



**MOKESTINIŲ GINČŲ KOMISIJA  
PRIE LIETUVOS RESPUBLIKOS VYRIAUSYBĖS**

**SPRENDIMAS  
DĖL UAB "B1" SKUNDO**

2019 m. lapkričio 7 d. Nr. S-141 (7-115/2019)

Vilnius

Mokestinių ginčų komisija prie Lietuvos Respublikos Vyriausybės (toliau – Komisija), susidedanti iš komisijos pirmininkės Editos Galiauskaitės, Rasos Stravinskaitės (pranešėja), Andriaus Veniaus, Vilmos Vildžiūnaitės, išnagrinėjo uždarnosios akcinės bendrovės „B1“ (toliau – Pareiškėja) 2019-09-10 skundą dėl Valstybinės mokesčių inspekcijos prie Lietuvos Respublikos finansų ministerijos (toliau – Inspekcija) 2019-08-21 sprendimo Nr. 69-79, pataisyto Inspekcijos 2019-09-11 sprendimu Nr. 69-82 dėl 2019-08-21 sprendimo Nr. 69-79 klaidos ištaisymo (toliau – Sprendimas, skundžiamas sprendimas). Pareiškėjos bei Inspekcijos atstovai 2019-10-15 Komisijos posėdyje nedalyvavo.

Komisija n u s t a t ė :

Pareiškėja 2019-09-10 skunde nurodo nesutinkanti su Inspekcijos 2019-08-21 sprendimu Nr. 69-79. Cituoja Pridėtinės vertės mokesčio įstatymo (toliau – PVMĮ) 58 straipsnio 1 dalies, 62 straipsnio 2 dalies 3 punkto nuostatas, taip pat Mokesčių administravimo įstatymo (toliau – MAĮ) 67 straipsnyje įtvirtintas įrodinėjimo pareigos paskirstymo apskaičiuojant mokesčius taisykles bei jas aiškinančią Lietuvos vyriausiojo administracinio teismo (toliau – LVAT) praktiką (LVAT 2003-12-15 nutartis adm. byloje Nr. A11-648/2003, 2013-01-29 nutartis adm. byloje Nr. A556-622/2013, 2014-06-25 nutartis adm. byloje Nr. A556-1379/2014).

Skundžiamame sprendime yra nurodyta, kad patikrinimo metu pagal surinktus duomenis nustatyta, kad lengvojo automobilio *Mercedes Benz S63 AMG*, valst. Nr. (duomenys neskelbtini) remontas atliktas po autoįvykio, įvykusio Klaipėdos kruizinių laivų terminalo teritorijoje metu 2017 m. lapkričio mėn., šį automobilį vairavo ne V. R. ir ne Pareiškėjos darbuotojas, kas patvirtina, jog automobilis buvo naudojamas ne bendrovės tikslais. Pareiškėja skunde pabrėžia, jog minėto įvykio data – 2017-11-19, t. y. sekmadienis. Darbo dienomis ši transporto priemonė buvo naudojama išimtinai Pareiškėjos interesų tenkinimui. Pagal šį vienkartinį įvykį, Pareiškėjos tvirtinimu, negalima spręsti ir daryti išvadą, jog automobilis *Mercedes Benz S63 AMG* apskritai nebuvo naudojamas Pareiškėjos veikloje. Tai prieštarautų teisingumo principui. Nurodyta transporto priemonė buvo naudojama Pareiškėjos veikloje, o V. R. pagal aukščiau minėtą panaudos sutartį šia transporto priemone naudojosi išimtinai Pareiškėjos tikslais ir tik jos pajamoms didinti. Šias aplinkybes, pasak Pareiškėjos, patvirtina ir tai, jog transporto priemonę po eismo įvykio remontui UAB "D1" pridavė ir po remonto atsiėmė Pareiškėjos vadovas E. J.. Šis faktas nurodytas ir Inspekcijos sprendime.

Iš patikrinimo pažymos, pasak Pareiškėjos, matyti, kad transporto priemonė buvo įtraukta į Pareiškėjos turto balansą. Be to, vairuojant šią transporto priemonę Pareiškėjos vadovas yra patrauktas administracinėn atsakomybėn, kas dar kartą patvirtina, kad transporto priemonė buvo naudojama išimtinai Pareiškėjos veikloje. Visos šios aplinkybės, Pareiškėjos teigimu, patvirtina, kad Inspekcijos padarytos išvados apie tai, kad transporto priemonė nėra ir nebuvo naudojama bendrovės veikloje, neatitinka tikrovės.

Priešingai, negu yra teigiama Sprendime, Pareiškėja teigia įgyvendinusi abi būtinas sąlygas, siekdama pasinaudoti teise į pridėtinės vertės mokesčio (toliau – PVM) atskaitą, o būtent: 1) įsigytą transporto priemonę naudojo ekonominėje veikloje; 2) mokesčių administratoriaus žiniai pateikė PVM sąskaitas faktūras.

