



**MOKESTINIŲ GINČŲ KOMISIJA PRIE
LIETUVOS RESPUBLIKOS VYRIAUSYBĖS**

**SPRENDIMAS
DĖL UAB „K2“ 2017-10-16 SKUNDO**

2017 m. gruodžio 21 d. Nr. S- 265 (7-224/2017)
Vilnius

Mokestinių ginčų komisija prie
Lietuvos Respublikos Vyriausybės,
susidedanti iš:

komisijos pirmininkės
komisijos narių

Editos Galiauskaitės
Rasos Stravinskaitės – pranešėja
Andriaus Veniaus
Linos Vosylienės

sekretoriaujant
dalyvaujant mokesčių mokėtojo atstovams

Jelenai Krochmalienėi
A. M. , M. B. , G. A. ir O. K.
A. B. , L. A. , E. K.

mokesčių administratoriaus atstovėms

2017 m. lapkričio 28 d. posėdyje išnagrinėjusi UAB „K2“ (toliau – Pareiškėja) 2017-10-16 skundą dėl Valstybinės mokesčių inspekcijos prie Lietuvos Respublikos finansų ministerijos (toliau – Inspekcija, centrinis mokesčių administratorius) 2017-09-22 sprendimo dėl patikrinimo akto tvirtinimo Nr. (21.131-31-5) FR0682-385, n u s t a t ė:

Inspekcija 2017-09-22 sprendimu Nr. (21.131-31-5) FR0682-385 atnaujino Pareiškėjos pastabų nagrinėjimą ir patvirtino 2017-06-02 patikrinimo aktą Nr. (21.31-28) FR0680-244 bei jame apskaičiuotą 115 934 Eur pridėtinės vertės mokestį (toliau – PVM), apskaičiavo 20 899,98 Eur PVM delspinigius bei skyrė 34 780 Eur PVM baudą.

Sprendime dėl patikrinimo akto tvirtinimo nurodyta, jog buvo tikrintas 2012–2013 m. laikotarpio PVM apskaičiavimo teisingumas. Pažymėta, jog PVM mokėtoju Pareiškėja įregistruota 2011-12-29 (PVM mokėtojo kodas (duomenys neskelbtini); Pareiškėjos deklaruota vykdoma veikla – automobilių ir lengvųjų variklinių transporto priemonių pardavimas (EVRK kodas 451100); Pareiškėjos akcininkas 2016 m. gruodžio 31 d. – UAB „K3“ (kodas (duomenys neskelbtini), valdanti 100 proc. Pareiškėjos akcijų. Paaiškinta, jog mokestinis patikrinimas pradėtas pagal 2017-03-17 pavedimą tikrinti Nr. (21.16-28) FR0773-639, atlikus Pareiškėjos mokestinį tyrimą (2014-12-18 pranešimas apie atliktą mokestinį tyrimą FR0687-2238).

Nurodyta, jog mokestinio patikrinimo metu pagal Pareiškėjos pateiktus buhalterinės apskaitos dokumentus nustatyta, kad laikotarpiu nuo 2012-01-01 iki 2013-12-31 Pareiškėja įformino 12 naudotų automobilių pirkimo sandorių iš Lietuvoje registruotų veiklos nevykdančių įmonių UAB „B8“, UAB „T1 Lt“, UAB „B7“, UAB „A4“ ir UAB „T2“, bendra visų iš šių įmonių įsigytų naudotų automobilių vertė – 2 099 664,95 Lt (1 735 260,29 Lt ir 364 404,66 Lt PVM). Automobilių pirkimo PVM (364 404,66 Lt) Pareiškėja įtraukė į PVM atskaitą. Iš minėtų

įmonių įsigytų automobilių pardavimą Pareiškėja įformino Latvijoje įregistruotoms įmonėms SIA „M4“, SIA „A1s“, SIA „N1“, SIA „C1“ ir SIA „P2“ bei Estijoje registruotai įmonei OU „B2“, parduotų automobilių vertė – 1 802 672,35 Lt. Tiekimams Pareiškėja pritaikė 0 proc. PVM tarifą pagal Lietuvos Respublikos pridėtinės vertės mokesčio įstatymo (toliau – PVMĮ) 49 str. 1 dalį.

Patikrinimo akte konstatuota, kad Pareiškėja pažeidė PVMĮ 58 str. 1 dalies, 64 str.1 dalies, 80 straipsnio nuostatas, nes 2012–2013 m. įsigydama automobilius iš UAB „B8“, UAB „T1 Lt“, UAB „B7“, UAB „A4“ ir UAB „T2“ bei žinodama ir / ar galėdama žinoti, kad dalyvauja PVM sukčiavimo sandorių grandinėje, kurioje į valstybės biudžetą nebus sumokėtas PVM, į PVM atskaitą įtraukė 364 404,66 Lt pirkimo PVM, nurodytą šių asmenų vardu įformintose PVM sąskaitose faktūrose. Dėl šio pažeidimo mokestinio patikrinimo metu Pareiškėjai už 2012 metų atitinkamus mokestinius laikotarpius apskaičiuotas 364 405 Lt (105 539 Eur) mokėtinas PVM.

Patikrinimo akte taip pat konstatuota, kad Pareiškėja pažeidė PVMĮ 49 str. 1 ir 2 dalies, 56 straipsnio nuostatas, nes nepagrįstai pritaikė 0 proc. PVM tarifą dviejų automobilių tiekimui Latvijos įmonėms SIA „O1“ ir SIA „K1“. Dėl šio pažeidimo mokestinio patikrinimo metu Pareiškėjai už 2012 m. rugsėjo mėn. ir už 2013 m. kovo mėn. apskaičiuotas 35 892 Lt (10 395 Eur) PVM.

Faktinės aplinkybės

Dėl Pareiškėjos sandorių su UAB „B8“ ir SIA „M4“ nurodyta, kad Pareiškėja 2012 m. sausio mėn. įformino 4 naudotų automobilių (*Mercedes Benz 1841*, kėbulo Nr. (duomenys neskelbtini), toliau – *MB 1841*; *Audi A8*, kėbulo Nr. (duomenys neskelbtini), toliau – *Audi A8*; *Audi Q7*, kėbulo Nr. (duomenys neskelbtini), toliau – *Audi Q7*; *Mercedes Benz S320*, kėbulo Nr. (duomenys neskelbtini), toliau – *MB S320*) įsigijimą iš UAB „B8“ pagal šios įmonės vardu išrašytas PVM sąskaitas faktūras. Pareiškėja naudotus automobilius įsigijo už 897 728,00 Lt (741 923,97 Lt apmokestinamoji vertė ir 155 804,03 Lt PVM) ir pirkimo PVM (155 804 Lt) įtraukė į 2012 m. sausio mėn. PVM atskaitą. Pareiškėja už automobilius UAB „B8“ banko mokėjimo pavedimais sumokėjo 897 728,00 Lt.

Pagal viešai skelbiamą informaciją mokesčių administratorius nustatė, kad UAB „B8“ juridinių asmenų registre registruota 2011-09-29, jos veikla – kita veikla, darbuotojų neturėjo. Inspekcijos duomenų bazės duomenimis, UAB „B8“ registruota nuo 2011-09-30, PVM mokėtoju įregistruota nuo 2011-10-24 iki 2012-08-31, deklaruota veikla – drabužių ir avalynės didmeninė prekyba, darbuotojų neturi.

Pažymėta, kad Pareiškėja pateikė automobilių pirkimo–pardavimo sutartis, sudarytas tarp Pareiškėjos ir UAB „B8“, bei priėmimo–perdavimo aktus prie sutarčių (2012-01-17 Nr. APVN_AD12-0122, 2012-01-23 Nr. APVN_AD12-0170, 2012-01-23 Nr. APVN_AD12-0172, 2012-01-23 Nr. APVN_AD12-0174). Pareiškėjos vardu sutartis pasirašė Pareiškėjos Automobilių prekybos centro „A8“ vadovas L. D. ir vyr. pardavimo konsultantas A. D., UAB „B8“ vardu UAB „B8“ direktorė D. K., automobilio priėmimo–perdavimo aktus bei PVM sąskaitas faktūras Pareiškėjos vardu pasirašė A. D., UAB „B8“ vardu – D. K. Visų 4 automobilių įsigijimas įformintas tą pačią dieną, kai jie buvo registruoti UAB „B8“ vardu (2012-01-17 ir 2012-01-23) bei, kad Pareiškėja automobilius iš UAB „B8“ įsigijo didesne (nuo 33 iki 51 proc.) nei tuo metu buvo rinkos kaina (VšĮ „EMPREKIS“ duomenų bazės duomenimis, patikrinimo akto 4 lapas).

Pastebėta, jog Pareiškėja paaiškino, kad iki automobilių pirkimo–pardavimo sutarčių sudarymo (2012-01-17 ir 2012-01-23) buvo sudarytos tarpininkavimo sutartys (jos mokestinio patikrinimo metu mokesčių administratoriui nepateiktos); su UAB „B8“ buvo suderintas komisinio mokesčio klausimas; klientui sutikus Pareiškėja priėmė iš UAB „B8“ automobilius komiso pagrindais; iš UAB „B8“ įsigyti automobiliai buvo pristatyti adresu: (duomenys neskelbtini), į naudotų automobilių pardavimo aikštelę „A8“; visi automobiliai, gauti komiso pagrindais, yra skelbiami viešose svetainėse www.A8.lt, www.autoplus.lt, www.autogidas.lt, www.mobile.de; atsiradus automobilių pirkėjui, UAB „B8“ Pareiškėjos paprašė tarpininkauti tarp jų kaip tarp automobilio pardavėjo ir Pareiškėjos turimo pirkėjo; Pareiškėjai UAB „B8“

paiškino, kad jų įmonė yra neseniai registruota PVM mokėtoja; Pareiškėja UAB „B8“ patikimumą patikrino *www.vmi.lt* – tai patvirtino, kad ši įmonė veikiantis subjektas ir PVM mokėtojas Lietuvoje. Atkreiptas dėmesys į tai, kad automobiliai iki pardavimo Pareiškėjai nebuvo registruoti UAB „B8“ vardu ir nebuvo registruoti Lietuvoje. Pareiškėja paaiškinime nenurodė UAB „B8“ atstovavusių asmenų vardų ir pavardžių (nenurodė, kas iš UAB „B8“ kreipėsi į Pareiškėją dėl automobilių pardavimo, su kuo buvo bendrauta dėl automobilių pardavimo sąlygų ir kainų, kas pristatė automobilį Pareiškėjai ir kt.).

Pabrėžta, jog UAB „B8“ nepateikė 2012 m. sausio mėn. PVM deklaracijos ir nedeklaravo sandorių su Pareiškėja.

Pasak Inspekcijos, patikrinimo metu įvertinta informacija iš Finansinių nusikaltimų tyrimo tarnybos prie Lietuvos Respublikos vidaus reikalų ministerijos (toliau – FNTT), kuri atlieka UAB „B8“ ikiteisminį tyrimą, ir nustatyta, kad sandorių sudarymo laikotarpiu (2012 m. sausio mėn.) UAB „B8“ dokumentuose kaip direktorė pasirašė D. K. , tačiau įmonė darbuotojų neturėjo, todėl konstatuota, jog D. K. neturėjo galimybių atstovauti UAB „B8“ kaip direktorė. D. K. nurodė, kad UAB „B8“ vardu dokumentų nepasirašė ir sandoriuose su Pareiškėja nedalyvavo, įgaliojimų veikti UAB „B8“ vardu nėra davusi; teigė, kad ji nieko nežino apie UAB „B8“ ir sandorius su Pareiškėja. Be to, D. K. 2012 m. sausio mėnesį nebuvo atvykusi į Lietuvą.

Nurodyta, kad patikrinimo metu taip pat įvertinta Estijos mokesčių administratoriaus ir Latvijos mokesčių administratoriaus pateikta informacija (patikrinimo akto 4–5 lapai) ir nustatyta, kad UAB „B8“ automobilius *MB 1841, Audi A8, Audi Q7* ir *MB S320* įsigijo iš OU „E5“, SIA „A6“, OU „S1“:

1) OU „E5“ Estijos PVM mokėtoja registruota nuo 2011-04-25, nuo 2012-01-19 išregistruota iš PVM mokėtojų registro dėl ekonominės veiklos nevykdymo Estijoje. OU „E5“ nevykdė mokesčių administratoriaus nurodymo ir neįrodė ekonominės veiklos vykdymo Estijoje; nepateikė metinių ataskaitų už 2011, 2012 ir 2013 metus (paskutinė metinė ataskaita pateikta už 2010). OU „E5“ pagrindinė veikla – įvairių prekių pardavimas;

2) SIA „A6“ patvirtino 2012 m. sausio mėn. vykdytus sandorius su UAB „B8“, sandoriai SIA „A6“ buhalterinėje apskaitoje apskaityti ir PVM deklaracijoje deklaruoti. SIA „A6“ 2012-01-19 išrašė išankstinio mokėjimo sąskaitą Nr. 511000308, 2012-01-30 PVM sąskaitą faktūrą dėl automobilio *Audi A8* pardavimo UAB „B8“ už 84 500 Eur. UAB „B8“ atstovavo D. K. , ji dalyvavo dokumentų išrašyme bei prekių priėmimo. Automobilį *Audi A8* užsakė D. K. , atvykusi į variklinių transporto priemonių pardavimo vietą;

3) OU „S1“ yra nepasiekiamas, PVM mokėtoja registruota nuo 2006-06-22, nuo 2012-03-19 pašalinta iš Estijos PVM mokėtojų registro, nes nevykdė ekonominės veiklos Estijoje.

Mokesčių administratorius nustatė, kad transporto priemonės *MB 1841, Audi A8, Audi Q7* ir *MB S320* tą pačią dieną (2012-01-17 ir 2012-01-23) buvo parduotos Latvijos įmonei SIA „M4“ (PVM mokėtojas nuo 2011-03-24 iki 2012-05-15), kuris už automobilius atsiskaitė grynaisiais pinigais. Pareiškėja pateikė automobilių pirkimo–pardavimo sutartis, sudarytas tarp jos ir SIA „M4“. Pareiškėjos vardu sutartis pasirašė Automobilių prekybos centro „A8“ vadovas L. D. ir vyr. pardavimo konsultantas A. D. , SIA „M4“ vardu – nenustatytas asmuo. Tiekimams Pareiškėja pritaikė 0 proc. PVM tarifą pagal PVMĮ 49 str. 1 dalies nuostatas.

Pažymėta, kad viešai skelbiamoje informacijoje nurodyta SIA „M4“ veikla – mažmeninė prekyba drabužiais specializuotose parduotuvėse. Pareiškėja patikrinimo metu pateikė SIA „M4“ įgaliojimus (kopijas), kuriais SIA „M4“ direktorius N. P. įgalioja asmenį S. N. (Estijos pilietis) paimti automobilius *MB 1841, Audi A8, Audi Q7* ir *MB S320*, tačiau nepateikė asmens S. N. asmens dokumento kopijos. Pareiškėja FNTT pateikė S. N. asmens dokumento kopiją, tačiau įgaliojimuose esantys N. P. parašai vizualiai yra skirtingi.

Nustatyta, kad SIA „M4“ darbuotojų neturėjo ir niekada neturėjo registruotų transporto priemonių. FNTT ikiteisminio tyrimo medžiagoje yra informacija, kad pas pil. S. N. (SIA „M4“ įgaliotas asmuo) rasta daugybė svetimų banko kortelių, svetima asmens tapatybės kortelė, priklausanti Estijos pilietei D. K. , įvairiausių antspaudų (11 vnt., iš jų UAB „B8“, OU „E5“, du skirtingi SIA „M4“ antspaudai) ir kt.

Nurodyta, kad Pareiškėja pateikė SIA „M4“ patvirtinimus (3 patvirtinimuose yra SIA „M4“ antspaudas ir nenustatyto asmens parašas, viename patvirtinime yra N. P. parašas), kad automobiliai pristatyti į Latviją, tačiau Pareiškėja paaiškino nurodė, kad šiuos patvirtinimus klientas atvežė, atvykęs paimti automobilių, todėl Pareiškėja nepateikė dokumentų, patvirtinančių, kad automobiliai buvo registruoti Latvijoje. Taip pat Pareiškėja pateikė išrašą iš VIES puslapio, kad SIA „M4“ sandorių su ja laikotarpiu buvo registruota PVM mokėtoja, kitų dokumentų, patvirtinančių domėjimąsi SIA „M4“ veikla nepateikė.

Pabrėžta, jog Latvijos mokesčių administratorius nurodė neturintis informacijos, ar SIA „M4“ buhalterinėje apskaitoje apskaitė iš Pareiškėjos gautus automobilius; SIA „M4“ nepateikė jokių PVM deklaracijų už 2012 m., įsigijimai iš Pareiškėjos nedeklaruoti.

Inspekcija, įvertinusi Latvijos ir Estijos mokesčių administratorių (patikrinimo akto 4, 8–9 lapai) pateiktą informaciją, nustatė šias sandorių grandines, kuriose dalyvavo Pareiškėja:

1 grandinė (*MB 1841*, 2008 m.): Estijos įmonės OU „E5“, pardavimas 2012-01-16 už 45 000 Eur -> UAB „B8“, pardavimas 2012-01-17 už 53 719 Eur -> Pareiškėja, pardavimas 2012-01-17 už 55 220 Eur -> SIA „M4“, pardavimas 2012-01-18 už 67 000 Eur -> UAB „E6“, pardavimas 2012-01-18 už 53 719 Eur -> Lietuvos įmonė, pardavimas 2012-01-18 už 55 000 Eur -> SIA „B6“ -> SIA „B5“, pardavimas 2012-02-22 už 47 455 Eur -> Estijos įmonė OU „P1“.

2 grandinė (*Audi A8*, 2011 m.): Vokietijos įmonė -> Estijos įmonė „N2“ OU, pardavimas 2012-01-18 už 70 000 Eur -> SIA „E3“, pardavimas 2012-01-19 už 79 508 Eur -> SIA „A6“, pardavimas 2012-01-19 už 84 500 Eur -> UAB „B8“, pardavimas 2012-01-23 už 95 041 Eur -> Pareiškėja, pardavimas 2012-01-23 už 96 535 Eur -> SIA „M4“, pardavimas 2012-01-24 už 116 000 Eur -> UAB „E6“, pardavimas 2012-01-24 už 95 868 Eur -> Lietuvos įmonė, pardavimas 2012-01-24 -> SIA „B6“.

3 grandinė (*Audi Q7*, 2007 m.): Estijos įmonė „M1“ AS, pardavimas 2011-07-06 už 32 583 Eur -> SIA „E1“, pardavimas 2011-07-14 -> SIA „I1“ -> Estijos įmonė OU „S1“, pardavimas 2012-01-19 už 30 000 Eur -> UAB „B8“, pardavimas 2012-01-23 už 28 926 Eur -> Pareiškėja, pardavimas 2012-01-23 už 30 425 Eur -> SIA „M4“, pardavimas 2012-01-24 už 36 000 Eur -> UAB „E6“, pardavimas 2012-01-25 už 24 793 Eur -> Lietuvos įmonė, pardavimas 2012-01-26 už 24 793 Eur -> UAB „E6“.

4 grandinė (*MB S320*, 2008 m.): Estijos įmonė „M1“ AS, pardavimas 2011-08-19 už 41 333 Eur -> SIA „E1“, pardavimas 2011-09-13 -> SIA „T4“, pardavimas 2011-09-13 už 39 684 Eur -> Estijos įmonė OU „S1“, pardavimas 2012-01-19 už 35 000 Eur -> UAB „B8“, pardavimas 2012-01-23 už 37 190 Eur -> Pareiškėja, pardavimas 2012-01-23 už 38 690 Eur -> SIA „M4“, pardavimas 2012-01-24 už 46 000 Eur -> UAB „E6“, pardavimas 2012-01-24 už 31 405 Eur -> Lietuvos įmonė, pardavimas 2012-01-24 -> SIA „B6“, pardavimas 2012-03-09 -> SIA „A6“, pardavimas 2012-03-12 -> Estijos įmonė OU „S1“, pardavimas 2012-04-05 -> Estijos įmonė OU „G2“, pardavimas 2012-04-30 už 30 000 Eur -> Estijos įmonė „E4“ OU, pardavimas 2012-04-30 už 30 000 Eur -> Estijos fizinis asmuo.

Dėl Pareiškėjos sandorių su UAB „T1 Lt“ ir SIA „A1s“ nurodyta, kad Pareiškėja 2012 m. gegužės mėn. įformino 4 naudotų automobilių (*Audi A6*, kėbulo Nr. (duomenys neskelbtini), toliau – *Audi A6*; *BMW X5*, kėbulo Nr. (duomenys neskelbtini), toliau – *BMW X5*, *BMW 635*, kėbulo Nr. (duomenys neskelbtini), toliau – *BMW 635*, *Mercedes Benz ML320*, kėbulo Nr. (duomenys neskelbtini), toliau – *Mercedes Benz*) įsigijimą iš UAB „T1 Lt“ pagal šios įmonės vardu išrašytas PVM sąskaitas faktūras už 573 164,80 Lt (473 689,92 Lt apmokestinamoji vertė ir 99 474,88 Lt PVM) bei jų pirkimo PVM (99 475 Lt) įtraukė į 2012 m. gegužės mėn. PVM atskaitą. Pareiškėja už automobilius UAB „T1 Lt“ banko mokėjimo pavedimais sumokėjo 573 164,80 Lt (patikrinimo akto 10–11 lapai).

