



**MOKESTINIŲ GINČŲ KOMISIJA PRIE
LIETUVOS RESPUBLIKOS VYRIAUSYBĖS**

**SPRENDIMAS
DĖL UAB „N1“ 2018-10-01 SKUNDO**

2018 m. gruodžio 10 d. Nr. S-218 (7– 194 /2018)
Vilnius

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

Editos Galiauskaitės
Rasos Stravinskaitės – pranešėja
Andriaus Veniaus
Vilmos Vildžiūnaitės

sekretoriaujant
dalyvaujant mokesčių mokėtojo atstovui
mokesčių administratoriaus atstovėms

Ramutei Matkevičienei
S. A.
K. E.,
Y. C.

2018 m. lapkričio 13 d. posėdyje išnagrinėjusi UAB "N1" (toliau – Bendrovė) 2018-10-01 skundą dėl Valstybinės mokesčių inspekcijos prie Lietuvos Respublikos finansų ministerijos (toliau – Inspekcija, VMI) 2018-09-04 sprendimo dėl patikrinimo akto tvirtinimo Nr. (21.131-31-5) FR0682-299, n u s t a t ė:

Inspekcija ginčijamu sprendimu patvirtino 2018-06-29 patikrinimo aktu Nr. (21.60-32) FR0680-271 papildomai apskaičiuotą 6517901,36 Eur pridėtinės vertės mokestį (toliau – PVM), apskaičiavo 2431505,31 Eur PVM delpinigių, paskyrė 1862257 Eur PVM baudą.

Inspekcija atliko Bendrovės PVM už laikotarpį nuo 2012-12-01 iki 2016-12-31 apskaičiavimo, deklaravimo bei sumokėjimo teisingumo patikrinimą. Išanalizavusi ir įvertinusi Finansinių nusikaltimų tyrimo tarnybos prie Lietuvos Respublikos vidaus reikalų ministerijos (toliau – FNTT) kratos metu paimtus Bendrovės dokumentus už laikotarpį nuo 2012-12-01 iki 2014-03-05, Bendrovės pateiktus buhalterinės apskaitos dokumentus ir apskaitos registrus už laikotarpį nuo 2014-03-06 iki 2016-12-31, Bendrovės pateiktus paaiškinimus, kontrolės veiksmų metu surinktą medžiagą dėl Bendrovės ir AB "A1" UAB "G1" UAB "K1" UAB "M1" UAB "J1" UAB "C1" sudarytų sandorių, iš trečiųjų šalių gautą informaciją bei mokesčių mokėtojos byloje ir VMI duomenų bazėse esančią informaciją, nustatė, jog Bendrovės akcijos priklauso: R1 (registruotai adresu: (duomenys neskelbtini); 49,99 proc. akcijų), U1 (registruotai adresu: (duomenys neskelbtini); 49,99 proc. akcijų), G. E. (registruotam adresu: (duomenys neskelbtini); 0,02 proc. akcijų) (Patikrinimo aktas, 1 psl.).

Inspekcija nurodė, jog Kanados kompetentinga institucija pateikė informaciją, kad mokesčių mokėtojas A. C. teigė turintis sūnų E. N. (E. N.) iš pirmos santuokos, kuris nuteistas 2,5 metų dėl vengimo mokėti mokesčius. A. C. teigė, kad E. N. žinojo apie įmonę M. N. & E ir galėjo pasinaudoti įmonės vardu. Taip pat A. C. teigė, kad maždaug prieš 3 metus į jį kreipėsi policija,

prašydama patvirtinti apie tuziną parašų, kurie visi buvo suklastoti. A. C. nurodė, kad nebendravo su savo sūnumi (E. N.) apie 7 metus (Patikrinimo aktas, 7 psl.).

Inspekcija nurodo nustačiusi esmines Bendrovės ūkinių operacijų dėl objektų: (duomenys neskelbtini), aplinkybes (Patikrinimo aktas, 28 – 51 psl.):

1) 2012-12-01–2013-03-31 laikotarpiu AB "A1" įformino statybos darbų, objektuose: (duomenys neskelbtini), kurių pardavimas buvo įformintas Bendrovei už 3284001,25 Eur plus 689640,24 Eur PVM, pirkimus pagal UAB "D1" ir UAB "L1" vardu išrašytas PVM sąskaitas faktūras,

2) AB "A1" akcininkai: nuo 2012-03-27 iki 2014-02-25 – L. Y., nuo 2014-02-25 – Rusijos pilietis G. H.. AB "A1" VMI pateiktoje Ataskaitoje apie kontroliuojamuosius ir kontroliuojančius vienetus bei asmenis (forma FR0438) už 2012 m. nurodė, kad 100 proc. AB "A1" akcijų priklausė L. Y., duomenys apie kontroliuojamuosius ir kontroliuojančius vienetus bei asmenis už 2013, 2014 m. nepateikti. AB "A1" vadovai: nuo 2012-03-27 iki 2014-02-24 L. Y., nuo 2014-02-24 iki 2015-10-16 G. H.,

3) Vilniaus apygardos teismas 2015-02-17 nutartimi iškėlė AB "A1" bankroto bylą. Minėtą nutartį AB "A1" apskundė, tačiau teismas 2015-03-19 nutartimi skundą priimti atsisakė. Dėl šios nutarties AB "A1" pateikė skundą Lietuvos apeliaciniam teismui, kuris 2015-09-25 nutartimi Vilniaus apygardos teismo 2015-03-19 nutartį paliko nepakeistą. Vilniaus apygardos teismas 2016-02-29 nutartimi nutarė AB "A1" pripažinti bankrutavusia ir likviduoti dėl bankroto (nutartis įsiteisėjo 2016-03-14). Bankroto administratoriui nebuvo perduoti dokumentai, AB "A1" atsakingi asmenys nerandami,

4) Valstybinės sienos apsaugos tarnybos informacinės sistemos (toliau – VSATIS) duomenimis, Rusijos pilietis G. H. lankėsi Lietuvoje tik vieną kartą: 2014-02-24 atvyko ir 2014-02-28 išvyko, daugiau duomenų apie atvykimą ir išvykimą nėra. G. H. Lietuvoje nebuvo įregistravęs gyvenamosios vietos, jam nebuvo išduotas leidimas laikinai gyventi Lietuvos Respublikoje, t. y. G. H. atvyko ir lankėsi Lietuvoje tik tuo metu, kai tapo AB "A1" akcininku ir buvo paskirtas direktoriumi. G. H. paskyrė Y. M. AB "A1" prokuristu ir 2014-02-25 išdavė jam prokurą Nr. 01, kuri 2014-03-28 buvo įregistruota Juridinių asmenų registre. Prokūra buvo išduota neribotam laikotarpiui ir suteikė teisę veikti įmonės vardu,

5) UAB "L1" ir UAB "D1" operatyvių patikrinimų metu nepateikė dokumentų, įrodančių 2012-12-30–2013-03-31 laikotarpiu įformintų AB "A1" paslaugų už 3260692,36 Eur plus 684745,39 Eur PVM realumo ir nepagrindė, kad sandoriai (paslaugų pardavimas), nurodyti įformintose PVM sąskaitose faktūrose, įvyko,

6) UAB "D1" ir UAB "L1" akcininku ir vadovu buvo tas pats asmuo – Rusijos pilietis Y. E., kuris atvyko ir lankėsi Lietuvoje tik tuo metu, kai tapo minėtų įmonių akcininku ir buvo paskirtas vadovu bei išdavė abiejų įmonių prokūras tam pačiam asmeniui – A. C. Pagal prokūrų suteiktas teises, faktiškai abiejų bendrovių vadovų funkcijas atliko A. C., tačiau ant AB "A1" įformintų PVM sąskaitų faktūrų ir atliktų darbų aktų jo parašų nėra,

7) UAB "D1" ir UAB "L1" vardu įformintose PVM sąskaitose faktūrose ir atliktų darbų aktuose nurodyti tik bendro pobūdžio darbų pavadinimai, nenurodyti tikslūs darbų kiekiai. Po sandorių su AB "A1" UAB "D1" ir UAB "L1" buvo iškeltos bankroto bylos, bankroto administratoriams dokumentai neperduoti,

8) Nenustatyta, kad UAB "D1" ir UAB "L1" turėjo ilgalaikio turto, įrangos, reikalingos AB "A1" įformintiems darbams atlikti, ar šį turtą nuomojo iš kitų ūkio subjektų. Nėra duomenų, kad UAB "D1" ir UAB "L1" į atsiskaitomasias sąskaitas gavo piniginių įplaukų už atliktus darbus, suteiktas paslaugas ar parduotas prekes, taip pat nevykdė mokėjimų kitiems ūkio subjektams už prekių ir/ar paslaugų įsigijimą,

9) FNTT 2014-03-05 atliktos kratos metu tose pačiose patalpose buvo rasti ir paimti Bendrovės, AB "A1" ir aukščiau minėtų UAB "D1" ir UAB "L1" bei kitų įmonių dokumentai,

10) FNTT atliekamo ikiteisminio tyrimo Nr. 06-1-11011-13 metu nustatyta, kad E. N. subūrė organizuotą nusikalstamą grupę sunkiems nusikaltimams daryti, tikslu apgaulės būdu įgyti Europos Sąjungos (toliau – ES) finansinės paramos ir valstybės biudžeto lėšas. Į

organizuotą nusikalstamą grupę įtraukė įmones (Bendrovė, AB "A1" UAB "C1" UAB "J1" UAB "K1" bei kitų įmonių atsakingus asmenis,

11) Bendrovės ir AB "A1" sandoriai buvo neatsitiktiniai, o tęstiniai – sudaromi ilgą laikotarpį (nuo 2012-12-01 iki 2015-04-30),

12) AB "A1" neturėjo darbuotojų Bendrovei įformintiems darbams, objektuose: (duomenys neskelbtini), atlikti. Nenustatyta, kad AB "A1" 2012–2013 m. išmokėjo gyventojams išmokų, pagal mokesčio mokėjimo tvarką priskiriamų B klasės pajamoms, pagal individualios veiklos pažymas ar verslo liudijimus,

13) Nenustatyta, kad AB "A1" įsigijo darbus minėtuose objektuose iš kitų ūkio subjektų, ar vykdė mokėjimus už prekių ir / ar paslaugų įsigijimą,

14) Bendrovė su AB "A1" neatsiskaitė. Bendrovei pervedus per banką AB "A1" pinigines lėšas, po vienos ar kelių dienų AB "A1" pervesdavo dalį pinigų atgal Bendrovei. Taip pat Bendrovė per atskaitingą asmenį įformino mokėjimus grynaisiais pinigais itin didelėmis sumomis, po 100 000–290 000 Lt, tačiau mokėjimus pagrindžiančių dokumentų nepateikė,

14) AB "A1" buvo iškelta bankroto byla, bankroto administratoriui nebuvo perduoti dokumentai, AB "A1" atsakingi asmenys nerandami,

15) VMI duomenimis, 2014 m. nuvykus į AB "A1" deklaruotą registracijos ir veiklos vykdymo vietą, adresu: (duomenys neskelbtini), AB "A1" iškabų nebuvo, patalpose įmonės atsakingi asmenys nerandami. Bendrovės ir AB "A1" apskaitą tvarkė tas pats asmuo – UAB "B1" vadovė N. T..

Inspekcija, įvertinusi patikrinimo metu nustatytus faktus ir aplinkybes, padarė išvadą, kad AB "A1" 2012-12-30–2013-04-29 laikotarpiu UAB "L1" ir UAB "D1" vardais išrašytose PVM sąskaitose faktūrose įformintos ūkinės operacijos: darbų objektuose: (duomenys neskelbtini) neįvyko. Inspekcija nustatė, kad, nei Bendrovė statybos darbų minėtais adresais iš AB "A1" nei AB "A1" iš kitų ūkio subjektų neišigijo, o pati jų atlikti negalėjo, nes neturėjo materialinių ir žmogiškųjų išteklių.

Taigi, Inspekcija padarė išvadą, kad Bendrovė žinojo arba turėjo žinoti, kad įsigydama prekes ir / ar paslaugas pagal AB "A1" vardu išrašytas PVM sąskaitas faktūras, dalyvauja sandoryje, susijusiame su tiekėjo ir / ar kito ūkio subjekto, dalyvaujančio šių tiekimų ir / ar paslaugų grandinės pirkimo sandoryje, atliktu sukčiavimu PVM srityje, net jeigu ir nagrinėjamas sandoris atitinka objektyvius kriterijus (Patikrinimo aktas, 51, 52, 55, 127, 128 psl.).

Inspekcija nurodo nustačiusi esmines Bendrovės ūkinių operacijų dėl objektų: (duomenys neskelbtini), ir kt. aplinkybes (Patikrinimo aktas, 13–28, 55–60, 62–66 psl.):

1) Bendrovės su AB "A1" už laikotarpį nuo 2013-04-01 iki 2015-04-30 PVM sąskaitose faktūrose už 16174029,20 Eur plius 3396546,14 Eur PVM ir UAB "G1" už laikotarpį nuo 2015-05-01 iki 2015-06-30 už 931558,96 Eur plius 195627,38 Eur PVM įformintos ūkinės operacijos už darbų atlikimą Bendrovei priklausančiuose nekilnojamojo turto objektuose. Bendrovė įformintas ūkines operacijas grindė statybos rangos sutartimi ir išrašytais PVM sąskaitomis faktūromis,

2) UAB "G1" įregistruota veikla – variklinių transporto priemonių techninė priežiūra ir remontas ir nuo 2015-05-14 – pastatų remontas, restauravimas ir rekonstravimas, nors PVM deklaracijose UAB "G1" nuo 2013 m. 12 mėn. kaip pagrindinę vykdomos veiklos rūšį deklaravo tik transporto priemonių techninę priežiūrą ir remontą. UAB "G1" buhalterinę apskaitą tvarkė UAB "B1" vadovė N. T., t. y. tas pats asmuo, kuris tvarkė Bendrovės ir AB "A1" (iki 2014-02-01) buhalterinę apskaitą. Nuo 2014-02-24 UAB "G1" akcininkas ir vadovas – Rusijos pilietis G. H., kuris Lietuvoje lankėsi vieną kartą: 2014-02-24 atvyko ir 2014-02-28 išvyko, t. y. G. H. atvyko ir lankėsi Lietuvoje tik 5 dienas ir tuo metu, kai tapo UAB "G1" akcininku, buvo paskirtas direktoriumi bei 2014-02-25 išdavė prokurą veikti įmonės vardu Y. M., kuris 2015-07-24 atsisakė UAB "G1" prokuros.

UAB "G1" nuo 2016-03-31 bankrutuojanti, nuo 2016-09-15 – bankrutavusi. UAB "G1" atsakingi asmenys bankroto administratoriui neperdavė apskaitos dokumentų,

3) Tarp FNTT 2014-03-05 atliktos kratos metu paimtų dokumentų nerasta 2012-12-01–2014-03-05 laikotarpiu AB "A1" vardu Bendrovei įformintų PVM sąskaitų faktūrų už iš viso 11681872,78 Eur, patikrinimo metu Bendrovė minėtų dokumentų nepateikė, o iš pateiktų dokumentų negalima nustatyti įformintų ūkinių operacijų turinio,

4) Bendrovės pateiktose AB "A1" bei UAB "G1" vardu įformintose PVM sąskaitose faktūrose nenurodytos konkrečios patalpos, kurių atžvilgiu įforminti darbai, detalūs darbų pavadinimai, darbų kiekiai, pradžia ir pabaiga,

5) Bendrovė nepateikė užsakymų, detalių sąmatų, išduotų statybos leidimų, rašytinių pritarimų statinių projektams, statybų užbaigimo aktų ar kitų dokumentų, kuriuose būtų nurodyta darbų pradžia ir pabaiga, darbų objektai, atliktų paslaugų / darbų pavadinimai ir kitos aplinkybės, kurios pagrįstų išrašytomis PVM sąskaitomis faktūromis įformintų ūkinių operacijų (darbų) realumą. Institucijoms, kurioms pagal teisės aktus, suteikta teisė vykdyti statybų priežiūrą, taip pat nepateikė tokių dokumentų,

6) VĮ Registrų centro, Valstybinės teritorijų planavimo ir statybos inspekcijos prie Lietuvos Respublikos aplinkos ministerijos bei Infostatybos duomenimis, ūkinės operacijos: darbai Bendrovei nuosavybės teise priklausančiuose objektuose – (duomenys neskelbtini), pagal AB "A1" vardu išrašytas PVM sąskaitas faktūras buvo įforminti vėliau, nei buvo įregistruoti statybos darbus pagrindžiantys dokumentai – statybų užbaigimo aktai, deklaracijos apie statybos užbaigimą / paskirties pakeitimą ir kiti dokumentai,

7) pagal AB "A1" vardu išrašytas PVM sąskaitas faktūras Bendrovei buvo įforminti didelės vertės darbai, tačiau Bendrovė nepripažino statinių esminio pagerinimo, kaip jis suprantamas Lietuvos Respublikos Pridėtinės vertės mokesčio įstatymo (toliau – PVMĮ) 6 straipsnyje ir neįvykdė prievolių pagal PVMĮ nuostatas, t. y. neapskaičiavo pardavimo PVM nuo esminio pagerinimo darbų vertės ir nedeklaravo atitinkamų laikotarpių PVM deklaracijose,

8) Inspekcija nenustatė, kad AB "A1" iš kitų ūkio subjektų įsigijo darbus, kurių pardavimas buvo įformintas Bendrovei, negauta objektyvių įrodymų, kad AB "A1" turėjo ilgalaikio turto, įrangos, reikalingų įformintiems darbams atlikti, ar ši turtą nuomojo iš kitų ūkio subjektų, 2014-02-24–2015-04-30 laikotarpiu minėtoje įmonėje buvo įdarbinti tik 3 darbuotojai,

9) objektuose: (duomenys neskelbtini), ir kt., esančios patalpos, AB "A1" ir UAB "G1" darbų Bendrovei įforminimo metu, buvo išnuomosotos fiziniams ir juridiniams asmenims,

10) Bendrovė su AB "A1" ir UAB "G1" neatsiskaitė, įformino mokėjimus grynaisiais pinigais per atskaitingą asmenį itin didelėmis sumomis, tačiau įformintus mokėjimus grynaisiais pinigais patvirtinančių dokumentų nepateikė. Pvz., 2012-12-01–2015-12-31 laikotarpiu (duomenys už 2016 m. nepateikti) Bendrovė per atskaitingą asmenį įformino mokėjimus AB "A1" grynaisiais pinigais 3435491,89 Eur sumai, tačiau dokumentų nepateikė. Bendrovė nepateikė atsiskaitymų su tiekėjais registro, todėl nenustatyta, ar buvo užfiksuotas įsiskolinimas minėtai įmonei ir ar apskaitytas Bendrovės buhalterinėje apskaitoje.

Taigi, Inspekcija daro išvadą, kad AB "A1" ir UAB "G1" neturėjo žmogiškųjų išteklių statybos darbams atlikti, todėl minėtos ūkinės operacijos neįvyko (Patikrinimo aktas, 52–55, 66–70, 128–131 psl.).

Inspekcija nurodo nustačiusi šias esmines Bendrovės ūkinių operacijų su statybinėmis medžiagomis aplinkybes (Patikrinimo aktas, 60–62, 70–77, 81–85, 88–95 psl.):

1) Bendrovės su UAB "G1" laikotarpiu nuo 2015-07-01 iki 2015-11-30 už 1281198,09 Eur plus 269051,60 Eur PVM, UAB "K1" laikotarpiu nuo 2016-01-01 iki 2016-08-02 už 3205422 Eur plus 673138,62 Eur PVM, ir UAB "M1" laikotarpiu nuo 2016-11-01 iki 2016-12-31 už 811495 Eur plus 170413,95 Eur PVM įformintos statybinių medžiagų pirkimo ūkinės operacijos,

2) Bendrovė minėtas ūkines operacijas grindė statybinių medžiagų pirkimo–pardavimo sutartimis ir PVM sąskaitomis faktūromis,

3) UAB "K1" akcininkas ir vadovas nuo 2014-02-25 – Rusijos pilietis R. S.. Jis Lietuvos Respublikos sieną kirto 2014-02-24 (atvyko), 2014-02-28 (išvyko), 2014-11-06 (atvyko), daugiau duomenų apie atvykimą ir išvykimą nėra. R. S. Lietuvoje nebuvo įregistravęs

gyvenamosios vietos, jam nebuvo išduotas leidimas laikinai gyventi. R. S. 2014-02-25 išdavė prokurą Nr. 14/02/25-01, kurioje nurodyta, kad suteikiama teisė F. E. veikti įmonės vardu.

