



**MOKESTINIŲ GINČŲ KOMISIJA
PRIE LIETUVOS RESPUBLIKOS VYRIAUSYBĖS**

**SPRENDIMAS
DĖL UAB „BS“ SKUNDO**

2019 m. lapkričio 26 d. Nr. S-151 (7-121/2019)
Vilnius

Mokestinių ginčų komisija prie Lietuvos Respublikos Vyriausybės (toliau – Komisija), susidedanti iš pirmininkės Editos Galiauskaitės, narių Rasos Stravinskaitės, Vilmos Vildžiūnaitės (pranešėja), Andriaus Veniaus, išnagrinėjo uždarnosios akcinės bendrovės „BS“ (toliau – Pareiškėja, Bendrovė) 2019-09-30 skundą dėl Valstybinės mokesčių inspekcijos prie Lietuvos Respublikos finansų ministerijos (toliau – Atsakovas, Inspekcija) 2019-09-09 sprendimo Nr. 69-80 (toliau – Sprendimas). Bendrovės ir Inspekcijos atstovai 2019-10-29 Komisijos posėdyje nedalyvavo.

Komisija n u s t a t ė :

Inspekcija 2019-09-09 sprendimu Nr. 69-80 patvirtino Klaipėdos apskrities valstybinės mokesčių inspekcijos (toliau – Klaipėdos AVMI) 2019-06-12 sprendimą Nr. (28.19)-FR0682-144, kuriuo dėl 2019-03-06 patikrinimo akte Nr. FR0680-68 (toliau – Aktas) nustatytų pažeidimų Pareiškėjai apskaičiuota ir nurodyta sumokėti 211789,17 Eur pridėtinės vertės mokestį (toliau – PVM), 132801,91 Eur PVM delspinigius, 63536 Eur PVM baudą, 151277 Eur pelno mokestį (toliau – PM), 85024,15 pelno mokesčio delspinigius ir 45383 Eur pelno mokesčio baudą, bei, atsižvelgus į tai, kad mokestinis patikrinimas tęsėsi ilgai, pritaikius MAĮ 8 str. 3 dalies nuostatas, Pareiškėja atleista nuo 106932,35 Eur PVM ir 76380,23 Eur PM delspinigių.

Pareiškėja prašo panaikinti Inspekcijos Sprendimą.

Pareiškėjos nuomone, Inspekcija nepasisakė dėl Bendrovės pateiktų pastabų bei išdėstytų argumentų. Pareiškėja nurodo, kad jos mokestinis patikrinimas inicijuotas po 2013-06-17 atlikto Bendrovės operatyvaus patikrinimo, kurio metu buvo nustatyti požymiai, jog Bendrovė neapskaitė visų gautų transporto priemonių pardavimo pajamų. To paties operatyvaus patikrinimo pagrindu Bendrovei buvo inicijuotas ikiteisminis tyrimas pagal požymius nusikaltimo numatyto LR BK 222 str. 1 d. (apgaulingas apskaitos tvarkymas), kurį atliko Finansinių nusikaltimų tyrimo tarnybos Klaipėdos apygardos valdyba (toliau – Klaipėdos FNTT). Ikiteisminio tyrimo metu buvo tiriamos Bendrovės vykdytos ūkinės finansinės operacijos per laikotarpį nuo 2012-01-01 iki 2013-09-30, t. y. tiriamas tas pats laikotarpis, kaip ir Klaipėdos apskrities valstybinės mokesčių inspekcijos (toliau – Klaipėdos AVMI). Ikiteisminio tyrimo metu buvo nustatinėjamos transporto priemonių pirkimo–paravimo aplinkybės ir apklausiami pirkėjai, siekiant išsiaiškinti, ar visos Bendrovės gautos pinigines sumos už parduotas transporto priemones buvo apskaitytos įmonės apskaitoje. Tačiau tyrimo metu nebuvo nustatyta aplinkybių ir nebuvo nustatytas nei vienas faktas, kuris patvirtintų, jog Bendrovė gavo daugiau pajamų už parduotas transporto priemones, nei apskaityta įmonės apskaitoje. Šiuo atveju kyla prieštaravimas ir abejonė, kuri institucija, tirdama tas pačias aplinkybes, turėjo galimybes išsamiau ir objektyviau iširti Bendrovės veiklą, bei kurios

institucijos tyrimo rezultatai yra teisingesni. Pareiškėja pažymi, kad Klaipėdos Finansinių nusikaltimų tyrimo tarnyba (toliau – FNTT) ikiteisminiame tyrime turėjo platesnį spektrą procesinių veiksmų tyrimo rezultatams nustatyti, be to, liudytojai neturėjo teisės duoti melagingų parodymų.

Pareiškėja nurodo, kad Klaipėdos AVMI lygino Bendrovės grynojo pelno, pelningumo, duomenis su Statistikos departamento duomenimis Lietuvos sektoriuje pagal veiklos kodą G45 „Variklinių transporto priemonių ir motociklų didmeninė ir mažmeninė prekyba bei remontas“. Pareiškėja atkreipia dėmesį, kad Klaipėdos AVMI, sulyginama minėtus rodiklius su Statistikos departamento pateiktais duomenimis, pasirinko neteisingą kodą (G45). Pareiškėja teigia, kad šis kodas neatitinka Bendrovės veiklos, todėl duomenys negali būti lyginami, o padarytos išvados yra nepagrįstos. Šiuo atveju, Klaipėdos AVMI turėjo pasirinkti kodą G451.

Pareiškėja teigia, kad vadovaujantis Lietuvos Respublikos mokesčių administravimo įstatymo (toliau – MAĮ) 70 str. patikrinimo metu Bendrovės neapskaitytos pajamos apskaičiuotos 305 transporto priemonėms, iš kurių 147 transporto priemonėms pagal vidutinę rinkos kainą, paimtą iš UAB „P“ pateiktos informacijos; 135 transporto priemonėms pritaikius 169,75 procentų pelningumo apskaičiavimo metodą; 23 transporto priemonėms pagal pirkėjų nurodytą kainą jų paaiškinimuose. Pareiškėjos nuomone, Klaipėdos AVMI pasirinkti galimų Bendrovės neapskaitytų pajamų apskaičiavimo metodas laikytinas neteisingu, kadangi išvestinis 12 asmenų dėl parduotų Lietuvoje transporto priemonių kainos rodiklis (169,75 proc. didesne kainą, nei atvaizduota Bendrovės apskaitoje) buvo pritaikytas apskaičiuojant kitų 135 transporto priemonių galimą pardavimo kainą, neapklausus šių transporto priemonių pirkėjų. Pareiškėja nurodo, kad nesutinka su tokia apskaičiavimo metodika, nes, pvz. 1) Pirkėjas Nr. 1 automobilį įsigijo per tarpininką, už kurio veiksmus Bendrovė neatsako; 2) nėra duomenų, kad Pirkėjo Nr. 2 nurodytą sumą gavo Bendrovė; 3) Pirkėjas Nr. 3 paaiškino, kad faktinė transporto priemonės kaina yra tokia, kokia nurodyta dokumentuose; 4) Pirkėjas Nr. 4 paaiškino, kad transporto priemonę (motociklą) įsigijo iš asmens R. V., kuris Bendrovėje nėra dirbęs, Bendrovė su juo jokių sandorių neturėjo; 5) Pirkėjas Nr. 5 paaiškino, kad už transporto priemonę sumokėtos sumos neprisimena, nenurodė, kad mokėjo pinigus, Klaipėdos AVMI neišsiaiškino aplinkybių, kurios leistų teigti, jog šis pirkėjas apytiksliai sumą sumokėjo Bendrovei ar jos atstovui; 6) Pirkėjas Nr. 6 paaiškino, kad transporto priemonę (motociklą) pirko ir pinigus sumokėjo asmeniui vardu Raimundas, kuris Bendrovėje nėra dirbęs; 7) Pirkėjas Nr. 7 paaiškino, kad transporto priemonę įsigijo iš fizinio asmens V. G., kuris Bendrovėje nėra dirbęs, sandorių su šiuo asmeniu Bendrovė neturėjo, todėl teigtina, kad duomenų, patvirtinančių, kad pirkėjas Nr. 7 mokėjo Bendrovei ar jos atstovui, nenustatyta, todėl teigti, kad Pirkėjo Nr. 7 nurodytą sumą gavo Bendrovė, nėra pagrindo; 8) Pirkėjas Nr. 8 paaiškino, kad transporto priemonę susirado interneto skelbime, nors Bendrovė skelbimų nėra dėjusi, kiek tiksliai mokėjo už transporto priemonę, nepamena, nenurodė, kur konkrečiai įsigijo transporto priemonę, taigi, sandorio aplinkybės išsamiai neišaiškintos; 9) Pirkėjas Nr. 9 paaiškino, jog transporto priemonę susirado per skelbimą internetiniame portale ir nusipirko Latvijos Respublikoje; dėl pirkimo bendravo su fiziniu asmeniu, kurio duomenų nežino, Bendrovė nei filialų, nei prekybos vietų ar transporto priemonių saugojimo aikštelių, atstovų, darbuotojų Latvijos Respublikoje neturi, informacijos apie parduodamas transporto priemones skelbimuose netalpina, nėra nustatyta, kad Pirkėjas Nr. 9 sumokėjo pinigus už transporto priemonę; 10) Pirkėjas Nr. 10 paaiškino, jog transporto priemonę susirado interneto skelbime www.autoplius.it, pardavėjas buvo fizinis asmuo iš Kauno rajono; avansą ir pinigus pervedė į pardavėjo banko sąskaitą: pirkimo–pardavimo dokumentus sutvarkė įmonė B. J. INC, tai akivaizdžiai parodo, jog sandoryje dalyvavo tarpininkas – fizinis asmuo. Klaipėdos AVMI nenustatė aplinkybių, jog jis nurodytą sumą perdavė Bendrovei ar jos atsakingam asmeniui, todėl nėra jokio teisėto pagrindo teigti, jog šiuos pinigus gavo Bendrovė; 11) Pirkėjas Nr. 11 paaiškino, jog transporto priemonę susirado JAV transporto priemonių aukcione „C“; dėl šios transporto priemonės įsigijimo bendravo ir vėliau įsigijo iš fizinio asmens – M. E. (toliau – R.

S) arba jo įmonės; 10800 Lt pervadė bankiniu pavedimu R. S. o 150 Lt į jo įmonės sąskaitą, todėl neaišku, koku pagrindu Klaipėdos AVMI nustatė, kad paaiškinime nurodytą pinigų sumą gavo Bendrovė. Bendrovė teigia iš R. S. ar jo įmonės pinigų nėra gavusi; 12) Pirkėjas Nr. 12 paaiškino, jog transporto priemonę susirado internetiniame skelbime memelmob.com; 7000 Eur sumą sumokėjo fiziniam asmeniui vardu Tomas, su kuriuo Bendrovė nedirbo, sandorių, t. y. tarpininkavimo, paslaugų pirkimo, konsultavimo ar kt. sutarčių neturėjo. Paaiškinime minėtas Tomas nenustatytas ir neapklaustas. Bendrovei buvo sumokėta tokia pinigų suma, kokia nurodyta apskaitos dokumentuose.