Pažymėta, kad Pareiškėja pateikė 4 automobilių pirkimo–pardavimo sutartis (2012-05-03 Nr. APVN_AD12-1318, 2012-05-03 Nr. APVN_AD12-1284, 2012-05-16 Nr. APVN_AD12-1532, 2012-05-16 Nr. APVN_AD12-1532), sudarytas tarp Pareiškėjos ir UAB „T1 Lt“, bei priėmimo–perdavimo aktus prie sutarčių. Pareiškėjos vardu sutartis pasirašė Pareiškėjos Automobilių prekybos centro „A8“ vadovas L. D. ir vyr. pardavimo konsultantas A. D., UAB „T1 Lt“ vardu – UAB „T1 Lt“ direktorius A. Ž. . Iš pateiktų dokumentų nustatyta, kad dviejų iš

keturių automobilių įsigijimas (2012-05-16) įformintas diena anksčiau nei jie buvo registruoti UAB „T1 Lt“ vardu (2017-05-17), kitų dviejų automobilių iš UAB „T1 Lt“ įsigijimas įformintas tą pačią dieną (2012-05-03), kai UAB „T1 Lt“ buvo įregistruota į PVM mokėtojų registrą (pateiktas išrašas iš VMI puslapio). Be to, pagal VŠĮ „EMPREKIS“ duomenų bazės duomenis nustatyta, kad automobiliai įsigyti didesne (nuo 24 iki 86 proc. brangiau), nei tuo metu buvo rinkos kaina.

Atkreiptas dėmesys į Pareiškėjos paaiškinimą, kad UAB „T1 Lt“ atstovas dėl automobilių pardavimo kreipėsi balandžio mėnesį, tačiau nustatyta, kad balandžio mėnesį UAB „T1 Lt“ automobilių neturėjo, automobiliai UAB „T1 Lt“ vardu įregistruoti 2012-05-03 ir 2012-05-17 (pirma automobilių registracija Lietuvoje, išskyrus vieną automobilį). Paaiškintame taip pat nurodyta, kad „Aleksejui paskambinus po poros savaitių, sutarta dėl automobilio pristatymo laiko; klientui atvykus Pareiškėjos adresu: (duomenys neskelbtini), buvo pasirašyta komiso paslaugų sutartis (komiso sutarčių pateikti negali, nes neišsaugojo) ir automobilis buvo priimtas pardavimui; automobilis buvo saugomas aikštelėje (duomenys neskelbtini); kliento patikimumas buvo patikrintas prieš sudarant pirkimo–pardavimo sutartį“. Pareiškėja pateikė VĮ „Registru centras“ išduotą Lietuvos Respublikos juridinių asmenų registro išplėstinį išrašą (kopija), kuriame nurodyta, kad UAB „T1 Lt“ įregistruota 2012-04-12 adresu: (duomenys neskelbtini), UAB „T1 Lt“ veikla – bet kokia veikla pagal Ekonominės veiklos rūšių klasifikatorių (EVRK), neprieštaraujanti įstatymams, UAB „T1 Lt“ akcininkas ir direktorius (registruotas nuo 2012-04-27) Estijos pilietis A. Ž. . Pareiškėja pateikė 2012-04-26 Vienintelio akcininko sprendimą (kopija), kuriame nurodyta, kad nuo 2012-04-26 UAB „T1 Lt“ direktoriumi išrinktas A. Ž. bei pateikė A. Ž. asmens tapatybę patvirtinančio dokumento kopiją. Viešai skelbiamoje informacijoje nurodyta, kad UAB „T1 Lt“ juridinių asmenų registre registruota 2012-04-12, veikla – kita veikla, nuo 2012-05-02 dirbo 1 darbuotojas.

Pabrėžta, jog Vilniaus apskrities valstybinė mokesčių inspekcija (toliau – Vilniaus AVMI) atliko UAB „T1 Lt“ operatyvų patikrinimą (patikrinimo akto 12 lapas), kurio metu nustatyta, kad UAB „T1 Lt“ pateikė 2012 m. gegužės mėn. PVM deklaraciją, tačiau sandorių su Pareiškėja nedeklaravo. Pagal pateiktus UAB „T1 Lt“ banko sąskaitų išrašus nustatyta, kad A. Ž. iš UAB „T1 Lt“ banko sąskaitos Nr. (duomenys neskelbtini) laikotarpiu nuo 2012-05-04 iki 2012-06-01 išgrynino 629 445,35 Lt.

Nurodyta, jog Estijos mokesčių administratorius dėl UAB „T1 Lt“ automobilio *BMW X5* įsigijimo iš OU „R1“ ir automobilio *BMW 635* įsigijimo iš OU „A7“ (patikrinimo akto 12–13 lapai) informavo, kad pagal OU „R1“ įgalioto asmens S. P. paaiškinimą, ši įmonė jokių sandorių su UAB „T1 Lt“ neturėjo ir sandorių buhalterinėje apskaitoje neapskaitė; OU „R1“ PVM mokėtoju registruota nuo 2011-05-13, įmonės veikla susijusi su svečių namais, restoranais, kavinėmis ir kitomis maitinimo vietomis. OU „A7“ nuo 2012-05-30 yra išregistruota iš Estijos PVM mokėtojų registro, nes nevykdė ekonominės veiklos Estijoje, OU „A7“ taip pat turi įspėjimą dėl išregistravimo iš Estijos komercijos registro, nes nepateikė metinių ataskaitų už 2011, 2012 ir 2013 m., nedeklaravo jokių sandorių VIES deklaracijoje (pardavimų į ES) ir nepateikė PVM deklaracijų už 2012 m. gegužės mėn.

Taip pat nurodyta, kad Pareiškėjos įsigyti automobiliai tą pačią dieną (2012-05-03 ir 2012-05-16) buvo perduoti Latvijos įmonei SIA „A1s“ (PVM mokėtojas nuo 2012-04-27 iki 2012-11-21). Pateiktos tarp Pareiškėjos ir SIA „A1s“ sudarytos automobilių pirkimo–pardavimo sutartys, kurias Pareiškėjos vardu pasirašė Automobilių prekybos centro „A8“ vadovas L. D. ir vyr. pardavimo konsultantas A. D. , o SIA „A1s“ vardu – nenustatytas asmuo. Nustatyta, kad du automobilius iš Pareiškėjos atvyko paimti SIA A1s“ įgaliotas asmuo A. J. (Latvijos pilietis), Pareiškėja pateikė A. J. asmens dokumento kopiją bei dokumentus, patvirtinančius, kad automobiliai buvo registruoti Latvijoje SIA „A1s“ vardu“. Du automobiliai perduoti SIA „A1s“ anksčiau (2012-05-03 ir 2012-05-04), nei už juos SIA „A1s“ sumokėjo (2012-05-04 ir 2012-05-07). Be to nustatyta, kad SIA „A1s“ PVM mokėtoju registruota prieš 7 dienas iki sandorių su Pareiškėja, o viešai skelbiamoje informacijoje nurodyta SIA „A1s“ veikla – grindų ir sienų dengimo darbai. SIA „A1s“ pateikė PVM deklaraciją už 2012 m. gegužės mėn., kurioje deklaravo įsigijimus iš Pareiškėjos.

Pabrėžta, jog Pareiškėja pateikė išrašą iš VIES puslapio, kad SIA „A1s“ sandorių su ja laikotarpiu buvo registruota PVM mokėtojų registre, bei informaciją, kurioje matyti, kad SIA „A1s“ įmonių registre registruota nuo 2012-04-02 (prieš mėnesį iki sandorių su Pareiškėja) ir SIA „A1s“ akcininku ir valdybos nariu prieš 6 dienas iki sandorių su Pareiškėja tapo Estijos pilietis S. B. . Tačiau Latvijos mokesčių administratorius pateikė dokumentus, kurie nesutampa su Pareiškėjos turimais dokumentais (sudaryti skirtingų datų priėmimo–perdavimo aktai (priedas prie sutarties ATPN_AD12-1320) dėl to paties automobilio, taip pat SIA „A1s“ atstovų parašai akivaizdžiai skirtingi Pareiškėjos ir Latvijos mokesčių administratoriaus pateiktuose dokumentuose).

Įvertinusi Vilniaus AVMI bei Latvijos mokesčių administratoriaus (patikrinimo akto 12, 14–16 lapai) pateiktą informaciją, Inspekcija nustatė šias sandorių grandines, kuriose dalyvavo Pareiškėja:

5 grandinė (*Audi A6*, 2009 m.): Vokietijos įmonė *SI AG*, pardavimas 2012-04-26 -> UAB „T1 Lt“, pardavimas 2012-05-03 už 29 752 Eur -> *Pareiškėja*, pardavimas 2012-05-04 už 31 250 Eur -> SIA „A1s“.

6 grandinė (*BMW X5*): Estijos įmonė „R1“ OU, neigia pardavimą UAB „T1 Lt“, pardavimas 2012-05-03 už 39 669 Eur -> *Pareiškėja*, pardavimas 2012-05-03 už 41 170 Eur -> Latvijos įmonė SIA „A1s“, automobilio reg. data 2012-05-10 -> Nėra duomenų -> Latvijos įmonė SIA „A6“, pardavimas 2012-06-26 už 34 309 Eur -> UAB „A9“, pardavimas 2012-06-28 už 29 500 Eur -> Lietuvos įmonė, pardavimas 2012-06-28 už 32 000 Eur -> Latvijos įmonė SIA „G1“.

7 grandinė (*BMW 635*): UAB „K2“, pardavimas 2012-05-15 už 13 004 Eur -> Estijos įmonė „A7“ OU, pardavimas 2012-05-16 -> UAB „T1 Lt“, pardavimas 2012-05-16 už 37 190 Eur -> *Pareiškėja*, pardavimas 2012-05-17 už 38 700 Eur -> SIA „A1s“, automobilio reg. data 2012-05-22 -> SIA „A6“, pardavimas 2012-05-23 už 36 000 Eur -> Estijos įmonė „A7“ OU, pardavimas 2012-05-24 -> Estijos fizinis asmuo.

8 grandinė (*MB ML320*): Vokietijos įmonė, pardavimas 2012-05-15 už 6 500 Eur -> UAB „T1 Lt“, pardavimas 2012-05-16 už 30 579 Eur -> *Pareiškėja*, pardavimas 2012-05-17 už 32 100 Eur -> SIA „A1s“, automobilio reg. data 2012-05-22.

Dėl Pareiškėjos sandorių su UAB „B7“ ir SIA „N1“ nurodyta, jog Pareiškėja 2012 m. gruodžio mėn. įformino 1 naudoto automobilio (*BMW X6* kėbulo Nr. (duomenys neskelbtini), toliau – *BMW X6*) įsigijimą iš UAB „B7“ pagal šios įmonės vardu 2012-12-05 išrašytą PVM sąskaitą faktūrą BR Nr. 22681 už 167 115,52 Lt (138 112 Lt apmokestinamoji vertė ir 29 003,52 Lt PVM) bei pirkimo PVM (29 003,52 Lt) įtraukė į 2012 m. gruodžio mėn. PVM atskaitą. Pareiškėja už automobilį UAB „B7“ banko mokėjimo pavedimu 2012-12-10 sumokėjo 167 115,52 Lt. Iš viešai skelbiamos informacijos nustatyta, kad UAB „B7“ juridinių asmenų registre registruota 2012-10-25, veikla – kita veikla, dirbo 1 darbuotojas. UAB „B7“ PVM mokėtoja registruota nuo 2012-11-15 iki 2013-01-31.

Pažymėta, kad Pareiškėja su UAB „B7“ sudarė dvi sutartis: 2012-11-12 pavedimo sutartį Nr. AKN_AD12-3657 (automobilio pardavimui) ir 2012-12-05 automobilio pirkimo–pardavimo sutartį Nr. APVN_AD12-3952. Pagal 2012-11-12 pavedimo sutartį automobilis buvo pristatytas Pareiškėjai adresu: (duomenys neskelbtini). Pareiškėjos paaiškinimu, suradus pirkėją, automobilis UAB „B7“ nebuvo grąžintas, o 2012-12-05 perduotas pirkėjui. Tačiau nustatyta, kad automobilis 2012 m. lapkričio mėnesį buvo registruotas Čekijoje ir priklausė Čekijoje registruotoms įmonėms *Al s.r.o.* (iki 2012-11-26) ir *M. P. s.r.o.* (iki 2012-11-28), nuo 2012-11-28 priklausė Latvijos įmonei SIA „B4“ ir tik nuo 2012-12-05 – UAB „B7“. Pagal 2012-11-12 priėmimo–perdavimo aktą (priedas Nr. 1 prie sutarties Nr. AKN_AD12-3657) UAB „B7“ automobilį *BMW X6* perdavė Pareiškėjai. Nustatyta, kad automobilio įsigijimas įformintas tą pačią dieną, kai jis buvo registruotas UAB „B7“ vardu (2012-12-05).

Taip pat pažymėta, kad Pareiškėjos vardu automobilio pavedimo sutartį bei *BMW X6* pirkimo–pardavimo sutartį bei priėmimo–perdavimo aktą pasirašė Pareiškėjos Automobilių prekybos centro „A8“ vadovas L. D. ir vyr. pardavimo konsultantas A. D. , UAB „B7“ vardu – V. P. . UAB „B7“ pagal įgaliojimą (galiojantis nuo 2012-12-03 iki 2012-12-24) atstovavo E. P. ,

Pareiškėja pateikė E. P. asmens dokumento kopiją. Taip pat Pareiškėja pateikė išrašą iš VMI puslapio, kuriame nurodoma, kad UAB „B7“ PVM mokėtoju registruota nuo 2012-11-15, UAB „B7“ steigimo aktą, įstatus, UAB „B7“ dokumentų ir turto perdavimo–priėmimo aktą, VĮ „Registru centras“ elektroninį sertifikuotą išrašą ir kitus dokumentus (kopijos).

Inspekcijos duomenų bazės duomenimis, UAB „B7“ PVM mokėtojų registre įregistruota nuo 2012-11-15 (po 3 dienų, kai buvo sudaryta aukščiau minėta 2012-11-12 pavidimo sutartis), nuo 2013-01-31 AVMI sprendimu išregistruota iš PVM mokėtojų registro kaip asmuo, nevykdantis ekonominės veiklos ir / ar įsigijimų iš ES narių. UAB „B7“ nuo 2012-11-13 iki 2014-05-12 buvo įdarbintas vienas darbuotojas V. V. P. . UAB „B7“ mokesčių administratoriui nėra pateikusi nė vienos deklaracijos (PVM, pelno mokesčio ar kt.). UAB „B7“ operatyvaus patikrinimo metu registracijos ir buveinės adresu nerasta. Automobilį UAB „B7“ vardu 2012-12-05 įregistravo E. P. ; pagal pateiktus AB DNB banko UAB „B7“ sąskaitų išrašus E. P. , kuris UAB „B7“ niekada nedirbo, iš UAB „B7“ AB DNB banko sąskaitos laikotarpiu nuo 2012-11-21 iki 2012-12-10 išgrynino 321 500 Lt. Nustatyta, kad UAB „B7“ automobilį įsigijo iš SIA „B4“, kurios valdybos narys V. L. (Estijos pilietis). Sutartis tiek UAB „B7“ vardu, tiek SIA „B4“ vardu pasirašyta neįvardintų asmenų. Be to, UAB „B7“ automobilį *BMW X6* iš SIA „B4“ 2012-12-05 įsigijo už 50 000 Eur. Pareiškėja tą pačią dieną šį automobilį iš UAB „B7“ automobilį *BMW X6* įsigijo už 40 000 Eur (138 112,00 Lt be PVM). VŠĮ „EMPREKIS“ duomenų bazės duomenimis, nustatyta, kad automobilis įsigytas didesne (28 proc. brangiau) nei tuo metu galiojusi rinkos kaina.

Nurodyta, kad Latvijos mokesčių administratorius pateikė dokumentus, pagal kuriuos UAB „B7“ pagal 2012-12-05 Automobilio pirkimo–pardavimo aktą automobilį *BMW X6* pardavė įmonei SIA „E2“ už 48 000 Eur, aktą UAB „B7“ vardu pasirašė E. P. , SIA „E2“ vardu – I. S. (Estijos pilietis). Nors pagal Pareiškėjos pateiktus dokumentus UAB „B7“ automobilį *BMW X6* 2012-12-05 pardavė Pareiškėjai.

Pagal patikrinimo metu surinktus duomenis nustatyta, kad automobilis tą pačią dieną (2012-12-05) buvo parduotas Latvijos įmonei SIA „N1“ (PVM mokėtojas nuo 2012-08-25 iki 2013-04-10), kurios vadovas / valdybos narys Estijos pilietis J. I. (viešai skelbiamoje informacijoje nenurodyta, kokią veiklą vykdo SIA „N1“). Nustatyta, kad SIA „N1“ už automobilį sumokėjo vėliau (2012-12-07) nei Pareiškėja perdavė automobilį SIA „N1“ (2012-12-05). Automobilį atvyko paimti SIA „N1“ įgaliotas asmuo V. L. (Estijos pilietis), Pareiškėja pateikė V. L. asmens dokumento kopiją; dokumentus, patvirtinančius, kad automobilis buvo registruotas Latvijoje (tačiau ne SIA „N1“, o SIA „E2“ vardu); išrašą iš VIES puslapio, kuriame nurodyta, kas SIA „N1“ sandorių su Pareiškėja laikotarpiu buvo registruota PVM mokėtoja Latvijoje. Kitų dokumentų, patvirtinančių domėjimąsi SIA „N1“ veikla, Pareiškėja nepateikė. Mokesčių administratorius nustatė, kad SIA „N1“ įsigijimų iš Pareiškėjos nedeklaravo.

Įvertinusi Vilniaus AVMI bei Latvijos mokesčių administratoriaus (patikrinimo akto 17–18 lapai) pateiktą informaciją, Inspekcija nustatė šią sandorių grandinę, kurioje dalyvavo Pareiškėja:

9 grandinė (*BMW X6*): Čekijos įmonė *AI s.r.o.*, pardavimas 2012-11-26 -> Čekijos įmonė *M. P. s.r.o.*, pardavimas 2012-11-28 -> SIA „B4“, pardavimas 2012-12-05 už 50 000 Eur -> UAB „B7“, pardavimas 2012-12-05 Pareiškėjai už 40 000 Eur (bei SIA „E2“ už 48 000 Eur) -> Pareiškėjos, pardavimas 2012-12-05 už 43 000 Eur -> SIA „N1“.

Dėl Pareiškėjos sandorių su UAB „A4“ ir SIA „C1 Sales“. Pažymėta, jog Pareiškėja 2013 m. kovo mėn. įformino 1 naudoto automobilio (*BMW X6*, kėbulo Nr. (duomenys neskelbtini), toliau – *BMW X6*) įsigijimą iš UAB „A4“ pagal šios įmonės vardu 2013-03-15 išrašytą PVM sąskaitą faktūrą AL Nr. 197 už 119 069,81 Lt (98 404,80 Lt apmokestinamoji vertė ir 20 665,01 Lt PVM) bei pirkimo PVM (20 665,01 Lt) įtraukė į 2013 m. kovo mėn. PVM atskaitą. Pareiškėja už automobilį UAB „A4“ banko mokėjimo pavidomu 2013-03-19 sumokėjo 119 069,81 Lt. Pareiškėja su UAB „A4“ sudarė dvi sutartis: 2013-02-13 pavidimo sutartį Nr. AKN_AD13-1003 (automobiliui parduoti) ir 2013-03-15 automobilio pirkimo–pardavimo sutartį.

Nurodyta, jog UAB „A4“ PVM mokėtoja registruota nuo 2012-12-28 iki 2013-06-30. Viešai skelbiamoje informacijoje UAB „A4“ juridinių asmenų registre registruota 2012-11-09, veiklos sritis – energetika, dirbo 1 darbuotojas.

Taip pat nurodyta, kad pagal 2013-02-13 pavidimo sutartį automobilis buvo pristatytas Pareiškėjai adresu: (duomenys neskelbtini). Pareiškėjos paaiškinimu, automobiliui suradus pirkėją, automobilis UAB „A4“ nebuvo gražintas, o 2013-03-18 perduotas pirkėjui. Tačiau nustatyta, kad 2013 m. vasario mėnesį UAB „A4“ automobilio neturėjo (UAB „A4“ automobilį iš Estijos įmonės OU „I2“ įsigijo 2013-03-13), automobilis UAB „A4“ vardu buvo registruotas 2013-03-14 ir automobilio įsigijimas įformintas prieš vieną dieną, kai jis buvo registruotas UAB „A4“ vardu (2013-03-14). UAB „A4“ sandorių su Pareiškėja nedeklaravo, UAB „A4“ mokesčių administratoriui yra pateikusi dvi PVM deklaracijas (2012 m. gruodžio mėn. ir 2013 m. sausio mėn.), kitų deklaracijų (PVM, pelno mokesčio ar kt.) nėra pateikusi.

Pabrėžta, jog Pareiškėjos vardu automobilio *BMW X6* pirkimo–pardavimo sutartį pasirašė jos Automobilių prekybos centro „A8“ vadovas L. D. ir vyr. pardavimo konsultantas A. D. , UAB „A4“ vardu – neįvardintas asmuo. Pagal UAB „A4“ įgaliojimą ją atstovavo D. S. , Pareiškėja pateikė D. S. asmens dokumento kopiją. Taip pat Pareiškėja pateikė išrašą iš VMI puslapio, kad UAB „A4“ nuo 2012-12-28 registruota PVM mokėtojų registre, Kauno AVMI sprendimą įregistruoti UAB „A4“ į PVM mokėtojų registrą bei UAB „A4“ PVM registravimo pažymėjimą (kopijos).

