



**MOKESTINIŲ GINČŲ KOMISIJA PRIE
LIETUVOS RESPUBLIKOS VYRIAUSYBĖS**

**SPRENDIMAS
DĖL UAB „M1“ 2014-11-23 SKUNDO**

2015 m. sausio 27 d. Nr. S- 8 (7- 235/2014)
Vilnius

Mokestinių ginčų komisija prie
Lietuvos Respublikos Vyriausybės,
susidedanti iš:

komisijos pirmininkės
komisijos narių

Editos Veršeliienės
Rasos Stravinskaitės
Linos Vosylienės – pranešėja
Andriaus Veniaus
Jūratei Dalmantaitei
A. A.

sekretoriaujant
dalyvaujant mokesčių administratoriaus atstovui
mokesčių mokėtojo atstovui nedalyvaujant

2015 m. sausio 13 d. posėdyje išnagrinėjusi UAB „M1“ (toliau – Pareiškėja) 2014-11-23 skundą dėl Valstybinės mokesčių inspekcijos prie Lietuvos Respublikos finansų ministerijos (toliau – Inspekcija) 2014-10-29 sprendimo Nr. 69-129, n u s t a t ė:

Inspekcija ginčijamu sprendimu patvirtino Kauno apskrities valstybinės mokesčių inspekcijos (toliau – Kauno AVMI) 2014-08-18 sprendimą Nr. (04.7.2)-FR0682-495, kuriuo Pareiškėjui nurodyta sumokėti į biudžetą 264028 Lt (76467 EUR) pridėtinės vertės mokesčio (toliau – PVM), 43716 Lt (12661 EUR) PVM delspinigių, 10 proc. 26403 Lt (7646 EUR) PVM baudą, 20310 Lt (5882 EUR) gyventojų pajamų mokesčio (toliau – GPM), 950 Lt (275 EUR) GPM delspinigių, 10 proc. 2031 Lt (588 EUR) GPM baudą, 1872 Lt (542 EUR) nekilnojamojo turto mokesčio (toliau – NTM), 171 Lt (49 EUR) NTM delspinigių, 10 proc. 187 Lt (54 EUR) NTM baudą, 167 Lt (48 EUR) įmokų į Garantinį fondą (toliau – ĮGF), 8 Lt (2 EUR) ĮGF delspinigių, 10 proc. 17 Lt (4 EUR) ĮGF baudą, 13008 Lt (3767 EUR) pelno mokesčio (toliau – PM), 182 Lt (52 EUR) PM delspinigių, 10 proc. 1301 Lt (376 EUR) PM baudą, 75 Lt (21 EUR) mokesčio už aplinkos teršimą (toliau – MAT), 6 Lt (1 EUR) MAT delspinigių, 10 proc. 8 Lt (2 EUR) MAT baudą.

Sprendime nurodoma, jog Kauno AVMI patikrino Pareiškėjos PVM, GPM, NTM, PM, ĮGF, MAT, valstybinio socialinio draudimo įmokų apskaičiavimo teisingumą už laikotarpį nuo 2011-01-01 iki 2013-12-31. Nustatyta, kad Pareiškėjos buhalterinė apskaita buvo tvarkoma pažeidžiant Buhalterinės apskaitos įstatymo (toliau – BAĮ, 2001-11-06 redakcija Nr. IX-574) 3 str. 1 d., 4, 6 str. 2 d., 12 str. 1 p., 14 str. 2 d., 16 str. 1 d. nuostatas, t. y. mokėtojas į sąnaudas, mažinančias apmokestinamąjį pelną, įtraukė sumas, pagal UAB „K1“ (toliau – Įmonė) išrašytas PVM sąskaitas faktūras, kuriomis įformino faktiškai neįvykusias ūkines operacijas laikotarpiu 2013-09-11 – 2013-12-17, taip pat neapskaitė dalies pajamų bei nedeclaravo pardavimo PVM pagal bendrovėms - UAB „R1“, UAB „A2“, UAB „V1“, UAB „S1“, UAB „T1“, UAB „A1“ ir kt. išrašytas PVM sąskaitas faktūras, neteisingai apskaičiavo ir deklaravo mokesčius. Teigiama, kad Pareiškėja Inspekcijai laikotarpiu nuo 2011-10-01 iki 2013-12-31 pateiktose PVM deklaracijose bei metinėse PM deklaracijose už 2011 - 2013 m. įrašė neteisingus duomenis, už kurių teisingumą atsakingas Pareiškėjos direktorius E. P. .

Kauno AVMI nurodė, kad operatyvaus patikrinimo metu pateiktuose buhalterinės apskaitos registruose buvo apskaityta ir deklaruota mažiau pardavimo pajamų nei patikrinimo metu mokėtojo pateiktuose buhalterinės apskaitos registruose. Pabrėžė, jog Pareiškėja tvarkė apskaitą pažeidžiant teisės aktų reikalavimus, todėl iš dalies negalima nustatyti jos komercinės–ūkinės veiklos rezultatų už laikotarpį nuo 2011-01-01 iki 2013-12-31. Be to, Pareiškėja nepateikė mokesčių administratoriui informacijos apie Lenkijos Respublikoje turimas atidarytas sąskaitas (Mokesčių administravimo įstatymo (toliau – MAĮ, 2004-04-13 redakcija Nr. IX-2112) 42 str.). Sprendime nurodoma, jog Kauno AVMI, įvertinusi PVM įstatymo (toliau – PVMĮ) 14, 57 str., 78 str. 1 d., 94 str. pažeidimus, iš viso mokėtiną PVM per tikrinamąjį laikotarpį padidino 264028 Lt. Sprendime nurodoma, jog Kauno AVMI nustatė, jog Pareiškėjos vadovas E. P. 2013 m. 12 mėn. avansinėje apyskaitoje sumažino įsiskolinimą 135399 Lt suma už realiai neatliktas paslaugas, todėl jis gavo kitų pajamų, priskiriamų A klasės pajamomis, nuo kurių Pareiškėjai Kauno AVMI apskaičiavo 20310 Lt GPM. Kiti nustatyti GPM įstatymo (toliau – GPMĮ) 23 str. 1 d., 24 str. 1 d., 33 str. pažeidimai, GPM įtakos neturi. Sprendime nurodoma, jog Kauno AVMI taip pat nustatė Garantinio fondo įstatymo 3 str. 4 d., LR MAT įstatymo 4 str., LR NTM įstatymo 4 str., LR PM įstatymo 4, 7 str., 11 str. 4 p., 17 str. 1 d., todėl apskaičiavo 167 Lt ĮGF, 75 Lt MAT, 1872 Lt NTM, 13008 Lt PM.

Inspekcija nurodo, kad Pareiškėja pateikė argumentus dėl PVM ir GPM apskaičiavimo, todėl skundas nagrinėtas šioje apimtyje.

