



**MOKESTINIŲ GINČŲ KOMISIJA PRIE
LIETUVOS RESPUBLIKOS VYRIAUSYBĖS**

**SPRENDIMAS
DĖL UAB „T1“ 2014-12-08 SKUNDO**

2015 m. vasario 12 d. Nr. S-21 (7-247/2014)
Vilnius

Mokestinių ginčų komisija prie
Lietuvos Respublikos Vyriausybės,
susidedanti iš:
komisijos pirmininkės
komisijos narių

sekretoriaujant
dalyvaujant mokesčių mokėtojo atstovei
mokesčių administratoriaus atstovams
nedalyvaujant

Editos Veršelienės
Rasos Stravinskaitės – pranešėja
Andriaus Veniaus
Linos Vosylienės
Jūratei Dalmantaitei
K. J.

2015 metų sausio 20 dienos posėdyje išnagrinėjusi UAB „T1“ (toliau – Pareiškėja) skundą dėl Valstybinės mokesčių inspekcijos prie Lietuvos Respublikos finansų ministerijos (toliau – Inspekcija) 2014-11-14 sprendimo Nr. 69-141, n u s t a t ė:

Inspekcija 2014-11-14 sprendimu Nr. 69-141 atnaujino Pareiškėjos 2014-09-02 skundo dėl Klaipėdos apskrities valstybinės mokesčių inspekcijos (toliau – Klaipėdos AVMI) 2014-08-19 sprendimo Nr. FR0682-504 nagrinėjimą ir patvirtino Klaipėdos AVMI sprendimą, kuriuo Pareiškėjai nurodyta sumokėti į valstybės biudžetą 231980 Lt (67186 Eur) pridėtinės vertės mokestį (toliau – PVM), 13800,16 Lt (3996 Eur) PVM delspinigius, 10 proc. 23865 Lt (6911 Eur) PVM baudą.

Sprendime nurodyta, kad Klaipėdos AVMI patikrino Pareiškėjos PVM apskaičiavimo teisingumą už laikotarpį nuo 2010-04-01 iki 2014-02-28. Patikrinimo metu nustatyta, jog UAB „L1“ (toliau – Įmonė) 1,1122 ha žemės sklypo, esančio (duomenys neskelbtini), su jame esančiais pastatais (šaldytuvo ir žuvies perdirbimo cecho) pirkimo-pardavimo sutarties pagrindu Pareiškėjai 2013-10-07 išrašė PVM sąskaitą faktūrą serija CGN Nr. 0460213, kurioje nurodė sumą už parduodamą turtą pagal sutartį – 1000000,00 Lt ir apskaičiavo 21 proc. pardavimo PVM – 210000,00 Lt, bendra suma su PVM – 1210000,00 Lt. Įmonė 0,4144 ha žemės sklypo, esančio (duomenys neskelbtini), dalies pirkimo-pardavimo sutarties pagrindu Pareiškėjai 2013-10-11 išrašė PVM sąskaitą faktūrą serija CGN Nr. 0460222, kurioje nurodė sumą už parduodamą turtą – 30000,00 Lt ir apskaičiavo 21 proc. pardavimo PVM – 6300,00 Lt, bendra suma su PVM – 36300,00 Lt. Kadangi Pareiškėja ir Įmonė yra dvi susijusios įmonės (Pareiškėjos akcininkė bei direktorė sandorių metu L. D.-B. buvo Įmonės akcininko bei vadovo J. D. duktė, Įmonės direktorius skolino pinigines lėšas Pareiškėjai, Įmonė ir Pareiškėja sudarė eilę sutarčių 2010–2013 m. ir pan.), todėl padaryta išvada, kad Pareiškėja, vykdydama sandorius su Įmone, žinojo arba galėjo žinoti, jog Įmonė nesumokės 216300 Lt PVM, paskaičiuoto Pareiškėjai išrašytose PVM sąskaitose faktūrose.

Be to, patikrinimo metu nustatyta, kad Pareiškėja 2014 m. 01-02 mėn. pardavė 1260 kg gyvos žuvies Latvijos įmonei SIA „P“ pagal išrašytas PVM sąskaitas faktūras 2014-01-20 serija TŽ Nr. 0000608 už 8701,06 Lt (2520 Eur) ir 2014-02-24 serija TŽ Nr. 0000713 už 8701,06 Lt (2520 Eur). Vadovaujantis LR PVM įstatymo (2002-03-05 redakcija Nr. IX-751, toliau – PVMĮ) 49 str. 1 d. nuostatomis, Pareiškėja galėjo pritaikyti 0 proc. PVM tarifą, tačiau, išrašydama PVM sąskaitas faktūras, pritaikė 21 proc. PVM tarifą ir apskaičiavo pardavimo PVM: 2014 m. 01 mėn. – 1827,22 Lt bei 02 mėn. – 1827,22 Lt, iš viso 3654,44 Lt, todėl papildomai Pareiškėjai apskaičiuotas 3654 Lt mokėtinas PVM (PVMĮ 83 str.).

Taip pat nustatyta, kad Pareiškėja 2013 m. 11 mėn. už 7267,80 Lt ir 12 mėn. už 17274,37 Lt, iš viso už 24542,17 Lt, pardavė žuvi Estijos įmonei „D“ OU, kuri 2012-05-21 įregistruota PVM mokėtoja bei 2014-04-02 išregistruota iš PVM mokėtojų registro. Pagal pateiktus banko sąskaitos išrašus, nustatyta, kad Estijos įmonė apmokėjo iš viso 24189,97 Lt. Nors Pareiškėja pritaikė 0 proc. PVM tarifą, tačiau nepateikė jokių dokumentų, įrodančių, kad prekės buvo išgabentos Estijos įmonei (užsakymų, sutarčių, CMR, nėra gavėjo parašų, patvirtinančių prekių gavimą, neaišku kas gabeno prekes), todėl Klaipėdos AVMI papildomai Pareiškėjai apskaičiavo 5154 Lt PVM.

Klaipėdos AVMI papildomai apskaičiavo 13537 Lt PVM, konstatavusi, kad Pareiškėja, įsigijusi pirtį, esančią (duomenys neskelbtini), pirties paslaugų neteikė, ji užsiima žuvų mailiaus veisimu ir pardavimu, vaivorykštinių upėtakių auginimu ir pardavimu, o nuo 2013 m. spalio mėn. pirkto žuvies vytinimu, fasavimu ir pardavimu, todėl įsigytas nekilnojamas turtas objektyviai negalėjo būti naudojamos planuojamoje vykdyti ekonominėje veikloje.

Klaipėdos AVMI, atlikdama patikrinimą bei akte apskaičiuodama ir sprendime nurodydama sumokėti PVM su susijusiomis sumomis, vadovavosi LR Mokesčių administravimo įstatymo (toliau – MAĮ) 96, 97 str., 132 str. 2 d. 1 p., PVMĮ 56 str. 4 d., 58 str. 1 d. 1 p., 64 str., 71 str. 6 d., 83 str., 123 str. 1, 2, 4 d.

Inspekcija priimtame sprendime nurodė:

1. Dėl taikytinų teisės aktų ir teismų praktikos nesąžiningumo aspektu

Inspekcija, vadovaudamasi Lietuvos vyriausiojo administracinio teismo (toliau – LVAT) 2013-02-05 nutarties adm. byloje Nr. A⁶⁰²-705/2013 išaiškinimu dėl nacionalinių institucijų ir teismų teisės apmokestinamajam asmeniui atsisakyti suteikti teisę į PVM atskaitą, bei LVAT 2014-03-05 nutarties adm. byloje Nr. A⁴³⁸-235/2014 išaiškinimu dėl mokesčių mokėtojo sąžiningumo, pažymėjo, jog Klaipėdos AVMI, atlikusi Pareiškėjos sandorių su Įmone tyrimą, nustatė šias svarbias aplinkybes (patikrinimo akto 4–7, 10, 11 psl., Klaipėdos AVMI sprendimo 3–5 psl.):

1. Pareiškėja įformino iš Įmonės pirkimus pagal 2013-10-07 žemės sklypo su pastatais pirkimo-pardavimo sutartį (1,1122 ha bendro ploto žemės sklypas, pastatas-šaldytuvai, žuvies perdirbimo cechas, esantys (duomenys neskelbtini)), kurio vertė 1000000 Lt, 210000 Lt PVM, bendra suma su PVM – 1210000 Lt. Pareiškėja taip pat pagal 2013-10-11 žemės sklypo dalies pirkimo-pardavimo sutartį pirko iš Įmonės 0,4144 ha ploto (bendras plotas 1,0560 ha) žemės sklypą, esantį (duomenys neskelbtini), kurio vertė 30000 Lt, 6300 Lt PVM, bendra suma su PVM – 36300 Lt. Pažymėta, kad Pareiškėjai atstovavo L. D.-B., o Įmonei – J. D. (PVM sąskaitos faktūros: 2013-10-07 serija CGN Nr. 0460213, 2013-10-11 serija CGN Nr. 0460222, Nekilnojamojo turto registro išrašai, kt.).