Iš Estijos mokesčių administratoriaus pateiktų dokumentų nustatyta, kad UAB „A4“ iš Estijos įmonės OU „I2“ pagal 2013-03-01 pirkimo–pardavimo sutartį Nr. 1634 ir pagal 2013-03-13 sąskaitą (*Invoice*) Nr. 11130189 įsigijo automobilį *BMW X6* už 33 333 Eur, automobilis 2013-03-13 priėmimo–perdavimo aktu perduotas UAB „A4“ atstovui A. G. ; OU „I2“ automobilį *BMW X6*, parduotą UAB „A4“, pagal 2013-03-13 pirkimo–pardavimo sutartį Nr. 130313/2 įsigijo iš Estijos įmonės OU „T3“ už 37 920 Eur.

Pažymėta, kad Vilniaus AVMI apie automobilio *BMW X6* pirkimo–pardavimo sandorius pateikė tokią iš VĮ „Regitra“ gautą informaciją: automobilį *BMW X6* UAB „A4“ pagal 2013-03-14 transporto priemonės pirkimo–pardavimo sutartį už 120 000 Lt (34 754 Eur) įsigijo iš Estijos įmonės OU „T3“, sutartį pasirašė OU „T3“ atstovas, kurio vardas ir pavardė neįskaitomi, UAB „A4“ vardu – D. S. , veikiantis pagal UAB „A4“ direktoriaus A. G. įgaliojimą. Tai yra pagal iš Estijos mokesčių administratoriaus gautą informaciją UAB „A4“ automobilį *BMW X6* įsigijo iš OU „I2“, o pagal VĮ „Regitra“ dokumentus – iš OU „T3“.

Nustatyta, kad Pareiškėjos įsigytas automobilis kitą dieną (2013-03-16) buvo parduotas Latvijos įmonei SIA „C1“ (PVM mokėtojas nuo 2012-12-22 iki 2013-06-03), kuri už automobilį sumokėjo vėliau (2013-03-19) nei Pareiškėja jį perdavė SIA „C1“ (2013-03-18). Automobilį paimti atvyko SIA „C1“ įgaliotas asmuo R. S. (Estijos pilietis) (pateikta R. S. asmens dokumento kopija). Pažymėta, kad vienas įgaliojimas surašytas 2013-03-18, kitas – 2013-03-19, juose nenurodyta SIA „C1“ direktoriaus vardas ir pavardė, įgaliojimai pasirašyti neįvardintų asmenų, parašai skirtingi, nėra SIA „C1“ antspaudo, nenurodyta, kuriam laikui išduoti įgaliojimai. Viešai skelbiamoje informacijoje nenurodyta, kokią veiklą SIA „C1“ vykdo, SIA „C1“ valdybos narys ir savininkas D. S. . Atkreiptas dėmesys į tai, kad D. S. pagal UAB „A4“ įgaliojimą atstovavo sandoriuose parduodant automobilį *BMW X6* Pareiškėjai. SIA „C1“ įsigijimų iš Pareiškėjos nedeklaravo.

Akcentuota, jog Pareiškėja pateikė dokumentus, patvirtinančius, kad automobilis buvo registruotas Latvijoje SIA „C1“ vardu (2013-04-02); išrašą iš VIES puslapio, kuriame nurodyta, kad SIA „C1“ sandorių su Pareiškėja laikotarpiu buvo registruota PVM mokėtoja Latvijoje (kitų dokumentų, patvirtinančių domėjimąsi SIA „C1“ veikla nepateikė).

Įvertinusi Kauno AVMI, Latvijos mokesčių administratoriaus, Estijos mokesčių administratoriaus (patikrinimo akto 22–24 lapai) pateiktą informaciją, Inspekcija nustatė šią sandorių grandinę, kurioje dalyvavo Pareiškėja:

10 grandinė (*BMW X6*): SIA „C1 M.“, pardavimas 2012-03-27 už 38 000 Eur -> Estijos įmonė „R2“ OU, pardavimas 2012-06-01 už 33 000 Eur -> Estijos įmonė „A3“ OU, pardavimas 2012-08-02 už 33 500 Eur -> Estijos įmonė „K3“ OU, pardavimas 2012-11-19 už 50 000 Eur ->

UAB „B7“, pardavimas 2012-11-20 už 37 500 Eur -> Lietuvos įmonė, pardavimas 2012-11-21 už 40 000 Eur -> SIA „N1“, automobilio reg. data 2012-11-23 -> Latvijos įmonė AS „W1“, automobilio reg. data 2012-11-30 -> SIA „N1“, automobilio reg. data 2012-12-04 -> SIA „E2“, automobilio reg. data 2012-12-06 -> SIA „V1“, pardavimas 2013-01-28 už 24 500 Eur -> Estijos įmonė „D1“ OU, pardavimas 2013-02-12 už 35 000 Eur -> Estijos įmonė OU „T3“, pardavimas 2013-02-16 už 35 000 Eur -> A. R. , pardavimas 2013-02-25 už 35 000 Eur -> Estijos įmonė OU „T3“, pardavimas 2013-03-13 už 31 600 Eur -> Estijos įmonė OU „I2“, pardavimas 2013-03-13 už 33 333 Eur -> UAB „A4“, pardavimas 2013-03-15 už 28 500 Eur -> *Pareiškėja, pardavimas 2013-03-18 už 30 000 Eur* -> SIA „C1“, pardavimas 2013-04-02 už 30 000 Eur -> Estijos įmonė „M2“ OU, pardavimas 2013-04-12 už 29 000 Eur -> Estijos įmonė „A5“ OU.

Dėl Pareiškėjos sandorių su UAB „T2“ ir SIA „P2“ bei OU „B2“. Nurodyta, jog Pareiškėja 2013 m. rugsėjo mėn. įformino 2 naudotų automobilių įsigijimą iš UAB „T2“ pagal šios įmonės vardu išrašytas PVM sąskaitas faktūras: 2013-09-05 PVM sąskaita faktūra Serija TG Nr. 057, automobilis *Mercedes Benz ML350* (kėbulo Nr. (duomenys neskelbtini), toliau – *MB ML350*), bendra vertė – 171 293,41 Lt (apmokestinamoji vertė 141 564,80 Lt ir 29 728,61 Lt PVM) ir 2013-09-20 PVM sąskaita faktūra Serija TG Nr. 193, automobilis *BMW X6* (kėbulo Nr. (duomenys neskelbtini), toliau – *BMW X6*), bendra vertė – 171 293,41 Lt (apmokestinamoji vertė 141 564,80 Lt ir 29 728,61 Lt PVM). Pareiškėja abiejų naudotų automobilių pirkimo PVM (59 457 Lt) įtraukė į 2013 m. rugsėjo mėn. PVM atskaitą. Pareiškėja už automobilius UAB „T2“ banko mokėjimo pavedimais 2013-09-11 ir 2013-09-26 sumokėjo 342 586,82 Lt.

Pažymėta, kad Pareiškėja su UAB „T2“ sudarė 4 sutartis: 2 pavedimo sutartis 2013-06-03 Nr. AKN_AD13-2534, 2013-06-05 Nr. AKN_AD13-2554 (automobiliams parduoti) ir 2 automobilių pirkimo–pardavimo sutartis 2013-09-05 Nr. APVN_AD13-3532, 2013-09-20 Nr. APVN_AD13-3692. Pavedimo sutartis UAB „T2“ vardu pasirašė L. G. , Pareiškėjos vardu – Automobilių prekybos centro „A8“ vadovas L. D. ir vyr. pardavimo konsultantas A. D. . VĮ Registrų centro duomenimis, G. L. tapo UAB „T2“ akcininku ir vadovu nuo 2013-06-28, todėl G. L. atstovauti UAB „T2“ negalėjo. Be to, G. L. asmens dokumente esantis parašas vizualiai skiriasi nuo parašų sutartyse ir priėmimo–perdavimo aktuose.

Pasak Inspekcijos, nustatyta, kad UAB „T2“ PVM mokėtoja registruota nuo 2013-03-08 iki 2013-11-29. Viešai skelbiamoje informacijoje nurodyta, kad UAB „T2“ juridinių asmenų registre registruota 2013-02-25, veiklos sritis – didmeninė prekyba už atlygį arba pagal sutartį, nuo 2013-06-21 darbuotojų neturėjo. UAB „T2“ deklaravo sandorius su Pareiškėja, tačiau mokėtino į biudžetą 59 329 Lt nesumokėjo. Pareiškėja pateikė išrašą iš VMI puslapio, kad UAB „T2“ nuo 2013-03-08 registruota PVM mokėtojų registre bei kitus dokumentus, iš kurių matyti, kad UAB „T2“ neseniai (2013-02-25) įregistruota įmonė, veikla – gamyba, prekyba, kita komercinė veikla.

Detalizuota, kad pagal 2013-06-03 ir 2013-06-05 įformintas pavedimo sutartis, automobiliai buvo pristatyti Pareiškėjai adresu: (duomenys neskelbtini). Pareiškėjos paaiškinimu, iš UAB „T2“ priimti automobiliai komiso pagrindais ir pristatyti minėtu adresu naudotų automobilių pardavimo aikštelėje „A8“; 2013-07-02 automobiliai buvo grąžinti UAB „T2“, o 2013-09-05 ir 2013-09-20 vėl buvo sudarytos tų pačių automobilių pirkimo–pardavimo sutartys. Tačiau nustatyta, kad 2013 m. birželio mėnesį UAB „T2“ automobilių neturėjo (UAB „T2“ savo vardu automobilius registravo 2013-09-04 ir 2013-09-13 ir tai yra pirma šių automobilių registracijos data Lietuvoje), be to, vienas automobilis (*BMW X6*) iki 2013-09-05 buvo registruotas Italijoje įmonės *A.2 S.r.l.* vardu (pagal Estijos mokesčių administratoriaus pateiktus duomenis).

Nors pagal pirkimo–pardavimo sutartis 2013-09-05 Nr. APVN_AD13-3532 ir 2013-09-20 Nr. APVN_AD13-3692 Pareiškėja iš UAB „T2“ įsigijo minėtus automobilius už 342 586,82 Lt, bei Pareiškėjai priėmimo–perdavimo aktu 2013-09-05 perduotas *MB ML350* bei 2013-09-20 priėmimo–perdavimo aktu – *BMW X6* (Pareiškėjos vardu minėtas sutartis pasirašė jos Automobilių prekybos centro „A8“ vadovas L. D. ir vyr. pardavimo konsultantas A. D. , UAB „T2“ vardu – Estijos pilietis L. G. (pateikta asmens dokumento kopija)), tačiau mokesčių administratorius nustatė, kad vieno automobilio įsigijimas įformintas kitą dieną, kai jis buvo

registruotas UAB „T2“ vardu (2013-09-04). Automobiliai įsigyti didesne (8–9 proc. brangiau), nei tuo metu buvo rinkos kaina pagal VŠĮ „EMPRESIS“ duomenų bazės duomenis. Pagal Estijos mokesčių administratoriaus duomenis nustatyta, kad UAB „T2“ automobilį *MB ML350* iš BRC 2013-09-03 įsigijo už 49 917 Eur ir tą pačią dieną šį automobilį pardavė Pareiškėjai už 41 000 Eur (be PVM), automobilį *BMW X6* UAB „T2“ 2013-09-16 įsigijo už 49 500 Eur, o 2013-09-20 Pareiškėjai pardavė už 41 000 Eur (be PVM).

Nurodyta, kad nustatyta, jog Pareiškėjos įsigyti automobiliai 2013-09-09 ir 2013-09-20 buvo parduoti Latvijos įmonei SIA „P2“ (PVM mokėtojas nuo 2013-04-12 iki 2014-04-04) pagal 2013-09-09 įformintą PVM sąskaitą faktūrą Serija KV Nr. 043175 (automobilis *MB ML350* už 146 744 Lt / 42 500 Eur) ir Estijos įmonei OU „B2“ (PVM mokėtojas nuo 2013-08-01 iki 2013-11-13) pagal 2013-09-24 įformintą PVM sąskaitą faktūrą Serija KV Nr. 043185 (automobilis *BMW X6* už 146 744 Lt / 42 500 Eur). Tiekimams Pareiškėja pritaikė 0 proc. PVM tarifą pagal PVMĮ 49 str. 1 dalies nuostatas. OU „B2“ už automobilį sumokėjo vėliau (2013-09-25), nei Pareiškėja perdavė automobilį OU „B2“ (2013-09-24).

Akcentuota, jog Pareiškėjos vardu sutartį su SIA „P2“ pasirašė Automobilių prekybos centro „A8“ vadovas L. D. ir vyr. pardavimo konsultantas A. D., SIA „P2“ vardu – valdybos narys, kurio vardas ir pavardė nurodyta, sutartį su OU „B2“ Pareiškėjos vardu pasirašė vyr. pardavimo konsultantas A. D., OU „B2“ vardu – nenustatytas asmuo. Automobilius paimti atvyko OU „B2“ įgaliotas asmuo V. M. (Estijos pilietis), Pareiškėja pateikė V. M. asmens dokumento kopiją bei SIA „P2“ valdybos narys ir vadovas D. T. (Estijos pilietis), Pareiškėja pateikė D. T. asmens dokumento kopiją. Pareiškėja pateikė dokumentus, patvirtinančius, kad vienas automobilis buvo registruotas Latvijoje SIA „P2“ vardu, kitas automobilis buvo registruotas Estijoje OU „B2“ vardu, tačiau paaiškinime nurodė, kad šiuos patvirtinimus klientas atvežė atvykęs paimti automobilių.

Pabrėžta, jog SIA „P2“ ir OU „B2“ įsigijimų iš Pareiškėjos nedeklaravo. Nors Pareiškėja pateikė išrašus iš VIES puslapio, kuriuose nurodyta, kad OU „B2“ ir SIA „P2“ sandorių su ja laikotarpiu buvo registruotos PVM mokėtojomis Latvijoje ir Estijoje; SIA „P2“ PVM registracijos ir SIA „P2“ dalyvio registrą, sprendimą, įstatus (kopijos), tačiau, įvertinus Alytaus AVMI, Latvijos mokesčių administratoriaus, Estijos mokesčių administratoriaus (patikrinimo akto 26–28 lapai) pateiktą informaciją, Inspekcija nustatė šias sandorių grandines, kuriose dalyvavo Pareiškėja:

11 grandinė (*MB ML350*, 2012 m.): Estijos įmonė „V2“ OU, pardavimas 2013-09-03 už 48 419 Eur -> Estijos įmonė „B3“ OU, pardavimas 2013-09-03 už 49 917 Eur -> UAB „T2“, pardavimas 2013-09-05 už 41 000 Eur -> *Pareiškėja, pardavimas 2013-09-09 už 42 500 Eur* -> SIA „P2“, automobilio reg. data 2013-09-10 -> Nėra duomenų kam parduota, automobilis 2013-09-18 išregistruotas ir išgabentas iš Latvijos.

12 grandinė (*BMW X6*, 2011 m.): Italijos įmonė *A1 s.r.l.*, pardavimas 2013-09-03 už 37 000 Eur -> Estijos įmonė „V2“ OU, pardavimas 2013-09-16 už 48 015 Eur -> Estijos įmonė „B3“ OU, pardavimas 2013-09-12 už 49 500 Eur -> UAB „T2“, pardavimas 2013-09-20 už 41 000 Eur -> *Pareiškėja, pardavimas 2013-09-24 už 42 500 Eur* -> Estijos įmonė „B2“ OU, pardavimas 2013-10-17 -> Estijos įmonė „A2“ OU, automobilio reg. data 2013-10-21 -> Estijos įmonė „M3“ OU, automobilio reg. data 2013-11-15.

Nurodyta, jog Pareiškėjai neleista PVM atskaita, nustačius PVM atskaitą ribojančią aplinkybę, t. y. patikrinimo metu padarius išvadą, jog ūkinės operacijos, įformintos nuo 2012–2013 m. PVM sąskaitomis faktūromis, tarp Pareiškėjos ir UAB „B8“, UAB „T1 Lt“, UAB „B7“, UAB „A4“ ir UAB „T2“ neįvyko minėtų juridinių asmenų vardais išrašytose PVM sąskaitose faktūrose nurodytomis sąlygomis. Pareiškėjos teisė į PVM atskaitą neigta, nes atsižvelgus į objektyvias aplinkybes nustatyta, kad Pareiškėja žinojo arba turėjo žinoti, jog įsigydama prekes dalyvavo į sukčiavimą PVM įtrauktuose sandoriuose, o tai nesuderinama tiek su Lietuvos, tiek su Europos Sąjungos teise.

Inspekcija vadovavosi PVMĮ 64 str. 1 dalimi, nustatančia pirkimo PVM įtraukimo į PVM atskaitą sąlygą, t. y. jeigu PVM mokėtojas turi atitinkamą PVM sąskaitą faktūrą. Pastebėta, jog sprendžiant klausimą dėl apmokestinamojo asmens teisės į pridėtinės vertės mokesčio atskaitą

paneigimo pagrindų ir sąlygų, Lietuvos vyriausiojo administracinio teismo (toliau – LVAT) jurisprudencijoje laikomasi nuostatos, 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. 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, kad 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 ir kad asmuo, siekiantis pasinaudoti PVM atskaitos teise, įsigydamas prekes ir paslaugas, žinojo (turėjo žinoti) apie tai. 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, žino (turi žinoti), kad dalyvauja sandoryje, susijusiame su sukčiavimu PVM. Šią teisiškai reikšmingą aplinkybę objektyviais įrodymais privalo pagrįsti mokesčių administratorius (LVAT 2013-02-05 nutartis adm. byloje Nr. A-602-705/2013).

Akcentuota, jog patikrinimo akte konstatuota, kad 12 automobilių pirkimo–pardavimo sandoriais nebuvo siekiama sukurti pridėtinę vertę, o pasinaudojant realiai jokios veiklos nevykdančiomis priedangos įmonėmis UAB „B8“, UAB „T1 Lt“, UAB „B7“, UAB „A4“ ir UAB „T2“, kurios su 0 proc. PVM tarifu iš Latvijoje, Estijoje, Vokietijoje esančių įmonių pirkė didelės vertės automobilius ir juos, nesumokant pardavimo PVM, pardavė Pareiškėjai, o Pareiškėja tuos pačius automobilius su 0 proc. PVM tarifu pardavė Latvijos įmonei SIA „M4“, SIA „A1s“, SIA „N1“, SIA „C1 Sales“, SIA „P2“ bei Estijos įmonei OU „B2, tokiu būdu buvo siekta pasisavinti į Lietuvos biudžetą nesumokėtą pardavimo PVM bei deklaruoti PVM atskaitą, t. y. Pareiškėjos sudaryti sandoriai su minėtomis įmonėmis buvo apsimestiniai ir Pareiškėjos pirkėjai visais patikrinimo akte nurodytais atvejais buvo žinomi iš anksto.

Pabrėžta, jog nei viena iš šių įmonių (UAB „B8“, UAB „T1 Lt“, UAB „B7“, UAB „A4“) sandorių su Pareiškėja nedeklaravo ir pardavimo PVM nesumokėjo. UAB „T2“ nors deklaravo sandorius su Pareiškėja, tačiau mokėtino į biudžetą 59 329 Lt PVM nesumokėjo. Patikrinimo metu taip pat gauta informacija dėl atliekamo UAB „B8“ ikiteisminio tyrimo. Dėl minėtų aplinkybių Inspekcija konstatavo, kad transporto priemonių pirkimo–pardavimo sandoriai sudaryti sukčiaujant PVM srityje. Taigi nagrinėjamu atveju būtina įvertinti, ar Pareiškėja žinojo ir / ar turėjo galimybę žinoti, kad ji dalyvauja sandoriuose, susijusiuose su sukčiavimu PVM srityje.

Pasisakydama dėl Pareiškėjos sąžiningumo, Inspekcija padarė išvadą, jog pagrįstai buvo konstatuota, kad Pareiškėja, sudarydama sandorius su minėtomis Lietuvos įmonėmis, galėjo ir turėjo atkreipti dėmesį į tai, kad kai kurių įmonių (UAB „T1 Lt“, UAB „T2“) akcininkai ir / ar direktoriai yra Estijos piliečiai, automobiliai parduodami Latvijos įmonei, kurių vadovai / valdybos nariai – Estijos piliečiai arba automobilius pagal įgaliojimus atvyksta paimti Estijos piliečiai (išskyrus SIA „A1s“) – tą Pareiškėja žinojo, nes pateikė asmens tapatybes patvirtinančių dokumentų kopijas bei kitus dokumentus. Pareiškėja galėjo ir turėjo suabejoti, kodėl estai negalėjo parduoti automobilių tiesiogiai iš Estijos į Latviją, o įsteigę įmones Lietuvoje ir per Pareiškėją parduodė automobilius į Latviją ir Estiją. Šios aplinkybės Pareiškėjai turėjo sukelti abejonę, kad asmenys, sudarydami sandorius, siekia sukčiauti.

Taip pat pastebėta, jog Pareiškėja galėjo žinoti, kad įsigyjant automobilį iš UAB „A4“, kurią atstovavo įgaliotas asmuo D. S. , ir jį parduodant SIA „C1“, tiek automobilio pardavėjo, tiek automobilio pirkėjo vardu veikė tie patys asmenys. Pareiškėja, jei būtų pasidomėjusi SIA „C1“ atstovais (SIA „C1“ įgaliojime nėra nurodyta SIA „C1“ vadovo vardo ir pavardės), būtų mačiusi, kad SIA „C1“ atstovas / vadovas / valdybos narys yra D. S. .

