemonės įvardijamos skundo 47.1-47.9 punktuose, t. y. Bendrovė buvo sudariusi su užsienio įmonėmis rašytines sutartis, turėjo informaciją apie šių įmonių registraciją bei registraciją PVM mokėtojais, nurodo buvo susitikusi su pirkėjų atstovais ir pan., be to, Bendrovės teigimu, visi jos kontrahentai buvo pasiūlyti jai kurą tiekusio ūkio subjekto, kuriuo ji pasitikėjo ir su kuriuo sėkmingai bendradarbiauja.

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 sprendžiamas klausimas, ar Bendrovė elgėsi tinkamai ir rūpestingai, siekdama įsitikinti, ar vykdytą tiekimus, buvo galima įtarti galimą sukčiavimą PVM.

Ginčo byloje nustatyta, kad Bendrovė yra savo veiklos profesionalė, vykdanči kietojo, skystojo ir dujinio kuro bei priedų didmeninę prekybą, pagrindinė jos veikla vykdoma Kalnėnų naftos produktų terminale, todėl neginčijamos aplinkybės, kad ji yra susipažinusi su teisės aktų reikalavimais tiek dėl PVM 0 proc. tarifo taikymo, tiek su Akcizų įstatymo normomis.

Įvertinus Bendrovės 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 vykdyt bet kokią ūkinę operaciją. Tačiau ginčo byloje šie veiksmai buvo atliekami formaliai, siekiant tik formaliai pagrįsti savo domėjimąsi kontrahentais. Byloje nustatyta, kad sandoriai buvo sudaromi elektroninėmis priemonėmis, dėl prekių tiekimo buvo kreipiamasi telefonu ar elektroniniu paštu, Bendrovė nesidomėjo, kas konkrečiai kreipdavosi dėl prekių tiekimo (pateikdavo užsakymus) atskirais atvejais, nors į Bendrovę dėl prekių tiekimo kreipdavosi skirtingos Lenkijos įmonės, tačiau kontaktams buvo naudojamas tas pats elektroninis paštas. Pagal byloje esančius duomenis, matyti, kad tiesioginio bendravimo su kontrahentais ar jų atstovais nebuvo. Nors Bendrovė nurodo, kad buvo susitikusi su įmonių atstovais, tačiau šiuos savo teiginius grindžia vien tik UAB „A3“ direktoriaus paaiškinimais dėl įmonės W2, kurie neatitinka bendros Bendrovės dėstomos pozicijos, jog ji nesirūpino transportu prekėms gabenti; tiesioginio bendravimo su kitomis įmonėmis aplinkybių Bendrovė skunde nepagrindžia.

Komisijos vertinimu, tokia sandorių sudarymo praktika nėra išskirtinė šiuolaikinėmis verslo sąlygomis, tačiau įvertinus sandorių apimtis, sandorių tęstinį pobūdį, tai, kad informintiems tiekėjams mokėtoja siekė taikyti 0 proc. PVM tarifą, o akcizais apmokestinamoms prekėms buvo taikomas akcizo atidėjimo režimas, Bendrovė nesidomėjo savo kontrahentų veiklos ypatybėmis, galėjimu vykdyti sutartinius įsipareigojimus, patirtimi, AAP sandėlių turėtojų veiklos ypatybėmis, tokius savo veiksmus pateisindama savo verslo partnerio suteiktomis rekomendacijomis bei tuo, kad dalis atsiskaitymų buvo vykdoma tarpusavio užskaitomis su bendrove „S3“. Bendrovė nesidomėjo, ar asmenys, mokėję pinigų grynaisiais į Bendrovės sąskaitą („S3“ atstovai) turėjo įgaliojimus veikti Lenkijos įmonių vardu, nurodydama, kad jie turėjo įgaliojimus veikti „S3“ vardu, t. y. tiekėjo rekomendacijas mokėtoja nurodo vertinusi kaip vieną iš galimos mokestinės rizikos eliminavimo faktorių.