2. Įmonės akcininkas (100 proc. akcijų savininkas) ir direktorius buvo J. D., kurio duktė L. D.-B. iki 2013-10-07 buvo Pareiškėjos akcininkė (100 proc. akcijų savininkė). J. D. tuo pačiu metu (nuo 2010-05-11 iki 2013-08-14) dirbo Pareiškėjos marketingo direktoriaus pareigose ir Įmonės direktoriaus pareigose. L. D.-B. dirbo nuo 2001-09-18 iki 2014-06-03 Įmonės marketingo direktorės pareigose ir nuo 2009-12-07 iki 2013-11-04 Pareiškėjos direktorės pareigose, o nuo 2013-11-05 dirba Pareiškėjos vadybininkės pareigose (išrašai iš Valstybinės mokesčių inspekcijos informacinės sistemos (toliau – IS) apie Pareiškėją ir Įmonę, Gyventojų registro, Inspekcijos 2014-05-16 priešpriešinės informacijos surinkimo pažyma Nr. FR1041-1647 (toliau – pažyma), 5 psl., kt.).

3. Pareiškėja žuvies auginimo veiklai vykdyti pagal 2010-04-01 patalpų nuomos sutartį Nr. 9 penkių metų laikotarpiui nuomojosi iš Įmonės gamybinės patalpas, esančias (duomenys neskelbtini). Pareiškėja pagal 2010-11-10 žemės sklypo nuomos sutartį nuomojosi iš Įmonės žemės sklypo dalį, esančią (duomenys neskelbtini). Pareiškėja ir Įmonė 2010-12-01 sudarė paslaugų teikimo sutartį, pagal kurios nuostatas Įmonė atliko pastato – uždaro cirkuliacinės sistemos cecho statybos darbus nuomojamame žemės sklype. Įmonė už suteiktas paslaugas laikotarpiu nuo 2010-12-31 iki 2012-05-31 išrašė PVM sąskaitų faktūrų Pareiškėjai už 167247,39 Lt, bei už įvairias medžiagas už 28087,10 Lt. Tokiu būdu Pareiškėja iš Įmonės nuomojamame žemės sklype 2010–2011 m. pastatė uždaro tipo žuvų auginimo cechą. Pareiškėja užaugintą žuvį pardavė Įmonei. Iš viso 2011–2013 m. parduota žuvies Įmonei už 883867,27 Lt. Pagal 2013-02-01 gamybos paslaugų sutartį 2013 m. suteikta paslaugų už 302064,26 Lt, parduota elektros energijos už 18148,84 Lt, kito ilgalaikio turto 2010 m. už 182747,41 Lt. Pareiškėja 2011-2013 m. gavo paskolų iš Įmonės už 397238,67 Lt, kurių dalį 40000 Lt grąžino 2013-05-24 pavedimu per banko sąskaitą, o likusią dalį (357238,67 Lt) 2013-10-07 įskaitė kaip apmokėjimą už parduotas prekes. Paskolų sutartyse numatytos nuo 3,71 iki 4,403 proc. metinių palūkanų normos. Apskaičiuota ir sumokėta palūkanų 2011 m. 42,42 Lt, 2012 m. – 9965,04 Lt, 2013 m. – 10957,41 Lt. Iš viso parduota prekių ir paslaugų Įmonei 2010–2013 m. laikotarpiu už 1386827,78 Lt (2011-12-27, 2011-12-30, 2012-02-27 ir kt. paskolos sutarys, banko išrašai, tarpusavio atsiskaitymų suderinimo aktai, 2014-05-06 detalus atsiskaitymų žiniaraštis, pažymos 3–5 psl., kt.).

4. Įmonės ir Pareiškėjos veiklos vykdymo vieta (duomenys neskelbtini) ir pobūdis (žuvų auginimas, apdorojimas, realizavimas) sutampa, veiklai vykdyti naudoja tą pačią materialinę bazę (nuomos pagrindu), 2013–2014 m. 41 iš Įmonės atleistas darbuotojas buvo įdarbintas pas Pareiškėją (išrašai iš Valstybinės mokesčių inspekcijos IS apie Pareiškėją, Įmonę, jos darbuotojus, Pareiškėjos ir Įmonės ataskaitos apie kontroliuojamuosius ir kontroliuojančius vienetus bei asmenis, pažymos 1 psl.).

5. J. D. 2011-10-30 suteikė 124000 Lt paskolą Pareiškėjai, kuri 2013-12-31 datai nėra grąžinta, palūkanos nėra skaičiuojamos (2011-06-13 paskolos sutartis, 2014-05-06 tarpusavio atsiskaitymų suderinimo aktas).

6. Pareiškėja apmokėjo už nekilnojamąjį turtą: 2013-10-07 pavedimu padengė Įmonės paskolos likutį (duomenys neskelbtini) AB 596861,23 Lt (172862,96 EUR), 2013-10-11 pavedimu pervedė 217526,40 Lt (63000 EUR), 2013-10-14 pavedimu – 200262,40 Lt (58000 EUR), 2013-10-31 pavedimais – 118000 Lt, 70000 Lt, 1000 Lt, iš viso 1203650,03 Lt (banko išrašai, pažyma, 4 psl.).

7. Įmonė 2013-10-01 turėjo 132670,09 Lt mokestinę nepriemoką (tame tarpe – 84900 Lt PVM), 2013-10-26 – 130403,29 Lt nepriemoką (tame tarpe – 105782,52 Lt PVM), 2013-11-26 – 320215,01 Lt nepriemoką (tame tarpe – 290291 Lt PVM), 2013-12-28 – 579949,26 Lt nepriemoką (tame tarpe – 540193,69 Lt PVM), 2014-05-01 – 670433,08 Lt nepriemoką (tame tarpe – 563923,03 Lt PVM). Klaipėdos apygardos teismas 2014-09-09 nutartimi civilinėje byloje Nr. B2-978-777/2014 patvirtino 672626,87 Lt VMI kreditorinį reikalavimą. Šiuo atveju, mokestinė nepriemoka didėjo ir nebuvo sumokėta.

Inspekcija akcentavo, kad aukščiau išdėstyti faktai kaip tam tikra įvykių seka patvirtina, jog Pareiškėjos santykiai su Įmone bei buvusiu jos akcininku bei vadovu J. D. rėmėsi abipusiu pasitikėjimu, todėl Pareiškėja kaip susijusi su Įmone bendrovė turėjo realią galimybę žinoti, jog pardavėjas už ūkines operacijas nesumokės 216300 Lt PVM už 2013 m. spalio mėn. laikotarpį, todėl pagrįstai pripažintina, kad Pareiškėja elgėsi nesąžiningai, kas paneigia mokesčių mokėtojo teisę į PVM atskaitą.

Pareiškėjos teiginiai, jog Įmonės nemokumą lėmė kiti veiksniai, bankroto byla nepripažinta tyčinė, ji negavo mokesstinės naudos, todėl nėra pagrindo riboti teisės į PVM atskaitą, anot Inspekcijos, yra nepagrįsti ir atmestini, nes nustatyta Pareiškėjos glaudi sąsaja su Įmone, kuri turi lemiamą reikšmę sprendžiant klausimą dėl teisės į PVM atskaitą suteikimo, t. y. nustatant mokesčių mokėtojo sąžiningumą PVM mokėjimo srityje. Be to, pirkėjų sprendimą įsigyti Pareiškėjos akcijas įtakojo bendra sėkminga veikla su Įmone (pvz., L. D.-B. ir UAB „II“

sudarytos 2013-10-07 akcijų pirkimo-pardavimo sutarties 3.5, 3.8, 3.9 p., L. D.-B. ir „LH“ OU sudarytos 2013-10-07 akcijų pirkimo-pardavimo sutarties 3.5, 3.7, 3.8 p.), todėl nėra pagrindo sutikti, jog Pareiškėja dėl naujų akcininkų neturi nieko bendro su Įmone.

Inspekcija padarė išvadą, kad Klaipėdos AVMI pagrįstai konstatavo, jog nėra teisinio pagrindo Pareiškėjai suteikti teisę į 216300 Lt PVM atskaitą (patikrinimo akto 1, 2, 4-11, 13-15 psl., Klaipėdos AVMI sprendimo 3–6 psl.).

2. Dėl kitų asmenų mokestinės prievolės

Inspekcija nurodė, jog LVAT, formuodamas praktiką, (2013-10-28 nutartimi adm. byloje Nr. A⁶⁰²-1316/2013) suformulavo reikšmingą teisės aiškinimo ir taikymo taisyklę – byloje dėl teisės į PVM atskaitą nesuteikimo ginčo dalykas yra mokesčių mokėtojo, o ne kitų asmenų mokestinės prievolės, t. y. atsisakymas suteikti teisę į atskaitą asmeniui kaip PVM mokėtojui. Todėl dėl Pareiškėjos argumento, kad mokesčių administratoriaus kreditorinis reikalavimas patvirtintas Įmonės bankroto byloje, todėl nepagrįstai reikalaujama tos pačios sumos iš Pareiškėjos, Inspekcija pažymėjo, kad Klaipėdos AVMI neturėjo teisinio pagrindo spręsti Įmonės mokestinės prievolės klausimo.