Pareiškėja nesutinka ir su Inspekcijos išvada, jog patikrinimo metu apklausus 43 fizinius asmenis iš kitų ES šalių, dėl 48 transporto priemonių įsigijimo, 9 fiziniai asmenys, kurie įsigijo 11 transporto priemonių, parodė, jog už pirktas iš Bendrovės transporto priemonės mokėjo daugiau, negu apskaityta Bendrovės dokumentuose.

Pareiškėja nurodo, kad Pirkėjas Nr.13 paaiškino, kad transporto priemonę įsigijo iš asmens O. E., kuriam asmeniškai sumokėjo 13000 eurų. O. E. sandorio laikotarpiu dirbo Bendrovėje, buvo atsakingas už transporto priemonių pardavimą ES šalyse, Bendrovės transporto priemonės turėjo parduoti už kainą, nustatytą Bendrovės, o pardavus O. E. pinigus įnešdavo į Bendrovės kasą (sąskaitą). Kadangi O. E. dirbo ne Lietuvoje, todėl šio asmens veiklos kontrolė buvo ribota. Šiuo atveju O. E. kliento automobilį suremontavo ir klientui pardavė už didesnę sumą nei nustatyta Bendrovės, likutį nuo Bendrovės nustatytos sumos, O. E. pasiliko sau kaip uždarbį už automobilio sutvarkymą. Bendrovė gavo tik tokią sumą, kokia nurodyta Bendrovės dokumentuose; Pirkėjas Nr. 14 paaiškino, jog už transporto priemonę sumokėjo grynais 62500 Lt įmonės LT 100005308015 (UAB "I1" atstovui vardu x. Prie paaiškinimo pridėta PVM sąskaita faktūra Nr. BKO/LT2012-67, tačiau

Bendrovė niekada neturėjo jokių sandorių, t. y. atstovavimo, darbinių, paslaugų pirkimo su asmeniu vardu Pole (ar panašiai). Prie paaiškinimo pridėtoje PVM sąskaitoje faktūroje įrašo „P. L.“ yra ne Bendrovės vadovo F. H. parašas. Atsižvelgiant į tai, nenustatytas tarpininkas, pasivadinęs vardu P suklastoto PVM sąskaitą faktūrą ir pardavė transporto priemonę už didesnę sumą nei buvo nustatyta Bendrovės. Bendrovės apskaitoje PVM sąskaita faktūra Nr. BKO/LT2012-67 yra visiškai kitokiais rekvizitais ir duomenimis, bei su originaliu Bendrovės vadovo parašu. Pirkėjas 14, tiek muitinės dokumentai (turto vertintojo ataskaita) patvirtina, jog ši transporto priemonė į Lietuvos Respubliką buvo atgabentas sugadinta, nevažiuojanti. Tačiau.

Pirkėjas Nr. 14 šią transporto priemonę iš fizinio asmens nupirko suremontuotą, tvarkingą, važiuojančią. Ši aplinkybė patvirtina liudytojo T. T. paaiškinime nurodytas aplinkybes, jog transporto priemonę suremontavo tarpininkas, vardu P, kuris pinigų skirtumą pasiliko sau. Bendrovės originalios ir tikrovę atspindinčios sąskaitos kopija pridedama prie skundo;

15) Pirkėjas Nr.15 paaiškino, kad transporto priemonę įsigijo Lietuvoje, Kaune, sumokėjo 17500 Eur. Transporto priemonę susirado internetiniame skelbimų portale Autoplus.lt. Pareiškėjos nuomone, paaiškintos aplinkybės yra labai netikslios, neišsamios ir keliančios abejones jų tikrumu. Bendrovė skelbimų apie parduodamas transporto priemonės nei portale autoplus.lt, nei kituose netalpina, nurodyta visiškai neaiški įsigijimo vieta. Pirkėjas Nr. 15 neatsakė į klausimą iš ko įsigijo transporto priemonę, todėl kyla pagrįstos abejonės, ar tikrai Pirkėjas mokėjo tokią sumą, kurią nurodė. Toks Pirkėjo paaiškinimas laikytinas nepagrįstu, dviprasmišku, todėl laikytinas atmestinu. Taip pat. Pirkėjas 15 nurodė, jog transporto priemonė buvo tvarkinga, tačiau muitinės dokumentai ir turto vertinimo ataskaita patvirtina, jog ši transporto priemonė į Lietuvos Respubliką buvo atgabenta sugadinta, nevažiuojanti. Šios aplinkybės patvirtina liudytojo T. T. paaiškinime nurodytus faktus, jog transporto priemonę suremontavo tarpininkas, kuris Bendrovės atžvilgiu atstovavo Pirkėjo Nr. 15 vardu ir jo sąskaita;

16) Pirkėjas Nr. 16 paaiškino, jog transporto priemonę įsigijo Vilniuje arba Kaune iš fizinio asmens, kurio duomenų nežino. Apie parduodamą transporto priemonę sužinojo iš skelbimo internetiniame portale Autoplus.lt. Sandorio metu Pirkėjui 16 buvo pateikta išankstinė sąskaita faktūra Nr.BKO/LT2012-327. Pareiškėja pažymi, kad duomenų apie parduodamas transporto priemonės skelbimuose nėra, savo atstovybių ar pardavimo vietų nei

Vilniuje, nei Kaune neturi, Pirkėjas Nr. 16 negalėjo tiksliai arba bent jau apytiksliai nurodyti iš kokio fizinio asmens pirkto, todėl jis veikė tarpininkas, kuris atstovavo galutinį pirkėją. Sąskaitoje faktūroje Nr.BKO/LT2012-327 yra ne Bendrovės vadovo parašas ir Bendrovės apskaitoje yra originali, bei tikrovę atspindinti sąskaita su tikru Bendrovės vadovo parašu, kuri patvirtina realiai gautą pinigų sumą. Todėl, vadovautis prie paaiškinimo pridėtu suklastotu dokumentu, nėra jokio teisėto pagrindo; 17) Pirkėjas Nr. 17 paaiškino, jog parduodamą transporto priemonę (motociklą) susirado internete ir pinigus sumokėjo T. T.. Kadangi, į Bendrovės kasą buvo įnešta suma tokia, kokia nurodyta Bendrovės dokumentuose, o T. T. buvo Bendrovės darbuotojas, todėl Bendrovėje, dėl šio fakto buvo atliktas tyrimas, kurio metu T. T. paaiškino, jog tuo metu turėjo galimybę ir sąlygas suremontuoti motociklą, padidinti jo vertę, minėtą motociklą pardavė už didesnę sumą, nei jį ketino parduoti Bendrovė. Pareiškėja nurodo, kad galutinio pirkėjo vardu ir sąskaita veikė tarpininkas T. T.. kuris į Bendrovės kasą Pirkėjo Nr. 17 vardu įnešė tokią pinigų sumą, kokia atvaizduota Bendrovės apskaitoje; Pirkėjas Nr.18 paaiškino, jog tris transporto priemones susirado internetiniame skelbimų portale www.autoplus.lt, nurodė tikslias sumas ir kad transporto priemones pasiėmė Klaipėdos mieste. Daugiau jokių konkrečių ar pagrįstos išvados susidarymui, duomenų nepateikė. Pareiškėjos nuomone, iš tokio paaiškinimo negalima daryti išvados, jog už minėtas transporto priemones sumokėjo Bendrovei ar jos atstovui. Pirkėjas Nr.19 paaiškino, kad transporto priemonę (motociklą) susirado internetiniame skelbimų tinklalapyje mobile.de ir už transporto priemonę sumokėjo bankiniu pavedimu 6500 Eur. Tarpininkas buvo L.Č. Pareiškėjos teigimu, iš paaiškinimo visiškai neaišku, kur šią transporto priemonę įsigijo, neaišku kam ir į kokią banko sąskaitą pervedė pinigus. Bendrovės banko sąskaitoje gautinos tokios sumos už tokią transporto priemonę nėra. Todėl, tai patvirtina, jog šią pinigų sumą bankiniu pavedimu gavo tarpininkas. Pirkėjas Nr.19 neatsakė į klausimą iš ko įsigijo transporto priemonę, jo pateikti duomenys yra fragmentiniai ir neatspindi sandorio esmės, neaiški sandorio vieta, pinigų gavėjas, tarpininkas, todėl vadovautis šio pirkėjo parodymais nėra pagrindo; 20) Pirkėjas Nr.20 paaiškino, jog transporto priemonę atgabeno lietuviai į Lenkiją. Bialystok miestą. Vienas iš jų buvo tas asmuo, su kuriuo iki atgabavimo derino sandorio sąlygas. Pinigus sumokėjo grynais. Po pinigų sumokėjimo gavo transporto priemonės dokumentus kartu su sutartimi ir 2013-08-14 sąskaitą išrašytą Bendrovės vardu. Pareiškėja nurodo, kad nei vienas Bendrovės darbuotojas nevyko ir niekada nevyksta pristatyti transporto priemonių į kitas šalis, o taip daryti gali tik tarpininkai kurie atstovauja galutinį pirkėją. Šiuo atveju Pirkėjo Nr. 20 pateikta automobilio pirkimo-pardavimo sutartis yra surašyta ne ant Bendrovės naudoto sutarties blanko, bei nėra pasirašyta Bendrovės atstovo, todėl Pareiškėjos teigimu, ją pardavė tarpininkas, kuris Pirkėjui Nr. 20 pateikė suklastotą ir tikrovės neatitinkančią dokumentą, todėl traktuoti, jog paaiškiniame nurodytą pinigų sumą gavo Bendrovė, nėra jokio teisinio pagrindo. Prie skundo pridedama tikrovę atitinkančio dokumento kopija su Bendrovės vadovo parašu; 21) Pirkėjas Nr. 21 paaiškino, jog sandorio sumos ir kitų aplinkybių neatsimena, todėl. Pareiškėjos teigimu, reikia vadovautis dokumentais, kurie yra Bendrovės apskaitoje. Pirkėjo Nr. 21 pateiktoje PVM sąskaitoje faktūroje yra ne Bendrovės vadovo parašas, todėl tikėti tikrovės neatitinkančiu dokumentu nėra jokio teisinio pagrindo. Prie skundo pridedama tikrovę atitinkančio dokumento kopija.