Bendrovė akcentuoja, kad ji prieš sudarydama sandorius, domėjosi savo verslo partneriu, t. y. surinkdavo įmonės registracijos, PVM mokėtojo pažymėjimo kopijas, pasitikrindavo duomenų bazėje. Iš Bendrovės ginčo byloje pateikto Bendrovės 2011-05-11 rašto Nr. 91/281, adresuoto W2 Sp.z.o.o. ir akciziniam sandėliui „P5 M.“ Sp.z.o.o., matyti, kad jame Bendrovė nurodo, jog su Lenkijos įmone pasirašytą sutartį Nr. 1-09-28-2010/MO-WR, kuria vadovaujantis buvo vykdomas tiekimas, taip pat visus 38 priedus, rašte nurodytus dokumentus, kurie patvirtina Lenkijos įmonės veiklos teisėtumą (sandėliavimo sutartį su akciziniu sandėliu, išrašą iš Lenkijos registrų tarnybos ir t.t.) 2010-10-05 gavusi iš bendrovės „S3“ darbuotojų. Ginčo byloje Bendrovės 2012-02-24 paaiškinime Inspekcijai (akto priedas Nr. 1; 4.5.2 punktas) mokėtoja nurodė, kad prieš sudarant sutartį su šia Lenkijos įmone Bendrovė (sutartis sudaryta 2010-09-28) patikrino įmonės ir akcizinio sandėlio duomenis, nors 2011-05-11 rašte W2 Sp.z.o.o Bendrovė nurodė tik 2010-10-05 gavusi duomenis apie Lenkijos įmonės veiklos teisėtumą iš „S3“ darbuotojų. Tokiu būdu pačios Bendrovės nurodomos aplinkybės paneigia tvirtinimus, kad buvo tiesiogiai bendrauta su šios įmonės atstovais (tvirtinimai paremti UAB „A3“ direktoriaus paaiškinimu, kad su asmenimis, kurie galimai atstovavo W2 Sp.z.o ir kurių tikslė tapatybė nežinoma, ji supažindino Bendrovės darbuotojas A. S.), o prieš sutarties sudarymą buvo atliekama iš šio ūkio subjekto gautų dokumentų patikra. Nors iš Bendrovės veiklos pobūdžio aprašymo matyti, kad akcizais apmokestinamų prekių tiekimas yra įprastinė jos veikla, tačiau ji nesidomėjo aplinkybėmis dėl savo kontrahentų veiklos, susijusios su akcizais apmokestinamų prekių įsigijimu, kadangi pvz. iš Lenkijos kompetentingos institucijos buvo gauti duomenys, jog įmonė W. I. P. Sp.z.o.o. nėra registruota gavėju Lenkijos Respublikos akcizų sistemoje „ZEFIR“ ir neturi leidimo gauti akcizais apmokestinamų prekių.

Komisijos vertinimu, Bendrovės verslo partneris „S3“ (tiekėjas) nėra ginčo sandorių šalis, todėl Bendrovės ir jos kontrahentų tarpusavio sandoriai jai nesukelia mokestinės ar finansinės rizikos, byloje nėra duomenų, kad šis ūkio subjektas kokiomis nors priemonėmis būtų garantavęs už Lenkijos ar Slovakijos įmones. Kadangi atitinkamomis apmokestinimo sąlygomis siekė pasinaudoti būtent Bendrovė, tokio pobūdžio Bendrovės nurodomas rizikos valdymo faktorius kaip verslo partnerio rekomendacija, negali būti pripažintas pateisinamu, pagrįstu, protingu. Bendrovė posėdžio Komisijoje metu yra nurodžiusi, kad yra sulaikiusi „S3“ priklausantį krovinį, kuris gali būti panaudotas galimų mokestinių prievolių užtikrinimui. Tačiau pagal 2012-02-24 Bendrovės paaiškinime (6 p.) nurodytus duomenis „S3“ įsiskolinimas jai siekia daugiau 10 mln. Lt, o Bendrovės 2012-04-24 rašte (13 punktas) nurodoma, kad krovinio vertė 5,2 mln. Lt. Todėl krovinio sulaikymas, kaip ir yra nurodžiusi Bendrovė, pirmiausia yra skirtas „S3“ sutartinių įsipareigojimų už suteiktas krovos paslaugas vykdymui, o ne aplinkybė, įrodanti, jog bendrovės verslo partneris yra prisiėmęs galimą Bendrovės mokestinę riziką dėl sandorių su jo rekomenduotais verslo partneriais.