3. Dėl žuvies pardavimo Latvijos įmonei

Inspekcija, vadovaudamasi PVMĮ (2004-01-15 redakcija Nr. IX-1960) 71 str. 6 d., PVMĮ (2010-11-30 redakcija Nr. XI-1187) 83 str. 1 d. ir PVMĮ (2004-01-15 redakcija Nr. IX-1960) 83 str. 2 d. nuostatomis, akcentavo, kad Pareiškėja išrašydama PVM sąskaitas faktūras Latvijos įmonei pritaikė 21 proc. PVM tarifą ir apskaičiavo pardavimo PVM: 2014 m. sausio mėn. – 1827,22 Lt (529,20 Eur) ir vasario mėn. – 1827,22 Lt (529,20 Eur), iš viso 3654,44 Lt (1827,22+1827,22), todėl padarė išvadą, kad nepateikus kitokių įrodymų, Klaipėdos AVMI pagrįstai apskaičiavo 3654 Lt mokėtiną PVM (patikrinimo akto 15 psl., Klaipėdos AVMI sprendimo 6, 7 psl.).

4. Dėl žuvies pardavimo Estijos įmonei

Atsižvelgdama į PVMĮ 49 str. 1 dalies ir 56 str. 1 dalies nuostatas, bei Europos Sąjungos Teisingumo Teismo (toliau – ESTT) formuojamą teisminę praktiką (2007 m. rugsėjo 27 d. sprendimo byloje *Teleos ir kt.*, C-409/04, 44 punktą ir 2007 m. rugsėjo 27 d. sprendimo byloje *Twoh International BV*, C-184/05, 26 punktą), bei LVAT analogiškas nuostatas (2010-01-25 nutartis adm. byloje Nr. A⁵⁵⁶-250/2010, 2012-09-04 nutartis adm. byloje Nr. A⁴³⁸-1890/2012, 2014-06-11 nutartis adm. byloje Nr. A⁴⁴²-1257/2014), Inspekcija sutiko su Klaipėdos AVMI pozicija, jog Pareiškėja nepateikė jokių dokumentų, įrodančių, kad prekės buvo išgabentos Estijos įmonei (užsakymų, sutarčių, CMR, nėra gavėjo parašų, patvirtinančių prekių gavimą, neišku kas gabeno prekes), todėl padarė išvadą, jog pagrįstai Pareiškėjai nuo išrašytose PVM sąskaitose faktūrose už 2013 m. lapkričio ir gruodžio mėn. nurodytos 7267,80 Lt ir 17274,37 Lt prekių apmokestinamosios vertės sumos apskaičiuotas 5154 Lt pardavimo PVM (21 proc.) (patikrinimo akto 15, 16 psl., Klaipėdos AVMI sprendimo 7 psl.).

5. Dėl pirties naudojimo PVM apmokestinamoje veikloje

Inspekcija dėl Pareiškėjos argumento, jog 2014 m. sausio mėn. įsigyti tvenkinys ir pirtis naudojami tiesioginėje veikloje, nes darbuotojai prausiasi, maitinasi ir ilsisi pertraukų metu pirtyje, taip pat joje laikomi pašarai, todėl nepagrįstai apskaičiuota 13537 Lt PVM suma, nurodė, jog sutiktina su Klaipėdos AVMI pozicija, jog Pareiškėja nepateikė jokių įrodymų, kad ji įsigyta pirtimi sukūrė pridėtinę vertę bei nepagrindė, kad įsigyta pirtis objektyviai galėjo būti naudojama planuojamoje vykdyti jos ekonominėje veikloje, t. y. nenustatytas priežastinis ryšis tarp įsigytos pirties ir PVM apmokestinamos veiklos, todėl pagrįstai Pareiškėjos teisė į 13537 Lt PVM atskaitą apribota (patikrinimo akto 16 psl., sprendimo 7, 8 psl.). Anot Inspekcijos <...> esminės teisės į PVM atskaitą sąlygas, visų pirma, nustato Europos Sąjungos teisė, kadangi siekiant užtikrinti Europos Sąjungos vidaus rinkos funkcionavimą, apmokestinimo pridėtinės vertės mokesčiu tvarka buvo harmonizuota Sąjungos teise, įvedant bendrą PVM sistemą. Tokios harmonizacijos pagrindu tapo 1977 m. gegužės 17 d. Šeštoji Tarybos direktyva dėl valstybių narių apyvartos mokesčių įstatymų derinimo – Bendra pridėtinės vertės mokesčio sistema: vienodas vertinimo pagrindas (toliau – Šeštoji direktyva) bei vėliau Šeštąją direktyvą pakeitusi ir šiuo metu galiojanti 2006 m. lapkričio 28 d. Tarybos direktyva 2006/112/EB dėl

pridėtinės vertės mokesčio bendros sistemos (toliau – Direktyva 2006/112/EB). Pagal Direktyvos 2006/112/EB 168 straipsnio a) punktą, jeigu prekes ir paslaugas apmokestinamasis asmuo naudoja savo apmokestinamiesiems sandoriams, apmokestinamasis asmuo turi turėti valstybėje narėje, kurioje jis vykdo šiuos sandorius, teisę iš PVM, kuri sumokėti jam tenka prievolė, atskaityti mokėtiną ar sumokėtą PVM toje valstybėje narėje už prekių tiekimą ar paslaugų teikimą, kuri jam atliko ar turi atlikti kitas apmokestinamasis asmuo. Šią direktyvos nuostatą įgyvendina nacionaliniai teisės aktai, t. y. PVMĮ (2002-03-05 įstatymo Nr. IX-751 redakcija) 58 str. 1 d. 1 punktas, nustatantis, 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 tokiai šio PVM mokėtojo veiklai kaip PVM apmokestinamas prekių tiekimas ir (arba) paslaugų teikimas. Sprendime Inspekcija cituoja ESTT sprendimus (2009-10-29 sprendimas byloje Nr. C-29/08, 56 p.; 1985-02-14 sprendimas byloje Nr. 268/83, 19 p.; 2005-05-26 sprendimas byloje Nr. C-465/03, 33 p. ir 36 p.; 1995-04-06 sprendimas byloje Nr. C-4/94, 25-28 p.; 2000-06-08 sprendimas byloje Nr. C-98/98, 29, 31 p.; 2001-02-22 sprendimas byloje Nr. C-408/98, 35 p.) bei LVAT nutartį (2013-02-14 nutartis adm. byloje Nr. A⁴³⁸-154/2014), sutikdama su Klaipėdos AVMI pozicija, jog Pareiškėja nepateikė jokių įrodymų, kad ji įsigyta pirtimi sukūrė pridėtinę vertę ir nepagrindė, kad įsigyta pirtis objektyviai galėjo būti naudojama planuojamoje vykdyti veikloje, t. y. nenustatytas priežastinis ryšys tarp įsigytos pirties ir PVM apmokestinamos veiklos, todėl Pareiškėjos teisė į 13537 Lt PVM atskaitą apribota pagrįstai (patikrinimo akto 16 psl., Klaipėdos AVMI sprendimo 7, 8 psl.).

Pareiškėja nesutinka su Inspekcijos sprendimo dalimi, nurodydama, kad Inspekcija, priimdama sprendimą, netinkamai išnagrinėjo visas aplinkybes, kurios turėtų esminę įtaką sprendžiant jos apmokestinimo pagrįstumo klausimą, todėl atliktas patikrinimas nėra objektyvus.

Dėl vykdytų sandorių su UAB „L1“ ir PVM atskaitos

Pareiškėjos nuomone, asmens sąžiningumas, žinant arba galint žinoti, kad jo kontrahentas nesumokės pardavimo PVM į biudžetą, yra siejamas su teisės į PVM atskaitą praradimu ne bet kokiais PVM nesumokėjimo į biudžetą atvejais, o tik tais, kai yra sukčiaujama šio mokesčio atžvilgiu, o asmuo tokiais veiksmais prisideda prie šio sukčiavimo, todėl tais atvejais, kai kontrahentas dėl finansinio neišgalėjimo, nesant jo veiksmuose sukčiavimo, nesumoka į biudžetą PVM, asmens teisė į PVM atskaitą yra nepaneigiama.

Pareiškėja, remdamasi ESTT 2012-06-21 priimtu sprendimu 2012/C 250/08 sujungtose bylose Nr. C-80/11 ir Nr. C-142/11, mano, jog atsižvelgiant į tai, kad atsisakymas suteikti teisę į atskaitą yra išimtis iš pagrindinio principo, kuri sudaro ši teisė, taikymo, mokesčių institucija turi pakankamai teisiškai nustatyti objektyvius įrodymus, leidžiančius daryti išvadą, kad apmokestinamasis asmuo žinojo ar galėjo žinoti, jog sandoris, kuriuo remiamasi siekiant pagrįsti teisę į atskaitą, susijęs su tiekėjo ar kito ūkio subjekto, dalyvaujančio tiekimo grandinėje, atliekamu sukčiavimu. Be to, Pareiškėjos nuomone, mokesčių administratorius turėtų pakeisti praktiką, vertindamas sandorio šalies veiksmus, siekiant pasinaudoti PVM atskaitos teise, ir įrodinėjimo naštos tarp mokesčių administratoriaus ir mokesčių mokėtojo paskirstymą. Esą aplinkybė, kad mokesčių mokėtojas turi įstatymo reikalaujamus formaliuosius rekvizitus turinčią PVM sąskaitą faktūrą, pagrindžia jo teisę į PVM atskaitą, jeigu ūkinė operacija, atvaizduota buhalterinės apskaitos dokumentuose, įvyko. Pasak Bendrovės, atsižvelgiant į tai, kad realus turto, nurodyto UAB „L1“ ir Pareiškėjos vardu išrašytose PVM sąskaitose faktūrose, įsigijimas iš šios įmonės įvyko, todėl Pareiškėja įgijo teisę atskaityti pirkimo PVM, išskirtą PVM sąskaitose faktūrose.