Pareiškėja pažymi, kad visų nurodytų transporto priemonių pirkimo-pardavimo aplinkybes sieja vienas bendras bruožas, t. y. šiuose sandoriuose nėra nei tiesioginio, nei netiesioginio priežastinio ryšio tarp galutinio pirkėjo ir Bendrovės, visais atvejais galutinis pirkėjas pinigus sumoka tarpininkui (kurių Klaipėdos AVMI nenustatė). Nėra surinkta objektyvių ir neginčijamų duomenų, kad būtent tokia (liudytojų nurodyta) pinigų suma buvo sumokėta Bendrovei ar Bendrovės atstovui. Dėl to Klaipėdos AVMI Akte išdėstyta išvada, kad už šias transporto priemones pirkėjų paaiškinimuose nurodytas sumas gavo Bendrovė, yra visiškai nepagrįsta ir neteisinga, todėl atmestina. Klaipėdos AVMI niekur nemini ir nenurodo, kad šie pirkėjai mokėjo nurodytas sumas būtent Bendrovei ar Bendrovės atsakingam asmeniui. Klaipėdos AVMI nepateikė nei vieno įrodymo iš kurio būtų galima teigti, jog Bendrovė transporto priemones pardavinėjo per „Autoplus“ internetinį portalą. Klaipėdos

AVMI nurodo, jog dalis transporto priemonių, t. y. 343 transporto priemonės iš 677 transporto priemonių, parduotų Lietuvos rinkoje, ne vėliau kaip kitą dieną po pardavimo galėjo dalyvauti eisme ir neturėjo rimtų defektų, 307 transporto priemonės iš 684 transporto priemonių techninė apžiūra atlikta ne vėliau kaip iki 6 dienų po transporto priemonių pardavimo, t. y. transporto priemonių būklė buvo tvarkinga, automobiliai važiuojantys. Todėl Pareiškėja teigia, kad atsižvelgiant į šias Klaipėdos AVMI išdėstytas aplinkybes, darytina prielaida, jog nurodytų transporto priemonių kokybė buvo pagerinta, lyginant nuo jų importavimo į Lietuvą momento ir prieštarauja nepriklausomo eksperto išvadai, jog transporto priemonės yra su defektais, sugadintos, turėjusios autoįvykius ir t.t. Šios išvados nuginčytos nėra. Pareiškėjos teigimu, Klaipėdos AVMI formuoja poziciją, jog neva Bendrovė transporto priemonių technine būkle pagerino ir suremontavo iki tokio stovio, jog transporto priemonės galėjo dalyvauti eisme, tuomet Bendrovė į apskaitą būtų įtraukusi remonto išlaidas ir tokiu būdu būtų pasididinusį išlaidas ir susimąžinusi mokėtinus mokesčius. Tačiau Bendrovė tokių remonto paslaugų nepirko ir transporto priemonių neremontavo, o Klaipėdos AVMI tokių faktų nenustatė ir neužfiksavo, todėl Klaipėdos AVMI išvada ir prielaida, kad Bendrovė suremontavo transporto priemones ir jas pardavė už ženkliai didesnę sumą, yra nepagrįstos. Kaip matyti iš liudytojų paaiškinimų, transporto priemones galėjo suremontuoti tarpininkai arba susiremontuoti patys pirkėjai. Tai, kad kai kurios transporto priemonės buvo draustos iki pardavimo ar sekančią dieną, tai savaime neįrodo, jog būtent Bendrovė gavo daugiau pajamų už transporto priemones, nei nurodyta Bendrovės apskaitoje.

Pareiškėjos nuomone, pagal MAĮ 70 str. Klaipėdos AVMI turėtų nustatyti ne tik pajamas, bet ir išlaidas, nes tai turi įtakos objektyviam sandarių ir įmonės pelno nustatymui, tačiau šių duomenų Klaipėdos AVMI nenustatė.

Pareiškėja nurodo, kad Klaipėdos AVMI atliko Bendrovės parduotų 147 transporto priemonių kainų analizę, palyginusi Bendrovės apskaitoje apskaitytas transporto priemonių pardavimo kainas su vidutinėmis kainomis, kurias įvertino ir nustatė UAB „P9“. Patikrinimo metu 23 transporto priemonių kainos nustatytos pagal pirkėjų apklausas, todėl Klaipėdos AVMI jų duomenų nevertino pagal UAB "H1" vertinimo ataskaitas. Todėl Pareiškėja teigia, kad jai neaišku, kuris Klaipėdos AVMI pasirinktas transporto priemonių pardavimo kainos apskaičiavimo ir vertinimo metodas yra teisingesnis, objektyvesnis ir tikslesnis, bei kodėl Klaipėdos AVMI pasirinko taikyti skirtingus vertinimo metodus, siekdama nustatyti pardavimo kainas. Vienu atveju pasirinko išvestinį 169,75 proc. apskaičiavimo metodą, o kitu atveju (kitoms transporto priemonėms) pagal UAB „P9“ pateiktas vidutines rinkos kainas.

Pareiškėja nurodo, kad UAB „P9“ pateiktos rinkos kainos yra didmeninės ir mažmeninės prekybos, naujų, suremontuotų, galinčių dalyvauti eisme transporto priemonių kainų vidurkis. Pareiškėja nurodo, kad importuoja ir parduoda transporto priemones, kurios yra defektuotos ir sugadintos, negalinčios dalyvauti eisme, todėl Bendrovės parduodamų transporto priemonių kainų lyginimas su UAB „P9“ pateiktomis kainomis yra neadekvatus, nepagrįstas ir neteisingas. Į UAB „P9“ pateiktas sumas yra įskaičiuoti visi mokesčiai už transporto priemones, kaip už naujas, tačiau Bendrovė parduodavo tokios būklės transporto priemones, kurių reali vertė rinkoje ženkliai mažesnė. Todėl Pareiškėjos nuomone, Klaipėdos AVMI turėjo lyginti kainas su defektuotų transporto priemonių kainomis, kurios parduodamos Lietuvos rinkoje.

Pareiškėja teigia, kad Klaipėdos AVMI, neturėdama 135 transporto priemonių vidutinės rinkos kainos pagal UAB "G1" išvadą, šių transporto priemonių neapskaičytų pajamų apskaičiavimui pasirinko pagal mažiausias Lietuvoje registruotų fizinių asmenų apklausos metu nurodytų kainų skirtumų vidurkį, t. y. 169,75 proc. Pareiškėjos nuomone, toks Klaipėdos AVMI pasirinktas apskaičiavimo metodas yra nepagrįstas ir neobjektyvus, nes kaip matyti iš aprašytų pirkėjų paaiškinimų, nėra jokių objektyvių ir pagrįstų įrodymų, bei duomenų, jog paaiškinimuose nurodytas sumas gavo Bendrovė.

Pareiškėja nesutinka su mokesčių administratoriaus išvada, kad Bendrovė laikotarpiu nuo 2012-01-01 iki 2013-09-30 neapskaitė visų gautų pajamų nes:

1) Pirkėjų apklausos parodė, kad Bendrovė į pardavimo dokumentus įrašė faktines kainas neatitinkančius duomenis. Pareiškėjos nuomone, šis argumentas yra paneigtas aukščiau aprašytų pirkėjų paaiškinimais;

2) Draudimo ir techninės būklės duomenų pagrindu nustatyta, jog analizuoti automobiliai buvo techniškai tvarkingi, galėjo dalyvauti eisme, kas negalėjo įtakoti žemesnių pardavimo kainų. Pareiškėjos nuomone, mokesčių administratorius, norėdamas vadovautis tokiais duomenimis, turi aiškiai, tiksliai ir konkrečiai pasisakyti kokios transporto priemonė ir kokios būklės buvo, tačiau tokių duomenų nustatyta nėra;

3) Bendrovei 2012 metais oficialiai trūko apyvartinių lėšų, kurias dengė akcininko U. B. 2365019 Lt paskola. Per 2013 metus U. B. grąžinta 2300000 Lt. Pareiškėja nurodo, kad jai neaišku, kaip šis paskolos sandoris gali įtakoti neva Bendrovės neapskaitytas pajamas, nes Klaipėdos AVMI nei Akte, nei Sprendime šios situacijos neaprašė;

4) Bendrovėje apskaitomas transporto priemonių pardavimo mažas antkainis. Pareiškėja nurodo, kad šis argumentas neįrodo, jog dalis pajamų, gautų už transporto priemones, galėjo būti neapskaitytos įmonės apskaitoje. Parduodamų prekių antkainis yra pasirenkamas verslo subjekto ir jo dydžiui įtakos turi daug įvairiausių verslo aplinkybių bei priežasčių. Tai yra verslo standartai ir verslo rizika, bet jokių būdu ne pajamų slėpimas;

5) Inspekcijos argumentas, kad 2013 m. I ketv. Bendrovė transporto priemones 78,51 proc. pardavė vidutiniškai žemiau rinkos kainos, prieštarauja Akte nurodytam 169,75 neapskaitytų pajamų procentui.

6) Klaipėdos AVMI nurodo, jog Bendrovės transporto priemonės parduotos po kelių dienų per lizingą už didesnę kainą, negu apskaityta Bendrovės apskaitoje, todėl daroma išvada, kad automobiliai parduoti kita kaina ir kitomis aplinkybėmis, nei apskaityta Bendrovės apskaitoje. Pareiškėjos nuomone, tokia išvada nepagrįsta jokiais įrodymais ar kitomis aplinkybėmis, nes nebuvo apklausti šiuose sandoriuose dalyvavę asmenys, nenustatyta piniginių sumų judėjimo, todėl, Pareiškėjos nuomone, duomenys akivaizdžiai parodo, jog sandoriuose dalyvavo ir pajamas gavo kiti fiziniai asmenys, o ne Bendrovė.

Pareiškėja teigia, kad Klaipėdos AVMI vienu atveju vertina liudytojų parodymus, kitu atveju – ne, tačiau objektyvių priežasčių nenurodo, todėl nurodyti argumentai yra subjektyvūs, neteisingi ir netikslūs ir jais vadovautis negalima. Pareiškėja nurodo, kad 147 transporto priemonėms apskaičiuoti pardavimo kainą Klaipėdos AVMI pritaikė vidutinę rinkos kainą, nors pati teigia ir sau prieštarauja, kad vidutinė rinkos kaina nėra patikimas šaltinis.

Pareiškėja teigia, kad apskaičiuojant Bendrovės pajamas iš automobilių pardavimo ir mokestinę bazę, nuo kurios Bendrovė privalėjo apskaičiuoti ir sumokėti mokesčius, pasirinktas ekonominių modelių metodas. Mokesčių administratorius, norėdamas atlikti įvertinimą ir apskaičiuoti mokesčius, privalo surinkti pakankama kiekį informacijos ir duomenų, reikalingų skaičiavimams adikli ir pagrįsti. Vertinimui atlikti mokesčių administratoriaus pareigūnas turi pasirinkti tokį (-ius) informacijos šakinį (-ius), kuris (-ie) leistų tiksliausiai ir objektyviausiai atlikti įvertinimą. Pareiškėjos nuomone, Klaipėdos AVMI neįvertino galimų Bendrovės ar tarpininkų išlaidų transporto priemonių atstatymui, kas turėtų įtakos skaičiuojant Bendrovės pajamas ir mokesčius nuo jų, taip pat surinkti ir Akte aprašyti argumentai yra neobjektyvūs ir netikslūs, kas leidžia pagrįstai teigti, jog Sprendime ir Akte nurodytos aplinkybės yra neišsamios, neobjektyvios, neteisingos, todėl Sprendimas, tame tarpe ir Aktas, yra naikintini.

Pareiškėja prašo panaikinti Inspekcijos 2019-09-09 sprendimą Nr.69-80.