Be to, nurodyta, jog Pareiškėja, sudarydama sandorius su minėtomis Lietuvos įmonėmis, galėjo ir turėjo atkreipti dėmesį ir į tai, kad minėtos Lietuvos įmonės buvo įsteigtos neseniai prieš sandorius su Pareiškėja: prieš 1 mėn. iki sandorių su Pareiškėja (UAB „B7“, UAB „T1 Lt“), prieš 3 mėn. iki sandorių su Pareiškėja (UAB „B8“), prieš 4 mėn. iki sandorių su Pareiškėja (UAB „A4“), prieš 6 mėn. iki sandorių su Pareiškėja (UAB „T2“). Automobilių pirkėjai PVM mokėtojai taip pat įregistruoti neseniai prieš sandorius su Pareiškėja: 7 dienos iki sandorių su Pareiškėja (SIA „A1s“), 1,5 mėn. iki sandorių su Pareiškėja (OU „B2“), 2 mėn. iki sandorių su Pareiškėja (SIA „M4“), 4 mėn., 5 mėn. iki sandorių su Pareiškėja (SIA „N1“, SIA „P2“). Pasak Inspekcijos, tai, kad pirkėjus ir pardavėjus atstovauja Estijos piliečiai, tai, kad pirkėjų ir pardavėjų įmonės neseniai įsteigtos ir pan., Pareiškėjai turėjo sukelti įtarimus, kad asmenys galimai sukčiauja. Pabrėžta, jog Pareiškėja yra savo veiklos profesionalė, vykdanči automobilių ir lengvųjų variklinių transporto priemonių pardavimą, todėl ji turėjo žinoti rizikas, susijusias su jos vykdoma veikla.

Nustatyta, kad VĮ „Regitra“, Latvijos ir Estijos mokesčių administratorių pateikta informacija prieštarauja Pareiškėjos paaiškinimams bei pateiktuose dokumentuose esančiai informacijai. Pavyzdžiui, Pareiškėja paaiškiniame nurodė, kad UAB „B7“ 2012 m. lapkričio mėn. telefonu kreipėsi į Pareiškėją dėl automobilio pardavimo, lapkričio mėn. klientui atvykus Pareiškėjos adresu (duomenys neskelbtini), buvo pasirašyta 2012-11-12 komiso paslaugų sutartis ir automobilis buvo priimtas pardavimui, automobilio skelbimai buvo patalpinti internetiniuose portaluose; gruodžio mėn. atsiradus automobilio pirkėjui automobilis UAB „B7“ fiziškai nebuvo gražintas, tačiau iš trečiųjų šaltinių pateiktos informacijos nustatyta, kad automobilio UAB „B7“ 2012-11-12 neturėjo, jis nuo 2012-11-26 iki 2012-11-28 priklausė Čekijos įmonei, nuo 2012-12-28 iki 2012-12-05 – Latvijos įmonei ir tik nuo 2012-12-05 automobilis priklausė UAB „B7“, be to, 2012-12-05 yra automobilio pirma registracijos data Lietuvoje. Padaryta išvada, kad automobilis 2012-11-12 nebuvo pristatytas Pareiškėjai, UAB „B7“ jo dar neturėjo ir jo nebuvo Lietuvoje, o pavedimo sutartis surašyta atgaline data, siekiant, kad toks automobilio pirkimas neišsiskirtų iš įprastinio Pareiškėjos veiklos modelio. Be to, iš trečiųjų šaltinių pateiktos informacijos nustatyta, kad UAB „B7“ automobilį įsigijo 2012-12-05 iš Latvijos įmonės SIA „B4“, todėl padaryta išvada, kad automobilio pirkėjas negalėjo būti surastas anksčiau iki sutarties sudarymo, nes UAB „B7“ pati automobilį įsigijo tik 2012-12-05. Pareiškėjos teiginį, kad pirkėjas buvo surastas keliomis dienomis anksčiau iki sutarties sudarymo, Inspekcija vertino kaip neatitinkantį tikrovės. Pagal trečiųjų šaltinių informaciją, SIA „B4“ (įmonė, iš kurios UAB „B7“ įsigijo automobilį) valdybos narys buvo V. L., pagal Pareiškėjos pateiktus dokumentus, automobilio atvyko paimti SIA „N1“ įgaliotais asmuo V. L., todėl konstatuota, kad automobilio pirkėjo ieškoti nereikėjo, pirkėjas jau buvo žinomas, nes sandorių grandinėje tiek automobilio pardavėjo, tiek automobilio pirkėjo vardu veikė tie patys asmenys.

Pastebėta, jog Pareiškėja paaiškiniame nurodė, kad jai atstovaujant pardavėją komisinės sutarties pagrindais iš pradžių gaunamas pirkėjo apmokėjimas, tada kviečiamas pardavėjas pasirašyti pirkimo–pardavimo sutarties, tačiau iš pateiktų dokumentų Inspekcija nustatė, jog Pareiškėja automobilį SIA „N1“ pardavė 2012-12-05, automobilis pagal priėmimo–perdavimo aktą SIA „N1“ perduotas 2012-12-05, o SIA „N1“ už automobilį sumokėjo 2012-12-07 – po dviejų dienų, kai automobilis buvo jai perduotas. Nurodyta, jog įprastiniuose sandoriuose Pareiškėja nežinomam pirkėjui neperduotų automobilio neužsitikrinusi išankstinio apmokėjimo už automobilį ir neprisiimtų brangaus automobilio praradimo rizikos.

Atkreiptas dėmesys į Pareiškėjos paaiškinimų dėl su UAB „A4“ pasirašytos komiso paslaugų sutarties (2013-02-13 pavedimo sutartis Nr. AKN_AD13-1003) aplinkybių neatitikimo trečiųjų šaltinių pateiktai informacijai, iš kurios nustatyta, kad automobilio UAB „A4“ 2013-02-13 neturėjo, UAB „A4“ automobilį iš Estijos įmonės OU „I2“ įsigijo 2013-03-13, nuo 2013-03-14 automobilis buvo registruotas UAB „A4“ vardu, todėl padaryta išvada, kad automobilis 2013-02-13 nebuvo pristatytas Pareiškėjos adresu: (duomenys neskelbtini), o pavedimo sutartis surašyta atgaline data, siekiant, kad toks automobilio pirkimas neišsiskirtų iš įprastinio Pareiškėjos veiklos modelio. Taip pat pastebėta, jog Pareiškėjos paaiškinimas, kad pirkėjas buvo surastas keliomis dienomis anksčiau iki sutarties sudarymo neatitinka tikrovės. Be to, UAB „A4“

vardu sandorius vykdė D. S. , pagal trečiųjų šaltinių informaciją, SIA „C1“ valdybos narys buvo D. S. , pagal Pareiškėjos pateiktus dokumentus, automobilio atvyko paimti SIA „C1“ įgaliotas asmuo D. S. , todėl automobilio pirkėjo ieškoti nereikėjo, pirkėjas jau buvo žinomas, nes sandorių grandinėje tiek automobilio pardavėjo, tiek automobilio pirkėjo vardu veikė tie patys asmenys. Pareiškėja automobilį SIA „C1“ pardavė 2013-03-16, automobilis pagal priėmimo–perdavimo aktą SIA „C1“ perduotas 2013-03-18, o SIA „C1“ už automobilį sumokėjo 2013-03-19 – po vienos dienos, kai automobilis buvo perduotas SIA „C1 Sales“, kas neatitinka įprastinių sandorių praktikos.

Inspekcija, įvertinusi trečiųjų šaltinių pateiktą informaciją, taip pat nustatė Pareiškėjos paaiškinimų dėl UAB „T2“ automobilių pardavimo komiso pagrindais neatitikimus, t. y., kad automobilių UAB „T2“ 2013-06-03 ir 2013-06-05 neturėjo, nes UAB „T2“ vieną automobilį iš Estijos B3 įsigijo 2013-09-03, nuo 2013-09-04 (pirma automobilio registracijos data Lietuvoje) automobilis buvo registruotas UAB „T2“ vardu, kitą automobilį UAB „T2“ iš Estijos įmonės B3 įsigijo 2013-09-16, nuo 2013-09-13 (pirma automobilio registracijos data Lietuvoje) automobilis buvo registruotas UAB „T2“ vardu, be to, vienas automobilis iki 2013-09-05 buvo registruotas Italijoje, vadinasi, automobiliai 2013-06-03 ir 2013-06-05 nebuvo pristatyti Pareiškėjos adresu: (duomenys neskelbtini). Pagal Pareiškėjos pateiktą VĮ „Registrų centras“ išrašą nustatyta, kad asmuo G. L. tapo UAB „T2“ akcininku ir vadovu nuo 2013-06-28, todėl G. L. sudarant pavidimo sutartis (2013-06-03 ir 2013-06-05) atstovauti UAB „T2“ negalėjo. Ši aplinkybė, pasak Inspekcijos, dar kartą patvirtino, kad pavidimo sutartys buvo surašytos atgaline data, siekiant, kad toks automobilių pirkimas neišsiskirtų iš įprastinės Pareiškėjos veiklos specifikos.

Pareiškėjos paaiškinime nurodytą motyvą, kad atsiradus automobilių pirkėjams UAB „T2“ paprašė Pareiškėjos tarpininkauti tarp jų kaip automobilių pardavėjo ir Pareiškėjos turimo pirkėjo, nes UAB „T2“ neseniai registruota PVM mokėtoja ir jai bus sunku susigrąžinti PVM iš valstybės, Inspekcija vertino kritiškai, nurodžiusi, jog Pareiškėja negalėjo ieškoti / surasti / turėti pirkėjų automobiliams, dėl kurių pardavimo pavidimo sutartis buvo nutraukta (pagal 2013-06-03 ir 2013-06-05 pavidimo sutartis, nesuradus automobilių pirkėjų, Pareiškėja automobilius 2013-07-02 grąžino UAB „T2“). Be to, Pareiškėja vieną iš UAB „T2“ įsigytą automobilį 2013-09-20 pardavė OU „B2“; automobilis pagal priėmimo–perdavimo aktą OU „B2“ perduotas 2013-09-24, o OU „B2“ už automobilį sumokėjo 2013-09-25 – po vienos dienos, kai automobilis buvo perduotas OU „B2“, o tai, pasak Inspekcijos, neatitinka įprastinių sandorių su Pareiškėjai nežinomu pirkėju išankstinio apmokėjimo už automobilį praktikos.

Pastebėta, jog nors Pareiškėja paaiškinime nurodė, kad UAB „T1 Lt“ 2012 m. balandžio mėn. telefonu kreipėsi į Pareiškėją dėl automobilio pardavimo, po poros savaitių sutarus dėl automobilių pristatymo laiko ir klientui atvykus Pareiškėjos adresu (duomenys neskelbtini), buvo pasirašyta komiso paslaugų sutartis (pavidimo sutarčių nepateikė, nes neišsaugojo) ir automobiliai buvo priimti pardavimui (saugomo aikštelėje (duomenys neskelbtini); automobilių skelbimai buvo patalpinti internetiniuose portaluose; jų pirkėjas telefonu kreipėsi dėl automobilių pirkimo, atvyko pažiūrėti automobilių, suderino kainas ir pasirašė automobilių pirkimo–pardavimo sutartis (2012-05-03 Nr. ATPN_AD12-1286 ir Nr. ATPN_AD12-1320 bei 2012-05-16 Nr. ATPN_AD12-1534 ir Nr. ATPN_AD12-1538), tačiau tretieji šaltiniai pateikė informaciją, pagal kurią matyti, kad automobilių UAB „T1 Lt“ 2012 m. balandžio mėn. neturėjo, jų nebuvo Lietuvoje, automobiliai (išskyrus vieną) pirmą kartą Lietuvoje buvo registruoti UAB „T1 Lt“ vardu 2012-05-03 ir 2012-05-17 (nors dviejų automobilių pirkimas įformintas 2012-05-16, kai UAB „T1 Lt“ automobilių nebuvo registravusi savo vardu). Todėl konstatuota, kad automobilių pardavimui negalėjo būti pasirašytos komiso sutartys, ir automobiliai 2012 m. balandžio mėn. negalėjo būti pristatyti Pareiškėjos adresu: (duomenys neskelbtini), o automobilių pirkėjas iš anksto buvo žinomas, nes pirkimo–pardavimo sutartys (tiek pirkimo iš UAB „T1 Lt“, tiek pardavimo SIA „A1s“) buvo sudarytos ta pačia data (2012-05-03 ir 2012-05-16). Be to, Pareiškėja sudarė skirtingų datų priėmimo–perdavimo aktus tam pačiam automobiliui perduoti SIA „A1s“, priėmimo–perdavimo aktai bei sutartys SIA „A1s“ vardu pasirašyti skirtingų asmenų.

Dėl Pareiškėjos paaiškinime nurodytų aplinkybių apie UAB „B8“ automobilių pardavimą komiso pagrindais, t. y. kad prieš sudarant automobilių pirkimo sutartis (2012-01-17 Nr. APVN_AD-0122, 2012-01-23 Nr. APVN_AD12-0170, Nr. APVN_AD12-0172 ir Nr. APVN_AD12-0174), su UAB „B8“ buvo pasirašytos tarpininkavimo sutartys (tarpininkavimo sutarčių Pareiškėja nepateikė) ir automobiliai buvo priimti pardavimui (pristatyti adresu: (duomenys neskelbtini); skelbimai patalpinti internetiniuose portaluose; atsiradus pirkėjui UAB „B8“ savininkas paprašė Pareiškėjos tarpininkauti tarp jų, nes ji yra neseniai registruota PVM mokėtoja; pirkėjas telefonu kreipėsi dėl automobilių pirkimo, visi klausimai buvo derinami telefonu arba elektroniniu paštu, automobilių atvyko paimti pirkėjo įgaliotas asmuo, kuris atsivežė originalius dokumentus, jog automobiliai gauti Latvijoje, Inspekcija nurodė, jog iš Pareiškėjos pateiktų automobilių registracijos liudijimų kopijų matyti, kad automobiliai UAB „B8“ vardu registruoti 2012-01-17 ir 2012-01-23 ir tai yra pirmosios registracijos Lietuvoje data, todėl padaryta išvada, jog negalėjo būti sudarytos tarpininkavimo sutartys dėl automobilių pardavimo ir automobiliai iki pirkimo–pardavimo sutarčių sudarymo nebuvo pristatyti Pareiškėjos adresu: (duomenys neskelbtini). Kadangi tarpininkavimo sutartys dėl automobilių pardavimo negalėjo būti sudarytos, o su automobilių pirkėju automobilių pirkimo–pardavimo sutartys buvo sudarytos tomis pačiomis datomis, kai jie buvo įsigyti iš UAB „B8“, todėl konstatuota, kad automobilio pirkėjas Pareiškėjai buvo žinomas iš anksto. Kritiškai įvertintas Pareiškėjos paaiškinimo teiginys, kad pirkėjo (SIA „M4“) įgaliotas asmuo, atvykęs paimti automobilių, atsivežė originalius dokumentus, jog automobiliai gauti Latvijoje, padarius išvadą, jog Pareiškėja patvirtinimus apie automobilių gavimą Latvijoje gavo dar prieš perduodant automobilius pirkėjui ir neįsitikino bei nesidomėjo, ar pirkėjas automobilius išgabens iš Lietuvos. Pareiškėja nepateikė dokumentų, įrodančių, kad automobiliai buvo registruoti Latvijoje, o SIA „M4“ niekada neturėjo savo vardu registruotų transporto priemonių. Be to, pažymėta, kad UAB „B8“ direktorė D. K. pateikė parodymus, jog ji apie UAB „B8“ nieko nežino, šios įmonės vardu dokumentų nepasirašė ir sandoriuose su Pareiškėja nedalyvavo, įgaliojimų veikti jos vardu nėra davusi. D. K. į Lietuvą buvo atvykusi 2011 m. gruodžio mėn., o 2012 m. sausio mėn. jos nebuvo Lietuvoje.

Inspekcija sutiko su patikrinimo akte išdėstytomis aplinkybėmis, kad Pareiškėja, sudarydama tarpininkavimo sutartis dėl automobilių pardavimo, žinojo, jog automobiliai nebuvo pristatyti adresu: (duomenys neskelbtini), nes šių automobilių pardavėjai neturėjo, be to, jų net nebuvo Lietuvoje. Akcentuota, kad Pareiškėja automobilius įsigijo žymiai aukštesne nei tuo metu buvo automobilių rinkos kaina, todėl padaryta išvada, jog buvo siekta deklaruoti didesnę automobilių pirkimo PVM atskaitą ir pasisavinti didesnę į Lietuvos biudžetą nesumokėtą pardavimo PVM.

Taip pat pabrėžta, jog iš Pareiškėjos pateiktų dokumentų (išplėstinių išrašų iš Juridinių asmenų registro) bei viešai skelbiamos informacijos nustatyta, kad pardavėjai buvo naujai įkurtos įmonės (įmonės registruotos prieš kelis mėnesius iki sandorių su Pareiškėja). Pareiškėjos pateiktus patvirtinimus, kad Latvijos įmonės automobilius gavo, Inspekcija laikė nepakankamais ir nepatikimais prekių tiekimams patvirtinti, be to, šeši (iš dvylikos) patvirtinimų gauti dar prieš perduodant automobilius pirkėjams. Nustatyti atvejai, kai automobilius Pareiškėja pirkėjams, su kuriais sandorių anksčiau neturėjo, perdavė anksčiau nei gavo apmokėjimą už automobilius. Šešiose (iš dvylikos) sandorių grandinėse tiek automobilio pardavėjo, tiek automobilio pirkėjo vardu veikė tie patys asmenys. Viešai skelbiamoje informacijoje nurodyta, kad UAB „B8“ ir UAB „T2“ darbuotojų neturėjo, o Latvijos įmonės SIA „N1“, SIA „C1 Sales“ nenurodo, kokią veiklą jos vykdo, taip pat informacijos apie šių įmonių vykdomą veiklą nėra ir minėtų Latvijos įmonių pateiktuose dokumentuose. Pastebėta, kad vengimas teikti informaciją apie vykdomą veiklą galėjo sukelti Pareiškėjai abejonę dėl verslo partnerių patikimumo. Taip pat viešai skelbiamoje informacijoje Latvijos įmonė SIA „M4“ nurodo veiklą – mažmeninę prekybą drabužiais specializuotose parduotuvėse, o šiai įmonei parduoti prabangūs automobiliai *Audi A8*, *Audi Q7* ir *MB S320* bei vilkikas *MB 1841*; SIA „A1s“ veikla – grindų ir sienų dengimo darbai, o šiai įmonei parduoti keturi prabangūs automobiliai *Audi A6*, *BMW X5*, *BMW 635* ir *MB ML320*.

Tai, kad tokią veiklą vykdančios įmonės įsigyja po 4 prabangius automobilius, taip pat Pareiškėjai turėjo sukelti abejonę.

Akcentuota aplinkybė, kad daugelis Pareiškėjos pateiktų dokumentų su trūkumais, t. y. dokumentuose esantys parašai akivaizdžiai skiriasi nuo įgaliojimuose ir / ar asmens dokumentuose esančių parašų, nors pasirašo tie patys asmenys; dokumentai pasirašyti neįvardintų asmenų; tos pačios įmonės vardu (SIA „C1“) surašyti du skirtingų datų įgaliojimai, šiuose įgaliojimuose nenurodyti įmonės direktoriaus vardas ir pavardė, įgaliojimai pasirašyti neįvardintų asmenų, parašai skirtingi, nėra įmonės antspaudo, nenurodyta, kuriam laikui išduoti įgaliojimai.

Inspekcijos vertinimu, patikrinimo metu surinkti faktiniai duomenys, įvertinus jų patikimumą, pakankumą ir nuoseklumą, neleidžia abejoti, kad Pareiškėja neturi teisės į PVM atskaitą pagal UAB „B8“, UAB „T1 Lt“, UAB „B7“, UAB „A4“ ir UAB „T2“ vardu išrašytas PVM sąskaitas faktūras, konstatavus Pareiškėjos nesąžiningumą – žinojimą ar turėjimą žinoti, kad ji dalyvauja sandoriuose, susijusiuose su sukčiavimu PVM srityje, t. y. jog atliekamos ūkinės operacijos ir vykdoma veikla prisideda prie mokesčių nemokėjimo. Todėl Pareiškėja pažeidė PVMĮ 58 str.1 dalies, 64 str. 1 dalies, 80 straipsnio nuostatas, nes į PVM atskaitą įtraukė 364 404,66 Lt pirkimo PVM, išskirto laikotarpiu nuo 2012-01-01 iki 2013-12-31 UAB „B8“, UAB „T1 Lt“, UAB „B7“, UAB „A4“ ir UAB „T2“ Pareiškėjai išrašytose PVM sąskaitose faktūrose, kuriomis buvo įformintas automobilių įsigijimas. Konstatuota, jog vadovaujantis PVMĮ 123 str. 2 dalimi, Pareiškėjai pagrįstai už 2012 metų atitinkamus mokestinius laikotarpius apskaičiuotas 105 539 Eur papildomai mokėtinas į biudžetą PVM.