Teigiama, jog mokesčių administratorius nenurodė, ką Pareiškėja PVMĮ prasme turėjo daryti kitaip ar kokių veiksmų neatlikti, kad nebūtų laikoma nesąžininga ir tuo pagrindu neprarastų teisės į PVM atskaitą, o patikrinimo metu nebuvo nustatyta aplinkybių, kurių pagrindu Pareiškėja galėtų būti pripažinta dalyvavusi mokesčių vengime (sukčiavime), todėl jos, kaip sąžiningo mokesčių mokėtojo, PVMĮ numatytos teisės negali būti ribojamos.

Akcentuojama, kad pas Pareiškėją keitėsi akcininkai, 2013-10-07 akcijų įsigijimo sutartyje buvo numatytas ir nekilnojamojo turto, t. y. dalies žemės sklypo ir pastato - šaldytuvo (unikalus Nr. 4400-0280-3576), žuvies perdirbimo cecho (unikalus Nr. 4400-1462-5444) perleidimas Pareiškėjai. Akcijų pirkimo sutartis buvo sudaryta tą pačią dieną, kaip ir nekilnojamojo turto pirkimas. Tą pačią dieną pasikeitė akcininkai, todėl teigiama, kad naujieji akcininkai, kurie per mėnesį pakeitė ir Pareiškėjos direktorių, negalėjo žinoti, kad pardavėjas po pusės metų bankrutuos ir nesumokės pardavimo PVM, nes naujieji akcininkai nieko bendro su UAB „L1“ neturėjo ir neturi, t. y. jie taip pat buvo apgauti. Pirktas nekilnojamas turtas buvo bankui įkeistas, todėl, norėdami jį įsigyti, naujieji akcininkai padengė skolą bankui, kad būtų nuimtas įkeitimas, o likusią sumą sumokėjo pavedimu. Šis faktas taip pat esą rodo, kad naujieji akcininkai negalėjo žinoti, kokius ketinimus UAB „L1“ turėjo dėl mokesčių sumokėjimo. Be to, teikiant Pareiškėjos 2013 m. spalio mėnesio PVM deklaraciją (kuri turėjo būti pateikta iki 2013-11-25), jos naujasis direktorius ir naujieji savininkai negalėjo kontroliuoti UAB „L1“ ketinimų.

Pareiškėjai nėra aišku, ar UAB „L1“ išskirtą PVM deklaravo 2013 m. spalio mėnesio PVM deklaracijoje, ar iš vis deklaravo minėtą PVM, ar mokėjo nors dalinai; Inspekcija nenurodė, ar 2013 metų spalio mėnesio PVM deklaracijoje UAB „L1“ turėjo mokėti 216300 Lt, t. y. visą sumą į biudžetą, ar turėjo PVM atskaitos (PVM permokos); pagal Pareiškėjos gautą informaciją iš bankroto administratoriaus Inspekcija yra UAB „L1“ kreditorių sąrašė, o UAB „L1“ nekilnojamojo turto balansinė vertė yra virš 2,5 mln. Lt, kas esą rodo, kad Inspekcija tą pačią sumą nori atsiimti ir iš bankrutuojančios UAB „L1“.

Pažymima, jog bankroto byla UAB „L1“ buvo iškelta ne Pareiškėjos iniciatyva, todėl ji nežinojo ir negalėjo žinoti bei iš anksto prisiimti rizikos už tai, kad kontrahentui bus iškelta bankroto byla ir ji nebegalės įvykdyti mokesstinės prievolės valstybei.

Pareiškėjos nuomone, mokesčių administratorius, neįgdamas Pareiškėjos teisę į PVM atskaitą, turėjo ne tik nustatyti jos žinojimą arba galėjimą žinoti, kad PVM nebus sumokėtas, bet ir nustatyti, dėl kokių priežasčių PVM nebuvo sumokėtas į biudžetą, tačiau netyrė, kas iš esmės sąlygojo UAB „L1“ nemokumą. Pareiškėja mano, kad PVM sumų nesumokėjimas buvo sąlygotas ne Pareiškėjos mokesčių vengimo (sukčiavimo), ar kitų priešingų teisei veiksmy, o susidariusios sunkios UAB „L1“ finansinės padėties. Patikrinimo metu nenustatyta, kad Pareiškėja savo veiksmais būtų prisidėjusi prie pablogėjusios UAB „L1“ finansinės padėties, be to mokesčių administratorius nenurodė, kaip konkrečiai Pareiškėjos padarytas mokesčių įstatymų pažeidimas pasireiškė. Pareiškėjai neaišku, kokias PVMĮ ar kitų teisės aktų normas ji pažeidė. Pareiškėja tvirtina, jog nėra objektyvių įrodymų dėl jos sukčiavimo PVM mokėjimais, todėl mokesčių administratoriaus argumentai yra nepagrįsti ir neįrodyti. Už įsigytas prekes Pareiškėja realiai atsiskaitė, UAB „L1“ gautas pinigines lėšas naudojo tolimesnei veiklai vykdyti bei kreditoriniams įsiskolinimams padengti. Mokesčių administratorius vertina sandorius, sudarytus su kontrahentu – bankrutavusia UAB „L1“, kurios pagrindinė problema – nemokumas, todėl Pareiškėjai akivaizdu, kad mokesčių administratorius negalėjo apsiriboti Pareiškėjos veiksmų, susijusių su jos žinojimu ar galėjimu žinoti apie tai, kad jos įsigyto turto (prekių) apyvartos grandinėje buvo nesumokėti su šių prekių apyvarta susiję mokesčiai, vertinimu ir Pareiškėjos sąžiningumo / nesąžiningumo konstatavimu. Tokią išvadą Pareiškėja padarė, vadovaudamasi LVAT 2007-04-02 nutartimi adm. byloje Nr. A⁸-345/2007, kurioje nurodyta, kad tais atvejais, kai kontrahentas dėl finansinio neišgalėjimo, nesant jo veiksmuose sukčiavimo, nesumoka į biudžetą PVM, asmens teisė į PVM atskaitą yra nepaneigiamą.

Pasak Pareiškėjos, atsižvelgiant į Civiliniame kodekse (toliau – CK) įtvirtintus nesikišimo į privačius santykius (CK 1.2. str. 1 d.) bei sutarčių laisvės principus (CK 1.2. str. 1 d., CK 6.156 str. 1 ir 4 dalys), aplinkybės, kad Pareiškėja ir UAB „L1“ vieno iš akcininkų buvo saistomos teisinio ryšio, kad Pareiškėja ir UAB „L1“ bendradarbiavo ir sudarė sandorius, kurių pagrindu išrašė mokėjimo dokumentus ir atitinkamas PVM sumas įtraukė į PVM atskaitą, neįrodo PVMĮ pažeidimo fakto ir savaime nepatvirtina Pareiškėjos nesąžiningumo, taip pat nepaneigia fakto, kad abi įmonės veikė kaip savarankiški subjektai.

Pareiškėja akcentuoja, jog mokesčių administratorius nenurodė, ar Pareiškėjos akcininkė L. B. (iki 2013-10-07) galėjo daryti UAB „L1“ įtaką, kad ji tinkamai įvykdytų savo prievoles;

netyrė, kaip L. B. galėjo įtakoti kontrahento nemokumą, t. y. nenustatė objektyvių duomenų, kurie patvirtintų, jog atliktų sandorių pagrindinis tikslas buvo siekis gauti neteisėtos mokesstinės naudos, nes visi sandoriai buvo pagrįsti ekonomine logika, o aplinkybė, kad UAB „L1“ dėl nemokumo negali sumokėti tam tikrų PVM sumų, nereiškia, kad kuris nors iš ginčo sandorių (ar jų visuma) buvo sandoris, kuriuo objektyviai buvo siekiama sukčiauti.

Vadovaudamasi Lietuvos Respublikos viešojo administravimo įstatymo 3 str. įtvirtintais principais, Pareiškėja teigia, kad mokesčių administratorius nepateikė neginčijamų įrodymų savo sprendimo išvadoms pagrįsti, t. y.: nesurinkti įrodymai, jog UAB „L1“ sukčiavo; taip pat nesurinkti įrodymai, iš kurių matytųsi, jog Pareiškėja galėjo žinoti, kad UAB „L1“ ketina neatsiskaityti su biudžetu ir tai galimai darė sukčiaudama; faktas, kad tarp UAB „L1“ ir Pareiškėjos buvo susiformavę verslo santykiai, niekaip nesusijęs su žinojimu apie verslo partnerio mokesčių prievolių vykdymą; nebuvo tirta, kaip minėta įmonė mokesčių prievolės vykdė anksčiau, iki ginčo sandorių sudarymo bei kokia buvo minėtos įmonės finansinė būklė.