Dėl ūkinių operacijų su Įmone Inspekcijos sprendime nurodoma, kad PVMĮ 58 straipsnio 1 dalies 1 punkte įtvirtinta, kad PVM mokėtojas turi teisę įtraukti į PVM atskaitą pirkimo ir (arba) importo PVM už įsigytas ir (arba) importuotas prekes ir (arba) paslaugas, jeigu šios prekės ir (arba) paslaugos skirtos naudoti PVM apmokestinamam prekių tiekimui ir (arba) paslaugų teikimui. PVMĮ 64 straipsnio 9 dalyje numatyta, kad Lietuvos Respublikos mokesčių administravimo įstatymo (toliau – ir MAĮ) nustatytais pagrindais PVM mokėtojo turimose PVM sąskaitose faktūrose nurodytos pirkimo PVM sumos: 1) negali būti atskaitomos neatsižvelgiant į tai, kad PVM sąskaita faktūra atitinka visus šiame straipsnyje nustatytus reikalavimus; 2) gali būti atskaitomos neatsižvelgiant į tai, kad PVM sąskaita faktūra atitinka ne visus šiame straipsnyje nustatytus reikalavimus.

Sprendime nurodoma, jog PMĮ 17 straipsnio 1 dalis įtvirtina, jog leidžiami atskaitymai yra visos faktiškai patirtos įprastinės tokiai veiklai vieneto sąnaudos, būtinos vieneto pajamoms uždirbti ar vieneto ekonominei naudai gauti, jeigu šis įstatymas nenustato ko kita. Pagal PMĮ 11 straipsnio 4 dalį išlaidos, kurių pagrindu pripažįstamos sąnaudos, gali būti grindžiamos tik juridinę galią turinčiais dokumentais, kurie privalo turėti visus buhalterinę apskaitą reglamentuojančių teisės aktų nustatytus privalomus apskaitos dokumentų rekvizitus. Be šių rekvizitų, išlaidas, kurių pagrindu pripažįstamos sąnaudos, pagrindžiančiuose dokumentuose privalo būti nurodyti ir kiti Lietuvos Respublikos Vyriausybės ar jos įgaliotos institucijos nustatyti papildomi rekvizitai. PMĮ 31 straipsnio 1 dalies 13 punktas nustato, kad iš pajamų negali būti atskaitomos kitos, nesusijusios su pajamų uždirbimu ir neįprastinės vieneto vykdomai veiklai sąnaudos bei sąnaudos, nelaikomos leidžiamais atskaitymais pagal šį įstatymą.

Inspekcijos sprendime nurodoma, kad Lietuvos vyriausiasis administracinis teismas (toliau – LVAT), aiškindamas teisės normas, reglamentuojančias teisę į PVM atskaitą, nurodė, kad pirmenybė yra teikiama ūkinės operacijos turiniui, o ne ūkinės operacijos įforminimo formaliesiems rekvizitams (*žr., pvz., 2011 m. sausio 10 d. nutartį administracinėje byloje Nr. A⁴³⁸-1898/2010*). Šiuo aspektu Lietuvos vyriausiojo administracinio teismo plenarinė sesija pasisakė, kad prielaida teisei į PVM atskaitą atsirasti yra šių veiksmų atlikimas: pirma, PVM mokėtojas turi prekę įsigyti ir sumokėti už ją prekės pardavėjui atitinkamą PVM sumą (pirkimo PVM); antra, PVM mokėtojas, sukūręs su šia preke pridėtinę vertę, prekę turi realizuoti <...>. Prekės ar paslaugos įsigijimas ir jos panaudojimas PVM apmokestinamoms prekėms gaminti ar paslaugoms teikti turi būti realus, t. y. tokie veiksmai turi būti atlikti iš tiesų, o ne vien užfiksuoti buhalterinės apskaitos dokumentuose. Aplinkybė, jog mokesčio mokėtojas turi įstatymo reikalaujamus formaliuosius rekvizitus turinčią PVM sąskaitą faktūrą savaime nepagrindžia jo teisės į PVM atskaitą, jeigu turimų įrodymų visuma leidžia teigti, kad ūkinė operacija neįvyko arba jos turinys yra ne toks, koks pavaizduotas buhalterinės apskaitos dokumentuose. Pardavėjui sumokėjus PVM už realiai įvykusį prekių ar paslaugų teikimą, pirkėjo teisė jį atskaityti tampa absoliuti ir negali būti paneigta remiantis ūkinės operacijos įforminimo trūkumais. Teigiant

priešingai, būtų iškreipta apmokestinimo PVM esmė bei paneigtas dvigubo apmokestinimo draudimo principas: pardavėjui sumokėjus PVM, o pirkėjui neleidžiant jo atskaityti, parduotos prekės (suteiktos paslaugos) PVM galimai būtų apmokestinamos du ar daugiau kartų (žr., pvz., LVAT 2004 m. spalio 27 d. nutartį administracinėje byloje Nr. A¹-355/2004). Lietuvos vyriausiasis administracinis teismas taip pat yra pažymėjęs, kad nesažiningumas įrodinėtinas tik tada, kai konstatuojamas realus ūkinės operacijos buvimas (žr., pvz., LVAT 2010 m. balandžio 16 d. nutartį administracinėje byloje Nr. P⁵⁵⁶-34/2010, LVAT 2011-12-22 nutartį administracinėje byloje Nr. A-575-912/2011, UAB „Likurgas“ v. Valstybinė mokesčių inspekcija prie LR Finansų ministerijos).

Sprendime nurodoma, jog nustatyta, kad Pareiškėja PVM sąskaitų faktūrų registruose neapskaitė ir nedeklaravo staklių montavimo ir transporto paslaugų įsigijimo sandorių su Įmone už 135399 Lt, iš jų: 23499 Lt pirkimo PVM, kuriuos įtraukė į PVM atskaitą, pagal Įmonės vardu išrašytas PVM sąskaitas faktūras: 2013-09-11 KGB Nr. 01095 (suma - 14520 Lt, iš jų 2520 Lt PVM), 2013-09-27 KGB Nr. 01097 (suma - 25410 Lt, iš jų 4410 Lt PVM), 2013-10-07 KGB Nr. 01102 (suma - 14520 Lt, iš jų 2520 Lt PVM), 2013-10-14 KGB Nr. 01105 (suma - 14520 Lt, iš jų 2520 Lt PVM), 2013-11-05 KGB Nr. 01110 (suma - 11253 Lt, iš jų 1953 Lt PVM), 2013-11-12 KGB Nr. 01118 (suma - 11616 Lt, iš jų 2016 Lt PVM), 2013-12-03 KGB Nr. 01123 (suma - 14520 Lt, iš jų 2520 Lt PVM), 2013-12-10 KGB Nr. 01126 (suma - 14520 Lt, iš jų 2520 Lt PVM), 2013-12-17 KGB Nr. 01132 (suma - 14520 Lt, iš jų 2520 Lt PVM). Už paslaugas Pareiškėja sumokėjo grynaisiais pinigais 135399 Lt (pinigų priėmimo kvitai: 2013-09-27 serija BLB Nr.4983660, 2013-10-28 serija BLB Nr.4983665, 2013-11-25 serija BLB Nr. 4983677, 2013-12-20 serija BLB Nr. 4983689), nors atsiskaitymai tarp juridinių asmenų vykdomi negrynaisiais pinigais, o įstatymų nustatytais atvejais ir tvarka – ir grynaisiais pinigais (Civilinio kodekso 6.929 str. 2 d.). Kitaip sakant, tik išskirtiniais atvejais juridiniai asmenys atsiskaitinėja grynaisiais pinigais. Šiuo atveju, Pareiškėja nenurodė įstatymo nustatytų atvejų, kurie leido jai atsiskaitinėti grynaisiais pinigais su Įmone.