Vilniaus apygardos teismas 2016-02-29 nutartimi civ. byloje Nr. B2-2899-794/2016 išskėlė UAB "K1" bankroto bylą. Minėtą nutartį UAB "K1" apskundė Lietuvos apeliaciniam teismui, kuris 2016-04-28 nutartį paliko nepakeistą,

4) UAB „Y. D.“ sandorių su Bendrove įforminimo laikotarpiu akcininkas ir vadovas – Rusijos pilietis C. C. (įdarbintas ir UAB „Y. D.“ vadovo pareigas ėjęs nuo 2013-01-18). C. C. lankėsi Lietuvoje – 2013-01-17 atvyko, 2013-01-19 išvyko, 2014-02-24 atvyko, daugiau duomenų apie atvykimą ir išvykimą nėra. C. C. Lietuvoje nebuvo įregistravęs gyvenamosios vietos, jam nebuvo išduotas leidimas laikinai gyventi, t. y. C. C. atvyko ir lankėsi Lietuvoje tik tuo metu, kai tapo UAB „Y. D.“ akcininku ir vadovu. UAB „Y. D.“ vadovas 2014-08-01 išdavė prokurą O. C., laikotarpiu nuo 2008-10-02 iki 2010-12-10 įdarbintam Bendrovėje. O. C. 2016-05-19 VĮ Registrų centrui pateikė 2016-05-05 prašymą dėl prokurės ir prokuristo duomenų išregistravimo,

5) Bendrovės su UAB "G1" ir UAB "K1" įformintose sutartyse dėl statybinių medžiagų pirkimo–pardavimo nenurodyti konkretūs statybinių medžiagų pavadinimai, nenurodyta, koku būdu ir kokia forma pateikiami užsakymai. Bendrovės sutartys su UAB "G1" įformintos tą pačią dieną, kaip ir PVM sąskaitos faktūros, t. y. 2015-08-31 ir 2015-11-30. UAB "G1" UAB "K1" UAB "M1" vardu išrašytose PVM sąskaitose faktūrose nenurodyta, koku adresu ir kokiems objektams galėjo būti tiekiamos prekės, taip pat nei Bendrovė, nei minėtos įmonės (įskaitant mokesčių administratoriaus nurodymus) nepateikė užsakymų, susirašinėjimų ir kitų dokumentų, kurie patvirtintų statybinių medžiagų panaudojimą Bendrovės PVM apmokestinamoje veikloje ar perpardavimą kitiems ūkio subjektams,

6) Bendrovė kartu su UAB "K1" ir UAB "M1" PVM sąskaitomis faktūromis pateikė UAB „Y. D.“ sąskaitas faktūras, įformintas už statybos darbus. Nei vienam UAB „Y. D.“ sąskaitose faktūrose nurodytam nekilnojamojo turto objektui, t. y. (duomenys neskelbtini), ir kt., 2016-01-01–2016-12-31 laikotarpiu nebuvo įregistruota statybos leidimų, rašytinių pritarimų statybos projektams ar kitų statybos procedūrų dokumentų. UAB „Y. D.“ vardu įformintose 2016-03-31, 2016-08-31, 2016-12-31 sąskaitose faktūrose įvardinti objektai: (duomenys neskelbtini) („*Pagal jungtinės veiklos sutartį*“), tačiau minėtos patalpos Bendrovei nuosavybės teise nepriklauso ir nenustatyta, kad Bendrovė minėtas patalpas valdytų kitais pagrindais,

7) Bendrovė su UAB „Y. D.“ įformintoms ūkinėms operacijoms pagrįsti pateikė tik statybos rangos sutartis, lokales sąmatas, sąskaitas faktūras ir atliktų darbų aktus, tačiau nepateikė užsakymų, medžiagų ir darbų nurašymo aktų ir kitų dokumentų. VMI nenustatė, kad UAB „Y. D.“ įsigijo statybos darbus, kurių pardavimas buvo įformintas Bendrovei, o pačioje įmonėje dirbo 2 darbuotojai,

8) Bendrovė neturėjo darbuotojų (įdarbintas tik vienintelis darbuotojas – vadovas) dideliame kiekiui prekių iškrauti, sumontuoti, krovinio transporto dideliame kiekiui statybinių medžiagų transportavimui ir nesamdė kitų ūkio subjektų (pvz., 3669 kv. m plytelių klijavimo bei durų montavimo paslaugos). Be to, UAB "G1" UAB "K1" UAB "M1" transporto priemonių prekių gabenimui neturėjo, nevykdė mokėjimų kitiems ūkio subjektams už prekes ir / ar paslaugas, nėra duomenų, kad samdė kitus ūkio subjektus transportavimo paslaugoms atlikti, turėjo sandėlių medžiagoms laikyti, atsakingi asmenys nepateikė prekių, kurių pardavimas įformintas Bendrovei, įsigijimo PVM sąskaitų faktūrų, gabenimo dokumentų bei apskaitos registrų, kuriuose būtų apskaitytos statybinės medžiagos ir prekės skirtos perparduoti.

Taigi, Inspekcija daro išvadą, kad aukščiau minėtos įmonės realiai statybinių medžiagų nepardavė, sąskaitose faktūrose atvaizduotos ūkinės operacijos realiai neįvyko, tik buvo įforminti dokumentai, kurių pagrindu įmonės sudarė sąlygas Bendrovei atskaityti PVM už statybines medžiagas (Patikrinimo aktas, 67, 68, 77–81, 85–88, 96, 97, 131–133 psl.).

Inspekcija nurodo nustačiusi šias esmines Bendrovės ūkinių operacijų dėl tarpininkavimo paslaugų aplinkybes (Patikrinimo aktas, 62 psl.):

1) Bendrovės su UAB "G1" laikotarpiu nuo 2015-12-01 iki 2015-12-31 už 2330619 Eur plius 489429,99 Eur PVM įformintos ūkinės operacijos už tarpininkavimo paslaugų pirkimą. Nei Bendrovė, nei UAB "G1" nepateikė sutarčių dėl tarpininkavimo paslaugų atlikimo, atliktų darbų (paslaugų) priėmimo–perdavimo aktų bei kitų dokumentų, kuriuose būtų nurodyta dėl ko tarpininkauta, kokie paslaugų įkainiai, atlikimo terminai,

2) Bendrovė 2015 m. 12 mėn. ir 2016 m. vykdė įprastinę veiklą, t. y. Bendrovė daugiau nei įprastai pajamų už nekilnojamojo turto nuomą ar pardavimą negavo, o palyginus 2015 ir 2016 m. PVM deklaracijose deklaruotas pardavimo pajamas, jos 2016 m. sumažėjo 25,76 proc., t. y. daugiau pajamų, susijusių su įformintomis tarpininkavimo paslaugomis, Bendrovė negavo,

3) tarpininkavimo paslaugų įforminimo metu UAB "G1" vadovo G. H. Lietuvoje nebuvo, o jo paskirtas prokuristas jau buvo atsisakęs prokūros. Be to, tarpininkavimo paslaugų įforminimo metu, Vilniaus apygardos teismas 2015-12-10 nutartimi jau buvo išskėlęs UAB "G1" bankroto bylą, dėl kurios vėliau vyko teisminiai ginčai.

Taigi, Inspekcija daro išvadą, kad aukščiau minėtų tarpininkavimo paslaugų UAB "G1" nepardavė, sąskaitose faktūrose atvaizduotos ūkinės operacijos realiai neįvyko, tik buvo įforminti dokumentai, kurių pagrindu įmonė sudarė sąlygas Bendrovei atskaityti PVM už paslaugas (Patikrinimo aktas, 68, 133, 134 psl.).

Inspekcija taip pat nurodo nustačiusi šias esmines Bendrovės ūkinių operacijų dėl projektavimo, ekspertizės darbų aplinkybes (Patikrinimo aktas, 72, 81–83 psl.):

1) Bendrovės su UAB "K1" laikotarpiu nuo 2016-01-01 iki 2016-08-02 už 264250 Eur plius 55492,50 Eur PVM, su UAB "M1" laikotarpiu nuo 2016-11-01 iki 2016-12-31 už 53142 Eur plius 11159,82 Eur PVM įformintos ūkinės operacijos už interjero projektavimo, rekonstrukcijos projektavimo, naujo pastato projektavimo, prekybos centro perplanavimo projektavimo, ekspertizės darbų pirkimus. UAB "K1" ir UAB "M1" vardu išrašytose PVM sąskaitose faktūrose nenurodyta, kokių objektų atžvilgiu atlikti projektavimo darbai ir ekspertizės,

2) nei Bendrovė, nei minėtos įmonės nepateikė užsakovo ir rangovo pasirašytų sutarčių dėl projektavimo ir ekspertizės darbų atlikimo, atliktų darbų (paslaugų) priėmimo–perdavimo aktų, UAB "K1" ir UAB "M1" vardais įformintų projektų ir kitų dokumentų, įrodančių, kad minėtų įmonių vardu įformintose PVM sąskaitose nurodyti darbai atlikti, nėra duomenų apie asmenis, kurie galėjo atlikti interjero, rekonstrukcijų, naujo pastato projektavimo bei statybinių konstrukcijų ir kitų ekspertizės darbus. VMI nenustatė, kad UAB "K1" ir UAB "M1" būtų sudariusi sutartis su kitais ūkio subjektais dėl minėtų darbų atlikimo, nes pagal banko išrašus, UAB "G1" ir UAB "M1" nevykdė mokėjimų kitiems ūkio subjektams už prekes ir / ar paslaugas.

Taigi, VMI daro išvadą, kad aukščiau minėtų projektavimo, ekspertizės darbų nepardavė, sąskaitose faktūrose atvaizduotos ūkinės operacijos realiai neįvyko, tik buvo įforminti dokumentai, kurių pagrindu įmonė sudarė sąlygas Bendrovei atskaityti PVM už darbus (Patikrinimo aktas, 77–78, 85–88, 134 psl.).

Inspekcija tvirtina nustačiusi šias esmines Bendrovės ūkinių operacijų su baldais aplinkybes (Patikrinimo aktas, 97–107, 109–120 psl.):

1) Bendrovės su UAB "J1" laikotarpiu nuo 2014-04-01 iki 2016-12-31 už 936919,80 Eur plius 196753,15 Eur PVM, UAB "C1" laikotarpiu nuo 2014-04-01 iki 2016-12-31 už 1360284,93 Eur plius 285659,83 Eur PVM įformintos ūkinės operacijos – didelių kiekių baldų pirkimas,

2) Bendrovė minėtas ūkines operacijas grindė produkcijos gamybos paslaugų sutartimis bei išrašytomis PVM sąskaitomis faktūromis. Bendrovė nepateikė produkcijos gamybos paslaugų sutartyse minimų priedų prie sutarčių, todėl VMI nenustatė, kokius gaminius konkrečiai Bendrovė užsakė, jų tikslaus kiekio, gaminių ypatybių, o PVM sąskaitose faktūrose tik nurodyti bendri baldų pavadinimai,

3) Pagal su UAB "J1" ir UAB "C1" įformintas sutartis Bendrovė įsipareigojo minėtoms įmonėms pateikti medžiagas, reikalingas baldų gamybai, tačiau ji nepateikė medžiagų

priėmimo–perdavimo aktų. Taip pat Bendrovė nepateikė UAB "J1" ir UAB "C1" pateiktų, kaip tai numatyta sutartyse, projektų, brėžinių ir kitų gaminius apibūdinančių dokumentų. Dalį išlaidų pagal UAB "J1" (už 499966 Eur plius 104992,85 Eur PVM) ir UAB "C1" (už 773179 Eur plius 162367,58 Eur PVM) įformintas PVM sąskaitas faktūras Bendrovė priskyrė trumpalaikiam turtui ir apskaitė kaip prekes, skirtas perparduoti, tačiau VMI nenustatė, kad minėtos prekės buvo perparduotos kitiems asmenims,

4) Bendrovė nepateikė gabenimo dokumentų, nesamdė kitų ūkio subjektų transportavimo paslaugoms atlikti, nei Bendrovė, nei minėtos įmonės neturėjo transporto dideliame kiekiui baldų transportuoti. Bendrovė neturėjo darbuotojų tokiame dideliame kiekiui baldų iškrauti, nes tikrinamuoju laikotarpiu buvo įdarbintas vienintelis darbuotojas – Bendrovės vadovas. Kontrolės veiksmų metu UAB "J1" ir UAB "C1" pateikė priedus prie sutarčių bei prekių perdavimo–priėmimo aktus, tačiau juose identiška, kaip PVM sąskaitose faktūrose, nurodyti tik bendri baldų pavadinimai, mato vienetai, kiekiai ir kainos be PVM, tačiau baldų ypatybes (komplektacijos, išmatavimai ir kt.) apibūdinanti informacija nenurodyta,

5) UAB "J1" ir UAB "C1" deklaravo medžiagų, reikalingų baldams gaminti, įsigijimus pagal UAB "L1" AB "A1" ir UAB "G1" vardu išrašytas PVM sąskaitas faktūras. Tačiau minėtos įmonės neturėjo piniginių lėšų didelių kiekių medžiagų įsigijimui, jų vadovai – Rusijos piliečiai, kurių įformintų sandorių metu Lietuvoje nebuvo, minėtos įmonės neturėjo patalpų medžiagoms laikyti ir saugoti, taip pat UAB "L1" AB "A1" ir UAB "G1" kaip minėta aukščiau, buvo iškeltos bankroto bylos, įmonių atsakingi asmenys nerandami, apskaitos dokumentai bankroto administratoriams neparduoti,

6) UAB "J1" ir UAB "C1" neturėjo pakankamai žmogiškųjų išteklių įformintoms ūkinėms operacijoms – baldų, skirtų Bendrovei, gamybai. UAB "J1" ir UAB "C1" turėjo įdarbintų darbuotojų, tačiau jiems buvo įforminami nedraudiminiai laikotarpiai, o išmokų, priskiriamų B klasės pajamoms, gyventojams, pagal verslo liudijimus ar individualios veiklos pažymą, neišmokėjo. Bendrovės kontrahentai – AB "A1" UAB "G1" UAB "K1" UAB "M1" UAB "J1" UAB "C1" PVM deklaracijose deklaravo pirkimo PVM, artimą pardavimo PVM, arba gražintinas iš biudžeto PVM sumas, faktiškai PVM į biudžetą nemokėjo.

Taigi, VMI daro išvadą, kad UAB "L1" AB "A1" ir UAB "G1" įformintos ūkinės operacijos (medžiagų pardavimas) neįvyko, todėl UAB "J1" ir UAB "C1" neturėjo medžiagų, skirtų Bendrovei įformintose PVM sąskaitose faktūrose nurodytiems baldams pagaminti, t. y. tik buvo įforminti dokumentai, kurių pagrindu įmonės sudarė sąlygas Bendrovei atskaityti PVM už baldus (Patikrinimo aktas, 107–109, 120–122 psl.).

Inspekcija, įvertinusi aukščiau aprašytas aplinkybes, vadovaudamasi PVMĮ 58 str. 1 d., 64 str. Lietuvos Respublikos buhalterinės apskaitos įstatymo (toliau – BAĮ) 2 str. 1 d., 4 str., 6 str. 2 d., 12 str. 1 d., 13 str. 1 d., Bendrovei Patikrinimo akte papildomai apskaičiavo mokėtiną PVM sumą – 6517901,36 Eur. Bendrovė, susipažinusi su Inspekcijos Patikrinimo akte apskaičiuotais mokesčiais, 2018-08-03 pateikė pastabas, kuriomis prašo netvirtinti Patikrinimo akto. Inspekcijos tvirtinimu, pastabos netenkinamos ir patikrinimo aktas tvirtintinas.

Inspekcija sprendime tvirtina, jog Lietuvos vyriausiasis administracinis teismas (toliau – LVAT) formuojamoje teismų praktikoje konstatavo, kad viešojo administravimo subjektas neprivalo administraciniame akte detalčiai atkartoti aplinkybių ir motyvų, kurie buvo išdėstyti tarpiniame dokumente (pvz., LVAT 2014-12-15 nutartis adm. byloje Nr. A-146-1287/2014). Todėl nurodo pasisakysianti dėl pastabose išdėstytų argumentų ir papildomai pateiktų dokumentų, nes mokesčių administratoriaus pozicijos faktinis ir teisinis pagrindas yra išdėstytas 141 psl. apimties Patikrinimo akte.

1. Dėl statybos darbų

Iš Bendrovės argumentų, pasak Inspekcijos, matyti, jog ji nesutinka, kad ūkinės operacijos (statybos darbai) įvyko ne tomis aplinkybėmis ir ne tarp tų subjektų, kurie nurodyti PVM sąskaitose faktūrose, arba apskritai neįvyko. Inspekcija teigia, jog, vertinant Bendrovės argumentus ir pateiktus dokumentus, tikslinga atsižvelgti į teisės normas, Lietuvos

Aukščiausiojo Teismo (toliau – LAT) ir LVAT formuojamą praktiką dėl mokestinės naudos siekimo.

Inspekcija cituoja mokesčių mokėtojų pareigas įtvirtinančias Mokesčių administravimo įstatymo (toliau – MAĮ, 2004-04-13 redakcija Nr. IX-2112) 40 str. 6, 8 punktų nuostatas, BAĮ 4 str. 1, 3 punktus, 6 str. 2 dalį, kurie įtvirtina reikalavimus ūkio subjektų tvarkomai apskaitai. Nurodo, jog tuo atveju, kai statybos rangos sutarties šalys yra įmonės, užsiimančios ūkine–komercine veikla ir jų tikslas – pelno siekimas, jos veikia savo rizika ir tokiems ūkio subjektams taikomi griežtesni reikalavimai dėl savo teisių ir pareigų žinojimo, taip pat griežtesni atsakomybės už savo veiklą standartai (LAT 2009-07-10 nutartis civ. byloje Nr. 3K-3-317/2009, LAT 2013-06-07 nutartis civ. byloje Nr. 3K-3-250/2013).

Taigi, Inspekcijos tvirtinimu, įstatymų leidėjas aiškiai nustatė, kad ūkio subjektas privalo tvarkyti apskaitą taip, kad jos duomenis vidaus ir išorės vartotojas galėtų išsamiai palyginti su kitais duomenimis, juos įvertinti ir padaryti objektyvias išvadas. Kitaip sakant, įstatymų leidėjas nustatė, jog apskaitos duomenų fiksavimas, sisteminimas ir saugojimas nėra savitiksliis dalykas – šių duomenų pagalba mokesčių administratorius, kaip išorės vartotojas, gali patikrinti, ar mokesčių mokėtojas laiku ir tiksliai vykdo mokestinę prievolę, esant pagrindui, tiksliai suformuoti minėtą prievolę, todėl mokesčių mokėtojas privalo tvarkyti apskaitą taip, kad mokesčių administratorius galėtų gauti visapusišką informaciją apie mokėtojo turto, įsipareigojimų pasikeitimus. Kita vertus, statybos įmonėms kaip savo srities profesionalams yra keliami didesni reikalavimai dėl vykdomos veiklos, todėl mokesčių mokėtojas prisiima riziką, jog mokesčių administratorius mokėtojo pareigas įvertins pagal turimus duomenis.

Inspekcija sprendime cituoja LVAT 2007-03-15 nutartį adm. byloje Nr. A-556-301/2007, 2011-01-03 nutartį adm. byloje Nr. A-556-1632/2010, 2018-03-07 nutartį adm. byloje Nr. eA-559-575/2018 ir tvirtina, jog LVAT formuojamoje teismų praktikoje konstatavo, jog pirminiai paaiškinimai yra objektyvesni nei teikiami po mokestinio patikrinimo. Be to, įvykių versijos keitimas liudija ne mokėtojo naudai.

Iš bylos medžiagos, pasak Inspekcijos, matyti, jog mokesčių administratorius ne vieną kartą davė nurodymus pateikti statybos darbus pagrindžiančius dokumentus, tačiau per 2,5 metus vykusį patikrinimą (patikrinimas pradėtas 2016-01-08) Bendrovė pateikė tik dalį dokumentų arba nurodė, kad kiti dokumentai paimti FNNT (pvz., Patikrinimo aktas, 4–6 psl., Inspekcijos nurodymai: 2016-01-29 Nr. (11.48)-FR0706-1022, 2016-02-23 Nr. (11.28)-FR0706-2617, 2016-04-26 Nr. (11.48) FR0706-5021), t. y. Bendrovė aiškiai išreiškė poziciją, jog pateikė visus turimus dokumentus ir daugiau jokiais dokumentais nedisponuoja. J. I. išdėsčius savo išvadas Patikrinimo akte, Bendrovė pateikė didelį kiekį papildomų dokumentų (pvz., su 2018-08-08 lydraščiu pateikta virš 300 lapų statybos rangos sutarčių, lokalinių sąmatų ir pan.), nepaaiškindama, kodėl jų negalėjo pateikti patikrinimo metu, iš kur juos gavo. Kita vertus, Bendrovė nepateikė įrodymų, jog FNNT atsisakė išduoti Bendrovės dokumentų kopijų.

Taigi, Inspekcijos vertinimu, Bendrovės pirminiai paaiškinimai apie visus patikrinimo metu pateiktus dokumentus yra objektyvesni nei jos 2018-07-30 pastabose nurodyta versija, jog ji pateikia surastus dokumentus. Be to, pasak Inspekcijos, reikia vertinti ir tai, kad Bendrovė yra savo srities profesionalė ir visais dokumentais disponavo patikrinimo metu, todėl naujų dokumentų pateikimas po 2,5 metų vykusio patikrinimo liudija ne Bendrovės naudai.

Bendrovė taip pat pateikė statybos dokumentus (statybos užbaigimo aktas, pažyma apie statinio statybą be nukrypimų), kurie jau yra aptarti (Patikrinimo aktas, 23–25 psl.).

Inspekcija pažymi, kad LVAT formuojamoje praktikoje konstatavo, kad mokesčių mokėtojas paaiškinimus privalo pagrįsti įrodymais, kai mokesčių administratorius pateikia savo įrodymus. Taip pat pažymi, jog nepakanka vien kontrargumentų teikimo – privalo būti pateikti tai pagrindžiantys įrodymai (pvz., LVAT 2015-01-20 nutartis adm. byloje Nr. A-47-556/2015).

Bendrovė teigia, jog kai kuriuose objektuose buvo atliekamas remontas, todėl jokių leidimų nereikėjo. Be to, vyko atsiskaitymai įvairiais būdais, travilatoriaus remonto darbai buvo atlikti pagal PVM sąskaitą faktūrą, įmonės turėjo pakankamai darbuotojų, įrangos, todėl darbai buvo atlikti. Tačiau Inspekcija sprendime nurodo vertinusi ne atskiras leidimų, atsiskaitymų ar

techninių bei žmogiškųjų išteklių neturėjimo aplinkybes, bet nustatytų faktų visumą (pvz., apie ūkinių operacijų su AB "A1" vertinimą išdėstyta Patikrinimo akto 28–51 psl., Inspekcijos 2017-07-31 operatyvaus patikrinimo ataskaitoje Nr. FR0760-5868), todėl Bendrovės nuomonė, nepateikus realių įmonių veiklos įrodymų, nėra pagrįsta.

Inspekcija sprendime cituoja LVAT 2013-10-28 nutartį adm. byloje Nr. A-602-1316/2013 ir tvirtina, jog LVAT formuojamoje praktikoje suformulavo reikšmingą teisės aiškinimo ir taikymo taisyklę – byloje dėl teisės į PVM atskaitą nesuteikimo ginčo dalykas yra konkretaus mokesčių mokėtojo, o ne kitų asmenų mokesstinės prievolės, t. y. atsisakymas suteikti teisę į atskaitą asmeniui kaip PVM mokėtojui. Šiuo atveju Inspekcija nurodo sprendusi Pareiškėjos teisės į PVM atskaitą klausimą, todėl nėra pagrindo sutikti, jog šioje byloje mokesčių administratorius turi vertinti kitų teisės institutų reguliuojamus santykius (kreditorinio reikalavimo teikimas bankroto byloje, bankroto administratoriaus veiksmai, Lietuvos Respublikos įmonių bankroto įstatymo 11 str., 21 str. 1 d.).

2. Dėl kitų prekių (paslaugų) pardavimo

Bendrovė nurodo, jog sandorius su UAB "M1" UAB "O1" UAB "G1" UAB "H1" kt. įmonėmis pagrindžia pateikti dokumentai. Be to, medžiagos buvo perkamos iš didmeninių tiekėjų ir gabenamos į objektus, atsiskaitymai vyko užskaitomis ir sumokant minėtų įmonių kreditoriams; teisės aktai nenumato reikalavimų, jog būtų nurodyti baldų dydis ir pan. PVM sąskaitoje faktūroje, mokesčių administratorius nepagrindžia nepakankamo darbuotojų skaičiaus baldų gamybai.