Pareiškėja mano, jog ji pagal jai prieinamą informaciją įsitikino kontrahento (pardavėjo) patikimumu, nes sandorio sudarymo laikotarpiu minėta įmonė realiai vykdė ūkinę-komercinę veiklą. Anot Pareiškėjos, mokesčių administratorius, teigdamas, kad Pareiškėja žinojo apie kontrahento patiriamus finansinius sunkumus, neįrodė, jog Pareiškėja savo veiksmais darė įtaką ir siekė, kad PVM į biudžetą būtų nesumokėtas, ir tuo pačiu iš kontrahento išigydamą turta, pasinaudotų teise į PVM atskaitą, t. y. mokesčių administratorius nepagrindė savo išvados, jog Pareiškėja yra nesąžininga, elgėsi nesąžiningai ir sukčiavo, todėl nepagrįstai papildomai apskaičiuotas 216300 Lt PVM.

Dėl turto, skirto naudoti Bendrovės veikloje, ir PVM atskaitos

Pareiškėja akcentuoja, kad tiek tvenkinys, tiek ir pirties pastatas naudojami tiesioginėje įmonės veikloje, t. y. pirties pastatas yra naudojamas kaip būtinės Pareiškėjos patalpos, kuriose darbuotojai prausiasi, maitinasi ir ilsisi pertraukų metu, taip pat pirties pastato patalpos yra naudojamos ir pašarams laikyti, todėl mano, kad nepagrįstai jai apskaičiuota 13537 Lt PVM suma.

Pareiškėja, vadovaudamasi gausia ESTT praktika (2009-10-29 sprendimas byloje Nr. C-29/08, 56 p., sprendimas byloje C 465/03, 36 p., 2001-02-22 C-408/98, 35 p., 1995-04-06 sprendimas byloje C-4/94, 25-28 p.; 2000-06-08 sprendimas byloje C-9S/98, 29, 31 p.), teigia, kad teisė į atskaitą atsiranda visais atvejais, jeigu mokesčių mokėtojas patvirtina bent jau bendro pobūdžio priešastinį ryšį tarp įgyjamų prekių ar paslaugų bei jo vykdomos ekonominės veiklos, apmokestintos PVM. Be to, Pareiškėja akcentuoja, jog ESTT savo priimtuose sprendimuose (byla C-110/94, C-400/98, C-98/98 ir kt.) yra konstatavęs, kad teisė į PVM atskaitą PVM mokėtojui išlieka ir tuo atveju, jeigu jis PVM apmokestinamas prekes ar paslaugas įsigyja numatomai ekonominei PVM apmokestinamai veiklai vykdyti, tačiau dėl atitinkamų objektyvių priešastinių tos veiklos, kuriai vykdyti įsigytų prekių bei paslaugų pirkimo PVM buvo įtraukęs į PVM atskaitą, vykdyti nepradėjo. Įvertinusi faktines aplinkybes bei ESTT praktiką, Pareiškėja daro išvadą, kad Klaipėdos AVMI Pareiškėjai papildomai apskaičiuotas PVM nėra pagrįstas pakankamais įrodymais.

Atsižvelgdama į aukščiau išdėstytas aplinkybes ir teisės normas bei vadovaudamasi MAĮ 132 str. 2 d. 3 punktu, Pareiškėja prašo nepatvirtinti Inspekcijos 2014-11-14 sprendimo Nr. 69-141 bei Klaipėdos AVMI 2014-08-19 sprendimo Nr. FR0682-504 skundžiamoje dalyje.

Mokesčių ginčų komisija prie Lietuvos Respublikos Vyriausybės (toliau – Komisija) konstatuoja, kad Pareiškėjos skundas atmestinas, Inspekcijos 2014-11-14 sprendimas Nr. 69-141 tvirtintinas.

Ginčas tarp šalių vyksta dėl papildomai Pareiškėjai apskaičiuoto PVM ir su juo susijusių sumų:

1) Pareiškėjai neleista 2013 m. spalio mėn. atskaityti 216300 Lt pirkimo PVM pagal UAB „L1“ vardu išrašytą 2013-10-07 PVM sąskaitą faktūrą serija CGN Nr. 0460213 (210000 Lt PVM) ir 2013-10-11 PVM sąskaitą faktūrą serija CGN Nr. 0460222 (6300 Lt PVM) už 2013-10-07 žemės sklypo su pastatais pirkimo-pardavimo sutartimi bei 2013-10-11 žemės

sklypo dalies pirkimo-pardavimo sutartimi atitinkamai įsigytus: žemės sklypą (unikalus Nr. (duomenys neskelbtini)), pastatą-šaldytuvą (unikalus N. (duomenys neskelbtini)), pastatą-žuvies perdirbimo cechą (unikalus Nr. (duomenys neskelbtini)), esančius adresu: (duomenys neskelbtini), ir žemės sklypo (unikalus Nr. (duomenys neskelbtini)), esančio adresu: (duomenys neskelbtini), dalį (0,4144 ha). Mokesčių administratorius padarė išvadą, jog Pareiškėja, įsigydama šiose sąskaitose faktūrose nurodytą nekilnojamąjį turtą, buvo nesąžininga, nes dėl glaudžios sąsajos su UAB „L1“ žinojo ar turėjo galimybę žinoti, kad pastaroji įmonė į biudžetą pardavimo PVM nesumokės, todėl pripažinti Pareiškėjos teisę atskaityti 216300 Lt pirkimo PVM pagal kontrahento išrašytas sąskaitas faktūras atsisakė;

2) Pareiškėjai neleista 2014 m. sausio mėn. atskaityti sumokėtą 13537,19 Lt pirkimo PVM už pastato-pirties įsigijimą iš UAB „Š1“ pagal 2014-01-13 PVM sąskaitą faktūrą serija PAV Nr. 2014 (2014-01-08 žemės sklypo dalies su pastatais pirkimo-pardavimo sutartis), kadangi Pareiškėja nepateikė jokių įrodymų, kad ji įsigyta pirtimi sukūrė pridėtinę vertę ir nepagrindė, kad įsigyta pirtis objektyviai galėjo būti naudojama apmokestinamojoje veikloje (įskaitant ir planuojamą vykdyti veiklą).

Pareiškėja savo skunde ir posėdžio Komisijoje metu, dėstydamą konkrečius bei išsamius nesutikimo su šiais dviem iš mokesčių administratoriaus sprendime visų konstatuotų pažeidimų motyvus, nurodė, jog asmens sąžiningumas, žinant arba galint žinoti, kad jo kontrahentas nesumokės pardavimo PVM į biudžetą, yra siejamas su praradimu teisės į PVM atskaitą ne bet kokiais PVM nesumokėjimo į biudžetą atvejais, o tik tais, kai yra sukčiaujama šio mokesčio atžvilgiu, o asmuo tokiais veiksmais prisideda prie šio sukčiavimo. Tuo tarpu, Pareiškėjos nuomone, patikrinimo metu nebuvo nustatyta aplinkybių, kurių pagrindu ji galėtų būti pripažinta dalyvavusi mokesčių vengime (sukčiavime), todėl jos, kaip sąžiningo mokesčių mokėtojo, PVMĮ numatytos teisės negali būti ribojamos, t. y. tai, kad Pareiškėja ir UAB „L1“ ginčo sandorių metu vieno iš akcininkų buvo saistomos teisinio ryšio, savaime nepatvirtina Pareiškėjos nesąžiningumo, visi sandoriai buvo pagrįsti ekonomine logika, pas Pareiškėją keitėsi akcininkai tuo pat metu, kai buvo įsigyjamas nekilnojamasis turtas (2013-10-07), todėl naujieji akcininkai, kurie per mėnesį pakeitė ir Pareiškėjos direktorių, negalėjo žinoti, kad pardavėjas po pusės metų bankrutuos ir nesumokės pardavimo PVM, naujieji Pareiškėjos akcininkai nieko bendro su UAB „L1“ neturėjo ir neturi, nenustatyta, kad Pareiškėja savo veiksmais būtų prisidėjusi prie pablogėjusios UAB „L1“ finansinės padėties, bankroto byla UAB „L1“ buvo iškelta ne Pareiškėjos iniciatyva, Inspekcija netyrė, kas iš esmės sąlygojo UAB „L1“ nemokumą. Pareiškėja mano, kad PVM sumų nesumokėjimas buvo sąlygotas ne Pareiškėjos mokesčių vengimo (sukčiavimo), ar kitų priešingų teisei veiksmy, o susidariusios sunkios UAB „L1“ finansinės padėties. Be to, Pareiškėja kelia klausimą dėl galimai 2013 metų spalio mėnesio PVM deklaracijoje UAB „L1“ turėtos PVM permokos. Tai, kad Inspekcija yra UAB „L1“ kreditorių sąrašė, Pareiškėjos nuomone, rodo, kad Inspekcija tą pačią PVM sumą (216300 Lt) nori atsiimti ir iš bankrutuojančios UAB „L1“. Pareiškėja tvirtina, kad pirties pastatas yra naudojamas kaip buitinės Pareiškėjos patalpos, kuriose darbuotojai prausiasi, maitinasi ir ilsisi pertraukų metu, taip pat yra naudojamas ir pašarams laikyti, t. y. pirties pastatas naudojamas tiesioginėje įmonės veikloje, todėl nepagrįstai jai apskaičiuota ir 13537 Lt PVM suma.