Pareiškėja akcentuoja, kad LVAT 2013-02-05 nutartyje adm. byloje Nr. A-602-705/2013 konstatavo, kad nacionalinės institucijos ir teismai turi teisę apmokestinamajam asmeniui atsisakyti suteikti teisę į atskaitą, jei atsižvelgiant į objektyvius įrodymus nustatoma: 1) sandoriai, kuriais grindžiama ši teisė, sudaryti piktnaudžiaujant; arba 2) paties apmokestinamojo asmens sukčiavimas mokesčių srityje; arba 3) jei atsižvelgus į objektyvias aplinkybes, įrodoma, kad apmokestinamasis asmuo (pirkėjas) žinojo arba turėjo žinoti, jog įsigydamas prekes jis dalyvauja sandoryje, susijusiame su tiekėjo ar kito ūkio subjekto, dalyvaujančio šių tiekimų ar paslaugų grandinės pirkimo ar pardavimo sandoryje, atliktu sukčiavimu PVM srityje. Pareiškėja nesutinka su Sprendime nurodytu teiginiu, jog nagrinėjamu atveju nėra aktuali LVAT 2019-05-29 nutartis adm. byloje Nr. eA-927-442/2019, nes teisės į PVM atskaitą ribojimo kriterijai nėra aktualūs tais atvejais, kai nėra tiesioginio ir betarpiško ryšio tarp įsigytų prekių ar paslaugų ir teisę į PVM atskaitą siekiančio įgyvendinti apmokestinamojo asmens apmokestinamųjų sandorių ar jo apmokestinamos veiklos. Pabrėžia, kad nagrinėjamu atveju Pareiškėja ir bando įrodyti, kad yra priežastinis ryšys tarp iš UAB "D1" įsigytų remonto paslaugų ir Pareiškėjos vykdytos PVM apmokestinamosios veiklos. Dėl šių aplinkybių minėta LVAT nutartis yra svarbi. Atsižvelgiant į tai, Pareiškėjos tvirtinimu, kiekvienu atveju sprendžiant klausimą dėl teisės į PVM atskaitą nesuteikimo, turi būti vadovujamasi minėtoje LVAT praktikoje suformuluotais teisės į PVM atskaitą ribojimo kriterijais.

Skunde pabrėžiama, jog tiek Inspekcijos, tiek Klaipėdos apskrities valstybinės mokesčių inspekcijos (toliau – Klaipėdos AVMI) sprendimuose nėra konstatuotas nei vienas iš aukščiau išvardintų atsisakymo suteikti teisę į PVM atskaitą atvejų, kas įrodo Inspekcijos sprendimo neteisėtumą.

Pareiškėja skunde cituoja LVAT praktikos, kurioje teismas yra pasisakęs dėl individualaus administracinio akto atitikties Viešojo administravimo įstatymo 8 straipsnio reikalavimams, nuostatas (LVAT 2010-11-15 sprendimas adm. byloje Nr. A556-15/2010, 2011-06-27 sprendimas adm. byloje Nr. A556-336/2011, 2016-01-12 nutartis adm. byloje Nr. eA-1321-575/2016). Pasak Pareiškėjos, nagrinėjamu atveju Inspekcijos sprendimas yra priimtas remiantis prielaidomis ir išvedžiojimais, o ne nustatytais faktais. Pagrindiniai Inspekcijos argumentai, kad automobilis *Mercedes Benz S63 AMG* nebuvo naudojamas Pareiškėjos tikslais, yra sudaryta automobilio panaudos sutartis su V. R., taip pat faktas, jog šio lengvojo automobilio remontas atliktas po autoįvykio, įvykusio Klaipėdos kruizinių laivų terminalo teritorijoje metu 2017 m. lapkričio mėn., kai šį automobilį vairavo ne V. R.. Inspekcija atmetinai vertino visus Pareiškėjos pateiktus argumentus ir faktinių aplinkybių aiškinimą dėl minėto automobilio naudojimo ir įvykusio autoįvykio. Visos šios aplinkybės, pasak Pareiškėjos, patvirtina jos sąžiningumą.

Sąžiningumo aplinkybė, kai nustatoma, kad PVM apmokestinamas prekių tiekimas ir (ar) paslaugų teikimas įvyko ne tarp PVM sąskaitoje faktūroje nurodytų ūkio subjektų, yra įrodinėjimo dalykas mokesčių administratoriui turint tikslą paneigti teisę į PVM atskaitą (LVAT 2010-04-06 nutartis adm. byloje Nr. A556-610/2010, 2011-02-07 nutartis adm. byloje Nr. A556-188/2011). Inspekcija neįrodė būtinų aplinkybių Pareiškėjos teisei į PVM atskaitą paneigti, sprendime nepasisakė dėl Pareiškėjos sąžiningumo ar jo paneigimo fakto bei nekonstatavo nei vieno iš būtinų atsisakymo suteikti teisę į atskaitą atvejo, todėl laikytina, kad Inspekcija nepagrįstai papildomai apskaičiavo 9 030 Eur PVM.

Atsižvelgiant į tai, kas išdėstyta, skunde prašoma panaikinti Inspekcijos 2019-08-21 sprendimą Nr. 69-79.

Inspekcija 2019-08-21 sprendimu Nr. 69-79 patvirtino Klaipėdos AVMI 2019-01-18 sprendimą Nr. (28.19) FR0682-19, kuriuo patvirtintas 2019-03-15 patikrinimo aktas Nr. (9.6) FR0680-84, nurodant Pareiškėjai sumokėti į biudžetą 9 030 Eur PVM bei 2 709 Eur PVM baudą. Inspekcija 2019-09-11 sprendimu Nr. 69-82 dėl klaidos taisymo ištaisė 2019-08-21 sprendime Nr. 69-79 padarytą klaidą ir rezoliucinę dalį išdėstė taip: „patvirtinti Klaipėdos AVMI 2019-05-30 sprendimą Nr. (28.19) FR0682-130“.

Sprendime nurodoma, jog Klaipėdos AVMI, vykdydama 2019-02-28 pavedimą tikrinti Nr. FR0773-390, patikrino Pareiškėjos 2018-04-01–2019-01-31 laikotarpio PVM apskaičiavimo, deklaravimo bei sumokėjimo teisingumą ir surašė 2019-03-15 patikrinimo aktą Nr. (27.13) FR0680-84 (toliau – Patikrinimo aktas). Patikrinimo metu nustatė, kad Pareiškėja į 2018 m. gegužės mėn. PVM atskaitą įtraukė 9 030 Eur PVM už automobilio *Mercedes Benz S63*, įsigyto 2017-09-20 lizingo būdu ir pagal 2017-10-02 panaudos sutartį neribotam laikui perduoto neatlygintinai valdyti ir naudotis Pareiškėjoje nedirbančiam V. R., remontą. Vadovaujantis PVMĮ 58 straipsnio 1 dalies ir 62 straipsnio 2 dalies nuostatomis, Pareiškėjai papildomai apskaičiuota 9 030 Eur PVM. Klaipėdos AVMI 2019-05-30 sprendimu dėl patikrinimo akto tvirtinimo Nr. (28.19) FR0682-130 patvirtino Patikrinimo aktą ir skyrė 30 proc. baudą (2 709 Eur).

