



**MOKESTINIŲ GINČŲ KOMISIJA PRIE
LIETUVOS RESPUBLIKOS VYRIAUSYBĖS**

**SPRENDIMAS
DĖL UAB „I1“ 2016-07-05 SKUNDO**

2016 m. rugsėjo 13 d. Nr. S-186 (7-144/2016)
Vilnius

Mokestinių ginčų komisija prie
Lietuvos Respublikos Vyriausybės,
susidedanti iš:

komisijos nario,
pavadojančio komisijos pirmininkę
komisijos narių

Martyno Endrijaičio
Rasos Stravinskaitės – pranešėja
Andriaus Veniaus
Linos Vosylienės

sekretoriaujant
dalyvaujant mokesčių mokėtojos atstovams
mokesčių administratoriaus atstovei

J. D.
advokatams T. M. , R. M.
M. M.

2016 m. rugpjūčio 23 d. posėdyje išnagrinėjusi UAB „I1“ (toliau – Pareiškėja) 2016-07-05 skundą dėl Valstybinės mokesčių inspekcijos prie Lietuvos Respublikos finansų ministerijos (toliau – Inspekcija, centrinis mokesčių administratorius) 2016-06-13 sprendimo Nr. 69-70, n u s t a t ė:

Inspekcija 2016-06-13 sprendimu Nr. 69-70 atnaujino Pareiškėjos skundo nagrinėjimą ir patvirtino Vilniaus apskrities valstybinės mokesčių inspekcijos (toliau – Vilniaus AVMI) 2016-02-19 sprendimą Nr. (4.65)-FR0682-85.

Sprendime nurodyta, jog Vilniaus AVMI, atlikusi Pareiškėjos pridėtinės vertės mokesčio (toliau – PVM) apskaičiavimo bei sumokėjimo teisingumo patikrinimą už laikotarpį nuo 2013-01-01 iki 2013-12-31, patikrinimo aktu Pareiškėjai apskaičiavo 76967,97 Eur (265755 Lt) PVM.

Taip pat Vilniaus AVMI, išnagrinėjusi Pareiškėjos 2016-01-20 pateiktas rašytines pastabas dėl patikrinimo akto, 2016-02-19 sprendimu Nr. (4.65)-FR0682-85 patvirtino patikrinimo aktą ir nurodė Pareiškėjai sumokėti į biudžetą 76967,97 Eur (265755 Lt) PVM, 18547,47 Eur PVM delspinigius bei skyrė 23090 Eur PVM baudą.

Pažymėta, jog Pareiškėja, nesutikdama su Vilniaus AVMI sprendimu, pateikė Inspekcijai 2016-03-21 skundą ir, vadovaudamasi 2004-04-13 Lietuvos Respublikos mokesčių administravimo įstatymo Nr. IX-2112 (toliau – MAĮ) 71 straipsniu, pasiūlymą pasirašyti susitarimą, todėl Inspekcija 2016-03-30 sprendimu Nr. 69-32 sustabdė Pareiškėjos skundo nagrinėjimą. Kadangi susitarimas tarp Pareiškėjos ir Inspekcijos nebuvo pasirašytas, skundo nagrinėjimas buvo atnaujintas ir skundas išnagrinėtas iš esmės.

Pabrėžta, jog Pareiškėjai papildoma PVM mokestinė prievolė buvo nustatyta Vilniaus AVMI konstatavus, kad PVM atskaita negalima, nes nustatyta, jog įvyko kitokio turinio

ūkinės operacijos, t. y. ne tarp tų ūkio subjektų, kurie nurodyti UAB „D1“ ir UAB „R1“ vardais išrašytose PVM sąskaitose faktūrose, kurios laikytos neturinčiomis juridinės galios. Konstatuota, kad Pareiškėja, pagal juridinės galios neturinčias PVM sąskaitas faktūras pasinaudojusi teise į PVM atskaitą, elgėsi nesąžiningai. Vilniaus AVMI Pareiškėjos teisę į PVM atskaitą paneigė, nes Pareiškėja, žinodama ir turėdama galimybę žinoti, kad įformindama prekių įsigijimą dalyvauja sandoryje, susijusiame su sukčiavimu PVM srityje, elgėsi nesąžiningai ir tapo sukčiaujančio pardavėjo bendrininku, o tai nesuderinama tiek su Lietuvos, tiek su Europos Sąjungos teise.

Nurodyta, jog Pareiškėja Inspekcijai pateikė 2016-03-16 pareiškimo Vilniaus apygardos prokuratūrai dėl ikiteisminio tyrimo pradėjimo UAB „D1“ ir UAB „R1“ atsakingų asmenų atžvilgiu pagal požymius nusikalstamos veikos, numatytos Lietuvos Respublikos baudžiamojo kodekso (toliau – Baudžiamasis kodeksas) 182 str. 2 dalyje, kopiją, tačiau, Inspekcijos duomenimis, pagal Pareiškėjos pareiškimą Vilniaus apskrities vyriausiojo policijos komisariato Kriminalinės policijos Ekonominių nusikaltimų tyrimo valdybos 2-asis skyrius 2016-03-31 nutarimu atsisakė pradėti ikiteisminį tyrimą, nes iš pateiktų duomenų nustatyta, kad nepadaryta veika, turinti nusikaltimo ar baudžiamojo nusižengimo požymių.

Pažymėta, kad Vilniaus AVMI patikrinimo metu surinktą informaciją dėl Pareiškėjos veiklos 2016-02-19 raštu Nr. (12.12-30-8)-46-KD-1028 perdavė Finansinių nusikaltimų tyrimo tarnybai prie Lietuvos Respublikos vidaus reikalų ministerijos, kuri pradėjo ikiteisminį tyrimą dėl Baudžiamojo kodekso 182 str. 2 dalyje, 220 str. 1 dalyje bei 222 str. 1 dalyje numatytų nusikalstamų veikų padarymo.

Akcentuota, jog patikrinimo metu Vilniaus AVMI nustatė, kad Pareiškėja 2013 m. gegužės–spalio mėn. buhalterinėje apskaitoje apskaitė prekių (suknelių, suvenyrų, natūralaus akmens gaminių – smiltainio, kalkakmenio, granitinių plytelių ir kt.) įsigijimus iš UAB „D1“, kodas 302782250, ir UAB „R1“, kodas 302980905, už 1528768 Lt (1263445 Lt PVM apmokestinamoji vertė, 265323 Lt PVM), iš jų: 2013 m. gegužės–liepos mėn. pagal UAB „D1“ vardu įformintas PVM sąskaitas faktūras atskaitė 110259 Lt pirkimo PVM ir 2013 m. rugsėjo–spalio mėn. pagal UAB „R1“ vardu įformintas PVM sąskaitas faktūras atskaitė 155064 Lt pirkimo PVM.

Vilniaus AVMI taip pat nustatė, kad Pareiškėjos, kuri mokesčių mokėtojų registre įregistruota nuo 2010-02-04, PVM mokėtoja – nuo 2010-02-26, vienintelis akcininkas – M. B. (nuo 2010-02-03 iki dabar M. B. yra Pareiškėjos vadovu).

Vilniaus AVMI 2014-04-16 atlikto mokesstinio tyrimo metu nustatyta, kad Pareiškėja tiriamuoju laikotarpiu, t. y. nuo 2013-01-01 iki 2013-12-31, didžiąją dalį pajamų uždirbo iš natūralaus akmens gaminių (smiltainio, kalkakmenio, granitinių plytelių ir pan.) ir vonios ar prekybinės įrangos pardavimo Lietuvos bendrovėms: UAB „S1“ Pareiškėja pardavė natūralaus akmens gaminių už 1310765 Lt, UAB „D2“ – už 146020 Lt, UAB „A1“ – už 93019 Lt, UAB „I2“ – už 82875 Lt. Taip pat tiriamuoju laikotarpiu Pareiškėja pardavė akmens gaminių UAB „S2“ (už 18299 Lt), UAB „L2“ (už 9250 Lt), ir kitoms bendrovėms.

Inspekcija pažymėjo, jog pagal VĮ Registrų centro nekilnojamojo turto kadastro duomenis Pareiškėjai nuo 2014-01-06 nuosavybės teise priklauso 90887/119600 žemės sklypas Nr. *duomenys neskelbtini*, esantis adresu: *duomenys neskelbtini*, Vilniaus r. sav.; pagal VĮ „Regitra“ duomenis Pareiškėjos vardu registruotų transporto priemonių nėra, tačiau pagal 2011-10-24 panaudos sutartį, sudarytą su I. B., Pareiškėja neatlygintinai naudojami automobiliu *Nissan Qashqai*, valst. Nr. *duomenys neskelbtini*; pagal Mokesčių apskaitos informacinės sistemos (MAIS) duomenis tikrinamojo laikotarpio pabaigoje (2013-12-31) Pareiškėja turėjo 21054,25 Lt mokesčių nepriemoką, iš jų: 1089 Lt GPM, 19960,49 Lt PVM ir 4,76 Lt PVM delspinigius.

Dėl Pareiškėjos sandorių su UAB „D1“. Vilniaus AVMI nustatė, kad UAB „D1“, įregistruota 2012-05-15 adresu: *duomenys neskelbtini*, Kauno r., PVM mokėtoja įregistruota 2012-05-29, išregistruota – 2012-09-11 (kaip asmuo nevykdantis veiklos ir / ar nevykdantis įsigijimų iš kitų Europos Sąjungos valstybių narių), 2012-10-23 pakartotinai įregistruota PVM

mokėtoja ir 2013-08-31 išregistruota mokesčių administratoriaus sprendimu, kaip nevykdanti ekonominės veiklos, t. y. nerandama nurodytoje buveinės vietoje ir neatsakanti į siunčiamą korespondenciją (nepateikianti prašomų dokumentų), nepateikusi metinės pelno mokesčio deklaracijos už 2012 m. UAB „D1“ direktoriumi nuo 2012-08-20 įregistruotas T. G., kuris pagal Valstybinio socialinio draudimo fondo valdybos (toliau – VSDFV) duomenis UAB „D1“ įdarbintas tik nuo 2012-10-18 iki 2013-02-04. Nuo 2013-08-22 T. G. įtrauktas į asmenų, neturinčių gyvenamosios vietos sąrašus. VSDFV duomenimis, per laikotarpį nuo 2012-10-18 iki 2013-02-04 T. G. buvo vienintelis UAB „D1“ darbuotojas. Nuo 2013-02-05 UAB „D1“ įdarbintų asmenų nėra, nors UAB „D1“ vardu Kauno AVMI už 2013 m. sausio–rugpjūčio mėn. laikotarpį buvo teikiamos PVM deklaracijos.

Pažymėta, jog pagal Vilniaus AVMI pateiktus dokumentus nustatyta, kad Pareiškėja 2013 m. gegužės–liepos mėn. įformino natūralaus akmens gaminių (granitinių bortų, trinkelėlių, juvelyrinio akmens, akmens suvenyrų ir kt.) įsigijimus iš UAB „D1“ už 635304,45 Lt (525045 Lt PVM apmokestinamoji vertė, 110259,45 Lt pirkimo PVM) pagal keturias PVM sąskaitas faktūras: (1) pagal 2013-05-10 PVM sąskaitą faktūrą DEI Nr. 036 įsigyti granitiniai bortai, marmuras durų aptaisymui, granitas nuogrindai; (2) pagal 2013-05-30 PVM sąskaitą faktūrą DEI Nr. 044 įsigytos granitinės trinkelės, akmuo (granitas) cokoliui; (3) pagal 2013-06-13 PVM sąskaitą faktūrą DEI Nr. 048 įsigytos granito trinkelės, plokštės ir bortai, lauko rieduliai; (4) pagal 2013-07-23 PVM sąskaitą faktūrą DEI Nr. 064 įsigytas natūralus akmuo juvelyrikai, suknelės, suvenyrai iš metalo, iš medžio ir iš akmens.

Patikrinimo metu 2014-06-17 Pareiškėja pateikė prekių perdavimo–priėmimo aktus, sudarymo vieta – Vilnius: 2013-05-14 Nr. 1 ir 2013-05-21 Nr. 2 prie 2013-05-10 PVM sąskaitos faktūros DEI Nr. 036; 2013-05-30 Nr. 3 prie 2013-05-30 PVM sąskaitos faktūros DEI Nr. 044. Minėti dokumentai pasirašyti Pareiškėjos direktoriaus M. B. ir UAB „D1“ direktoriaus T. G. vardais. Dėl prekių, nurodytų PVM sąskaitose faktūrose 2013-06-13 DEI Nr. 048 ir 2013-07-23 DEI Nr. 064 Pareiškėja prekių perdavimo–priėmimo aktų nepateikė. Taip pat Pareiškėja patikrinimui nepateikė informacinės medžiagos, naudojimo instrukcijų ar kitos informacijos apie prekių charakteristikas, nors 2013-03-12 pirkimo–pardavimo sutarties, sudarytos tarp Pareiškėjos ir UAB „D1“, I dalies 2 punkte nurodyta, kad pardavėjas (UAB „D1“) kartu su prekėmis pateiks visą reikalingą informacinę medžiagą ir kitą informaciją, kuri reikalinga norint tinkamai naudoti prekes.

Vilniaus AVMI nustatė, kad Pareiškėja su UAB „D1“ atsiskaitė grynaisiais pinigais per atskaitingą asmenį – M. B., mokėdama dalimis pagal UAB „D1“ vardu 2013 m. gegužės–liepos mėn. išrašytus kasos pajamų orderius (vienu kasos pajamų orderiu ar pinigų priėmimo kvitu įforminta suma siekdavo nuo 13240 Lt iki 49000 Lt), kuriuos pasirašė Pareiškėjos direktorius M. B. ir UAB „D1“ direktorius T. G., nors pastarasis, SODROS duomenimis, nuo 2013-02-04 UAB „D1“ nedirbo, todėl pasirašant sutartį ir kasos pajamų orderius neturėjo teisės atstovauti UAB „D1“.

Vilniaus AVMI taip pat nustatė, kad UAB „D1“ vardu, VĮ Registrų centro duomenimis, nėra įregistruoto nekilnojamojo turto, VĮ „Regitra“ duomenimis, nėra įregistruotų transporto priemonių. Pagal pateiktus dokumentus nustatyta, kad transportavimo ir / ar sandėliavimo paslaugų iš UAB „D1“ įsigytoms prekėms Pareiškėja iš kitų bendrovių nepirko, o transporto priemonių, kuriomis pati galėjo gabenti šias prekes, neturėjo ir nenuomodavo. Pagal iš Lietuvos bankų gautą informaciją nustatyta, kad UAB „D1“ mokėjimų už prekes, kurias galėjo parduoti Pareiškėjai, t. y. kurios nurodytos UAB „D1“ vardu įformintose PVM sąskaitose faktūrose, ir už paslaugas (pavyzdžiui: prekių transportavimą, pakrovimą, sandėliavimą) kitiems ūkio subjektams nevykdė.