Inspekcija nurodo pasisakanti dėl šių argumentų. Teigia, jog Bendrovės pirminiai paaiškinimai apie visus patikrinimo metu pateiktus dokumentus yra objektyvesni nei jos 2018-07-30 pastabose nurodyta versija, jog ji pateikia surastus dokumentus, todėl Inspekcija nurodo nevertinanti pateiktų pranešimų dėl apmokėjimo, sutarčių ir pan. Kita vertus, 2011-09-02 jungtinės veiklos sutartis su UAB "H1" nėra įregistruota Nekilnojamojo turto registre (Nekilnojamojo turto registro įstatymo (2001-06-21 redakcija Nr. IX-391) 12 str. 1 d.) antstolio M. U. 2018-07-26 faktinių aplinkybių konstatavimo protokolas Nr. 116-18-1626 neatspindi baldų naudojimo faktinės situacijos 2014–2016 m., Bendrovės su UAB "M1" sudarytos 2016-11-29 sutartys neatspindi projektavimo darbų ir kitų objektų pirkimo, nes nėra realiai perduoto objekto, UAB "K1" techninis projektas yra be datos, kompetentingų asmenų įvardijimo, t. y. neatitinka teisės normų reikalavimų (Lietuvos Respublikos aplinkos ministro 2004-12-30 įsakymu Nr. D1-708 patvirtinto Statybos techninio reglamento STR 1.05.06:2010 „Statinio projektavimas“ (galiojo iki 2016-12-31) V skyriaus III skirsnis).

Be to, pasak Inspekcijos, ji vertino ne atskiras sutarčių sudarymo ar vykdymo aplinkybes, bet nustatytų faktų visumą (pvz., apie ūkinių operacijų su UAB "K1" vertinimą išdėstyta Patikrinimo akto 73–81 psl., 2017-08-04 operatyvaus patikrinimo ataskaitoje Nr. FR0760-5979, su UAB "C1" – Patikrinimo akto 116–122 psl., Kauno AVMI 2016-06-23 operatyvaus patikrinimo ataskaitoje Nr. FR0760-5592), todėl Bendrovės nuomonė, nepateikus realių įmonių veiklos įrodymų, nėra pagrįsta.

3. Dėl nevalstybine kalba pateiktų dokumentų

Bendrovė pateikė dalį dokumentų nevalstybine kalba. Inspekcija nurodo pasisakanti dėl tokių dokumentų vertinimo. Inspekcija sprendime cituoja LVAT išplėstinės teisėjų kolegijos 2013-06-18 sprendimą adm. byloje Nr. I261-16/2013, 2016-09-07 nutartį adm. byloje Nr. AS-473-492/2016 ir tvirtina, jog LVAT suformulavo griežtą poziciją, jog Lietuvos Respublikos fizinių ir juridinių asmenų sandoriai sudaromi valstybine kalba, prie kurių gali būti pridedami vertimai į vieną ar kelias kalbas, tačiau sandoriai su užsienio valstybių fiziniiais ir juridiniais asmenimis sudaromi valstybine ir kita abiems pusėms priimtina kalba. Šiuo atveju, pasak Inspekcijos, Bendrovei pateikus sandorius su užsienio asmenimis nevalstybine kalba, jie yra nevertinami ir dėl jų nepasisakoma iš esmės.

4. Dėl delspinigių

Inspekcija sprendime nurodo, jog mokesčių mokėtojo pareigos yra įtvirtintos MAĮ 40 straipsnyje, kurio 1, 4 ir 5 punktuose nurodyta, kad mokesčių mokėtojas privalo laiku ir tiksliai įvykdyti mokestinę prievolę, teisingai apskaičiuoti mokestį bei laiku pateikti mokesčių deklaracijas ir kitus teisės aktuose nurodytus dokumentus. Mokesčių mokėtojui, laiku neapskaičiavus ir nesumokėjus mokesčio, atsiranda nauja prievolė – sumokėti už pradelstą laikotarpį atitinkamą sumą – delspinigius. Delspinigiai – tai kompensavimo priemonė, kurios tikslas yra atlyginti valstybei žalą už tai, kad ji tam tikrą laikotarpį biudžete neturėjo lėšų, kurios jai teisėtai priklausė.

Delspinigių skaičiavimo tvarką reglamentuoja MAĮ nuostatos. Vadovaujantis MAĮ 96 str. 1 d. 1 p., 97 str. 1 d., už nesumokėtą arba pavėluotai į biudžetą sumokėtą mokesčių mokėtojo deklaruotą mokestį arba mokesčių mokėtojo (atitinkamo mokesčio įstatyme numatytu atveju – mokesčių administratoriaus) apskaičiuotą nedeklaruojamą mokestį, delspinigiai pradedami skaičiuoti nuo kitos dienos po to, kai mokestis pagal tuo metu galiojančius mokesčių teisės aktus turėjo būti sumokėtas į biudžetą.

Remdamasi minėtomis nuostatomis, Inspekcija sprendime Bendrovei apskaičiuoja 2431505,31 Eur PVM delspinigius, nes teisinio pagrindo neskaičiuoti delspinigių nėra.

5. Dėl baudos skyrimo

Inspekcija sprendime cituoja MAĮ 139 str. 1 dalį. Nurodo, jog mokesčių administratoriui, skiriant mokesčių mokėtojui baudą ir nenustačius jokių baudą didinančių ar mažinančių aplinkybių, turi būti skiriama 30 proc. priskaičiuotos trūkstamos mokesčio sumos dydžio bauda. Mokesčių administratorius privalo, vadovaudamasis protingumo ir teisingumo kriterijais, baudą mažinti ar didinti, atsižvelgdamas į tokias MAĮ nustatytas aplinkybes: mokesčių mokėtojas, vykdydamas mokestines prievoles, elgėsi nesąžiningai, pavyzdžiui, jeigu į PVM atskaitą pretenduojantis mokesčių mokėtojas žinojo ar turėjo galimybę žinoti, jog ankstesnėje jo įsigytos prekės apyvartos grandinėje buvo nesumokėti su šios prekės apyvarta susiję mokesčiai, jis laikytinas nesąžiningu; dėl mokesčių mokėtojo tyčinių veiksmų ar neveikimo padaryta didelė žala valstybės biudžetui; apskaityti juridinės galios neturintys apskaitos dokumentai, kuriuose nurodytomis sąlygomis užfiksuotos ūkinės operacijos realiai neįvyko; mokesčių mokėtojo bendradarbiavimą su mokesčių administratoriumi (Inspekcijos viršininko 2007-03-28 įsakymu Nr. VA-25 patvirtintos Baudų skyrimo ir delspinigių skaičiavimo metodikos (2007-03-28 redakcija) 18, 18.1, 18.1.4, (2014-10-15 redakcija Nr. VA-103, 2016-06-01 redakcija Nr. VA-75) 18.1.6, 18.1.9, (2016-06-01 redakcija Nr. VA-75) 18.2 p.).

Bazinės socialinės išmokos dydį, valstybės remiamų pajamų dydį, valstybinės socialinio draudimo bazinės pensijos dydį, valstybinės socialinio draudimo našlių pensijos bazinį dydį ir valstybinių pensijų bazės dydį tvirtina Lietuvos Respublikos Vyriausybė (Lietuvos Respublikos socialinės apsaugos išmokų atskaitos rodiklių ir bazinio bausmių ir nuobaudų dydžio nustatymo įstatymo (2008-12-19 redakcija Nr. XI-87) 2 str. 4 d.). Bazinės socialinės išmokos dydis – 38 Eur (Lietuvos Respublikos Vyriausybės 2014-09-10 nutarimas Nr. 294 „Dėl bazinės socialinės išmokos dydžio patvirtinimo“).

Taigi, pasak Inspekcijos, teisės aktai aiškiai reglamentuoja baudos, kaip poveikio priemonės už padarytą teisės pažeidimą, skyrimo kriterijus, vertinimo aspektus. Šiuo atveju nustatytos atsakomybę sunkinančios aplinkybės (mokesčių administratorius mokestį apskaičiavo taikydamas MAĮ 69 str., Bendrovė elgėsi nesąžiningai, padarė didelę žalą valstybės biudžetui, nes 6517901,36 Eur nesumokėtų mokesčių suma viršija 19000 Eur (500 X 38 Eur), apskaitė juridinę galią neturinčius apskaitos dokumentus) ir švelninanti aplinkybė (Bendrovė patikrinimo metu iš dalies bendradarbiavo su mokesčių administratoriumi, pateikė tik dalį turimų dokumentų), todėl nuo papildomai apskaičiuotų 6517901,36 Eur PVM yra pagrindas skirti 35 proc. dydžio baudą – 1862257 Eur.

Bendrovė 2018-10-01 skunde nurodo nesutinkanti su skundžiamu sprendimu ir jame išdėstytais Inspekcijos argumentais. Pažymi, jog skundžiamas sprendimas yra nepagrįstas bei nemotyvuotas, jį priimant nebuvo vertinami su rašytinėmis pastabomis pateikti dokumentai, kurie pagrindžia pastabose pateiktus argumentus.

Dėl dokumentų, pateiktų kartu su rašytinėmis pastabomis, vertinimo ir įrodymų, pateiktų nevalstybine kalba

Bendrovė skunde tvirtina, jog Inspekcijos priimamiems sprendimams yra keliami individualaus administracinio akto reikalavimai, todėl sprendimas privalo atitikti Viešojo administravimo įstatymo (toliau – VAI) 8 str. reikalavimus. Bendrovė cituoja VAI 8 str. 1 dalies, LVAT jurisprudencijos, aiškinant šią teisės normą, nuostatas (LVAT 2010-10-14 nutartį adm. byloje Nr. A502-1037/2010, 2008-06-12 nutartį adm. byloje Nr. A756-700/2008, 2009-04-02 nutartį adm. byloje Nr. A756-422/2009). Atkreipia dėmesį į tai, kad LVAT praktikoje yra išaiškinta, kad mokesčių administratorius turi išsamiai bei visapusiškai išnagrinėti tuos faktinius duomenis, kuriuos teikia mokesčių mokėtojas ir dėl to priimti argumentuotą sprendimą, nes, vadovaujantis MAĮ 67 str. 1 dalimi, būtent mokesčių administratorius privalo pagrįsti jo mokesčių mokėtojui apskaičiuotas mokesčio ir su juo susijusias sumas.

Dėl mokesčių administratorius skundžiamame sprendime pateikto vertinimo, jog Bendrovės pirminiai paaiškinimai apie visus patikrinimo metu pateiktus dokumentus yra objektyvesni nei jos 2018-07-30 pastabose nurodyta versija, jog ji pateikia surastus dokumentus, Bendrovė pabrėžia tai, kad ji patikrinimo metu neteikė paaiškinimų, kuriuose būtų nurodžiusi, kad neturi reikalaujamų dokumentų kopijų ar atsisako juos pateikti, priešingai, stengėsi vykdyti mokesčių administratoriaus nurodymus bei pateikdavo prašomus dokumentus pagal turimas galimybes, tačiau nepilna apimtimi. Dokumentai patikrinimo laikotarpiu nebuvo pateikti dėl to, kad Bendrovė turėjo įsiskolinimą buhalterinę apskaitą tvarkančiai įmonei, kuri atsisakė atlikti papildomus darbus iki kol nebuvo išspręsti visi finansiniai klausimai, taip pat Bendrovės vadovas mokestinio patikrinimo metu susirgo onkologine liga, todėl minėtu laikotarpiu gydėsi ir turėjo nedarbingumo pažymą. Įvykusio neeilinio visuotinio akcininkų susirinkimo metu buvo sprendžiama, ar Bendrovės vadovas tinkamai atliko savo pareigas, susirinkimo metu buvo nuspręsta vadovui paskirti drausminę nuobaudą už netinkamą pareigų atlikimą ir visų dokumentų nepateikimą mokesčių administratoriui vykstančio mokestinio patikrinimo metu.

Iš šių aptartų aplinkybių, pasak Bendrovės, yra akivaizdu, jog dokumentai patikrinimo metu buvo nepateikti dėl objektyvių priežasčių. Bendrovė pabrėžia ir tai, kad dalies dokumentų ji negalėjo pateikti, nes jie atliktos kratos metu buvo paimti ir šiuo metu vis dar yra saugomi FNTT. Mokesčių administratorius teigia, jog visi dokumentai, esantys FNTT, buvo įvertinti, tačiau šie teiginiai Bendrovei kelia abejonių, nes mokesčių administratorius neįvertino / nepastebėjo dalies patikrinimo metu pateiktų dokumentų ir patikrinimo akte buvo nurodyta, jog šie dokumentai nebuvo pateikti (pvz., nuomos sutartys su bankais, ilgalaikio turto įsigijimo sutartys).

Bendrovės tvirtinimu, šiame ginče svarbu tai, kad įrodymai, pagrindžiantys ginčo sandorius, buvo pateikti kartu su rašytinėmis pastabomis ir nedelsiant po rašytinių pastabų pateikimo, teikiant juos su lydraščiais, t. y. dar nesant priimtam sprendimui dėl patikrinimo akto tvirtinimo. Bendrovė skunde cituoja MAĮ 153 str. 3 dalį, 155 str. 6 dalį ir tvirtina, jog ne tik įstatymai, bet ir pats mokesčių administratorius numato galimybę pateikti įrodymus net ir vėlesnėse mokestinio ginčo stadijose, o šiuo konkrečiu atveju įrodymai / dokumentai buvo pateikti net mokestiniam ginčui neprasidėjus. Bendrovė akcentuoja, jog tokios pat nuomonės laikosi ir LVAT (LVAT sprendimas adm. byloje Nr. A-442-1930-13).

Bendrovė skunde taip pat cituoja MAĮ 2 str. 22 dalį, kurioje apibrėžta mokestinio ginčo sąvoka ir nurodo, jog mokestinio ginčo pradžia siejama su pateiktu skundu dėl mokesčio administratoriaus priimto akto ar sprendimo, nurodyto minėtuose straipsniuose. Mokestinio ginčo nagrinėjimo nuostatos taikytinos tik prasidėjus mokestiniam ginčui. Todėl šiuo konkrečiu atveju Inspekcija neturėjo teisinio pagrindo nevertinti mokesčių mokėtojo pateiktų įrodymų, o

skundžiamas sprendimas šiuo aspektu laikytinas nepagrįstu ir neteisėtu, nes mokesčių administratorius nepilnai ištyrė ginčo aplinkybės ir dėl to priėmė nepagrįstą sprendimą.

Mokesčių administratoriui nepateikus objektyvių įrodymų, patvirtinančių, jog pateikti dokumentai neturi juridinės galios bei kodėl nėra vertinami su rašytinėmis pastabomis pateikti dokumentai, pasak Bendrovės, skundžiamas sprendimas laikytinas nepagrįstu. Taip pat Bendrovė akcentuoja ir tai, kad dalis mokesčių mokėtojo kartu su rašytinėmis pastabomis pateiktų dokumentų buvo gauti iš viešai prieinamų šaltinių, t. y. mokesčių administratorius pats galėjo surinkti ir įvertinti šiuos duomenis mokestinio patikrinimo metu, tačiau to neatliko.

Dėl Inspekcijos sprendime išdėstytos pozicijos, jog Bendrovės pirminiai paaiškinimai apie visus patikrinimo metu pateiktus dokumentus yra objektyvesni nei jos 2018-07-30 pastabose nurodyta versija, Bendrovė akcentuoja tai, kad patikrinimo metu ji jokių detalių paaiškinimų apie sudarytus sandorius ir / ar dokumentus neteikė, todėl duomenų / informacijos nepateikimas negali būti vertinama kaip patikimesnė pozicija.

Dėl dokumentų, pateiktų nevalstybine kalba, skunde akcentuojama tai, kad mokesčių mokėtojas, siekdamas gauti papildomo laiko surinkti visus reikalingus dokumentus kartu su vertimais į lietuvių kalbą, prašė pratęsti rašytinių pastabų pateikimo terminą, tačiau mokesčių administratorius atsisakė tai padaryti. Todėl buvo nuspręsta pateikti neišverstus dokumentus, o kartu su šiuo skundu yra teikiami padaryti vertimai į lietuvių kalbą.

Dėl mokestiniame ginče analizuojamų sandorių ir iš jų kylančių mokestinių prievolių

Bendrovė skunde atkreipia dėmesį į tai, kad patikrinimo akte mokesčių administratorius mokesčių mokėtojo atliktus sandorius išskiria į dvi grupes, pagal kurias didinamas / grąžintinas iš biudžeto PVM mažinamas, t. y.: dokumentuose atvaizduotos ūkinės operacijos neįvyko; dokumentuose atvaizduotos ūkinės operacijos įvyko ne tokiomis aplinkybėmis, kokios yra nurodytos buhalterinės apskaitos dokumentuose. Nurodo, jog ginčas yra kilęs dėl konkrečių paslaugų, t. y. ne kokių nors abstrakčių, apie kurių suteikimą būtų galima spręsti išskirtinai iš tarp sandorių šalių sudarytų dokumentų, o dėl paslaugų, kurias, net ir nesant kokiems nors dokumentams, galima įvertinti atlikus turto apžiūrą. Pažymi, jog per pustrėčių metų vykusį patikrinimą apie įvykusias / neįvykusias ūkines operacijas buvo sprendžiama tik iš turimų dokumentų, t. y. buvo vertinama formalioji sandorių pusė.

Bendrovė skunde cituoja MAĮ 10 straipsnio, 69 str. 2 dalies, įtvirtinančių mokestiniuose teisiniuose santykiuose taikomą turinio viršenybės prieš formą principą, nuostatas, aiškina nurodytojo principo turinį. Šio ginčo atveju, pasak Bendrovės, net ir nesant mokesčių administratoriaus reikalaujamų darbų užsakymo dokumentų, darbų sąmatų ir kt., turi būti vertinamas realus sandorių turinys ir kiti byloje esantys įrodymai, kurie patvirtina, kad realiai darbai buvo atlikti.

Bendrovė nurodo, jog siekdama įrodyti, jog PVM sąskaitose faktūrose nurodyti statybos darbai buvo atlikti, ji kreipėsi į antstolį ir nekilnojamojo turto ekspertą, kurie įvertins, ar sąskaitose nurodyti darbai galėjo būti atlikti, ar pastatai nerekonstruoti nuo jų pastatymo, ar medžiagos panaudotos darant remontus, ar patalpose yra įsigyti baldai ir kt. Dėl MAĮ numatyto termino rašytinėms pastaboms pateikti iki minėto termino pabaigos nebuvo spėta parengti ataskaitas, tačiau kaip įrodymą apie atliekamus minėtus eksperto ir antstolio veiksmus Bendrovė nurodo pateikianti pasirašytas sutartis.

Mokesčių administratorius, siekdamas pagrįsti savo poziciją, patikrinimo akte nurodo: „VĮ Registrų centro NTR duomenimis, Bendrovei priklausančiuose nekilnojamojo turto objektuose, adresu: (duomenys neskelbtini), yra užfiksuoti įrašai apie statybos, rekonstrukcijos, remonto pradžią ir pabaigą, taip pat įrašai apie savavališką statybą, taip pat patikrinimo metu Vilniaus ir Šiaulių m. savivaldybės pateikė statybą leidžiančius dokumentus – statybos leidimus ir rašytinius pritarimus statinių projektams bei Statybos inspekcija pateikė baigiamuosius statybos aktus, tačiau nei Bendrovė, nei AB "A1" nepateikė dokumentų, pagrindžiančių, kad atliko darbus minėtuose objektuose“. Bendrovės nuomone, iš šios citatos yra akivaizdu, jog VMI pati surinko duomenis, patvirtinančius, kad statybos darbai faktiškai vyko, t. y. VMI gavo duomenis

iš valstybinių institucijų, kurios patvirtino apie vykstančius savavališkus darbus mokesčių mokėtojai priklausančiuose objektuose, kuriuos atliko mokesčių mokėtojo pasamdytos įmonės, viena iš jų buvo AB "A1" Mokesčių administratorius teigia, jog darbai pagal sudarytus buhalterinės apskaitos dokumentus nevyko, tačiau akivaizdu, kad pagal pačio mokesčių administratoriaus turimus duomenis darbai buvo atliekami. Vien faktas, jog dalis darbų buvo atlikta pažeidžiant statybas reglamentuojančius įstatymus, nepaneigia pačių darbų atlikimo fakto.

VMI teigia, jog mokesčių mokėtojas nepateikė statybos leidimų, kaip vieno iš įrodymų, pagrindžiančių atliktus darbus. Bendrovė akcentuoja, kad didžiąjai daliai darbų tokių leidimų nereikėjo. Bendrovė cituoja Statybos įstatymo nuostatas, reglamentuojančias statybą leidžiančių dokumentų rūšis, jų išdavimo atvejus ir tvirtina, jog paprastajam remontui statybos leidimo nereikėjo, o ginčo atveju buvo atliekami darbai paprastojo remonto būdu.

Kaip vieną iš argumentų, jog darbai nebuvo atlikti, mokesčių administratorius nurodo tai, jog AB "A1" neturėjo pakankamai darbuotojų darbams atlikti. Bendrovė pabrėžia, kad, turimos informacijos duomenimis, AB "A1" visas paslaugas perpirko iš kitų įmonių, apie kurias rašoma patikrinimo akte. Patikrinimo akte yra nurodoma, jog ir šios įmonės neturėjo pakankamai darbuotojų ar darbuotojai buvo netinkamos kvalifikacijos. Bendrovė pažymi, jog ji kreipėsi į Valstybinio socialinio draudimo fondo valdybą dėl informacijos apie minėtų įmonių turėtą darbuotojų skaičių pateikimo, tačiau iki rašytinių pastabų parengimo dienos atsakymas negautas. Be to, viešai prieinamuose šaltiniuose yra nurodyta, jog minėtos įmonės turėjo pakankamai darbuotojų (vidutiniškai apie 70, o kai kuriais laikotarpiais ir daugiau). Taip pat iš viešai prieinamų duomenų matyti, jog buvę įmonių darbuotojai, palikdami atsiliepimus apie atitinkamas įmones, nurodydavo, jog dirbti reikia labai daug, tačiau atlyginimai vėluoja, jog minėtų įmonių darbuotojai buvo inicijavę teisinius ginčus, siekdami atgauti darbo užmokestį, o tai, Bendrovės nuomone, patvirtina, jog faktiškai darbai buvo atliekami.