Dėl Pareiškėjos pritaikyto 0 proc. PVM tarifo. Nurodyta, kad Pareiškėja 2013 m. kovo mėn. buhalterinėje apskaitoje apskaitė ir PVM deklaracijoje deklaravo naujo automobilio *BMW X3 20ixDrive* (kėbulo Nr. (duomenys neskelbtini), toliau – *BMW X3*) pardavimą Latvijos įmonei SIA „O1“ už 112 909 Lt, tiekimui pritaikydama 0 proc. PVM tarifą pagal PVMĮ 49 str.1 dalį. Pareiškėja 2013 m. kovo mėn. Prekių tiekimo ir paslaugų teikimo į kitas ES valstybes nares ataskaitoje (forma FR0564, toliau – ataskaita FR0564) prekių tiekimų SIA „O1“ nedeklaravo. Sandoriams su SIA „O1“ patvirtinti Pareiškėja pateikė 2013-03-04 pirkimo–pardavimo sutartį Nr. APBX3_EA13-1120, 2013-03-29 PVM sąskaitą faktūrą serija KV Nr. 026204, 2013-03-29 priėmimo–perdavimo aktą, prekių gabenimo dokumentą (toliau – CMR), kuriame nurodytas siuntėjas – Pareiškėja, vežėjas – R. K. ir automobilio, kuriuo gabenta prekė, valstybinis numeris BHR 187 (markė nenurodyta). Kitos informacijos – kokia prekė buvo gabenta, kas prekės gavėjas, kur prekė pakrauta, kur iškrauta, kas ir kada prekę gavo – nėra, apmokėjimo dokumentus bei registrus, t. y. Pareiškėja kitų dokumentų, pagrindžiančių 0 proc. taikymo pagrįstumą, nepateikė.

Inspekcija, remdamasi PVMĮ 49 str. 2 dalies ir 56 straipsnio nuostatomis, sutiko su mokesčių administratoriaus išvada, kad automobilis nebuvo išgabentas iš Lietuvos Respublikos teritorijos ir Pareiškėja 0 proc. PVM tarifą pritaikė nepagrįstai, nes Pareiškėjos pateiktas CMR nepatvirtina automobilio *BMW X3* išgabenimo iš Lietuvos teritorijos fakto ir Pareiškėja nepateikė dokumentų, patvirtinančių, jog minėtas automobilis buvo registruotas Latvijoje, prekių tiekimų SIA „O1“ nedeklaravo FR0564 ataskaitoje, Inspekcijos ir VĮ „Regitra“ duomenų bazių duomenimis, automobilis nebuvo registruotas užsienyje, o iš karto po Pareiškėjos (kurios vardu jis buvo registruotas nuo 2013-03-28 iki 2013-03-29) automobilį savo vardu registravo Lietuvos ūkio subjektas UAB „B1“ (nuo 2013-03-29 iki dabar).

Taip pat nurodyta, kad Pareiškėja 2012 m. rugsėjo mėn. buhalterinėje apskaitoje apskaitė ir PVM deklaracijoje bei ataskaitoje FR0564 deklaravo naudoto automobilio *Land Rover Range Rover Sport* (kėbulo Nr. (duomenys neskelbtini), toliau – *Land Rover*) pardavimą Latvijos įmonei SIA „K1“ už 58 007,04 Lt, tiekimui pritaikydama 0 proc. PVM tarifą pagal PVMĮ 49 str. 1 dalį. Sandoriams su SIA „K1“ patvirtinti Pareiškėja pateikė 2012-09-18 automobilio pirkimo–pardavimo sutartį Nr. ATPN_MT12-2594, 2012-09-18 PVM sąskaitą faktūrą serija KV Nr. 010371, 2012-09-18 priėmimo–perdavimo aktą, apmokėjimo dokumentus, J. G. asmens dokumento kopiją, kitus dokumentus bei registrus, be to, pateikė 2012-09-18 laisvos formos patvirtinimą, kuriame nurodoma, kad automobilis *Land Rover* pristatytas į Latviją ir automobilį

2012-09-18 SIA „K1“ gavo. Kitų dokumentų, pagrindžiančių 0 proc. taikymo pagrįstumą Pareiškėja nepateikė.

Vadovaudamasi PVMĮ 49 str. 1 dalimi, 56 straipsniu, atsižvelgdama į tai, kad Pareiškėjos pateiktas laisvos formos patvirtinimas nepagrindžia automobilio *Land Rover* išgabenimo iš Lietuvos teritorijos fakto, Pareiškėja nepateikė dokumentų, patvirtinančių, jog automobilis *Land Rover* buvo registruotas Latvijoje, Inspekcijos bei VĮ „Regitra“ duomenų bazių duomenimis, automobilis nebuvo registruotas užsienyje, o iš karto po Pareiškėjos jį savo vardu registravo fizinis asmuo G. K., vėliau – UAB „Z1“, Inspekcija išvadą, kad automobilis nebuvo išgabentas iš Lietuvos Respublikos teritorijos, laikė pagrįsta ir konstatavo, jog Pareiškėja nepagrįstai pritaikė 0 proc. PVM tarifą.

Pasak Inspekcijos, Pareiškėja pažeidė PVMĮ 49 str. 1 ir 2 dalies, 56 straipsnio nuostatas, nes nepagrįstai pritaikė 0 proc. PVM tarifą, todėl vadovaujantis PVMĮ 123 str. 2 dalies Pareiškėjai už 2012 m. rugsėjo mėn. ir už 2013 m. kovo mėn. pagrįstai apskaičiuotas 10 395 Eur papildomai mokėtinas į biudžetą PVM.

Be to, Inspekcija, vadovaudamasi MAĮ 96 str. 1 d. 2 punkto, 97 str. 2 dalies, 98 ir 99 straipsnių, 66 str. 4 dalies, nuostatomis, nuo papildomai apskaičiuoto 115 934 Eur PVM Pareiškėjai apskaičiavo 20 899,98 Eur PVM delspinigius bei, atsižvelgdama MAĮ 140 straipsnį ir į tai, kad patikrinimo metu nenustatyta jokių baudą didinančių ar mažinančių aplinkybių, skyrė 30 procentų dydžio 34 780 Eur (115 934 Eur x 30 proc.) PVM baudą.

Pareiškėja skundžia Inspekcijos 2017-09-22 sprendimo Nr. (21.131-31-5)-FR0682-385 dalį, kuria Pareiškėjai nesuteikta teisė į su 12 naudotų automobilių įsigijimu 2012–2013 m. iš Lietuvoje registruotų įmonių UAB „B8“, UAB „T1 LT“, UAB „A4“, UAB „B7“ bei UAB „T2“ susijusią 105 539 Eur (364 404,66 Lt) PVM atskaitą, t. y. nurodo, jog nesutinka su jai apskaičiuotais 105 539 Eur PVM, 20 899,98 Eur PVM delspinigiais, skirta 34 780 Eur PVM bauda. Prašo šią sprendimo dalį panaikinti.

Akcentuojama, kad Pareiškėja buvo sąžininga, pateikė tai pagrindžiančius įrodymus, kurių Inspekcija pakankamai objektyviai nustatytais duomenimis nepaneigė:

1) Pareiškėja ginčo sandoriuose savo veiklos sąžiningumą, t. y. nežinojo ir negalėjo žinoti, kad automobilių pardavėjai (UAB „B8“, UAB „T1 LT“, UAB „A4“, UAB „B7“ bei UAB „T2“) galimai sukčiauja PVM, grindžia tuo, kad atidžiai patikrino: (1) kontrahentų duomenis (registracijos realumą, PVM registracijos buvimą), (2) kontrahentų atstovų teisę veikti atstovaujamų įmonių vardu, (3) įsigydama ginčo automobilius Pareiškėja sumokėjo ginčo automobilių kainą (taip pat ir ginčo PVM sumas) banko pavedimais. Taip pat Pareiškėja surinko ir tinkamai saugojo visus šiuos veiksmus (tuo pačiu – įmonės rūpestingumą ir jos teisę į PVM atskaitą) patvirtinančius dokumentus. Sandoriai realiai įvyko (to Inspekcija sprendime neneigia), jie buvo tinkamai užfiksuoti buhalterinės apskaitos dokumentuose, todėl Pareiškėja pagrįstai įgijo teisę į su ginčo sandoriais susijusią PVM atskaitą;

2) Inspekcijos išvadas dėl automobilių pavedimo sutarčių sudarymo metu negalėjimo būti Lietuvoje bei automobilių pardavėjų dispozicijoje (nes nebuvo registruoti Lietuvoje), pasak Pareiškėjos, kyla iš nepakankamo Inspekcijos supratimo apie verslą, kuriuo užsiima Pareiškėja. Tvirtinama, kad teisės aktai nesieja automobilio registracijos tam tikroje valstybėje fakto su galimybe naudotis šiuo automobiliu tik toje konkrečioje valstybėje. Todėl Inspekcijos nurodomos su automobilių registracija susijusios aplinkybės, priešingai, nei teigia Inspekcija, nepatvirtina, kad automobilių nebuvo Lietuvoje ar jų pardavėjai negalėjo sudaryti pavedimo sutarčių, ar kad pavedimo sutartys buvo apsimestinės. Teigiama, jog pavedimo sutartys patvirtina, kad Pareiškėja, kaip įprasta jos veikloje, su kontrahentais vykdė realius sandorius;

3) Nurodoma, kad Pareiškėja jokios finansinės naudos iš PVM atskaitos negavo, nes į PVM atskaitą įtraukė tokią PVM sumą, kurią kartu su automobilių kaina pervedė automobilių pardavėjams banko pavedimais. Be to, 9 iš 12 atvejų automobilių kaina nuo VŠĮ „Emprekis“ kainų skyrėsi tik 8–28 proc., o vienu atveju buvo mažesnė, nei VŠĮ „Emprekis“ kaina. Kainų svyravimai, pasak Pareiškėjos, priklauso nuo automobilių būklės ir komplektacijos ir yra įprasti ir negali pagrįsti sandorių kainos dirbtinio padidinimo. VŠĮ „Emprekis“ kainos negali būti

laikomos *prima facie* automobilių rinkos kainos įrodymu, nes yra tik orientacinės ir neretai neatspindi tikros rinkos situacijos;

4) Pareiškėjos nuomone, jai nepagrįstai apskaičiuoti PVM delspinigiai už laikotarpį nuo 2015-02-26 (kai Pareiškėja informavo Inspekciją, kad ji nesutinka su mokesčio tyrimo išvadomis) iki 2017-03-17 (kai buvo pradėtas Pareiškėjos mokesčio patikrinimas). Tvirtinama, kad mokesčių administratorius 2,5 metų delსė pradėti mokesčio patikrinimą, taip piktnaudžiaudamas savo teise pradėti patikrinimą per MAĮ 68 straipsnyje nustatytą terminą ir sukurdamas teisėtus Pareiškėjos lūkesčius, kad ji turi teisę į PVM atskaitą. Baudos dydis mažintinas iki minimumo, nes Pareiškėja bendradarbiavo su mokesčių administratoriumi, neginčija dalies Inspekcijos nurodymų, o atsakomybę sunkinančių aplinkybių nenustatyta.

Kadangi, pasak Pareiškėjos, ginčo dėl to, ar Pareiškėja pagrįstai taikė 0 proc. PVM tarifą automobilių tiekimui į Latviją, tarp šalių nekyla, todėl visa su vėlesniais ginčo automobilių tiekimais susijusi informacija yra neaktuali ginčiui.

Pareiškėja, remdamasi PVMĮ 58 str. 1 dalies, 64 str. 1 dalies nuostatomis, teigia, kad jai siekiant pasinaudoti teise į automobilių pardavėjo išrašytose PVM sąskaitose faktūrose išskirto PVM atskaitą, turi būti nustatytos tokios aplinkybės: (1) automobilių įsigijimo / pardavimo sandorių metu Pareiškėja vykdė ekonominę PVM apmokestinamą veiklą; (2) Pareiškėja faktiškai įsigijo automobilius; (3) Pareiškėjos įsigyti automobiliai buvo skirti (susiję) jos ekonominei veiklai vykdyti; (4) Pareiškėja turi PVM įstatymo reikalavimus atitinkančias PVM sąskaitas faktūras.

Pastebima, kad Inspekcija neginčija, jog egzistuoja aukščiau nurodytos objektyvios sąlygos teisei į PVM atskaitą atsirasti, tačiau Pareiškėjos teisė į PVM atskaitą neigta darant prielaidą, kad Pareiškėja galėjo žinoti, jog dalyvaudama automobilių pirkimo pardavimo sandoriuose buvo įtraukta į sukčiavimą PVM srityje, t. y. sudarydama ginčo sandorius elgėsi nesąžiningai. Pareiškėja, vadovaudamasi gausia Europos Sąjungos Teisingumo Teismo (toliau – ESTT) praktika (2012-12-06 sprendimo *Bonik*, C-285/11 26 ir 45 punktai, 2007-09-27 sprendimo byloje Nr. C-409/04 *Teleos* ir kt. 68 punktas, 2012-06-21 sprendimo sujungtose bylose *Mahagében ir David*, C-80/11 ir C-142/11 49 p., 60–62 p., 2015-10-22 d. sprendimo byloje *PPUH Stehcamp*, C-277/14 49 ir 52 p.), Lietuvos vyriausiojo administracinio teismo (toliau – LVAT) praktika (2013-02-05 nutartis adm. byloje Nr. A-602-705/2013, 2016-06-17 nutartis adm. byloje Nr. A-3389-602/2016, 2016-10-11 sprendimas adm. byloje Nr. A-1206-438/2016) bei Komisijos išaiškinimais (2017-01-25 sprendimas Nr. S-23 (7-271/2016)), nurodo, jog, jei apmokestinamasis asmuo elgiasi sąžiningai, jis išsaugo savo PVM sistemos suteikiamas teises net jei nustatoma, jog jo sudaryti sandoriai buvo įtraukti į sukčiavimą PVM, todėl skunde nagrinėja, ar Inspekcija pateikė pakankamai objektyvių įrodymų, jog Pareiškėja ginčo sandorių sudarymo metu galėjo žinoti, jog jos kontrahentai galimai dalyvavo sukčiavime PVM srityje, vertino, ar Inspekcijos nurodytos faktinės aplinkybės atitinka teismų praktikoje suformuotus kriterijus ir gali būti pripažintos tinkamu pagrindu paneigiant Pareiškėjos teisę į PVM atskaitą.

Pareiškėjos nuomone, ji ėmėsi visų būtinų veiksmų, siekdama įsitikinti savo veiklos partnerių veiklos realumu ir teisėtumu:

- visais sandorių su UAB „B8“, UAB „T1 LT“, UAB „B7“, UAB „A4“, UAB „T2“ atvejais buvo sudarytos ir pasirašytos (atstovų parašu) ir antspaudais patvirtintos rašytinės pirkimo–pardavimo sutartys;

- visais sandorių su UAB „B8“, UAB „T1 LT“, UAB „B7“, UAB „A4“, UAB „T2“ atvejais pateikti šalių sudaryti ir pasirašyti priėmimo–perdavimo aktai;

- visais atvejais pirkimo–pardavimo sutartis pasirašė įmonių vadovai arba jų įgalioti asmenys ir Pareiškėja pateikė jų atitinkamus įgaliojimus veikti minėtų įmonių vardu mokesčių administratoriui, t. y.: UAB „B8“ vardu pirkimo–pardavimo sutartis, priėmimo–perdavimo aktus, PVM sąskaitą faktūrą pasirašė įmonės direktorė D. K. (Pareiškėja pateikė UAB „B8“ akcijų pirkimo–pardavimo sutartį, vienintelio akcininko sprendimą dėl D. K. paskyrimo direktore bei akcininkų sąrašą, kuriais patvirtintas D. K. statusas); UAB „T1 LT“ vardu analogiškus dokumentus pasirašė vienintelis įmonės akcininkas ir direktorius A. Ž. (mokesčių administratoriui pateiktas UAB „T1 LT“ išplėstinis išrašas iš Juridinių asmenų registro bei

vienintelio akcininko sprendimas, kuriuo patvirtintas A. Ž. statusas); UAB „B7“ sutartį pasirašė jos vadovas V. P. (pateiktas vienintelio akcininko 2012-11-07 sprendimas, kuriuo V. V. P. skiriamas Pareiškėjos direktoriumi), o automobilį perdavė įgaliotas asmuo – E. P. (pateiktas įgaliojimas, pasirašytas vadovo ir patvirtintas šios įmonės antspaudu); UAB „A4“ vardu sutartį bei priėmimo–perdavimo aktą pasirašė įgaliotas asmuo D. S., kurio įgaliojimas patvirtintas UAB „A4“ direktoriaus A. G. parašu ir įmonės antspaudu; UAB „T2“ vardu pirkimo–pardavimo sutartį, priėmimo–perdavimo aktą, PVM sąskaitą faktūrą vardu pasirašė vienintelis įmonės akcininkas ir direktorius G. L. (pateiktas UAB „T2“ išplėstinis išrašas iš Juridinių asmenų registro, kuriuo patvirtintas G. L. statusas);

– Pareiškėja įsitikino kontrahentų atstovų tapatybe ir pateikė tai pagrindžiančias asmens tapatybės dokumentų kopijas.

– Pareiškėja už automobilius atsiskaitė banko pavedimais į UAB „B7“, UAB „A4“, UAB „T1 LT“, UAB „T2“ bei UAB „B8“ banko sąskaitas;

– visais atvejais Pareiškėja kiekvieno iš sandorių sudarymo dieną patikrino kontrahentų PVM kodų galiojimą VMI interneto svetainėje ir pateikė tai įrodančius dokumentus mokesčių administratoriui (ginčo dėl to, kad pardavėjai ginčo sandorių sudarymo metu buvo registruoti PVM mokėtojai, nėra);

– Pareiškėja pateikė automobilių techninio paso kopijas, iš kurių matyti, kad automobiliai registruoti pardavėjų (UAB „B7“, UAB „A4“, UAB „T1 LT“, UAB „T2“ bei UAB „B8“) vardu, taigi įsitikino, kad automobilius įsigijo iš įmonių, kurioms šie priklausė.

Tvirtinama, jog aukščiau išvardinti Pareiškėjos surinkti ir administratoriui pateikti įrodymai patvirtina, kad Pareiškėja sąmoningai rūpinosi įsitikinti, jog sudarė sandorius su realiomis ekonomine veiklą vykdančiomis įmonėmis, automobilius įsigijo iš pardavėjų atstovavusių įgaliotų atstovų, t. y. Pareiškėjos pateikti įrodymai iš pirmo žvilgsnio pagrindžia jos teisę į PVM atskaitą. Tuo tarpu Inspekcija savo priešingą poziciją grindžia ydinga faktinių aplinkybių interpretacija bei prielaidomis, kurios negali būti prilygintos objektyviems įrodymais.

Dėl Pareiškėjos vykdomos veiklos modelio

Pareiškėjos nuomone, Inspekcija nesupranta Pareiškėjos vykdomos veiklos modelio ir nežino jo specifikos, todėl paaiškina savo vykdomą veiklą. Nurodoma, jog „K2“ įmonės jau daugiau nei 20 metų užsiima *BMW* ir *MINI* automobilių prekybos ir servisų veikla Lietuvoje. Šalia prekybos naujais automobiliais, viena iš Pareiškėjos veiklos sričių, kurią ji nuo 2012 m. perėmė iš UAB „K2“, yra prekyba naudotais automobiliais. Veiklos mastas nėra didelis ir labai priklauso nuo ekonomikos ciklo. Prekybos naudotais automobiliais verslo tikslas yra pritraukti klientus naujų automobilių pirkimui. Šiuo tikslu naudotų automobilių skyrius sudaro atpirkimo sutartis su lizingo kompanijomis, jei naujas automobilis yra perkamas iš Pareiškėjos veiklos nuomos būdu. Taip pat vykdoma „trade in“ funkcija, kai klientas Pareiškėjai parduoda savo seną automobilį mainais į naujo automobilio pradinį įnašą. Be to, Pareiškėja užsiima naudotų automobilių prekyba komiso pagrindais. Pažymėta, jog klientai, siekdami parduoti savo naudotus automobilius komiso pagrindu, dažniausiai susiranda Pareiškėją patys. Pareiškėja taip pat reklamuoja šias savo paslaugas (savo interneto svetainėje arba, pavyzdžiui, stenduose degalinėse), siekdama pritraukti klientus parduoti automobilį per ją, kas būtų klientams patogiu ir naudinga, nes Pareiškėja teikia ne tik automobilių pirkėjų paieškos paslaugas, bet visas kitas su tuo susijusias paslaugas: įvertina automobilį, parengia reikiamus dokumentus, pasirūpina automobilio registracija, eksponuoja automobilį, atlieka su juo bandomuosius važiavimus ir pan., todėl klientams visiškai nebereikia rūpintis jokiais su automobilio pardavimu susijusiais klausimais. Be to, lizingo bendrovės teikia lizingo paslaugas tik tuo atveju, jeigu automobilis perkamas iš juridinio asmens, o ne visi pirkėjai iš karto gali sumokėti visą automobilio kainą ir dažnai atvejais automobilių įsigijimą finansuoja lizingo bendrovės, todėl parduodant automobilį per Pareiškėją padidėja potencialių pirkėjų ratas. Atkreipiamas dėmesys į tai, kad ginčo sandoriai su UAB „B7“, UAB „A4“, UAB „T1 LT“, UAB „T2“ bei UAB „B8“ sudarė tik labai nedidelę dalį (iki 1 proc.) Pareiškėjos 2012–2013 m. laikotarpio naudotų automobilių pardavimų.