Pagal PVM informacijos mainų sistemoje „VIES“ esančius duomenis Vilniaus AVMI nustatė, kad Europos Sąjungos valstybių narių bendrovės tiekimų UAB „D1“ nedeklaravo. Pagal *IMIS* esančius Muitinės departamento duomenis apie juridinių vienetų vykdytas operacijas UAB „D1“ eksporto–importo operacijų nevykdė.

Dėl Pareiškėjos sandorių su UAB „R1“. Vilniaus AVMI nustatė, kad UAB „R1“ įregistruota 2013-01-29 adresu: *duomenys neskelbtini*, Kauno r., PVM mokėtoja įregistruota 2013-06-18, išregistruota – 2014-03-17 mokesčių administratoriaus sprendimu kaip asmuo, nerandamas nurodytoje buveinės ir veiklos vykdymo vietoje ir neatsakantis į siunčiamą jos nurodytu adresu korespondenciją, nevykdantis mokesčių administratoriaus nurodymo ir nepateikiantis ekonominės veiklos vykdymą pagrindžiančių dokumentų ir PVM tikrinimui reikalingų buhalterinės apskaitos dokumentų, už 2014 m. sausio mėn. neteikiantis PVM deklaracijos. UAB „R1“ direktoriumi nuo 2013-05-24 įregistruotas K. G. . VSDFV duomenimis, per laikotarpį nuo 2013-05-23 iki 2013-11-27 UAB „R1“ buvo įdarbintas vienas darbuotojas – direktorius K. G. .

Nurodyta, jog Vilniaus AVMI nustatė, kad Pareiškėja po UAB „D1“ išregistravimo (2013-08-31) iš PVM mokėtojų registro pradėjo forminti analogiškus akmens gaminių pirkimo sandorius su UAB „R1“, kuri įregistruota tuo pačiu adresu kaip ir UAB „D1“. Pareiškėja 2013 m. rugsėjo–spalio mėn. įformino natūralaus akmens gaminių (granitinių lauko laiptų, granitinės skaldos, šaligatvių bortų ir kt.) įsigijimus iš UAB „R1“ už 893464 Lt (738400 Lt PVM apmokestinamoji vertė, 155064 Lt pirkimo PVM) pagal dvi PVM sąskaitas faktūras: (1) pagal 2013-09-09 PVM sąskaitą faktūrą RKR Nr. 09-027 įsigyti granitiniai lauko laiptai; (2) pagal 2013-10-01 PVM sąskaitą faktūrą RKR Nr. 10-001 įsigyta granito skalda, fontanų apdaila, šaligatvio ir gatvės bortai, granitinė vaza, lauko rieduliai.

Patikrinimui Pareiškėja pateikė su UAB „R1“ 2013-08-19 įformintą pirkimo–pardavimo sutartį, kurios sąlygos yra analogiškos sutartyje su UAB „D1“ numatytoms sąlygoms. Minėta sutartis pasirašyta Pareiškėjos direktoriaus M. B. ir UAB „R1“ direktoriaus K. G. vardais. Pareiškėja taip pat pateikė 2013-09-09 prekių priėmimo–perdavimo aktą Nr. 13/9/5, sudarymo vieta – Vilnius, kuriame nurodyta, kad perduodamos 2013-09-09 PVM sąskaitoje faktūroje RKR Nr. 09-027 nurodytos prekės (granitiniai lauko laiptai). Dėl prekių, nurodytų 2013-10-01 PVM sąskaitoje faktūroje RKR Nr. 10-001, Pareiškėja priėmimo–perdavimo akto nepateikė. Pareiškėja taip pat nepateikė informacinės medžiagos, naudojimo instrukcijų ar kitos informacijos apie prekių charakteristikas nors 2013-08-19 sutarties I dalies 2 punkte nurodyta, kad pardavėjas (UAB „R1“) kartu su prekėmis pateiks visą reikalingą informacinę medžiagą ir kitą informaciją, kuri reikalinga norint tinkamai naudoti prekes.

Vilniaus AVMI nustatė, kad Pareiškėja su UAB „R1“ atsiskaitė grynaisiais pinigais per atskaitingą asmenį – M. B. , mokėdama dalimis pagal UAB „R1“ vardu 2013 m. liepos–lapkričio mėn. išrašytus pinigų priėmimo kvitus (patikrinimui Pareiškėja pateikė UAB „R1“ vardu 2013 m. liepos–lapkričio mėn. išrašytą dvidešimt vieną pinigų priėmimo kvitą 893464 Lt sumai), kuriuos pasirašė Pareiškėjos direktorius M. B. ir UAB „R1“ direktorius K. G. (SODROS duomenimis, UAB „R1“ buvo įdarbintas iki 2013-11-27). Pareiškėjos direktorius 2013-11-27 atliko paskutinį mokėjimą grynaisiais pinigais (pagal 2013-11-27 pinigų priėmimo kvitą serija RE Nr. 190) ir su UAB „R1“ galutinai atsiskaitė.

Vilniaus AVMI taip pat nustatė, kad UAB „R1“ vardu, VĮ Registrų centro duomenimis, nėra įregistruoto nekilnojamojo turto, VĮ „Regitra“ duomenimis, nėra įregistruotų transporto priemonių. Pagal pateiktus dokumentus Vilniaus AVMI nustatė, kad transportavimo ir / ar sandėliavimo paslaugų iš UAB „R1“ įsigytoms prekėms Pareiškėja iš kitų bendrovių nepirko, o transporto priemonių, kuriomis pati galėjo gabenti prekes, neturėjo ir nenuomodavo. Pagal iš Lietuvos bankų gautą informaciją nustatyta, kad UAB „R1“ mokėjimų už prekes, kurias galėjo parduoti Pareiškėjai, t. y. kurios nurodytos UAB „R1“ vardu įformintose PVM sąskaitose faktūrose, kitiems ūkio subjektams nevykdė, išskyrus pagal iš AB Šiaulių banko gautą informaciją apie 28037,34 Lt pervestus Čekijos Respublikos bendrovei *S3 s. r. o.* Taip pat nustatyta, kad UAB „R1“ nevykdė mokėjimų kitiems ūkio subjektams ir už paslaugas (pavyzdžiui: prekių transportavimą, pakrovimą, sandėliavimą).

Pagal PVM informacijos mainų sistemoje „VIES“ esančius duomenis Vilniaus AVMI nustatė, kad Europos Sąjungos valstybių narių bendrovės tiekimų UAB „R1“ nedeklaravo.

Pagal *IMIS* esančius Muitinės departamento duomenis apie juridinių vienetų vykdytas operacijas UAB „R1“ eksporto–importo operacijų nevykdė.

Dėl Pareiškėjos iš UAB „D1“ ir UAB „R1“ įsigytų prekių pirkimo–pardavimo sandorių, sudarytų su UAB „S1“. 2014-04-16 Pareiškėjos mokesstinio tyrimo metu Vilniaus AVMI nustatė, kad didžiąją dalį (90,7 proc.) prekių, įsigytų iš UAB „D1“ ir UAB „R1“, pardavimų įformino UAB „S1“ už 1425097 Lt (1177766 Lt PVM apmokestinamoji vertė, 247331 Lt PVM). Operatyvaus patikrinimo metu UAB „S1“ pateikė su Pareiškėja sudarytas dvi pirkimo–pardavimo sutartis: (1) 2013-03-08 pirkimo–pardavimo sutartį Nr. IRA008, sudarytą dėl sutarties priede Nr. 1 nurodytų natūralaus akmens gaminių (marmuras durims aptaisyti, granitas nuogrindai, granitiniai bortai ir trinkelės), kurių vertė 158348 Lt, plus 33253,08 Lt PVM (iš viso 191601,08 Lt). Šios prekės įsigytos pagal dvi PVM sąskaitas faktūras: 2013-05-13 PVM sąskaitą faktūrą IRM13 Nr. 016 ir 2013-05-13 PVM sąskaitą faktūrą IRM13 Nr. 018; (2) 2013-03-12 pirkimo–pardavimo sutartį Nr. IRA009, sudarytą dėl sutarties priede Nr. 1 nurodytų natūralaus akmens gaminių (granito trinkelės, granitinės plokštės, granitiniai bortai, lauko rieduliai, kurių vertė 262341 Lt, plus 55091,61 Lt PVM (iš viso 317432,61 Lt). Šios prekės įsigytos pagal 2013-06-13 PVM sąskaitą faktūrą IRM13 Nr. 019. Pažymėta, kad dėl kitų pirkimų UAB „S1“ su Pareiškėja sutarčių nesudarė.

Vilniaus AVMI UAB „S1“ operatyvaus patikrinimo metu taip pat nustatė, kad ji buhalterinės apskaitos registruose apskaitė iš viso šešias Pareiškėjos vardu išrašytas PVM sąskaitas faktūras, kuriose nurodyta 1310765 Lt prekių (granitinių bortų, trinkelėlių ir plokščių, granitinių lauko laiptų, granitinės skaldos, šaligatvių bortų ir kt. akmens gaminių) vertė, plus 275261 Lt PVM (pagal Pareiškėjos išrašytą 2013-09-25 PVM sąskaitą faktūrą IRM13 Nr. 042 (prekių vertė 132999 Lt plus 27929,79 Lt pardavimo PVM), į UAB „S1“ apskaitą įtrauktą dar 2013-09-23, įformintas tiekimas ne iš UAB „D1“ ir UAB „R1“).

Pareiškėjos patikrinimo metu Vilniaus AVMI nustatė, kad didžioji dalis (74 procentai) atsiskaitymų tarp UAB „S1“ ir Pareiškėjos įforminta grynaisiais pinigais pagal Pareiškėjos išrašytus kasos pajamų orderius, kuriuos pasirašė UAB „S1“ direktorius J. V. ir Pareiškėjos direktorius M. B. . Pagal kasos pajamų orderius įforminti 1178462 Lt gauti gryniesi pinigai. Atsiskaitymai įforminti didelėmis grynųjų pinigų sumomis – viename kasos pajamų orderyje nurodyta nuo 11684,20 Lt iki 49500 Lt (dažniausiai lygiomis arba viršijančiomis 40000 Lt).

Dėl UAB „S1“ sandorių su UAB „L1“ dėl iš Pareiškėjos įsigytų prekių. Nurodyta, kad UAB „S1“ iš Pareiškėjos įsigytų prekių pardavimą įformino UAB „L1“ su 2,5 procento antkainiu pagal aštuonias PVM sąskaitas faktūras už iš viso 1626110,53 Lt sumą. Dėl prekių tiekimo UAB „S1“ su UAB „L1“ pasirašė tris sutartis: (1) 2013-03-15 medžiagų ir įrenginių tiekimo sutartį Nr. 5S-130315/71 dėl prekių tiekimo objektui „Kauno valstybinis muzikinis teatras“. Sutartyje numatyta prekių (marmuras durims apstatyti ir granitas nuogrindai) vertė 91100 Lt be PVM. Šioje sutartyje nurodytos prekės buvo parduotos pagal 2013-05-20 PVM sąskaitą faktūrą SM Nr. 13/007. Prie šios sutarties 2013-07-01 buvo pasirašytas papildomas susitarimas Nr. 5S-130315/71-1, pagal kurį tam pačiam objektui buvo numatyta pateikti prekių (granitinių pakopų, lauko laiptų, akmens parapetų, akmeninių lašelinių ir granito cokoliui) už 496219 Lt be PVM. Šias prekes bendrovė pardavė pagal 2013-09-10 PVM sąskaitą faktūrą SM Nr. 13/023 ir 2013-09-23 PVM sąskaitą faktūrą SM Nr. 13/026; (2) 2013-04-05 medžiagų ir įrenginių tiekimo sutartį Nr. 635S-130405/53 dėl prekių teikimo objektui „Bernardinų sodo (Sereikiškių parko) Vilniuje rekonstravimo gaminiai“. Sutartyje numatyta prekių (granito trinkelės) vertė 36600 Lt be PVM. Šioje sutartyje nurodytos prekės buvo parduotos pagal 2013-05-31 PVM sąskaitą faktūrą SM Nr. 13/009. Prie šios sutarties 2013-07-01 buvo pasirašytas papildomas susitarimas Nr. 635S-130405/53-1, pagal kurį tam pačiam objektui buvo numatyta pateikti prekių (granito skaldelės, granitas fontanų apdailai, šaligatvių ir gatvės bortai, granitinė vaza, lauko rieduliai) už 416090 Lt be PVM. Šias prekes bendrovė pardavė pagal 2013-10-02 PVM sąskaitą faktūrą SM Nr. 13/029; (3) 2013-04-05 medžiagų ir įrenginių tiekimo sutartį Nr. 768S-130405/146 dėl prekių tiekimo objektui „KTU Mokslo, studijų ir verslo centro su uždara automobilių saugykla, požeminiu medžiagų sandėliu,

Radvilėnų pl., 19 Kaune, statybos darbai“. Sutartyje numatyta prekių (akmuo (granitas) cokoliui) vertė – 10600 Lt be PVM. Šioje sutartyje nurodytos prekės buvo parduotos pagal 2013-06-03 PVM sąskaitą faktūrą SM Nr. 13/010.

Pabrėžta, jog 2014-06-13 Vilniaus AVMI priešpriešinės informacijos surinkimo pažymoje Nr. (4.65)-FR-1041-1812 nurodė, jog patikrino UAB „L1“ (galutinis prekių pirkėjas) vykdytus sandorius su UAB „S1“ laikotarpiu nuo 2013-01-01 iki 2013-12-31 ir konstatavo, kad pagal pateiktus atliktų darbų aktus nustatyti, ar iš UAB „S1“ įsigytos prekės buvo panaudotos nurodytiems darbams atlikti, negalima, nes dėl panaudoto didelio medžiagų kiekio negalima nustatyti konkrečių prekių panaudojimo (buhalterinėje apskaitoje prekės kiekiu išraiška neapskaitomos).

Inspekcija pažymėjo, jog PVM atskaitą pagal įsigijimus iš UAB „D1“ ir UAB „R1“ reglamentuoja 2002-03-05 Lietuvos Respublikos pridėtinės vertės mokesčio įstatymo Nr. IX-751 (toliau – PVMĮ) 58 straipsnis (1 dalis), 64 straipsnis (taip pat šio straipsnio 9 dalis), 80 str. 1 dalis bei 2001-11-06 Lietuvos Respublikos buhalterinės apskaitos įstatymo Nr. IX-574 13 straipsnis. Minėtos teisės aktų nuostatos nustato atvejus, kai net ir visus formaliuosius teisės aktų nustatytus reikalavimus atitinkančios PVM sąskaitos faktūros nesuteikia mokesčių mokėtojui teisės atskaityti pirkimo PVM, nes, vadovaujantis MAĮ 10 straipsniu, sprendžiant dėl teisės į PVM atskaitą, lemiamą reikšmę turi tikrasis ūkinės operacijos turinys, o ne jos įforminimas atitinkamais buhalterinės apskaitos dokumentais.