Bendrovė akcentuoja tai, kad nors mokesčių administratorius teigia, jog nei AB "A1" nei kitos įmonės, teikusios statybos darbus ar statybines medžiagas, neturėjo žmogiškųjų išteklių, turto, kuris būtų reikalingas atlikti darbams, iš virš pateiktų argumentų matyti, jog buvo priešingai, nes subrangovai (UAB "D1" UAB "L1" UAB "K1" UAB "G1" bei įmonės, tiesiogiai teikusios įvairius darbus (UAB "C1" UAB "M1" UAB "J1" turėjo pakankamai žmogiškųjų išteklių (darbuotojų) darbams atlikti, taip pat šios įmonės turėjo ir įvairios įrangos reikalingiems darbams, o esant poreikiui įrangą nuomodavosi iš kitų įmonių / fizinių asmenų.

Dėl patikrinimo akte pateikto AB "A1" Bendrovei įformino travilatoriaus remonto (2013-01-30 PVM sąskaita faktūra Nr. CON006) bei pastato, esančio (duomenys neskelbtini), valymo ir remonto po vandens užliejimo darbų (2014-01-15 PVM sąskaita faktūra Nr. CON0036) vertinimo, Bendrovė nurodo, jog mokesčių administratoriaus išvados yra nepagrįstos ir prieštarauja faktiškai susiklosčiusioms aplinkybėms. AB "A1" visus reikiamus darbus pirkdavo iš kitų įmonių (UAB "D1" UAB "L1" UAB "K1" UAB "G1" taip pat buvo ir daugiau tiekėjų. Atliekant minėtus darbus bei patikrinimo metu niekas ir neteigė, jog faktiškai darbus atliko AB "A1" įdarbinti darbuotojai, o ne pasamdyti kitos įmonės darbuotojai, o tai, kad samdytos įmonės turėjo nemažai darbuotojų, galinčių atlikti įvairius darbus, jau buvo aptarta aukščiau. Patikrinimo metu nebuvo surinkti duomenys, kokios kvalifikacijos darbuotojai dirbo įmonėse, kurias AB "A1" buvo pasamdžiusi atlikti darbus, todėl akivaizdu, jog mokesčių administratorius, siekdamas pagrįsti savo teiginius, jog nebuvo tinkamos kvalifikacijos darbuotojų atlikti atitinkamus darbus, nesurinko visos galimos ir reikiamos informacijos ir rėmėsi tik prielaidomis. VMI nurodo, kad AB "A1" nesamdė kitų įmonių remonto ir valymo darbams atlikti, tačiau, Bendrovės tvirtinimu, neaišku, kuo remiantis buvo padaryta tokia išvada, nes AB "A1" buvo sudariusi sutartis su daugeliu kitų įmonių, kurios darbus atliko pagal poreikį ir konkretūs darbai jose nebuvo nurodyti.

Bendrovė akcentuoja tai, jog ji visų šių neišaiškintų aplinkybių paneigti / patvirtinti negali, nes Lietuvos Respublikos įstatymai nesuteikia teisės gauti informacijos ar nagrinėti jų

dokumentus ir / ar sudarytus sandorius, todėl visas šias aplinkybes patvirtinti ar paneigti gali tik mokesčių administratorius.

Dėl travilatoriaus remonto darbų mokesčių administratorius nurodė, jog „prie Bendrovei AB "A1" vardu 2013-01-30 įformintos PVM sąskaitos faktūros nepridėti atliktų darbų ir / ar suteiktų paslaugų atlikimo aktai, sąmatos, užsakymai, susirašinėjimai bei kt. dokumentai, kurie patvirtintų įformintų travilatoriaus remonto darbų atlikimo realumą. Be to, minėtoje PVM sąskaitoje faktūroje nenurodyta, kokių adresu travilatoriaus remonto darbai buvo atlikti“. Bendrovė pabrėžia, jog privalomi PVM sąskaitos faktūros rekvizitai yra nurodyti PVMĮ ir darbų atlikimo adreso, kaip vieno iš privalomo rekvizito, sąraše nėra. PVM sąskaitoje faktūroje detalčiai nurodyta, kokie darbai buvo atlikti ir kokia yra bendra darbų kaina, todėl papildomai darbų atlikimo aktas nebuvo sudarytas, o atliktų darbų priėmimas buvo įformintas pasirašant PVM sąskaitą faktūrą.

Pasisakydama dėl mokesčių administratorius patikrinimo akte nurodytos aplinkybės, jog AB "A1" sandorių su Bendrove įforminimo laikotarpiu faktiškai PVM į biudžetą nemokėjo, nes PVM deklaracijose deklaravo pirkimo PVM, artimą pardavimo PVM, arba grąžintinas iš biudžeto PVM sumas (tikrinamuoju laikotarpiu deklaruota 22 261,09 Eur grąžintino iš biudžeto PVM), Bendrovė skunde cituoja Europos Sąjungos Teisingumo Teismo (toliau – ESTT) praktiką aiškinant PVM neutralumo principą, jo įgyvendinamo sąlygas (ESTT 2015-04-23 sprendimas byloje Nr. C-111/14, 2014-03-13 sprendimo *Malburg*, bylos Nr. C-204/13, 41 punktas, 2013-04-11 sprendimo *Rusedespred*, bylos Nr. C-138/12, 26 ir 27 punktai). Akcentuoja, jog AB "A1" visus pardavimo sandorius deklaravo ir visas iš šių sandorių kylančias prievoles įvykdė. Pažymi ir tai, kad jeigu AB "A1" savo prievolių ir neįvykdė, tokiu atveju mokesčių administratorius vykstančiame šios įmonės bankroto procese turi įstoti kaip kreditorius ir riboti teisę į PVM atskaitą AB "A1" nes Bendrovė negali atsakyti už kitų asmenų neįvykdytas prievoles.

Mokesčių administratorius nurodo, jog nei AB "A1" nei kitos įmonės, su kuriomis vyko bendradarbiavimas ir kurios šiuo metu yra bankrutavusios, mokesčių administratoriui nepateikė prašomų dokumentų, tačiau, pasak Bendrovės, ši aplinkybė nepaneigia, jog darbai faktiškai buvo atlikti. VMI bankroto administratoriai nurodė, jog įmonių dokumentų jiems neperdavė buvę direktoriai, tačiau nebuvo pateikta informacija, kiek aktyviai ir rūpestingai bankroto administratoriai vykdė savo pareigas, ar už dokumentų nepateikimą prašė teismo paskirti baudas. Bendrovė nurodo, kad iš „Liteko“ duomenų bazės matyti, jog bankrutavusios įmonės vis dar aktyviai bylinėjasi ir siekia atgauti bent dalį piniginių lėšų, vadinasi, bent dalis dokumentų bankroto administratoriams buvo perduota. Bendrovė pažymi ir tai, kad nėra aišku, kiek pastangų gauti dokumentus įdėjo mokesčių administratorius ir koks buvo pagrindinis jo tikslas. Patikrinimo akte nėra nurodyta, ar mokesčių administratorius davė bankroto administratoriams nurodymus, už kurių nevykdymą yra numatyta galimybė paskirti administracines baudas, ar tik geranoriškai paprašė pateikti turimus dokumentus.

Bendrovė skunde tvirtina mokesčių administratorių buvus šališku, nes AB "A1" kelis kartus kreipėsi į teismą dėl skolos priteisimo ir visa ši informacija yra viešai prieinama, tuo tarpu mokesčių administratorius daro išvada, jog AB "A1" nesiekė atgauti skolų.

Dėl patikrinimo akte nurodytų aplinkybių, jog AB "A1" į Bendrovės atsiskaitomąsias sąskaitas pervedė 4 513 637,72 Lt (1 307 239,84 Eur) pinigines lėšas, tačiau nenustatyta, pagal kokias konkrečiai sutartis atliko mokėjimus Bendrovei, nes mokėjimo paskirtyse nėra nurodyti kiti sutartis identifikuojantys duomenys, Bendrovė akcentuoja tai, kad tarp jos ir AB "A1" buvo pasirašyta tik viena darbų atlikimo sutartis, pagal kurią ir buvo pervedamos piniginės lėšos. Šią aplinkybę, pasak Bendrovės, nustatė ir mokesčių administratorius.

Inspekcija nurodė, jog nenustatyta, ar buvo užfiksuotas įsiskolinimas AB "A1" ir ar apskaitytas Bendrovės buhalterinėje apskaitoje. Bendrovė pažymi, jog dalis piniginių lėšų buvo sumokėta pervedant juos per banko sąskaitas, dalis sumokėta grynaisiais, dalis atsiskaitymų vyko per užskaitas, t. y. pervedant pinigus ne tiesiai į AB "A1" banko sąskaitas, o sumokant juos šios įmonės kreditoriams. Mokesčių administratorius taip pat nurodo, jog AB "A1" įsigytus

darbus parduodavo Bendrovei su nedideliu arba be jokio antkainio. Bendrovė pažymi ir tai, kad reiktų įvertinti ir atliekamų darbų apimtis ir antkainius, nes nuo patikrinimo aktuose minimų sumų, net ir nedidelio procento antkainis sudaro ženklia sumą ir pelną, o atsižvelgiant į tai, kad įmonėje dirbo nedaug darbuotojų, įmonė nepatyrė daug sąnaudų, todėl net ir su mažu antkainiu gautas pelnas buvo ženklus. Dalis darbų buvo atlikta su trūkumais, nesilaikant iš anksto sutartų terminų, todėl, siekiant išlaikyti bendradarbiavimą, buvo sutarta dėl kai kurių projektų kainos mažinimo.

Patikrinimo akte nurodyta, kad nors buvo informinti didelės vertės darbai pagal AB "A1" vardu išrašytas PVM sąskaitas faktūras, Bendrovė nepripažino esminio pagerinimo, kaip jis suprantamas PVMĮ 6 straipsnyje ir neįvykdė prievolių pagal PVMĮ nuostatas, todėl nėra duomenų, kad informinti statybos darbai pailgino pastato ar statinio naudingo tarnavimo laiką (pagerino jo naudingąsias savybes). Bendrovė akcentuoja, kad minimas esminio pagerinimo pripažinimas nėra būtinas ir įstatymai nenumato įsakmaus reikalavimo, atlikus vienokius ar kitokius darbus, pripažinti juos kaip esminį pagerinimą. Jeigu minėtų veiksmų neatlikimas galėtų būti laikomas pažeidimu, toks pažeidimas, Bendrovės tvirtinimu, nesukeltų mokesčių prievolių.

Dėl sandorių su kitomis įmonėmis (paslaugų, baldų pirkimas)

Dėl sandorių su UAB "M1" ir UAB "O1" Bendrovė skunde tvirtina, jog buvo pateikti detalūs dokumentai, pagrindžiantys atliktus darbus: PVM sąskaitos faktūros, darbų atlikimo aktai, sąmatos, kuriuose išsamiai nurodyta, kur ir kokie darbai buvo atliekami, kokios medžiagos buvo naudojamos bei kokie plotai buvo tvarkomi. Tačiau mokesčių administratoriui dėl neaiškių priežasčių šių dokumentų nepakako, kad nustatytų, ar darbai buvo atlikti. Bendrovė pabrėžia, jog dokumentuose buvo nurodyti ir adresai, kuriuose darbai buvo atliekami, todėl mokesčių administratorius galėjo nuvykti ir su atitinkamos srities specialistais įvertinti, ar darbai iš tikrųjų buvo atlikti. Šiuo konkrečiu atveju Bendrovė pateikė visus įmanomus dokumentus, kurie patvirtina, jog statybos darbai buvo atlikti, o įsigytos statybinės medžiagos buvo panaudotos. Siekiant pateikti papildomus įrodymus buvo kreiptasi į ekspertą, kuris nustatinės, ar pagal pateiktus dokumentus nurodyti darbai buvo atlikti.

Dėl aplinkybės, jog nei Bendrovė, nei UAB "M1" ir UAB "O1" neturėjo transporto priemonių statybinių medžiagų gabenimui, skunde pažymima, kad statybinės medžiagos buvo perkamos iš didmeninių tiekėjų, kurie visas medžiagas pristatydavo nurodytais adresais, todėl įmonėms turėti savo transportą buvo finansiškai nepalanku. Nupirktos medžiagos nebuvo kur nors sandėliuojamos, jos iš karto buvo gabenamos į objektus ir naudojamos statybose. Dažnu atveju atsiskaitymas vykdavo ne tiesiogiai su UAB "M1" ir UAB "O1" o atliekant užskaitas ir už atliktas paslaugas ir įsigytas medžiagas sumokant įmonių kreditoriams. Įvertinus visas aptartas aplinkybes, pasak Bendrovės, darytina išvada, jog Inspekcija patikrinimo metu nesurinko objektyvių įrodymų, kurie vienareikšmiškai pagrįstų jos daromas prielaidas ir tokiu būdu neįvykdė MAĮ 67 str. 1 dalyje įtvirtintos mokesčių administratoriaus pareigos pagrįsti jo mokesčių mokėtojui apskaičiuotas mokesčio ir su juo susijusias sumas.

Dėl įsigytų baldų mokesčių administratorius nurodė, jog kontrolės veiksmų metu UAB "J1" ir UAB "C1" pateikė priedus prie sutarčių bei prekių perdavimo–priėmimo aktus, tačiau juose identiška, kaip ir PVM sąskaitose faktūrose, nurodyti tik bendri baldų pavadinimai, mato vienetai, kiekiai ir kainos be PVM, tačiau baldų ypatybės, t. y. komplektacijos, išmatavimai, spalvos ir kita baldus apibūdinanti informacija nenurodyta. Bendrovė tvirtina, jog iš šio mokesčių administratoriaus teiginio akivaizdu, jog buvo surinkti visi įrodymai, pagrindžiantys baldų įsigijimą, tačiau mokesčių administratorius to nevertina. Detalią baldų specifikaciją PVM sąskaitose faktūrose nebūna nurodoma. Baldų prekybos sektoriuje yra įprasta, jog PVM sąskaitose faktūrose nėra nurodomos konkrečios baldų ypatybės, taip pat jokie teisės aktai nenumato reikalavimų, jog baldų dydis, spalva, komplektacija būtų nurodyta PVM sąskaitoje faktūroje.

Skunde akcentuojama, jog baldai buvo naudojami šiais adresais: (duomenys neskelbtini). Kaip įrodymą, pagrindžiantį šiuos teiginius, Bendrovė nurodo pateikianti antstolio užfiksuotų aplinkybių protokolą su fotonuotraukomis, kuriuose yra užfiksuoti baldai, įsigyti iš UAB "J1" ir UAB "C1" Mokesčių administratorius atliko UAB "C1" mokestinį tyrimą, kurio metu buvo analizuojami sandoriai su Bendrove, tačiau neatitikimų nerado.

Mokesčių administratorius nurodo, jog šios dvi įmonės neturėjo „pakankamai“ darbuotojų įsigytam baldų kiekiui pagaminti, tačiau patikrinimo akte nepateikiama informacija, kokias metodais vadovaujantis buvo įvertinta, jog darbuotojų skaičius buvo nepakankamas, taip pat nenurodyta, ar buvo domėtasi, kiek darbuotojų reikia vienam baldų komplekto pagaminimui bei kiek užtrunka pagaminti baldų komplektą. Todėl, Bendrovės nuomone, minėti mokesčių administratoriaus teiginiai yra nepagrįsti.

Dėl tarpininkavimo sandorio. Bendrovė nurodo su UAB "G1" pasirašiusi sutartį dėl tarpininkavimo paslaugų, pagal kurią UAB "G1" įsipareigojo surasti pirkėją Bendrovės turimoms užsienio įmonės akcijoms nupirkti. Pirkėjas buvo surastas ir su juo buvo pasirašyta akcijų pirkimo ir pardavimo sutartis, todėl už atliktas tarpininkavimo paslaugas buvo atsiskaityta. Prie šių rašytinių pastabų Bendrovė nurodo pridedanti tarpininkavimo paslaugų bei akcijų pirkimo ir pardavimo sutartis. Atkreipia dėmesį į tai, jog tarpininkavimo paslaugų vertė buvo apie 10–15 proc. viso sandorio vertės.

Dėl atliktų darbų ir panaudotų baldų patalpose, esančiose (duomenys neskelbtini). Bendrovė skunde nurodo, jog ji 2011-09-02 sudarė jungtinės veiklos sutartį su UAB "H1" pagal kurią pastaroji įmonė kaip įnašą į bendrą veiklą įnešė pastatą, esantį (duomenys neskelbtini), o Bendrovė įsipareigojo finansuoti pastato rekonstrukcijos darbus. Prie šių pastabų pridedama jungtinės veiklos sutarties kopija.

Dėl teisės į PVM atskaitą

Skundžiamame sprendime Inspekcija nurodė, jog LVAT savo praktikoje suformulavo reikšmingą teisės aiškinimo ir taikymo taisyklę – byloje dėl teisės į PVM atskaitą nesuteikimo ginčo dalykas yra konkretaus mokesčių mokėtojo, o ne kitų asmenų mokestinės prievolės, t. y. atsisakymas suteikti teisę į atskaitą asmeniui kaip PVM mokėtojui. Bendrovė skunde pažymi, kad siekiant riboti mokesčių mokėtojo teisę į PVM atskaitą, turi būti konstatuojama padaryta žala valstybei. Šiuo konkrečiu atveju mokesčių administratorius nenustatė, jog būtų padaryta žala valstybės biudžetui, t. y. mokesčių administratorius, atlikdamas mokestinį patikrinimą bei kitus kontrolės veiksmus, nenustatė, jog įmonės nesumokėjo pardavimo PVM arba mokėtiną PVM užskaitė neteisėtai sukauptą atskaitą.

Bendrovė skunde cituoja ESTT bei LVAT praktiką teisės į PVM atskaitą ribojimo byloje (ESTT byla *Commission/French Republic C-50/87*, ESTT 2009-10-29 sprendimas byloje Nr. C-29/08, LVAT 2013-02-05 nutartis adm. byloje Nr. A-602-705-13). Akcentuoja, jog Inspekcija patikrinimo akte nurodė, jog teisė atskaityti apskaičiuotą PVM paprastai siejama su apmokestinamojo sandorio faktiniu įvykdymu (ESTT 2005-05-26 sprendimo byloje *Antonio*, C-536/03, 25–27 p. ir rezoliucinė dalis, LVAT 2017-07-12 sprendimas adm. byloje Nr. cA-1923-2575/2017. Pasak Bendrovės, ji kartu su rašytinėmis pastabomis pateikė visus dokumentus, pagrindžiančius sudarytų sandorių realumą, o tai, kad Bendrovė neturi ar mokesčių administratoriaus darbuotoja, atlikusi mokestinį patikrinimą, nerado kai kurių dokumentų, pačio sandorio nedarą neįvykusių.

Dėl eksperto išvadų

Bendrovė nurodo kartu su skundu teikianti eksperto (įrašyto į teismo ekspertų sąrašą), kuris atliko dviejų pastatų ekspertizę siekiant nustatyti, koku laikotarpiu buvo atlikti remonto darbai bei kokia darbų vertė galėjo būti darbų atlikimo laikotarpiu, išvadą. Pažymi, jog eksperto išvadose patvirtinta, kad remonto darbai buvo atlikti tuo pačiu laikotarpiu, kaip yra užfiksuota buhalterinės apskaitos dokumentuose.

LVAT yra nurodęs, kad įrodymai, kurie yra gauti panaudojus specialias žinias, gali būti paneigiami tik kitų specialių žinių pagalba arba nustačius, kad, gaunant šiuos įrodymus, specialias žinias panaudojo nekompetentingas asmuo, buvo panaudoti neteisingi išeities duomenys arba kad buvo pritaikyti netinkami tyrimo metodai (LVAT nutartis adm. byloje Nr. eA-323-438/2017). Bendrovė akcentuoja, kad mokesčių administratoriaus specialistas negali būti laikomas atitinkamu specialistu, galinčiu patvirtinti ar paneigti faktinį darbų atlikimą, ar juo labiau užginčyti atitinkamo eksperto pateikiamą išvadą.

Atsižvelgiant į tai, kas išdėstyta, skunde daroma išvada, jog pateiktos eksperto išvados turi būti laikomos tais dokumentais, kurie yra parengti asmens, turinčio specialių žinių, ir vienareikšmiškai ir neginčijamai patvirtina faktinį darbų atlikimą. Nurodoma, kad skundo rengimo dienai yra rengiama buhalterinės apskaitos ekspertizė, tačiau dėl dokumentų apimties ir eksperto užimtumo jos rezultatai bus pateikti Komisijai posėdžio metu.

Dėl A. C. Kanados mokesčių administratoriui duotų paaiškinimų

Skunde Bendrovė cituoja A. C., jos akcininko atstovo, 2018-09-04 paaiškinimą, kuris yra pridėtas prie Bendrovės skundo Komisijai ir pažymi, jog A. C. parašo autentiškumas buvo patvirtintas pas notarą, todėl abejoti šio paaiškinimo autentiškumu nėra pagrindo. Patikrinimo akte užfiksuoti jo paaiškinimai negali būti laikomi kaip išsamūs ir patikimi, nes jam nebuvo žinoma, koku tikslu ir kokiame tyrime jis buvo apklausiamas.

Dėl kitų skundžiamame sprendime pateiktų argumentų

Skundžiamame sprendime nurodyta, jog FNTT atliekamo ikiteisminio tyrimo Nr. 06-1-11011-13 metu nustatyta, kad E. N. subūrė organizuotą nusikalstamą grupę sunkiems nusikaltimams daryti, tikslu apgaulės būdu įgyti ES finansinės paramos ir valstybės biudžeto lėšas. Į organizuotą nusikalstamą grupę įtraukė įmones (Bendrovė, AB "A1" UAB "C1" UAB "J1" UAB "K1" bei kitų įmonių atsakingus asmenis.

Bendrovė skunde akcentuoja, kad minimas E. N. su ja yra nesusijęs, jis nėra buvęs šios įmonės akcininku ar darbuotoju, todėl teigti, jog jis galėjo įtakoti Bendrovės veiksmus ir sudaromus sandorius, yra neteisinga. Mokesčių administratoriaus minimas ikiteisminis tyrimas vis dar vyksta, o atsižvelgiant į tai, kad Lietuvoje teisingumą vykdo teismai, darytina išvada, jos ši aplinkybė yra neįrodyta.

Bendrovė akcentuoja ir tai, jog institucijos, atliekančios įmonių, gaunančių ES lėšas, priežiūrą, nuolatos tikrino UAB "C1" UAB "J1" UAB "K1" tačiau pažeidimų konstatuota nebuvo. Patikrinimų metu užfiksuota, jog minėtos įmonės turėjo darbuotojų, įrenginių bei vykdė veiklą. Taip pat minėtų įmonių patikrinimus atliko ir mokesčių administratorius, tačiau pažeidimai nebuvo nustatyti.