Inspekcijos sprendime nurodoma, kad Įmonėje nuo 2013 metų lapkričio mėn. dirba tik buhalterė ir direktorius, nuo 2014-03-07 nedirba nei vienas darbuotojas. Įmonės vardu nėra registruoto nekilnojamojo turto, nuosavybės teise priklausė dvi transporto priemonės: Ford Tourneo connect, valst. Nr. (duomenys neskelbtini) (techninė apžiūra atlikta 2012-01-18, draudimas negalioja), MAN 26422 valst. Nr. (duomenys neskelbtini) (techninės apžiūros galiojimo pabaigos data 2009-05-28, draudimas negalioja, muitinės duomenimis šiai transporto priemonei 2011-09-20 įforminta eksporto procedūra), VW LT 40, valst. Nr. (duomenys neskelbtini).

Sprendime nurodoma, jog buvęs Įmonės vadovas ir akcininkas G. P. nurodė, kad nuo 2014-03-14 Įmonėje nedirba, jos akcijas pardavė bei visus dokumentus perdavė Rusijos Federacijos piliečiui P. K. , kuris nuo 2014-03-14 yra Įmonės vienintelis akcininkas. Minėto asmens telefono numerio bei Įmonės veiklos vykdymo vietos nežino. Įmonė vykdė aplinkos tvarkymo, smulkius statybos darbus bei statybinės technikos nuomos paslaugas. 2013 m. rugsėjo mėn. ji atliko Pareiškėjos senų staklių demontavimo, pagrindo naujoms staklėms betonavimo bei kitų įrenginių sumontavimo darbus, adresu Kaune: R. K. g. Minėtoms paslaugoms atlikti Įmonė samdė darbuotojus iš kitų įmonių.

Inspekcijos sprendime nurodoma, kad G. P. paaiškino, jog Įmonė toliau bendradarbiavo su Pareiškėja atlikdama kitus darbus: transportavo akmeninius gaminius, atliko sudėtingus rankinio iškrovimo ir pakrovimo darbus. Įmonės vardu krovinio važtaraščiuose nurodytas automobilis MB, valst. Nr. (duomenys neskelbtini) įrašytas klaidingai, kadangi seni numeriai ((duomenys neskelbtini)) buvo pamesti ir pakeisti į numerį (duomenys neskelbtini), todėl važtaraščiuose turėjo būti nurodyti Nr. (duomenys neskelbtini). Minėtą automobilį vairavo jis pats - G. P. . Šis automobilis nuosavybės teise nuo 2013-06-20 priklauso G. P. motinai R. P. .

Inspekcijos sprendime nurodoma, kad Įmonė 2013 metų rugsėjo mėnesio deklaracijoje deklaravo tik 3300 Lt apmokestinamųjų pardavimų ir 693 Lt pardavimo PVM, tuo tarpu Pareiškėjai išrašė PVM sąskaitų faktūrų už 39930 Lt (tame tarpe 6930 Lt PVM), t. y. minėtų paslaugų nedeklaravo. UAB „A1“, su kuria dirbo Pareiškėja, nurodė, jog buvo kelios sutrūkusios ir nuskilusios plytelės, todėl jokio akto nerašė, t. y. Pareiškėjai nereikėjo atlikti didelės apimties darbų, kurie sąlygotų transporto ir darbuotojų samdymą. Be to, UAB „A1“ nenurodė jokių duomenų apie Įmonę (Inspekcijos 2014-05-19 operatyvaus patikrinimo ataskaita Nr. FR0760-7203, G. P. 2014-05-19 paaiškinimas, 2014-03-07 Įmonės akcijų pirkimo-pardavimo sutartis Nr. 14/03/07, 2014-03-07 bylų perdavimo aktas

Nr.2014/1, Inspekcijos 2014-05-15 mokesčių mokėtojo neradimo aktas Nr. 04.3.2-FR0480-8, Mokesčių mokėtojo veiklos analizės lentelė, UAB „A1“ el. laiškas ir kt.).

Sprendime nurodoma, jog ūkio subjektai apskaitą tvarko taip, kad apskaitos informacija būtų: 1) tinkama, objektyvi ir palyginama; 2) išsami ir naudinga vidaus ir išorės informacijos vartotojams (BAĮ (2001-11-06 redakcija Nr. IX-574) 4 str. 1, 3 p.). Į apskaitą privaloma įtraukti visas ūkinės operacijos ir ūkinius įvykius, susijusius su turto, nuosavo kapitalo, įsipareigojimų dydžio arba struktūros pasikeitimu (BAĮ (2001-11-06 redakcija Nr. IX-574) 6 str. 2 d.). Apmokestinamieji asmenys privalo tvarkyti apskaitą teisės aktų nustatyta tvarka ir tokiu būdu, kad iš jos duomenų būtų galima teisingai nustatyti šio asmens prievolės, susijusias su PVM (PVMĮ (2004-01-15 redakcija Nr. IX-1960) 78 str. 1 d.).

Inspekcijos sprendime nurodoma, kad įstatymų leidėjas aiškiai nustatė, kad ūkio subjektas privalo tvarkyti apskaitą taip, kad jos duomenis vidaus ir išorės vartotojas galėtų išsamiai palyginti su kitais duomenimis, juos įvertinti ir padaryti objektyvias išvadas. Kitaip sakant, įstatymų leidėjas nustatė, jog apskaitos duomenų fiksavimas, sisteminimas ir saugojimas nėra savitiksliis dalykas – šių duomenų pagalba mokesčių administratorius, kaip išorės vartotojas, gali patikrinti, ar mokesčių mokėtojas laiku ir tiksliai vykdo mokesstinę prievolę, esant pagrindui, tiksliai suformuoti minėtą prievolę, todėl mokesčių mokėtojas privalo tvarkyti apskaitą taip, kad mokesčių administratorius galėtų gauti visapusišką informaciją apie mokėtojo turto, įsipareigojimų pasikeitimus. Priešingu atveju, mokesčių mokėtojas prisiima riziką, jog mokesčių administratorius mokesstinę prievolę suformuos pagal turimus duomenis. Inspekcijos sprendime nurodoma, kad šiuo atveju Pareiškėja nepateikė defektų nustatymo aktų ar kitų dokumentų, patvirtinančių 2 konteinerių iškrovimą, prekių defektų nustatymą, remontą.