Nors Bendrovė ir jos kontrahentus siejo civiliniai teisiniai santykiai, tačiau Bendrovė savo kaip sutarties šalies teisių nerealizavo ir nesiekė realizuoti, kas leidžia sutikti su Inspekcija dėl formalaus Bendrovės nurodomų atliktų veiksmų pobūdžio. Tai yra, nors akte yra fiksuota, kad pagal Bendrovės apskaitos registrų duomenis Lenkijos įmonės K. T. Sp.z.o.o. skola

Bendrovei sudarė 89602 Lt (sandoriai vyko laikotarpiu nuo 2010-06-16 iki 2010-06-10), tačiau akte nurodoma, kad nėra jokių duomenų apie tai, kad Bendrovė kreipėsi dėl šių sumų išieškojimo (posėdžio Komisijoje metu Bendrovės atstovas nurodė, kad ši suma įmonei yra ženkli). Po akto surašymo Bendrovė pateikė Inspekcijai informaciją, kad su 2011-10-20 pretenzija kreipėsi į K. T. Sp.z.o.o. valdybą (laiškas išsiųstas 2011-11-02, nurodoma, kad 2011-11-14 laiškas grįžo neįteiktas), kas rodo, jog veiksmai susiję su skolos išieškojimu buvo pradėti vykdyti tik mokesčių administratoriui pradėjus tikrinimo veiksmus (Inspekcijos pavedimas tikrinti išrašytas 2011-04-27). Taip pat posėdžio Komisijoje metu Bendrovės atstovai nurodė, kad savo veiklos kontrahentams nėra pareiškę pretenzijų dėl aplinkybių, kurias nustatė mokesčių administratorius, tai motyvuodami tuo, kad Bendrovės kontrahentai nėra randami. Bendrovė 2014-03-17 papildomai Komisijai pateikė raštus, adresuotus užsienio įmonėms, tačiau ar minėti raštai siųsti kokiu nors būdu, kaip ir tai, ar buvo gauti kokie nors atsakymai, byloje duomenų nėra. Nors Bendrovės 2012-04-24 paaiškinime yra nurodyta, kad ji 2011 m. birželio mėnesį elektroniniu paštu iš „S3“ gavo W2 Sp.z.o.o., taip pat akcizinio sandėlio „P5 M. atsakingų asmenų pasirašytą raštą, kuriuo patvirtintas dyzelino priėmimas, tačiau ginčo byloje tokie dokumentai nėra pateikti.

Komisijos vertinimu, byloje surinktų įrodymų visuma leidžia sutikti su mokesčių administratoriaus pozicija dėl Bendrovės veiksmų, susijusių su domėjimusi kontrahentais, vertinimo, dėl to, kad Bendrovė nebuvo pakankamai rūpestinga ir atidi, nesidomėjo savo kontrahentų veiklos ypatybėmis, o pareigas rinkti ir pateikti dokumentus, pagrindžiančius realų prekių nugabenimą pirkėjams, į AAP sandėlius, perkeldama savo pirkėjams, su kontrahentų veikla susijusius dokumentus gaudama ne tiesiogiai iš jų, o per tarpininką. Nors tam tikrais („P3“ S.C., „E1“ Sp.z.o.o., „R. 13“ Sp.z.o.o., „K3“ Sp.z.o.o., Z. s.r.o.) tiekimo atvejais Bendrovei nebuvo gražinti gavėjų patvirtinti CMR važtaraščių egzemplioriai, tačiau ji nesiėmė jokių veiksmų siekdama iš prekių gavėjų gauti užpildytus CMR važtaraščius, tai motyvuodama tuo, jog pagal CMR konvencijos 13 str. 1 dalį prekių gavėjai turi teisę jų nepasirašyti, o prekių pristatymą šiais atvejais patvirtindavo kiti pateikti dokumentai – AAD. Pažymėtina, kad Bendrovė nebuvo sudariusi sutarčių su Lenkijos akcizinais sandėliais, jų veiklos ypatybėmis nesidomėjo, pati nesiėmė jokių veiksmų, siekdama susisiekti su akcizinių sandėlių atstovais, jų tapatybėmis nesidomėjo, nurodydama, kad buvo pateiktos Bendrovės kontrahentų ir akcizinių sandėlių sutartys. Bendrovė nesiėmė jokių veiksmų siedama gauti atitinkamus AAD egzempliorius būtent iš AAP sandėlių, nors, kaip nurodyta akte, tokia praktika naudojosi kitais prekių tiekimo atvejais. Abejoti Bendrovės pozicijos tikrumu ir nuoseklumu verčia tai, kad nors Bendrovė iš savo kontrahentų negaudavo atitinkamų CMR važtaraščių egzempliorių, kurie patvirtintų prekių gavimą, tačiau AAD 3-ieji egzemplioriai Bendrovei tų pačių pirkėjų būdavo gražinami, aplinkybių, kodėl dalis dokumentų yra negražinami Bendrovė nesiekė išsiaiškinti. Taip pat pažymėtina ir tai, kad kai kurių vežėjų teigimu, Bendrovės atstovai koordinavo prekių gabenimus, atsiskaitant už prekes dalyvavo Bendrovės darbuotojo giminaitis. Apibendrinant anksčiau išdėstytas aplinkybes, bei atsižvelgiant į tai, kad būtent Bendrovė siekė pasinaudoti atitinkamomis apmokestinimo sąlygomis, todėl jai keliami padidinti rūpestingumo ir atidumo reikalavimai, darytina išvada, jog Bendrovė šių reikalavimų neįgyvendino, t. y. elgėsi nepakankami rūpestingai, atidžiai, tam tikrais atvejais formaliai.