Inspekcija taip pat vadovavosi PVM sistemos esmę atskleidžiančios Direktyvos 2006/112 (kuri iš dalies buvo pakeista Direktyvomis 2006/138/EB, 2007/75/EB, 2008/8/EB, 2008/117/EB, 2009/47/EB, 2009/69/EB, 2009/162/EB, 2010/23/EB, 2010/45/EB, 2010/88/EB) (atkartojančios 1977-05-17 Tarybos direktyvos 77/388/EEB (toliau – Šeštoji direktyva) 167 straipsniu dėl valstybių narių apyvartos mokesčių įstatymų derinimo – teisė į atskaitą atsiranda, atsiradus prievolei apskaičiuoti atskaitytiną PVM, o apmokestinimo momentas įvyksta ir prievolė apskaičiuoti PVM atsiranda atlikus prekių tiekimą ar paslaugų teikimą (Direktyvos 2006/112 63 straipsnis).

Sprendime plačiai aprašyta Europos Sąjungos Teisingumo Teismo (toliau – ESTT) bei Lietuvos vyriausiojo administracinio teismo (toliau – LVAT) suformuota praktika dėl teisės į PVM atskaitą pripažinimo bei padaryta išvada, kad, atsižvelgiant į teisės į PVM atskaitos esmę ir paskirtį, jos ribojimas galimas tik išimtiniais atvejais, tačiau pagal Šeštąją direktyvą draudžiama pasinaudoti apmokestinamojo asmens teise apskaičiuoti pirkimo PVM, kai šią teisę suteikiantys sandoriai yra piktnaudžiaujantys, sukčiaujant PVM apmokestinamojoje srityje. Akcentuota, jog LVAT praktikoje (2009-09-21 sprendimas adm. byloje Nr. A-556-963/2009, 2009-10-19 sprendimas adm. byloje Nr. A-438-1097/2009, 2009-11-30 sprendimai adm. bylose Nr. A-556-1310/2009 ir Nr. A-556-1356/2009, 2010-03-22 nutartis adm. byloje Nr. A-438-439/2010, 2010-04-06 sprendimas adm. byloje Nr. A-556-610/2010 ir kt.) ne kartą buvo pažymėta, kad, sprendžiant dėl PVM atskaitos realizavimo sąlygų egzistavimo, būtina atsakyti į du esminius klausimus: pirma, ar egzistuoja PVM objektas, t. y. ar ūkinė operacija, už kurią sumokėtą PVM mokesčių mokėtojas siekia susigrąžinti, realiai įvyko; antra, ar yra pagrindas teigti, kad mokesčių mokėtojas yra nesąžiningas, t. y. jis į atskaitą įtraukė PVM sumą, žinodamas (turėdamas žinoti), kad jo ūkinės operacijos partneris PVM į biudžetą nesumokės. Inspekcija išsamiai išanalizavo LVAT ir ESTT praktiką, kurioje pasisakyta dėl piktnaudžiavimo (sukčiavimo) PVM atžvilgiu ir nesąžiningumo (LVAT 2004-10-27 nutartis adm. byloje Nr. A-1-355/2004, 2010-01-18 nutartis adm. byloje Nr. A-438-195/2010, 2013-02-05 nutartis adm. byloje Nr. A-602-705/2013, 2013-02-11 nutartis adm. byloje Nr. A-602-133/2013, 2015-06-30 nutartis adm. byloje Nr. A-704-602/2015, ESTT 2006-07-06 sprendimas sujungtose bylose C-439/04 ir C-440/04, 2012-12-06 sprendimas *Bonik* byloje C-285/11, 28 punktas ir jame nurodyta praktika). Atsižvelgusi į PVMĮ ir MAĮ nuostatas, ESTT ir LVAT suformuotą praktiką, Inspekcija konstatavo, jog nagrinėjamu atveju būtina įvertinti, ar Pareiškėja žinojo, ar turėjo galimybę žinoti, kad ji dalyvauja sandoryje, susijusiame su sukčiavimu PVM srityje.

Inspekcija vertino, jog Vilniaus AVMI pagrįstai konstatavo, kad: (1) ūkinės operacijos, įformintos PVM sąskaitomis faktūromis, tarp Pareiškėjos ir UAB „D1“ bei UAB „R1“ neįvyko dokumentuose nurodytomis sąlygomis, kad įvyko kitokio turinio ūkinės operacijos, t. y. ne tarp tų subjektų, kurie nurodyti UAB „D1“ ir UAB „R1“ vardais išrašytose PVM sąskaitose faktūrose, kurios laikytinos neturinčios juridinės galios ir jų pagrindu PVM atskaita negalima; (2) Pareiškėja pagal juridinės galios neturinčias PVM sąskaitas faktūras pasinaudojusi teise į PVM atskaitą elgėsi nesąžiningai; o šias išvadas pagrindžia toliau nurodytos nagrinėjamu atveju nustatytos faktinės aplinkybės:

– Pagal Pareiškėjos buhalterinės apskaitos dokumentus ir *IMIS* esamą Muitinės departamento duomenų bazėje informaciją nustatyta, kad Pareiškėja per savo veiklos vykdymo laikotarpį akmens produkciją (granitą, skaldą, marmurą ir pan.) įsigydavo bei įveždavo į Lietuvą tik iš Indijos tiekėjų. Prekiauti natūralaus akmens produkcija Pareiškėja pradėjo 2010 m. nuo jos įsteigimo. Dirbdamas ir turėdamas patirtį akmens gaminių rinkoje bei įsigydamas juos tik iš Indijos tiekėjų (pagal direktoriaus M. B. 2014-06-13 paaiškinimą) M. B. turėjo žinoti, kad UAB „D1“ ir UAB „R1“ akmens gaminiai neprekiauja, tačiau net nepasidomėjęs UAB „D1“ ir UAB „R1“ galimybėmis vykdyti akmens gaminių tiekimo veiklą (t. y. ar šios bendrovės turi prekių sandėliavimo patalpas, veiklai vykdyti reikalingą įrangą ir personalą užsakymui atlikti, nepasidomėjo dalyvaujančių sandoriuose asmenų tapatybe, t. y. nežinojo net „vadybininko“ Deivido pavardės, kaip jis susiję su UAB „D1“ ir UAB „R1“), įformino akmens produkcijos įsigijimo sandorių už 1528768 Lt (1263445 Lt PVM apmokestinamoji vertė, 265323 Lt PVM).

– Pareiškėjos direktorius M. B. Vilniaus AVMI 2014-06-13 raštu nurodė, kad: „UAB „D1“ patikimumu aš domėjausi, peržiūrėjau šios bendrovės internetinį puslapį, VMI puslapyje patikrinau, ar turi galiojantį PVM mokėtojo kodą. Taip pat UAB „D1“ direktorius mano prašymu pateikė VMI išduotą pažymą, kurioje matėsi UAB „D1“ vieno mėnesio sumokėtų mokesčių sumos“. Pažymėta, kad nustatyta, jog juridinių asmenų duomenų bazėje jokios informacijos apie UAB „D1“ internetinį puslapį nėra, panaudojus internetines paieškos sistemas informacijos apie UAB „D1“ interneto svetainę taip pat nerasta. Be to, minėtos pažymos (apie UAB „D1“ vieno mėnesio sumokėtų mokesčių sumą) M. B. patikrinimo metu Vilniaus AVMI nepateikė.

– Apskaitos dokumentuose nurodytos prekės (įvairūs akmens gaminiai) iš UAB „D1“ ir iš UAB „R1“ Pareiškėjai gabenamos ir sandėliuojamos nebuvo. Pareiškėja neturi įregistruotų transporto priemonių, pati minėtų prekių negabeno bei kitų asmenų prekėms pervežti nesamdė. Pareiškėja nepateikė dokumentų, iš kurių būtų galima nustatyti, kas organizavo prekių gabenimą, kas atliko prekių transportavimą, kieno transportu prekės buvo gabenamos, kas apmokėjo už transporto paslaugas, iš kur prekės buvo gabenamos (kur pakraunamos). Pareiškėjos direktorius M. B. Vilniaus AVMI paaiškinime nurodė, kad apie prekių gabenimą iš UAB „D1“ ir UAB „R1“ nieko pasakyti negali, kokia įmonė ar koks asmuo rūpinosi prekių gabenimu, kas atliko transportavimo paslaugas, kas už jas apmokėjo, nežino, nedalyvavo prekes pakraunant ir iškraunant, taip pat nežino, kas prekes iškraudavo ir kas pakraudavo, pats nematė prekių.

– Visi UAB „D1“ ir UAB „R1“ vardu išrašyti dokumentai Pareiškėjai buvo pateikti jau pasirašyti ir su UAB „D1“ ar UAB „R1“ antspaudais, dažniausiai tai buvo daroma per nenustatytos tapatybės asmenį – „vadybininką“ Deividą. Vilniaus AVMI nustatė, kad M. B. , pasirašydamas dokumentus su UAB „D1“ ir UAB „R1“, nematė joms atstovaujančių asmenų, netikrino įgaliojimų atstovauti šioms bendrovėms, asmens tapatybės dokumentų, nesidomėjo, ar asmenys, su kuriais sudarinėjo sandorius, buvo įdarbinti bendrovėje, su kuria buvo sudaromi sandoriai, kas leidžia daryti išvadą, jog Pareiškėjos direktorius nebuvo rūpestingas ir atidus verslo santykiuose.

– Pareiškėja iki sudarytų sandorių su UAB „D1“ ir UAB „R1“ akmens produkciją įsigydavo iš Indijos tiekėjų ir po sandorių su UAB „D1“ ir UAB „R1“ akmens produkciją tiekė tie patys Indijos tiekėjai, kiti Lietuvos tiekėjai (ne UAB „D1“ ir ne UAB „R1“)

Pareiškėjai akmens gaminių produkcijos netiekė, t. y. nustatyta, kad akmens gaminių įsigijimo sandorių sudarymas su Lietuvos bendrovėmis Pareiškėjos veiklos modeliui yra nebūdingas.

– UAB „D1“ nuo 2013-02-04, t. y. per laikotarpį, kai buvo įforminti pirkimo–pardavimo sandoriai su Pareiškėja, įdarbintų darbuotojų nebuvo.

– UAB „R1“ per laikotarpį, kai buvo įforminti sandoriai su Pareiškėja, nuo 2013-05-23 iki 2013-11-27 buvo įdarbintas vienas darbuotojas – direktorius K. G. .

– UAB „D1“ ir UAB „R1“ įregistruotos tuo pačiu adresu, nerandamos, vadovai nevykdė mokesčių administratoriaus nurodymų pateikti tikrinimui apskaitos dokumentus.

– UAB „D1“ ir UAB „R1“ mokėjimų kitiems ūkio subjektams už paslaugas (pavyzdžiui: prekių transportavimą, sandėliavimą, pakrovimą, iškrovimą) nevykdė. UAB „D1“ ir UAB „R1“, VĮ Registrų centro duomenimis, nekilnojamojo turto neturi, VĮ „Regitra“ duomenimis, įregistruotų transportų priemonių taip pat nėra.

– Pagal iš Lietuvos bankų pateiktą informaciją apie UAB „D1“ ir UAB „R1“ turimas sąskaitas Vilniaus AVMI nustatė, kad prekių, kurias galėjo parduoti Pareiškėjai, t. y. kurios nurodytos UAB „D1“ ir UAB „R1“ vardu įformintose PVM sąskaitose faktūrose, šios bendrovės iš kitų ūkio subjektų neįsigijo. UAB „D1“ ir UAB „R1“ neturėjo apyvartinių lėšų prekėms, kurias galėjo parduoti Pareiškėjai, įsigyti.

– Mokesčių administratoriaus sprendimu UAB „D1“ nuo 2013-08-31, o UAB „R1“ nuo 2014-03-07 išregistruotos iš PVM mokėtojų registro, nes nevykdo ekonominės veiklos ir / ar nevykdo įsigijimų iš kitų Europos Sąjungos valstybių narių.

– Pareiškėja iš karto po UAB „D1“ išregistravimo iš PVM mokėtojų registro pradėjo sudarinėti analogiškus akmens gaminių pirkimo–pardavimo sandorius su UAB „R1“. Pareiškėjos vadovas M. B. , sužinojęs apie UAB „D1“ išregistravimą iš PVM mokėtojų registro, nepasidomėjo, dėl kokių priežasčių verslo partneris išregistruotas iš PVM mokėtojų registro, ir pagal UAB „D1“ direktoriaus T. G. informaciją toliau sudarinėjo sandorius su UAB „R1“.

– Pareiškėja atsiskaitymus už prekes su UAB „D1“ ir UAB „R1“ įformino tik grynaisiais pinigais, didelėmis grynųjų pinigų sumomis – vienu kasos pajamų orderiu ar pinigų priėmimo kvitu įforminta suma siekdavo nuo 13240 Lt iki 49000 Lt (dažniausiai įforminta sumomis, viršijančiomis 40000 Lt). Pareiškėjos direktorius apie pinigų perdavimo aplinkybes konkrečios informacijos (kur vykdavo pinigų perdavimai) nepateikė. Be to, Pareiškėja naujai įregistruotai (2013-05-23) nežinomai rinkoje UAB „R1“ dar negavusi prekių (pirma PVM sąskaita faktūra išrašyta 2013-09-09) įformino 146000 Lt avansinius mokėjimus grynaisiais pinigais.

– J. V. , kuris sandorių sudarymo metu dirbo pas Pareiškėją komercijos direktoriumi, 2014-06-19 paaiškinimas dėl Pareiškėjos bendradarbiavimo su UAB „D1“ nutraukimo (atsakyme į 11 klausimą nurodyta, kad: „UAB „D1“ vadybininkas Deividas susitikimo metu 2013 m. rugpjūtį pranešė, kad UAB „D1“ negalės išrašinėti PVM sąskaitų faktūrų <...>“) atskleidžia tikrąjį sandorių tikslą – surašytų PVM sąskaitų faktūrų pagrindu suformuoti PVM atskaitą.