Bendrovė skunde cituoja LVAT praktikos, kurioje teismas pasisakė mokesčių administratoriui tenkančios įrodinėjimo teisingai apskaičiuojant mokesčių sumą naštos klausimu, nuostatas ir tvirtina, jog šiuo konkrečiu atveju tiek mokestinio patikrinimo metu, tiek priimant sprendimą dėl patikrinimo akto tvirtinimo mokesčių administratorius selektyviai atrinko įrodymus, palankius jo pozicijai, ir visiškai nevertino Bendrovės pateiktų argumentų ir įrodymų, kurie vienareikšmiškai patvirtina ir įrodo, jog buhalterinės apskaitos dokumentuose atvaizduotos operacijos faktiškai įvyko taip, kaip buvo atvaizduotos.

Atsižvelgdama į tai, kas išdėstyta bei vadovaudamasi MAĮ nuostatomis, visuotinai pripažįstamais protingumo ir teisingumo principais, Bendrovė skunde prašo panaikinti Inspekcijos 2018-09-04 sprendimą Nr. (21.131-31-5) FR0682-299.

Mokestinių ginčų komisija prie Lietuvos Respublikos Vyriausybės (toliau – Komisija), įvertinusi ginčo bylos medžiagą, šalių išsakytas pozicijas, konstatuoja, kad Bendrovės skundas atmestinas, Inspekcijos sprendimas tvirtintinas. Ginčas tarp šalių vyksta dėl papildomai apskaičiuoto PVM ir su juo susijusių sumų, konstatavus, kad Bendrovė nepagrįstai atskaitė

pirkimo PVM pagal AB "A1" UAB "G1" UAB "K1" UAB "M1" UAB "J1" UAB "C1" išrašytas PVM sąskaitas faktūras.

Inspekcija patikrino Bendrovės PVM apskaičiavimo ir sumokėjimo teisingumą už laikotarpį nuo 2012-12-01 iki 2016-12-31, pagal bylos duomenis Bendrovės PVM atskaita pagal šių įmonių vardu išrašytus dokumentus sudaro 81,18 proc. atskaitytino pirkimo PVM. Patikrinimo metu nustatytos šios su Bendrovės apmokestinimu susijusios aplinkybės:

Dėl UAB „A1“. Bendrovė deklaravo vykdžiusi sandorius su šiuo kontrahentu laikotarpiu nuo 2012-12-31 iki 2015-04-30, bendra paslaugų vertė 19 458 030,45 Eur ir 4 086 186,38 Eur PVM, iš viso 23 544 216,083 Eur (PVM sąskaitų faktūrų sąrašas pateiktas patikrinimo 16 psl. esančioje lentelėje). Įvertinus informaciją apie atsiskaitymus, nustatyta, jog už visą laikotarpį Bendrovė UAB „A1“ pervedė 5 633 742 Lt (1 631 644,46 Eur) per banką. Taip pat pagal Bendrovės pateiktus apskaitos registrus nustatyta, kad laikotarpiu nuo 2012-12-01 iki 2015-12-31 (duomenys už 2016 metus nepateikti) per atskaitingą asmenį įformino 3 435 491,89 Eur mokėjimus grynaisiais pinigais, iš viso yra įforminta mokėjimų 5 067 136,35 Eur sumai, kas sudaro 21,52 proc. pagal UAB „A1“ išrašytus dokumentus mokėtinos sumos. Kadangi nebuvo pateiktas Bendrovės atsiskaitymų su tiekėjais registras, nenustatyta, ar buvo fiksuotas įsiskolinimas UAB „A1“, nėra duomenų, ar kontrahentas siekė atgauti nesumokėtą atsiskaitymą.

Patikrinimo metu Bendrovė visas ūkines operacijas grindė bendro pobūdžio 2012-06-01 statybos rangos sutartimi Nr. ACE /20120601 (aptarta patikrinimo akto 13-14 psl.). Kadangi dėl vykdomo ikiteisminio tyrimo buvo atliktos kratos (šia aplinkybe Bendrovė grindė negalėjimą pateikti dokumentus iki kratos atlikimo), todėl patikrinimą atlikusi Inspekcijos pareigūnė dokumentus, įformintus iki kratos atlikimo, įvertino susipažinusi su ikiteisminio tyrimo medžiaga.

Laikotarpis nuo 2012-12-31 iki 2014-03-05 (atliktos kratos). Bendrovė daliai deklaruotų ūkinių operacijų pagrįsti nepateikė PVM sąskaitų faktūrų (buvo motyvuota tuo, kad dokumentai paimti kratos metu). Tai yra nors Bendrovė gaunamų PVM sąskaitų registre deklaravo duomenis apie UAB „A1“ vardu įformintas PVM sąskaitas faktūras laikotarpiu nuo 2012-12-31 iki 2014-03-05 (iš viso šiuo laikotarpiu buvo išrašyti dokumentai už 33 907 875,36 Lt (9 820 399,49 Eur) ir 7 120 653,83 Lt (2 062 283,89 Eur) PVM), tačiau tarp kratos metu rastų dokumentų nebuvo rasta (Bendrovė taip pat nepateikė) PVM sąskaitų faktūrų už 9 654 440,31 Eur ir 2 027 432,47 Eur PVM. Kratos metu buvo rastos 4 PVM sąskaitos faktūros, išrašytos laikotarpiu nuo 2012-12-01 iki 2014-03-05 (CON Nr. **006**, CON Nr. **0011**, CON Nr. **0012**, CON Nr. **0036**) už 573 023,86 Lt (165 959,18 Eur) ir 120 335,01 Lt (34 851,43 Eur) PVM (akto 17 psl.). UAB „A1“ 2017-07-31 atlikto operatyvaus patikrinimo metu buvo įvertinti 2014-03-05 kratos metu paimti ir UAB „A1“ dokumentai už laikotarpį nuo 2012-03-27 iki 2014-03-05, nes bankroto administratoriui po bankroto bylos iškėlimo (2015-02-17, bankroto procedūros pradėtos vykdyti nuo 2015-10-13) jokie šios įmonės dokumentai nebuvo perduoti, taip pat nustatyta, kad ir 2014-03-24 šios įmonės operatyvaus patikrinimo metu mokesčių administratoriui nebuvo pateikti šios įmonės apskaitos dokumentai ir registrai, o 2014-03-17 nuvykus įmonės veiklos vykdymo ir registracijos adresu jokių veiklos požymių: iškabų, atstovų, nerasta. Pagal UAB „A1“ kratos metu rastus dokumentus nustatyta, kad ši įmonė 2012-12-31–2014-03-05 laikotarpiu Bendrovei įformino 8 PVM sąskaitas faktūras (aptartos akto 31-37 psl., CON Nr. **002**, CON Nr. **006**, CON Nr. **003**, CON Nr. **004**, CON Nr. **005**, CON Nr. **0011**; CON **0012**, CON **0036**). Palyginus šios įmonės kratos metu rastus dokumentus su pas Bendrovę rasta, ar nerasta, tačiau PVM sąskaitų faktūrų registre apskaitytais dokumentais, nustatyta, jog to paties (ar panašaus) turinio dokumentai pas Bendrovę registre apskaityti kitu numeriu, skiriasi nurodyta prekių apmokestinamoji vertė ir PVM suma (pavyzdžiui, Bendrovės registre – 2012-12-31 Nr. 8604, pas UAB „A1“ – 2012-12-31 CON Nr. 002; Bendrovės registre – 2013-02-28 Nr. 9696, pas UAB „A1“ – CON Nr. 004, Bendrovė šių sąskaitų nepateikė). Nustatyta, jog už minėtą laikotarpį nei Bendrovės, nei UAB „A1“ kratos metu nebuvo rastos (Bendrovė jų nepateikė ir patikrinimo metu) 11 PVM sąskaitų

faktūrų, kuriomis Bendrovė grindė savo teisę į PVM atskaitą: 2013-04-26 Nr. CON009, 2013-05-29 Nr. CON0010, 2013-06-28 Nr. CON0014, 2013-07-31 Nr. CON0015, 2013-08-31 Nr. CON0055, 2013-09-27 Nr. CON0026, 2013-10-31 Nr. CON0027, 2013-11-29 Nr. CON0031, 2013-12-30 Nr. CON0034, 2014-01-31 Nr. CON0038, 2014-02-27 Nr. 0046 (akto 8 lentelė, 40 psl.), todėl nėra nustatyta, kokių paslaugų / prekių įsigijimas buvo įformintas šiais apskaitos dokumentais.

Pagal minėtu laikotarpiu kratos metu rastus dokumentus (kaip jau paminėta, Bendrovės kratos metu buvo rasti 1–4 punktuose nurodyti dokumentai, o pas UAB „A1“ rasti 1–5 punktuose nurodyti dokumentai) įforminta:

1. travilatoriaus remontas (2013-01-30 CON Nr. 006, akto 33, 17 psl.), nepateikti darbų atlikimo aktai, sąmatos, užsakymai, susirašinėjimas dėl šių darbų, nepateikta jokia informacija apie darbų atlikimo vietą,

2. aliuminio langai, vitrinos ir montavimas (duomenys neskelbtini) (2013-06-05 Nr. CON 0011 (akto 17, 36 psl.), nėra pridėti darbų atlikimo, montavimo aktai,

3. vėdinimo ir kondicionavimo sistemos montavimas (duomenys neskelbtini) (2013-06-17 CON Nr. 0012, akto 17, 36 psl.), nėra nurodytas vėdinimo, kondicionavimo sistemų kiekis, nepridėti atliktų darbų / suteiktų paslaugų atlikimo aktai, užsakymai ir kt.,

4. pastato valymas ir remontas pagal lokalinę sąmatą (duomenys neskelbtini) (2014-01-15 CON Nr. 0036, akto 17, 36–37 psl.). Prie sąskaitos pridėta sąmata, kasos pajamų orderis (neapskaitytas nei Bendrovės, nei jos kontrahentės apskaitos registruose), nėra pateikta užsakymų, baigiamųjų aktų,

5. darbai objektuose: (duomenys neskelbtini):

5.1. 2012-12-31 CON Nr. 002 (pas Bendrovę registre apskaityta 2012-12-31 sąskaita Nr. 8604, su kitokia darbų verte), darbų kaina nurodytuose objektuose atitinkamai 3 500 000 Lt, 2 000 000 Lt, 1 639 728,57 Lt (akto 31–33 psl.),

5.2. 2013-01-31 CON Nr. 003, darbai (duomenys neskelbtini) (akto 33–34 psl.), 875 500 Lt darbų vertė ir 183855 Lt PVM,

5.3. 2013-02-28 CON Nr. 004, darbai (duomenys neskelbtini) (akto 35–36 psl.),

5.4 2013-03-31 CON Nr. 005, darbai (duomenys neskelbtini) (akto 33-34 psl.), 875 500 Lt darbų vertė ir 183855 Lt PVM. Prie PVM sąskaitų faktūrų pridėti darbų atlikimo aktai be atsakingų asmenų vardų, pavardžių ir pareigų, tik su parašais. Pagal UAB „A1“ kratos metu rastus dokumentus nustatyta, kad šių (Bendrovei parduotų) darbų įsigijimas buvo įformintas iš UAB „D1“ ir UAB „L1“, pagal šių įmonių išrašytas PVM sąskaitas faktūras, abiejų įmonių dokumentuose nurodytas direktorius Y. E. (pagal surinktą mokesčių administratoriaus informaciją į Lietuvos Respubliką trumpam atvykęs tik tuo laikotarpiu, kai buvo įsigytos šių įmonių akcijos), pridėti ir atliktų darbų aktai be darbus atlikusių įmonių atstovaujančių asmenų pavardžių, parašų, pareigų, tik su spaudu ir parašu. Pagal rastus dokumentus nustatyta, kad statybos darbų perpardavimas įformintas arba be antkainio (5.1–5.2 atvejais), arba kitais 2 atvejais – su 0,2 proc. antkainiu.

Laikotarpiu nuo 2012-04-23 iki 2014-01-31 Bendrovė UAB „A1“ pervedė 4 717 745 Lt (pagal išrašytas 8 PVM sąskaitas faktūras buvo įformintas darbų pardavimas už 11 838 528,43 Lt (3 428 674,82 Eur) ir 2 486 090 Lt (720 021 Eur) PVM, iš viso už 14 325 619,40 Lt (4 148 696,54 Eur), UAB „A1“ atgal pervedė 4 340 337,72 Lt, nurodant mokėjimus pagal sutartį (sutartys patikrinimo metu nenurodytos ir nepateiktos).

Laikotarpis nuo 2014-03-05 iki 2015-04-30 (detalus PVM sąskaitų faktūrų sąrašas pateiktas akto 18–19 psl.). Šiuo laikotarpiu buvo įforminti UAB „A1“ atlikti statybos darbai Bendrovei priklausančiuose objektuose: (duomenys neskelbtini) ir kituose objektuose. Šias ūkines operacijas Bendrovė grindė jau aptarta sutartimi, PVM sąskaitomis faktūromis, statybos leidimu ir statybos projektu dėl prekybos paskirties pastato, adresu: (duomenys neskelbtini); projektiniais pasiūlymais ir nekilnojamojo turto objekto kadastrinių matavimų byla dėl (duomenys neskelbtini). Patikrinimo metu nepateikti užsakymai, darbų sąmatos, išduoti statybos leidimai, rašytiniai pritarimai statinių projektams, statybos užbaigimo aktai,

deklaracijos apie statybos užbaigimą / paskirties pakeitimą, statybos žurnalai ar kiti dokumentai, kuriuose būtų nurodyta darbų pradžia ir pabaiga, adresai, atliktų darbų / paslaugų pavadinimai, kada ir kokie darbai buvo atlikti, kokios darbų apimtys bei koks buvo medžiagų ir darbo jėgos poreikis nurodytiems darbams atlikti, medžiagų ir darbų nurašymo pagal objektus bei pastatytų / statomų objektų detalius savikainos apskaitos registrus ir pan. Dėl darbų objekte (duomenys neskelbtini) (PVM sąskaitos faktūros **2014-06-30** CON Nr. 040, **2015-04-30** CON Nr. 66), Inspekcija rėmėsi Vilniaus apygardos teismo 2015-05-13 nutartyje civ. byloje Nr. 2A-1592-565/2015 konstatuotomis aplinkybėmis, kad praėjus beveik dviem metams po statybos leidimo išdavimo (2013-01-31) darbai nepradėti, taip pat informacija, jog Statybos inspekcijos pažyma apie statinio statybą išduota 2016-11-18. Dėl darbų objekte (duomenys neskelbtini) (darbai įforminti 2014-06-30, 2014-07-31, 2015-02-26, 2015-02-27 PVM sąskaitomis faktūromis), Inspekcija nurodė, kad Bendrovė nepagrindė savo dalyvavimo šio objekto projekte, nes pateikti projektiniai pasiūlymai įforminti kito subjekto vardu, VĮ Registrų centro duomenimis, deklaracija apie statybos užbaigimą / paskirties pakeitimą įregistruota 2014-01-20, vėlesnių įregistruotų dokumentų šiame objekte nenustatyta. Dėl kitų objektų (duomenys neskelbtini) konstatuota, jog darbai pagal ginčo PVM sąskaitas faktūras buvo įforminti *vėliau* nei statybos darbus pagrindžiantys dokumentai: statybos užbaigimo aktai, deklaracijos apie statybos užbaigimą / paskirties pakeitimą ir kiti dokumentai. Dėl objektų (duomenys neskelbtini) Inspekcija nurodė, jog nors ir registruotos atitinkamos deklaracijos apie statybos užbaigimą / paskirties pakeitimą, tačiau Bendrovė mokestinio patikrinimo metu jų nepateikė, nebuvo nustatyta, kas buvo minėtų statinių rangovai, statybų vadovai, techniniai prižiūrėtojai, taip pat nepateikti užsakymai, sąmatos, statybos žurnalai, statybos projektai ir kiti dokumentai, įrodantys darbų atlikimą. Inspekcija nustatė, kad Bendrovės kontrahentas pagal jos vykdytos veiklos duomenis (pavyzdžiui, turėtus darbuotojus, turtą ar pan.) neturėjo jokių objektyvių galimybių ar resursų atlikti dokumentuose nurodytus darbus.

UAB „GI“. Deklaruotos ūkinės operacijos, vykusios su šiuo ūkio subjektu laikotarpiu nuo 2015-05-01 iki 2015-12-31. Įforminta sandorių už 4 948 666,05 Eur ir 1 039 219,87 Eur PVM, iš viso už 5 987 885,92 Eur: pagal 2015-05-27, 2015-06-25 PVM sąskaitas faktūras darbų atlikimas (duomenys neskelbtini); laikotarpiu nuo 2015-07-28 iki 2015-11-30 įformintas įvairių statybinių medžiagų ir statybinių darbų įsigijimas; laikotarpiu nuo 2015-11-30 iki 2015-12-30 įformintas didelės vertės tarpininkavimo paslaugų įsigijimas (akto 56 psl.). Pagal surinktus banko išrašus ir kasos dokumentus nenustatyta, kad Bendrovė būtų mokėjusi *UAB „GI“*, tačiau apskaitos sąskaitoje 2435 užfiksuoti atskaitingo asmens 371 000 Eur mokėjimai šiai įmonei, kas sudaro apie 6 proc. visos mokėtinos sumos. Nepateikus atsiskaitymų su tiekėjais registro, nenustatyta, ar šiai įmonei fiksuotas įsiskolinimas, taip pat negauta duomenų, jog ši įmonė būtų siekusi susigrąžinti skolą iš Bendrovės. Operacijas Bendrovė grindė dalimi sutarčių, PVM sąskaitomis faktūromis ir dalimi pateiktų darbų atlikimo aktų. Dėl atliktų statybos darbų Inspekcija surinko informaciją, jog (duomenys neskelbtini) esančios patalpos pripažintos tinkamomis naudoti 2007-10-15 aktu, duomenų apie vėliau vykdytus darbus, rekonstrukciją nepateikta (nustatyta, kad patalpos aptariamam laikotarpiu buvo išnuomos kitam juridiniam asmeniui), nepateiktos sutartys, užsakymai, sąmatos, išduoti statybos leidimai. Dėl patalpų, esančių (duomenys neskelbtini), nustatyta, kad paskutiniojo paprastojo remonto pradžia – 2010 m., pabaiga – 2014 m., 2014-05-22 surašyta deklaracija apie statybos užbaigimą / paskirties pakeitimą Nr. 1. Dėl statybos darbų ir medžiagų pardavimo 2015-09–11 mėn. laikotarpiu objekte, esančiame (duomenys neskelbtini), buvo pateikta sutartis, tačiau prie jos nepateikti užsakymai, detalios sąmatos, kiti dokumentai, kuriuose būtų įvardyti darbų pavadinimai, darbų apimtys, atlikimo laikotarpiai bei technikos, medžiagų ir darbo jėgos poreikis. Dėl tarpininkavimo paslaugų Bendrovė nepateikė jokių sutarčių, atliktų paslaugų priėmimo-perdavimo aktų bei kitų dokumentų, kurie pagrįstų tarpininkavimo paslaugų realumą, o Inspekcija nenustatė, jog dėl galimai įsigytų tarpininkavimo paslaugų būtų pasikeitęs veiklos pobūdis, nes įmonė ir toliau vykdė savo įprastinę veiklą. Nustatyta, kad *UAB „GI“* laikotarpiu iki 2015 metų gruodžio mėnesio PVM deklaracijose deklaravo pirkimo PVM, artimą

pardavimo PVM, todėl faktiškai PVM į biudžetą nemokėjo, 2015 metų gruodžio mėnesį PVM deklaracijos nepateikė, todėl 489 429,99 Eur pardavimo PVM nedeklaravo.

Dėl UAB „K1“. Deklaruotos įvykusios ūkinės operacijos laikotarpiu nuo 2016 m. sausio iki 2016 m. liepos mėn. 2 d., deklaruota, jog už 3 469 672 Eur ir 728 631,12 Eur PVM, iš viso už 4 198 303,12 Eur Bendrovė įsigijo įvairių darbų: projektavimo, ekspertizės ar pan. bei statybinių medžiagų (akto 12 lentelė). Įvykusias ūkines operacijas Bendrovė grindė PVM sąskaitomis faktūromis, 2016-01-02 pirkimo–pardavimo sutartimi (dėl statybinių medžiagų įsigijimo, sutarties pobūdis aptartas akto 70 psl.). Bendrovei nepateikus visų suvestinių apskaitos registru, nenustatyta, ar šios įmonės PVM sąskaitos faktūros apskaitytos Bendrovės buhalterinėje apskaitoje. Pagal surinktus banko išrašus ir kasos dokumentus nustatyta, kad Bendrovė į UAB „K1“ atsiskaitomąsias sąskaitas ir kitų ūkio subjektų sąskaitas laikotarpiu nuo 2012-12-01 iki 2016-12-31 pervedė 475 770,44 Eur (apie 11 proc. nuo UAB „K1“ PVM sąskaitomis faktūromis įformintos sumos), nenustatyta, kad būtų įforminti mokėjimai grynaisiais pinigais, ar per atskaitingą asmenį. Nepateikus atsiskaitymų su tiekėjais registro, nenustatyta, ar šiai įmonei fiksuotas įsiskolinimas, taip pat negauta duomenų, jog ši įmonė būtų siekusi susigrąžinti skolą iš Bendrovės. Inspekcija nustatė, kad, nors įformintose PVM sąskaitose faktūrose įvardyti įvairūs darbai: interjero projektavimas, statybinių konstrukcijų ekspertizė, rekonstrukcijos projektavimas, naujo pastato projektavimas, tačiau pateiktuose apskaitos dokumentuose nėra informacijos, kokių objektų (nurodant pavadinimą, paskirtį) atžvilgiu šie darbai buvo atlikti. Nebuvo pateikta sudarytų sutarčių, pasirašytų darbų priėmimo–perdavimo aktų, pačių projektų, ekspertizių aktų ir kt. Dėl medžiagų įsigijimo Bendrovė nepateikė prekių priėmimo–perdavimo aktų, susirašinėjimų, užsakymų ir kt. Nustatyta, kad UAB „K1“ Vilniaus apygardos teismo 2016-02-29 nutartimi buvo iškelta bankroto byla (nutartis įsigaliojo 2016-04-28), tačiau Bendrovė, nepaisant šių aplinkybių, nevykdė PVMĮ 96 str. 1 d. 4 punkte nustatytos pareigos apskaičiuoti pardavimo PVM pagal 2016-05-02, 2016-06-02 ir 2016-08-01 UAB „K1“ išrašytas PVM sąskaitas faktūras. Nustatyta, kad UAB „K1“ išrašomų PVM sąskaitų faktūrų registre laikotarpiu nuo 2016-01-01 iki 2016-04-30 (už 2016-05-01–2016-08-02 laikotarpį duomenys nepateikti) deklaravo tik vieną Bendrovei įformintą 2016-03-31 PVM sąskaitą faktūrą. UAB „K1“ 2016-01–04 mėnesiais PVM deklaracijose deklaravo 737 016 Eur PVM apmokestinamųjų sandorių ir 154 774 Eur standartinio pardavimo PVM, nors tuo pat metu Bendrovė atskaitė 406 161,42 Eur pirkimo PVM, tai yra UAB „K1“ deklaravo 251 387,42 Eur mažiau pardavimo PVM, 2016-05-01–2016-08-02 laikotarpio PVM deklaracijų įmonė nepateikė visai, tai yra Bendrovei išrašytuose dokumentuose nurodytas 322 469,70 Eur pardavimo PVM nebuvo deklaruotas ir sumokėtas.