Paaškinama, kad, kai į Pareiškėją kreipiasi klientas, siekdamas parduoti automobilį komiso pagrindais, ji sutaria dėl kliento pageidaujamos preliminarios šio automobilio pardavimo kainos, Pareiškėjos atlyginimo už suteikiamas paslaugas dydžio ir, dažniausiai, pagal priėmimo–pardavimo aktą priima automobilį į savo stovėjimo aikštelę (duomenys neskelbtini) gatvėje. Tais atvejais, kai klientas nepageidauja automobilio palikti stovėjimo aikštelėje, susitariama dėl „virtualaus automobilio“ paslaugos, pagal kurią Pareiškėja rūpinasi kliento automobilio pardavimu, tačiau jis lieka kliento dispozicijoje ir Pareiškėjai atgabenamas tik esant būtinybei (pavyzdžiui, potencialiam pirkėjui norint apžiūrėti automobilį, bandomajam važiavimui). Tvirtinama, kad būtent toks paslaugos modelis buvo pasirinktas ir Pareiškėja atidavė pavedimo sutarčių pagrindu priimtus automobilius UAB „T2“, tačiau toliau juos pardavinėjo („virtualaus automobilio“ pagrindais), o, suradus pirkėją, po 2 mėn. buvo sudarytos pirkimo–pardavimo sutartys.

Teigiama, kad suradus pirkėją, tiek su juo, tiek su automobilių pardavėju yra suderinamos galutinės pirkimo–pardavimo sąlygos ir per kelias dienas įforminamos pirkimo–pardavimo sutartys. Pareiškėja šiame (automobilių įsigijimo) etape patikrindavo automobilių pardavėjų ir jų atstovų duomenimis, registraciją PVM mokėtojų registre, pareikaludavo, kad automobilis būtų įregistruotas pardavėjo vardu (taip įsitikindama, kad automobilį įsigyja iš tikrojo savininko, kad automobilis nėra vogtas). Siekdama apsisaugoti nuo klientų nemokumo rizikos, Pareiškėja tvirtina, kad visada užsitikrindavo (taip pat ir įsigyjant ginčo automobilius), jog pirmiausia gautų apmokėjimą iš automobilio pirkėjo ir tik tuomet pervesdavo apmokėjimą pardavėjui.

Kadangi, pasak Pareiškėjos, ji ginčo laikotarpiu per dieną sudarydavo iki 10 naudotų automobilių pirkimo–pardavimo sandorių, kuriuos įforminant reikia parengti dokumentus, suderinti pirkėjų ir pardavėjų veiksmus, jų atvykimą, todėl pasiruošimo procesas prasideda iš anksto. Dėl atvejų, kai pirkėjas pakeičia planus ir atvyksta kitą dieną, pasitaiko nereikšmingų korektūros klaidų galutiniuose dokumentuose nurodytose datose. Pareiškėjos nuomone, Inspekcijos nurodyta aplinkybė, kad dviem atvejais iš dvylikos automobilių pirkimo–pardavimo sutartyse su UAB „T2“ buvo padaryta korektūros klaida, neištaius vakarykštės dienos datos (sutartyje nurodyta 2012-05-16 data, o realiai sutartis sudaryta 2012-05-17, kas matyti ir iš Pareiškėjos 2012-05-17 ir 2012-05-18 atliktų pavedimų už automobilius datų), negali pagrįsti Pareiškėjos nesąžiningumo.

Pareiškėja vertina kaip nepagrįstus Inspekcijos teiginius, kad aplinkybė, jog kai kuriais atvejais pavedimo sutarčių sudarymo metu automobiliai nebuvo registruoti pardavėju vardu, įrodo, kad jie nepriklausė jų pardavėjams arba, kai kuriais atvejais, negalėjo būti Lietuvoje. Automobilių registracijos vieta neapriboja jų savininkų teisės su automobiliu važiuoti į užsienio valstybes, be to, automobilių registracijos vieta nerodo automobilio buvimo vietos ir negali būti prilyginama nuosavybės teisei, nes asmuo, įsigijęs automobilį, neprivalo nedelsdamas jį registruoti savo vardu. Todėl automobilio registracijos valstybė ir techniniame pase nurodytas savininkas sudarant pavedimo sutartį (kol nėra sudaroma pirkimo–pardavimo sutartis) nėra reikšminga informacija ir nekliudo Pareiškėjai vykdyti savo įsipareigojimų. Pareiškėjai yra dažna situacija, kai registracijos dokumentuose ir pateiktuose pirkimo–pardavimo dokumentuose nurodytas automobilio savininkas nesutampa.

Pareiškėja laiko nelogišku Inspekcijos argumentą, kad nesąžiningumą įrodo faktas, jog Pareiškėja, įsigydama automobilius, žinojo, kam jie bus parduoti. Šią aplinkybę Pareiškėja vadina patvirtinančia jos vykdytos veiklos modelį, kur prekybos naudotais automobiliais esmė yra tik padėti automobilių pardavėjams surasti pirkėjus ir už tai gauti komisinį atlygį, o ne įsigyti automobilius ir tik tuomet ieškoti jiems pirkėjų (šiuo atveju Pareiškėja turėtų prisiimti automobilių nepardavimo riziką).

Dėl automobilių pardavėjus apibūdinančių aplinkybių

Pareiškėja įsitikinusi, kad aplinkybės, jog automobilių pardavėjai buvo neseniai įregistruotos ir neseniai PVM mokėtojai registruotos įmonės, kurių vykdoma veikla nebuvo tiesiogiai susijusi su prekyba automobiliais ar apskritai nebuvo nurodyta ir kurių atstovai kai kuriais atvejais buvo užsienio piliečiai, nebuvo ir negalėjo būti pagrindu suabejoti kontrahentų sąžiningumu. Vien faktas, kad įmonės yra naujai įsteigtos, nėra savaime pakankamas pagrindas

įtarti, jog sudarydamos sandorius šios įmonės sukčiauja PVM srityje. Be to, visi automobilių pardavėjai sandorių su Pareiškėja metu buvo registruoti PVM mokėtojais, todėl, Pareiškėjos manymu, vien šis faktas jai buvo pakankamas pagrindas automobilių pardavėjus laikyti patikimais bei realią ekonominę veiklą vykdančiais verslo subjektais. Atkreipiamas dėmesys į tai, kad Lietuvoje prieš įmonių įregistravimą į PVM mokėtojų registrą mokesčių administratorius vykdo griežtą priešregistracinę kontrolę, t. y. surenka duomenis apie įmonių akcininkus, vadovus, darbuotojus, esamą ir būsimą veiklą, esamus ir būsimus veiklos partnerius, ir tik įsitikinęs planuojamos ar vykdomos veiklos realumu ir įmonės patikimumu, įmonė yra įregistruojama į PVM mokėtojų registrą.

Inspekcijos poziciją dėl nepakankamo mokesčių mokėtojos rūpestingumo, akcentuojant, kad automobilių pardavėjai nedeklaravo ir nesumokėjo jiems Pareiškėjos pervesto PVM (kaip galutinės automobilių kainos dalies), Pareiškėja vadina prieštaraujančia jos minėtai ESTT praktikai, nes Pareiškėja negali ir neturi galimybių patikrinti, kaip kontrahentai vykdo savo prievolės PVM srityje. Be to, automobilių pardavėjai UAB „T1 LT“ bei UAB „T2“ (2 įmonės iš 5) pateikė aktualaus laikotarpio PVM deklaracijas, todėl tokias apibendrinančias mokesčių administratoriaus išvadas Pareiškėja vertina kaip nekorektiškas.

Pastebima, kad automobilius perka ir parduoda ne tik automobiliais prekiaujančios įmonės, nes transporto priemonės reikalingos beveik kiekvienos bet kokią veiklą vykdančios įmonės veikloje. Pareiškėja nurodo, kad nuolat sudaro sandorius su įvairių veiklą vykdančiomis įmonėmis (pavyzdžiui, tikrintu laikotarpiu Pareiškėja įsigijo naudotus automobilius iš renginių organizatoriaus VŠĮ „P3“, kompiuterių ir programavimo veikla užsiimančios UAB „F1“ ir pan.), tačiau Inspekcijai šie sandoriai neužkliuvo, todėl pastebi, kad kontrahentų veiklos specifika nėra mokesčių mokėtojo sąžiningumą apibrėžiantis veiksnys.

Be to, visais atvejais už įsigijamus automobilius Pareiškėja sumokėjo bankiniais pavedimais tiesiogiai į automobilių pardavėjų banko sąskaitas. Pabrėžiama, kad atidarydami banko sąskaitas bankai taiko labai aukštus reikalavimus, siekdami įsitikinti kliento (taip pat ir kliento akcininkų ir tikrųjų naudos gavėjų) patikimumu ir tapatybe, todėl mokėjimas banko pavedimais Pareiškėjai papildomai patvirtino ir garantavo, kad sandorius sudarė būtent su šiomis įmonėmis bei kad šios įmonės buvo realiai veiklą vykdančios ūkio subjektai. Pareiškėja tvirtina, kad atsiskaitydama bankiniais pavedimais už įsigijamus ginčo automobilius, pinigus perveddama į automobilių pardavėjų banko sąskaitas, neturėjo jokių objektyvių aplinkybių abejoti, jog pinigai yra pervedami veiklos nevykdantiems ūkio subjektams.

Dėl automobilių pardavėjų atstovų

Pareiškėja neigia, jog jos nerūpestingumą pagrindžia aplinkybės, kad kai kurių jos kontrahentų atstovai buvo užsienio piliečiai, o be to, vieno iš kontrahentų atstovė baudžiamojoje byloje kaip įtariamoji paneigė bendravusi su Pareiškėja, taip pat vienu atveju pirkėją ir pardavėją neva atstovavo tas pats asmuo.

Atsižvelgiant į ES teisės aktuose įtvirtintą kapitalo judėjimo bei įsisteigimo laisvę, tvirtinama, kad automobilių pardavėjų atstovų pilietybė niekaip negali būti vertinama kaip įtartinas faktas prekybos automobiliais sektoriuje. Pareiškėja nuolat susiduria su skirtingų pilietybių atstovais savo versle, tiek perkant, tiek parduodant automobilius, todėl Estijos piliečių dalyvavimas automobilių prekybos sektoriuje, net ir įsteigus įmones Lietuvoje (ką užtikrina Europos Sąjungos laisvės), negali būti identifikuojamas kaip įtarimus keliantis faktorius.

Taip pat teigiama, kad Pareiškėja, sudarydama sandorį su UAB „B8“ įsitikino D. K. įgaliojimais veikti Pareiškėjos vardu (Pareiškėjai buvo pateiktas vienintelio akcininko sprendimas dėl D. K. paskyrimo direktore), todėl vien fakto, kad ji nebuvo įdarbinta šioje įmonėje, Pareiškėja nelaikė D. K. kompetencijos nepaneigimu. Taip pat pastebima, kad patikimais negali būti laikomi D. K. parodymai baudžiamojoje byloje, kur ji buvo apklausama kaip įtariamoji (Lietuvos Respublikos baudžiamojo kodekso 235 str. 1 dalis). Byloje nėra jokių duomenų, kad Pareiškėja ar jos atstovai būtų dalyvavę (ar būtų įtariami dalyvavę arba žinoję) jos kontrahentų galimai neteisėtoje veikloje, kas dar kartą patvirtina jos sąžiningumą.

Pareiškėja nesutinka su išvada, kad ji galėjo žinoti, jog įsigyjant automobilį iš UAB „A4“, kurią atstovavo įgaliotas asmuo D. S., ir parduodant jį SIA „C1“, tiek automobilio pirkėjo, tiek

pardavėjo vardu veikė tie patys asmenys, nes Pareiškėjai parduodant iš UAB „A4“ įsigytą automobilį SIA „C1“, šią įmonę atstovavo įgaliotas asmuo R. S. (mokesčių administratoriui pateikta šio asmens tapatybės dokumento kopija).

Pareiškėjai iš Inspekcijos sprendime pateikto faktinių aplinkybių aprašymo akivaizdu, kad tie patys automobilių pardavėjų atstovai bendravo ne tik su ja, bet ir su bankais (sprendimo 5 bei 7 psl. nurodyta, kad UAB „T1 Lt“ direktorius A. Ž. bei UAB „B7“ įgaliotas atstovas E. P. iš savo atstovaujamų įmonių banko sąskaitų išsigrynino pinigus) bei, tikėtina, su Inspekcija (registruojant juos PVM mokėtojais). Todėl daroma išvada, jog Pareiškėjos kontrahentai nevykdė realios veiklos, jie profesionaliai apsimetė tokią veiklą vykdančiais, todėl neturint operatyvinės informacijos (ar iš kitų mokesčių administratorių gautos informacijos, kurią turi Inspekcija) protingomis priemonėmis nebuvo įmanoma suprasti, kad sandoriai galimai sudaryti su nesąžiningais asmenimis.

Pareiškėja tvirtina, kad tinkamai įsitikino automobilių pardavėjų atstovų įgaliojimais veikti šių įmonių vardu.

Dėl automobilių įsigijimo kainos santykio su VŠĮ „Emprekis“ informacija

Inspekcijos išvadas, kad Pareiškėja automobilius įsigijo žymiai aukštesne, nei tuo metu buvo automobilių rinkos kaina, tuo siekdama deklaruoti didesnę automobilių pirkimo PVM atskaitą ir pasisavinti didesnę į Lietuvos biudžetą nesumokėtą PVM, Pareiškėja vadina ydingomis dėl priežasčių:

1. Pareiškėja bankiniais pavedimais sumokėjo automobilių pardavėjams visą automobilių kainą kartu su PVM, ir to paties dydžio PVM įtraukė į PVM atskaitą, t. y. jokios finansinės naudos Pareiškėja iš PVM atskaitos neturėjo ir nebuvo suinteresuota į PVM atskaitą įtraukti kuo didesnės PVM sumos.

2. Nesutinkama su Inspekcijos teiginiais dėl „žymiai aukštesnės“, nei rinkos kainos, iš Inspekcijos pateikiamų konkrečių duomenų nustatyta, kad 9 iš 12 automobilių kaina skyrėsi 8–28 proc., be to, vienu atveju (UAB „A4“) ji buvo net 18 proc. mažesnė, nei VŠĮ „Emprekis“ nurodoma kaina. Tokie kainų skirtumai nelaikytini reikšmingais, atsižvelgiant į tai, kad kiekvieno automobilio kaina svyruoja priklausomai nuo jo būklės ir komplektacijos. Pareiškėja tvirtina, jog dėl įsigytų ginčo *BMW* ir *Audi* markės automobilių komplektacijos (papildomų privalumų, priedas Nr. 3), yra normalu, kad minėtų automobilių kainos galėjo būti didesnės, nei VŠĮ „Emprekis“ nurodytos.

3. VŠĮ „Emprekis“ skelbiamos automobilių kainos apskritai negali būti laikomos tinkamu įrodymu rinkos kainoms nustatyti, nes jos internetiniame tinklapyje nurodyta, jog pateikiamos kainos yra tik orientacinės. Remdamasi keleto savo 2017 m. pardavimų pavyzdžiais, Pareiškėja pastebi, kad Pareiškėjos parduotų automobilių kaina bei *mobile.de* (didžiausioje Europoje parduodamų automobilių skelbimų bazėje) nurodyta panašių automobilių kaina žymiai (23–48 proc.) skiriasi nuo VŠĮ „Emprekis“ pateikiamų duomenų. Pabrėžiama, kad kiekvienas automobilių pirkimo–pardavimo sandoris sudaromas po derybų su pardavėju ir pirkėju, priklauso nuo automobilių specifikacijos, būklės, situacijos rinkoje ir kitų aplinkybių.

Apibendrinama tai, kas išdėstyta, Pareiškėja tvirtina, jog, vykdydama įprastinę veiklą, ji sudarė ginčo sandorius, tinkamai įsitikinusi savo kontrahentų veiklos realumu ir jų atstovų teise parduoti automobilius bei pateikė tą pagrindžiančius įrodymus mokesčių administratoriui, o Inspekcija nepateikė objektyvių įrodymų, kad Pareiškėja galėjo žinoti apie tai, kad jos kontrahentai galimai sukčiavo PVM, todėl nepaneigė Pareiškėjos teisės į 105 539 Eur PVM atskaitą.

Dėl Pareiškėjai apskaičiuotų PVM delspinigių

Nurodoma, kad Pareiškėjos mokestinis patikrinimas pradėtas, atlikus jos mokestinį tyrimą (2014-12-08 pranešimas apie atliktą mokestinį tyrimą FR0687-2238). Pastarajame pranešime padarytos analogiškos išvados, kaip ir patikrinimo akte (išskyrus neskundžiamą dalį), bei Pareiškėjai apskaičiuota analogiška papildomai mokėtino PVM suma. Kadangi Pareiškėja 2015-02-26 raštu Nr. KAV-S15-212 pateikė išsamius nesutikimo su Inspekcijos pranešime išdėstyta pozicija argumentus ir nurodė, kad neatsižvelgs (ir neatsižvelgė) į pranešimo pasiūlymą tikslinti

PVM atskaitą, todėl tvirtinama, kad Inspekcija mokestinio tyrimo metu jau buvo surinkusi informaciją, kuria grindžia poziciją patikrinimo akte, tačiau patikrinimą pradėjo ne iš karto po to, kai nustatė teisės aktų reikalavimų neatitinkančią situaciją, o tik po 2,5 metų (nors dar 2014 metais nebuvo jokių kliūčių pradėti spręsti ginčą). Toks Inspekcijos elgesys, pasak Pareiškėjos, lėmė sprendimu apskaičiuotų PVM delspinigių dydį. Pareiškėja nurodo, jog nors mokesčių administratorius turi teisę pradėti mokesčių mokėtojų patikrinimus ir apskaičiuoti papildomus mokesčius, jei nėra pasibaigęs MAĮ 68 straipsnyje nurodytas senaties terminas, tačiau laiko netoleruotina situaciją, kai mokesčių administratorius, jau nustatęs, jo nuomone, padarytus pažeidimus ir žinodamas, kad mokesčių mokėtojas nesutinka su jo išvadomis, 2,5 metų nepradeda mokestinio patikrinimo ir taip sukuria mokesčių mokėtojui teisėtus lūkesčius, kad jo pateikti paaiškinimai Inspekciją įtikino.

Remdamasi tuo, kas išdėstyta ir atsižvelgdama į MAĮ 8 straipsnyje įtvirtintą teisingumo principą, Pareiškėja mano, jog pripažinus, kad PVM apskaičiuotas teisėtai ir pagrįstai, yra pagrindas neskaičiuoti delspinigių už laikotarpį nuo 2015-02-26 iki 2017-03-17.

Dėl Pareiškėjai skirtos baudos dydžio sumažinimo

Pareiškėjos nuomone, jai skirtos baudos dydis mažintinas iki 10 proc., nes egzistuoja jos atsakomybę lengvinančios aplinkybės (MAĮ 139 str. 1 dalis), t. y. mokestinio tyrimo ir patikrinimo metu ji bendradarbiavo su mokesčių administratoriumi, teikė prašomus dokumentus ir paaiškinimus (Inspekcija į šį faktą neatsižvelgė); Pareiškėja neskundžia dalies patikrinimo aktu jai papildomai apskaičiuotos PVM sumos ir šią sumą yra sumokėjusi. Pareiškėjos atsakomybę sunkinančių aplinkybių nenustatyta, o tai, kad jų nėra, pagrindžia ir Inspekcijos delsimas 2,5 metų pradėti Pareiškėjos mokestinį patikrinimą.

Atsižvelgdama į aukščiau išdėstytas aplinkybes ir motyvus, vadovaudamasi MAĮ 153 str. 1 d. 4 punkto ir 155 str. 4 d. 2 punkto nuostatomis, Pareiškėja prašo: panaikinti Inspekcijos sprendimo dalį, kuria Pareiškėjai apskaičiuotas 105 539 Eur PVM, su juo susiję PVM delspinigiai ir bauda; netenkinus Pareiškėjos prašymo, susijusio su jai apskaičiuotu 105 539 Eur PVM: atleisti Pareiškėją nuo jai apskaičiuotų PVM delspinigių mokėjimo už laikotarpį nuo 2015-02-26 iki 2017-03-17; ir sumažinti Pareiškėjai skirtos baudos dydį nuo 30 proc. iki 10 proc.

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

Ginčas tarp šalių vyksta dėl papildomai apskaičiuoto PVM ir su juo susijusių sumų, Inspekcijai konstatavus aplinkybes, jog Pareiškėja neturi teisės į PVM atskaitą, nes laikotarpiu nuo 2012-01-01 iki 2013-12-31 įformindama 12 naudotų automobilių pirkimo sandorius iš Lietuvoje registruotų, tačiau realios veiklos nevykdančių įmonių: UAB „B8“, UAB „T1 Lt“, UAB „B7“, UAB „A4“ ir UAB „T2“ (tolsnėje sandorių grandinėje automobiliai buvo parduoti Latvijos ūkio subjektams: SIA „M4“, SIA „A1s“, SIA „N1“, SIA „C1“ ir SIA „P2“ bei Estijoje registruotai įmonei OU „B2“), žinojo ir / ar galėjo žinoti, kad dalyvauja PVM sukčiavimo sandorių grandinėje, kurioje į valstybės biudžetą nebus sumokėtas PVM, todėl Pareiškėjos teisė atskaityti 364 404,66 Lt pirkimo PVM, nurodytą šių asmenų vardu įformintose PVM sąskaitose faktūrose, buvo apribota. Bendra visų iš šių įmonių įsigytų naudotų automobilių vertė – 2 099 664,95 Lt (1 735 260,29 Lt ir 364 404,66 Lt PVM), parduotų automobilių vertė – 1 802 672,35 Lt, tiekimams Pareiškėja pritaikė 0 proc. PVM tarifą pagal PVMĮ 49 str. 1 dalį.