– UAB „D1“ ir UAB „R1“ teikiamose PVM deklaracijose deklaravo pirkimo PVM, artimą pardavimo PVM. UAB „D1“ per 2013 m. gegužės–liepos mėn. laikotarpį deklaravo 3385 Lt grąžintiną iš biudžeto PVM, o UAB „R1“ per 2013 m. rugsėjo–spalio mėn. laikotarpį deklaravo 87 Lt mokėtiną į biudžetą PVM. Nei UAB „D1“, nei UAB „R1“ dėl įformintų prekių pardavimų Pareiškėjai susidariusio 265323 Lt pardavimo PVM (UAB „D1“ – 110259 Lt, UAB „R1“ – 155064 Lt) į biudžetą nesumokėjo.

Pažymėta, jog patikrinimo metu taip pat nustatyta, kad Pareiškėjos direktorius M. B. prekių pirkimo–pardavimo sandoriuose realiai nedalyvavo: prekių transportavimo / sandėliavimo neorganizavo, nedalyvavo prekių pakrovimo ir pristatymo procesuose, prekių neužsakinėjo, prekių pavyzdžių ir prekių bei dokumentų, patvirtinančių prekių kokybę, (sertifikatų, atitikties deklaracijų ir kt.) nematė ir nesidomėjo, o tik pasirašinėjo dokumentus.

M. B. ir J. V. paaiškinimuose tvirtino, kad Pareiškėjai buvo pasiūlyta dalyvauti projekte, nes J. V. neturėjo reikalingų žinių ir patirties natūralaus akmens produkcijos prekyboje, o M. B. turėjo patirtį prekybos natūralaus akmens produkcija ir nusimanė šioje srityje. Įvertinus M. B. ir J. V. paaiškinimuose pateiktą informaciją nustatyti neatitikimai, nes pagal paaiškinimus patirtį turintis M. B. realiai nedalyvavo akmens gaminių pirkimo–pardavimo procese (t. y. prekių neapžiūrėjo, nesidomėjo jų techninėmis specifikacijomis), o patirties neturintis J. V. dalyvavo prekių pristatyme bei vertino prekių kokybę.

Akcentuota, jog 2014-02-20 paaiškiniame J. V. nurodė, kad su Pareiškėjos tiekėjais atsiskaitydavo M. B. ir atsiskaitymo procese nedalyvavo (2014-02-20 paaiškiniame atsakymas į 12 klausimą), tačiau M. B. mokestinio patikrinimo metu nurodė, kad dalį grynąjų pinigų UAB „D1“ perduodavo J. V., o UAB „R1“ pinigus visada perduodavo J. V. Vėlesniame 2014-06-19 paaiškiniame J. V. pats sau prieštaraudamas paaiškino, kad neprisimena, ar perdavinėjo UAB „D1“ grynuosius pinigus, bet patvirtino, kad su UAB „R1“ visus atsiskaitymus vykdė jis per vadybininką Deividą.

Atkreiptas dėmesys į tai, jog M. B. pats raštu paaiškino, kad buhalterinės apskaitos registruose įregistruotas pirkimo–pardavimo sandoris su UAB „D1“, kuris įformintas pagal 2013-07-23 PVM sąskaitą faktūrą DEI Nr. 064, realiai įvyko tarp Pareiškėjos ir Indijos piliečių, o per UAB „D1“ buvo įforminti tik pirkimo–pardavimo dokumentai (2014-06-13 paaiškiniame atsakymas į 12 klausimą). M. B. taip pat nurodė, kad jis pats pasiūlė Indijos piliečiui UAB „D1“, kaip galinčią įforminti prekių, kurios yra Lietuvoje, o jų pardavėjas Baltarusijos bendrovė, pirkimą. Atsižvelgdama į tai, kas nurodyta, Inspekcija vertino, kad Vilniaus AVMI pagrįstai konstatavo, jog tokiu būdu M. B. toleruodamas, organizuodamas ir žinodamas apie minėto sandorio įforminimą elgėsi nesąžiningai bei sąmoningai dalyvavo PVM sukčiavimo sandoryje. Be to, kadangi vėliau tie patys UAB „D1“ atstovai pasiūlė forminti sandorius su UAB „R1“, Pareiškėjos direktorius turėjo įtarti, kad UAB „R1“ galimai taip pat veiks nesąžiningai, jei tie patys asmenys, nesąžiningai veikė UAB „D1“ vardu.

Atsakydama į Pareiškėjos skundo argumentą, kad ji niekada neįgijo disponavimo prekėmis teisės, nes veikė kaip tarpininkas sudarant sandorius su UAB „D1“ ir UAB „R1“ bei UAB „S1“, Inspekcija pažymėjo, kad Pareiškėja nepateikė jokių dokumentų, įrodančių Pareiškėjos tarpininkavimo veiklą, t. y. nepateikė tarpininkavimo sutarčių, kuriose būtų aptartos tarpininkavimo sąlygos ir atsiskaitymo už tarpininkavimą tvarka. Vien abstraktus pobūdžio argumentai, pasak Inspekcijos, susiję su disponavimo teisės neįgijimu ir neva atlikta tik tarpininkavimo veikla, nepagrindžia tokio Pareiškėjos vaidmens vykdant pirkimo–pardavimo sandorius. Tuo tarpu pagal byloje esančios 2013-03-12 pirkimo–pardavimo sutarties, sudarytos tarp Pareiškėjos ir UAB „D1“, taip pat analogiškos 2013-08-19 pirkimo–pardavimo sutarties, sudarytos tarp Pareiškėjos ir UAB „R1“ nuostatas, mokesčių administratorius nustatė, kad pardavėjas (atitinkamai UAB „D1“ ir UAB „R1“) įsipareigoja pateikti pirkėjo (Pareiškėjos) užsakytas prekes ir perduoti jį prekes nuosavybės teisę, o pirkėjas (Pareiškėja) įsipareigoja priimti prekes ir sumokėti už jas pagal iš anksto sutartą ir sąskaitoje faktūroje numatytą kainą, nuosavybės teisę į prekes pirkėjui (Pareiškėjai) pereina nuo prekių perdavimo momento, pardavėjui (atitinkamai UAB „D1“ ir UAB „R1“) perduodant, o pirkėjui (Pareiškėjai) priimant prekes yra pasirašomas prekių perdavimo–priėmimo aktas. 2013-03-08 ir 2013-03-12 pirkimo–pardavimo sutartyse, sudarytose tarp Pareiškėjos ir UAB „S1“, mokesčių administratorius taip pat nustatė, kad Pareiškėja perleidžia jai nuosavybės teise priklausančias prekes, t. y. pardavėjas (Pareiškėja) įsipareigojo pagal šią sutartį perduoti jam nuosavybės teise priklausančias prekes pirkėjo (UAB „S1“) nuosavybėn, o pirkėjas įsipareigojo priimti prekes ir sumokėti už jas nustatytą pinigų sumą šios sutarties numatytomis sąlygomis ir tvarka. Todėl Inspekcija konstatavo, kad nėra pagrindo daryti išvados, jog Pareiškėja, sudarydama prekių pirkimo–pardavimo sandorius su UAB „D1“, UAB „R1“ bei UAB „S1“, veikė kaip tarpininkė.

Inspekcijos nuomone, yra nepagrįstas Pareiškėjos skundo argumentas, jog Vilniaus AVMI netyrė, kam UAB „S1“ perduodavo gaminius bei kas buvo galutinis prekių gavėjas,

kokią naudą įgijo UAB „S1“. Pakartota, jog Vilniaus AVMI, patikrinusi UAB „S1“ laikotarpiu nuo 2013-01-01 iki 2013-12-31 vykdytus sandorius su UAB „L1“ (galutinis prekių pirkėjas), nustatė, kad UAB „S1“ iš Pareiškėjos įsigytų prekių pardavimą įformino UAB „L1“ su 2,5 procento antkainiu pagal aštuonias PVM sąskaitas faktūras už iš viso 1626110,53 Lt sumą. Be to, Vilniaus AVMI analizavo, kokiems darbams buvo panaudotos prekės, įsigytos iš UAB „S1“.

Inspekcija konstatavo, jog Vilniaus AVMI tiek patikrinimo akte, tiek sprendime visapusiškai ir nuosekliai aprašė šiame sprendime akcentuotas faktines bylos aplinkybes, dėl kurių padaryta vienareikšmiška išvada dėl Pareiškėjos žinojimo ar galėjimo žinoti apie tiekėjų sukčiavimą PVM srityje. Patikrinimo metu nustatyta, jog Pareiškėja per 2013 m. gegužės–liepos mėn. laikotarpį sudarė sandorius su UAB „D1“ 635304,45 Lt sumai, o per 2013 m. rugsėjo–spalio mėn. laikotarpį su UAB „R1“ – 893464 Lt sumai, t. y. sandoriai turėjo tęstinį pobūdį (nebuvo vienkartiniai ir tęsėsi kelis mėnesius), todėl Pareiškėja turėjo realias galimybes surinkti informaciją apie savo verslo partnerius ir įsitikinti jų patikimumu, tačiau iš esmės jokių racionalių priemonių be patikrinimo, kad tiekėjai registruoti PVM mokėtojai, nesiėmė. Pareiškėjos direktorius M. B. nesilankė UAB „D1“ ir UAB „R1“ buveinėse, kokiu adresu buvo įsikūrusios šios bendrovės nežinojo ir nesidomėjo, ar šios bendrovės turi prekių sandėliavimo patalpas, ar turi veiklai vykdyti reikalingą įrangą ir personalą. Taip pat M. B. net nebuvo realiai susitikęs su UAB „R1“ direktoriumi K. G., netikrino UAB „D1“ ir UAB „R1“ atstovaujančių asmenų asmens tapatybės dokumentų, nesidomėjo, ar asmenys, su kuriais sudarinėjo sandorius buvo įdarbinti bendrovėse, ar turėjo įgaliojimus sudaryti sandorius bei pasirašyti atitinkamus dokumentus su Pareiškėja. M. B. iš esmės neatliko jokių veiksmų, siekdamas įvertinti prekių pirkimo–pardavimo sandorių dalyvių patikimumą ir jų galimybę vykdyti veiklą, o tik pasirašinėjo dokumentus, t. y. neatliko jokių veiksmų, kad įsitikintų, jog prekes perka tikrai iš UAB „D1“ ir UAB „R1“. Pareiškėja patikrinimo metu negalėjo tiksliai nurodyti sandoriuose dalyvavusių asmenų tapatybės, dėl to jie neidentifikuoti, t. y. Pareiškėja neatliko visų veiksmų, kuriuos būtų atlikęs rūpestingas ir sąžiningas mokesčių mokėtojas, ypač esant nevienkartiniais sandoriams. Inspekcija padarė išvadą, jog Vilniaus AVMI, įvertinusi nurodytas aplinkybes, pagrįstai tokį Pareiškėjos aplaidų ar sąmoningą elgesį pripažino, kaip žinojimą apie dalyvavimą sandoriuose, įtrauktuose į sukčiavimą PVM srityje.

Inspekcija konstatavo, kad Pareiškėjos pateiktų ir mokestinio patikrinimo metu gautų duomenų apie prekių pirkimo–pardavimo sandorių sudarymo su tiekėjais UAB „D1“ ir UAB „R1“ aplinkybes visuma leidžia daryti išvadą, jog Pareiškėjai UAB „D1“ vardu išrašytose PVM sąskaitose faktūrose: 2013-05-10 DEI Nr. 036, 2013-05-30 DEI Nr. 044, 2013-06-13 DEI Nr. 048, 2013-07-23 DEI Nr. 064 bei UAB „R1“ vardu išrašytose PVM sąskaitose faktūrose: 2013-09-09 RKR Nr. 09-027, 2013-10-01 PVM RKR Nr. 10-001 atvaizduotos ūkinės operacijos neįvyko šiuose apskaitos dokumentuose nurodytomis sąlygomis, o Pareiškėja žinojo ar turėjo galimybę žinoti, kad ji dalyvauja sandoriuose, susijusiuose su sukčiavimu PVM srityje. Inspekcija vertino, kad Vilniaus AVMI surinko pakankamai įrodymų šiai išvadai pagrįsti, todėl pagrįstai papildomai apskaičiavo 76967,97 Eur PVM, 18547,47 Eur PVM delspinigius bei skyrė 23090 Eur PVM baudą.

Pareiškėja pateikė analogišką nesutikimo su Inspekcijos sprendimu skundą kaip ir Inspekcijai dėl Vilniaus AVMI sprendimo ir prašo jį panaikinti.

Skunde nurodoma, jog Pareiškėjos veiklos sritis yra natūralios akmens produkcijos importavimas ir prekyba, įmonė įregistruota 2010-02-03, PVM mokėtoja – nuo 2010-02-26. 2013 metais į Pareiškėją kreipėsi UAB „S1“ vadovas J. V. bei pateikė komercinį pasiūlymą, susijusį su akmens produkcija. J. V. teigė, jog UAB „L1“ ieško tiekėjų didelės apimties akmens produkcijai tiekti ir jau turi suradęs reikiamą tiekėją, tačiau jam trūksta žinių šioje srityje, todėl kreipėsi į Pareiškėją, siūlydamas tapti verslo partneriu ir teikti visapusiškas konsultacijas dėl teikiamos akmens produkcijos. Pareiškėjos direktorius, įvertinęs gautą

pasiūlymą, sutiko su juo, tačiau su sąlyga, kad J. V. bus įdarbintas Pareiškėjos komercijos direktoriumi ir dirbs konkrečiai šio pasiūlymo klausimu, nes J. V. gavo pasiūlymą iš UAB „L1“, surado tiekėją UAB „D1“, jį pažinojo, nes su juo seniau dirbo ir jokių problemų nekilo. J. V. paaiškino, jog tiekėjas UAB „D1“ yra patikima Kaune veikianti bendrovė, kurios veiklos sritis yra didmeninė statybinių medžiagų prekyba. Parduodama prekes ji importuoja iš Lenkijos Respublikos. Pareiškėjos direktorius, prieš pasirašydamas siūlomą sandėrį, asmeniškai domėjosi UAB „D1“, t. y. Inspekcijos puslapyje patikrino ir sužinojo, jog ši bendrovė turi galiojantį PVM kodą, viešai prieinamuose registruose taip pat buvo nurodyta, jog minėta bendrovė veikia jau nuo 2012-05-15, PVM mokėtoju įregistruota nuo 2012-08-20. Dėl šių aplinkybių ir teigiamų J. V. rekomendacijų Pareiškėja nurodo neturėjusi jokio pagrindo nepasitikėti UAB „D1“. Sutikęs bendradarbiauti, Pareiškėjos direktorius buvo supažindintas su UAB „D1“ direktoriumi T. G., aptarė bendradarbiavimo detales ir pasirašė sutartį. Su UAB „D1“ direktoriumi Pareiškėjai teko bendradarbiauti du kartus, tačiau už visus reikalus, susijusius su šiuo klientu, buvo atsakingas J. V. Pareiškėjai buvo svarbu, jog prekės yra pristatomos laiku, jų kokybė ir kiekis atitinka reikalavimus, laiku ir tinkamai vyksta reikalingi atsiskaitymai. J. V. pateikdavo jau pasirašytas UAB „S1“ sąskaitas faktūras, o kai pastaroji atsiskaitydavo su Pareiškėja, Pareiškėja atsiskaitydavo su UAB „D1“. Atsiskaityti grynaisiais pinigais norėjo minėtos bendrovės vadovas. Kadangi viskas vykdavo sklandžiai, Pareiškėjos direktorius tam neprieštaravo. Akcentuojama, kad Pareiškėja buvo tik tarpininke, kurios funkcija buvo perparduoti prekes su tam tikru antkainiu. Kadangi prekės buvo tiekiamos tiesiogiai UAB „S1“ klientui, jos nebuvo sandėliuojamos ar atgabenamos į Pareiškėjos veiklos vietą, Pareiškėja neturėjo pareigos rūpintis šių prekių kokybe, nes tą atliko galutinis klientas. Dėl šių aplinkybių teigiama, kad Pareiškėjos direktoriui nekilo jokių abejonių dėl vykdomos veiklos. Pabrėžiama, kad Pareiškėja turi šių prekių perdavimo–priėmimo aktus.