Klaipėdos AVMI atliko Bendrovės 2012-01-01–2013-09-30 laikotarpio PVM ir PM apskaičiavimo ir sumokėjimo teisingumo patikrinimą ir nustatė, kad Bendrovė tikrinamuoju laikotarpiu vykdė prekybos naudotais automobiliais ir motociklais veiklą. Bendrovė Jungtinėse Amerikos Valstijose ir Europos valstybėse įsigytas naudotas transporto priemones pardavė Lietuvos ir kitų Europos Sąjungos šalių fiziniams ir juridiniams asmenims, taip pat eksportavo į

trečiasias šalis. Viso tikrinamuoju laikotarpiu Bendrovė pardavė 1003 naudotas transporto priemones (Lietuvoje parduotos 882 transporto priemonės) ir apskaitė 7584094 Lt (su PVM) transporto priemonių pardavimo pajamų. Inspekcija nustatė, kad Bendrovė pardavimo dokumentuose nurodė dirbtinai sumažintas pardavimo kainas ir transporto priemonių pardavimą įformino mažesnėmis nei rinkos kainomis. Vadovaudamasi Mokesčių administravimo įstatymo (toliau – MAĮ) 70 str. 1 dalimi ir Valstybinės mokesčių inspekcijos viršininko 2004-05-24 įsakymu Nr. VA-103 patvirtintų „Mokesčio apskaičiavimo pagal mokesčių administratoriaus įvertinimą taisyklių“ (toliau – Taisyklės) 4 punkto nuostatomis, pritaikiusi ekonominių modelių metodą, nustatė, kad Bendrovė tikrinamuoju laikotarpiu neapskaitė gautų visų pajamų už Lietuvoje parduotus 305 automobilius, nuo kurių, vadovaudamasi Pridėtinės vertės mokesčio įstatymo (toliau – PVMĮ) 3, 19, 106 straipsnių bei Pelno mokesčio įstatymo (toliau – PMĮ) 4, 5, 123 straipsnių nuostatomis Bendrovei apskaičiavo PVM ir PM.

Inspekcija savo sprendime remiasi MAĮ 70 straipsnio 1 ir 2 straipsnių nuostatomis, Taisyklių 4 punkto nuostatomis, įtvirtinančiomis mokesčių administratoriaus galimybę, teises ir pareigas Bendrovės mokesčius apskaičiuoti pagal mokesčių administratoriaus įvertinimą.

Inspekcija nurodo, kad Lietuvos vyriausiasis administracinis teismas (toliau – LVAT) savo praktikoje (2016-08-02 nutartis adm. byloje Nr. A-2626-575/2016) konstatavo, jog „kaip matyti iš MAĮ 70 str. 1 dalies, mokesčių administratorius įgyja teisę apskaičiuoti mokesčius pagal mokesčių administratoriaus įvertinimą esant dviem būtinoms sąlygoms, kurių buvimas sudaro prielaidas taikyti šioje teisės normoje įtvirtintą elgesio modelį: pirma, mokėtino mokesčio dydžio negalima apskaičiuoti (nustatyti) įprastine atitinkamo mokesčio įstatyme nustatyta tvarka ir, antra, to padaryti (apskaičiuoti mokesčio) negalima dėl to, jog mokesčių mokėtojas nevykdo arba netinkamai vykdo savo pareigas (1) apskaičiuoti mokesčius, (2) bendradarbiauti su mokesčių administratoriumi, (3) tvarkyti apskaitą, (4) saugoti apskaitos ar kitus dokumentus (LVAT 2010-11-29 nutartis adm. byloje Nr. A438-1542/2010, 2016-02-04 nutartis adm. byloje Nr. A-384-442/2016). Mokesčių administravimo įstatymo 70 str. 1 dalyje numatyti mokesčių mokėtojo elgesio atvejai, kada mokestinės prievolės dydis gali būti apskaičiuotas pagal mokesčių administratoriaus įvertinimą, kiek tai susiję su mokesčių administratoriaus administruojamais mokesčiais, yra detalizuojami Taisyklių 4 punkte. Pagal Taisyklių 4.1 punktą, įvertinimas gali būti atliekamas, kai mokesčių administratorius mokesčių mokėtojo mokestinės prievolės dydžio negali nustatyti įprastine, atitinkamo mokesčio įstatyme nustatyta, tvarka, nes mokesčių mokėtojas nevykdo arba netinkamai vykdo savo pareigas apskaičiuojant mokesčius (nepateikia mokesčio deklaracijos, nustatytąja tvarka patvirtintos ataskaitos ar kito dokumento (toliau - mokesčio deklaracija), į mokesčio deklaraciją įrašo neteisingus (nepatikimus, prieštarigus) duomenis, mokesčių mokėtojo įsigyto turto vertė ir / ar asmeninės išlaidos per atitinkamą laikotarpį yra didesnės už deklaruotas pajamas ir kitais atvejais).

Inspekcija nurodė, kad pagal Lenkijos, Vokietijos, Latvijos, Estijos mokesčių administratorių pateiktus atsakymus patikrinimo metu buvo nustatyta, jog 9 fiziniai asmenys už 11 iš Bendrovės įsigytų transporto priemonių sumokėjo daugiau, negu apskaityta Bendrovės apskaitos dokumentuose. Pagal apklaustųjų duomenis už 11 transporto priemonių fiziniai asmenys sumokėjo 535712,80 Lt su PVM, t. y. 449212,80 Lt daugiau su PVM, nei apskaityta Bendrovės apskaitos dokumentuose 86500 Lt su PVM. Skirtumas tarp apskaitos dokumentų ir apklaustųjų asmenų yra 519,32 proc. Analogiškai ir 12 Lietuvos pirkėjų nurodė, kad už įsigytus iš Bendrovės automobilius mokėjo daugiau, negu apskaityta apskaitos dokumentuose. Nustatyta, kad 12 parduotų automobilių pardavimo kaina Bendrovės apskaitos dokumentuose yra 52260 Lt su PVM, o pagal apklaustųjų duomenis pardavimo kaina yra 140970 Lt su PVM, skirtumas tarp apskaitos dokumentų ir apklaustųjų asmenų yra 88710 Lt arba 169,75 proc. Tokiu būdu, konstatavus, jog bent dalis mokesčių mokėtojo atliktų ūkinių operacijų neatspindi tikrojo jų turinio, atsiranda pagrindas mokesčio bazę nustatyti netiesiogiai ir likusių analogiškų ūkinių operacijų atžvilgiu (LVAT 2016-12-05 nutartis adm. byloje Nr. A1302-602/2016).

Inspekcija nurodė, kad LVAT 2005-07-07 nutartyje Nr. A1-495/2005 konstatavo, kad mokesčių slėpimo atveju mokesčių bazė sumažinama slepiant realiai įvykusias ūkines operacijas, buhalterinės apskaitos dokumentuose fiksuojant realiai neįvykusias ūkines operacijas, fiksuojant kitokio turinio nei realiai įvyko ūkines operacijas ir kitais būdais, neleidžiančiais mokesčių bazės apskaičiuoti tiesiogiai. LVAT 2007-06-05 nutartyje administracinėje byloje Nr. A1-603/2007 nurodė, jog MAĮ 70 straipsnyje įtvirtinta teisės norma skirta ne tam, kad būtų nustatytas tikslus, t. y. objektyviais duomenimis paremtas, mokestinės prievolės dydis, o tam, kad būtų nustatytas mokėtinos prievolės dydis, atitinkantis protingumo bei, kiek objektyviai įmanoma, teisingumo kriterijus. Tai reiškia, kad mokesčių administratoriaus nustatytas mokėtinos prievolės dydis laikytinas pagrįstu tiek, kiek neperžengia šių įvertinimo kriterijų. Šis mokesčių apskaičiavimo metodas taikomas tuomet, kai mokesčių administratoriui kyla pagrįstų abejonių dėl to, kad jis vykdydamas vienokią ar kitokią veiklą nedeklaruoja savo pajamų ar jas deklaruoja ne visas, nurodo kitokias ūkines operacijas (jų turinį) negu realiai vykdė, dėl ko nesumoka visų mokėtinių mokesčių.

Inspekcija pažymėjo, jog Bendrovės įregistruota ir faktiškai vykdoma veikla – automobilių ir lengvųjų variklinių transporto priemonių pardavimas; motociklų ir jų atsarginių dalių bei pagalbinių reikmenų pardavimas, techninė priežiūra ir remontas. Inspekcija nurodė, kad Bendrovės 2012 m. pardavimo pajamos sudarė 7554416 Lt, pardavimo savikaina 6538267 Lt, bendrasis pelnas 1016149 Lt, veiklos sąnaudos 979147 Lt, kita veikla 13890 Lt, finansinė ir investicinė veikla minus 23473 Lt, veiklos rezultatas pelnas 27419 Lt, pelno mokestis 18758 Lt.

Inspekcija palygino Bendrovės 2012–2013 m. pelningumo, grynojo pelningumo rodilius su Statistikos departamento duomenimis Lietuvoje sektoriuje G45 „Variklinių transporto priemonių ir motociklų didmeninė ir mažmeninė prekyba bei remontas“ rodikliais ir padarė išvadą, kad jie neatitinka šio verslo pelningumo bendriesiems rodikliams. Nurodyta, kad Bendrovė 2010–2013 m. veiklos laikotarpiu apskaitė 18891 086 Lt pajamų, o pelno deklaravo (po nuostolių atskaitymo) 248271 Lt, kas sudaro tik 1,31 proc. visos apskaitytų pajamų sumos. Bendrovė apyvartinių lėšų trūkumui padengti tikrinamuoju laikotarpiu skolinosi iš savo akcininko U. B.. Pagal apskaitos dokumentus 2012-12-31 Bendrovės skola akcininkui sudarė 2365019 Lt, per 2013 m. Bendrovė grąžino 2300000 Lt.

Inspekcija pažymėjo, kad Bendrovės veiklos finansiniai rodikliai liudijo, jog transporto priemonių pardavimo sandoriai nebuvo sudaryti pagal įprastus verslo standartus, siekiant maksimalios ekonominės naudos, todėl siekiant įvertinti parduotų transporto priemonių kainų pagrįstumą, buvo renkama informacija iš Lietuvoje ir kitose ES valstybėse registruotų fizinių asmenų apie naudotų transporto priemonių įsigijimo iš Bendrovės kainas ir aplinkybes.

Nustatyta, kad Bendrovė savo vardu laikotarpiu nuo 2012-01-01 iki 2013-09-30 įformino 882 naudotų transporto priemonių pardavimą Lietuvos rinkoje su standartiniu PVM tarifu, iš jų: 85 juridiniams asmenims ir 797 transporto priemones fiziniams asmenims. Bendrovė minėtu laikotarpiu Lietuvoje registruotiems fiziniams asmenims pardavė 683 transporto priemones, o Latvijoje, Lenkijoje, Estijoje, Vokietijoje, Olandijoje, K. T. ir Čekijoje registruoti fiziniai asmenys iš Bendrovės įsigijo 114 naudotų transporto priemonių.