Inspekcijos sprendime nurodoma, kad bylai aktualiuose važtaraščiuose nėra nurodyta važtaraščio surašymo vieta, gavėjo-juridinio asmens pavadinimas arba fizinio asmens vardas ir pavardė, adresas, krovinio pavadinimas, krovinio pakrovimo ir iškrovimo vietos (tik bendro pobūdžio iškrovimo vietos – Klaipėda ir Nida, pakrovimo vietos nenurodytos), mokestis už vežimą ir suteiktas paslaugas, t. y. jie yra su trūkumais Kelių transporto kodekso (1996-11-19 redakcija Nr. I-1628) 29 str. 2 d.). Pažymėta, jog važtaraščius kaip siuntėja pildė Pareiškėja (važtaraščiai: 2013-10-03 serija Nr. 01102, 2013-10-07 serija Nr. 01103, 2013-10-10 serija Nr. 01105, 2013-10-14 serija Nr. 01106, 2013-11-05 serija Nr. 01110, 2013-11-12 serija Nr. 01118, 2013-12-03 serija Nr. 01124 ir kt.). Teigiama, kad buvęs Įmonės direktorius nenurodė, kokių konkrečiai adresu buvo gabenamos prekės, iš kur samdė darbuotojus prekių pakrovimo ir iškrovimo paslaugai atlikti, kaip darbuotojai nuvyko į Nidą ir Klaipėdą, kaip parvyko, kas juos vežė, Pareiškėjos direktorius taip pat nenurodė kokiems pirkėjams buvo gabenamos prekės, t. y. vežimo paslaugų detalių.

Inspekcija akcentuoja, kad nors Pareiškėja teigia, esą 2013 m. rugpjūčio mėn. buvo pastebėti staklių pamatų įtrūkimai, todėl reikėjo jas išmontuoti, išlieti naujus pamatus ir sumontuoti ant naujų pamatų, tačiau nepateikė apžiūros akto, darbų sąmatos ar kitų dokumentų, patvirtinančių staklių pamatų susidėvėjimą ir išlaidų darbams planavimą (atsižvelgiant į 39930 Lt sumą, nurodyta PVM sąskaitose faktūrose).

Inspekcijos sprendime nurodoma, kad Įmonė nerandama ir nepateikta jos apskaitos dokumentų, buvęs Įmonės direktorius bei Pareiškėja negali paaiškinti remonto ir vežimo paslaugų detalių, Pareiškėja negali pateikti turto bei įsipareigojimų pasikeitimą patvirtinančių dokumentų, todėl mokesčių administratorius negalėjo nustatyti reikšmingų PVM prievolės patikrinimui aplinkybių (Patikrinimo aktas, 3 – 6 psl., Sprendimas, 8 – 11 psl.).

Apibendrinama aukščiau išdėstytus faktus ir argumentus, Inspekcija daro išvadą, kad Pareiškėjos pateikti dokumentai nepatvirtina sandorių realumo, todėl ūkinės operacijos, nurodytos aukščiau minėtose PVM sąskaitose faktūrose, nurodytomis sąlygomis tarp nurodytų ūkio subjektų neįvyko, PVM sąskaitos faktūros neatitinka keliamų reikalavimų ir pripažintos neturinčios juridinės galios.

Dėl patikslintų PVM deklaracijų (dėl Pareiškėjos skundo argumento, kad ji operatyvaus patikrinimo metu pateikė patikslintas PVM deklaracijas, todėl jos turėjo būti įvertintos patikrinimo metu ir sumažinta papildomai apskaičiuota PVM suma bei skirta bauda), Inspekcijos sprendime nurodoma, kad *MAI 139 str. 1* dalyje nustatytos baudos netaikomos, kai mokesčių mokėtojas per

mokesčio įstatyme nustatytą terminą nepateikė mokesčio deklaracijos arba kai po mokesčio deklaracijos pateikimo mokesčių administratoriui pastebėjo, kad deklaravo per mažai mokesčio, tačiau iki mokesčių administratoriaus pavedimo patikrinti asmenį išrašymo dienos pateikė mokesčio deklaraciją, o klaidų taisymo atveju – ją patikslino ir pateikė mokesčių administratoriui. Šios dalies nuostatos taip pat taikomos muitinės deklaracijose apskaičiuojamiems mokesčiams (MAĮ (2004-04-13 redakcija Nr. IX-2112) 139 str. 2 d.). Inspekcijos nuomone, įstatymų leidėjas nustatė, jog baudos netaikomos, jeigu mokesčių mokėtojas tinkamai užpildytą deklaraciją pateikia iki pavedimo patikrinti asmenį išrašymo dienos.

Inspekcijos sprendime nurodoma, kad LVAT formuojamoje praktikoje konstatavo, jog mokesčių administratorius turi turėti atitinkamus įrodymus priimdamas ir grįsdamas savo sprendimus. Mokesčių mokėtojas, nesutikdamas su mokesčių administratoriaus suformuota mokestine prievole, privalo pateikti duomenis, kurie paneigtų mokesčių administratoriaus poziciją, tačiau paaiškinimai nėra pakankamas įrodymas. *Inspekcijos nuomone*, iš ginčo medžiagos matyti (Patikrinimo aktas, 3 – 17 psl., Sprendimas, 1, 2, 5 – 10 psl.), kad atlikus išsamią PVM prievolės bei jos deklaravimo analizę ir nustatčius sistemingus PVM deklaravimo tvarkos pažeidimus, Pareiškėjai skirta minimali (10 proc.) PVM bauda. Pažymėta, jog Pareiškėja nenurodė patikslintų PVM deklaracijų, jų rekvizitų (tikslinimo data, laikotarpis, mokesčio suma ir pan.), t. y. nepagrindė, kad jos pateiktos iki 2014-01-20 pavedimo tikrinti Nr. FR0773-3, todėl PVM suma apskaičiuota teisingai, atsižvelgiant į nustatytus pažeidimus, ir nėra pagrindo sutikti, jog turėjo būti sumažinta priskaičiuota PVM suma bei bauda.

Dėl GPM apskaičiavimo Inspekcijos sprendime nurodoma, kad Pajamos - pozityviosios pajamos, priskiriamos Europos ekonominių interesų grupės pajamos, nutraukus gyvybės draudimo sutartis ar išstojus iš pensijų fondo grąžinamos įmokos (ar jų dalis), atlygis už atliktus darbus, suteiktas paslaugas, už perduotas ar suteiktas teises, už perduotą ar kitaip perleistą, investuotą turtą ar lėšas ir (arba) kita nauda pinigais ir (arba) natūra, išskyrus gyventojų gautas pinigines lėšas ar kitą naudą, kurios nelaikomos gyventojų pajamomis ir nėra gyventojų pajamų mokesčio objektas (GPMĮ (2004-04-08 redakcija Nr. IX-2103, 2005-12-20 redakcija Nr. X-457, 2008-04-10 redakcija Nr. X-1485, 2011-06-22 redakcija Nr. XI-1501) 2 str. 14 d.). Pajamų mokesčio objektas yra gyventojų pajamos. Nuolatinio Lietuvos gyventojų pajamų mokesčio objektas yra pajamos, kurių šaltinis yra Lietuvoje ir ne Lietuvoje, išskyrus šio straipsnio 3 dalyje nurodytą atvejį (GPMĮ (2002-07-02 redakcija Nr. IX-1007) 5 str. 1, 2 d.). Nuolatinis Lietuvos gyventojas, Lietuvos vienetas, nuolatinė buveinė arba nenuolatinis Lietuvos gyventojas, vykdamas individualią veiklą per nuolatinę bazę, kaip mokestį išskaičiuojantys asmenys išmokėdami išmokas, pagal mokesčio mokėjimo tvarką priskiriamas gyventojų A klasės pajamoms, privalo apskaičiuoti, išskaičiuoti ir sumokėti į biudžetą šio Įstatymo nustatytą pajamų mokestį, jeigu šios išmokos pagal šio Įstatymo nuostatas nėra priskiriamos neapmokestinamosioms pajamoms (GPMĮ (2003-11-25 redakcija Nr. IX-1848) 23 str. 1 d.).