Teigiama, jog 2013 metų rugpjūčio mėnesį Pareiškėjos direktorius buvo informuotas, kad UAB „D1“ yra išregistruota iš PVM registro. Pasiteiravus T. G. ir J. V. dėl šio fakto aplinkybių, buvo paaiškinta, kad UAB „D1“ nusprendė veiklos nebetęsti, tačiau pastarieji jau rado kitą įmonę, kuri gali tomis pačiomis sąlygomis parduoti minėtas prekes. Kadangi projektas dar nebuvo visai užbaigtas ir Pareiškėja turėjo neįvykdytų įsipareigojimų UAB „S1“, Pareiškėjos direktorius, paskatintas J. V., nusprendė tęsti veiklą su nauja bendrove – UAB „R1“, kurios vadovas K. G. Sutartį su naująja bendrove Pareiškėjai pristatė J. V. Pareiškėjos direktorius taip pat patikrino šią įmonę viešai prieinamuose registruose, kurių informacija nesukėlė įtarimų dėl nelegalios veiklos, todėl buvo nuspręsta dirbti su šia bendrove. Akcentuojama, kad UAB „R1“ direktoriaus Pareiškėjos direktorius nematė bei su juo nebendravo, nes visus ryšius su ja apsiėmė kuruoti J. V. pagal jam pavestas pareigas. Visa pirkimo, pardavimo bei atsiskaitymo tvarka buvo analogiška kaip ir su UAB „D1“. Nesant jokių pretenzijų ar nusiskundimų, Pareiškėjos direktorius tikėjosi, jog tarpininkavimas vyksta sklandžiai. Pabrėžiama, jog Pareiškėja niekada neįgijo disponavimo teisės į perparduodamas prekes, jomis nedisponavo, jų neperkrovė ir pan., nes atliko tik tarpininko vaidmenį. Tvirtinama, kad pasirašytos pirkimo–pardavimo, o ne tarpininkavimo sutartys leido Pareiškėjai buhalteriskai sukontroliuoti finansinius klausimus, jai iš tikrųjų atliekant tarpininko vaidmenį.

Pabrėžiama, kad pasibaigus minėtam projektui Pareiškėja daugiau nebevykdė veiklos su UAB „D1“ ir UAB „R1“, J. V. buvo atleistas iš Pareiškėjoje eitų pareigų, kaip atlikęs sutartas pareigas.

Akcentuojama, kad Pareiškėja UAB „D1“ ir UAB „R1“ sumokėjo jų pasakytą prekių kainą ir privalomą pardavimo PVM. Pareiškėja nežinojo ir negalėjo žinoti, jog minėtos įmonės nesumokėjo valstybei privalomų mokesčių (pardavimo PVM). Pareiškėjos sudaryti sandoriai buvo paremti ekonomine logika ir pelno iš vykdomos veiklos siekimu. Pareiškėja elgėsi rūpestingai, sąžiningai ir adekvačiai minėtinai situacijai. Visos PVM sąskaitos faktūros, kurias Pareiškėja įtraukė į savo buhalteriją, atspindi realiai įvykusias ūkines operacijas. Tai,

kad Pareiškėja nedalyvavo sukčiavime ir nieko nežinojo apie kitų įmonių atliekamus neteisėtus veiksmus, pasak Pareiškėjos, patvirtina ir Vilniaus apskrities VPK Kriminalinės policijos ekonominių nusikaltimų tyrimų valdybos 2016-04-01 raštas „Dėl atsakymo pradėti ikiteisminį tyrimą, kuriame yra nurodyta, kad nėra pagrindo pradėti ikiteisminį tyrimą pagal Baudžiamojo kodekso 182 str. 2 d. „sukčiavimas“. Pareiškėja tik dėl nesąžiningų verslo partnerių pateko į tokią situaciją, kai ne tik yra nepagrįstai kaltinama sukčiavimu, bet ir patyrė didžiulę ekonominę žalą bei susigadino įmonės reputaciją.

Pareiškėjos vaidmuo sandoryje. Atkreipiamas dėmesys į tai, jog Inspekcija, patvirtindama Vilniaus AVMI sprendimą, nevertino Pareiškėjos pateiktų pastabų dėl patikrinimo akto bei neatsižvelgė į aplinkybę, kad Pareiškėja niekuomet neįgijo disponavimo teisės į UAB „D1“ ir UAB „R1“ (toliau abu kartu vadinami – Tiekėjais) parduotus natūralaus akmens gaminius.

Pareiškėja tvirtina, kad Vilniaus AVMI teiginys, jog daugiau nei 90 proc. Pareiškėjos iš Tiekėjų įsigytų gaminių buvo nedelsiant parduodama UAB „S1“, kurios direktorius J. V. nagrinėjamų sandorių sudarymo metu užėmė ir Pareiškėjos komercijos direktoriaus pareigas, patvirtina, jog ne Pareiškėja, o būtent UAB „S1“ įgijo disponavimo teisę į minėtas prekes ir jas naudojo tolimesnei savo veiklai vykdyti. Šią aplinkybę pagrindžia ir Pareiškėjos su UAB „S1“ sudaryta sutartis bei tarpusavio atsiskaitymus patvirtinantys dokumentai, J. V. Vilniaus AVMI pateikti paaiškinimai.

Atsižvelgdama į tai, kad Inspekcija kvestionavo tarp UAB „L1“ (galutinis prekių pirkėjas) ir UAB „S1“ sudarytų sandorių realumą, Pareiškėja tvirtina, kad tokių duomenų surinkimas ir informacijos nustatymas yra reikšminga aplinkybė vertinant Pareiškėjai kylančias mokesčines prievoles, tačiau šiuo atveju, negalėdama nustatyti ar ir kur buvo panaudota pirktą akmens produkcija, Inspekcija sprendė, jog sandoriai buvo apsimestiniai ir tuo pagrindu PVM atskaita – negalima. Pastebima, kad pagal J. V. pateiktus paaiškinimus UAB „S1“ gavo akmens gaminių tiekimo užsakymą iš UAB „L1“ ir vykdant šį užsakymą įsigytos prekės buvo vežamos tiesiai į UAB „S1“ nurodytus objektus; J. V. dalyvavo ir pristatant prekes, t. y. prekių pristatymo metu buvo galutinio pirkėjo statybos objektuose. Pažymima, kad J. V. tikrinamuoju metu dirbo tiek Pareiškėjoje, tiek UAB „S1“, todėl Pareiškėjos direktoriui dalyvauti pristatant prekes nereikėjo. J. V. paaiškinimo ištrauka, kad būtent UAB „S1“ įgijo disponavimo prekiomis teisę („perduodant prekes dalyvavau ir tikrinau, ar prekės nėra pažeistos, ar pilnos komplektacijos“), pasak Pareiškėjos, dar kartą pagrindžia, kad Pareiškėja sandoriuose tarp Tiekėjų ir galutinio pirkėjo atliko tik tarpininko vaidmenį.

Tvirtinama, kad Inspekcijos sprendime pateikti teiginiai nėra pagrįsti visapusiška, išsamia teisiškai reikšmingų aplinkybių viseto analize, o konstatuoti tam tikro fakto egzistavimą galima tik remiantis įrodymų visuma, o ne atskirais faktais. Pareiškėjos nuomone, buvo pažeisti MAĮ 6 straipsnyje bei 8 str. 3 dalyje įtvirtinti protingumo bei teisingumo kriterijai, nes tos pačios faktinės aplinkybės, jų patikimumas kiekvienu atveju interpretuoti skirtingai. Teigiama, jog tarp Pareiškėjos ir Tiekėjų bei UAB „S1“ buvo formaliai sudarytos pirkimo–pardavimo sutartys, todėl realiai Pareiškėja veikė kaip tarpininkas sudarant sandorius tarp Tiekėjų ir UAB „S1“, kuri ir įgijo disponavimo akmeniniais gaminiiais teisę.

Remdamasi Pareiškėjos formaliuoju dalyvavimu sandoriuose su UAB „D1“ ir UAB „R1“, tiek su UAB „L1“, Pareiškėja teigia, kad prekių įsigijimas iš tiekėjų ir vėlesnis jų pardavimas UAB „S1“ neįvyko, šios ūkinės operacijos buvo tik atvaizduotos Pareiškėjos apskaitoje (formalizuota jų išraiška neatitinkanti realaus jų ekonominio (socialinio) turinio), apie jų įvykdymą informacija buvo pateikta mokesčių administratoriui, o UAB „S1“ vadovų sudarytu sandoriu iš esmės buvo siekiama mokesčinės naudos, t. y. siekiama išvengti mokesčių prievolių, kurios galėjo atsirasti dėl sandorių su UAB „D1“ bei UAB „R1“ sudarant juos tiesiogiai, o ne per tarpininkę – Pareiškėją. Mokesčinės naudos siekius iš UAB „S1“ pusės, pasak Pareiškėjos, patvirtina šios faktinės aplinkybės:

1) sudaryti nebūtinai tarpiniai sandoriai dėl to paties objekto susijusių sandorių (ūkinių operacijų) grandinėje;

2) sąlyginai trumpas laiko tarpas tarp sandorių (ūkinių operacijų), susijusių sandorių (ūkinių operacijų) grandinėje;

3) šiuos sandorius suorganizavo ir įvykdė Pareiškėjos komercijos direktoriumi dirbęs UAB „S1“ direktorius J. V. .

Pareiškėjos nuomone, šiuo atveju mokesčių administratorius, vadovaudamasis MAĮ 69 str. 1 d., 10 str., privalėjo atsižvelgti ne į formalią mokesčių mokėtojo veiklos išraišką, bet atkurti iškreipiamas ar slepiamas aplinkybes, su kuriomis mokesčių įstatymai sieja apmokestinimą, ir mokesčių apskaičiuoja pagal minėtų mokesčių įstatymų atitinkamas nuostatas, t. y. dėl UAB „D1“ ir UAB „R1“ prievolių neįvykdymo apmokestinti UAB „S1“, o ne Pareiškėją.

Dėl Pareiškėjos sąžiningumo. Pareiškėja mano, jog Inspekcija nerinko įrodymų, patvirtinančių, kad Pareiškėja žinojo ar turėjo žinoti apie tai, jog sudarydama sandorius dalyvavo PVM sukčiavime, o vertinimą, ar Pareiškėja ėmėsi protingų priemonių įsitikinti, jog sudaromas sandoris neįtraukia jos į tokį sukčiavimą, atliko abstrakčiai ir paviršutiniškai. Akcentuojama, jog, vykdydama tarpininkavimo veiklą ir siekdama surinkti informaciją apie Tiekėjus, Pareiškėja patikrino tuo metu veikusį UAB „D1“ interneto puslapį bei kitus prieinamus viešus registrus, kuriuose buvo nurodyta, kad minėtos įmonės veiklą vykdo atitinkamai nuo 2012 m. gegužės 15 d. ir nuo 2013 m. sausio 29 d., ir abi yra įregistruotos PVM mokėtojomis. Informacija apie Tiekėjų įregistravimą PVM mokėtojais buvo pateikiama oficialiuose registruose, todėl Pareiškėja neturėjo jokio pagrindo abejoti jos teisingumu. Pati Inspekcija savo sprendime taip pat pripažįsta, jog UAB „D1“ Kauno AVMI už 2013 m. sausio–rugpjūčio mėn. laikotarpį teikė PVM deklaracijas, o UAB „R1“ atliko mokėjimus už parduotą produkciją kitiems asmenims, t. y. Čekijos Respublikos bendrovei *S3 s. r. o.*

Pareiškėja, remdamasi gausia ESTT praktika (2006-01-12 sprendimas byloje C-354/03, C-355/03, C-484/03, 52–54 p.), teigia, kad patikrinimo akte akcentuojamas Pareiškėjos žinojimas ar turėjimas žinoti apie kontrahentų sukčiavimą PVM srityje prieštarauja ESTT nuosekliai formuojamai sąžiningumo koncepcijai, kad jeigu mokesčių mokėtojas nežino apie kitų mokesčių mokėtojų vykdomą PVM sukčiavimą, tai jam negali atsirasti neigiamos pasekmės. Pareiškėja nurodo, jog, prieš sudarydama sandorius su Tiekėjais, be kitų atliktų veiksmų patikrino ir ar šie subjektai turi galiojančius PVM mokėtojo kodus (ESTT 2014-10-09 sprendimas byloje Nr. C-492/13).

Įrodinėdama savo sąžiningumą sandoriuose, Pareiškėja aiškina, jog Inspekcija apsiribojo abstrakčiais teiginiais apie Pareiškėjos tariamą galėjimą žinoti, kad Tiekėjai nesumoka PVM į valstybės biudžetą, bet visiškai nepagrindė šių teiginių. Aukščiau nurodytos faktinės aplinkybės, Pareiškėjos nuomone, patvirtina, kad ji tinkamai vykdė jai numatytas pareigas, ėmėsi racionalių priemonių tikrinant Tiekėjų statusą, o Inspekcijos teiginiai, kad Pareiškėjos direktorius nebuvo pakankamai rūpestingas ir atidus, nes turėjo objektyvią galimybę žinoti apie Tiekėjų vykdomos veiklos aplinkybes, yra nepagrįsti.