Bendrovė savo skunde abejoja mokesčių administratoriaus surinktų duomenų įrodomąja galia, nurodydama, kad tam tikrų duomenų klastojimo faktas, kurį akte nurodo Inspekcija, remdamasi užsienio valstybių kompetentingų institucijų pateiktais duomenimis, nėra patvirtintas teisminių institucijų. Tačiau, kaip ne kartą paminėta mokesčių ginčų nagrinėjimo praktikoje, įstatymų leidėjas mokesčių administratoriaus pareigos pagrįsti mokesčių mokėtojui apskaičiuotas mokesčio ir su juo susijusias sumas nesieja su galėjimu remtis tik tais duomenimis, kurie yra patvirtinti teismo ar kitokiu baigiamuoju tyrimo sprendimu, teisės aktai nenustato dokumentų, kuriais mokesčių administratorius gali grįsti apskaičiuotas mokesčius, sąrašo, todėl mokesčių mokėtojui apskaičiuotos mokesčio ir su juo susijusios sumos gali būti grindžiamos įrodymų leistinumo kriterijus atitinkančiais dokumentais (LVAT 2011-05-24

nutartis adm. byloje Nr. A-442-1427/2011, 2012-03-05 nutartis adm. byloje Nr. A-602-165/2012). Todėl darytina išvada, kad Inspekcijos daugiašalio mokestinio patikrinimo metu iš užsienio mokesčių administratoriaus gauta informacija atitinka leistinumą kriterijus, tuo labiau, kad Bendrovė duomenų, paneigiančių mokesčių administratoriaus konstatuotas aplinkybes nepateikė.

Apibendrinant nurodytas aplinkybes darytina išvada, kad Inspekcija pagrįstai Bendrovės tiekimus Lenkijos įmonėms, Slovakijos įmonei bei Latvijos įmonei apmokestino standartiniu PVM tarifu, todėl Inspekcijos sprendimas šioje dalyje tvirtintinas, Bendrovės skundas atmestinas.

Dėl akcizo. Ginčo byloje nustatyta, kad iš Bendrovės akcizinio sandėlio Kalnėnuose Lenkijos ir Slovakijos įmonėms tiekias dyzelinis kuras nebuvo pristatytas AAD nurodytiems prekių gavėjams – Lenkijos AAP sandėliams, išskyrus prekių tiekimą pagal Bendrovės išrašytas PVM sąskaitas faktūras Lenkijos įmonei A1 Sp.z.o.o. (šiai įmonei tiekias kuras pristatytas O1 Sp.z.o.o. Nr. 12 (SEED Nr. PL(duomenys neskelbtini)).

Inspekcija patikrinimo metu, įvertinusi nustatytas aplinkybes, konstatavo, kad Bendrovei, kaip AAP sandėliui, pateikusiam prekes kitoje valstybėje narėje esantiems AAP sandėliams, ir nesant duomenų, kad prekės pasiekė gavėjus (t. y. akcizais apmokestinamų prekių gabenimo procedūra, taikant AMLAR, nėra užbaigta tinkamai) atsirado pareiga apskaičiuoti ir sumokėti akcizą. Bendrovė apmokestinta, remiantis Akcizų įstatymo 9 straipsnio 1 d. 2 punkto, 5 dalies bei 15 str. 9 dalies nuostatomis. Kadangi nėra gauta įrodymų apie prekių pristatymą į paskirties vietą ir nebuvo nustatyta, kad gabenimo tvarkos pažeidimas įvyko kitoje valstybėje narėje, konstatuota, kad akcizais apmokestinamų prekių siuntėja (Bendrovė) privalo už šias prekes apskaičiuoti ir sumokėti akcizą, taikydama išgabenimo dieną galiojusius akcizų tarifus.