Inspekcija sprendime, pasisakydama dėl apskaičiuoto PVM pagrįstumo, nurodo šias aplinkybes:

1. Pareiškėjos įregistruota ir faktiškai vykdoma veikla – variklinių transporto priemonių techninė priežiūra ir remontas (EVRK kodas 452000).

2. Nustatyta, kad Pareiškėja 2017-09-20 iš UAB "A1" lizingo būdu įsigijo naudotą transporto priemonę *Mercedes Benz S63 AMG* už 93 670 Eur ir įtraukė į ilgalaikio turto registrą jos įsigijimo verte – 93 670 Eur.

Pagal 2017-10-02 panaudos sutartį Nr. 2017-10-02 minėtas automobilis perduotas neribotam laikui neatlygintinai valdyti ir naudotis tuo metu Pareiškėjoje nedirbančiam ir su ja nesusijusiam V. R. (dirbo nuo 2011-10-25 iki 2012-10-25, Pareiškėjos akcininku buvo nuo 2011-10-25 iki 2012-01-18).

Pareiškėja į gaunamų PVM sąskaitų faktūrų registrą už 2018 m. gegužės mėn. įtraukė UAB "D1" 2018-05-15 PVM sąskaitą faktūrą serija MAU Nr. 9969, kurioje nurodyta, jog atlikti automobilio *MB S63 AMG*, valst. Nr. (duomenys neskelbtini) remonto darbai už 43 000 Eur, 9 030 Eur PVM, iš viso 52 030 Eur. PVM deklaracijoje (forma FR0600) už 2018 m. gegužės mėn. Pareiškėja deklaravo 13 474 Eur atskaitomą PVM, tame tarpe ir 9 030 Eur už automobilio *Mercedes Benz S63 AMG* remontą.

Patikrinimo metu pagal surinkus duomenis nustatyta, kad lengvojo automobilio *Mercedes Benz S63 AMG*, valst. Nr. (duomenys neskelbtini) remontas atliktas po autoįvykio. Nustatyta, kad autoįvykio Klaipėdos kruizinių laivų terminalo teritorijoje metu 2017 m. lapkričio mėn. automobilį *Mercedes Benz S63*, valst. Nr. (duomenys neskelbtini) vairavo ne V. R. ir ne Pareiškėjos darbuotojas (Patikrinimo akto 4 lapas).

3. UAB "D1" remonto paslaugas suteikęsio juridinio vieneto buhalterinę apskaitą tvarkantis asmuo, 2018-08-27 pateikė sekančių dokumentų kopijas:

- 2018-01-05 serviso prekių / paslaugų užsakymą Nr. MAUT0014506, kuriuo remontui priimamas automobilis *Mercedes Benz*, S klasė, v/n (duomenys neskelbtini) po draudiminio įvykio, daužtas šonas ir priekis, automobilį perdavė E. J. (Pareiškėjos direktorius), yra parašas, automobilį priėmė E. B. (UAB "D1" atstovas), yra parašas;

- Darbų atlikimo lapą 2018-01-05 Nr. MAUT0014606, kuriuo įforminti automobilio *Mercedes Benz*, S klasė, valst. Nr. (duomenys neskelbtini) atliktų paslaugų: kėbulo išrinkimo–surinkimo, dažymo darbai už 6 422,07 Eur (su PVM) bei panaudotų prekių – detalių sąrašas už 45 607,92 Eur (su PVM), bendra suma 43 000 Eur plus 9 030 Eur PVM, bendra suma – 52 030 Eur. Automobilį priėmė Pareiškėjos direktorius E. J., yra parašas, automobilį atidavė, darbų kokybę patikrino meistras–priėmėjas E. B., yra parašas.

UAB "D1" taip pat informavo, kad faktiškai automobilis remontui buvo priimtas 2018-01-05, o naudojama kompiuterinė programa ta pačia data automatiškai įrašo datą ir suteiktą numerį ir Darbų atlikimo lape, tačiau galutiniai darbai buvo atlikti gegužės mėnesį, todėl ir PVM sąskaita faktūra įforminta 2018-05-15 (automobilis gegužės mėn. perduotas Pareiškėjos vadovui B. J. (Bendrovės direktorius nuo 2018-04-06).

- Pareiškėja pateikė 2018-01-24 prašymą Draudimo kompanijai „Lietuvos Draudimas“, kuriuo prašoma išmoką už automobilio *Mercedes Benz*, S klasė, valst. Nr. (duomenys neskelbtini) remonto darbus pagal žalos Nr. 1926124 pervesti į UAB "D1" atsiskaitomąją sąskaitą. Pareiškėja nepateikė prašytų dokumentų bei duomenų ir / ar dokumentų, kad V. R. būtų kompensavęs

Pareiškėjai panaudos metu naudoto, sugadinto bei remontuoto automobilio *Mercedes Benz S63 AMG*, remonto išlaidas ir / ar jų dalį (Panaudos sutarties 3.3 papunktyje nustatyta, kad „panaudos gavėjas panaudos laikotarpiu privalo techniškai prižiūrėti automobilį, užtikrinti tinkamą jo būklę, atlikti einamąjį ir kapitalinį remontą“).