Pareiškėja skunde Komisijai bei jos atstovai ginčo nagrinėjimo Komisijos posėdyje metu pateikė argumentus, pasak jų, pagrindžiančius, jog Pareiškėja, sandoriuose su nurodytosiomis įmonėmis buvusi sąžininga ir pateikė mokesčių administratoriui tai patvirtinančius įrodymus, pagrįstai ir teisėtai atskaitė pirkimo PVM, todėl jos teisė į PVM atskaitą apribota nepagrįstai.

Iš Inspekcijos sprendimų (patikrinimo akto ir sprendimo dėl patikrinimo akto tvirtinimo) matyti, jog Inspekcija detalčiai aptarė su Pareiškėjos apmokestinimu susijusias faktines aplinkybes, minėtos aplinkybės yra aptartos ir Komisijos sprendimo nustatomojoje dalyje, todėl, vengdama pasikartojimų, šioje sprendimo dalyje Komisija jų nekartoja, pasisakydama dėl esminių nesutikimo su Inspekcijos sprendimu motyvų.

PVM atskaita Lietuvos teisės aktuose reglamentuota PVMĮ 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, kildinamo iš mokesčių mokėtojų lygybės principo, laikymusi. Tokios pozicijos, sprendžiamas ginčus dėl mokesčio mokėtojo teisės į PVM atskaitą, savo praktikoje laikosi ir LVAT, pavyzdžiui, 2009-09-21 sprendimas adm. byloje Nr. A-556-963/2009, paskelbtas 2009 m. „Administracinėje jurisprudencijoje“ Nr. 18; 2009-10-19 sprendimas adm. byloje Nr. A-438-1097/2009; 2010-04-06 sprendimas adm. byloje Nr. A-556-610/2010, publikuotas „Administracinėje jurisprudencijoje“ Nr. 19, 2010 m., 2011-05-16 nutartis adm. byloje Nr. A-556-222/2011, 2012-02-13 nutartis adm. byloje Nr. A-602-199/2012, 2013-10-28 nutartis adm. byloje Nr. A-602-1316/2013, 2013-12-05 nutartis adm. byloje Nr. A-438-1885/2013, 2013-12-12 nutartis adm. byloje Nr. A-438-2121/2013, 2014-03-05 nutartis adm. byloje Nr. A-438-235/2014 ir kt.

PVM yra Europos Sąjungos (ES) mastu harmonizuotas mokestis, todėl PVM atskaitos pripažinimo, ribojimo nuostatas nustato 1977-05-17 Šeštoji Tarybos direktyva dėl valstybių narių apyvartos mokesčių įstatymų derinimo – Bendra pridėtinės vertės mokesčio sistema: vienodas vertinimo pagrindas bei vėliau Šeštąją direktyvą pakeitusi 2006-11-28 Tarybos direktyva 2006/112/EB dėl pridėtinės vertės mokesčio bendros sistemos (PVM direktyva), nacionalinės teisės aktai. PVM direktyvos 168 straipsnio a punkto nuostatas įgyvendina PVMĮ 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 apmokestinamam prekių tiekimui ir (arba) paslaugų teikimui.

LVAT savo praktikoje (2015-06-30 nutartis adm. byloje Nr. A-704-602/2015) yra nurodęs, jog „nacionaliniai teisės aktai tiesiogiai neįtvirtina sąlygų (atvejų, aplinkybių), kurioms esant, apmokestinamojo asmens teisė į PVM atskaitą gali būti ribojama. Todėl apibrėžiant (nustatant) tokias sąlygas, remiantis Sutarties dėl Europos Sąjungos veikimo 288 str. 3 dalimi ir Administracinių bylų teisenos įstatymo 4 str. 3 dalimi, būtina vadovautis Direktyvos 2006/112/EB nuostatomis, tikslais ir juos aiškinant Teisingumo Teismo suformuotomis taisyklėmis“, todėl tokiais atvejais, kai atitinkamos nuostatos nėra įtvirtintos aktuose, turi būti vadovaujama ESTT suformuotomis taisyklėmis ir LVAT išaiškinimais (ten pat), tai yra teisminių institucijų suformuotomis normomis.

LVAT laikosi pozicijos (pavyzdžiui, 2013-02-05 nutartyje adm. byloje Nr. A-602-705/2013, 2013-02-25 sprendime adm. byloje Nr. A-556-421/2013, 2013-03-19 nutartyje adm. byloje Nr. A-602-371/2013 ir kt.), jog teisės į PVM atskaitą ribojimą gali pagrįsti PVM direktyvoje 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, kokių 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 (pavyzdžiui, 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 prekių 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 2013-02-05 nutartyje adm. byloje Nr. A-602-705/2013, apibendrinama 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, 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. 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. Atsisakant suteikti mokesčių mokėtojui teisę į PVM atskaitą dėl jo dalyvavimo sukčiavime PVM, privalu 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 sukčiaujančio pardavėjo bendrininku, o tai nesuderinama tiek su Lietuvos, tiek su ES teise, todėl tokio asmens teisė į atskaitą gali būti paneigta. 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.

Pasisakant dėl ginčo situacijos, konstatuotina, jog mokesčių administratorius surinko pakankamai duomenų, kurie patvirtina, jog Pareiškėjos kontrahentai, iš kurių ji deklaravo įsigijusi ginčo automobilius, sukčiavo PVM, o automobilių tiekimo sandoriai į valstybę narę buvo įforminti ūkio subjektams, kurių nustatyti veiklos požymiai taip pat atitinka ūkio subjektų, vykdančių su sukčiavimu PVM susijusius sandorius, požymius. Nustatyta:

1. UAB „B8“ (sandoriai vykdyti atitinkamai 2012-01-17 ir 2012-01-23 dienomis, 1 patikrinimo akto lentelė; įmonė įregistruota 2011-09-30, PVM mokėtoja – 2011-10-24, iš PVM mokėtojų išregistruota nuo 2012-08-31, veikla – drabužių ir avalynės didmeninė prekyba) nėra pateikusi 2012 m. sausio mėnesio PVM deklaracijos ir sandorių su Pareiškėja nėra deklaravusi (pateiktos tik spalio, gruodžio mėnesio PVM deklaracijos), įmonė nėra teikusi kitų mokesčių deklaracijų, šios įmonės direktore nurodyta D. K. ikiteisminio tyrimo metu paneigė buvimą šios įmonės direktore, paaiškindama, jog sausio mėnesį nebuvo atvykusi į Vilnių, pažįstamam asmeniui davė pasinaudoti savo duomenimis, ID kortele, kurią vėliau nurodo praradusi. Nors skunde Pareiškėja kritiškai vertina D. K. parodymus dėl jos, kaip įtariamosios statuso, tačiau D. K. poziciją, jog jos dokumentais naudojosi kiti asmenys patvirtina ir kita byloje esanti informacija: byloje pateiktame Vilniaus AVPK Viešosios tvarkos valdybos mobilios kuopos vyren. patrolio P. T. 2012-02-14 tarnybiniame pranešime yra nurodyta, jog 2012-02-14 sustabdytame automobilyje su estiškais valstybiniais numeriais (D. K. šiuo automobiliu nevyko) kartu su kitomis (ne važiuosiu automobiliu asmenims priklaususiomis) banko kortelėmis, dokumentais mašinos salone ir bagažinėje rasti ir D. K. priklausanti tapatybės kortelė ir UAB „B8“ (kurios direktorė ji nurodyta Pareiškėjos pateiktuose dokumentuose) spaudas (tai nurodyta

ir 2012-02-14 apžiūros protokole). Iš šios įmonės įsigyti automobiliai buvo parduoti SIA „M4“ (šios įmonės spaudai taip pat rasti sulaikytame automobilyje), kuri pagal Latvijos mokesčių administratoriaus pateiktą informaciją nepateikė PVM deklaracijų už 2012 m., įsigijimų iš Pareiškėjos nedeklaravo.

2. UAB „T1“ (sandoriai vykdyti 2012-05-03 ir 2012-05-16 dienomis, 3 patikrinimo akto lentelė, 10 psl., įmonė įregistruota 2012-04-12, PVM mokėtoja – 2012-05-03, iš PVM mokėtojų išregistruota nuo 2012-09-21, kaip asmuo nevykdantis ekonominės veiklos, veikla – kita) yra pateikusi PVM deklaracijas už gegužės ir birželio mėnesius, tačiau sandorių su Pareiškėja nedeklaravo, yra pateikusi mėnesinę 2012 m. birželio mėnesio A klasės pajamų deklaraciją, tačiau jokių išmokų nedeklaravo, kitų deklaracijų neteikė, operatyvaus patikrinimo metu registracijos ir buveinės adresu įmonė nerasta. Pareiškėja iš UAB „T1“ įsigytus automobilius pardavė SIA „A1“, kuri nuo 2012-11-21 išregistruota iš PVM mokėtojų registro dėl PVM deklaracijų nepateikimo, ši įmonė sandorius su Pareiškėja yra deklaravusi.

3. UAB „B7“ (sandoris vykdytas 2012-12-05, pateikta informacija, jog 2012-11-12 sudaryta pavidimo sutartis, patikrinimo akto 16 psl., įmonė įregistruota 2012-10-25, PVM mokėtoja – 2012-11-15, iš PVM mokėtojų išregistruota nuo 2013-01-31, kaip asmuo nevykdantis ekonominės veiklos, veikla – kita) nėra pateikusi PVM deklaracijų, nedeklaravusi tiekimų su Pareiškėja, taip pat nėra pateikusi jokių kitų mokesčių deklaracijų. Pareiškėja automobilį pardavė SIA „N1“, kuri su Latvijos mokesčių administratoriumi nebendradarbiauja, todėl Latvijos mokesčių administratorius neturi jokios informacijos ir dokumentų, kurie galėtų patvirtinti Latvijos įmonės automobilio įsigijimą iš Pareiškėjos.

4. UAB „A4“ (sandoris vykdytas 2013-03-15, pateikta informacija, jog 2013-02-13 sudaryta pavidimo sutartis, patikrinimo akto 20 psl.; įmonė įregistruota 2012-11-09, PVM mokėtoja – 2012-12-28, iš PVM mokėtojų išregistruota nuo 2013-06-30, kaip asmuo nevykdantis ekonominės veiklos, veikla – energetika) nėra pateikusi 2013 m. kovo mėnesio deklaracijos ir sandorių su Pareiškėja nedeklaravo, įmonė yra pateikusi tik 2012 m. gruodžio ir 2013 m. sausio mėnesio PVM deklaracijas, kitų mokesčių deklaracijų nėra teikusi, operatyvaus patikrinimo metu įmonė registracijos adresu nerasta, faktiškai vykdyta veikla nenustatyta. Automobilis parduotas SIA C1“, kuri pagal Latvijos mokesčių administratoriaus informaciją įsigijimų iš Pareiškėjos nedeklaravo.

5. UAB „T2 (sandoriai vykdyti 2013-09-05 (2013-06-03 pavidimo sutartis) ir 2013-09-20 (2013-06-05 pavidimo sutartis), patikrinimo akto 24 psl.; įmonė įregistruota 2013-02-25, PVM mokėtoja – 2013-03-08, iš PVM mokėtojų išregistruota nuo 2013-11-29, kaip asmuo nevykdantis ekonominės veiklos, veikla – didmeninė prekyba už atlygį) 2013 m. rugsėjo mėnesį deklaravo sandorius su Pareiškėja, tačiau deklaruoto PVM į biudžetą nemokėjo. Automobiliai parduoti atitinkamai Latvijos įmonei SIA „P2“ (pagal Latvijos mokesčių administratoriaus informaciją sandoriai su Pareiškėja nedeklaruoti) ir Estijos įmonei OU „B2“ (kuri nedeklaravo įsigijimo iš Pareiškėjos).

Atsižvelgiant į tai, kas išdėstyta, konstatuotina, jog aptartų aplinkybių visuma patvirtina, kad Pareiškėjos kontrahentai sukčiavo PVM, Pareiškėja dėl šių aplinkybių prieštaravimo motyvų nepateikė, todėl laikytina, jog šios aplinkybės yra pagrįstos ir nustatytos tinkamai. Atsižvelgiant į tai, Komisija pasisakys dėl kitos paneigimo į PVM atskaitą sąlygos – Pareiškėjos žinojimo ir (ar) galėjimo žinoti dėl dalyvavimo į PVM sukčiavimą įtrauktame sandoryje

Pasisakant dėl šios sąlygos, ribojančios mokesčių mokėtojo teisę į PVM atskaitą, pažymėtina, kad pagal ESTT praktiką mokesčio mokėtojo teisė į atskaitą negali priklausyti nuo to, koku būdu tiekimų grandinėje veikia kiti subjektai, nes tai prieštarautų PVM direktyvos tikslams, tai yra jeigu mokesčių mokėtojas nežino apie kitų mokesčių mokėtojų vykdomą PVM sukčiavimą, tai jam negali atsirasti neigiamos pasekmės. Faktas dėl to, ar mokėtinas mokestis buvo sumokėtas į valstybės biudžetą, neturi įtakos teisės į atskaitą įgyvendinimui (2006-01-12 sprendimas sujungtose bylose *Optigen Ltd, Fulcrum Electronics Ltd* ir *Bond House Systems Ltd*, Nr. C-354/03, C-35503 ir C-484/03, 52–54 p.).

Akcentuotina, jog ESTT yra nurodęs, kad tuo atveju, kai yra požymių, leidžiančių įtarti, kad yra pažeidimų ar sukčiaujama, apdairus ūkio subjektas pagal konkretaus atvejo aplinkybes

gali būti įpareigojamas pasidomėti kitu ūkio subjektu, iš kurio ketina pirkti prekes ar paslaugas, siekiant užtikrinti jo patikimumą. Tačiau mokesčių administratorius iš asmens, norinčio pasinaudoti teise į PVM atskaitą, negali pagal bendrą taisyklę reikalauti, pirma, tikrinti, ar sąskaitą faktūrą už prekes ir paslaugas, dėl kurių prašoma leisti pasinaudoti šia teise, išrašantis asmuo turi apmokestinamojo asmens statusą, taip pat, kad jis turėjo atitinkamas prekes ir galėjo jas pristatyti ir kad jis įvykdė savo pareigas deklaruoti bei sumokėti PVM, taip siekiant užtikrinti, jog tiekėjai nedarytų pažeidimų ar nesukčiautų, ir, antra, turėti tai patvirtinančius dokumentus, apibendrinant – mokesčių administratorius neturi teisės reikalauti iš asmens, siekiančio pasinaudoti PVM atskaitos teise, atlikti tokius PVM sąskaitą faktūrą išrašiusio asmens patikrinimus, kurie nėra jo atsakomybė. Mokesčių institucijos iš esmės turi atlikti reikalingus apmokestinamųjų asmenų patikrinimus, siekdamos nustatyti pažeidimus ir sukčiavimą PVM srityje ir taikyti sankcijas apmokestinamajam asmeniui, padariusiam šias veikas (2012-06-21 sprendimas sujungtose bylose *Mahagében ir David*, C-80/11 ir C-142/11, 60–62 p.; 2012-12-06 sprendimas byloje *Bonik EOOD*, C-285/11, p. 45; 2015-10-22 sprendimas byloje *PPUH Stehcemp*, C-277/14, p. 52).

Tokiu būdu 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.). Priešingu 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. Šis principas ir jo doktrina nėra tiesiogiai įtvirtinti PVMĮ, sąžiningumo doktrina yra plėtojama ESTT praktikoje, jos nuostatas aiškina ir taiko konkrečiose bylose LVAT. Bendrąja prasme laikomasi pozicijos, kad jeigu nacionalinis teismas priėtų išvados, kad atitinkamas apmokestinamasis asmuo žinojo ar turėjo žinoti, kad jo vykdomas sandoris yra įtrauktas į įgijėjo atliekamą sukčiavimą, ir nesiėmė visų pagrįstų priemonių, kad išvengtų šio sukčiavimo, jis turėtų atsisakyti jam suteikti teisę į neapmokestinimą PVM (minėto sprendimo *Mecsek-Gabona Kft* 50 ir 54 punktai; 2014-10-09 sprendimo byloje C-492/13 *Traum EOOD* 42 punktas; 2014-12-18 sprendimo sujungtose bylose C-131/13, C-163/13 ir C-164/13 *Italmoda* ir kt. 45 punktas). 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 priverktas 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 teisėtumo* (ten pat, 47 p.). Atsižvelgiant į tai, jog remiantis ESTT pozicija (ESTT 2014-12-18 sprendimas sujungtose bylose C-131/13, C-163/13 ir C-164/14 44, 45, 46 p.) sąžiningumo kriterijus yra taikomas prekių tiekimui Bendrijos viduje, PVM atskaitai, todėl šiais atvejais yra vadovaujamosi tomis pačiomis teisminių instancijų suformuotomis normomis (nuostatomis), sprendžiant dėl mokesčių mokėtojo sąžiningumo.

Pasisakydamas dėl mokesčių mokėtojo, pretenduojančio pasinaudoti PVM direktyvos teisėmis (PVM atskaita, 0 proc. tarifo taikymu), sąžiningumo, LVAT savo praktikoje sprendamas konkrečias bylas, yra nurodęs keletą reikšmingų aplinkybių, kurios turi būti vertinamos sprendžiant dėl mokesčių mokėtojo sąžiningumo. Tokiomis aplinkybėmis galėtų būti pripažinta: ūkio subjekto, pretenduojančio į PVM atskaitą ir jo kontrahento (jų darbuotojų, akcininkų ar pan.) sąsajumo buvimas / nebuvimas; vykdytų sandorių, jų sąlygų, ūkinių operacijų atitikimas įprastinei verslo praktikai; sandorių / ūkinių operacijų vykdymo metu buvusi vieša informacija apie asmens, pretenduojančio į PVM atskaitą, kontrahentą ar pan., (2017-04-03 sprendimas adm byloje Nr. A-2753-442/2017). Teismas akcentuoja individualų aplinkybių vertinimą konkrečiu atveju (konkretaus kontrahento atžvilgiu, nedarant apibendrintų išvadų visų tiekimų atžvilgiu), taip pat tokias aplinkybes, kaip atsiskaitymo būdas ir atsiskaitymo tinkamą / netinkamą įforminimą remiantis teisės aktų reikalavimais; prekių tiekimą, išgabenimą pagrindžiančių dokumentų (pavyzdžiui, CMR važtaraščių) tinkamą įforminimą, kontrahentų atsakingų asmenų parašų tapatumą ir pan. (LVAT 2017-11-22 nutartis adm. byloje Nr. A-51-602/2017).

Patikrinimo akte daroma išvada, kad Pareiškėja *žinojo* apie kontrahentų sukčiavimą PVM srityje ir jame dalyvavo, savo sandorius ir ūkines operacijas įformindama tokiu būdu, jog jie pagal savo formą ir pobūdį neišsiskirtų iš kitų jos sandorių. Inspekcija akcentavo pavedimo sutarčių pobūdį, nustatytus neatitikimus dėl PVM sąskaitų faktūrų, priėmimo–perdavimo aktų išrašymo, atsiskaitymo už automobilius, netinkamą dokumentų įforminimą, nenurodant konkrečių sandoriuose dalyvavusių asmenų ir pan. Įvertinus šioje byloje mokesčių administratoriaus nustatytas aplinkybes, kuriomis Inspekcija įrodinėja Pareiškėją buvus nesąžiningą, tai yra žinojusią arba turėjusią žinoti apie kontrahentų sukčiavimą PVM aptartos ESTT ir LVAT praktikos kontekste, Komisija laikosi pozicijos, jog mokesčių administratorius netinkamai ir plečiamai aiškino aptartas nuostatas, o Inspekcijos nustatytos aplinkybės vertintinos kaip nepakankamos konstatuoti Pareiškėjos nesąžiningumą ginčo sandoriuose.