Atsižvelgdama į Pareiškėjos motyvus, Komisija toliau spręs klausimą dėl Inspekcijos sprendimo dalies pagrįstumo.

1. Dėl 2013 m. spalio mėnesį vykdytų sandorių su UAB „L1“

PVM atskaita Lietuvos teisėje reglamentuota PVMĮ (2002-03-05 įstatymas Nr. IX-751) VII ir VIII skyrių normomis, o jos 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 ūkinių operacijų realumu bei su reikalavimo elgtis sąžiningai, kildintino iš mokesčių mokėtojų lygybės principo, laikymusi. Tokios pozicijos, sprendamas ginčus dėl mokesčio mokėtojo teisės į PVM atskaitą, savo praktikoje laikosi ir LVAT, kuris pagal 1999-01-14 Administracinių bylų teisenos įstatymo Nr. VIII-1029 (2000-09-19 įstatymo Nr. VIII-1927 redakcija, toliau – ABTĮ) 13

straipsnį (2002-03-12 įstatymo redakcija Nr. IX-777) formuoja vienodą administracinių teismų praktiką, aiškinant ir taikant įstatymus bei kitus teisės aktus, pvz., 2009-09-21 sprendimas adm. byloje Nr. A⁵⁵⁶-963/2009, paskelbtas 2009 m. Administracinėje jurisprudencijoje Nr. 18; 2009-10-19 sprendimas adm. byloje Nr. A⁴³⁸-1097/2009; 2010-04-06 sprendimas adm. byloje Nr. A⁵⁵⁶-610/2010, publikuotas Administracinėje jurisprudencijoje Nr. 19, 2010 m.; 2011-05-16 nutartis adm. byloje Nr. A⁵⁵⁶-222/2011; 2012-02-13 nutartis adm. byloje Nr. A⁶⁰²-199/2012; 2013-10-28 nutartis adm. byloje Nr. A⁶⁰²-1316/2013; 2013-12-05 nutartis adm. byloje Nr. A⁴³⁸-1885/2013; 2013-12-12 nutartis adm. byloje Nr. A⁴³⁸-2121/2013; 2014-03-05 nutartis adm. byloje Nr. A⁴³⁸-235/2014 ir kt.

LVAT savo praktikoje (pvz., 2013-02-05 nutartis adm. byloje Nr. A⁶⁰²-705/2013; 2013-02-25 sprendimas adm. byloje Nr. A⁵⁵⁶-421/2013; 2013-03-19 nutartis adm. byloje Nr. A⁶⁰²-371/2013 ir kt.) atkreipia dėmesį ir į tai, jog teisės į PVM atskaitą ribojimą gali pagrįsti Direktyvoje 2006/112/EB pripažintas ir ja siekiamas kovos su galimu mokesčių slėpimu, mokesčių vengimu ir piktnaudžiavimu tikslas. Kaip vienas iš teisės į PVM atskaitos ribojimą pagrindų yra laikomas mokesčio mokėtojo nesąžiningumas. Sąžiningumo koncepcija ESTT sprendimuose yra nurodoma tose bylose, kuriose yra pasisakoma dėl galimybės riboti teisę į atskaitą tuomet, kai subjektai dalyvauja PVM sukčiavime. ESTT sąžiningumo koncepciją pradėjo formuoti sujungtose bylose *Optigen Ltd, Fulcrum Electronics Ltd* ir *Bond House Systems Ltd* (C-354/03, C-355/03 ir C-484/03), kuriose teismas pripažino, kad mokesčio mokėtojo teisė į atskaitą negali priklausyti nuo to, koku būdu tiekimų grandinėje veikia kiti subjektai, nes tai prieštarautų Šeštosios direktyvos tikslams. ESTT konstatavo, kad jeigu mokesčių mokėtojas nežino apie kitų mokesčių mokėtojų vykdomą PVM sukčiavimą, tai jam negali atsirasti neigiamos pasekmės. Sąžiningumo koncepciją ESTT įtvirtino sprendime, priimtame sujungtose bylose *Axel Kittel* ir *Recolta Recycling* (C-439/04 ir C-440/04), kuriose jis sprendė, jog mokesčių mokėtojui, kuris nežino, kad dalyvauja mokesčių sukčiavime, ir kuris, elgdamasis rūpestingai, negali to žinoti, negali būti ribojama teisė į atskaitą tik todėl, kad paaiškėjo tiekėjo nesąžiningumas. Pridurtina, jog sąžiningumo koncepcija ESTT praktikoje toliau plėtojama (pvz., 2012-12-06 sprendimas byloje *Bonik*, C-285/11; 2012-06-21 sprendimas sujungtose bylose *Mahagében* ir *David*, C-80/11 ir C-142/11). Pažymėtina, kad apmokestinamasis asmuo, kuris žinojo arba turėjo žinoti, kad įsigydamas prekes jis dalyvavo su sukčiavimu PVM srityje susijusiame sandoryje, siekiant taikyti direktyvą 2006/112/EB, turi būti laikomas sukčiaujant dalyvaujančiu asmeniu, neatsižvelgiant į tai, ar perparduodamas šias prekes arba panaudodamas paslaugas savo apmokestinamiesiems pardavimo sandoriams jis gauna naudos (sprendimas byloje *Bonik*).

LVAT išplėstinė teisėjų kolegija 2013-02-05 nutartyje adm. byloje Nr. A⁶⁰²-705/2013, apibendrindama aukščiau nurodytą ESTT praktiką, konstatavo, kad nacionalinės institucijos ir teismai turi teisę apmokestinamajam asmeniui atsisakyti suteikti teisę į PVM atskaitą, jei, atsižvelgiant į objektyvius įrodymus, nustatoma: 1) sandoriai, kuriais grindžiama ši teisė, sudaryti piktnaudžiaujant arba 2) paties apmokestinamojo asmens sukčiavimas mokesčių srityje, arba 3) jei atsižvelgus į objektyvias aplinkybes, įrodoma, kad apmokestinamasis asmuo (pirkėjas) žinojo arba turėjo žinoti, jog įsigydamas prekes jis dalyvauja sandoryje, susijusiame su tiekėjo ar kito ūkio subjekto, dalyvaujančio šių tiekimų ar paslaugų grandinės pirkimo ar pardavimo sandoryje, atliktu sukčiavimu PVM srityje, net jeigu nagrinėjamas sandoris atitinka objektyvius kriterijus, kuriais grindžiamos apmokestinamojo asmens, veikiančio kaip tokio, atliekamo prekių tiekimo ir ekonominės veiklos sąvokos. Išplėstinė teisėjų kolegija akcentavo, kad pagal ESTT praktiką apmokestinamojo asmens piktnaudžiavimas, apmokestinamojo asmens sukčiavimas ir apmokestinamojo asmens dalyvavimas sukčiavime PVM srityje yra vienas nuo kito turinio prasme besiskiriantys atvejai, savarankiškai pagrindžiantys teisės į PVM atskaitą ribojimą.

Taigi, atsižvelgdama į aukščiau išdėstyta, Komisija daro išvadą, jog teisė į PVM atskaitą, kai egzistuoja tiek materialios, tiek formalios sąlygos jai atsirasti, gali būti nesuteikta (apribota) tuo atveju, kai apmokestinamasis asmuo, siekiantis pasinaudoti teise į atskaitą, žinojo (turėjo žinoti), kad dalyvauja sandoryje, susijusiame su sukčiavimu PVM srityje. Šią teisiškai

reikšmingą aplinkybę objektyviais įrodymais privalo pagrįsti mokesčių administratorius. Ji gali būti konstatuota tik objektyviai įvertinus realų nagrinėjamų sandorių pobūdį, jų prasmę, turinį ir paskirtį; sudarymo priežastis ir ekonominį kontekstą; taip pat pirkėjo ir pardavėjo veiksmus, turimus skolinius įsipareigojimus tiek sandorių metu, tiek iki ir po jų sudarymo; atsiskaitymo už sandorius formas; tiekiamų prekių ir teikiamų paslaugų pobūdį; teisinius, ekonominius, asmeninius sandoriuose dalyvaujančių subjektų ryšius ir pan. Pažymėtina, jog, remiantis įrodinėjimo naštos paskirstymo taisyklėmis, įrodyti, kad apie kontrahento veiklos neteisėtumą nežinojo arba neturėjo galimybės žinoti, turi į PVM atskaitą pretenduojantis mokesčių mokėtojas (MAĮ 67 str. 2 dalis).