Inspekcija nurodo, kad Įmonė neatliko remonto bei montavimo darbų ir neteikė transporto paslaugų, atitinkamai, Pareiškėjos direktorius E. P. negalėjo atsiskaitinėti su Įmone, todėl Inspekcija pagrįstai nuo išduotų pinigų, kurie traktuotini kaip Pareiškėjos direktoriaus pajamos, apskaičiavo GPM.

Pareiškėja nesutinka su Inspekcijos sprendimu. Skundas grindžiamas šiais argumentais:

Pareiškėjos nuomone, mokesčių administratoriui nėra pagrindo teigti apie neįvykusias paslaugas. Pareiškėja teigia, kad 2013 metų rugsėjo - gruodžio mėnesiais iš Įmonės įsigijo įvairių paslaugų (staklių montavimo ir transporto) už 135 399 Lt (t.sk. PVM 23 499 Lt), sandoriai aprašyti mokesčių administratoriaus sprendimuose. Pareiškėja nurodo, kad pagal 2011-05-02 turto panaudos sutartį Nr. NT-1 su UAB „A2“ kaip panaudos gavėjas įsipareigojo (p. 5) „remontuoti, padengti turto priežiūros ir remonto išlaidas“. 2013 metų rugpjūčio mėnesį buvo pastebėta, kad akmens apipjovimo staklių Fiil Zambon Hydro pamatai sutrūkinėję, tolesnė staklių eksploatacija pavojinga ir būtina jas nedelsiant išmontuoti, išlieti naujus pamatus ir sumontuoti ant naujų pamatų. Šiems darbams atlikti buvo sudaryta sutartis su Įmone, kuri tuos darbus operatyviai ir kokybiškai atliko (prieš pradėdant dirbti su šia įmone internete buvo pasitikrinta ir jokios neigiamos informacijos apie šią įmonę nebuvo). Tai iš dalies patvirtina ir ta aplinkybė, kad Kauno AVMI operatyvaus patikrinimo metu nustatyta kad Įmonė 2013 metų spalio-gruodžio mėnesiais deklaravo ženkliai įsigijimo bei grąžintiną PVM (sprendimo 9 psl.). Buvo surašyti darbų pridavimo-priėmimo aktai, išrašytos PVM sąskaitos-faktūros,

sumokėti pinigai (atsiskaityta grynais pinigais). Visi Įmonės pateikti dokumentai atitinka visus reikalavimus, darbai realiai buvo atlikti. Pareiškėjas pažymi, kad tai patvirtino ir tuo metu buvęs tos bendrovės direktorius G. P. .

Pareiškėja skunde pateikia argumentus ir dėl transporto paslaugų suteikimo. Pareiškėja nurodo, kad gabeno gaminius iš Kinijos laivais, konteineriais, todėl atidarius konteinerius dalis gaminių būdavo pažeisti, tačiau juos buvo galima pataisyti. Pareiškėja nurodo, kad 2013 m. pabaigoje 2 konteineriai buvo iškrauti Klaipėdoje ir Nidoje, tačiau, nustačius gaminių defektus, juos reikėjo atgabenti į Kauną, pataisyti ir vėl nugabenti užsakovams, todėl šią paslaugą suteikė geriausią kainą pasiūlusi Įmonė. Nurodo, kad krovinio gabenimo važtaraščius pildė vežėjas, ne Pareiškėja, todėl jis ir padarė klaidas dėl transporto priemonės numerio. Pareiškėja teigia, kad neturėjo galimybės patikrinti, ar ši Įmonė teisingai deklaruoja gautas pajamas, sumoka mokesčius. Pareiškėjos nuomone, centrinis mokesčių administratorius jos pateiktas pastabas išnagrinėjo formaliai, sprendime pacitavo tik Kauno AVMI patikrinimo akte padarytas išvadas, neatsižvelgdamas į tai, kad nurodytus pažeidimus padarė Įmonė, o ne Pareiškėja. Pareiškėja pripažįsta, kad atliekant minėtus darbus, nebuvo surašyti kai kurie dokumentai (defektiniai aktai, pažymos), tačiau darbai buvo atlikti, paslaugos suteiktos ir už jas buvo atsiskaityta, todėl ir už šias paslaugas sumokėta pinigų suma neteisingai priskiriama įmonės vadovo gautomis kitomis A klasės pajamomis, nesusijusiomis su darbo santykiais ir negali būti apmokestinama tiesiogiai vadovaujantis GPMI nuostatomis.

Pareiškėjos nuomone, ji operatyvaus patikrinimo metu pateikė patikslintas PVM deklaracijas, todėl jos turėjo būti įvertintos patikrinimo metu ir sumažinta papildomai apskaičiuota PVM suma bei skirta bauda. Pareiškėja nurodo, kad Kauno AVMI operatyvaus patikrinimo metu (jis baigtas 2014-01-20 ir tik jį užbaigus, operatyvaus patikrinimo pažyma Nr.FR 1042-1085 nuspręsta pradėti mokestinį patikrinimą) 2014-01-20 per VMI elektroninio deklaravimo sistemą EDS pateikė visas patikslintas PVM deklaracijas.

Pareiškėja akcentuoja, kad Kauno AVMI pavedimas tikrinti (Nr.FR0773-3) išrašytas tą pačią dieną, 2014-01-20, o mokėtoja su juo supažindinta tik 2014-02-05. Nurodo, kad EDS sistemoje visos tą dieną (2014-01-20) jo pateiktos patikslintos PVM deklaracijos šiuo metu turi statusą „Dokumentas atmestas dėl mokesčio patikrinimo“. Mano, kad centrinis mokesčių administratorius yra EDS duomenų tvarkytojas ir tik jis turi *galimybes* įvertinti, ar Pareiškėja tinkamai užpildytas deklaracijas EDS sistemoje pateikė iki pavedimo tikrinti išrašymo momento, nes ir deklaracijos pateiktos, ir pavedimas tikrinti išrašytas tą pačią dieną. Pareiškėja prašo pareikalauti iš centrinio mokesčių administratoriaus pateikti visus reikalingus duomenis apie *tikslų* pateiktų patikslintų deklaracijų pateikimo laiką, *pavedimo tikrinti išrašymo (įregistravimo sistemoje) laiką*.

Pareiškėja prašo netvirtinti Inspekcijos 2014-10-29 sprendimo Nr.69-129.