Dėl UAB „M1“. Laikotarpiu nuo 2016-11-30 iki 2016-12-31 Bendrovė apskaitė statybinių medžiagų ir projektavimo darbų, ekspertizės įsigijimo sandorius iš šios įmonės pagal keturias UAB „M1“ išrašytas PVM sąskaitas faktūras už 864 053 Eur ir 181 451,13 Eur PVM. Bendrovė šias ūkines operacijas grindė PVM sąskaitomis faktūromis. Pagal Bendrovės pateiktus banko išrašus ir kasos dokumentus nustatyta, kad laikotarpiu nuo 2012-12-01 iki 2016-12-31 Bendrovė neatliko mokėjimų UAB „M1“ ar kitiems ūkio subjektams už šią įmonę. Nepateikus atsiskaitymų su tiekėjais registro, nenustatyta, ar šiai įmonei fiksuotas įsiskolinimas, taip pat negauta duomenų, jog ši įmonė būtų siekusi susigrąžinti skolą iš Bendrovės. Pagal UAB „M1“ pateiktus banko išrašus nustatyta, kad Bendrovė 2017 m. kovo–balandžio mėnesiais į UAB „M1“ atsiskaitomąją sąskaitą pervedė 5220 Eur (kas sudaro apie 0,5 proc. pagal PVM sąskaitas faktūras įformintos sumos), pati UAB „M1“ neatliko mokėjimų kitiems ūkio subjektams už statybines medžiagas bei projektavimo darbus. UAB „M1“ apskaitos dokumentuose nėra informacijos, kokiuose objektuose šie darbai buvo atlikti, nepateikta sudarytų sutarčių, pasirašytų darbų priėmimo–perdavimo aktų, pačių projektų, ekspertizių aktų ir kt., dėl statybinių medžiagų tiekimo taip pat nenurodyta prekių tiekimo vieta, nepateikta medžiagų pirkimo–pardavimo sutarčių, prekių gabenimo važtaraščių ir kitos informacijos. UAB „M1“ išrašomų PVM sąskaitų faktūrų registre nenurodė duomenų apie 2016 m. 11–12 mėn. Bendrovei įformintas PVM sąskaitas faktūras.

Dėl UAB „J1“ ir UAB „C1“. Nustatyta, kad Bendrovė apskaitė didelių kiekių baldų įsigijimus iš UAB „J1“ laikotarpiu nuo 2014-04-29 iki 2016-07-18 bei iš UAB „C1“ laikotarpiu nuo 2014-04-29 iki 2016-07-18 (akto 98–99 psl., 113–115 psl.). Pirmuoju atveju pagal pateiktus dokumentus įsigyta: 112 komp. virtuvės baldų, 96 komp. miegamojo baldų, 112 komp. viengulių ir dvigulių lovų, 75 komp. holo spintų, 97 komp. miegamojo spintų ir kitų baldų, antruoju atveju: 190 komp. virtuvės baldų, 178 komp. miegamojo baldų, 124 komp. dvigulių lovų, 97 komp. komodų, 83 komp. holo spintų, 74 komp. drabužinių, 68 komp. viengulių spintų ir kitų baldų.

Įvykusias ūkines operacijas Bendrovė grindė sutartimis (2013-07-17 Nr. GJ/2013/07/12 (aptarta 99 psl.) ir 2013-09-02 Nr. BM/2013/09/09 (26 priedas) ir PVM sąskaitomis faktūromis, kiti ūkines operacijas pagrindžiantys dokumentai nebuvo pateikti. Inspekcija vertino, kad sutartys su šiomis įmonėmis yra identiškos, numatyta, jog užsakymas dėl baldų gamybos yra įforminamas priedu prie sutarties, kuriame turi būti numatyti užsakomi gaminiai, jų kiekis, kaina, terminai, Inspekcijai Bendrovė šių priedų nepateikė. Nors dalis šių dokumentų yra pateikta (UAB „J1“ pateikė 2014-09-29–2015-12-30 laikotarpio priedus), tačiau juose nėra jokios konkretizuojančios informacijos (išmatavimų, komplektacijos), išskyrus prekių pavadinimus, kiekius, kurie nurodyti ir PVM sąskaitose faktūrose. Nors pagal sutartis numatyta, kad pati Bendrovė (užsakovas) turėjo tiekti medžiagas baldams gaminti, brėžinius, pavyzdžius ir katalogus, tačiau Bendrovė mokesčių administratoriui nepateikė brėžinių, katalogų ar kitų dokumentų, kurie pagrįstų medžiagų perdavimą gamintojams, konkrečių baldų specifikaciją. Nustatyta ir tai, jog, pavyzdžiui, pagal sutartis numatytas atsiskaitymas už prekes per 15 kalendorinių dienų nuo produkcijos gavimo dienos, tuo tarpu pirmieji mokėjimai šioms įmonėms buvo atlikti daug anksčiau. Mokėjimas UAB „J1“ atliktas 2013-06-14, tai yra prieš mėnesį iki sutarties sudarymo ir prieš 10 mėnesių iki pirmosios PVM sąskaitos faktūros (2014-04-29) išrašymo; mokėjimas (2013-01-15) UAB „C1“ – prieš 8 mėnesius iki sutarties įforminimo ir daugiau nei prieš metus iki pirmosios PVM sąskaitos faktūros išrašymo. Nors keletyje PVM sąskaitų faktūrų yra nurodytas adresas, kur galimai turėjo būti gabenami baldai, tačiau nepateikta informacija, kas baldus gabeno, iškraudavo, kas juos surinkinėjo (tik keliais atvejais į PVM sąskaitas faktūras įtraukta minkštų baldų surinkimo paslaugos kaina; pavyzdžiui, UAB „J1“ nurodyta 11 komp. surinkimo paslauga, o iš šios įmonės įsigyta apie 900 komplektų įvairių baldų). Inspekcija nustatė, kad UAB „J1“ ir UAB „C1“ didžiąją dalį atskaitytinios pirkimo PVM sudarė pirkimo PVM sumos pagal UAB „L1“, UAB „A1“ ir UAB „G1“ išrašytas PVM sąskaitas faktūras už medžiagų, skirtų baldų gamybai, įsigijimą (pirmuoju atveju tai sudarė 99,34 proc., antruoju – 99,10 proc. pirkimo PVM sumos). Nustatyta, kad aptartos įmonės turėjo darbuotojų, tačiau jiems buvo įforminami nedraudiminiai laikotarpiai, nenustatyta, kad įmonės kitiems asmenims būtų išmokėjusios B klasės pajamų pagal verslo liudijimus ar individualios veiklos pažymas. Abiejose įmonėse įvairiais laikotarpiais vadovaujančias pareigas užėmė tie patys asmenys: UAB „J1“ vadovu nuo 2012-05-17 iki 2014-07-24 buvo *I. Y.* (jo vardu deklaracijos Inspekcijai buvo teiktos iki 2016-09-26), jis buvo šios įmonės akcininku nuo 2012-05-17 iki 2016-03-23, nuo 2014-07-24 vadovas – *P. O.*; UAB „C1“ vadovu nuo 2012-06-18 iki 2014-07-25 buvo *I. Y.*, nuo 2014-07-25 iki 2017-04-11 – *P. O.*, šios įmonės akcininku iki 2013-04-12 iki 2017-04-19 buvo *F. E.* (UAB „K1“ prokuristas). Inspekcija, įvertinusi vykusius atsiskaitymus tarp Bendrovės ir abiejų įmonių, pirmuoju atveju nustatė, kad mokėjimai buvo atliekami tiek įmonei, tiek tretiesiems asmenims, pirmuoju atveju jų apimtis artima prekių kainai nurodytai pateiktose PVM sąskaitose faktūrose, antruoju atveju sumokėta suma sudaro 18 proc. PVM sąskaitomis faktūromis įformintos sumos.

Inspekcija, įvertinusi su Bendrovės deklaruotomis ūkinėmis operacijomis susijusias aplinkybes, taip pat duomenis apie Bendrovės kontrahentus: visiems Bendrovės kontrahentams (išskyrus UAB „J1“, UAB „C1“, UAB „M1“) yra iškeltos bankroto bylos, nė vienas iš šių įmonių vadovų (akcininkų) ar kitų atsakingų asmenų nėra perdavę bankroto administratoriams dokumentų, susijusių su vykdyta veikla ar pan. (UAB „A1“ dokumentai nepateikti jau 2014 metais vykusio operatyvaus patikrinimo metu), šių įmonių akcininkais ir vadovais aktualiuoju

laikotarpiu buvo trumpam (kelioms dienoms) į Lietuvos Respubliką atvykę Rusijos piliečiai, deklaruojamai veiklai vykdyti ir organizuoti paskyrę prokuristus, kurie prokūros vėliau atsisakydavo ir kitas aplinkybes, konstatavo, kad Bendrovė neturi teisės į atskaitytinas PVM sumas, nes apskaitos dokumentais arba yra įformintos realiai neįvykusios ūkinės operacijos (sandoriai su UAB „A1“, UAB „G1“, UAB „K1“, UAN „M1“ UAB „J1“, UAB „C1“), arba ūkinės operacijos neįvykę apskaitos dokumentuose nurodytomis sąlygomis (laikotarpiu nuo 2012-12-01 iki 2013-03-31 pagal UAB „A1“ įformintas PVM sąskaitas faktūras darbai objektuose (duomenys neskelbtini), o Bendrovė vykdydama sandorius dalyvavo į PVM sukčiavimą įtrauktuose sandoriuose ir apie tai žinojo / turėjo žinoti.

Iš bylos medžiagos matyti, kad Inspekcija savo poziciją dėl PVM atskaitos negalimumo grindė tuo, kad: Bendrovė nepateikė pakankamų įrodymų, grindžiant apskaitos dokumentuose nurodytų ūkinių operacijų turinį, tai yra pateikti dokumentai (pavyzdžiui, sutartys, aktai) buvo išimtinai formalaus pobūdžio, pagal kuriuos nebuvo galimybės identifikuoti ūkinių operacijų turinį; dalis PVM sąskaitų faktūrų, kuriomis buvo grindžiamos atskaitytinios PVM sumos, nebuvo pateiktos apskritai; informacija apie PVM sąskaitomis faktūromis įformintas operacijas prieštarauja viešuosiuose registruose esančiai informacijai apie atliktas statybas, rekonstrukcijas, remontus; Bendrovė nepateikė Inspekcijai apskaitos registrų už tam tikrus laikotarpius; informacija apie Bendrovės deklaruotas ūkines operacijas nėra patvirtinta Bendrovės kontrahentų apskaitos duomenimis ir informacija, nes šių ūkio subjektų dokumentai visais atvejais (išskyrus UAB „J1“ ir UAB „C1“) mokesčių administratoriui nebuvo pateikti ir mokesčių administratorius negalėjo jų atžvilgiu atlikti kontrolės veiksmų.

Bendrovė nesutinka su Inspekcijos sprendimu, laikydamasi pozicijos, kad jis neatitinka VAI nuostatų, nes Inspekcija nepagrįstai nevertino Bendrovės pateiktų papildomų dokumentų. Teigia, kad mokesčių administratoriaus nurodymai nebuvo pilnai įvykdyti dėl direktoriaus ligos, nesutarimų su apskaitą tvarkančia įmone (pateikiami dokumentai dėl P. A. ligos ir raštų kopijos iš apskaitą tvarkančios įmonės). Bendrovė skunde teikia paaiškinimus dėl ginčo ūkinių operacijų, papildomus dokumentus, taip pat posėdžio Komisijoje metu Bendrovės atstovas pateikė papildomus įrodymus dėl vykusių ūkinių operacijų: turto vertinimo ataskaitas, surašytas turto vertintojo, įtraukto į teismo ekspertų sąrašą, kuriomis įrodinėja atliktų darbų / paslaugų realumą ir jų atlikimo laiką, Konsultacinę išvadą, kitus dokumentus. Inspekcija įvertino Bendrovės pateiktus naujus įrodymus ir poziciją išdėstė Komisijai 2018-11-23 pateiktame rašte Nr (24.10-31-5)R-6619 (toliau – Inspekcijos 2018-11-23 raštas), kuris buvo pateiktas Bendrovės atstovui.

Komisija, atsižvelgdama į tai, jog tarp šalių ginčas vyksta dėl PVM atskaitos pagrįstumo, o kiekviena iš ginčo šalių teikia motyvus ir dokumentus, kuriais grindžia savo poziciją (Inspekcija tai, jog ūkinės operacijos neįvykę, ar įvykę ne apskaitos dokumente nurodytomis sąlygomis, o Bendrovė tai, jog ūkinės operacijos yra realiai įvykę), sprendime pasisakys dėl ginčo šalių pozicijų pagrįstumo, aptardama esminius ir pagrindinius šalių motyvus, šalių surinktus ir pateiktus įrodymus dėl ūkinių operacijų turinio ir jų realumo, taip pat kitas teisiškai reikšmingas aplinkybes, pagal PVMĮ, ESTT ir LVAT praktikos nuostatas sudarančias pagrindą nesuteikti teisės į PVM atskaitą ar ją riboti.

Dėl PVM atskaitos pripažinimo ir PVM atskaitos ribojimo sąlygų. PVMĮ 58 str. 1 d. nustatyta, kad PVM mokėtojas turi teisę įtraukti į PVM atskaitą pirkimo PVM už įsigytas prekes ir (arba) paslaugas, jeigu šios prekės ir (arba) paslaugos skirtos naudoti PVM apmokestinamam prekių tiekimui ir (arba) paslaugų teikimui. Minėto įstatymo 64 str. 1 d. nustatyta, jog pirkimo PVM gali būti įtraukiamas į PVM atskaitą tik tuo atveju, jeigu PVM mokėtojas turi atitinkamą PVM sąskaitą faktūrą. Turimoje PVM sąskaitoje faktūroje ši PVM suma turi būti išskirta, o PVM mokėtojas nurodytas kaip prekių ir (arba) paslaugų pirkėjas, jeigu šiame straipsnyje nenustatyta kitaip. Turima PVM sąskaita faktūra privalo atitikti visus šio įstatymo ir kitų jį įgyvendinančių teisės aktų reikalavimus (išskyrus reikalavimus dėl rekvizitų: PVM sąskaitoje faktūroje, kurioje nurodytas PVM traukiamas į PVM atskaitą, privalo būti PVMĮ 80 str. 1 dalyje nurodyti rekvizitai). Šiuo aspektu, LVAT praktikoje

laikomasi nuoseklios pozicijos, kad „Pelno mokesčio įstatymo 57 str. ir PVMĮ 78 straipsniuose įtvirtinta, kad mokesčių mokėtojai privalo apskaitą tvarkyti vadovaudamiesi Lietuvos Respublikos buhalterinės apskaitos įstatymu ir kitais teisės aktais bei kad teisę į pirkimo PVM atskaitą įgyja tik tuo atveju, jei turi atitinkamą PVM sąskaitą faktūrą. Įrodymų vertinimo prasme, PVM sąskaita faktūra ir kiti buhalterinės apskaitos dokumentai yra tie pirminiai leistini įrodymai, kuriais remdamasis asmuo gali pagrįsti savo teisę atitinkamas lėšas įtraukti į sąnaudas, ar pirkimo PVM“ (LVAT 2014-04-11 nutartis adm. byloje Nr. A -216-438/2017).

LVAT praktika yra suformavusi atitinkamą PVMĮ nuostatų, reglamentuojančių PVM atskaitos principus, aiškinimo praktiką, tačiau kertiniu teisminės praktikos atskaitos tašku laikytina LVAT plenarinės sesijos 2004-10-27 nutartis adm. byloje Nr. A-1-355-2004, kurioje išsamiai išaiškinta PVM sistema, nurodytos teisės į PVM atskaitą atsiradimo sąlygos, išaiškinti bendrieji teisės į PVM atskaitą principai, taikytini visais ginčo dėl PVM atskaitos atvejais, nepriklausomai nuo faktinių aplinkybių ypatybių. Šioje nutartyje konstatuota, kad aplinkybė, jog mokesčių mokėtojas turi įstatymo reikalaujamus formaliuosius rekvizitus turinčią PVM sąskaitą faktūrą, dar pati savaime nepagrindžia jo teisės į PVM atskaitą, jeigu turimų įrodymų visuma leidžia teigti, kad ūkinė operacija neįvyko arba jos turinys yra ne toks, koks pavaizduotas buhalterinės apskaitos dokumentuose. Aplinkybė, jog mokesčių mokėtojo turimoje PVM sąskaitoje faktūroje nėra nurodyti ar neteisingai nurodyti formalieji rekvizitai, dar pati savaime nepaneigia teisės į PVM atskaitą, jei įrodymų visuma leidžia teigti, kad įvyko būtent tokio turinio ūkinė operacija, kuri atsispindi buhalterinės apskaitos dokumentuose. Padaryta išvada, jog realus ūkinės operacijos atlikimas ir šios operacijos turinį leidžiantis nustatyti įforminimas buhalterinės apskaitos dokumentais yra teisiškai reikšmingos aplinkybės, leidžiančios teigti, kad pirkėjas turi teisę į PVM atskaitą. Taigi tam, kad asmuo įgytų teisę į PVM atskaitą, būtina juridinių faktų visuma – ūkinės operacijos realus įvykdymas ir jos įvykdymo aplinkybių patvirtinimas apskaitos dokumente (PVM sąskaitoje faktūroje). LVAT plenarinė sesija pasisakė, kad prielaida teisei į PVM atskaitą atsirasti yra šių veiksmų atlikimas: pirma, PVM mokėtojas turi prekę įsigyti ir sumokėti už ją prekės pardavėjui atitinkamą PVM sumą (pirkimo PVM); antra, PVM mokėtojas, sukūręs su šia preke pridėtinę vertę, prekę turi realizuoti (...). Prekės ar paslaugos įsigijimas ir jos panaudojimas PVM apmokestinamoms prekėms gaminti ar paslaugoms teikti **turi būti realus**, t. y. tokie veiksmai turi būti atlikti iš tiesų, o ne vien užfiksuoti buhalterinės apskaitos dokumentuose. Aplinkybė, jog mokesčio mokėtojas turi įstatymo reikalaujamus formaliuosius rekvizitus turinčią PVM sąskaitą faktūrą savaime nepagrindžia jo teisės į PVM atskaitą, jeigu turimų įrodymų visuma leidžia teigti, kad ūkinė operacija neįvyko arba jos turinys yra ne toks, koks pavaizduotas buhalterinės apskaitos dokumentuose. Pardavėjui sumokėjus PVM už **realiai** įvykusį prekių ar paslaugų teikimą, pirkėjo teisė jį atskaityti tampa absoliuti ir negali būti paneigta remiantis ūkinės operacijos įforminimo trūkumais. Teigiant priešingai, būtų iškreipta apmokestinimo PVM esmė.

Paminėtina, kad LVAT praktikoje nuosekliai laikomasi pozicijos dėl PVM atskaitos **negalimumo** tais atvejais, kaip ūkinės operacijos yra realiai neįvykę, o pasinaudojant formaliai išrašytais dokumentais, siekiama pasinaudoti teise į PVM atskaitą, susigražinant iš biudžeto PVM ar atskaitytinu pirkimo PVM sumažinant mokėtiną į biudžetą pardavimo PVM, nes mokesčių mokėtojas neturi teisės į PVM atskaitą dėl PVM objekto nebuvimo, pavyzdžiui, 2017-06-20 nutartis adm. byloje Nr. eA-3779-575/2017, 2017-04-20 nutartis adm. byloje Nr. eA-230-438/2017, o LVAT 2015-06-30 nutartyje adm. byloje Nr. A-704-602/2015 situaciją, kai tarp šalių ūkinės operacijos nebuvo realiai įvykę, tačiau mokesčių mokėtojas siekia pasinaudoti teise į PVM atskaitą, įvertino kaip piktnaudžiavimą PVM srityje.

Akcentuotina ir tai, kad LVAT išplėstinė teisėjų kolegija 2013-02-05 nutartyje adm. byloje Nr. A-602-705/2013, apibendrinama ESTT praktika, konstatavo, kad nacionalinės institucijos ir teismai turi 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. Išplėstinė teisėjų kolegija akcentavo, kad pagal ESTT praktiką apmokestinamojo asmens piktnaudžiavimas, apmokestinamojo asmens sukčiavimas ir apmokestinamojo asmens dalyvavimas sukčiavime PVM srityje yra vienas nuo kito turinio prasme besiskiriantys atvejai, savarankiškai pagrindžiantys teisės į PVM atskaitą ribojimą.

Todėl remiantis šia nutartimi suformuotomis taisyklėmis tais atvejais, kai ūkinės operacijos nėra įvykę apskaitos dokumentuose nurodytomis sąlygomis, yra vertintinos sąlygos, kurios yra reikšmingos ir sudaro pagrindą paneigti teisę į PVM atskaitą dėl sandoriuose dalyvavusių asmenų sukčiavimo ir (ar) asmens, pretenduojančio atskaityti pirkimo PVM sumas (ginčo situacijoje Bendrovės), žinojimo / turėjimo žinoti apie dalyvavimą į PVM sukčiavimą įtrauktame sandoryje.

Komisijos vertinimu, atsižvelgus į aptartas teisės aktų, teismų praktikos nuostatas, įvertinus faktines ginčo bylos aplinkybes, Inspekcijos išvados dėl Bendrovės deklaruotų ūkinių operacijų turinio (operacijų realumo ir tikrumo) yra pagrįstos byloje surinktų įrodymų, dokumentų ir informacijos visuma. Bendrovė nei mokesčio patikrinimo metu, nei po patikrinimo akto surašymo nepateikė objektyvių ir abejonių nekeliančių įrodymų dėl deklaruotų ūkinių operacijų realumo, ar dėl to, kad atitinkamas ūkinės operacijas atliko būtent apskaitos dokumentuose nurodyti Bendrovės kontrahentai.