4. Pareiškėja 2018-08-23, kaip nurodoma Patikrinimo akto 5 lape, jau žinodama apie galimai kilsiančią mokestinę prievolę, pateikė 2018-04-09 susitarimą dėl panaudos sutarties Nr. 2017-10-02 nutraukimo, kurį pasirašė panaudos davėjo UAB "B1" direktorius B. J. ir naudos gavėjas V. R.. Klaipėdos AVMI 2018-06-04 atliko V. R. operatyvų patikrinimą dėl gautų pajamų natūra nustatymo, tačiau minėtas fizinis asmuo nenurodė ir nepateikė jam aktualaus 2018-04-09 susitarimo dėl panaudos sutarties Nr. 2017-10-02 nutraukimo.

5. Pagal Pareiškėjos pateiktus pirminius dokumentus ir registrus nenustatyta, kad būtų apskaityti duomenys dėl automobilio *Mercedes Benz S63 AMG* degalų įsigijimo, apskaitymo, nurašymo aktų, kelionės lapų ir t. t. (detalesniam Patikrinimo akto 5–6 lapai).

6. Klaipėdos AVMI, įvertinusi visas nustatytas aplinkybes, padarė išvadą, kad automobilis *Mercedes Benz S63*, valst. Nr. (duomenys neskelbtini) nei laikotarpiu nuo įsigijimo – 2017-09-20 iki remonto pabaigos – 2018-05-15, nei vėlesniais laikotarpiais – iki 2019-01-31 nebuvo naudojamas Pareiškėjos pajamoms uždirbti ir ekonominei naudai gauti. Nustatyta, kad automobilio *Mercedes Benz S63* pagal panaudos sutartį naudotojas buvo su Pareiškėja nesusijęs asmuo V. R..

Inspekcija sprendime cituoja PVMĮ 58 straipsnio 1 dalies 1 punktą ir nurodo, jog vien tik formaliuosius teisės aktų nustatytus reikalavimus atitinkančio buhalterinės apskaitos dokumento (atitinkamos PVM sąskaitos faktūros) turėjimas nesuteikia teisės turimame buhalterinės apskaitos dokumente išskirtą PVM sumą įtraukti į PVM atskaitą. PVM mokėtojas turi teisę įtraukti į PVM atskaitą pirkimo ir (arba) importo PVM už įsigytas ir (arba) importuotas prekes ir (arba) paslaugas, jeigu šios prekės ir (arba) paslaugos skirtos naudoti PVM apmokestinamam prekių tiekimui ir (arba) paslaugų teikimui. Atsižvelgiant į šį teisinį reguliavimą, daroma išvada, jog sprendžiant klausimą dėl buhalterinės apskaitos dokumente išskirtos PVM sumos įtraukimo į PVM atskaitą turi būti vertinami ne tik formalieji kriterijai (reikalavimai buhalterinės apskaitos dokumento formai bei turiniui), bet ir materialieji kriterijai, t. y. privalo būti nustatytas (pagrįstas) faktas, jog atitinkamo buhalterinės apskaitos dokumento pagrindu įsigytos prekės ir (arba) paslaugos yra skirtos naudoti PVM mokėtojo ekonominėje veikloje (PVM apmokestinamam prekių tiekimui ir (arba) paslaugų teikimui). Tik nustačius (pagrindus) šių kriterijų visumos egzistavimo faktą, PVM mokėtojas įgyja teisę įtraukti į PVM atskaitą atitinkamas buhalterinės apskaitos dokumente nurodytas PVM sumas (LVAT 2012-03-26 nutartis adm. byloje Nr. A438-1276/2012).

Pasak Inspekcijos sprendimo, administracinių teismų praktikoje aiškinant PVMĮ 58 straipsnio 1 dalies taikymo sąlygas taip pat yra konstatuota, jog visų pirma tam, kad apmokestinamajam asmeniui būtų pripažinta teisė į PVM atskaitą ir nustatyta tokios teisės apimtis, iš principo yra būtinas tiesioginio ir betarpiško ryšio egzistavimas tarp konkretaus pirkimo sandorio ir vieno arba kelių konkrečių pardavimo sandorių, suteikiančių teisę į atskaitą. Pagrindžiant teisę į PVM atskaitą bendrosios išlaidos galėtų būti kvalifikuotos kaip turinčios tiesioginį ir betarpišką ryšį su vykdoma ekonomine veikla, šios išlaidos, be kita ko, turi būti įprastos ir iš esmės reikalingos tokiai veiklai vykdyti. (LVAT 2012-07-27 nutartis adm. byloje A438-1547/2012, 2015-07-01 nutartis adm. byloje Nr. A-971-442/2015).

Pagal PVMĮ 62 straipsnio 2 dalies 3 punktą pirkimo arba importo PVM negali būti atskaitomas už lengvąjį automobilį, skirtą vežti ne daugiau kaip 8 žmones (neskaičiuojant vairuotojo), arba nurodytos klasės automobilį, priskiriamą visureigių kategorijai, jeigu automobilis nebus tiekiamas arba išnuomojamas, taip pat juo nebus teikiamos keleivių vežimo už atlygį paslaugos. Tie patys apribojimai taikomi atskaitant pirkimo PVM už nurodytų kategorijų automobilių nuomą. Šie apribojimai netaikomi tik nurodytų kategorijų automobiliams, jeigu jie pagal teisės aktus, reglamentuojančius transporto priemonių klasifikavimą ir kodavimą, priskiriami specialios paskirties transporto priemonėms. Pagal šio punkto nuostatas negali būti traukiamas į PVM atskaitą lengvųjų automobilių (iki 8 vietų neskaičiuojant vairuotojo) pirkimo ar importo PVM, jeigu šis automobilis nėra įsigytas perpardavimui, automobilių nuomos paslaugoms teikti, keleivių pervežimo už atlygį paslaugoms teikti (pavyzdžiui, taksi).