Inspekcija nurodė, kad patikrinimo metu iš 167 Lietuvoje registruotų fizinių asmenų, įsigijusių iš Bendrovės 174 transporto priemones, buvo paprašyta pateikti paaiškinimus apie automobilių ir motociklų pirkimo aplinkybes bei kainas. Iš 157 paaiškinimus pateikusių asmenų dėl 164 transporto priemonių įsigijimo (94 proc. apklaustųjų), 12 asmenų nurodė mokėję daugiau, negu nurodyta Bendrovės išrašytoje pažymoje sąskaitoje ar PVM sąskaitoje faktūroje. Palyginus paaiškinimuose nurodytas kainas (116504,09 Lt be PVM) su Bendrovės apskaitoje apskaitytomis pardavimo pajamomis (43190,07 Lt be PVM), nustatytas kainų skirtumas 73314,02 Lt bei nustatytas kainų skirtumo vidurkis – pirkėjai nurodė mokėję 169,75 proc. daugiau nei Bendrovė apskaitė apskaitoje (patikrinimo akto lentelė Nr. 1). Pagal gautą informaciją iš Latvijos, Vokietijos, Lenkijos, Estijos mokesčių administratoriaus, nustatyta, kad 9 fiziniai asmenys paaiškinimuose nurodė už įsigytas iš Bendrovės 11 transporto

priemonių sumokėję daugiau, negu apskaityta Bendrovės apskaitos dokumentuose. Palyginus paaiškinimuose nurodytas kainas su Bendrovės apskaitoje apskaitytomis pardavimo pajamomis, nustatytas skirtumas tarp apskaitos dokumentų ir apklaustųjų nurodytų sumų sudaro 371250,25 Lt be PVM arba 519,32 proc. (patikrinimo akto lentelė Nr. 2).

Inspekcija pažymėjo, kad buvo apklausti asmenys – Lietuvos, Latvijos, Vokietijos, Lenkijos, Estijos pirkėjai, įsigiję įvairios techninės būklės (tiek tvarkingus, tiek daužtus ir reikalingus remonto) automobilius, tačiau, nepriklausomai nuo automobilio techninės būklės, jie nurodė, kad už automobilius sumokėjo didesnes pinigų sumas, nei Bendrovė nurodė apskaitos dokumentuose (patikrinimo akto 8-11 psl.).

Inspekcija nurodė, kad buvo surinkta informacija iš Lietuvos Respublikos draudikų asociacijos apie Bendrovės parduotų transporto priemonių draudimą. Pagal gautus duomenis nustatyta, jog tikrinamuoju laikotarpiu Bendrovės Lietuvoje parduotų 882 automobilių, privalomuoju civilinės atsakomybės draudimu pirmą kartą Lietuvoje buvo draustos 743 transporto priemonės, iš jų: Bendrovės vardu drausta 219 transporto priemonių, kitų asmenų vardu – 524. Taip pat pažymėtina, jog 32 transporto priemonės iš minėtų 743, kas sudaro 4,31 proc., buvo draustos privalomuoju civilinės atsakomybės draudimu tą pačią dieną, kai buvo sudarytas transporto priemonės pirkimo–pardavimo sandoris, 311 atvejų (41,86 proc.) transporto priemonės buvo apdraustos privalomuoju civilinės atsakomybės draudimu iki jų pardavimo įforminimo ir 32 transporto priemonės apdraustos sekančią dieną po pirkimo–pardavimo sandorio sudarymo. Vadinasi 375 Lietuvos rinkoje parduotos transporto priemonės iš 743 (50,47 proc.) ne vėliau kaip sekančią dieną galėjo dalyvauti eisme ir neturėjo rimtų defektų, dėl kurių galėjo ženkliai sumažėti, lyginant su rinkos kaina, jų pardavimo kaina.

Inspekcija nurodė, kad kreipėsi į Lietuvos techninės apžiūros įmonių asociaciją „Transeksa“ dėl Lietuvoje registruotų pirkėjų iš Bendrovės įsigytų 719 transporto priemonių techninės apžiūros datų. Pagal Lietuvos techninės apžiūros įmonių asociacijos „Trx“ pateiktus duomenis iš 719 parduotų transporto priemonių techninė apžiūra atlikta 684, iš jų 81 – techninė apžiūra atlikta iki pardavimo, 36 – praėjus 2 dienoms po pirkimo, 20 – praėjus 3 dienoms po pirkimo, 20 – praėjus 4 dienoms po pirkimo, 27 – praėjus 5 dienoms po pirkimo, 39 – praėjus 6 dienoms po pirkimo ir t. t. 307 transporto priemonėms iš 684, t. y. 44,88 proc., techninė apžiūra atlikta iki pardavimo arba po pardavimo praėjus ne daugiau kaip 6 dienoms, kas rodo kad dalies transporto priemonių būklė buvo tvarkinga ir negalėjo stipriai įtakoti automobilių pardavimo kainos.

Inspekcija, siekdama įvertinti Bendrovės apskaitytų pardavimo pajamų realumą, patikrinimo metu Bendrovės apskaitoje apskaitytas Lietuvos rinkoje fiziniams asmenims parduotų transporto priemonių pardavimo kainas palygino su vidutinėmis kainomis, kurias įvertino ir nustatė UAB "G1" pateikdama mokesčių administratoriui 155 transporto priemonių „Išvadas dėl transporto priemonių mokesstinės vertės“ (toliau – Išvada). Inspekcija nurodė, kad UAB "G1" vidutines rinkos kainas nustato įvertinusi VŠĮ "J1" rinkos kainas priklausomai nuo transporto priemonės markės, galingumo parametrų bei gamybos metų, kuro rūšies, atsižvelgiant į žinyne „Autotransporto kainos Lietuvoje“ nurodytą mažiausią kainą ir įvertinus transporto priemonės atkūrimo (remonto) kaštus bei apgadinimo laipsnį.

Inspekcija nurodė, kad patikrinimo metu surinkta informacija apie automobilių pardavimo momentu galiojusias rinkos kainas palygintos su Bendrovės parduotų transporto priemonių apskaityta verte. Patikrinimo metu vertinimui buvo atrinktos Bendrovės laikotarpiu nuo 2012-01-01 iki 2013-09-30 Lietuvoje parduotos 797 naudotos transporto priemonės fiziniams asmenims. Iš vertinamų 797 transporto priemonių atimtos 23 transporto priemonės, kurių pardavimo kaina nustatyta pagal 21 pirkėjo paaiškinimuose nurodytas sumokėtas sumas, (vertinus Draudikų asociacijos duomenis apie transporto draudimą bei fizinių asmenų pateiktą informaciją apie transporto priemonių būklę įsigijimo metu, iš likusių 774 (797-23) eliminuotos 440 transporto priemonės, iš jų: 118 – nedraustos ir 322 transporto priemonės tiek Bendrovės, tiek pirkėjų vardu Lietuvoje pirmą kartą apdraustos privalomuoju civilinės atsakomybės draudimu po jų pardavimo antrą dieną ar vėliau. Vertinant likusias 334 (774-440) transporto

priemonės, atsižvelgta į tai, kad 42 fiziniai asmenys paaiškinimuose nurodė, jog įsigijo transporto priemones už Bendrovės apskaitoje apskaitytą kainą. Iš atrinktų vertinimui 292 (334-42) transporto priemonių, UAB "G1" pateikė vertinimus 155 transporto priemonių. Pagal pateiktas Išvadas, Bendrovė 4 transporto priemones pardavė didesne nei rinkos kaina, dėl ko tolimesniam mokesčių bazės apskaičiavimui šios 4 transporto priemonės nevertinamos. Taip pat atsižvelgus į tai, kad 4-ių transporto priemonių vidutinė rinkos vertė ženkliai skyrėsi tarp 151 (155-4) Išvadose įvertintų transporto priemonių rinkos kainų, minėtos 4 transporto priemonės, vadovaujantis MAĮ 8 str. 3 dalimi, iš tolimesnių mokesčių bazės skaičiavimų eliminuotos. Tuo būdu pagal UAB "G1" pateiktas Išvadas apskaičiuota 147 (151-4) transporto priemonių mokesčių bazė. Kadangi dėl 137 (292-155) transporto priemonių vidutinių rinkos kainų UAB "G1" Išvadų nepateikė, Bendrovės neapskaitytų pajamų apskaičiavimui minėtų transporto priemonių pardavimams taikytas Lietuvoje registruotų fizinių asmenų apklausos metu nurodytų kainų skirtumų vidurkis 169,75 proc. Atsižvelgus į tai, kad 2 transporto priemonės parduotos su marža, dėl ko skiriasi PVM skaičiavimo metodika, neapskaitytos pajamos skaičiuotos nuo 135 transporto priemonių. Nustatyta, kad Bendrovės Lietuvos rinkoje parduotų vertinimui atrinktų 147 transporto priemonių apskaitoje apskaityta pardavimo kaina 626942,18 Lt be PVM, vidutinė rinkos kaina (pagal UAB "G1" rinkos kainas) 1857247,91 Lt be PVM, skirtumas 1230305,73 Lt.

Inspekcija nurodė, kad apskaičiuojant Bendrovės 2012–2013 m. PVM ir PM bazę, naudojosi Taisyklių 29 punkte nustatytais informacijos šaltiniais, t. y. informacija, gauta iš Bendrovės (Bendrovės pateikti tikrinamojo laikotarpio automobilių įsigijimo ir pardavimo dokumentai bei kiti apskaitos dokumentai), informacija gauta iš užsienio mokesčių administratorių, informacija, kurią pateikė iš Bendrovės automobilius įsigiję fiziniai asmenys, UAB "G1" pateiktomis Išvadomis, Lietuvos techninės apžiūros įmonių asociacijos „Tr1“ ir Lietuvos transporto priemonių draudikų asociacijos pateiktais duomenimis. Inspekcijos požiūriu, yra surinktas pakankamas kiekis informacijos ir duomenų, reikalingų skaičiavimams atlikti ir mokesčines prievoles apskaičiuoti pagal mokesčių administratoriaus įvertinimą.

Inspekcija nurodė, kad mokesčiai buvo apskaičiuoti pagal ekonominių modelių metodą. Taisyklių 25 punkte nustatyta, kad taikant šį vertinimo metodą, gali būti naudojami duomenys iš įvairių informacijos šaltinių, o Taisyklių 26 punkte nustatyta, kad surinktiems duomenims įvertinti turi būti parinktas realus ekonominis modelis, kurį naudodamas mokesčių administratorius atlieka skaičiavimus (realizavimo pajamų, bendrojo pelno, antkainio, savikainos, pardavimo kainos). Inspekcija pažymėjo, kad koregavo ne visų Bendrovės 2012–2013 m. Lietuvoje parduotų 882 transporto priemonių pardavimo pajamas, o tik 305, kurios buvo parduotos Lietuvos ir kitų Europos Sąjungos šalių fiziniams asmenims. Patikrinimo metu MAĮ 70 straipsnis netaikytas sandoriams su juridiniais asmenimis ir trečiųjų šalių pirkėjais.