Iš bylos medžiagos matyti, kad Pareiškėjos skundas atmestinas, Inspekcijos 2014-10-29 sprendimas Nr. 69-129 tvirtintinas. Byloje nustatyta, kad Pareiškėja 2013 m. rugsėjo – gruodžio mėnesiais su UAB „K1“, kuri Kauno AVMI 2014-05-29 sprendimu Nr. 10-427 buvo išregistruota iš Pridėtinės vertės mokesčio mokėtojų registro mokesčių administratoriaus iniciatyva, įformino PVM sąskaitas faktūras, kuriose nurodytų paslaugų teikimo UAB „K1“ nedeklaravo ir išskirto pardavimo PVM į valstybės biudžetą nesumokėjo. Pareiškėja skunde teigia, kad su UAB „K1“ įformintos ūkinės operacijos įvyko, paslaugos (staklių montavimo ir transporto paslaugos) buvo suteiktos. Todėl, Pareiškėjos nuomone, nagrinėjamu atveju mokesčių administratorius nepagrįstai nepripažino Pareiškėjos teisės į 2013-09-11–2013-12-17 laikotarpio 23499 Lt pirkimo PVM atskaitą pagal UAB „K1“ vardu išrašytas PVM sąskaitas faktūras, nepagrįstai į 2013 metų laikotarpio veiklos sąnaudas, mažinančias apmokestinamąjį pelną, neleido įtraukti išlaidų pagal minėtos įmonės išrašytas PVM sąskaitas faktūras, ir atitinkamai nepagrįstai už Pareiškėjai suteiktas paslaugas UAB „K1“ sumokėtas pinigines lėšas (135399 Lt) priskyrė Pareiškėjos vadovo gautoms kitoms A klasės pajamoms. Mokestinių ginčų komisija (toliau – Komisija), įvertinusi Pareiškėjos skundo motyvus, konstatuoja, kad nagrinėjamu atveju byloje kilo ginčas dėl to, ar Pareiškėjos 2013 m. rugsėjo – gruodžio mėnesiais su UAB „K1“ įformintose PVM sąskaitose faktūrose nurodyti staklių montavimo ir transporto paslaugų teikimai buvo realūs ir dėl ginčijamo Inspekcijos sprendimo teisėtumo ir pagrįstumo pasisakys Pareiškėjos skundo ribose.

Komisija pažymi, kad teisės į PVM atskaitą, reglamentuojamos 2002-03-05 PVM įstatymo Nr. IX-751 VII ir VIII skyrių teisės normomis, įgyvendinimas siejamas tiek su formaliųjų įstatymo reikalavimų – tokių kaip teisės aktų reikalavimus atitinkančių PVM sąskaitų-faktūrų turėjimu (PVMĮ 64 straipsnis) ir buvimu PVM mokėtoju (PVMĮ 57 straipsnis) – vykdymu, tiek su PVM sąskaitose-faktūrose fiksuotų ūkinių operacijų realumu. Ginčo teisinių santykių atsiradimo metu galiojusios 2002-03-05 PVM įstatymo Nr. IX-751 redakcijos 58 str. 1 d. 1 p. nustatyta, kad PVM mokėtojas turi teisę įtraukti į PVM atskaitą pirkimo PVM už įsigytas prekes ir (arba) paslaugas, jeigu šios prekės ir (arba) paslaugos skirtos naudoti PVM apmokestinamam prekių tiekimui ir (arba) paslaugų teikimui. Minėto įstatymo 64 str. 1 d. (2011-12-20 įstatymo Nr. IX-1817 redakcija, galiojanti nuo 2013-01-01) nustatyta, jog pirkimo PVM gali būti įtraukiamas į PVM atskaitą tik tuo atveju, jeigu PVM mokėtojas turi atitinkamą PVM sąskaitą faktūrą. Turimoje PVM sąskaitoje faktūroje ši PVM suma turi būti išskirta, o PVM mokėtojas nurodytas kaip prekių ir (arba) paslaugų pirkėjas, jeigu šiame straipsnyje nenustatyta kitaip. Turima PVM sąskaita faktūra privalo atitikti visus šio įstatymo ir kitų jį įgyvendinančių teisės aktų reikalavimus (išskyrus reikalavimus dėl rekvizitų: PVM sąskaitoje faktūroje, kurioje nurodytas PVM traukiamas į PVM atskaitą, privalo būti šio įstatymo 80 straipsnio 1 dalyje nurodyti rekvizitai). Teisinių santykių, dėl kurių kilo šis ginčas, metu galiojusio 2001-11-06 Buhalterinės apskaitos įstatymo Nr. IX-574 (galioja nuo 2002-01-01) 13 str. nustato reikalavimus, keliamus apskaitos dokumentams. Pagal minėto straipsnio 1 d. 4 p. vienas iš privalomųjų apskaitos dokumentų rekvizitų yra ūkinės operacijos arba ūkinio įvykio turinys.

LVAT jurisprudencijoje, aiškinant ūkio subjekto teisę į PVM atskaitą, yra suformuluota nuostata, jog aplinkybė, kad mokesčių mokėtojas turi įstatymo reikalaujamus formaliuosius rekvizitus turinčią PVM sąskaitą faktūrą, dar pati savaime nepagrindžia jo teisės į PVM atskaitą, jeigu įrodymų visuma leidžia teigti, kad ūkinė operacija neįvyko arba jos turinys yra ne toks, koks pavaizduotas buhalterinės apskaitos dokumentuose (LVAT plenarinės sesijos 2004-10-27 nutartis adm. byloje Nr. A(1)-355/2004). LVAT, aiškindamas teisės normas, reglamentuojančias teisę į PVM atskaitą, nurodė, kad pirmenybė yra teikiama ūkinės operacijos turiniui, o ne ūkinės operacijos įforminimo formaliesiems rekvizitams (LVAT 2011 m. sausio 10 d. nutartis administracinėje byloje Nr. A⁴³⁸-1898/2010). Šiuo aspektu LVAT pasisakė, kad prekės ar paslaugos įsigijimas ir jos panaudojimas PVM apmokestinamoms prekėms gaminti ar paslaugoms teikti turi būti realus, t. y. tokie veiksmai turi būti atlikti iš tiesų, o ne vien užfiksuoti buhalterinės apskaitos dokumentuose.

Iš Pareiškėjos skundo matyti, kad jis su UAB „K1“ sudarytų sandorių realumą grindžia mokesčių administratoriui pateiktais dokumentais: ginčo PVM sąskaitomis faktūromis, kurios, anot Pareiškėjos, išrašytos tinkamai, turi privalomus rekvizitus, todėl turi būti pripažintos suteikiančiomis teisę į PVM atskaitą. Vertindama šiuos byloje esančius įrodymus, Komisija pažymi, kad Pareiškėjos pateikti dokumentai laikytini tik formalią tariamų ūkinių operacijų išraišką parodančiais, bet ne realiai įvykusias ūkines operacijas tarp Pareiškėjos ir UAB „K1“ atspindinčiais įrodymais.

Komisija pažymi, kad mokesčių administratoriaus atlikto mokesčio patikrinimo metu surinkta medžiaga patvirtina, jog atitinkamos ūkinės operacijos šiuose apskaitos dokumentuose nurodytomis aplinkybėmis neįvyko. Tiek Kauno AVMI 2014-08-18 sprendime Nr. (04.7.2)-FR0682-495, tiek Inspekcijos 2014-10-29 sprendime Nr. 69-129, remiantis mokesčio patikrinimo metu surinktais duomenimis (Kauno AVMI 2014-06-05 patikrinimo aktas Nr. FR0680-429), yra išsamiai atskleistos ginčo PVM sąskaitas faktūras Pareiškėjai išrašiusios UAB „K1“ veiklos aplinkybės, kurių visuma aiškiai įrodo, kad ši įmonė neturėjo pakankamai resursų suteikti Pareiškėjai atitinkamų didelės apimties staklių montavimo ir transporto paslaugų. Pažymėtina, kad iš 2014-05-15 mokesčių mokėtojo neradimo akto Nr. 04.3.2-FR0480-8 matyti, kad UAB „K1“ nerandama, iš bylos medžiagos taip pat matyti, kad ji nepateikia apskaitos dokumentų (buvęs įmonės direktorius ir akcininkas 2014-03-07 akcijų pirkimo-pardavimo sutartimi Nr. 14/03/07 akcijas perleido P. K., gyv. adresas O. g. 29-70, Rusijos Federacija), o 2014-05-29 sprendimu Nr. 10-427 UAB „K1“ išregistruota iš PVM mokėtojų registro mokesčių administratoriaus iniciatyva.