Dėl Pareiškėjos kontrahentų veiklos ypatybių, veiklos trukmės, įsiregistravimo PVM mokėtojais laikotarpio, kontrahentų veiklos pobūdžio. Iš byloje Inspekcijos surinktos informacijos nustatyta, jog sandorių sudarymo metu trijų Lietuvos ūkio subjektų akcininkais ar (ir) direktoriais buvo Estijos piliečiai: UAB „B8“ – D. K., UAB „T1 Lt – A. Ž., UAB „T2“ – L. G. . Visais atvejais, ar įmonių akcininkai / vadovai būdavo užsienio piliečiai / gyventojai, ar Lietuvos piliečiai, automobiliai buvo parduodami į Latviją Latvijos ūkio subjektams (vienu atveju Estijos įmonei), taip pat automobilių atsiimti, atlikti atitinkamus formalumus atvykdavo užsienio (dažniausiai Estijos) piliečiai pagal jiems suteiktus įgaliojimus. Taip pat Inspekcija akcentavo aplinkybes, jog minėtos įmonės yra įsteigtos neseniai prieš sandorius su Pareiškėja: prieš 1 mėnesį – UAB „B7“, UAB „T1“, prieš 3 mėnesius iki sandorių – UAB „B8“, prieš 4 mėnesius – UAB „A4“ ir pan., taip pat prieš gana trumpą laiką iki sandorių įmonės buvo įregistruotos PVM mokėtojomis (pavyzdžiui, UAB „T1 Lt“ PVM mokėtoja įregistruota 2012-05-03, tą pačią dieną, kai buvo sudaryti du pirmieji automobilių įsigijimo sandoriai). Šias aplinkybes Inspekcija pripažino tokiomis, dėl kurių Pareiškėja galėjo ir turėjo atkreipti dėmesį į galimą PVM sukčiavimą, nes jai turėjo iškilti abejonės dėl to, kodėl Estijos piliečiai negalėjo parduoti tiesiogiai automobilių iš Estijos į Latviją, o steigė įmones Lietuvoje, būtent Lietuvoje pardavė automobilius Pareiškėjai ir po to automobiliai buvo parduodami išvežti į Latviją ir pan., o įmonės buvo neseniai įsteigtos (neseniai įregistruotos PVM mokėtojomis). Vertinant nurodytas aplinkybes, pasisakytina, kad nei civiliniuose, nei mokesčių teisės aktuose nėra nustatyta veiklos vykdymo trukmės kriterijų, remiantis kuriais, būtų galima spręsti dėl ūkio subjekto patikimumo, ar nepatikimumo, taip pat nėra nustatyta specifinių reikalavimų asmenims, įsigijantiems akcijų ar tampantiems ūkio subjekto valdymo organais, todėl Inspekcijos sprendime aptartos aplinkybės, jog įmonės kontrahentės buvo naujai įsteigtos, neseniai registruotos PVM mokėtojomis prieš sandorių su Pareiškėja sudarymą, dalies įmonių akcininkai, vadovai ar jų interesais veikę asmenys nebuvo Lietuvos Respublikos piliečiai ar gyventojai, savaime nesudaro pagrindo šių aplinkybių vertinti kaip išskirtinių, dėl kurių mokesčių mokėtojas turėtų pagrindą įtarti ūkio subjektus sukčiaujant ir pasidomėti šiais savo kontrahentais daugiau nei įprastai. Akcentuotina ir

tai, jog sandorių sudarymo metu Juridinių asmenų, PVM mokėtojų registruose esantys duomenys liudijo apie tai, jog minėtieji kontrahentai ir jų vardu veikę asmenys atitiko formaliuosius norminių aktų keliamus reikalavimus, kas nesudarė pagrindo jais nepasitikėti. Todėl atsižvelgiant į Pareiškėjos skunde išdėstus motyvus dėl ES pripažįstamos ES steigimo sutartyje bei kituose teisės aktuose įtvirtintos kapitalo judėjimo laisvės, Inspekcijai nepagrindus pozicijos, kodėl šios aplinkybės ginčo situacijoje buvo išskirtinės, Inspekcijos pozicija, jog vien dėl to, kad Pareiškėjos kontrahentų vadovai / akcininkai buvo kitų ES valstybių piliečiai, Pareiškėja ginčo automobilius pardavė Latvijos įmonėms, automobilių paimti atvykdavo dažniausiai Estijos piliečiai, Pareiškėja turėjo įtarti šias įmones sukčiaujant PVM, vertintini kaip nepagrįsti. Atkreiptinas dėmesys ir į tai, jog Komisija dėl tokių aplinkybių analogiško bendro pobūdžio išvadas yra išdėsčiusi ir 2017-01-25 sprendime Nr. S-23 kito mokestinio ginčo byloje, šių išvadų mokesčių administratorius nekvestionavo ir nepaneigė, o ginčo su Pareiškėja situacijoje, nenustatęs jokių papildomų duomenų, pagrindžiančių tokio užsienio piliečių veiklos modelio nelogiškumą, nepagrįstumą, dėl kurio Pareiškėjos kontrahentų veiklos modeliai galėtų būti vertinami kaip nepatikimi ar sudarantys pakankamas prielaidas įtarti jų sukčiavimą PVM, šias aplinkybes pripažino kaip sudarančias pagrindą Pareiškėjai kontrahentus įtarti neteisėta veikla.

Inspekcija atlikto patikrinimo metu nustatė, jog Pareiškėjos kontrahentai (pirkėjai) savo viešai skelbiamuose duomenyse buvo nurodę labai įvairias veiklos rūšis, o ne prekybą automobiliais, todėl, pasak Inspekcijos, ir tai turėjo Pareiškėjai sukelti abejones dėl kontrahentų veiklos teisėtumo. Pasisakant dėl šių aplinkybių, paminėtina, jog civiliniuose santykiuose nėra apribojimų vykdyti ir deklaruotai veiklai nebūdingus sandorius, todėl transporto priemonių pirkimo–pardavimo sutarčių sudarymas su subjektais, kurie nedeklaruoja prekybos automobiliais kaip įprastinės veiklos, negali būti pripažinta aplinkybe, sudarančia pagrindą įtarti Pareiškėjos kontrahentus sukčiavimu.

Dėl Pareiškėjos veiklos modelio ir pavidimo sutarčių. Ginčo situacijoje nustatyta, jog visais atvejais Pareiškėja nurodo sudariusi pavidimo sutartis su automobilių pardavėjais (automobilių įsigijimo iš UAB „B8“ ir UAB „T1 Lt“ atvejais sutartys nepateiktos), remiantis kuriomis, arba priimdavo automobilius eksponuoti savo aikštelėje (duomenys neskelbtini), arba automobilį eksploatuodavo virtualiai, siekdama už tai gauti tarpininkavimo atlygį. Atsiradus automobilio pirkėjui, Pareiškėja įsigydavo iš pardavėjo automobilį ir jį parduodavo pirkėjui, automobilio įsigijimo ir pardavimo sandoriai įvykdydavo arba tą pačią dieną (įsigijimas iš UAB „B8“ ir pardavimas SIA „M4“, 1–2 patikrinimo akto lentelės; įsigijimas iš UAB „B7“ ir pardavimas SIA „N1“), arba po dienos (įsigijimas iš UAB T1 LT“ ir pardavimas SIA „A1s“), arba kitais atvejais kelių dienų laikotarpyje. Visais atvejais nustatyta, jog įmonės, iš kurios Pareiškėja įsigydavo ginčo automobilius, vardu automobilis būdavo įregistruotas tą pačią dieną, kai Pareiškėja jį įsigydavo (UAB „B8“, UAB „T1 Lt“ dviem atvejais, UAB „B7“), dieną prieš tai, kai Pareiškėja automobilį įsigydavo (UAB „A4, UAB „T2“ vienu atveju), arba dieną vėliau po to, kaip automobilį jau buvo įsigijusi Pareiškėja (UAB „T1 Lt“ dviem atvejais). Nustatyta, jog visais atvejais nurodomų pavidimo sutarčių galiojimo laikotarpiu automobiliai nebuvo registruoti automobilių pardavėjų vardu, nors pati Pareiškėja Inspekcijos patikrinimo metu teikė paaiškinimus, jog į Pareiškėją kreipėsi būtent įmonių pardavėjų vardu prisistatę asmenys, su kuriais buvo sudarytos nurodomos sutartys (ginčo byloje yra pateiktos su trimis kontrahentais pasirašytos sutartys). Inspekcija tokio pobūdžio aplinkybes įvertino, kaip aplinkybes pagrindžiančias realų Pareiškėjos žinojimą apie kontrahentų sukčiavimą, nes pavidimo sutartys buvo sudarytos formaliai. Skunde Komisijai Pareiškėja laikosi pozicijos, jog Inspekcija netinkamai aiškina aplinkybes, nes tai, jog automobilis dar nepriklausė pardavėjams nereiškia, kad jis negalėjo būti Lietuvoje ir pardavinėjamas. Susipažinus su pateiktomis analogiško turinio sutartimis matyti, jog sutarčių (pavyzdžiui, 2012-11-13 pavidimo sutartis Nr. AKN AD 12-3657) 6 punkte nurodyta, jog Įgaliotojas (šioje sutartyje nurodytas automobilio pardavėjas UAB „B7“) patvirtina, jog parduodama prekė jam priklauso nuosavybės teise. Nors sutiktina su Pareiškėjos pozicija, kad transporto priemonės registracija vienareikšmiškai nepatvirtina, jog būtent registre nurodytas asmuo yra jos savininkas, nes galima situacija, jog automobilis yra perleistas kitam asmeniui, nors nėra perregistruotas naujojo savininko vardu, taip pat tai savaime

nepagrindžia, jog automobilis negali būti naudojamas kitoje valstybėje nei yra įregistruotas. Tačiau ginčo atveju Pareiškėja, būdama nurodytų pavedimo sutarčių šalimi, esant sutartyje įtvirtintam reikalavimui dėl transporto priemonių priklausymo būtent Įgaliotojams (Pareiškėjos kontrahentams – automobilių pardavėjams) nepateikė jokių duomenų, jog pavedimo sutarčių galiojimo metu transporto priemonės priklausė automobilių pardavėjams (buvo jiems perleisti, nors ir nebuvo registruoti jų vardu Lietuvos Respublikos transporto priemonių registre), ar ūkio vienetai ar asmenys, kurių vardu automobiliai buvo registruoti kitose valstybėse narėse, būtų suteikę įgaliojimus Pareiškėjos kontrahentams pardavinėti jų vardu registruotas transporto priemones Lietuvoje ar kitur. Todėl, Komisijos vertinimu, tokio pobūdžio aplinkybės ir Pareiškėjos skunde nurodyti tokios situacijos paaiškinimai vertintini kritiškai ir liudija ne Pareiškėjos naudai. Tačiau nepaisant tokio vertinimo, šios aplinkybės savaime negali būti pripažintos patvirtinančiomis Pareiškėjos žinojimą apie jos kontrahentų vykdytą sukčiavimą. Vertinant tolesnius Pareiškėjos veiksmus, įsigyjant transporto priemones, yra nustatyta, jog daugumoje atvejų, sudarant pirkimo–pardavimo sutartis, automobiliai buvo registruoti Pareiškėjos kontrahentų vardu, visais atvejais buvo surašytos rašytinės pirkimo–pardavimo sutartys, kurias pasirašė šių ūkio subjektų vardu įgalioti veikti asmenys, Pareiškėja patikrindavo dokumentus, susijusius su pirkėjų ir pardavėjų statusu, juos atstovaujančių fizinių asmenų dokumentus, jų įgaliojimus veikti įmonių vardu, taip pat automobilių nuosavybės teises patvirtinančius dokumentus, įformindavo automobilių pirkimo ir pardavimo sandorius. Todėl, įvertinus Pareiškėjos vykdytas automobilių įsigijimo / pardavimo operacijas, nėra nustatyta, jog jos būtų neįprastinės, nebūdingos Pareiškėjos veiklai ar jų įforminimas būtų vykdytas kitokiu būdu nei įprastai. Paminėtina ir tai, kad Inspekcija nėra atlikusi kitų, palyginamųjų Pareiškėjos sandorių vertinimo ar pateikusi objektyvių duomenų dėl to, jog ginčo sandoriai buvo vykdyti kitokiu būdu nei kiti Pareiškėjos sandoriai, dėl kurių Inspekcija Pareiškėjai pretenzijų nepareiškė.

Dėl Pareiškėjos galėjimo žinoti, jog automobilių pardavėjus ir pirkėjus atstovauja tie patys asmenys. Inspekcija nurodė, jog šešiais automobilių įsigijimo ir pardavimo atvejais pirkėją ir pardavėją atstovavo tie patys asmenys. Tokių aplinkybių buvimą Inspekcija grindžia: (1) informacija, jog UAB „B8“ direktore įvardyta D. K. ikiteisminio tyrimo metu nurodė, kad ji nebuvo šios įmonės direktore, jokių veiksmų, susijusių su veikimu šios įmonės vardu neatliko, 2012 m. sausio mėn. nebuvo atvykusi į Lietuvą, buvo davusi pažįstamiems asmenims pasinaudoti jos asmens duomenimis, o jos tapatybės kortelė ir UAB „B8“ spaudas buvo rasti 2012 m. vasario mėn. 14 d. Vilniuje, sulaikius automobilį su estiškais numeriais su kartu važiavusiu keleiviu S. N. (minėtas asmuo SIA „M4“ direktoriaus buvo įgaliotas pasiimti Pareiškėjos iš UAB „B8“ įsigytus automobilius ir SIA „M4“ parduotus automobilius); (2) Pareiškėjai iš UAB „A4“ įsigyjant automobilį UAB „A4“ atstovavo D. S. (buvo pateiktas UAB „A4“ vadovo A. G. įgaliojimas jam), o automobilis buvo parduotas SIA „C1“, kurios valdybos nariu (nuo 2013-02-22 iki 2014-06-04) ir savininku nuo 2013-02-19 buvo D. S. (SIA „C1“ surašytame įgaliojime R. S. paiimti automobilį nėra nurodyta SIA „C1“ vadovo duomenų: vardo, pavardės). Pasisakant dėl šių aplinkybių, pažymėtina, jog LVAT praktikoje yra akcentuojamas *objektyvių* duomenų buvimas sandorių sudarymo metu, dėl kurių mokesčių mokėtojas galėjo įtarti, jog sandoriuose yra sukčiaujama ar egzistuoja tam tikros aplinkybės dėl kurių jis turėjo daugiau negu įprasta pasidomėti savo kontrahentais ir tokios aplinkybės turi egzistuoti bei mokesčių mokėtojui būti žinomos sandorių sudarymo metu. Ginčo situacijoje matyti, jog Pareiškėja nurodo pateikusi D. K. įgalinimus veikti UAB „B8“ vardu pagrindžiančius dokumentus, ji yra pasirašiusi pirkimo–pardavimo sutartis, PVM sąskaitas faktūras, todėl ikiteisminio tyrimo metu paaiškėjusios aplinkybės, jog šios įmonės vardu galimai veikė kiti asmenys, kaip iš Latvijos mokesčių administratoriaus gauta informacija, kad SIA „C1“ savininku ir valdybos nariu aktualiuoju laikotarpiu buvo D. S. , Pareiškėjai pagal pateiktus duomenis negalėjo būti žinoma sandorio sudarymo metu, nes šią informaciją Inspekcija gavo iš trečiųjų asmenų (teisėsaugos institucijų ir kitų valstybių mokesčių administratorių) atliekamų kontrolės veiksmų metu.

Paminėtina ir tai, jog Pareiškėja su kontrahentais atsiskaitydavo bankiniais pavedimais, Pareiškėjos kontrahentai (3 iš 5) su Pareiškėja taip pat atsiskaitydavo bankiniais pavedimais.

Nors Inspekcija nustatė aplinkybes, jog dalyje atvejų parduodant automobilius Latvijos ūkio subjektams, jų priėmimo–perdavimo aktas buvo surašytas anksčiau negu gautas atsiskaitymas, todėl šias aplinkybes Inspekcija įvertina kaip neįprastas, nes įprastiniuose santykiuose mokesčių mokėtojas neperduotų automobilio nežinomam pirkėjui neužsitikrinęs išankstinio apmokėjimo, taip pat nustatyti atvejai, kai sutartis sudaryta anksčiau nei yra sumokėta už transporto priemones. Skunde Pareiškėja paaiškino šias situacijas, kaip galimai atsiradusius neatitikimus, korektūros klaidas, nes Pareiškėja per dieną sudarydavo ne vieną sandorį ir dažnai suderinus pasiruošimo procesą iš anksto, sandorio nepavykdavo įforminti ir įvykdyti numatytą dieną, todėl atsirasdavo neatitikimai. Pasisakant dėl šių aplinkybių, paminėtina, jog LVAT praktikoje laikomasi pozicijos, jog formalūs dokumentų įforminimo trūkumai negali būti pripažinti esminiais, jeigu iš dokumentų ir juose esančios informacijos visumos galima identifikuoti įvykusias ūkines operacijas, todėl ginčo situacijoje, Pareiškėjai pateikus įtikinamus paaiškinimus dėl galimų korektūros klaidų įforminant įvykusius sandorius, šios aplinkybės negali būti pripažintos įrodančiomis Pareiškėjos žinojimą apie kontrahentų sukčiavimą, nes pagal sandorius patvirtinančių dokumentų turinį yra galimybė įvertinti įvykusias ūkines operacijas, jų turinį.

Byloje nustatyta, kad ginče aptariamas automobilių pirkimo ir pardavimo sutartis, priėmimo–perdavimo aktus prie šių sutarčių, PVM sąskaitas faktūras pasirašė Pareiškėjos kontrahentes: UAB „B8“, UAB „T1 Lt“, UAB „B7“, UAB „A4“ ir UAB „T2“ atstovavę fiziniai asmenys, ginčo sandorių sudarymo metu buvę šių įmonių direktoriai (atstovai) teisėtai atstovavę įmones sudarant sandorius su Pareiškėja. Pareiškėja pateikė mokesčių administratoriui išplėstinius išrašus iš Lietuvos Respublikos Juridinių asmenų registro, iš kurių matyti tiek įmonių valdymo organai, tiek dalyviai (akcininkai) bei ginčo sandorių dokumentus pasirašiusių fizinių asmenų tapatybes patvirtinančių dokumentų kopijas. Kaip yra nurodęs ESTT sprendime byloje Nr. C-492/13, ūkio subjektas gali pasikliauti įgaliotų asmenų patvirtintais duomenimis. Ginčo situacijoje nėra nustatyta, jog iš viešuose registruose esančios informacijos, Pareiškėja galėjo įtarti savo kontrahentų veiklos neteisėtumą, todėl Inspekcijos nurodyti sandorių įforminimo trūkumai, atitinkamai ir nurodyti parašų įvairiuose dokumentuose skirtumai nelaikytini pagrįstais argumentais vertinant Pareiškėjos sąžiningumą ginčo sandorių sudarymo metu. Ginčo situacijoje Pareiškėja ėmėsi civiliniuose teisiniuose santykiuose įprastų savo kontrahentų patikros procedūrų, elgėsi atidžiai ir rūpestingai, ėmėsi protingų ir pakankamų priemonių (rašytinės sutarties sudarymas, priėmimo–perdavimo aktų pasirašymas, atstovų tapatybės, jų įgaliojimų atstovauti įmonėms nustatymas, įmonių įregistravimo PVM mokėtojais tikrinimas, atsiskaitymas mokėjimo pavedimais per banką, buhalterinės apskaitos dokumentų surašymas) įsitikinti, kad sudaromi sandoriai neįtraukia jos į galimai vykdomą neteisėtą kontrahentų veiklą. Tokių procedūrų atlikimas laikytinas pakankamu pagal ESTT ir LVAT praktikos nuostatas, o, Komisijos vertinimu, mokesčių administratoriaus nustatytos aplinkybės negali būti pripažintos tokiomis, dėl kurių Pareiškėjai galėjo kilti pagrįstų įtarimų apie galimą kontrahentų sukčiavimą ar kitas neteisėtas veikas, dėl ko jai būtų atsiradęs pagrindas imtis papildomų kontrahentų veiklos vertinimo ar tikrinimo veiksmų, ar atlikti papildomus veiksmus nei ginčo situacijoje atliko Pareiškėja.

Pažymėtina ir tai, jog Inspekcijos atliktas Pareiškėjos ginčo sandoriuose nustatytų automobilių kainų palyginimas su VŠĮ „Emprekis“ kainomis (nustatyta, jog visais atvejais, išskyrus vieną, automobiliai buvo parduoti brangiau negu nustatyta jų vidutinė rinkos kaina aptartame kataloge) negali būti įvertintas kaip pagrindžiantis Pareiškėjos žinojimą apie PVM sukčiavimą ir siekį jame dalyvauti, siekiant pasisavinti atskaitytiną pirkimo PVM sumą, nes kataloge nurodytos kainos negali būti vertinamos kaip pagrindžiančios konkretaus automobilio kainą, nulemtą individualių jo savybių.

Įvertinus aptartų aplinkybių visumą, Komisijos vertinimu, Inspekcija netinkamai ir plečiamai vertino ESTT ir LVAT suformuotas nuostatas, nustatančias galimą mokesčių mokėtojų, pretenduojančių į PVM direktyvos suteikiamas teises, pareigą, pasidomėti savo kontrahentais, esant duomenims, dėl kurių galima įtarti vykdomą PVM sukčiavimą, tokio pobūdžio aplinkybėmis pripažindama ne atitinkamus objektyvius duomenis, kurie mokesčių mokėtojui buvo ir galėjo būti žinomi sandorių sudarymo metu; kurie būtų ne formalus pobūdžio

(ginčo atveju dalis iš jų buvo siejama su formaliais dokumentų įforminimo trūkumais, kurie netrukdo identifikuoti ūkinių operacijų turinio); kurie rodytų neįprastą veiklos pobūdį ar neįprastas ūkines operacijas, taip pat nenustatė aplinkybių, dėl kurių Pareiškėja galėtų būti įpareigojama pasidomėti savo kontrahentų veikla daugiau nei gali būti reikalaujama pagal bendrąją taisyklę iš mokesčių mokėtojo. Atsižvelgiant į tai, konstatuotina, jog ginčo situacijoje mokesčių administratoriaus surinkti duomenys negali būti pripažinti pakankamais konstatuoti, jog Pareiškėja žinojo arba turėjo žinoti, kad, įsigydama naudotus automobilius iš UAB „B8“, UAB „T1 Lt“, UAB „B7“, UAB „A4“ ir UAB „T2“ ji dalyvavo su sukčiavimu PVM srityje susijusiuose sandoriuose, todėl Inspekcijos sprendimo dalis dėl nurodymo sumokėti 105 539 Eur PVM, su šiuo mokesčiu susijusius delspinigius ir baudą naikintinas.

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:

Panaikinti Valstybinės mokesčių inspekcijos prie Lietuvos Respublikos finansų ministerijos 2017-09-22 sprendimo dėl patikrinimo akto tvirtinimo Nr. (21.131-31-5) FR0682-385 dalį dėl nurodymo sumokėti 105 539 Eur PVM ir su juo susijusius delspinigius ir baudą.

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 mokesčių ginčą (arba mokesčio 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 Galiauskaitė

Komisijos nariai

Rasa Stravinskaitė

Andrius Venius

Lina Vosylienė