Dėl Bendrovės kartu su pastabomis, skundu Komisijai pateiktų papildomų dokumentų ir jų vertinimo, kitų ginčo byloje pateiktų dokumentų ir įrodymų vertinimo, reikalavimų dokumentams. LVAT praktikoje įprastai pirmenybė teikiama pirminiams, laiko ir kitų aplinkybių nepaveiktiems parodymams (LVAT 2007-03-15 nutartis adm. byloje Nr. A-17-301/2007; 2009-06-12 nutartis adm. byloje Nr. A-556-695/2009), o situacija, kai mokesčio prievolės įtakojantys dokumentai ir įrodymai yra pateikiami jau po įvykdytų kontrolės veiksmų, vertintina kritiškai (LVAT 2010-09-06 nutartis adm. byloje Nr. A-556-983/2010, 2011-01-03 nutartis adm. byloje Nr. A-556-1632/2010, 2016-02-17 nutartis adm. byloje Nr. A-289-556/2016), nes, teismo manymu, nors tai „nėra draudžiama, tačiau užkerta galimybę tikėti pareiškėjo sąžiningumu“, taip pat tokio pobūdžio aplinkybės liudija ne mokėtojo naudai. Iš patikrinimo akto matyti, jog Bendrovės mokesčio patikrinimas vyko ilgiau nei 2 metus, Bendrovė santykiuose su Inspekcija buvo atstovaujama direktoriaus (pareigas einančio nuo 2007 metų) ir nuo 2017 m. rugsėjo mėnesio yra sudariusi sutartį su profesionaliais atstovais (advokatų kontora). Patikrinimo akto 4–12 psl. detalai aprašyti veiksmai, kuriuos atliko mokesčių administratorius patikrinimo metu, siekdamas pilnai ir visapusiškai nustatyti ir įvertinti su Bendrovės deklaruotomis ūkinėmis operacijomis susijusias aplinkybes. Iš nurodytų duomenų matyti, kad Bendrovei buvo duota 17 mokesčių administratorių nurodymų, įpareigojančių pateikti pirminius apskaitos dokumentus, suvestinius registrus ir kitą svarbią informaciją. Iš patikrinimo akte aptartų Bendrovės atliktų veiksmų matyti, kad mokesčių administratoriaus nurodymai arba būdavo neįvykdyti, arba įvykdyti dalinai: pvz., 2016-01-19 mokesčių administratoriaus nurodymas neįvykdytas; 2016-01-29 pakartotinis mokesčių administratoriaus nurodymas įvykdytas dalinai: pateikta dalis dokumentų; 2016-01-12 nurodymas įvykdytas dalinai, tai yra dalimis buvo pateiktos Bendrovės 2014-03-06–2016-12-31 laikotarpio išrašytos ir gautos PVM sąskaitos faktūros, nuomos, pirkimo–pardavimo sutartys, dalis buhalterinės apskaitos registrų už laikotarpį nuo 2012-12-01 iki 2016-12-31. Bendrovės direktorius 2016-02-12 pateikė Inspekcijai paaiškinimą, kad dalies dokumentų (už laikotarpį nuo 2012-12-01 iki 2014-03-05) pateikti negali, nes dokumentai yra paimti 2014-03-05 kratos metu, kitos priežastys, sutrukdžiusios laiku ir tinkamai įvykdyti mokesčių administratoriaus nurodymus, nebuvo nurodytos.

Kaip matyti iš bylos medžiagos, po patikrinimo akto surašymo, taip pat teikiant skundą dėl Inspekcijos sprendimo, Bendrovė pateikė papildomus dokumentus, kuriais grindžia savo įrodinėjamas aplinkybes. Pagal teikiamų dokumentų datas matyti, jog dokumentai surašyti laikotarpiu iki patikrinimo akto surašymo, nors jo metu Inspekcijai nebuvo pateikti. Iš Inspekcijos sprendimo turinio matyti, kad mokesčių administratorius patikrinimo akto tvirtinimo metu atliko Bendrovės pateiktų dokumentų vertinimą, akcentuodamas šių dokumentų pateikimo momentą, taip pat pasisakydamas dėl pateiktų dokumentų įrodomosios reikšmės, atsižvelgiant į dokumentuose pateiktą informaciją ir jų formaliuosius duomenis. Todėl, Komisijos vertinimu, vien tai, kad mokesčių administratorius minėtų dokumentų nepripažino pakankamai grindžiant Bendrovės poziciją dėl ginčo ūkinių operacijų, nesudaro pagrindo konstatuoti, jog Inspekcija nevertino šių dokumentų ir jos sprendimas neatitinka VAI nuostatų. Inspekcija pasisakė dėl pateiktų dokumentų įrodomosios reikšmės, nurodydama, kad dalis dokumentų (statybos užbaigimo aktai, pažymos apie statybos užbaigimą) buvo įvertinti patikrinimo metu, kiti dokumentai nepagrindžia Bendrovės įrodinėjamų aplinkybių, nes neatitinka formaliųjų reikalavimų, keliamų tokio turinio dokumentams (UAB „K1“ projektai, ekspertizės). Komisija, įvertinusi pateiktų dokumentų turinį, sutinka su Inspekcijos atliktu vertinimu ir sprendime pateiktomis išvadomis. Pavyzdžiui, Bendrovė 2018-08-08 lydraščiu pateikė: pirkimo–pardavimo sutartis su UAB „M1“ ir 2014-03-18, 2015-01-06, 2015-01-08, 2015-01-20, 2015-01-06, 2014-06-10, 2014-02-28, 2014-03-10 statybos rangos sutartis su UAB „A1“, lokales sąmatas ir darbų atlikimo aktus, parengtų rekonstrukcijos projektų, ekspertizės aktų kopijas. Taip pat kartu su pastabomis buvo pateiktos tarpininkavimo sutartys su UAB „G1“, 2016-01-20 atsiskaitymo turtu su UAB „G1“ sutartis. Susipažinus su pateiktomis UAB „M1“ sutartimis ir kitais dokumentais (iš šios įmonės deklaruotas statybinių medžiagų, projektavimo, ekspertizės darbų įsigijimas) matyti, kad pateiktos sutartys (2016-11-29 sutarties objektas – prekės, 2016-11-29 sutarties objektas – (duomenys neskelbtini) rekonstrukcijos projektas, pastato konstrukcijų ekspertizė, techninis projektas) nesudaro pagrindo kitaip vertinti Inspekcijos nustatytų aplinkybių. Prekių pirkimo sutartyje nėra apibrėžtas konkretus sutarties objektas, nurodyta – (prekės), o tai pagrindžiantys sutartyje aptariami dokumentai (užsakymas raštu arba elektroniniu paštu, kuriame būtų nurodomos prekės, jų pristatymo vieta ir laikas) nepateikti; nors ir yra aptartos atsiskaitymo sąlygos (sumokėti per 60 d. nuo prekių pardavimo mokėjimo pavedimu į sutartyje nurodytą atsiskaitomąją sąskaitą (sąskaita sutartyje nėra nurodyta) ar grynaisiais pagal kasos pajamų orderį, tačiau Inspekcija nenustatė, kad aktualiuoju laikotarpiu Bendrovė koku nors būdu būtų mokėjusi šiai įmonei už prekes ar už projektus, ekspertizę (mokėjimai 5220 Eur sumai, kas sudaro 0,5 proc. sumos pagal PVM sąskaitas faktūras, atlikti 2017 m. 03–04 mėnesiais). Dėl projektavimo ir kitų darbų pirkimo–pardavimo sutarties pasisakytina, kad sutartyje yra nurodomas perduotinas objektas, jo kaina, nurodant, kad jo perdavimą patvirtintina PVM sąskaitos faktūros išrašymas, tačiau sutartyje nėra keliami jokie reikalavimai darbų atlikimui, nėra aptariami atsiskaitymo būdai, priešingai, nurodoma, kad sutartis yra pasirašyta 2016-11-29, o jau 2016-11-30 turi būti perduota dalis su sutarties objektu susijusių dokumentų. Ginčo byloje yra pateiktas ir įvardijamas projektas, ekspertizė, tačiau juose nėra duomenų apie projektavimo, ekspertizės darbus atlikusius asmenis, projekto vadovus, tokios pat išvados darytinos ir dėl UAB „K1“ pateiktų projektinių darbų. Pateiktomis sutartimis su UAB „A1“ (taip pat sąmatomis ir priėmimo–perdavimo aktais) Bendrovė įrodinėja darbų atlikimą (duomenys neskelbtini) ir pan. Įvertinus aptartus dokumentus, konstatuotina, kad jų pobūdis yra formalus, nepagrindžiantis realiai vykusių ūkinių operacijų. Todėl darytina išvada, kad dokumentai po patikrinimo akto surašymo mokesčių administratoriui pradėti teikti Bendrovei reaguojant į mokesčių administratoriaus patikrinimo akte konstatuotus dokumentų trūkumus bei netinkamą pareigų bendradarbiaujant su mokesčių administratoriumi vykdymą. Atkreiptinas dėmesys ir į tai, jog Bendrovė pastabose (pavyzdžiui, 45 p.) ir skunde (56 p.) yra gana aiškiai išdėsčiusi poziciją, kad ją su UAB „A1 siejo *viena sutartis*, todėl yra nepaaiškinama, kodėl teikiant pastabas papildomai yra pateiktos 8 sutartys su šiuo kontrahentu.

Todėl įvertinus aptartų dokumentų surašymo datas, tai, jog jie nebuvo pateikti patikrinimo metu, taip pat jų formalų pobūdį, objektyvias sutartyse nurodytų jas pasirašiusių asmenų galimybes jas sudaryti ir pasirašyti (G. H. yra Rusijos pilietis, jo buvimas Lietuvos Respublikoje pagal mokesčių administratoriaus duomenis buvo trumpalaikis) bei tai, jog realaus sutarčių vykdymo nepagrindžia jokie objektyvūs duomenys, Komisijos vertinimu, Inspekcija pagrįstai į minėtus dokumentus neatsižvelgė.

Paminėtina ir tai, jog skunde Komisijai Bendrovė savo poziciją grindžia papildomais dokumentais, kurie nurodomi surašyti tiek tikrinamuoju laikotarpiu, tiek jau po patikrinimo akto surašymo (Bendrovės užklauso kontrahentų direktoriams (akcininkams) ir jų atsakymai, turto vertinimo ataskaitos, kuriomis grindžiama statybos darbų atlikimo data, kiti dokumentai). Todėl dėl šių dokumentų pasisakytina Komisijos sprendime.

Komisija kritiškai vertina Bendrovės skunde nurodytas dokumentų nepateikimo patikrinimo metu priežastis, kaip ir informaciją apie tai, kad Bendrovės direktoriui 2018-09-04 neeilinio visuotinio akcininkų susirinkimo protokolu skirta drausminė nuobauda – įspėjimas. Komisijos vertinimu, nors pateiktos gydymo įstaigų pažymos ir atspindi Bendrovės direktoriaus sveikatos sutrikimus, tačiau skunde nurodytos priežastys: direktoriaus liga ir nesutarimai su apskaitą tvarkančia įmone, įvertinus kitas byloje nustatytas aplinkybes, nelaikytinos priežastimis, sutrukdžiusiomis Bendrovei tinkamai įvykdyti nustatytas pareigas. Pirma, Bendrovė įsteigta ir deklaruota veikla užsiima nuo 2005-11-28, Bendrovės direktorius šias pareigas eina nuo 2007-01-24 (UAB „L1“ pažymos duomenimis, 2010–2011 metais šis asmuo buvo ir UAB „L1“ direktoriumi), tai yra jis vadovaujančias pareigas užima ilgą laiką, jam yra žinoma bendradarbiavimo su mokesčių administratoriumi pareiga ir šių veiksmų tinkamo atlikimo svarba. Antra, nors visuose mokesčių administratoriaus nurodymuose yra paaiškinta, kad negalint įvykdyti nurodymo dėl svarbių priežasčių, mokesčių mokėtojas apie tai turi informuoti mokesčių administratoriaus pareigūną, tačiau duomenų, kad P. A. apie negalėjimą įvykdyti mokesčių administratoriaus nurodymą dėl ligos ar kitų priežasčių būtų informavęs patikrinimą atliekančią pareigūnę, nėra pateikta. Pagal pateiktus gydymo įstaigų išrašus (pvz., 2016-02-12) matyti, kad P. A. liga diagnozuota 2016 m. vasario mėnesį, specifinis gydymas neskirtas, numatytas paciento stebėjimas (analogiškos išvados yra ir 2016-11-14, 2017-09-28 išrašuose). Iš duomenų apie nedarbingumą matyti, kad P. A. tam tikrais laikotarpiais buvo nedarbingas dėl ligos, bet jo nedarbingumas nebuvo ilgalaikis, pavyzdžiui, 2016 m. balandį truko 4 dienas, birželį – 7 dienas, rugsėjo–spalio mėnesiais – 9 dienas ir pan. Atsižvelgiant į Bendrovės veiklos apimtis tikrinamuoju laikotarpiu, taip pat į tai, jog buhalterinę apskaitą visuose ūkio subjektuose, su kuriais Bendrovė turėjo sandorių, tvarkė tas pats subjektas – UAB „B1“ (N. T.), kritiškai vertintina ir pozicija (ji grindžiama Bendrovės ir UAB „B1“ 2016-01-20, 2016-01-27, 2016-02-29 susirašinėjimo dokumentų kopijomis), kad dokumentai nebuvo pateikti dėl susirašinėjime neįvardyto dydžio Bendrovės turėto įsiskolinimo už paslaugas, kurį raštuose raginama padengti, nes tokia informacija taip pat nebuvo pranešta Inspekcijos pareigūnei ir įvardyta kliūtimi tinkamam dokumentų pateikimui. Todėl Komisija, atsižvelgdama į aptartas aplinkybes, neturi pagrindo pripažinti, kad mokestinio patikrinimo metu egzistavo objektyvios priežastys, sutrukdžiusios Bendrovei pateikti visus mokesčių administratoriaus prašomus dokumentus.

Paminėtina ir tai, jog Inspekcijos darbuotoja patikrinimo metu susipažino su ikiteisminio tyrimo medžiaga ir įvertino kratos metu rastus dokumentus, liečiančius Bendrovės sandorius su visais aptartais kontrahentais, nes 2014-04-03 kratos metu Vilniuje buvo paimti šių įmonių dokumentai iki kratos momento. Nors Bendrovė skunde dėsto abejones dėl to, kad galimai *nebuvo įvertinti visi dokumentai* (teigiama, kad kratos metu dokumentai buvo imti segtuvais, tai buvo kelių įmonių dokumentai), tačiau šie teiginiai yra tik prielaidos, nepagrįstos jokia objektyvia informacija ir dokumentais. Atkreiptinas dėmesys į tai, jog patikrinimo akte yra detalieji aptarti dokumentai, kurie buvo rasti pas Bendrovę ir pas jos kontrahentus kratos metu. Pavyzdžiui, dėl sandorių su UAB „A1“ yra nustatyta, kad dalies PVM sąskaitų faktūrų tarp kratos metu rastų nėra rasta apskritai, Bendrovė jų nepateikė taip pat, jų posėdžio Komisijoje

metu negalėjo pateikti ir Bendrovės atstovas. Tokiu būdu, nors pagal MAĮ 40 str. 1 d. 8 punktą, būtent mokesčių mokėtojui tenka pareiga pateikti visus patikrinimui atlikti reikiamus dokumentus, kompiuteriu tvarkomos apskaitos duomenis bei kitą informaciją, tačiau aptartos aplinkybės rodo, kad priešingai, nei tvirtina Bendrovė, Inspekcija, nepaisant Bendrovei nustatytos pareigos ir to, kad ji nesiėmė veiksmų tinkamai realizuoti jai nustatytą pareigą, susipažino su ikiteisminio tyrimo medžiaga ir įvertino kratos metu rastas Bendrovės kontrahentų išrašytas PVM sąskaitas faktūras. Todėl Bendrovės keliamos abejonės dėl ne visų dokumentų įvertinimo, neturint tai pagrindžiančių įrodymų, nesudaro pagrindo abejoti mokesčių administratoriaus atliktų veiksmų tinkamumu.

Pasisakant dėl Inspekcijos sprendime konstatuotų aplinkybių, sutiktina su sprendime išdėstyta pozicija, kad BAĮ įpareigoja mokesčių mokėtoją buhalterinę apskaitą tvarkyti tokiu būdu, kad apskaitos informacija būtų tinkama, objektyvi ir palyginama; pateikiama laiku; išsami ir naudinga vidaus ir išorės informacijos vartotojams (4 str.). Pagal BAĮ 12 straipsnio reikalavimus visos ūkinės operacijos ir ūkiniai įvykiai turi būti pagrįsti apskaitos dokumentais, išskyrus šio straipsnio 2 dalyje numatytą atvejį. BAĮ 12 str. 2 dalis ir 12 str. 4 dalis nustato reikalavimus apskaitos dokumentų išrašymui, tai yra jie surašomi ūkinės operacijos ir ūkinio įvykio metu arba jiems pasibaigus ar įvykus. Ūkinės operacijos ir ūkiniai įvykiai, kurie negali būti pagrįsti apskaitos dokumentais, pagrindžiami su jais susijusių ūkinių operacijų ir ūkinių įvykių apskaitos dokumentais ir (arba) surašant buhalterinę pažymą. Apskaitos registruose ūkinių operacijų (įvykių) duomenys yra užregistruojami ūkinės operacijos (įvykio) dieną, arba iškart po to, kai yra galimybė tai padaryti, bet ne vėliau kaip per 4 mėnesius. Inspekcija patikrinimo metu aiškinosi deklaruotų Bendrovės ūkinių operacijų turinį, tačiau Bendrovė jokios papildomos informacijos nepateikė, apsiribodama pateiktomis PVM sąskaitomis faktūromis ir tam tikrais atvejais bendro pobūdžio nuostatas įtvirtinančiomis sutartimis. Atsakant į Bendrovės motyvus, jog nėra reikalavimo PVM sąskaitose nurodyti tokius rekvizitus kaip prekių tiekimo, darbų atlikimo vieta, be to, ji neprivalėjo apskaitoje pripažinti esminio turto pagerinimo, kaip tai numato PVMĮ reikalavimai, primintina, kad apskaitos dokumentui yra keliamas reikalavimas padėti išoriniams vartotojams identifikuoti tikrąjį ūkinės operacijos turinį. Todėl net ir nesant tokio privalomojo rekvizito reikalavimo apskaitos dokumentui (ar tokio rekvizito nenurodžius PVM sąskaitoje faktūroje), šią informaciją turi atspindėti kiti su ūkinės operacijos vykdymu susiję duomenys ir dokumentai, pavyzdžiui, sutartyje ar jos prieduose nurodyta prekių gabenimo ar paslaugų teikimo vieta, prekių gabenimo važtaraštis, apmokėjimas vežėjui už pervežimą / paslaugas. Bendrovė išsamios ir visapusiškos informacijos patikrinimo metu nepateikė, pastabose ir skunde dėstydamą prielaidas dėl to, jog galimai prekės tiesiogiai buvo vežamos iš didmenininkų ar pan., ar nurodydama konkrečias vietas, kur buvo atlikti darbai, gabentos statybinės medžiagos, baldai. Pavyzdžiui, aplinkybėms dėl baldų įsigijimo pagrįsti Bendrovė pateikia antstolio faktinių aplinkybių konstatavimo protokolą, siekdama įrodyti baldų, įsigytų iš UAB „J1“ ir UAB „C1“, buvimo vietą. Pasisakant dėl baldų įsigijimo, pažymėtina, jog Bendrovė deklaravo didelio kiekio baldų, kuriuos pagal su šiomis įmonėmis sudarytas sutartis iš Bendrovės perduotų medžiagų turėjo pagaminti įmonės–gamintojos, įsigijimą. Tačiau Bendrovė nepateikė nei sutarčių priedų dėl gaminių užsakymo, pagaminimo terminų (dalį šių dokumentų, kuriuose nurodyta bendro pobūdžio informacija iš sąskaitų faktūrų (baldų pavadinimas ir kiekis) pateikė Pareiškėjos kontrahentai), nei brėžinių, katalogų, kuriuose būtų aptarta prekių specifikacija, nei dokumentų, pagrindžiančių sutartyse aptartų medžiagų perdavimą baldų gamintojams. Byloje nėra pateikti įrodymai apie tai, kaip baldai buvo atgabenti iš gamybos vietos Trakų rajone į Bendrovės nurodomas vietas (sutarčių 6.2 punkte numatyta, kad pagamintą produkciją Užsakovas atsiima savo transportu arba šalims susitarus), kas teikė krovos, montavimo paslaugas, nes Bendrovėje dirbo tik direktorius, o duomenų, kad Bendrovė pirkė šias paslaugas iš kitų subjektų, ji nepateikė. Todėl įvertinus šias aplinkybes, informaciją apie UAB „J1“ ir UAB „V1“ veiklą, deklaruotą medžiagų gamybai įsigijimą iš sandoriuose su Bendrove dalyvavusių UAB „L1“, UAB „A1“ ir UAB „G1“, konstatuotina, kad Bendrovės pateiktas

antstolio M. U. 2018-07-26 faktinių aplinkybių konstatavimo protokolas Nr. 116-18-1626 ir jo priedai (kompaktiniame diske esančios 2018 m. rugpjūčio mėn. nuotraukos, kuriose fiksuojami baldai sandėliavimo patalpose, neveikiančioje vaistinėje, viešbutyje „B2“, gyvenamosiose patalpose ir kt.) nepagrindžia Bendrovės deklaruotų ūkinių operacijų realumo, tai yra baldų įsigijimo iš UAB „J1“ ir UAB „V1“. Skunde minimos aplinkybės, kad kiti kompetentingi subjektai, atlikę patikrinimus šiose įmonėse dėl ES lėšų panaudojimo, nenustatė pažeidimų, neturi tiesioginės įtakos ginčo situacijos vertinimui, nes išskirtinė mokesčių apskaičiavimo kontrolės funkcija yra priskirta mokesčių administratoriui.

Dėl pateiktų turto vertinimo ataskaitų, kaip įrodymų pagrindžiančių statybos darbų atlikimą ginčo objektuose, vertinimo. Bendrovė išdėstė poziciją, kad statybos darbų atlikimas ginčijamuose objektuose yra matomas juos apžiūrėjus, todėl, pasak skundo, pats mokesčių administratorius tai galėjo nustatyti apžiūros metu, o ne remtis vien tik dokumentais, akcentuodama MAĮ 69 str. 2 dalies nuostatą. Pažymintina, kad įprastinė mokesčių apskaičiavimo teisingumo kontrolė, atsižvelgiant į BAĮ įtvirtintus buhalterinės apskaitos reikalavimus, vyksta remiantis dokumentiniu pateiktų buhalterinės apskaitos duomenų, dokumentų ir kitos informacijos tyrimu. Mokesčių administratoriui nėra nustatyta pareiga ūkinės operacijos turinį nustatinėti objektų apžiūros metu ar kažkoku kitu metodu, tuo labiau, kad atlikta objekto apžiūra pati savaime neatspindi jame atlikto pagerinimo (rekonstrukcijos, remonto, statybos) *atlikimo momento ir neidentifikuoja tuos pagerinimus atlikusio subjekto*, jeigu tokie statybos darbai ir buvo atlikti.