Bendrovė laikosi pozicijos, kad ji tinkamai įvykdė Akcizų įstatymo 15 str. 9 dalyje įtvirtintą reikalavimą, mokesčių administratoriui pateikdama trečiuosius AAD egzempliorius, kurių įrodomąją galią pripažino ir mokesčių administratorius, uždėdamas žymas ant AAD. Todėl jeigu Inspekcija negalėjo suprasti šių dokumentų klastojimo, reikalavimas, kad tai suprastų Bendrovė, anot skundo, yra nepagrįstas. Bendrovė manė, kad mokesčių administratoriaus praktika, tikrinant AAD, yra nusistovėjusi ir klausimų dėl dokumentų nekyla. Tačiau net ir tuo atveju, jeigu mokesčių administratorius pakeistų savo sprendimus, Bendrovės teigimu, ginčijamuose tiekimuose nėra privalomo pagrindo, kuriam esant, jai galėtų kilti pareiga sumokėti akcizą. Bendrovės teigimu, tokia pareiga nekyla, jeigu gabenimo tvarkos pažeidimas įvyko kitoje valstybėje narėje, o iš Inspekcijos nurodomų aplinkybių akivaizdu, kad pažeidimas įvyko Lenkijoje, o ne Lietuvos Respublikos teritorijoje.

Kaip nurodyta Inspekcijos sprendime, Akcizų įstatyme įgyvendintos atitinkamos Europos Tarybos direktyvų nuostatos, kurių tikslas užtikrinti, kad akcizų sąvoka ir prievolė jas apskaičiuoti būtų vienoda visose Bendrijos valstybėse. Akcizų įstatymas yra suderintas su 2008 m. gruodžio 16 d. Tarybos direktyvos dėl bendros akcizų tvarkos (toliau – Direktyva 2008/118/EB), kuri panaikino Direktyvą 92/12/EEB, nuostatomis. Naujos Direktyvos patvirtinimas susijęs su tuo, kad joje įtvirtintos normos, numatančios akcizais apmokestinamų prekių (kurioms taikomas akcizų mokėjimo laikino atidėjimo režimas) gabenimą ir kontrolę visose Europos Sąjungos valstybėse narėse vykdyti kompiuterinėje akcizais apmokestinamų prekių gabenimo ir kontrolės sistemoje, formuojant elektroninius akcizais apmokestinamų prekių vežimo dokumentus. Kitos, esminės su apmokestinimu susijusios nuostatos iš esmės liko nepakitusios. Tokiu būdu tiek Direktyvose, tiek Akcizų įstatyme yra įtvirtintas bendras prievolės mokėti akcizą atsiradimo principas, t. y. akcizas turi būti mokamas toje valstybėje narėje, kurioje akcizais apmokestinamos prekės išleidžiamos vartoti.

Direktyvos 2008/118/EB 47 straipsnyje nurodyta, kad Direktyva 92/12/EB naikinama nuo 2010-04-01, tačiau 46 straipsnyje nustatyta, kad valstybės narės gali ir toliau iki 2010-12-31 leisti gabenti akcizais apmokestinamas prekes, kurioms taikomas AMLAR, laikantis Direktyvos 92/12/EEB 15 str. 5 dalyje ir 18 straipsnyje nustatytų formalumų, tokiam