Pažymima, kad įrodinėjimo našta dėl Pareiškėjos dalyvavimo sandoryje, susijusiame su sukčiavimu PVM, tenka būtent mokesčių administratoriui (MAĮ 67 str. 1 dalis, 15 str. 3 dalyje, 25 ir 26, 33 str.) mokesčių kontrolės ir išieškojimo srityse.

Atsižvelgdama į faktines sandorių sudarymo aplinkybes, Pareiškėja teigia, kad Inspekcija nepateikė pakankamai įrodymų, jog Pareiškėja žinojo arba galėjo žinoti apie galimą Tiekėjų sukčiavimą, o apsiribojo teiginiais, kad Pareiškėja tariamai žinojo, jog prisideda prie mokesčio nesumokėjimo į valstybės biudžetą, tačiau duomenų, kurie pagrįstų šį teiginį, nepateikė.

Dėl Pareiškėjos pareigos rinkti informaciją apie kontrahentus. Inspekcijos sprendimo teiginiai, jog faktas, kad Tiekėjai sandorių sudarymo metu buvo registruoti PVM mokėtojais ir Pareiškėja prieš sudarydama su jais sandorius šią aplinkybę patikrino oficialiuose registruose, yra tik formalus duomenų apie įmonę patikrinimas, tokių duomenų buvimas savaime neįrodo tikrųjų įmonės veiklos tikslų, jų siekių, Pareiškėjos nuomone, yra nepagrįsti ir prieštaraujantys ESTT praktikai (2012-06-21 sprendimas). Pareiškėjai yra nesuprantama,

kodėl Inspekcija faktą, kad Pareiškėja tikrino informaciją apie Tiekėjus viešuose registruose, laiko formaliu ir reikalauja nustatyti kontrahentų veiklos tikslus bei siekius. Pažymima, kad įrodinėjant asmens sąžiningumą iš jo negali būti reikalaujama atlikti patikrinimų, kurių atlikimo pareiga jam nepriklauso ar sukuria neproporcingą našą, nes priemonės, kurias valstybės narės gali priimti, siekdamos užtikrinti teisingą mokesčio surinkimą ir išvengti sukčiavimo, neturi viršyti to, kas būtina šiems tikslams pasiekti, pasirinktos priemonės neturi kelti grėsmės PVM neutralumui.

Apibendrinama aukščiau aptartas faktines aplinkybes, galiojantį teisinį reglamentavimą bei ESTT ir LVAT praktiką, Pareiškėja teigia, kad ji tinkamai vykdė teisės aktuose numatytus įpareigojimus ir nėra aplinkybių, patvirtinančių, kad Pareiškėja, vykdydama ūkinės operacijas, elgėsi nesąžiningai.

Atsižvelgdama į tai, kas išdėstyta, Pareiškėja prašo panaikinti Inspekcijos 2016-06-13 sprendimą Nr. 69-70.

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

Ginčas tarp šalių vyksta dėl to, ar pagrįstai mokesčių administratorius nepripažino Pareiškėjos teisės į 265323 Lt pirkimo PVM atskaitą pagal UAB „D1“ ir UAB „R1“ vardu išrašytas PVM sąskaitas faktūras.

Mokesčių administratorius skundžiamą sprendimą priėmė, konstatavęs, kad ūkinės operacijos, įformintos 2013 m. gegužės–spalio mėn. PVM sąskaitomis faktūromis, tarp Pareiškėjos ir UAB „D1“ bei UAB „R1“ neįvyko dokumentuose nurodytomis sąlygomis, t. y. įvyko ūkinės operacijos ne tarp tų subjektų, kurie nurodyti UAB „D1“ ir UAB „R1“ vardais išrašytose PVM sąskaitose faktūrose, todėl šios laikytos neturinčiomis juridinės galios. Be to, mokesčių administratorius konstatavo, kad Pareiškėja pagal juridinės galios neturinčias PVM sąskaitas faktūras, pasinaudojusi teise į PVM atskaitą, elgėsi nesąžiningai.

Pareiškėja nesutinka su mokesčių administratoriaus konstatuotais pažeidimais, savo skunde ir posėdžio Komisijoje metu dėstė konkrečius bei išsamius nesutikimo su pažeidimais motyvus, laikydamsi pozicijos, jog sandoriuose su UAB „D1“ ir UAB „R1“ Pareiškėja niekuomet neįgijo disponavimo teisės į natūralaus akmens gaminius, nes įsigytus gaminius nedelsiant parduodavo UAB „S1“, kurios direktorius J. V. sandorių sudarymo metu užėmė ir Pareiškėjos komercijos direktoriaus pareigas, t. y. Pareiškėja sandoriuose tarp tiekėjų ir galutinio pirkėjo atliko tik tarpininko vaidmenį. Taip pat Pareiškėja tvirtina, jog mokestinės naudos siekė būtent partnerė UAB „S1“, kuri Pareiškėją įtraukė į šiuos sandorius kaip tarpininkę, o mokesčių administratorius neteisingai nustatė apmokestinamąjį asmenį. Pareiškėjos nuomone, mokesčių administratorius neįrodė Pareiškėjos nesąžiningumo ir jos žinojimą arba galėjimą žinoti apie tiekėjų sukčiavimą PVM srityje.

Komisija, patikrinusi bylos medžiagą, su Pareiškėjos teiginiais nesutinka ir vertina, kad mokesčių administratorius padarė teisingą išvadą, jog Pareiškėja nagrinėjamu atveju neturėjo teisės į PVM atskaitą, kuri buvo pagrįsta byloje surinktų išsamių ir tinkamų įrodymų visuma.

Nagrinėjamu atveju aktualaus PVMĮ 64 str. 1 dalyje nurodoma, kad 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. To paties straipsnio 9 dalies 1 punkte įtvirtinta, kad MAĮ nustatytais pagrindais PVM mokėtojo turimose PVM sąskaitose faktūrose nurodytos pirkimo PVM sumos negali būti atskaitomos neatsižvelgiant į tai, kad PVM sąskaita faktūra atitinka visus šiame straipsnyje nustatytus reikalavimus. Todėl darytina išvada, jog įstatymas

nustato atvejus, kad net ir formaliuosius reikalavimus atitinkančios PVM sąskaitos faktūros tam tikrais atvejais gali nesuteikti teisės mokesčių mokėtojui atskaityti pirkimo PVM. Tačiau nacionaliniai teisės aktai tiesiogiai neįtvirtina atvejų, kada mokesčių mokėtojo teisė į PVM atskaitą gali būti ribojama. MAĮ 10 straipsnyje nustatyta, jog mokesčių teisiniuose santykiuose viršenybė teikiama šių santykių dalyvių veiklos turiniui, o ne ūkinės operacijos formaliems rekvizitams (LVAT 2011-01-10 nutartis adm. byloje Nr. A-438-1898/2010, 2015-10-29 nutartis adm. byloje Nr. A-739-438/2015).

LVAT išplėstinė teisėjų kolegija 2013-02-05 nutartyje adm. byloje Nr. A-602-705/2013, apibendrinama ESTT praktiką, konstatavo, kad nacionalinės institucijos ir teismai turi teisę apmokestinamajam asmeniui atsisakyti suteikti teisę į atskaitą, jei, atsižvelgiant į objektyvius įrodymus, nustatoma, kad: 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.

Iš bylos medžiagos matyti, kad nagrinėjamu atveju mokesčių administratorius įrodinėjo ir vertino būtent vieną iš minėtų ESTT nurodytų PVM atskaitą ribojančių aplinkybių, t. y. Pareiškėjos žinojimą / turėjimą žinoti (sąžiningumą), kad ji, įsigydamas prekes iš UAB „D1“ ir UAB „R1“, dalyvauja sandoryje, susijusiame su sukčiavimu PVM srityje.

LVAT savo praktikoje (pavyzdžiui: 2013-02-05 nutartyje adm. byloje Nr. A-602-705/2013, 2015-10-29 nutartis adm. byloje Nr. A-739-438/2015) ne kartą yra akcentavęs, jog norint paneigti teisę į atskaitą, argumentuojant tuo, kad asmuo, siekiantis pasinaudoti PVM atskaitos teise, žinojo / turėjo žinoti, jog jis įsigydamas prekes ir paslaugas dalyvauja sandoryje, susijusiame su sukčiavimu PVM srityje, privalo įrodyti šias sąlygas: 1) jog prekių tiekėjas ar paslaugų teikėjas sukčiavo PVM, kad prekių tiekimo ar paslaugų teikimo sandoris, iš kurio kylančią teisę į atskaitą siekiama paneigti, yra susijęs su sukčiavimu PVM; 2) jog asmuo, siekiantis pasinaudoti PVM atskaitos teise, įsigydamas prekes ir paslaugas, žinojo / turėjo žinoti apie aplinkybes, nurodytas pirmojoje sąlygoje. Žinodamas arba turėdamas žinoti, kad įsigydamas prekes ir paslaugas dalyvauja sandoryje, susijusiame su sukčiavimu PVM srityje, pirkėjas elgiasi nesąžiningai ir tampa sukčiavimą pardavėjo bendrininku, o tai nesuderinama tiek su Lietuvos, tiek su Europos Sąjungos teise, todėl tokio asmens teisė į atskaitą gali būti paneigta. Minėtą 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.

Nagrinėjamu atveju mokesčių administratorius nustatė, jog Pareiškėja, kurios faktiškai vykdoma veikla yra mažmeninė įvairių indišku prekių prekyba, taip pat prekyba rankų darbo muilais, natūraliai aliejais, šampūnais ir kitais higienos gaminiams, įsigytais iš Latvijos, bei natūraliu akmeniu interjerui ir eksterjerui, įsigytu iš Indijos, buhalterinėje apskaitoje įformino prekių (suknelių, suvenyrų, natūralaus akmens gaminių – smiltainio, kalkakmenio, granitinių plytelių ir kt.) įsigijimus 2013 m. gegužės–liepos mėn. iš UAB „D1“ už 635304,45 Lt (110259 Lt pirkimo PVM) ir 2013 m. rugsėjo–spalio mėn. iš UAB „R1“ už 893464 Lt

(155064 Lt pirkimo PVM), tačiau šios įmonės realios ūkinės komercinės veiklos nevykdė (kitiems ūkio subjektams mokėjimų už produkcijos įsigijimą (išskyrus UAB „R1“ 28037,34 Lt pervestus Čekijos Respublikos bendrovei *S3 s. r. o.*), transportavimo, sandėliavimo paslaugų neatliko, neturėjo įregistruoto nekilnojamojo turto ir savo nuosavų transporto priemonių, Europos Sąjungos valstybių narių bendrovės tiekimų šioms bendrovėms nedeklaravo ir pačios bendrovės eksporto–importo operacijų nevykdė, atsiskaitymas vyko didelėmis sumomis (dažniausiai viršijančiomis 40000 Lt) grynaisiais, UAB „D1“ direktorius T. G. , kuris nurodomas pasirašęs sutartį su Pareiškėja ir kasos pajamų orderius (sandoriai vyko 2013 m. gegužės–liepos mėn.), nuo 2013-02-04 UAB „D1“ nedirbo, UAB „R1“ (sandoriai 2013 m. rugsėjo–spalio mėn.) turėjo vieną darbuotoją (direktorius K. G.) iki 2013-11-27, abi įmonės iš karto po sandorių su Pareiškėja buvo išregistruotos iš PVM mokėtojų registro mokesčių administratoriaus sprendimais, kaip nevykdančios ekonominės veiklos, t. y. nerandamos nurodytoje buveinės vietoje ir neatsakančios į siunčiamą korespondenciją; UAB „D1“ sandorių su Pareiškėja metu deklaravo pirkimo PVM, artimą pardavimo PVM, tokiu būdu dėl įformintų prekių pardavimų Pareiškėjai susidariusio 110259 Lt pardavimo PVM į biudžetą nesumokėjo; UAB „R1“ pardavimo PVM nuo Pareiškėjai parduotų prekių apmokestinamosios vertės nedeklaravo ir nesumokėjo. Pagal UAB „D1“ 2014-08-11 mokesčio tyrimo ir UAB „R1“ 2014-07-23 mokesčio tyrimo metu surinktą informaciją mokesčių administratorius nustatė, kad šios įmonės buvo naudojamos kaip „priedangos įmonės“, jų vardu įforminti sandoriai apsimestiniai, sudaryti ne vykdant, o imituojuant ekonominę veiklą, dėl ko padaryta žala valstybei. Todėl mokesčių administratorius pagrįstai mokesčių mokėtojo patikrinimui pateiktų PVM sąskaitų faktūrų nelaiškė ūkinės operacijos realumą įrodančiais ir juridinę galią turinčiais dokumentais. Komisija mokesčio patikrinimo metu nustatytoms aplinkybėms pritaria ir jų detaliam nebeatkartoja (šios aplinkybės yra išsamiai išdėstytos ir šio sprendimo nustatomojoje dalyje). Nepaisant to, jog Pareiškėja tvirtina, kad visas ginčui aktualiose PVM sąskaitose faktūrose įvardintas prekes jai perleido būtent PVM sąskaitas faktūras išrašiusios UAB „D1“ ir UAB „R1“, tačiau jokių įrodymų, patvirtinančių, jog ūkinės operacijos įvyko būtent tarp PVM sąskaitose faktūrose įvardintų subjektų ir paneigiančių mokesčių administratoriaus nustatytą faktinę padėtį, nepateikė.

Pabrėžtina, jog mokesčių administratorius neginčija, kad Pareiškėja realiai įsigijo UAB „D1“ vardu išrašytose PVM sąskaitose faktūrose (2013-05-10 DEI Nr. 036, 2013-05-30 DEI Nr. 044, 2013-06-13 DEI Nr. 048, 2013-07-23 DEI Nr. 064) ir UAB „R1“ vardu išrašytose PVM sąskaitose faktūrose (2013-09-09 RKR Nr. 09-027, 2013-10-01 RKR Nr. 10-001) nurodytas prekes, tačiau ne iš minėtose PVM sąskaitose faktūrose įformintų pardavėjų („D1“ ir UAB „R1“), nes išanalizavęs tolimesnius prekių pardavimus nustatė, jog Pareiškėja didžiąją dalį (90,7 proc.) prekių, įsigytų pagal tas pačias minėtas PVM sąskaitas faktūras, pagal dvi sutartis (2013-03-08 pirkimo–pardavimo sutartis Nr. IRA008 ir 2013-03-12 pirkimo–pardavimo sutartis Nr. IRA009) pardavė UAB „S1“ už 1425097 Lt (247331 Lt PVM), o UAB „S1“ iš Pareiškėjos įsigytas prekes pardavė UAB „L1“ su 2,5 procento antkainiu už iš viso 1626110,53 Lt sumą pagal tris sutartis: 2013-03-15 medžiagų ir įrenginių tiekimo sutartį Nr. 5S-130315/71 dėl prekių tiekimo objektui „Kauno valstybinis muzikinis teatras“, 2013-04-05 medžiagų ir įrenginių tiekimo sutartį Nr. 635S-130405/53 dėl prekių teikimo objektui „Bernardinų sodo (Sereikiškių parko) Vilniuje rekonstravimo gaminiai“, 2013-04-05 medžiagų ir įrenginių tiekimo sutartį Nr. 768S-130405/146 dėl prekių tiekimo objektui „KTU Mokslo, studijų ir verslo centro su uždara automobilių saugykla, požeminiu medžiagų sandėliu, *duomenys neskelbtini* Kaune, statybos darbai“. Todėl nagrinėjamoje byloje sprendinys klausimas dėl Pareiškėjos sąžiningumo. Kaip matyti iš ginčijamo sprendimo, mokesčių administratorius įrodinėjo ir vertino Pareiškėjos žinojimą / turėjimą žinoti (sąžiningumą), kad ji, įsigydama ginčo prekes iš UAB „D1“ ir UAB „R1“ dalyvauja sandoriuose, susijusiuose su sukčiavimu PVM srityje.