Įsigytų prekių ir paslaugų (kuro, tepalų, padangų, lengvųjų automobilių saugojimo, plovimo ar remonto paslaugų ir pan.), susijusių su PVMĮ 58 straipsnio 1 dalyje nurodytoje veikloje naudojamų lengvųjų automobilių panaudojimu, pirkimo (importo) PVM atskaitomas bendra tvarka.

Inspekcija, įvertinusi mokestinio patikrinimo metu nustatytas faktines aplinkybes (Pareiškėja 2017-09-20 įsigytą automobilį *Mercedes Benz S63 AMG*, valst. Nr. (duomenys neskelbtini) po 12 dienų neatlygintinai ir neribotam laikui perdavė valdyti ir naudotis su Pareiškėja tuo metu nesusijusiam asmeniui (V. R.); pagal pirminius apskaitos dokumentus ir registrus nėra duomenų, jog minėtai transporto priemonei Pareiškėja būtų pasitvirtinusi degalų (kuro) sunaudojimo normas, o kuro nurašymo aktais ar kuro sunaudojimo ataskaitomis būtų įformintas bei apskaitytas faktiškas degalų bei kitų su degalus naudojančių priemonių eksploatavimu susijusių medžiagų sunaudojimas; V. R. operatyvaus patikrinimo metu dėl gautų pajamų natūra nustatymo, nenurodė ir nepateikė jam aktualaus 2018-04-09 susitarimo nutraukimo; autoįvykio metu fiksuoti faktai bei informacija, kad automobilį vairavo ne Pareiškėjos darbuotojas; Pareiškėja ilgalaikio turto nusidėvėjimo neskaičiavo iki pat 2018-05-31 (Ilgalaikio turto žiniaraštis 2018-05-31), o tik 2018-08-23 operatyvaus patikrinimo metu, kai buvo informuota apie nepagrįstai į 2018 m. 05 mėn. PVM atskaitą įtrauktą 9 030 Eur sumą, pateikė 2018-04-09 susitarimą dėl panaudos sutarties Nr. 2017-10-02 nutraukimo, siekiant įrodyti, kad nuo 2018 m. 05 mėn. automobilis buvo naudojamas bendrovės veikloje; Didžiojoje knygoje už laikotarpį nuo 2018-04-01 iki 2019-01-31 nurodytas skaičiuotas 7 805,76 Eur *Mercedes Benz S63 AMG* nusidėvėjimas prieštarauja žiniaraščio 2018-05-31 duomenims; Inventorizacijos aprašo 33 eil. automobilio *Mercedes Benz S63 AMG* vertė 2018-12-31 datai apskaityta 93 670 Eur, t. y. neįvertinus nusidėvėjimo, kuris užfiksuotas Didžiojoje knygoje už laikotarpį nuo 2018-04-01 iki 2019-01-31), sprendime daro išvadą, kad nustatytos aplinkybės ir prieštaravimai apskaitoje rodo, kad faktiškai panaudos sutartis Nr. 2017-10-02 pagal 2018-04-09 susitarimą nebuvo nutraukta, o automobilis *Mercedes Benz S63 AMG* nei 2018 m. gegužės mėn., nei vėliau nebuvo naudojamas Pareiškėjos veikloje. Todėl Klaipėdos AVMI pagrįstai teigia, kad Pareiškėja, pažeisdama PVMĮ 58 straipsnio 1 dalį ir neatitikdama PVMĮ 62 straipsnio 2 dalyje įtvirtintų sąlygų, į 2018 m. 05 mėn. PVM deklaracijos pirkimo bei atskaitomą PVM įtraukė 9 030 Eur pirkimo PVM pagal UAB "D1" įformintą 2018-05-15 PVM SF serija MAU Nr. 9969 už automobilio *Mercedes Benz S63 AMG*, valst. Nr. (duomenys neskelbtini) remonto paslaugas bei pateiktoje PVM deklaracijoje sumažino mokėtiną PVM 9 030 Eur. Inspekcija konstatuoja, kad Pareiškėja neįrodė priežastinio ryšio tarp iš UAB "D1" įsigytų remonto paslaugų ir Pareiškėjos vykdomos PVM apmokestinamosios veiklos, todėl Klaipėdos AVMI sprendimas yra teisėtas ir pagrįstas.

Atsakydama į Pareiškėjos teiginį, kad nagrinėjamu atveju aktuali LVAT 2019-05-29 nutartis adm. byloje Nr. eA-927-442/2019, Inspekcija sprendime nurodo, jog klausimai dėl teisę į PVM atskaitą siekiančio realizuoti apmokestinamojo asmens sukčiavimo ar piktnaudžiavimo Europos Sąjungos teise, taip pat žinojimo (turėjimo žinoti) apie dalyvavimą į sukčiavimą įtrauktame sandoryje tampa aktualūs tik tais atvejais, kai prekių tiekimas realiai įvyko. Be to, šie klausimai, kiek tai susiję su teisės į PVM atskaitą realizavimu, tampa neaktualūs ir tais atvejais, kai nėra tiesioginio ir betarpiško ryšio tarp įsigytų prekių ar paslaugų ir teisę į PVM atskaitą siekiančio įgyvendinti apmokestinamojo asmens apmokestinamųjų sandorių ar jo apmokestinamos veiklos (LVAT 2016-02-02 sprendimas adm. byloje Nr. A-2152-556/2016, 2017-07-12 nutartis adm. byloje Nr. eA-1923-575/2017).

Komisija k o n s t a t u o j a :

Skundžiamas Inspekcijos sprendimas tvirtintinas, Pareiškėjos 2019-09-10 skundas atmestinas.