gabenimui ir jo užbaigimui taikomos šio straipsnio pirmoje pastraipoje ir 15 str. 4 ir 5 dalyje bei 19 dalyse nurodytos nuostatos (teikimams netaikomos Direktyvos 21-27 straipsnyje įtvirtintos nuostatos, susijusios su prekių gabenimu pagal elektroninį administracinį dokumentą). Ginčo atveju gabenimas vyko pagal AAD. Pagal Direktyvos 2008/118/EB (20 straipsnis) nuostatas akcizais apmokestinamų prekių, kurioms pritaikytas akcizų mokėjimo laikino atidėjimas režimas, gabenimas prasideda atitinkamais Direktyvoje nurodytais atvejais, kai prekės išgabenamos iš akcizais apmokestinamų prekių išsiuntimo sandėlio, o gabenimas baigiasi atitinkamais Direktyvoje nurodytais atvejais, kai gavėjas priima akcizais apmokestinamas prekes. Pagal Direktyvos 92/12/EEB (15 str. 4 dalis) nuostatas, sandėlio – siuntėjo savininko ir, atitinkamais atvejais vežėjo prievolės laikomos įvykdytomis, kai pagal 19 straipsnio sąlygas pateikus 18 straipsnyje nurodytą dokumentą įrodoma, kad produktai yra pristatyti gavėjui. Atitinkamai ir Akcizų įstatymo 15 str. 8 dalyje nustatyta, kad akcizais apmokestinamų prekių, kurioms taikomas akcizų mokėjimo laikino atidėjimo režimas, gabenimas laikomas pasibaigusiu, kai šias prekes priima šių prekių gavėjas. Įstatyme apibrėžiama, kad siuntėjas tinkamai įvykdė su į kitą valstybę narę išgabentomis akcizais apmokestinamomis prekėmis susijusias mokesčines prievoles, jeigu yra gautas pranešimas apie akcizais apmokestinamų prekių gavimą paskirties vietoje ar kiti įrodymai, patvirtinantys prekių pristatymą į paskirties vietą. Tuo atveju, jeigu per 4 mėnesius nuo prekių gabenimo pradžios negaunama įrodymų apie prekių pristatymą į paskirties vietą ir nebuvo nustatyta, kad gabenimo tvarkos pažeidimas įvyko kitoje valstybėje narėje, pareiga apskaičiuoti akcizus tenka akcizais apmokestinamų prekių siuntėjui (Akcizų įstatymo 15 str. 9 dalis).

Ginčo byloje nustatyta, kad Bendrovė mokesčių administratoriui yra pateikusi atitinkamus AAD egzempliorius, kurie buvo patvirtinti tariamų prekių gavėjų – Lenkijos AAP sandėlių atstovų bei kompetentingų valstybės institucijų parašais ir spaudais. Inspekcijos atlikto patikrinimo metu, remiantis užsienio valstybių kompetentingų institucijų pateikta informacija, nustatyta jog AAD-uose esantys AAP sandėlių atstovų parašai, spaudai, kaip ir kompetentingų institucijų spaudai yra suklastoti, prekės nebuvo pristatytos nurodytiems prekių gavėjams, kurie paneigė sutarčių sudarymą su Lenkijos įmonėmis, nurodytomis PVM sąskaitose faktūrose, akcizai nesumokėti. Lenkijos kompetentingų institucijų teigimu, prekių pristatymo vieta nenustatyta, kitų duomenų pateikta nėra. Todėl konstatuotina, kad akcizais apmokestinamų prekių, kurioms taikomas ALMAR, gabenimo į kitą valstybę narę procedūra laikoma neužbaigta, kadangi pagal Akcizų įstatymo 15 str. 8 dalį, prekių gavėjas nėra priėmęs akcizais apmokestinamų prekių.

Aplinkybės, kad Bendrovės pateikti dokumentai turintys visus formaliuosius rekvizitus, nesudaro pagrindo jų, atsižvelgiant į byloje nustatytas aplinkybes, pripažinti dokumentais, pagrindžiančiais tinkamą prekių gabenimo procedūros užbaigimą. Atsakant į Bendrovės pastabas dėl to, kad mokesčių administratorius, gavęs šiuos dokumentus, atsisakydavo mokesčių prievolių užtikrinimo priemonių, sutiktina, kad Akcizų įstatymo įtvirtinta procedūra numato, kad gavus patvirtinimą apie prekių pristatymą, mokesčių administratorius nustoja mokėtojui taikyti nustatytas mokesčių prievolių užtikrinimo priemones. Tačiau, Komisijos vertinimu, bendros kontrolės funkcijos buvimas (įtvirtintas ir Bendrovės nurodyto Kitų mokesčių prievolių, galinčių atsirasti gabenimo taikant prekėms akcizų mokėjimo laikino atidėjimo režimą metu, įvykdymo užtikrinimo būdų aprašo 15 punkte) ir tai, kad mokesčių administratoriaus pareigūnai, gavę atitinkamus AAD egzempliorius, juos patvirtindavo savo parašu, o įvertinę AAD pateiktų duomenų atitikimą keliamiems formaliems reikalavimams, nebetaikydavo mokesčių prievolių užtikrinimo priemonių, negali būti įrodymu, kad šiais savo veiksmais administratorius patvirtino šių dokumentų įrodomąją galią, o šio patikrinimo metu keičia savo sprendimus dėl pateiktų dokumentų vertinimo. Byloje nėra pateikta duomenų apie tai, kad ginčo tiekimo atvejais būtų buvę atliekami mokesčių mokėtojo kontrolės veiksmai, kaip tai suprantama pagal MAĮ 2 str. 22 dalį, kurių metu būtų vertintas pateiktuose dokumentuose nurodytų duomenų tikrumas bei teisingumas. Todėl tais atvejais, kai tam tikri mokesčių administratoriaus veiksmai yra atlikti neatliekant mokesčio patikrinimo (šiuo atveju