Komisija, įvertinusi byloje nustatytas visas faktines aplinkybes, daro išvadą, jog Pareiškėja, 2013-10-07 ir 2010-07-11 sudarydama atitinkamai žemės sklypo su pastatais ir žemės sklypo dalies įsigijimo sandorius su UAB „L1“, žinojo apie kontrahento (UAB „L1“) finansinę situaciją, tame tarpe, kad UAB „L1“ nesumokės pardavimo PVM, todėl veikė nesąžiningai, o tai nesuderinama tiek su Lietuvos, tiek su Europos Sąjungos teise ir sudaro pagrindą paneigti Pareiškėjos teisę į PVM atskaitą.

Šią išvadą pagrindžia byloje nustatytos žemiau išdėstytos aplinkybės.

Iš bylos medžiagos matyti, jog ginčo sandoriai – 2013-10-07 žemės sklypo su pastatu-šaldytuvu ir pastatu-žuvies perdirbimo cechu (kurių bendra vertė su PVM 1210000 Lt) bei 2013-10-11 žemės sklypo dalies (kurios vertė su PVM 36300 Lt) pirkimas-pardavimas buvo vykdomi tarp susijusių asmenų PVMĮ 2 straipsnio 31 dalies 2 ir 16 punktų prasme: Pareiškėjos (atstovaujamos direktorės L. D.-B., iki 2013-10-07 buvusios ir Pareiškėjos 100 proc. akcijų savininke (šiuo metu turinčios 38 proc. akcijų), be to, nuo 2001-09-18 iki 2014-06-03 dirbusios UAB „L1“ marketingo direktorės pareigose) ir UAB „L1“ (atstovaujamos direktoriaus ir akcininko (100 proc. akcijų savininkas) J. D. , L. D.-B. tėvo). Minėtų įmonių sąsajumas buvo detalai aprašytas skundžiamame Inspekcijos sprendime (ir Komisijos sprendimo nustatomojoje dalyje), todėl Komisija, laikydama, jog nuodugnus šių aplinkybių dėstymas šiuo konkrečiu atveju būtų akivaizdžiai perteklinis, jų nebekartoja, o Pareiškėjos argumentai, jog naujieji jos akcininkai, kurie per mėnesį pakeitė ir Pareiškėjos direktorių, negalėjo žinoti, kad pardavėjas po pusės metų bankrutuos ir nesumokės pardavimo PVM, nes naujieji akcininkai nieko bendro su UAB „L1“ neturėjo ir neturi, yra neaktualūs nagrinėjamų ginčo sandorių atveju. Ginčo sandorių vykdymo metu įmonių sąsajumas yra laikytinas įrodytu ir todėl, kad mokesčių administratorius nustatė, jog Pareiškėjos faktiškai vykdytos veiklos (žuvų veisimas, auginimas ir pardavimas, nuo 2013 m. spalio mėn. pirktos žuvies vytinimas, fasavimas ir pardavimas) ir UAB „L1“ deklaruotos vykdomos veiklos (žuvų, vėžiagyvių ir moliuskų perdirbimas ir konservavimas, nuo 2014 m. sausio mėn. veiklos nevykdo) pobūdis bei veiklos vykdymo vieta (duomenys neskelbtini) sutampa, šios abi įmonės veiklai vykdyti naudojo tą pačią materialinę bazę (Pareiškėja pagal 2010-04-01 patalpų nuomos sutartį Nr. 9 (su priedais) ir 2010-11-10 žemės sklypo nuomos sutartį nuomojosi iš UAB „L1“ gamybines patalpas bei žemės sklypus, esančius (duomenys neskelbtini), kuriuos ginčo sandoriais 2013 m. spalio mėn. perpirko), 2013–2014 m. laikotarpiu 41 atleistas iš UAB „L1“ darbuotojas buvo įdarbintas pas Pareiškėją, J. D. pagal 2011-06-13 paskolos sutartį Pareiškėjai suteikė 124000 Lt beprocentinę trumpalaikę paskolą, tačiau pagal 2014-05-06 tarpusavio atsiskaitymų suderinimo aktą Pareiškėja 2013-12-31 datai dar buvo skolinga šią sumą paskolos davėjui, UAB „L1“ teikė trumpalaikes paskolas Pareiškėjai 2011–2013 m. laikotarpiu ir kt. Įvertinus nustatytas faktines aplinkybes, darytina išvada, kad Pareiškėjos santykiai su UAB „L1“ ir jos direktoriumi bei akcininku J. D. buvo paremti abipusiu pasitikėjimu.

Mokesčių administratorius, 2014 m. gegužės 13-16 d. atlikęs UAB „L1“ operatyvų patikrinimą, nustatė, kad šios įmonės ūkinės finansinės veiklos nuostolis 2012 m. sudarė 1494049 Lt, 2013 m. sudarė 3419965 Lt, nuo 2014-01-01 iki 2014-02-06 – 251328 Lt. UAB „L1“ direktorius 2014-05-16 Klaipėdos AVMI paaikšino, kad „UAB „L1“ 2013 m. spalio mėnesį pardavė dalį turto <...> iš pardavėjo gavo visus pinigus, dalis jų buvo panaudota paskolai dengti, kita dalis <...> darbuotojų darbo užmokesčiui, Sodrai, kitiems mokesčiams. Buvo planuota, kad susimokėsime susidariusį PVM. Tačiau dėl didelių skolų kreditoriams ir

įmonės nemokumo niekas nebedavė žaliavų, kas pablogino įmonės finansinę padėtį ir susimokėti susidariusius mokesčius. <...> Įmonė masiniam žmonių atleidimui neturėjo lėšų, prasidėjo prastovos, darbo inspekcijos baudos už laiku nesumokėtą atlyginimą, antstolių areštai, tai dar didino įmonės skolas, kas ir privedė įmonę prie bankroto“. Mokesčių administratorius taip pat nustatė, kad UAB „L1“ 2013-10-01 turėjo 132670,09 Lt mokestinę nepriemoką (tame tarpe – 84900 Lt PVM), 2013-10-26 – 130403,29 Lt nepriemoką (tame tarpe – 105782,52 Lt PVM), 2013-11-26 – 320215,01 Lt nepriemoką (tame tarpe – 290291 Lt PVM), 2013-12-28 – 579949,26 Lt nepriemoką (tame tarpe – 540193,69 Lt PVM), 2014-05-01 – 670433,08 Lt nepriemoką (tame tarpe – 563923,03 Lt PVM), t. y. šios įmonės mokestinė nepriemoka nuosekliai didėjo ir nebuvo sumokėta už 2013 m. spalio, lapkričio ir vėlesnius laikotarpius, mokesčių administratorius konstatavo, kad nebuvo sumokėtas ir už Pareiškėjai parduotą nekilnojamąjį turtą apskaičiuotas 216300 Lt pardavimo PVM.

Pareiškėjos teiginiai, kad mokesčių administratoriaus nebuvo tirta, kaip minėta Pareiškėjos kontrahentė mokestines prievoles vykdė anksčiau iki ginčo sandorių sudarymo bei kokia buvo minėtos įmonės finansinė būklė, yra nepagrįsti objektyviais duomenimis, kadangi iš bylos medžiagos matyti, jog Klaipėdos AVMI 2014-05-16 priešpriešinės informacijos surinkimo pažymoje Nr. FR1041-1647 yra konkrečiai įvardinti faktai, kurie pagrindžia UAB „L1“ finansinę situaciją (įsiskolinimai kreditoriams, taip pat mokesčių administratoriui, verslo veiklos stabdymas, darbuotojų atleidimas ir šių perėjimas dirbti pas Pareiškėją) dar iki ginčo sandorių sudarymo. Atkreiptinas dėmesys, jog Klaipėdos AVMI akte pasisakyta ir dėl to, jog įvertinus nekilnojamojo turto ypatybes, UAB „L1“ galimai galėjo pasinaudoti teise neskaičiuoti pardavimo PVM už parduodamus nekilnojamojo turto objektus, remdamasi PVMĮ 32 straipsnio 1 dalies nuostatomis, tačiau to nepadarė, tokiu būdu didindama savo PVM nepriemoką (deklaruodama pardavimo PVM ir jo nesumokėdama), tuo pačiu sudarydama prielaidas su ja susijusiai įmonei (Pareiškėjai) pasinaudoti teise į PVM atskaitą (patikrinimo akto 7 psl.) (šių Klaipėdos AVMI motyvų dėl teisės neskaičiuoti PVM Pareiškėja ginčo nagrinėjimo metu nepaneigė). Atsižvelgus į byloje nustatytas teisinę reikšmę turinčias aplinkybes bei aukščiau vertintą įmonių sąsajumą, matyti, kad ginčo sandorių sudarymo metu Pareiškėjai buvo neabejotinai žinoma kontrahento finansinė padėtis, tame tarpe ir tai, kad ši įmonė turi mokestinių nepriemokų, t. y. apie sutarties partnerio veiklos neteisėtumą mokestine prasme.

Komisijos vertinimu, minėtos aplinkybės sudaro pagrindą teigti, jog Pareiškėja, kaip susijusi su UAB „L1“ bendrove, turėjo realią galimybę žinoti, jog pardavėjas (UAB „L1“) už ūkinės operacijas nesumokės 216300 Lt PVM už 2013 m. spalio mėn. laikotarpį, todėl pagrįstai pripažintina, kad Pareiškėja elgėsi nesąžiningai aukščiau minėtos ESTT ir LVAT praktikos prasme, o tai paneigia mokėtojos teisę į 216300 Lt PVM atskaitą pagal UAB „L1“ vardu išrašytas 2013-10-07 PVM sąskaitą faktūrą serija CGN Nr. 0460213 (210000 Lt PVM) ir 2013-10-11 PVM sąskaitą faktūrą serija CGN Nr. 0460222 (6300 Lt PVM).