Iš bylos medžiagos matyti, kad ginčas tarp šalių vyksta dėl papildomai apskaičiuoto PVM bei šio mokesčio baudos mokesčių administratoriui nepripažinus Pareiškėjos teisės į PVM atskaitą pagal UAB "D1" išrašytą 2018-05-15 PVM sąskaitą faktūrą serija MAU Nr. 9969 už automobilio *Mercedes Benz S63 AMG* remonto paslaugas, nes, mokesčių administratoriaus vertinimu, automobilis nebuvo naudojamas Pareiškėjos vykdomoje PVM apmokestinamoje veikloje.

Byloje nustatyta, kad Pareiškėja 2018 m. gegužės mėn. atskaitė 9 030 Eur pirkimo PVM pagal UAB "D1" išrašytą 2018-05-15 PVM sąskaitą faktūrą serija MAU Nr. 9969 už automobilio *Mercedes Benz S63*, kuris buvo įsigytas 2017-09-20 lizingo būdu ir pagal 2017-10-02 panaudos sutartį neribotam laikui perduotas neatlygintinai valdyti ir naudotis Pareiškėjoje nedirbančiam V. R., remontą. Mokesčių administratorius, įvertinęs Inspekcijos sprendime detalios išdėstytų faktinių aplinkybių, susijusių su nurodytojo automobilio įsigyjomu, naudojimu, jo remontu, visumą, konstatavo, kad Pareiškėja nepagrįstai, pažeisdama PVMĮ 58 straipsnio 1 dalies ir 62 straipsnio 2 dalies nuostatas, atskaitė 9 030 Eur pirkimo PVM pagal aukščiau nurodytą PVM sąskaitą faktūrą, nes neįrodė priežastinio ryšio tarp iš UAB "D1" įsigytų automobilio remonto paslaugų ir Pareiškėjos vykdytos PVM apmokestinamosios veiklos. Tuo tarpu Pareiškėja, nesutikdama su jai mokesčio patikrinimo metu papildomai apskaičiuota PVM suma, skunde Komisijai įrodinėja, jog ginče nurodyta transporto priemonė buvo naudojama Pareiškėjos PVM apmokestinamoje veikloje ir savo poziciją grindžia šiomis aplinkybėmis: transporto priemonė buvo įtraukta į Pareiškėjos turto balansą, vairuojant šią transporto priemonę Pareiškėjos vadovas yra patrauktas administracinėn atsakomybėn, transporto priemonę po eismo įvykio remontui UAB "D1" pridavė ir po remonto atsiėmė Pareiškėjos vadovas E. J..

Komisija, atsižvelgdama į tai, jog byloje nustatytos faktinės aplinkybės, pagrindžiančios mokesčių administratoriaus išvadas, teisinis Pareiškėjai apskaičiuoto PVM pagrindas, šiam mokesčiam ginčui aktuali LVAT praktika, kuria rėmėsi mokesčių administratorius, yra detalios aprašyti ginčijamame Inspekcijos sprendime, taip pat šio Komisijos sprendimo aprašomojoje dalyje, Komisija pakartotinai jų neatkartoja, nes tai nėra tikslinga, tačiau plačiau pasisako dėl Pareiškėjos 2019-09-10 skunde nurodytų nesutikimo su Inspekcijos sprendimu argumentų.

Šiam mokesčiam ginčui aktualiame PVMĮ 58 straipsnio 1 dalies 1 punkte yra nustatyta bendra taisyklė, kuri nustato mokesčių mokėtojo teisės į PVM atskaitą atsiradimo sąlygas, o būtent: pirma, PVM mokėtojas turi prekę įsigyti ir už ją sumokėti pirkimo arba importo PVM; antra, ši prekė turi būti panaudojama tolimesniam jos PVM apmokestinamam tiekimui, t. y. prekė turi būti realizuojama. Administracinių teismų praktikoje aiškinant PVMĮ 58 straipsnio 1 dalies taikymo sąlygas yra konstatuota, jog sprendžiant klausimą dėl buhalterinės apskaitos dokumente išskirtos PVM sumos įtraukimo į PVM atskaitą turi būti vertinami ne tik formalieji kriterijai (reikalavimai buhalterinės apskaitos dokumento formai bei turiniui), bet ir materialieji kriterijai, t. y. privalo būti nustatytas (pagrįstas) faktas, jog atitinkamo buhalterinės apskaitos dokumento pagrindu įsigytos prekės ir (arba) paslaugos skirtos naudoti PVM mokėtojo ekonominėje veikloje (PVM apmokestinamam prekių tiekimui ir (arba) paslaugų teikimui). Tik nustačius (pagrindus) šių kriterijų visumos egzistavimo faktą, PVM mokėtojas įgyja teisę įtraukti į PVM atskaitą atitinkamas buhalterinės apskaitos dokumente nurodytas PVM sumas (LVAT adm. byla Nr. A438-1276/2012). Tam, kad apmokestinamajam asmeniui būtų pripažinta teisė į PVM atskaitą ir nustatyta tokios teisės apimtis, iš principo būtinas tiesioginio ir betarpiško ryšio egzistavimas tarp konkretaus pirkimo sandorio ir vieno arba kelių konkrečių pardavimo sandorių, suteikiančių teisę į atskaitą. Pagrindžiant teisę į PVM atskaitą bendrosios išlaidos galėtų būti kvalifikuotos kaip turinčios tiesioginį ir betarpišką ryšį su vykdoma ekonomine veikla, šios išlaidos, be kita ko, turi būti įprastos ir iš esmės reikalingos tokiai veiklai vykdyti (LVAT adm. bylos Nr. A556-963/2009, Nr. A438-1547/2012, Nr. A-971-442/2015).