atsisakyta mokesčių prievolių užtikrinimo priemonių), tokių veiksmų atlikimas negali paneigti (apriboti) mokesčių administratoriui MAĮ suteiktos galimybės, atliekant mokesčių tikrinimą, įvertinti dokumentuose pateiktų duomenų tikrumą ir apskaičiuoti (perskaičiuoti) su tuo susijusius mokesčius. Todėl aptarti dokumentai (AAD), kuriuose esančių duomenų tikrumas yra paneigtas mokesčių administratoriaus patikrinimo metu surinktais duomenimis, negali būti pripažinti įrodymais, kad prekės buvo nugabentos AAD nurodytiems prekių gavėjams. Komisijos vertinimu, ginčo byloje mokesčių administratorius rėmėsi informacija, gauta iš kitų valstybių mokesčių administratoriaus, todėl dėl gautų duomenų patikimumo ir leistinumo, kaip jau aptarta anksčiau, abejonių nekyla.

Komisijos vertinimu, Bendrovės nurodomos aplinkybės dėl galimai klaidinančių mokesčių administratoriaus veiksmų, esant tai pagrindžiantiems įrodymams, gali būti pagrindu spręsti mokėtojo atleidimo nuo akte apskaičiuotų delspinigių klausimą, tačiau kadangi ginčo byloje šis klausimas nėra keliamas ir mokėtoja nėra pateikusi konkrečių mokesčių administratoriaus netinkamą (klaidinančią) elgesį pagrindžiančių įrodymų, išskyrus tai, kad dokumentus po jų gavimo administratoriaus pareigūnas patvirtindavo ir nebetaikydavo mokesčių prievolių užtikrinimo priemonių, šiame ginčo etape šiuo aspektu plačiau nepasisakoma.

Direktyvos 2008/118/EB 7 str. 2 dalyje nustatyta, kad išleidimas vartoti yra bet kuris iš nurodytų atvejų: akcizais apmokestinamų prekių išleidimas, įskaitant neteisėtą išleidimą, iš akcizų mokėjimo laikino atidėjimo režimo (a punktas); akcizais apmokestinamų prekių laikymas joms netaikant akcizų laikino atidėjimo režimo, jei tos prekės nebuvo apmokestintos pagal taikomas Bendrijos teisės ir nacionalinės teisės aktų nuostatas (b punktas); akcizais apmokestinamų prekių gamyba, įskaita neteisėtą gamybą, netaikant joms akcizų mokėjimo laikino atidėjimo režimo (c punktas); akcizais apmokestinamų prekių importas, įskaitant neteisėtą importą, išskyrus atvejus, kai akcizais apmokestinamoms prekėms jas importavus nedelsiant pritaikytas akcizų mokėjimo laikino atidėjimo režimas (d punktas). Atitinkamai 8 str. ii) punkte nustatyta, kad akcizais apmokestinamų prekių, kurioms taikomas akcizų mokėjimo laikino atidėjimo režimas, pažeidimų gabenimo metu, kaip apibrėžta 10 str. 1, 2, 4 dalyse, atveju prievolė mokėti akcizą gali būti nustatyta įgaliotam sandėlio savininkui, registruotam siuntėjui ar bet kuriam kitam asmeniui, kuris pagal 18 str. 1 ir 2 dalis garantavo, kad mokesčiai bus sumokėti, ir bet kuriam asmeniui, dalyvavusiam neteisėtai išgabenant prekes ir žinojusiam, arba turėjusiam žinoti, kad toks prekių išgabenimas yra neteisėtas.