Atkreiptinas dėmesys, kad nei buvęs UAB „K1“ direktorius, nei Pareiškėja negali paaiškinti ginčo paslaugų teikimo detalių, o byloje nėra pakankamai duomenų, jog sudėtingų, didelės apimties ir vertės staklių montavimo ir transporto paslaugų suteikimas iš tiesų buvo būtinas Pareiškėjos PVM apmokestinamoje veikloje. Pažymėtina, kad ginčo PVM sąskaitose faktūrose nurodytos reikšmingos

piniginių lėšų sumos: staklių montavimo paslaugų vertė, nurodyta ginčo PVM sąskaitose faktūrose – 39930 Lt, transporto paslaugų vertė, nurodyta ginčo PVM sąskaitose faktūrose – 95469 Lt. Iš šiame mokesťiniame ginče nustatytų aplinkybių matyti, jog tarp Pareiškėjos ir UAB „K1“ buvo susiklostę ne vienkartinio pobūžio santykiai, nes laikotarpiu nuo 2013 m. rugsėjo mėn. iki 2013 m. gruodžio mėn. buvo įformintos 9 PVM sąskaitos faktūros. Atkreiptinas dėmesys į tai, kad Pareiškėja, siekdama užtikrinti sklandų didelės vertės paslaugų teikimą su kontrahentu nesudarė jokių rašytinių sutarčių dėl jų teikimo sąlygų.

Pareiškėja skunde teigia, kad ginčo paslaugos buvo būtinos jos apmokestinamai veiklai vykdyti (Pareiškėjos faktiškai vykdoma veikla – didmeninė prekyba natūraliu ir dirbtiniu akmeniu, stiklo keramika ir jų gaminiais). Pareiškėja teigia, esą 2013 m. rugpjūčio mėn. buvo pastebėti staklių (panaudos pagrindais naudojamų įmonės apmokestinamoje veikloje) pamatų įtrūkimai, todėl reikėjo jas išmontuoti, išlieti naujus pamatus ir vėl sumontuoti, tačiau nepateikė nei apžiūros akto, iš kurio būtų matyti, kokios apimties darbai konkrečiu atveju buvo būtini, nei darbų sąmatos ar kitų dokumentų, patvirtinančių staklių pamatų susidėvėjimą ir išlaidų darbams planavimą. Atitinkamai, iš byloje esančių darbų pridavimo- perdavimo aktų negalima identifikuoti, kokia apimtimi konkretūs darbai buvo būtini ir *de facto* atlikti. Komisija taip pat pažymi, kad Pareiškėja, teigdama, kad sudėtingi gaminių pakrovimo, transportavimo, iškrovimo darbai buvo būtini dvejų konteinerių gaminių defektams pataisyti, nepateikė defektų nustatymo aktų ar kitų dokumentų, patvirtinančių prekių defektų nustatymą (Klaipėdoje ir Nidoje) bei jų remontą Kaune. Buvęs UAB „K1“ direktorius nenurodė, koku konkrečiai adresu buvo gabenami gaminiai su defektais, iš kur samdė darbuotojus jų sudėtingai pakrovimo ir iškrovimo paslaugai atlikti, kaip darbuotojai nuvyko į Nidą ir Klaipėdą, kaip parvyko, kas juos vežė, bylai aktualūs važtaraščiai yra su trūkumais (Kelių transporto kodekso (2005-03-31 redakcija Nr. X-151) 29 str. 2 d.), Pareiškėjos direktorius taip pat nenurodė kokiems pirkėjams buvo gabenamos prekės, t. y. vežimo paslaugų detalių neatskleidė. Komisija, apibendrindama aukščiau išdėstytus faktus, daro išvadą, kad nei buvus UAB „K1“ direktorius, nei Pareiškėja negali paaiškinti ginčo remonto ir vežimo paslaugų teikimo detalių. Byloje nustatytų aplinkybių kontekste Komisija taip pat pažymi, kad kritiškai vertina UAB „K1“ direktoriaus apklausos duomenis dėl Pareiškėjai teiktų paslaugų, t. y. kad už atliktas paslaugas buvo sumokėta grynaisiais pinigais, kiek tiksliai neatsimena (2014-12-10 Kauno apygardos prokuratūros nutarimas nutraukti ikiteisminį tyrimą baudžiamojoje byloje Nr. 06-1-01057-14). Komisija pažymi, kad UAB „K1“ direktorius buvo apklaustas kaip specialusis liudytojas, o tokio baudžiamojo proceso dalyvio statuso asmeniui netaikoma atsakomybė už melagingų parodymų davimą (BPK 82 str. 3 d.). Komisija atkreipia dėmesį į tai, kad kiti, liudytojais apklausti asmenys (I. B., K. M. ir R. Ū.), nieko apie Pareiškėjai teiktas paslaugas paliudyti negalėjo. Komisija konstatuoja, kad aukščiau aprašytų teisiškai reikšmingų faktinių aplinkybių pagrindu Inspekcija pagrįstai padarė išvadą, kad Pareiškėjos pateikti dokumentai nepatvirtina sandorių realumo, todėl ginčo PVM sąskaitos faktūros pripažintinos neturinčiomis juridinės galios, o Pareiškėja nepateikė šią išvadą paneigiančių argumentų bei įrodymų.

2001 m. gruodžio 20 d. Pelnų mokesčio įstatymo Nr. IX-675 11 str. 4 d. numato, kad mokesčių mokėtojas įgyja teisę į patirtų išlaidų priskyrimą sąnaudoms, mažinančioms apmokestinamąjį pelną, tik tuo atveju, jeigu ūkinės operacijos yra tikrai įvykusios, o jų turinys yra patvirtintas juridinę galią turinčiais dokumentais. Aplinkybė, jog buhalterinės apskaitos dokumentai (nagrinėjamu atveju – PVM sąskaitos faktūros), kuriais grindžiama mokesčių mokėtojo teisė apskaičiuojant PVM iš bendrųjų pajamų atimti tam tikras sąnaudas, neatspindi tikrojo ūkinės operacijos turinio, *per se* (pati savaime) leidžia preziumuoti juridinį faktą, kad asmuo, remdamasis šiais buhalteriniais apskaitos dokumentais (PVM sąskaitomis faktūromis) bei juose užfiksuotais duomenimis, negali pripažinti (pagrįsti) pelno mokesťį mažinančių sąnaudų. Tokios pozicijos savo praktikoje laikosi ir LVAT (2011-09-05 sprendimas administracinėje byloje Nr. A⁴³⁸-2268/2011).