Šiuo atveju aktualus sąžiningumo principas PVM sistemoje veikia tokiu būdu, kad dėl jo vienu atveju apmokestinamajam asmeniui gali būti neleista pasinaudoti PVM sistemos

suteikiamomis teisėmis (teise į atskaitą, teise būti atleistam nuo PVM mokėjimo tiekiant prekes Bendrijos viduje, teise į PVM grąžinimą), jeigu jis šiomis teisėmis remiasi sukčiaudamas ir piknaudžiadamas, tai yra taikoma ir apmokestinamajam asmeniui, kuris žinojo arba turėjo žinoti, kad sandoriu, kuriuo grindžiama atitinkama teisė, buvo sukčiaujama PVM srityje, naudojant tiekimų grandinę, ir tokiu atveju nebus pažeistas mokesčio neutralumo principas (ESTT 2014-12-18 sprendimas sujungtose bylose C-131/13, C-163/13 ir C-164/13, 43–44, 46, 48, 62 p.). Kitu atveju šio principo taikymas susijęs su tuo, kad mokėtojo mokestinė našta negali būti apsunkinta neleidžiant jam atskaityti pirkimo PVM sumų ar būti atleistam nuo PVM mokėjimo tiekiant prekes Bendrijos viduje tuo atveju, jeigu sandorių grandinė, kurioje jis dalyvauja yra įtraukta į PVM sukčiavimą, bet apmokestinamasis asmuo įrodo, kad nežinojo / negalėjo žinoti, kad jo kontrahentas sukčiauja (ESTT sprendimas sujungtose bylose C-354/03, C-35503 ir C-484/03, 52–54 p.). Taigi ESTT praktikoje suformuluotas principas, pagal kurį, jeigu sandoris yra sukčiavimo dalis, tam, kad asmens prekių tiekimas Bendrijos viduje nebūtų apmokestinamas PVM, iš jo reikalaujama sąžiningo elgesio. ESTT praktikoje sąžiningumas suprantamas plačiau nei pagal klasikinę šios sąvokos sampratą. Sąžiningumo reikalavimą atitinka tas apmokestinamasis asmuo, kuris ne tik aktyviai nedalyvavo sukčiaujant, bet ir nežinojo, negalėjo žinoti apie tokį savo dalyvavimą. Taigi reikalaujama, kad apmokestinamasis asmuo būtų sąžiningas ir kad prirėkus imtųsi tam tikrų atsargumo priemonių užtikrinti vykdomų sandorių teisėtumą, šis <...> reikalavimas vadinamas protingo rūpestingumo pareiga (Generalinio advokato išvados sujungtose bylose C-131/13, C-163/13 ir C-164/13, 46 p.). Laikomasi pozicijos, jog jeigu sandoris įtrauktas į sukčiavimą, teisė <...> priklauso nuo apmokestinamojo asmens sąžiningumo ir protingo rūpestingumo, tai yra nuo to, kad jis nedalyvavo tyčia sukčiaujant ir ėmėsi būtinų priemonių, kad įsitikintų vykdomo sandorio teisėtumu (ten pat, 47 p.).

Atsižvelgdama į ESTT suformuotą sąžiningumo koncepciją, Komisija vertina, ar mokesčių administratorius tinkamai vykdė įrodinėjimo pareigą ir surinko pakankamai įrodymų, patvirtinančių, kad Pareiškėja prekių pirkimo–pardavimo sandorių sudarymo su tiekėjais UAB „D1“ ir UAB „R1“ metu žinojo arba turėjo žinoti, jog dalyvauja sandoriuose, įtrauktuose į sukčiavimą PVM srityje. Šią išvadą Komisija daro, atsižvelgusi į Vilniaus AVMI 2015-12-17 patikrinimo akte Nr. (4.65)-FR0680-871 (7–26 psl.), 2016-02-19 sprendime Nr. (4.65)-FR0682-85 dėl patikrinimo akto tvirtinimo (8–16 psl.), taip pat ir Inspekcijos 2016-06-13 sprendime Nr. 69-70 (9–12 psl.) plačiai ir išsamiai aprašytus surinktus faktinius duomenis (pavyzdžiui, Pareiškėjos direktorius M. B. nesidomėjo UAB „D1“ ir UAB „R1“ galimybėmis vykdyti akmens gaminių tiekimo veiklą, dalyvaujančių sandoriuose asmenų tapatybę, patikrinimo metu nepateikė jokių rašytinių įrodymų, jog domėjosi savo kontrahentais ir jų veikla (UAB „D1“ per laikotarpį, kai buvo įforminti pirkimo–pardavimo sandoriai su Pareiškėja, įdarbintų darbuotojų nebuvo), taip pat nesidomėjo prekių gabenimu ir sandėliavimu (Pareiškėjos direktoriaus 2014-06-13 paaiškinimo Nr. (4.65)-339-KD-2018 atsakymas į 13 klausimą), visi UAB „D1“ ir UAB „R1“ vardu išrašyti dokumentai Pareiškėjai buvo pateikti jau pasirašyti ir su UAB „D1“ ar UAB „R1“ antspaudais, dažniausiai tai buvo daroma per nenustatytos tapatybės asmenį – „vadybininką“ Deividą; Pareiškėja iš karto po UAB „D1“ išregistravimo iš PVM mokėtojų registro, pradėjo sudarinėti analogiškus akmens gaminių pirkimo sandorius su UAB „R1“, kuri buvo įregistruotos tuo pačiu adresu kaip ir UAB „D1“, atsiskaitymai už prekes įforminami tik grynaisiais pinigais, didelėmis sumomis, net naujai įregistruotai (2013-05-23) UAB „R1“, dar negavus prekių, ir t. t.). Komisija, sutikdama su Inspekcijos byloje nustatytų aplinkybių vertinimu, kuris atitinka ir LVAT praktiką, nurodytą Inspekcijos sprendime dėl pirkėjo sąžiningumo vertinimo (LVAT 2013-02-05 nutartis adm. byloje Nr. A-602-705/2013, 2013-02-11 nutartis adm. byloje Nr. A-602-133/2013, 2015-06-30 nutartis adm. byloje Nr. A-704-602/2015), vengdama pasikartojimų, pasisakys dėl esminių Pareiškėjos nurodytų argumentų.

Skunde Komisijai nurodyta, kad 2013 metais į Pareiškėją kreipėsi UAB „S1“ vadovas J. V. bei pateikė komercinį pasiūlymą, susijusį su akmens produkcija, nes buvo reikalingas

asmuo teikti visapusiškas konsultacijas dėl tiekiamos akmens produkcijos, šios įmonės vadovo iniciatyva buvo surastas prekių tiekėjas UAB „D1“. Pažymėtina, jog Pareiškėjos atstovas Komisijos posėdžio metu, įrodinėdamas sandorių su UAB „D1“ ir UAB „R1“ realumą (t. y. jog prekės buvo realiai įsigytos iš minėtų bendrovių) bei Pareiškėjos sąžiningumą, nurodė, kad įmonė UAB „D1“ buvo pasirinkta dėl jos buveinės vietos Kaune, nes visi galutiniai prekių užsakovai buvo Kaune, t. y. buvo siekiama išvengti papildomų transportavimo ir sandėliavimo paslaugų išlaidų bei ieškoma prekių, kurias gali tiekti Kauno įmonė. Pasisakant šiuo aspektu akcentuotina, jog iš Pareiškėjos direktoriaus pirminių paaiškinimų (2014-06-13 Nr. (4.65)-339-KD-2018) matyti, jog jis netikrino ir net nesidomėjo, kur konkrečiai ši įmonė yra ar turi sandėlius, „UAB „D1“ buveinėje nesilankė, su jos direktoriumi bendraudavo susitikę kavinėse Vilniuje ir telefonu, nesidomėjo, ar ši bendrovė turi prekių sandėliavimo patalpas, ar turi veiklai vykdyti reikalingą įrangą ir personalą užsakymui atlikti. Dėl UAB „R1“ Pareiškėjos direktorius minėtame paaiškiniame taip pat nurodė, kad pasidomėjo, ar UAB „R1“ PVM mokėtoja, ir daugiau niekuo nesidomėjo, UAB „R1“ buveinėje ar veiklos vykdymo vietoje niekada nebuvo, nežinojo, kur ši bendrovė vykdė veiklą, adresą galėjo pasakyti tik iš dokumentų, kuriuos pateikė J. V., taip pat nežinojo, kokią veiklą UAB „R1“ vykdė, ar turėjo sandėliavimo patalpas, transportą, darbuotojus. Šie Pareiškėjos direktoriaus paaiškinimai visiškai paneigia Pareiškėjos atstovo Komisijai išdėstytą poziciją, jog Pareiškėja ieškojo tiekėjo konkrečiai iš Kauno. Be to, kaip jau buvo minėta, Pareiškėjos direktorius neatliko jokių veiksmų, siekdamas įsitikinti prekių pirkimo sandorių dalyvių patikimumu, galimybėmis vykdyti veiklą, tuo, jog prekes perka būtent iš sandorį pasirašiusio asmens, neidentifikavo kontrahentams atstovaujančių asmenų, pasirašinėjo ant dokumentų, neįsitikęs jų juridine galia. Tai rodo, jog Pareiškėja nesielgė kaip atidus, rūpestingas ir sąžiningas mokesčių mokėtojas.

Taip pat skunde yra išdėstytas motyvas (jį taip pat nurodė ir Komisijoje posėdžio metu Pareiškėjos atstovai), kad Pareiškėjos direktorius, turintis ilgametės patirties prekyboje akmens produkcija rinkoje, gavo pasiūlymą dalyvauti sandoriuose tarp UAB „S1“ ir UAB „D1“ (po to UAB „R1“), teikiant išankstinį ekspertinį produkcijos vertinimą pagal pavyzdžius, be to, šie sandoriai Pareiškėjai buvo ekonomiškai naudingi, nes ji perpardavė prekes su tam tikru antkainiu.

Atsakydama į šį motyvą Komisija pastebi, jog nors Pareiškėjos atstovas Komisijos posėdžio metu tvirtino, jog buvo Pareiškėjos direktoriaus patikintas, jog šis matė UAB „D1“ ir UAB „R1“ prekių pavyzdžius, kurie jam buvo pateikti įvertinti, tačiau tai prieštarauja J. V. 2014-06-19 paaiškiniame Nr. (4.65)-339-KD-2082 nurodytam paaiškinimui, jog jis su M. B. pateikdavo UAB „D1“ ir UAB „R1“ užsakovo specifikacijas, pagal kurias šios įmonės pateikdavo prekes. J. V. UAB „D1“ ir UAB „R1“ jokių gaminių pavyzdžių neapžiūrėjo, nes šie buvo didmenininkai ir užsakydavo prekes gavę užsakymus. Pareiškėjos direktorius 2014-06-13 paaiškiniame Nr. (4.65)-339-KD-2018 mokesčių administratoriui taip pat patvirtino (21 klausimas), kad prekių nematė, UAB „S1“ Pareiškėjai jokių pretenzijų dėl prekių kokybės nepareiškė, todėl dėl kokybės jokių problemų nebuvo ir tuo nesidomėjo. Direktorius nežinojo, ar UAB „D1“ ir UAB „R1“ pateikė prekių sertifikatus, atitikties deklaracijas ir kt. dokumentus, nes jis asmeniškai jų nematė ir neprašė. Apie prekių, pirktų iš UAB „D1“ ir UAB „R1“, kilmę Pareiškėjos direktorius nurodė nieko nežinantis, pažymėjo, kad jis asmeniškai gaminių pavyzdžių nėra matęs, ar J. V. yra matęs gaminių pavyzdžius, atsakyti negalėjo. Pastebėtina, jog byloje esančiame J. V. 2014-02-20 paaiškiniame Nr. (4.65)-339-KD-673 nurodyta, kad jis pas Pareiškėją įsidarbino nuo 2013 m. balandžio mėn., kuravo UAB „L1“ projektą. Visa prekyba vyko per pažintis. Buvo surenkamas didelis užsakymas, tada užsakydavo Indijoje ir laukdavo prekių atgabenimo. Išėjo iš darbo bendru sutarimu, nes nebuvo naujų projektų. Užsakant prekes iš Indijos J. V. nurodė nedalyvavęs, nes tai buvo Pareiškėjos direktoriaus komercinė paslaptis. Vėlesniame paaiškiniame (2014-06-19 Nr. (4.65)-339-KD-2082) J. V. nurodė, jog UAB „L1“ projekte jis supažindino M. B. su UAB „D1“ ir UAB „R1“ (atsakymas į 4 klausimą); UAB „D1“ prekių kilmės dokumentų nematė,

tačiau mano, kad skaldelė (granitinė) buvo lenkiška, rieduliai – lietuviški, o dėl natūralaus akmens gaminių atsakyti negalėjo, nes nežinojo (atsakymas į 5 klausimą). J. V. taip pat nurodė, kad jis dalyvaudavo prekių pristatyme, vertino jų kokybę (prekės visais atvejais buvo kokybiškos) ir kaip UAB „S1“ direktorius, perduodavo jas UAB „L1“ statybos vadovams (atsakymas į 9 klausimą). Taigi, Pareiškėjos direktoriaus ir J. V. mokesčių administratoriui pateikti paaiškinimai akivaizdžiai prieštarauja Pareiškėjos skunde išdėstyta ir jos atstovų Komisijos posėdžio metu palaikytai pozicijai, nes juose aiškiai nurodyta, kad patirtį turintis M. B. realiai nedalyvavo akmens gaminių pirkimo–pardavimo procese – neapžiūrėjo nei prekių pavyzdžių, nei pačių prekių, nesidomėjo jų techninėmis specifikacijomis, kokybe ir net negalėjo pasakyti tikslios prekių kilmės, tuo tarpu neturintis reikiamos patirties J. V. dalyvavo prekių pristatyme bei vertino prekių kokybę. Komisija tokius akivaizdžius prieštaravimus dėl Pareiškėjos vaidmens perkant prekes pagal UAB „D1“ ir UAB „R1“ vardais išrašytas PVM sąskaitas faktūras ir jas perduodant UAB „S1“, kurios vadovas J. V. pats dalyvaudavo prekių pristatyme bei vertino prekių kokybę (taip pat patvirtino ir Pareiškėjos direktorius), vertina kaip Pareiškėjos direktoriaus žinojimą / galėjimą žinoti, kad Pareiškėja, įsigydama ginčo prekes, dalyvauja sandoriuose, susijusiuose su sukčiavimu PVM srityje.