Akcizų įstatymo 9 straipsnio 1 dalies 2 punktu ir 5 dalimi prievolė mokėti akcizus už akcizais apmokestinamų prekių sandėlyje prarastas akcizais apmokestinamas prekes tenka akcizais apmokestinamų prekių sandėlio, kuriame jos prarastos, savininkui, o už dėl Lietuvos Respublikoje įvykusių ar nustatytų gabenimo pažeidimų prarastas akcizais apmokestinamas prekes – akcizais apmokestinamų prekių sandėlio, iš kurio jos išgabentos, savininkui. Akcizais apmokestinamų prekių gabenimo pažeidimu laikomi atvejai, kai akcizais apmokestinamų prekių gavimas nėra patvirtinamas vadovaujantis Akcizų įstatymo 15 straipsnio ar savo esme tolygiomis kitų valstybių narių teisės aktų nuostatomis. Bendrijos mastu Direktyvos 10 str. 1, 2 ir 4 dalyse yra nustatyta koks apmokestinimo mechanizmas taikomas tais atvejais, kai nustatomi prekių gabenimo pažeidimai, dėl kurių prekės laikomos išleistomis vartoti. Toks teisinis reglamentavimas siejamas su tuo, kad akcizas yra mokėtinas toje valstybėje narėje, kurioje jis išleistas vartoti, įskaitant neteisėtą išleidimą. Ginčo atveju nustatyta, kad iš Bendrovės akcizinio sandėlio išgabentos prekės nepasiekė akcizais apmokestinamų prekių gabenimo dokumentuose nurodytų prekių gavėjų – Lenkijos AAP sandėlių. Lenkijos kompetentingų institucijų teigimu, prekių pristatymo vieta nenustatyta. Direktyvos 2008/118/EB 10 straipsnio 4 dalyje nustatyta, kad jeigu prekės nebuvo pristatytos į jų paskirties vietą ir gabenimo metu nenustatyta jokių pažeidimų, dėl kurių prekės būtų išleistos vartoti pagal Direktyvos 2008/118/EB 7 straipsnio 2 dalies a punktą (Direktyvos 92/12/EEB 20 str. 3 dalyje įtvirtintoje nuostatoje numatyta, kad prekėms nepasiekus paskirties įstaigos ir nesant galimybės nustatyti, kur buvo padarytas pažeidimas) laikoma, kad pažeidimas įvyko

išsiuntimo valstybėje narėje ir tuo metu, kai pradėtas gabenimas, išskyrus atvejus, jei per 4 mėnesius nuo gabenimo pradžios, kaip apibrėžta 20 straipsnio 1 dalyje, buvo pateikta įrodymų, įtikinančių išsiuntimo valstybės narės kompetentingas institucijas, kad gabenimas užbaigtas pagal 20 straipsnio 2 dalį, arba joms buvo pateikta įrodymų dėl vietos, kurioje įvyko pažeidimas. Šio nuostatos atitinka Akcizų įstatymo 15 str. 9 dalies nuostatas. Tokiu būdu tiek pagal Direktyvų nuostatas, tiek pagal Akcizų įstatymo nuostatas pareiga pateikti tokio pobūdžio dokumentus tenka mokesčių mokėtojui. Ginčo byloje tokie dokumentai nebuvo pateikti, kaip ir nėra pateikti dokumentai, kad pažeidimai įvyko kitoje valstybėje narėje, kadangi Lenkijos mokesčių administratoriaus pateiktoje informacijoje nėra jokių duomenų apie prekių pristatymo vietą Lenkijoje, neidentifikuoti jokie konkretūs veiksmai, dėl kurių prekės nebuvo pristatytos nurodytiems akcizais apmokestinamų prekių gavėjams, duomenų apie šias aplinkybes taip pat nepateikė ir mokesčių mokėtoja, nurodydama, kad šios aplinkybės yra nustatytos Inspekcijos, todėl teigti, jog yra patikimi įrodymai, kad prekių gabenimo pažeidimai buvo padaryti kitoje valstybėje narėje nėra pakankamo pagrindo. Atsižvelgiant į tai, konstatuotina, kad Bendrovei pagrįstai buvo apskaičiuotas akcizas ir su juo susijusios sumos, todėl Inspekcijos sprendimas ir šioje dalyje tvirtintinas, o Bendrovės skundas atmestinas.

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

Patvirtinti Valstybinės mokesčių inspekcijos prie Lietuvos Respublikos finansų ministerijos 2013-10-03 sprendimą Nr. 69-133.

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, spręsdami mokestinį ginčą (arba mokestinio ginčo metu), skirtingai interpretavo įstatymų ar kito teisės akto nuostatas. Skundas Vilniaus apygardos administraciniam teismui turi būti paduodamas ne vėliau kaip per 20 dienų po Mokestinių ginčų komisijos sprendimo įteikimo dienos.

Komisijos pirmininkas

Steponas Vytautas Jurna

Komisijos nariai

Laura Milašiūtė

Rasa Stravinskaitė

Edita Veršeliene

Lina Vosyliene