Ginčo situacijoje Inspekcija sprendė, kad statybos darbai ginčo objektuose: (duomenys neskelbtini) ir kituose objektuose pagal AB "A1" UAB „G1“ ir kitų subjektų išrašytus dokumentus nebuvo atlikti, nes jie buvo įforminti vėliau, nei buvo įregistruoti statybos darbus pagrindžiantys dokumentai – statybų užbaigimo aktai, deklaracijos apie statybos užbaigimą / paskirties pakeitimą ir kiti dokumentai; nebuvo pateikta išsamių šias ūkines operacijas pagrindžiančių duomenų; taip pat įvertinus Bendrovės kontrahentų atžvilgiu atliktų kontrolės veiksmų metu nustatytas aplinkybes. Dėl darbų, pagal UAB „A1“ vardu išrašytas PVM sąskaitas faktūras objektuose: (duomenys neskelbtini), Inspekcija sprendė, kad šios ūkinės operacijos nėra įvykę apskaitos dokumentuose nurodytomis sąlygomis. Tai yra, nors ir neneigtas statybos darbų atlikimas šiuose objektuose, tačiau laikytasi pozicijos, kad darbų neatliko UAB „L1“ ir UAB „D1“, iš kurių Bendrovei perparduotus darbus tariamai įsigijo UAB „A1“. Įvertinus informaciją apie aptartas įmones, Bendrovės deklaruotas bendradarbiavimo su UAB „A1“ aplinkybes, tai, jog tariami darbai buvo parduoti be antkainio arba su 0,2 proc. antkainiu, atsiskaitymą už paslaugas ir kitas aplinkybes, Inspekcija konstatavo, kad Bendrovė dalyvavo į PVM sukčiavimą įtrauktame sandoryje ir apie tai žinojo ir (ar) turėjo žinoti. Šiuo metu Komisijai pateiktos „Statybos darbų datos ir vertės įvertinimo ataskaitos“ (toliau – vertinimo ataskaitos), surašytos turto vertintojo O. N., kuris įrašytas į turto vertintojų – teismo ekspertų sąrašą. Ataskaitomis grindžiamas statybos darbų atlikimas objektuose: (duomenys neskelbtini). Bendrovė šiuos dokumentus pateikia kaip ekspertizės aktus ir teigia, kad pateiktos turto vertinimo ataskaitos gali būti nuginčytos tik pateikiant tokios pat formos įrodymus. 1999-01-14 Administracinių bylų teisenos įstatymo Nr. VIII-1029 (2016-06-02 įstatymo Nr. XII-2399 redakcija, toliau – ABTĮ) (kuris taikytinas ir Komisijoje, nagrinėjant mokestinius ginčus, LVAT 2016-01-21 nutartis adm. byloje Nr. A-5-442/2016) 56 str. 6 dalyje nustatyta, jog „jokie įrodymai teismui neturi iš anksto nustatytos galios. Teismas įvertina įrodymus pagal vidinį savo įsitikinimą, pagrįstą visapusišku, išsamiu ir objektyviu bylos aplinkybių viseto išnagrinėjimu, vadovaudamasis įstatymu, taip pat teisingumo ir protingumo kriterijais“. Todėl, nepaisant Bendrovės akcentuojamų nuostatų dėl turto vertinimo ataskaitos, kaip specifinės įrodymų rūšies, ginčo byloje pateiktos turto vertinimo ataskaitos nesudaro pagrindo jose nurodomų išvadų dėl darbų atlikimo momento pripažinti pagrįstomis ir patikimomis. Iš Bendrovės pateiktų ataskaitų matyti, jog turto vertintojas savo išvadas apie darbų atlikimo laiką padarė, remdamasis Bendrovės (užsakovo) pateiktais dokumentais ir paaiškinimais (dalis tų dokumentų buvo įvertinta ir patikrinimo metu), įvertindamas dabartinę

statinių būklę, pasinaudodamas UAB „Sistela“ normatyvais, kurie įprastai yra naudojami sąmatoms sudaryti. Paminėtina ir tai, jog, nors tarp Inspekcijos ir Bendrovės vyksta ginčas dėl šiuose dokumentuose nurodytų ūkinių operacijų turinio ir ūkinių operacijų realumo, tačiau ši informacija nėra nurodyta turto vertinimo ataskaitose, kas sudaro prielaidas abejoti šio dokumento objektyvumu. Todėl, įvertinus ataskaitose pateikiamą informaciją ir išvadas, sutiktina su Inspekcijos 2018-11-23 rašte išdėstyta pozicija dėl ataskaitų įrodomosios reikšmės, jog *faktiškai buvo įvertintas sąmatose nurodytų darbų atitikimas to laikotarpio rinkos kainoms, o ne faktinis darbų atlikimas*, nes „Statybos darbų datos ir vertės įvertinimo ataskaitoje nenurodyta, kuo konkrečiai remiantis buvo konstatuojama, kad darbai yra atlikti ir atlikti konkrečiu ataskaitoje nurodytu laikotarpiu“. Todėl, įvertinus ataskaitose nurodytą informaciją, kuria rėmėsi turto vertintojas darbų atlikimo datai nustatyti (tai yra Bendrovės pateikti dokumentai, dėl kurių patikimumo, nurodomų ūkinių operacijų turinio vyksta ginčai su Inspekcija, taip pat paaiškinimai), tai, jog turto vertintojui suteikta kompetencija nustatyti konkretaus turto rinkos vertę (kainą) užsakovo prašomu laikotarpiu, ar statybinę vertę, o ne nustatinėti statybos darbų atlikimo datą, konstatuotina, kad ataskaitose padarytos išvados nepagrindžia Bendrovės pateiktose PVM sąskaitose faktūrose nurodytų kontrahentų atliktų statybinių darbų realumo datomis, kurias turto vertintojas nurodo ataskaitose. Todėl pateikti dokumentai vertintini kritiškai, kaip formalus siekis, pasinaudojant specialia įrodinėjimo priemone (turto vertinimo ataskaita), įrodyti aplinkybes, kurių nepagrindžia ūkines operacijas įforminantys dokumentai bei kita byloje surinkta informacija. Komisija kritiškai vertina ir Bendrovės pateiktą „Konsultacinę išvadą“, iš esmės pritardama Inspekcijos 2018-11-23 rašte išdėstyta pozicijai dėl šio dokumento.

Dėl atsiskaitymo pagal PVM sąskaitas faktūras aplinkybių ir kitų aplinkybių. Pasisakydama dėl Bendrovės deklaruotų ūkinių operacijų turinio, Komisija atkreipia dėmesį ir į tai, jog Bendrovės deklaruotų ūkinių operacijų aplinkybės neatitinka įprastinių verslo sąlygų, todėl tai vertintina kaip papildomas motyvas, pagrindžiantis Inspekcijos išvadų pagrįstumą. Nustatyta, jog, nors tarp šalių deklaruoti didelės apimties prekių ir paslaugų tiekimai, tačiau pagal Inspekcijos surinktą informaciją, tiekėjams atlikti mokėjimai (atsiskaitymo su tiekėjais registro Bendrovė Inspekcijai nepateikė) sudaro tik nedidelę dalį sumų pagal išrašytas PVM sąskaitas faktūras. Duomenų apie tai, kad teisminiu, ar kitu būdu buvo siekta išieškoti įsiskolinimus, nėra pateikta. Posėdžio Komisijoje metu Bendrovės atstovas iškėlė versiją, kad buvo vykdytos užskaitos, mokėjimai kitiems ūkio subjektams už Bendrovės kontrahentus, tačiau rašytinių įrodymų dėl konkrečiais atvejais įvykusių tokių atsiskaitymo būdų nepateikė, išskyrus keletą dokumentų (pavyzdžiui, Inspekcijai po patikrinimo pateikti UAB „K1“ prašymai dėl santykinai nedidelių sumų apmokėjimo už UAB „K1“). Patikrinimo akte taip pat yra aptarti Bendrovės mokėjimai kitiems ūkio subjektams už jos kontrahentus (pvz., UAB „J1“, UAB „C1“), tačiau nėra nustatyta, ar šie mokėjimai yra susiję su tarp šalių sudarytomis baldų įsigijimo sutartimis. Todėl, Komisijos vertinimu, situacija, kai ūkio subjektai nesiima jokių veiksmų didelėms skoloms išieškoti, ūkio subjektams yra keliamos bankroto bylos, neatitinka įprastinių verslo sąlygų ir gyvenimo logikos. Komisijos nuomone, Bendrovės teiginiai dėl UAB „A1“ siekio išieškoti skolas pagal šalių ginčo operacijas yra neteisingi. Iš Bendrovės nurodytų teismo procesinių sprendimų matyti, skolos priteisimo pagrindu bankroto administratorius nurodo ne suteiktas, tačiau neapmokėtas paslaugas (pagal Inspekcijos duomenis galimai buvo apmokėta tik apie 20 proc. PVM sąskaitose faktūrose nurodytos darbų / prekių vertės), o atliktus UAB „A1“ mokėjimus iš jos kredito įstaigų sąskaitų į Bendrovės sąskaitą (2017-05-11 nutartis civ. byloje Nr. e2-387-262/2017), nes nenustatytas šių mokėjimų pagrindas. Todėl tai, kad įmonei Vilniaus apygardos teismo 2015-02-17 nutartimi iškėlus bankroto bylą, bankroto administratorius kreipėsi į teismą dėl UAB „A1“ Bendrovei bankiniais pavedimais sumokėtų lėšų susigrąžinimo, neįrodo, jog UAB „A1“ siekė išieškoti iš Bendrovės jos nesumokėtas skolas už 2013 – 2015 metais suteiktas paslaugas. Inspekcijai su 2018-08-02 lydraščiu pateiktas šalių 2015-08-31 tarpusavio atsiskaitymo suderinimo aktas, kuris nurodomas surašytas „pagal 2017 m. rugpjūčio 31 d.“, minėto dokumento lentelėje

nurodyta, kad skolos likučio jau nėra 2016 m. rugpjūčio 31 d. Taip pat Bendrovės pateiktoje Konsultacinėje išvadoje yra minimi 2016-03-03 Tarpusavio skolų suderinimo aktai su UAB „G1“, UAB „A1“ (Inspekcijai pateikti 2018-08-02 lydraščiu). Komisija kritiškai vertina šiuos dokumentus, nes mokestinio patikrinimo metu Bendrovė nepateikė duomenų, pagrindžiančių skolų pagal pateiktas PVM sąskaitas faktūras šiems kontrahentams dengimą, todėl tarpusavio atsiskaitymo suderinimo aktų pateikimas neįrodo realiai įvykusių šalių atsiskaitymo pagal ginčo PVM sąskaitas faktūras aplinkybių.

Komisija pažymi, jog Bendrovės deklaruotos ūkinės operacijos dėl statybinių darbų atlikimo ir statybinių medžiagų įsigijimo su kontrahentais pagal išrašytas PVM sąskaitas faktūras vyko atitinkamu eiliškumu: pirmiausia laikotarpiu nuo 2012-12-01 iki 2015-04-30 buvo bendradarbiauta su UAB „A1“, pasibaigus santykiams su šia įmone, laikotarpiu nuo 2015-05-01 iki 2015-12-31 forminti sandoriai su UAB „G1“ (nors direktoriumi abiejose įmonėse buvo tas pats asmuo, apskaitą tvarkė ta pati įmonė). Vėliau laikotarpiu nuo 2016-01-01 iki 2016-08-02 forminti sandoriai su UAB „K1“, laikotarpiu nuo 2016-10-01 iki 2016-12-31 forminti sandoriai su UAB „M1“. Nustatyta, kad tuose pačiuose objektuose atitinkami darbai buvo atlikti vienu laikotarpiu UAB „A1“, kitu laikotarpiu – UAB „G1“. Kodėl dėl tų pačių objektų darbų atlikimo Bendrovė po tam tikro laikotarpio pasirinkdavo vis kitas įmones, ji paaiškinimų nepateikė. Nustatyta ir tai, jog Bendrovės kontrahentų akcininkais ir direktoriais buvo Rusijos piliečiai, kurių atvykimas į Lietuvos Respubliką buvo trumpalaikis, susijęs su įmonės akcijų įsigijimu, direktoriaus ir prokuristo paskyrimu. Bendrovė pateikė Y. E. (UAB „L1“, UAB „D1“ direktorius ir akcininkas), R. S. (UAB „K1“), G. H. (UAB „A1“, UAB „G1“) 2018 m. paaiškinimus apie PVM sąskaitų faktūrų, sutarčių pasirašymo aplinkybes ir tvirtinimus, kad buvo vykdyta veikla. Iš šių asmenų vardų išrašomų, pasirašomų dokumentų įforminimo aplinkybių matyti, kad užsienio šalių piliečiai dokumentus formindavo lietuvių kalba, tai darydavo ne Lietuvoje, į Lietuvą juos perduodavo elektroniniu būdu, per draugus, pažįstamus arba paštu. Todėl toks dokumentų įforminimo būdas, jį vertinant kartu su kitomis byloje nustatytomis aplinkybėmis, taip pat tai, jog iškelus bankroto bylą, šių asmenų vadovaujamų įmonių dokumentai nebuvo pateikti bankroto administratoriams, nesudaro pagrindo pripažinti, kad šie asmenys realiai dalyvavo įmonių veikloje ar ją organizavo. Aptartos aplinkybės, taip pat informacija, jog didelės apimties darbus, paslaugas atlikusios ar prekes pardavusios įmonės nesiėmė veiksmų skoloms išieškoti, sudaro pakankamą pagrindą konstatuoti, kad toks veiklos modelis yra pasirinktas ne realiai veiklai vykdyti, o formaliesiems vykdomos veiklos požymiams sukurti, todėl Komisija kritiškai vertina Bendrovės šiems asmenims pateiktas užklausas dėl veiklos vykdymo ir jų pateiktus deklaratyvius atsakymus dėl veiklos realumo. Nors Bendrovė skunde teigia, kad šie ūkio subjektai turėjo darbuotojų, galinčių atlikti darbus, tačiau šiuo aspektu Komisija pažymi, kad, pvz., UAB „K1“ darbuotojų skaičius padidėjo 2016 m. sausį (tuo metu pradėtos išrašinėti PVM sąskaitos faktūros Bendrovei), tačiau tuo pat metu pradėjo didėti ir įsiskolinimas *Sodrai*, paminėtina ir tai, jog 2016-02-09 Vilniaus apygardos teismo nutartyje konstatuota, jog „veiksmi žymiai padidinant darbuotojų skaičių yra orientuoti į fikcijos sukūrimą, kad įmonė yra moki ir vykdo veiklą“, todėl darbuotojų skaičiaus kriterijus pats savaime neįrodo ūkio subjekto išrašytose PVM sąskaitose faktūrose nurodytų ūkinių operacijų realumo. Ginčo atveju nustatytų aplinkybių visuma, taip pat įprastinės ūkinės–komercinės veiklos sąlygų neatitinkančių ūkinių operacijų įforminimas rodo, kad buvo vykdomi sandoriai, susiję su sukčiavimu PVM, o Bendrovė žinojo ir turėjo žinoti apie dalyvavimą juose, todėl tai sudaro pagrindą Bendrovei neleisti atskaityti pirkimo PVM sumų pagal kontrahentų išrašytas PVM sąskaitas faktūras tiek dėl to, kad Bendrovės kontrahentų išrašytais dokumentais buvo įforminamos realiai neįvykusios ūkinės operacijos, tiek dėl to, kad buvo įforminamos apskaitos dokumentuose nurodytomis sąlygomis neįvykusios ūkinės operacijos. Paminėtina ir tai, jog Komisija neturi pagrindo kitaip vertinti Inspekcijos išvadų dėl Bendrovės kontrahentų mokestinių prievolių PVM srityje vykdymo, nes patikrinimo akte yra nustatyta, jog įmonės faktiškai PVM nemokėjo, nes deklaravo pirkimo PVM artimą pardavimo PVM arba grąžintinas iš biudžeto PVM sumas (UAB „A1“, UAB

„M1“ UAB „G1“ (ši įmonė taip pat nepateikė PVM deklaracijų už laikotarpį nuo 2015-12-01 iki 2016-03-08), UAB „K1“ (nemokėjo, nes buvo atlikti įskaitymai iš PVM skirtumų). Mokesčių administratoriui nebuvo pateikti Bendrovės kontrahentų dokumentai, todėl mokesčių administratorius neturėjo galimybės įvertinti deklaruotų sumų teisingumo bei atskaitytų pirkimo PVM sumų pagrįstumo. Bendrovės pastabose nurodyta aplinkybė, kad Lietuvos apeliacinio teismo 2016-02-18 nutartyje civ. byloje Nr. e2-663-798/2016 (dėl UAB „G1“ bankroto bylos išskelimo) VMI yra nurodžiusi, kad šis ūkio subjektas nėra skolingas biudžetui, parodo tai, kad, remiantis šio mokesčių mokėtojo apskaitos duomenimis, pagal pateiktas deklaracijas įmonė neturi nepriemokų. Tačiau, atsižvelgiant į tai, kad mokesčių administratorius neturi galimybės įvertinti pateiktų deklaracijų duomenų teisingumo dėl ūkio subjekto nepateiktų dokumentų, tai savaime nepagrindžia tinkamo UAB „G1“ mokestinių prievolių vykdymo.

Dėl A. C. paaiškinimų ir baudžiamosios bylos aplinkybių. Komisija pažymi, jog sukčiavimas PVM nėra siejamas su mokesčio mokėtojo sukčiavimu baudžiamosios teisės požiūriu, nes mokestinėje byloje yra sprendžiamas klausimas ne dėl baudžiamosios atsakomybės taikymo, o dėl PVM mokėjimo (LVAT 2015-06-30 nutartis adm. byloje Nr. A-704-602/2015). Inspekcija patikrinimo akte minimo ikiteisminio tyrimo duomenimis (kratos metu rastais dokumentais) rėmėsi tiek, kiek tai susiję su Bendrovės apmokestinimu, vertindama kratos metu rastus Bendrovės ir jos kontrahentų dokumentus. Todėl tai, jog Inspekcijos sprendime buvo aptarta: ikiteisminiame tyrime Nr. 06-1-11011-13 nustatinėjamos aplinkybės (galimas E. N. dalyvavimas organizuojant nusikalstamą grupę sunkiems nusikaltimams daryti, į grupę įtraukiant Bendrovę, UAB „A1“, UAB „C1“ ir kt.) ir A. C. (E. N. tėvo) paaiškinimas Kanados mokesčių administratoriui (kurio turiniu Komisija neturi pagrindo abejoti), neturi tiesioginės įtakos vertinant su Bendrovės apmokestinimu susijusias aplinkybes. Todėl dėl Bendrovės skundo vertinimų, jog galutinį sprendimą baudžiamojoje byloje priima teismas, taip pat ir dėl A. C. pateiktų naujų paaiškinimų sprendime plačiau nepasisakoma.

Apibendrinama anksčiau aptartas aplinkybes, Komisija laikosi pozicijos, kad Inspekcijos išvados yra teisingos ir pagrįstos, tai yra ginčo situacijoje buvo pagrįstai konstatuota, kad Bendrovė negali atskaityti pirkimo PVM sumų, nes, pirma, daliai atskaitytinų pirkimo PVM sumų pagal UAB „A1“ vardu išrašytus apskaitos dokumentus, Bendrovė nepateikė PVM sąskaitų faktūrų; antra, nustatyta, kad ūkinės operacijos, įformintos UAB „A1“, UAB „G1“, UAB „K1“, UAB „M1“, UAB „J1“ ir UAB „C1“ vardu, yra realiai neįvykę; trečia, UAB „A1“ vardu išrašytuose PVM sąskaitose faktūrose fiksuotos ūkinės operacijos dėl darbų atlikimo (duomenys neskelbtini), nėra įvykusios apskaitos dokumentuose nurodytomis sąlygomis, o Bendrovė žinojo ir (ar) turėjo žinoti, kad dalyvauja su PVM sukčiavimu susijusiame sandoryje. Pagal MAĮ 67 str. įtvirtintas ir LVAT aiškinamas įrodinėjimo taisyklės mokesčių mokėtojas, nesutinkantis su mokesčių administratoriaus apskaičiuotomis konkrečiomis mokesčio ir su juo susijusiomis sumomis, privalo pagrįsti, kodėl jos yra neteisingos (MAĮ 67 str. 2 d.), savo poziciją paremdamas konkrečiais duomenimis ir leistiniais įrodymais, o ne vien tik deklaratyvaus pobūdžio paaiškinimais ir dokumentais, kurie pateikti po patikrinimo akto surašymo (nors pagal nurodomas datas buvo surašyti ir egzistavo patikrinimo akto atlikimo metu), arba surašyti po akto surašymo, reaguojant į akte nustatytus pažeidimus, ar remiantis dokumentais, dėl kurių tikrojo turinio šalys ir ginčijasi. Jeigu mokesčių mokėtojas neįvykdo jam MAĮ 67 str. 2 dalyje nustatytos pareigos, tai nustačius, jog mokesčių administratorius pagrindė mokesčių mokėtojui apskaičiuotą mokestį ir su juo susijusias sumas, mokesčių mokėtojui atsiranda mokestinė prievolė (pavyzdžiui, LVAT 2011-12-22 nutartis adm. byloje Nr. A-575-912/2011, 2015-07-01 nutartis adm. byloje Nr. A-971-442/2015, 2015-08-14 nutartis adm. byloje Nr. A-1108-146/2015). Bendrovė Inspekcijos nustatytų aplinkybių, patikrinimo akte padarytų išvadų nepaneigė objektyviais ir abejonių nekeliančiais įrodymais, todėl Inspekcijos sprendimas tvirtintinas, o Bendrovės skundas atmestinas.

Mokestinių ginčų komisija prie Lietuvos Respublikos Vyriausybės, vadovaudamasi

Mokesčių administravimo įstatymo 155 str. 4 dalimi, n u s p r e n d ž i a:

Patvirtinti Valstybinės mokesčių inspekcijos prie Finansų ministerijos 2018-09-04 sprendimą dėl patikrinimo akto tvirtinimo Nr. (21.131-31-5) FR0682-299.

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

Komisijos pirmininkė

Edita Galiauskaitė

Komisijos nariai

Rasa Stravinskaitė

Vilma Vildžiūnaitė

Andrius Venius