2. Dėl turto panaudojimo Bendrovės PVM apmokestinamoje veikloje

Iš bylos medžiagos nustatyta, kad pagal 2014-01-08 žemės sklypo dalies su pastatais pirkimo-pardavimo sutartį iš pardavėjos UAB „Š1“ už bendrą 117600 Lt kainą Pareiškėja įsigijo: 5256/10560 dalį (52 arus 56 m²) 1,0560 ha kitos paskirties žemės sklypo (unikalus Nr. (duomenys neskelbtini)), pastatą – pirtį (unikalus Nr. (duomenys neskelbtini)) bei kitus statinius (inžinerinius) – tvenkinį (unikalus Nr. (duomenys neskelbtini)), esančius adresu: (duomenys neskelbtini). Pardavėjos UAB „Š1“ Pareiškėjai 2014-01-13 išrašytoje PVM sąskaitoje faktūroje serija PAV Nr. 2014 yra išskirta, kad pirtelės kaina 78000 Lt su PVM, tvenkinio kaina 6600 Lt su PVM, žemės sklypo 0,5256 ha kaina 33000 Lt su PVM. Pareiškėja nesutinka su Inspekcijos pozicija, apribojus Pareiškėjos teisę į 13537 Lt PVM atskaitą, kadangi nenustatytas priežastinis ryšis tarp Pareiškėjos 2014-01-08 pirkimo-pardavimo sutartimi įsigytos pirties ir jos PVM apmokestinamos veiklos. Pareiškėja nurodo, jog pirties pastatas naudojamas tiesioginėje įmonės veikloje (detalūs motyvai aptarti Komisijos sprendimo 8 psl.), todėl, vadovaudamasi ESTT praktika, tvirtina, kad nepagrįstai jai apskaičiuota 13537 Lt PVM suma.

Ginčo atveju, Komisijos vertinimu, mokestiniai santykiai yra tiesiogiai reglamentuoti mokesčių įstatymais, todėl jais ir turi būti vadovaujama. PVMĮ 58 straipsnio 1 dalyje 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. Ši nacionalinio teisės akto nuostata įgyvendina 2006-11-28 Tarybos direktyvos 2006/112/EB dėl pridėtinės vertės mokesčio bendros sistemos, pakeitusios Šeštąją direktyvą, 168 straipsnio a punktą, nustatantį, kad jeigu prekes ir paslaugas apmokestinamasis asmuo naudoja savo apmokestinamiesiems sandoriams, apmokestinamasis asmuo turi turėti valstybėje narėje, kurioje jis vykdo šiuos sandorius, teisę iš PVM, kuri sumokėta jam tenka prievolė, atskaityti mokėtiną ar sumokėtą PVM toje valstybėje narėje už prekių tiekimą ar paslaugų teikimą, kuri jam atliko ar turi atlikti kitas apmokestinamasis asmuo. LVAT savo jurisprudencijoje yra suformavusi atitinkamą minėtų nuostatų, reglamentuojančių PVM atskaitos principus, aiškinimo praktiką, tačiau kertiniu teisminės praktikos atskaitos tašku laikytina LVAT plenarinės sesijos 2004-10-27 nutartis administracinėje Nr. A¹-355/2004, kurioje išsamiai išaiškinta PVM sistema, nurodytos teisės į PVM atskaitą atsiradimo sąlygos, išaiškinti bendrieji teisės į PVM atskaitos principai, taikytini visais ginčo dėl PVM atskaitos atvejais, nepriklausomai nuo faktinių aplinkybių ypatybių. LVAT 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 (LVAT 2010-10-07 nutartis adm. byloje Nr. A⁴⁴²-1018/2010, 2013-02-14 nutartis adm. byloje Nr. A⁴³⁸-154/2013, 2012-10-17 nutartis adm. byloje Nr. A⁵⁵⁶-2356/2012, 2009-09-21 nutartis adm. byloje Nr. A⁵⁵⁶-963/2009).

Komisija pažymi, tiek iš PVMĮ 58 straipsnio 1 dalies, tiek iš suformuotos LVAT praktikos matyti, kad esminis kriterijus, sprendžiant dėl teisės į PVM atskaitą suteikimo, yra ginčo prekės (pastato-pirties) naudojimas asmens ekonominėje veikloje.

Iš ginčo bylos ir mokėtojo skundų tiek centriniam mokesčių administratoriui, tiek Komisijai matyti, kad Pareiškėjos teiginiai apie turto panaudojimą jos veikloje nėra pagrįsti jokiais byloje pateiktais įrodymais, o grindžiami tik bendro pobūdžio teiginiais. Klaipėdos AVMI, siekdama papildomai įvertinti pastato-pirties (unikalus Nr. (duomenys neskelbtini)), esančios adresu, (duomenys neskelbtini), panaudojimą Pareiškėjos veikloje, operatyvaus patikrinimo metu 2015-01-30 tikrino Pareiškėjos veiklos vykdymą vietoje – (duomenys neskelbtini). Klaipėdos AVMI 2015-01-30 operatyvaus patikrinimo pažymoje nurodyta, kad „vykdant 2015-01-28 operatyvaus patikrinimo pavedimą Nr. FR1043-891 <...> atvykus į Pareiškėjos veiklos vykdymo vietą <...> nustatyta, kad bendrovės teritorijoje apie 100 metrų už gamybinių pastatų yra dirbtinas prūdas, prie kurio krante yra pastatyta medinė pirtelė. Pirtelės pastatas nenaudojamas, nes elektra atjungta, nešildoma, išardyti san. mazgai. <...> Apžiūros metu prūdas užšalęs, įmonės veiklai nenaudojamas, žuvivaisai netinkamas“. Apžiūros metu dalyvavęs Pareiškėjos atstovas V. Ž. (Pareiškėjos direktoriaus S. N. 2015-01-27 įgaliotas atstovauti Pareiškėją sprendžiant klausimus su Valstybine mokesčių inspekcija) 2015-01-30 paaiškino Klaipėdos AVMI paaiškino, jog „pirtis, esanti Pareiškėjos teritorijoje, nuo jos įsigijimo nebuvo ir nėra naudojama. Joje nėra elektros, nei šildytuvo, nei vandens. Kadangi pirtis yra Pareiškėjos teritorijoje, ji buvo įsigyta kaip kompleksas ir tvėnkinio priklausinys. Pardavimui jokios žuvies kūdroje neaugina“. Komisija atkreipia dėmesį į tai, kad Pareiškėjos deklaruota veikla – žvejyba ir akvakultūra (EVRK veiklos kodas 030000), kaip jau buvo minėta, faktiškai vykdoma veikla – žuvų mailiaus veisimas ir pardavimas, upėtakių auginimas ir pardavimas, nuo 2013 m. spalio mėn. pirkto žuvies vytinimas, fasavimas ir pardavimas. Iš Inspekcijos surinktų duomenų matyti, kad minėtas pastatas-pirtis nebuvo ir nėra Pareiškėjos naudojama ekonominėje veikloje. Akcentuotina, kad mokesčių mokėtojo pareiga pateikti įrodymus, kad turtas realiai buvo naudojamas mokėtojo veikloje ir dalyvavo ar buvo susijęs su PVM mokėtojo apmokestinamąja veikla kildinama iš LVAT suformuotų PVM atskaitos pripažinimo taisyklių, kad būtinas tiesioginio ir betarpiško ryšio egzistavimas tarp konkretaus pirkimo sandorio ir vieno arba kelių konkrečių pardavimo sandorių, suteikiančių teisę į atskaitą.

Pagal MAĮ 67 str. 2 dalies nuostatas mokesčių mokėtojas, nesutinkantis su mokesčių administratoriaus apskaičiuotomis konkrečiomis mokesčio ir su juo susijusiomis sumomis (aiškinant plačiąja prasme ir su atsisakymu atskaityti pirkimo PVM pagal PVM 58 str. 1 d. 1 punktą), privalo pagrįsti, kodėl jos yra neteisingos. Todėl atsižvelgiant į tai, kad Pareiškėja dėl turto, kuriam atskaitė pirkimo PVM sumas, nei patikrinimo, nei ginčo metu nepateikė įrodymų, pagrindžiančių tiesioginį ir betarpišką ryšį su savo PVM apmokestinamąja veikla, darytina išvada, kad mokesčių administratorius pagrįstai apribojo Pareiškėjos teisę į 13537 Lt PVM atskaitą.

Atsižvelgdama į visas aukščiau nurodytas aplinkybes, Komisija konstatuoja, kad ginčijamoje dalyje Inspekcijos sprendimas tvirtintinas, Pareiškėjos 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 2014-11-14 sprendimą Nr. 69-141.

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 pirmininkė

Edita Veršeliene

Komisijos nariai

Rasa Stravinskaitė

Andrius Venius

Lina Vosyliene