Inspekcija nurodė, kad mokesčių administratorius, apskaičiuodamas Bendrovei priklausančias sumokėti PVM ir PM sumas, atliko įvairius skaičiavimus ir palyginimus, kurių pagrindu apskaičiavo Bendrovės gautas nedeclaruotas pajamas. Patikrinimo metu nustatyta, kad Bendrovė automobilių pardavimo dokumentuose nurodė nepagrįstai žemas automobilių pardavimo kainas, kurios neatitiko rinkos vertės. Apskaičiuojant tikrinamuoju laikotarpiu Bendrovės mokesčines bazę, pasinaudota automobilių pirkėjų apklausos duomenimis ir UAB "G1" pateiktomis Išvadomis dėl transporto priemonių mokesčines vertės. Patikrinimo metu Bendrovės neapskaitytos pajamos apskaičiuotos 305 transporto priemonėms: 147 transporto priemonėms pagal vidutinę rinkos kainą gautą iš UAB "F1" 135 transporto priemonėms pagal 12 fizinių asmenų neatitikimo tarp apskaitytos ir pirkėjų nurodytos sumos apskaičiuotą žemiausią 169,75 proc. vidurkį; 23 transporto priemonėms pagal pirkėjų nurodytą kainą jų pateiktuose paaiškinimuose. Pagal mokesčių administratoriaus įvertinimą perskaičiavus Bendrovės apskaitytų 305 automobilių pardavimus, pagrįstai papildomai apskaičiuota 4213482,32 Lt (su PVM) Lt pardavimo pajamų.

Remdamasi šiais duomenimis Inspekcija padarė išvadą, kad Bendrovė į mokesčių deklaracijas įrašė neteisingus duomenis, todėl jos buhalterinės apskaitos dokumentai neatspindi tikrojo įvykdytų ūkinių operacijų turinio. Tikrinamuoju laikotarpiu Bendrovė, pardavusi naudotus automobilius, išrašytose PVM sąskaitose faktūrose nurodė mažesnes pardavimo kainas, apskaitoje apskaitė mažesnes pajamas, tuo iškreipė savo veiklos tikrąją ekonominę esmę ir į mokesčių deklaracijas įrašė nepatikimus, prieštarigus duomenis apie gautas pajamas. Tokiu būdu, Bendrovė, siekdama išvengti mokesčių, sumažino tikrąją mokesčio bazę.

Inspekcija įvertino Pareiškėjos teiginį, kad Inspekcija, patikrinimo metu pateikdama savo išvadas dėl Bendrovės neapskaitytų pajamų, neatsižvelgė į Bendrovei inicijuoto ikiteisminio tyrimo, pagal požymius nusikaltimo numatyto LR BK 222 str. 1 dalyje, metu FNTT Klaipėdos apygardos valdybos padarytas išvadas, jog nebuvo nustatytas nei vienas faktas, kuris patvirtintų, kad Bendrovė gautų daugiau pajamų nei apskaitė buhalterinėje apskaitoje. Dėl šių Bendrovės argumentų pažymėtina, kad Baudžiamoji atsakomybė yra kraštutinė teisinės atsakomybės rūšis, kurioje taikomos įrodinėjimo priemonės ir įtvirtintos prezumpcijos skiriasi nuo kitose teisės šakose, nors ir priskiriamose viešosios teisės šakoms, taikomų įrodinėjimo priemonių ir kitų aplinkybių. Inspekcija nurodė, kad LVAT praktikoje yra akcentuojama, jog mokestinė atsakomybė ir baudžiamoji atsakomybė kyla iš skirtingas teisės šakas reglamentuojančių teisės aktų normų, todėl pareiga sumokėti mokesčius ir su jais susijusias ekonomines sankcijas (baudas, delspinigius) gali kilti nepriklausomai nuo kitų bylų baigties. LVAT, formuodamas administracinių teismų praktiką mokesčių bylose, ne kartą yra pažymėjęs, kad pareiga mokėti mokesčius atsiranda pagal mokesčių įstatymus, o baudžiamoji ar administracinė atsakomybė pagal kitus įstatymus, reguliuojančius su atitinkama atsakomybės rūšimi susijusius klausimus, t. y. skiriasi šių teisinių reiškinių pagrindai, skiriasi ir jų esmė bei tikslai, todėl ti . pareiga sumokėti mokesčius, tiek pareiga atsakyti už padarytą nusikaltimą, baudžiamąjį nusižengimą ar administracinės teisės pažeidimą gali egzistuoti vienu metu, kilti dėl vieno ir to paties veiksmo ar jo rezultato (2008-02-11 nutartis adm. byloje Nr. A-20-201/2008, 2011-07-07 nutartis adm. byloje Nr. A-442-2337/2011, 2011-12-29 nutartis adm. byloje Nr. A-575-3633-11, 2015-04-30 nutartis adm. byloje Nr. A-383-438/2015 ir kt.). Mokesčių administratorius yra už mokesčių administravimą atsakinga institucija, savo veikloje besivadovaujanti mokesčių teisės aktais, juos aiškinančia teismų praktika, vidiniu įsitikinimu, o konkrečiu atveju besiremianti konkrečioje mokestinėje byloje surinktais įrodymais ir nustatytomis aplinkybėmis. Atsižvelgus į aptartas nuostatas, konstatuotina, jog nutarime nutraukti ikiteisminį tyrimą šiam tyrimui vadovaujančio pareigūno (prokuroro) atliktas mokesčių mokėtojo veiklos / vykdytų ūkinių operacijų ir surinktų įrodymų įvertinimas, remiantis baudžiamųjų įstatymų nuostatomis ir principais, sprendžiant klausimą, ar surinkti duomenys yra pakankami traukti asmenį baudžiamojon atsakomybėn, nesudaro pagrindo priimtą sprendimą dėl baudžiamojos persekiojimo nevykdymo vertinti kaip pagrindą pripažinti, jog Bendrovė tinkamomis ir pakankamomis įrodinėjimo priemonėmis (kaip tai numato MAĮ ir LVAT praktikos nuostatos) pagrindė pajamų šaltinius ir dėl mokesčių administratoriaus nustatytų aplinkybių nebeturi pareigos mokėti mokesčių ir su tuo susijusių sumų. Paminėtina ir tai, jog LVAT praktikoje prejudicinė galia yra suteikiama įsiteisėjusiems teismų procesiniams dokumentams ir tik apimtyje dėl asmenų teismų procesiniais sprendimais pripažintų veiksmų teisinių pasekmių (pavyzdžiui, LVAT 2015-03-31 nutartyje adm. byloje Nr. A-249-438/2015 konstatuota, jog .nuosprendžio priimto baudžiamojos byloje atveju, vėliau administracinę bylą nagrinėjantis teismas dėl nuteistojo (išteisintojo) veiksmų kilusių padarinių nenustatinėja tik dalies teismo nuosprendžiai nustatytų faktų ir aplinkybių. Teismas tokiais atvejais neprivalo iš naujo nustatyti, ar buvo padaryti veiksmai, kurie konstatuoti nuosprendžiu, ir ar juos padarė nuteistasis. Tačiau kiti nuosprendžiu konstatuoti faktai, nagrinėjant administracinę bylą, gali būti ginčijami, ir teismas turi teisę juos kitaip nustatyti“. Todėl ikiteisminio tyrimo metu priimtas procesinis dokumentas (pavyzdžiui, nutarimas nutraukti ikiteisminį tyrimą) ir jame esančios išvados nesudaro pagrindo jas pripažinti pakankamomis pagrindžiant atitinkamus faktus ir aplinkybes, nes mokestiniam ginčui toks

dokuments ir jo išvados vertinamos laikantis bendrųjų įrodinėjimo taisyklių (pavyzdžiui, 2017-04-20 nutartis adm. byloje Nr. eA-230-438/2017). Be to, atkreiptinas dėmesys ir į tai, jog LVAT praktikoje, laikomasi pozicijos, jog .mokesčių administratorius, užtikrindamas, kad būtų tinkamai mokami mokesčiai, ir nustatydamas mokestinių prievolių atsiradimui reikšmingas aplinkybes, gali naudoti visas prieinamas įrodinėjimo priemones, kurių naudojimo įstatymai nedraudžia. Atitinkami ikiteisminio tyrimo duomenys gali būti panaudojami ir įrodinėjimo procese administraciniame teisme". LVAT vertinimu, mokestiniais aspektais reikšmingi ikiteisminio tyrimo duomenys mokestinio patikrinimo metu bei nagrinėjant mokestinį ginčą yra naudojami ne tam tikrų asmenų baudžiamosios atsakomybės klausimui išspręsti, bet mokestinių prievolių atsiradimui reikšmingoms aplinkybėms nustatyti. Šie duomenys yra tiriami ir vertinami ne baudžiamąjį proceso požiūriu, o pagal administracinio proceso įrodinėjimo taisykles, kaip ir bet kurie kiti administraciniame procese pateikti įrodymai (LVAT 2016-06-30 nutartis adm. byloje Nr. A-887-442/2016, 2012-03-01 nutartis adm. byloje Nr. A-442-1420/2012).

Inspekcija įvertino Pareiškėjos teiginį, kad kainos neatitikimas pagal pirkėjų apklausos duomenis nėra pakankamas pagrindas netiesioginių metodų taikymui, šis mokesčių apskaičiavimo metodas nėra pateisintas MAĮ įtvirtintais teisingumo ir teisėtumo principais, mokesčių administratorius nesurinko pakankamai įrodymų, kurių pagrindu būtų galima teigti, jog pardavimo dokumentuose Bendrovė nurodė tikrovės neatitinkančias transporto priemonių pardavimo kainas, nėra nė vieno duomens, dokumento, įrodymo, kad Bendrovė transporto priemones būtų pardavusi kita kaina nei užfiksuota dokumentuose, o paaiškinimus pateikusių asmenų nurodyta kaina yra niekuo nepagrįsta.

Inspekcija įvertino Pareiškėjos teiginį, kad paaiškinimus pateikę fiziniai asmenys transporto priemones Lietuvoje galėjo įsigyti iš tarpininkų. Inspekcija pažymėjo, kad iš byloje pateiktų Bendrovės išrašytų PVM sąskaitų faktūrų dėl aktualių 23 automobilių ir motociklų pardavimo matyti, kad Bendrovė naudotas transporto priemones pardavė paaiškinimus pateikusiems pirkėjams, šiuose apskaitos dokumentuose atvaizduota, kad ūkinę operaciją Bendrovės vardu atliko tuometinis Bendrovės vadovas L.Č. Dėl šių aplinkybių neatsižvelgiama ir į Bendrovės papildomai pateiktą T. T. paaiškinimą.