Pastarąją išvadą patvirtina ir tai, jog minėtuose M. B. ir J. V. paaiškinimuose pateiktas prekių tiekėjų – UAB „D1“ ir UAB „R1“ – suradimas, sandorių organizavimas, sudarymas, jų vykdymas visiškai neatitinka įprastinės Pareiškėjos verslo praktikos. Pareiškėjos direktorius paaiškiniame vietos mokesčių administratoriui nurodė, kad natūralaus akmens prekybą vykdo nuo įmonės įsteigimo, prekių tiekėjai ir gamintojai Indijos įmonės (S3, M1, G1) bei ginčo sandoriai vykdyti iš Lietuvos įmonių UAB „D1“ ir UAB „R1“. Direktorius nurodė, jog įprastai, gavęs užsakymą, klientams parodo akmens pavyzdžius arba pats važiuoja į objektą, sudaroma sutartis ir užsakomos prekės, direktorius pats tiesiogiai bendrauja su Indijos įmonių – gamintojų atstovais, prekės užsakomos, pateikiant matmenis, fotonuotraukas, bendravimas vyksta telefonu, paštu, el. paštu, programa *Skype*, pats skrenda į Indiją, kur vyksta susitikimai. Tuo tarpu Pareiškėjos direktorius negalėjo paaiškinti ginčo sandorių su UAB „D1“ ir UAB „R1“ vykimo aplinkybių, dokumentais pagrįsti šių sandorių vykimo PVM sąskaitose faktūrose nurodytu būdu ir negalėjo pateikti dokumentus pasirašiusių ir pinigų priėmusių asmenų teisę veikti įmonės vardu patvirtinančius įrodymus. Netgi priešingai, savo paaiškinimuose direktorius aiškiai nurodė, jog nesidomėjo perkama produkcija, jos kokybe, tiekėjais, jų vykdoma veikla ir jų vardu veikiančiais asmenimis.

Kaip minėta, pirminiame 2014-02-20 paaiškiniame J. V. nurodė, jog prekes dideliais kiekiais užsakydavo Indijoje Pareiškėjos direktoriaus. Tokį prekių užsakymo modelį nurodė ir pats Pareiškėjos direktorius 2014-06-13 paaiškiniame Nr. (4.65)-339-KD-2018 dėl įsigijimų pagal UAB „D1“ vardu įformintą 2013-07-23 PVM sąskaitą faktūrą DEI Nr. 064, t. y., jog įsigijimai realiai įvyko tarp Pareiškėjos ir Indijos piliečių, turinčių įmonę Baltarusijos Respublikoje, o per UAB „D1“ buvo įforminti tik pirkimo–pardavimo dokumentai, detalizuodamas, jog nematė galimybės įforminti prekių, kurios jau Lietuvoje, o jų pardavėjas Baltarusijos įmonė, pirkimą, todėl paskambino T. G. (UAB „D1“ buvusiam direktoriui) ir pasiteiravo, ar jis mato galimybę, kaip įforminti tokį sandorį. T. G. informavus, kad UAB „D1“ gali įforminti tokį sandorį, jis Indijos piliečiams davė T. G. kontaktinį telefono numerį, kuris vėliau atvežė jam PVM sąskaitą faktūrą su parašu. Šie paaiškinimai liudija apie Pareiškėjos žinojimą, jog prekių pirkimo dokumentai su UAB „D1“ buvo surašyti tik formaliai.

Atsižvelgdama į tai, kas išdėstyta, Komisija daro išvadą, kad Pareiškėjos direktorius žinojo (turėjo žinoti) apie prieš tai aptartus UAB „D1“ vardu sudarytus sandorius ir jų aplinkybes ir siekiamus tikslus, taip pat tai, jog UAB „D1“ nesumokės į valstybės biudžetą nuo ginčo sandorių mokėtinų PVM sumų, todėl elgėsi nesąžiningai. Be to, M. B. 2014-06-13 paaiškiniame Nr. (4.65)-339-KD-2018 pats pažymėjo, kad UAB „D1“ ir UAB „R1“ gali būti susijusios įmonės, galimai UAB „D1“ pradėtą veiklą po jos išregistravimo iš PVM mokėtojų registro tęsė tie patys asmenys UAB „R1“. Pareiškėjos direktorius taip pat nurodė, jog

bendradarbiavimas su UAB „D1“ nutrūko, nes UAB „D1“ nebegalės išrašyti PVM sąskaitų faktūrų. Todėl Komisija sutinka su mokesčių administratoriaus išvadomis, jog vėliau tiems patiems UAB „D1“ vardu nesąžiningai veikiantiems asmenis pasiūlius forminti sandorius su UAB „R1“, kuri registruota tuo pačiu adresu kaip ir UAB „D1“ (apie šias aplinkybes direktorius turėjo žinoti, nes PVM sąskaitose faktūrose nurodyti tapatūs UAB „D1“ ir UAB „R1“ adresai), Pareiškėjos direktorius turėjo pagrindą įtarti, kad UAB „R1“ vardu veikiantys tie patys asmenys taip pat veiks nesąžiningai.

Dėl minėto Pareiškėjos argumento, jog ginčo sandoriai Pareiškėjai buvo ekonomiškai naudingi, nes ji perpardavė prekes su tam tikru antkainiu, pažymėtina, kad ESTT yra nurodęs, jog tokiu atveju, kai apmokestinamasis asmuo pats sukčiauja mokesčių srityje, taip pat tada, kai apmokestinamasis asmuo žinojo arba turėjo žinoti, kad įsigydamas prekių ar paslaugų dalyvavo su sukčiavimu PVM srityje susijusiame sandoryje, jis turi būti laikomas dalyvaujančiu sukčiaujant, neatsižvelgiant į tai, ar perparduodamas šias prekes arba panaudodamas paslaugas savo apmokestinamiesiems pardavimo sandoriams jis gauna naudos (sprendimai C-285/11, 37–39 p., C-18/13, 26–27 p.).

Dėl Pareiškėjos skundo argumento, jog ji sandoriuose su UAB „D1“ ir UAB „R1“ bei su UAB „S1“ veikė kaip tarpininkė, pastebėtina, jog Inspekcija sprendime, vadovaudamasi Pareiškėjos mokestiniam patikrinimui pateiktų dokumentų turinio vertinimu, išsamiai atsakė į šį skundo argumentą dėl Pareiškėjos padėties prekių pirkimo–pardavimo sandoriuose. Papildomai Komisija pažymi, jog Pareiškėja įtraukė į buhalterinę apskaitą dokumentus (PVM sąskaitas faktūras, sutartis, prekių perdavimo–priėmimo aktus) ir, jais grįsdama PVM atskaitą, pati įrodė, jog prekių disponavimo teisė jai buvo perleista, tik, kaip jau buvo pasisakyta, prekių disponavimo teisę ji įgijo ne iš tų asmenų, kurie nurodyti apskaitos dokumentuose.

Pareiškėjos direktorius M. B. per advokatą Komisijai 2016-09-12 el. paštu pateikė papildomai Kauno muzikinio teatro, Sereikiškių parko specifikacijas. Komisija, įvertinusi pateiktą Kauno valstybinio muzikinio teatro detalizuotų planų, rožyno fontano granitinių detalių apdailos plokščių specifikacijų, rožyno fontano granitinių detalių planų, granitinių baseinų detalių, vienuolyno ir fontano prie VDA planų, specifikacijų kopijas, pažymi, jog šie dokumentai neturi esminės reikšmės nagrinėjamam mokestiniam ginčui, nes iš jų, kaip advokatas ir pažymėjo el. laiške, atspindima akmens panaudojimo vieta, tačiau visiškai neįrodo akmens įsigijimo kilmės, negalima nustatyti pardavėjo, kiekių, įsigijimo datų, t. y. šie dokumentai negali būti laikomi įrodymais, kad Pareiškėja prekes (akmens gaminius) įsigijo būtent iš ginčui aktualesiose PVM sąskaitose faktūrose nurodytų pardavėjų (UAB „D1“ ir UAB „R1“). Be to, J. V. paaiškinime yra nurodyta, kad būtent jis arba M. B. pateikdavo užsakymus UAB „D1“ ir UAB „R1“ ir perdavinėjo užsakovo specifikacijas, pagal kurias UAB „D1“ ir UAB „R1“ pateikdavo prekes. Šis paaiškinimas dar kartą patvirtina, jog specifikacijas turėjo būtent Pareiškėja ir UAB „S1“ direktorius bei Pareiškėjos tuometinis darbuotojas J. V., todėl naujai pateikti dokumentai neįrodo, jog ginčo prekes Pareiškėjai pardavė būtent UAB „D1“ ir UAB „R1“, o ne kiti mokesčių administratoriui nežinomi asmenys.

Nepagrįsti yra Pareiškėjos atstovų Komisijos posėdžio metu išdėstyti argumentai, kad mokestinėje byloje turi būti konstatuotas PVM sukčiavimas ir mokesčių mokėtojo dalyvavimas PVM sukčiavime (nesąžiningumas) baudžiamosios teisės požiūriu. Posėdžio metu Pareiškėjos atstovai prašė stabdyti bylos nagrinėjimą iki pradėto ikiteisminio tyrimo baigties, laikydamiesi pozicijos, kad PVM sukčiavimas turi būti nustatytas baudžiamojoje byloje, pateikdami informaciją, jog šiuo metu nei Pareiškėjai, nei direktoriui M. B. įtarimai nepareikšti. Pareiškėjos atstovai Komisijai 2016-09-09 el. paštu pateikė informaciją, jog M. B. (Pareiškėjos direktorius) ikiteisminio tyrimo medžiagoje Nr. 06-1-00055-14 apklaustas liudytoju; Pareiškėjai ikiteisminio tyrimo medžiagoje įtarimai nepareikšti. Kaip ne kartą pažymėta Lietuvos teismų praktikoje, mokesčių apskaičiavimas – tai nėra teisinės atsakomybės priemonė. Mokesčiai yra apibrėžiami kaip mokesčių įstatymuose mokesčių mokėtojui nustatyta piniginė prievolė valstybei, kuri nėra asmens baudimas už padarytą pažeidimą, bet mokesčių teisinių santykių išraiška (pavyzdžiui, Konstitucinio Teismo 1998-

10-09 nutarimas, 2002-06-03 nutarimas, LVAT 2011-03-24 nutartis adm. byloje Nr. A-442-1056/2011, 2010-10-23 nutartis adm. byloje Nr. A-442-1712/2010). Pažymėtina, kad LVAT pozicija dėl būtinybės nustatyti PVM sukčiavimo / dalyvavimo PVM sukčiavime aplinkybes ikiteisminio tyrimo metu yra išdėstyta 2015-06-30 nutartyje adm. byloje Nr. A-704-602/2015: „mokestinėje byloje yra sprendžiamas klausimas ne dėl baudžiamosios atsakomybės taikymo, o dėl PVM mokėjimo, todėl mokestinėje byloje yra reikšmingas PVMĮ normų taikymas ir aiškinimas tokiu būdu, kad šis aiškinimas atitiktų PVM esmę bei Direktyvos 2006/112/EB tikslus, neatsižvelgiant į tai, kokias pasekmes nustato nacionalinės baudžiamosios teisės normos“. Atsižvelgiant į tai, jog ginčo byloje nustatytos aplinkybės, kad Pareiškėjos kontrahentai sukčiavo PVM, o Pareiškėja žinojo / galėjo žinoti apie savo kontrahentų sukčiavimą PVM (nesiėmė protingų, atsakingų veiksmų, siekdama įsitikinti savo kontrahentų veiklos ypatybėmis; ginčo sandorių metu Pareiškėjos atlikti kontrahentų veiklos, jų galimai tiekiamų prekių, jų pavyzdžių įvertinimo, sutartinių santykių veiksmai neatitiko įprastinės Pareiškėjos veiklos praktikos veiksmų), taip pat atsižvelgiant į LVAT praktikos nuostatas, netenkintinas Pareiškėjos atstovų prašymas stabdyti bylos nagrinėjimą, iki bus priimtas galutinis procesinis sprendimas ikiteisminiame tyrime.

Apibendrinama tai, kas išdėstyta, Komisija konstatuoja, kad Pareiškėja neįrodė savo teiginių – dėl aptartų ūkinių operacijų realumo, t. y. jog jos įvyko PVM sąskaitose faktūrose nurodytomis aplinkybėmis, bei savo sąžiningumo, jog ji nežinojo / negalėjo žinoti apie kontrahentų sukčiavimą PVM, o byloje surinkti įrodymai paneigia šiuos Pareiškėjos teiginius. Toks mokesčių mokėtojo elgesys atima iš jo teisę į PVM atskaitą, todėl mokesčių administratorius Pareiškėjai pagrįstai apskaičiavo papildomai mokėtiną mokestį nuo byloje nagrinėtų ūkinių operacijų. Pareiškėjos skundas atmestinas, Inspekcijos sprendimas tvirtintinas.

Mokestinių ginčų komisija prie Lietuvos Respublikos Vyriausybės, vadovaudamasi Mokesčių administravimo įstatymo 155 str. 4 dalimi, 156 str. 1 dalimi, n u s p r e n d ž i a:

1. Patvirtinti Valstybinės mokesčių inspekcijos prie Lietuvos Respublikos finansų ministerijos 2016-06-13 sprendimą Nr. 69-70.

2. Netenkinti Pareiškėjos prašymo stabdyti Pareiškėjos 2016-07-05 skundo nagrinėjimą, iki bus priimtas galutinis procesinis sprendimas ikiteisminiame tyrime Nr. 06-1-00055-14.

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 narys,
pavaduojantis Komisijos pirmininkę

Martynas Endrijaitis

Komisijos nariai

Rasa Stravinskaitė

Andrius Venius

Lina Vosyliene