Komisija, įvertinusi byloje surinktus įrodymus ir nustatiusi, kad UAB „K1“ neturėjo pakankamai resursų veiklos vykdymui, t. y. negalėjo suteikti staklių montavimo ir transporto paslaugų Pareiškėjai, sutinka su centrinio mokesčių administratoriaus pozicija, kad nėra pagrindo teigti, kad realiai yra įvykusios ir piniginių lėšų sumokėjimo kitam ūkio subjektui (UAB „K1“) operacijos. Darytina išvada, kad Pareiškėjos direktorius E. P. paimta iš Pareiškėjos grynaisiais pinigais 135399 Lt suma galėjo laisvai disponuoti ir ją naudoti savo asmeninių poreikių tenkinimui, tai yra, ši suma nebuvo naudojama atsiskaitymui už UAB

„K1“ suteiktas paslaugas. Konstatuotina, kad Inspekcija padarė pagrįstą išvadą, jog minėta 135399 Lt suma pagal GPMĮ nuostatas yra Pareiškėjos direktoriaus 2013 metų pajamos, o ūkinių operacijų realus nebuvimas sąlygoja ir GPMĮ 22 str. 2 d. 1 p. ir 23 str. nuostatų taikymą.

Mokesčių administravimo įstatymo 67 straipsnio 1 dalyje nustatyta, kad mokesčių administratorius privalo pagrįsti jo mokesčių mokėtojui apskaičiuotas mokesčio ir su juo susijusias sumas. Šio straipsnio 2 dalis numato, kad mokesčių mokėtojas, nesutinkantis su mokesčių administratoriaus apskaičiuotomis konkrečiomis mokesčio ir su juo susijusiomis sumomis, privalo pagrįsti, kodėl jos yra neteisingos. Pagal šiame Mokesčių administravimo įstatymo straipsnyje įtvirtintas taisykles, įrodinėjimo pareiga (*onus probandi*) yra paskirstyta tarp mokesčių administratoriaus ir mokesčių mokėtojo. Mokesčių administratorius privalo tam tikrais duomenimis pagrįsti mokesčių mokėtojui apskaičiuotas mokesčio ir su juo susijusias sumas. Mokesčių mokėjas, nesutikdamas su mokesčių administratoriaus apskaičiuoto mokesčio ir su juo susijusiomis sumomis, privalo pateikti duomenis, kurie pagrįstų, kodėl mokesčiai ir su juo susijusios sumos yra apskaičiuotos neteisingai. Nustačius, kad mokesčių administratorius pateikė pakankamai duomenų, įrodančių mokesčio ir su juo susijusių sumų apskaičiavimo pagrįstumą bei teisingumą, mokesčių mokėtojui, kuris nesutinka su mokesčių administratoriaus apskaičiavimu, tenka pareiga įrodyti, jog mokesčių administratorius neteisingai apskaičiavo mokesčio ir su juo susijusias sumas. Jeigu mokesčių mokėtojas neįvykdo šios pareigos, tai nustačius, jog mokesčių administratorius pagrindė mokesčių mokėtojui apskaičiuotą mokesčių ir su juo susijusias sumas, mokesčių mokėtojui atsiranda mokesstinė prievolė.

Nagrinėjamu atveju Pareiškėja, kaip mokesčių mokėtoja, savo teisę į PVM atskaitą ir leidžiamus atskaitymus apskaičiuojant apmokestinamąjį pelną grindė atitinkamomis PVM sąskaitomis faktūromis. Tačiau mokesčių administratorius surinko atitinkamus įrodymus ir paneigė šiose PVM sąskaitose faktūrose nurodyto turinio ūkinių operacijų įvykimą bei kartu šių PVM sąskaitų faktūrų juridinę galią. Pareiškėja, nesutikdama su mokesčių administratoriaus pateiktu papildomai apskaičiuotų mokesčių ir su jais susijusių sumų pagrindimu, turėjo pateikti savo įrodymus, kurie paneigtų mokesčių administratoriaus pateiktą pagrindimą ir įrodytų, kad ūkinės operacijos įvyko ginčo PVM sąskaitose faktūrose nurodytomis aplinkybėmis ir kad atitinkamai šios PVM sąskaitos faktūros vis tik turi juridinę galią. Tačiau Pareiškėja to nepadarė ir mokesčių administratoriaus įrodytas aplinkybes paneigiančių įrodymų nepateikė, todėl jai atsiranda prievolė sumokėti papildomai apskaičiuotas PVM, pelno mokesčių, gyventojų pajamų mokesčių bei su jais susijusias sumas.

Komisija, vertindama byloje esantį 2014-12-10 Kauno apygardos prokuratūros nutarimą nutraukti ikiteisminį tyrimą baudžiamojoje byloje Nr. 06-1-01057-14 dalyje dėl didelės vertės svetimo turto pasisavinimo (nesant nusikaltimo, numatyto LR BK 183 str. 2 d. požymių), nurodo, kad ikiteisiminio tyrimo baigtis Pareiškėjos direktoriaus atžvilgiu, teisinės reikšmės šioje mokesstinio ginčo byloje neturi (tokios pozicijos savo praktikoje laikosi ir LVAT 2010-05-24 nutartyje administracinėje byloje Nr. A⁵⁵⁶-654/2010). Mokesčių administratoriui nustačius, kad ūkinės operacijos realiai neįvyko, imonei atsirado pareiga sumokėti PVM, pelno mokesčių, gyventojų pajamų mokesčių bei su jais susijusias sumas. Mokesčių teisinių santykių subjektas šiuo atveju, yra Pareiškėjas, kurio mokesčių apskaičiavimo ir sumokėjimo teisingumo tikrinimas yra įforminamas mokesčių administratoriaus patikrinimo aktu. Jame ir fiksuojami mokesčių įstatymų pažeidimai bei mokėtojui taikytina atsakomybė būtent pagal mokesčių įstatymus, o ne baudžiamosios teisės pagrindu.

Dėl Pareiškėjos skundo argumento, kad ji operatyviaus patikrinimo metu pateikė patikslintas PVM deklaracijas, todėl jos turėjo būti įvertintos mokesstinio patikrinimo metu ir sumažinta papildomai apskaičiuota PVM suma bei skirta bauda, Komisija pažymi, kad Inspekcijos 2015-01-22 pateikta medžiaga patvirtina, kad mokesčių mokėtojas ginčo PVM deklaracijas pateikė 2014-01-20 (17.56 – 20.07 val.), tai yra jau po 2014-01-20 pavedimo patikrinti Nr. FR0773-3 išrašymo (10.47 val.). Atsižvelgiant į šias nustatytas faktines bylos aplinkybes, konstatuotina, kad faktinio pagrindo taikyti MAĮ 139 str. 2 d. nuostatos nėra, o minėtas Pareiškėjos skundo argumentas atmestinas.

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

Patvirtinti Valstybinės mokesčių inspekcijos prie Lietuvos Respublikos finansų ministerijos 2014-10-29 sprendimą Nr. 69-129.

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

Komisijos pirmininkė

Edita Veršelienė

Komisijos nariai

Rasa Stravinskaitė

Andrius Venius

Lina Vosyliene