Inspekcija įvertino Bendrovės teiginį, kad Inspekcija neturėjo pagrindo taikyti MAĮ 70 str. 1 dalies nuostatų, nes nenustatė pagrindo mokesčių apskaičiavimui pagal mokesčių administratoriaus įvertinimą. Inspekcija pažymėjo, kad LVAT praktikoje nuosekliai laikomasi pozicijos, kad mokesčių administratorius įgyja teisę apskaičiuoti mokesčius pagal mokesčių administratoriaus įvertinimą esant dviem būtinoms sąlygoms, kurių buvimas sudaro prielaidas taikyti šioje teisės normoje įtvirtintą elgesio modelį: pirma, mokėtino mokesčio dydžio negalima apskaičiuoti (nustatyti) įprastine atitinkamo mokesčio įstatyme nustatyta tvarka ir, antra, to padaryti (apskaičiuoti mokesčio) negalima dėl to, jog mokesčių mokėtojas nevykdo arba netinkamai vykdo savo pareigas (1) apskaičiuoti mokesčius, (2) bendradarbiauti su mokesčių administratoriumi, (3) tvarkyti apskaitą, (4) saugoti apskaitos ar kitus dokumentus (2011-01-26 nutartis adm. byloje Nr. A575-146/2011; 2012-11-12 išplėstinės teisėjų kolegijos nutartis adm. byloje Nr. A442-1984/2012, 2013-04-15 nutartis adm. byloje Nr. A602-27/2013). Inspekcijos nuomone, buvo įvertinta su automobilių pardavimu susijusių dokumentų visuma (Bendrovės pelningumas, apyvartinių lėšų likučiai, transporto priemonių pardavimo kainų neatitikimas rinkos kainai, transporto priemonių techninė būklė ir kt.), todėl įvertinimas buvo atliktas išsamiai, atsižvelgiant į visas įvertinimui reikšmingas aplinkybes, informacija apie automobilių kainas buvo paimta iš kelių šaltinių: apibendrinta pirkėjų iš Lietuvos ir užsienio pateikta informacija apie transporto priemonių įsigijimo kainas, UAB "G1" pateiktas Išvadas dėl transporto priemonių mokestinės vertės. Automobilių kainos buvo apskaičiuotos patikrinimo metu surinkus pakankamai įrodymų, kurie leidžia abejoti Bendrovės apskaitos dokumentuose nurodytų pardavimo kainų teisingumu. Nustačius, kad Bendrovė buhalterinėje apskaitoje fiksavo mažesnes automobilių pardavimo kainas, nei jos realiai buvo mokėtos, pagrįstai taikytos MAĮ 70 str. nuostatos bei ekonominių modelių metodas.

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

Įvertinus ginčo bylos medžiagą, šalių pozicijas ginčo klausimu, konstatuotina, kad ginčijamas Inspekcijos 2019-09-09 sprendimas Nr. 69-80 tvirtintinas, Pareiškėjos 2019-09-30 skundas atmestinas.

Ginčas tarp šalių vyksta dėl Pareiškėjai papildomai apskaičiuoto PM ir PVM, su mokesčiais susijusių delspinigių bei paskirtų baudų. Klaipėdos AVMI patikrinimo metu PM ir PVM papildomai apskaičiavo, vadovaudamasi MAĮ 70 straipsniu, nustačiusi, jog Bendrovė, vykdydama naudotų transporto priemonių pardavimo veiklą, pardavimo dokumentuose nurodė sumažintas transporto priemonių pardavimo kainas, tokiu būdu buhalterinėje apskaitoje neapskaitė dalies gautų pajamų, kurių teisės aktų nustatyta tvarka nedeklaravo bei nuo jų nesumokėjo PM ir PVM. Inspekcija konstatavo, kad nėra galimybės Bendrovės mokesčių bazės apskaičiuoti įprastu būdu, todėl buvo taikytas ekonominių modelių metodas (netiesioginis būdas).

Pareiškėja pateiktame skunde nesutinka su Sprendimu dėl MAĮ 70 straipsnio taikymo ir įrodymų vertinimo. Pareiškėjos nuomone, mokesčių administratorius nepagrįstai rėmėsi apklausos duomenimis (apklausus pirkėjus dėl 164 transporto priemonių, abejonių dėl pardavimo kainos sukėlė tik 23 autotransporto priemonės), neįvertino visų aplinkybių, susijusių su Bendrovės pinigų už parduotas autotransporto priemones, gavimu (iš pirkėjų paaiškinimų darytina išvada, kad pinigai už parduotas autotransporto priemones buvo sumokėti kitiems asmenims, o ne Bendrovei), nepagrįstai pagal paaiškinimus nustatytą antkainį taikė kitų autotransporto priemonių apmokestinimui, prekių antkainis yra pasirenkamas verslo subjekto, jo dydžiui įtakos turi įvairios verslo aplinkybės ir priežastys, bet ne pajamų slėpimas, neirodyta, kad Bendrovės parduotos autotransporto priemonės buvo techniškai tvarkingos, kas įtakoja pardavimo kainų dydį.

Komisija pažymi, kad teisę mokesčių administratoriui apskaičiuoti priklausančias mokėti mokesčių sumas pagal mokesčių administratoriaus aliktą įvertinimą, o ne mokesčio mokėtojo turimus pirminius buhalterinės apskaitos dokumentus, reglamentuoja MAĮ 70 straipsnis, kurio 1 dalyje nustatyta, kad tais atvejais, kai mokesčių mokėtojas nevykdo arba netinkamai vykdo savo pareigas apskaičiuoti mokesčius, bendradarbiauti su mokesčių administratoriumi, tvarkyti apskaitą, saugoti apskaitos ar kitus dokumentus ir dėl to mokesčių administratorius negali nustatyti mokesčių mokėtojo mokesstinės prievolės dydžio įprastine, tai yra atitinkamo mokesčio įstatyme nustatyta, tvarka, mokesčių mokėtojui priklausančią mokėti mokesčio sumą mokesčių administratorius apskaičiuoja pagal jo atliekamą įvertinimą, atsižvelgdamas į visas įvertinimui reikšmingas aplinkybes, turimą informaciją ir prirėmus parinkdamas savo nustatytus įvertinimo metodus, atitinkančius protingumo bei, kiek objektyviai įmanoma, teisingo mokesstinės prievolės dydžio nustatymo kriterijus. Vadovaujantis šio įstatymo 70 straipsnio 2 dalimi, detalią minėto straipsnio įgyvendinimo tvarką pagal savo kompetenciją nustato centrinis mokesčių administratorius, suderinęs su finansų ministru.

Ši tvarka buvo nustatyta Taisyklėse, kurių 4 ir 4.1 punktai numato, jog įvertinimas gali būti atliekamas, kai mokesčių administratorius mokesčių mokėtojo mokesstinės prievolės dydžio negali nustatyti įprastine, atitinkamo mokesčio įstatyme nustatyta, tvarka, nes mokesčių mokėtojas nevykdo arba netinkamai vykdo savo pareigas apskaičiuojant mokesčius: nepateikia mokesčio deklaracijos, nustatytą tvarka patvirtintos ataskaitos ar kito dokumento, į mokesčio deklaraciją įrašo neteisingus (nepatikimus, prieštarigus) duomenis, mokesčių mokėtojo įsigyto turto vertė ir (ar) asmeninės išlaidos per atitinkamą laikotarpį yra didesnės už deklaruotas pajamas ir kitais atvejais (žr., pvz., LVAT 2014 m. vasario 12 d. nutartį administracinėje byloje Nr. A-556-554/2014; 2016 m. gruodžio 5 d. nutartį administracinėje byloje Nr. A-1302-602/2016).

LVAT praktikoje nuosekliai laikomasi pozicijos, kad mokesčių administratorius įgyja teisę apskaičiuoti mokesčius pagal mokesčių administratoriaus įvertinimą esant dviem

būtinoms sąlygoms, kurių buvimas sudaro prielaidas taikyti šioje teisės normoje įtvirtintą elgesio modelį: pirma, mokėtino mokesčio dydžio negalima apskaičiuoti (nustatyti) įprastine atitinkamo mokesčio įstatyme nustatyta tvarka ir, antra, to padaryti (apskaičiuoti mokesčio) negalima dėl to, jog mokesčių mokėtojas nevykdo arba netinkamai vykdo savo pareigas apskaičiuoti mokesčius, bendradarbiauti su mokesčių administratoriumi, tvarkyti apskaitą, saugoti apskaitos ar kitus dokumentus (žr., pvz., LVAT 2010 m. lapkričio 29 d. nutartį administracinėje byloje Nr. A438-1542/2010; 2011 m. sausio 26 d. nutartį administracinėje byloje Nr. A575-146/2011; 2012 m. lapkričio 12 d. nutartį administracinėje byloje Nr. A442-1984/2012; 2013 m. balandžio 15 d. sprendimą administracinėje byloje Nr. A602-27/2013; 2015 m. gruodžio 2 d. nutartį administracinėje byloje Nr. A2210-502/2015; 2016 m. vasario 4 d. nutartį administracinėje byloje Nr. A384-442/2016; 2018 m. lapkričio 21 d. nutartį administracinėje byloje Nr. eA-1622-442/2018 ir kt.).

Be to, pažymėtina, kad kurio nors MAĮ 70 straipsnio 1 dalyje nurodyto mokesčių mokėtojo netinkamo elgesio buvimas konstatavimas savaime dar nereiškia, jog kartu yra konstatuojama, kad yra tokia teisinė situacija, kai mokesstinės prievolės dydžio negalima nustatyti įprastine tvarka. Nuostata, kad mokesčių mokėtojui priklausančią mokėti mokesčio sumą mokesčių administratorius apskaičiuoja pagal jo atliekamą įvertinimą, kai negali nustatyti mokesstinės prievolės dydžio įprastine tvarka, reiškia, kad net esant kuriam nors nurodytam mokesčio mokėtojo elgesio atvejui, visada būtina įvertinti ir spręsti, ar dėl to mokesstinės prievolės dydžio negalima nustatyti įprastine, tai yra atitinkamo mokesčio įstatyme nustatyta, tvarka (tiesiogiai). Ši sąlyga turi būti konstatuota atsižvelgiant į faktus, aplinkybes bei kitą turimą informaciją, t. y. jų pagrindu, o pareiga pagrįsti būtinybę mokesstinės prievolės dydį apskaičiuoti pagal mokesčių administratoriaus įvertinimą tenka mokesčių administratoriui (žr., pvz., LVAT 2012 m. lapkričio 12 d. nutartį administracinėje byloje Nr. A442-1984/2012; 2013 m. balandžio 15 d. sprendimą administracinėje byloje Nr. A602-27/2013).

Iš bylos medžiagos matyti, kad mokesstinis patikrinimas inicijuotas po 2013-06-17 alikto Bendrovės operatyvaus patikrinimo (2013-06-14 Operatyvaus patikrinimo pažyma Nr. AB5-113), kurio metu nustatyti požymiai, kad Bendrovė neapskaitė visų gautų transporto priemonių pardavimo pajamų. Operatyvaus patikrinimo metu pasirinkus 9 Lietuvoje per 2013 m. sausio–kovo mėn. parduotas Bendrovės transporto priemones, PVM sąskaitose faktūrose nurodytos pardavimo kainos palygintos su VŠĮ „E“ duomenų bazės autotransporto vidutinėmis rinkos kainomis Lietuvoje ir nustatyta, kad Bendrovė automobilius vidutiniškai pardavė žemiau rinkos kainos 78,51 proc. Be to, nustatyta, kad Bendrovės apyvartinių lėšų trūkumui dengti su Bendrovės akcininku 2011-12-01 įforminta paskolos teikimo sutartis, pagal kurią akcininkas į Bendrovės sąskaitą nuo sutarties pasirašymo per 2011–2012 m. įvairiomis sumomis įnešė grynais pinigais 2365019,05 Lt. Bendrovė duomenų apie iš fizinio asmens gautas paskolas (F0711) nedeklaravo (2013-06-14 Operatyvaus patikrinimo pažyma Nr. AB5-113, 1–2 psl.).