PVMĮ 62 straipsnio, kuris imperatyviai reglamentuoja atvejus, kada pirkimo arba importo PVM negali būti atskaitomas arba jo atskaita yra ribota, 2 dalies 3 punkte išvardinti atvejai, kada teisė į PVM atskaitą neatsiranda, o būtent: kai lengvasis automobilis (skirtas vežti ne daugiau kaip 8 žmones (neskaičiuojant vairuotojo) arba nurodytos kategorijos automobilis, priskiriamas visureigių kategorijai, nėra įsigytas perpardavimui, automobilių nuomos paslaugoms teikti bei keleivių vežimo už atlygį paslaugoms teikti. Iš šios teisės normos matyti, kad nesant įsigyto lengvojo automobilio tolimesnio tiekimo ar paslaugų, apmokestinamų PVM, su šia preke teikimo, negalima ir šio automobilio įsigyimo PVM atskaita.

Iš ginčo bylos medžiagos matyti, jog Pareiškėja, 2017-09-20 lizingo būdu įsigijusi iš UAB "A1" ginče aptariamą transporto priemonę *Mercedes Benz S63 AMG*, nors ir įtraukė šią prekę į savo balansą jos įsigijimo verte – 93 670 Eur, ką ypač akcentuoja Pareiškėja skunde įrodinėdama, jog

automobilis buvo naudojamas Pareiškėjos vykdytoje PVM apmokestinamojoje veikloje, neatskaitė šio automobilio pirkimo PVM. Tokiais savo veiksmais, Komisijos nuomone, Pareiškėja pripažino, jog automobilis nebus naudojamas nei vienai iš veiklos, kurią vykdant galima atskaityti lengvojo automobilio pirkimo PVM, rūšių: automobilis nebus perparduodamas, jis nebus nuomojamas, juo nebus teikiamos keleivių vežimo už atlygį paslaugos.

Iš aukščiau aptartų PVMĮ nuostatų yra akivaizdu, jog Pareiškėja turėtų teisę atskaityti pirkimo PVM už transporto priemonės *Mercedes Benz S63 AMG* remontą, taip pat kaip ir naudojant šį automobilį įsigytų prekių ar paslaugų (kuro, tepalų, padangų, saugojimo, plovimo ar kt.) pirkimo PVM tik tuo atveju, jeigu pats automobilis, su kurio eksploatavimu susijusias išlaidas patiria mokesčių mokėtoja, būtų naudojamas Pareiškėjos PVM apmokestinamoje veikloje. Tačiau Pareiškėja be savo tvirtinimų, jog naudoja ginčo automobilį PVM apmokestinamoje veikloje, nepateikė jokių šių aplinkybę patvirtinančių įrodymų. Tuo tarpu mokesčių administratoriaus Pareiškėjos mokesčio patikrinimo metu nustatytų faktinių aplinkybių visuma: Pareiškėja 2017-09-20 įsigytą automobilį po 12 dienų neatlygintinai ir neribotam laikui perdavė valdyti ir naudotis su ja tuo metu nesusijusiam asmeniui (V. R.), kuris pagal panaudos 3.3 punktą įsipareigojo techniškai prižiūrėti automobilį, užtikrinti tinkamą jo būklę, atlikti einamąjį ir kapitalinį remontą; pagal pirminius buhalterinės apskaitos dokumentus ir registrus nėra duomenų, jog Pareiškėja minėtai transporto priemonei būtų pasitvirtinusi degalų (kuro) sunaudojimo normas, apskaičiusi faktišką degalų bei kitų su automobilio eksploatavimu susijusių medžiagų sunaudojimą; autoįvykio metu fiksuoti faktai bei informacija, kad automobilį vairavo ne Pareiškėjos darbuotojas ir ne panaudos gavėjas; Pareiškėja tik 2018-08-23 operatyvaus patikrinimo metu, kai buvo informuota apie nepagrįstai į 2018 m. 05 mėn. PVM atskaitą įtrauktą 9 030 Eur PVM sumą, pateikė 2018-04-09 susitarimą dėl panaudos sutarties Nr. 2017-10-02 nutraukimo, siekiant įrodyti, kad 2018 m. 05 mėn. automobilis buvo naudojamas jos veikloje, tačiau, kaip akcentavo mokesčių administratorius patikrinimo akte, atliekant panaudos gavėjo V. R. operatyvų patikrinimą už 2017-10-02–2018-05-18 laikotarpį, kurio metu buvo konstatuota, jog V. R., naudodamasis neatlygintinai Pareiškėjos automobiliu, gavo pajamas natūra, 2018-04-09 susitarimo dėl panaudos sutarties nutraukimo nepateikė, suponuoją vienareikšmę išvadą, jog aptariamasis automobilis *Mercedes Benz S63 AMG* ginčiui aktualiu laikotarpiu nebuvo naudotas Pareiškėjos PVM apmokestinamoje veikloje. Pareiškėja, siekianti pasinaudoti PVM atskaitos teise, automobilio *Mercedes Benz S63 AMG* panaudojimo PVM apmokestinamoje veikloje aplinkybę grindžia tvirtinimais, jog autoįvykis, po kurio automobilis buvo remontuojamas, įvyko sekmadienį ir todėl automobilį vairavo su Pareiškėja neusijęs asmuo, tačiau darbo dienomis ši transporto priemonė buvo naudojama išimtinai Pareiškėjos interesų tenkinimui, transporto priemonę po eismo įvykio remontui UAB "D1" pridavė ir po remonto atsiėmė Pareiškėjos vadovas E. J., transporto priemonė buvo įtraukta į Pareiškėjos turto balansą, vairuojant šią transporto priemonę Pareiškėjos vadovas buvo patrauktas administracinėn atsakomybėn. Pareiškėjos tvirtinimu, netgi V. R. pagal aukščiau minėtą panaudos sutartį šia transporto priemone naudojosi išimtinai Pareiškėjos tikslais ir tik jos pajamoms didinti. Komisija nurodytąsias aplinkybes, kurios nėra pagrįstos jokiais kitais objektyviais byloje esančiais įrodymais, vertina kritiškai kaip gynybinę Pareiškėjos poziciją siekiant išvengti PVM mokėjimo. Be to, Pareiškėja tvirtinanti, jog V. R. pagal panaudos sutartį ginčo transporto priemone naudojosi išimtinai Pareiškėjos tikslais ir tik jos pajamoms didinti, detaliau nepaaiškino, kaip tai buvo daroma. Tuo tarpu iš viešai skelbtų publikacijų internetiniuose portaluose (kurių kopijos yra pateiktos ginčo byloje) matyti, jog V. R. tvirtino pats asmeniškai savo malonumui įsigijęs prabangų automobilį *Mercedes Benz S63 AMG*.

Komisija nurodo, jog, jos vertinimu, mokesčių administratorius nagrinėjamo mokesčio ginčo atveju pakankamais duomenimis pagrindė Pareiškėjai apskaičiuotą mokesį ir su juo susijusias sumas, kaip tai numato MAĮ 67 straipsnio 1 dalis. Tuo tarpu Pareiškėja iš esmės nepateikė jokių mokesčių administratoriaus padarytas išvadas paneigiančių objektyvių įrodymų. Pažymėtina, jog teismų praktika, aiškindama MAĮ 67 straipsnio 2 dalyje įtvirtintą pareigą – paneigti mokesčių administratoriaus nustatytas aplinkybes, akcentuoja, jog kai mokesčių administratorius yra surinkęs atitinkamus faktinius duomenis ir jais grindžia apskaičiuotus papildomus mokesčius bei su jais susijusias sumas, mokesčių mokėtojui apsiginti galimybė atsiranda, kai jis savo ruožtu teikia kitokius faktinius duomenis, suponuojančius priešingą, nei mokesčių administratoriaus padarytą išvadą.

Apsiribojimas vien teiginiais, atsikirtimais, nepagrįstais jokiais įrodymais, negali nulemti sprendimo, priimtino mokesčių mokėtojo naudai (LVAT 2010-11-08 nutartis adm. byloje Nr. A556-1527/2010, 2010-10-25 nutartis adm. byloje Nr. A438-1147/2010, 2011-01-03 nutartis adm. byloje Nr. A556-1632/2010, 2012-05-24 nutartis adm. byloje Nr. A-442-1601/2012, 2017-09-14 nutartis adm. byloje Nr. A-982-438/2017).

Pasisakant dėl Pareiškėjo skunde išdėstytų argumentų, jog ginčo atveju mokesčių administratorius nepagrįstai neatsižvelgė į LVAT 2013-02-05 nutartyje adm. byloje Nr. A-602-705/2013 apibrėžtus teisės į PVM atskaitą ribojimo kriterijus ir nenurodė nei vieno iš išvardintų kriterijų, dėl kurio atsisakė suteikti Pareiškėjai teisę į PVM atskaitą, pažymėtina, jog LVAT Pareiškėjos skunde cituojamoje 2013-02-05 nutartyje visų pirma pasisakė dėl teisės į PVM atskaitą reikšmės, atsiradimo sąlygų, atsiradimo momento. Teismas akcentavo, jog teisės į PVM atskaitą pagrindinė ir būtina sąlyga yra priešastinio ryšio buvimas tarp mokesčio mokėtojo įgyjamų prekių ar paslaugų ir vykdomo apmokestinamo pardavimo <...>. Teisė į atskaitą atsiranda visais atvejais, jeigu mokesčių mokėtojas patvirtina bent jau bendro pobūdžio priešastinį ryšį tarp įgyjamų prekių ar paslaugų bei jo vykdomos ekonominės veiklos, apmokestintos PVM. Jeigu yra nustatomas tiesioginis priešastinis ryšys (angl. *direct and immediate link*) tarp mokesčio mokėtojo vykdomų pirkimų bei apmokestinamų veiksmų, tuomet teisė į atskaitą priklauso pilna apimtimi. LVAT nurodė, jog esant minėtoms teisės aktuose nustatytoms sąlygoms, įtvirtintoms PVMĮ, atsiranda teisė į PVM atskaitą. Tačiau mokesčių mokėtojams įgyvendinant savo pagrindinę ir svarbiausią teisę – teisę atskaityti PVM, praktikoje susiklosto situacijos, kai sprendžiama, ar teisė į atskaitą įgyvendinama tinkamai. Ir tokiu atveju apmokestinamojo asmens teisė į PVM atskaitą gali būti ribojama, jei, atsižvelgiant į objektyvius įrodymus, nustatomas apmokestinamojo asmens piktnaudžiavimas, apmokestinamojo asmens sukčiavimas ar apmokestinamojo asmens dalyvavimas sukčiavime PVM srityje. Atsižvelgiant į pacituotos LVAT nutarties nuostatas, sutiktina su Inspekcijos ginčijamame sprendime išdėstyta pozicija, jog Pareiškėjai neįrodžius tiesioginio ir betarpiško ryšio tarp įsigytų automobilio remonto paslaugų ir Pareiškėjos PVM apmokestinamų sandorių ar jos PVM apmokestinamos veiklos, Pareiškėja net neįgijo teisės į PVM atskaitą, todėl LVAT praktikoje akcentuoti teisės į PVM atskaitą ribojimo kriterijai šio mokesčio ginčo atveju nėra aktualūs.

Mokestinių ginčų komisija prie Lietuvos Respublikos Vyriausybės, vadovaudamasi Mokesčių administravimo įstatymo 155 straipsnio 4 dalies 1 punktu, n u s p r e n d ž i a :

Patvirtinti Inspekcijos 2019-08-21 sprendimą Nr. 69-79, pataisytą Inspekcijos 2019-09-11 sprendimu Nr. 69-82 dėl 2019-08-21 sprendimo Nr. 69-79 klaidos ištaisymo.

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

Komisijos pirmininkė

Edita Galiauskaitė

Komisijos narė

Rasa Stravinskaitė

Komisijos narys

Andrius Venius

Komisijos narė

Vilma Vildžiūnaitė