Patikrinimo metu buvo nustatyta, kad Bendrovės įregistruota ir faktiškai vykdoma veikla – automobilių ir lengvųjų variklinių transporto priemonių pardavimas; motociklų ir jų atsarginių dalių bei pagalbinių reikmenų pardavimas, techninė priežiūra ir remontas. Tikrinamuoju laikotarpiu pardavimui skirtas naudotas transporto priemones Bendrovė įsigijo iš JAV kompanijos „BC“, Vokietijos ir Belgijos tiekėjų. Laikotarpiu nuo 2012-01-01 iki 2013-09-30 įformino 1003 naudotų transporto priemonių – automobilių ir motociklų – pardavimą, iš jų: 882 transporto priemones pardavė Lietuvoje, iš kurių 797 transporto priemonės buvo parduotos fiziniams asmenims; 114 automobilių eksportavo į trečiąsias šalis ir 7 transporto priemones pardavė pirkėjams iš ES šalių. Nustatyta, kad Bendrovės transporto priemonių įsigijimo dokumentuose (importo deklaracijose) yra nurodyta, jog transporto priemonės yra su defektais. Bendrovė naudotas importuotas transporto priemones remontavo iš savo lėšų. Bendrovė automobilių remontui įsigijo detales iš Lietuvos įmonių UAB "A1" UAB "E1" UAB "D1" UAB "C1" UAB "I1" bei iš Vokietijos įmonių G. L. GmbH, Parts Europe GmbH.

Iš skundai nagrinėti pateiktos medžiagos matyti, kad patikrinimo metu buvo nustatytas ženklus Bendrovės 2012–2013 m. rodiklių neatitikimas šio verslo pelningumo bendriesiems rodikliams. Pagal Bendrovės duomenis nustatyta, kad Bendrovės 2012 m. bendrasis pelningumas sudarė 13,45 proc, 2012 m. taikytas antkainis – 15,54 proc., grynasis pelningumas 0,11 proc. Statistikos departamento duomenimis Lietuvoje sektoriuje G45 „Variklinių transporto priemonių ir motociklų didmeninė ir mažmeninė prekyba bei remontas“ 2012 m. bendrasis pelningumas sudarė 15,70 proc. grynasis pelningumas – 1,60 proc. Nustatyta, kad šalyje bendrojo pelningumo rodiklis yra didesnis nei Bendrovėje, o grynojo pelningumo rodiklis yra didesnis nei Bendrovėje 14 kartų. Be to, pagal Akto 5–7 psl. pateiktus duomenis palyginus Bendrovės tik 2012 m. transporto priemonių pardavimo veiklos bendrojo pelningumo rodiklį 6,19 proc. (4111742-3856882/4111742) su minėtu statistiniu bendrojo pelningumo rodikliu (15,70 proc.), matyti, kad jis daugiau nei 2,5 karto mažesnis už statistinį.

Taip pat pagal Bendrovės duomenis nustatyta, kad Bendrovės 2013 m. bendrasis pelningumas sudarė 14,97 proc, 2013 m. taikytas antkainis – 17,60 proc, grynasis pelningumas neapskaičiuotas. Statistikos departamento duomenimis Lietuvoje sektoriuje G45 „Variklinių transporto priemonių ir motociklų didmeninė ir mažmeninė prekyba bei remontas“ 2013 m. bendrasis pelningumas sudarė 16 proc., grynasis pelningumas – 2,10 proc. Pažymėtina, kad ir 2013 m. Bendrovės transporto priemonių pardavimo veiklos bendrojo pelningumo rodiklis (12,35 proc.) (3783993-3316675/3783993) (pagal Akto 5–7 psl. pateiktus duomenis) nesiekia minėto bendrojo statistinio bendrojo pelningumo rodiklio (16 proc.).

Pažymėtina, kad mokesčių administratorius neapsiribojo vien tik tikrinamojo laikotarpio veiklos rezultatų analize ir konstatavo, kad Bendrovė Pelno (nuostolių) ataskaitose ir Pelno mokesčio deklaracijose deklaravo: 2010 m. 49849 Lt nuostolį, 2011 m. – 28778 Lt veiklos nuostolį, 2012 m. – 21071 Lt veiklos nuostolį, 2013 m. – 123217 Lt pelno. Įvertinus 2010–2013 m. veiklos rezultatus, nustatyta, kad Bendrovė apskaitė 18891086 Lt pajamų, o pelno apskaičiavo ir deklaravo 248271 Lt, kas sudaro 1,31 proc. nuo visų apskaitytų pajamų. Be to, iš Bendrovės apskaitos dokumentų duomenų nustatytas parduotų transporto priemonių pardavimo antkainis (vidutinis antkainis 2012 m. sudarė 6,61 proc., 2013 m. sausio–rugsėjo mėn. – 9,84 proc. (Akto 6 psl.)) neužtikrino apyvartinių lėšų pakankamumo. Bendrovė apyvartinių lėšų trūkumui padengti tikrinamuoju laikotarpiu skolinosi iš savo akcininko U. B.. Pagal apskaitos dokumentus 2012-12-31 Bendrovės skola akcininkui sudarė 2365019 Lt, per 2013 m. Bendrovė grąžino 2300000 Lt.

Komisija, apibendrindama nustatytus rezultatus, pažymi, kad Inspekcija pagrįstai konstatavo, kad Bendrovės veiklos finansiniai rodikliai liudijo, jog transporto priemonių pardavimo sandoriai nebuvo sudaryti pagal įprastus verslo standartus, siekiant maksimalios ekonominės naudos.

Mokesčių administratoriui kilus įtarimui dėl Bendrovės tikrinamuoju laikotarpiu transporto priemonių pardavimo sandorių sudarymo nuslepiant faktines auomobilijų kainas, buvo kreiptasi į Lietuvos ir kitų Europos Sąjungos valstybių fizinius asmenis su paklausimais nurodyti iš Bendrovės įsigytų transporto priemonių pirkimo kainas ir kitas faktines įsigijimo aplinkybes. Klaipėdos AVM, apklaususi Lietuvos automobilių pirkėjus – fizinius asmenis (paaiškinimus pateikė 157 asmenys dėl 164 automobilių), konstatavo, kad 12 asmenų nurodė mokėję daugiau, negu nurodyta Bendrovės išrašytoje pažymoje sąskaitoje ar PVM sąskaitose faktūrose. Nustatyta, kad neatitikimas tarp apskaitos dokumentuose nurodytų 12 parduotų autotransporto priemonių vertės be PVM yra 73314,02 Lt (Akto 8 psl., 1 lentelė), t. y. pirkėjų nurodyta kaina yra 169,75 proc. didesnė, nei nurodyta pardavimo dokumentuose. Be to, nustatyta, kad pirkėjų nurodyta transporto priemonių pirkimo kaina yra artima UAB „P9“ nustatytai rinkos kainai. Pagal Latvijos, Estijos, Vokietijos mokesčių administratorių pateiktus atsakymus nustatyta, kad 9 fiziniai asmenys nurodė sumokėję už pirkimas iš Bendrovės 11 transporto priemonių daugiau, negu apskaityta Bendrovės apskaitos dokumentuose. Palyginus paaiškinimuose nurodytas kainas su Bendrovės apskaitoje apskaitytomis pardavimo pajamomis, nustatytas skirtumas tarp apskaitos dokumentų ir apklaustųjų nurodytų sumų

sudaro 371250,25 Lt be PVM arba 519,32 proc. (Akto 10 psl., 2 lentelė). Be to, pažymėtina, kad palyginus tiek Lietuvos, tiek užsienio fiziniams asmenims parduotų autotransporto priemonių pardavimo dokumentuose nurodytas kainas su UAB „P9“ pateiktomis transporto priemonių vidutinėmis rinkos kainomis, apskaitos dokumentuose nurodytos kainos yra ženkliai mažesnės už vidutines rinkos kainas (Akto 1–2 lentelės ir Akto 8 priedas).

Komisijos vertinimu, nagrinėjamu atveju susiklosčiusi anksčiau aprašytoji mokesčio ginčo faktinė situacija atitinka Taisyklių 4.1 papunktyje apibrėžtus mokesčių slėpimo atvejus. Nustatytų teisiškai reikšmingų aplinkybių visuma (transporto priemonių pardavimo sandorių sudarymas nuslepiant tikrąsias faktines automobilių pardavimo kainas, buhalterinės apskaitos dokumentuose užfiksuotų automobilių pardavimų kainų neatitikimas rinkos vertei, gautų iš minėtos veiklos pajamų neapskaitymas buhalterinėje apskaitoje, gautų pajamų teisės aktų nustatyta tvarka sistemingas nedeklaravimas, mokesčio bazės sumažinimas ir mokesčių nuo visų gautų pajamų nesumokėjimas) patvirtina Bendrovės iš komercinės veiklos gautų pajamų slėpimą, kuris iškreipė tiesioginio apmokestinimo aplinkybes. Tokiu būdu mokesčių administratorius patikrinimo metu neteko galimybės nustatyti visos Bendrovės apmokestinimui reikšmingos faktinės situacijos bei Bendrovės mokesčių bazę nustatyti įstatymų nustatyta tvarka, t. y. tiesiogiai, kas sudarė teisinį pagrindą kaip papildoma įrodinėjimo priemonė mokesčiuose teisiniuose santykiuose remtis mokesčių administratoriaus atliekamu įvertinimu. Atsižvelgiant į anksčiau nurodytas aplinkybes, konstatuotina, jog Bendrovė skunde Komisijai nepagrįstai nurodo, kad nebuvo nustatyta aplinkybių, patvirtinančių, kad Bendrovė už parduotas transporto priemones gavo daugiau pajamų, nei apskaityta buhalterinėje apskaitoje ir kad MAĮ 70 straipsnio nuostatos jos atžvilgiu taikytos nepagrįstai.

Bendrovė skunde laikosi pozicijos, kad mokesčių administratorius neteisingai galimai didesnę Bendrovės pajamų procentą apskaičiavo remdamasi tik 12 asmenų dėl 12 transporto priemonių apklausos duomenimis, neišsamių autotransporto priemonių paaiškinimų pagrindu mokesčių administratoriaus nustatytas išvestinis 169,75 proc. didesnis Bendrovės gautų pajamų rodiklis yra netikslus, todėl nepagrįstai pritaikytas kitoms 135 transporto priemonėms, apskaičiuojant jų galimą pardavimo kainą, šių šių transporto priemonių pirkėjų neapklausus.

Komisijos vertinimu, Pareiškėjos pozicija šiuo aspektu nėra pagrįsta. Akcentuotina, kad mokesčių administratoriaus kontrolės veiksmus reglamentuojantys teisės aktai (taip pat ir Taisyklės) nenustato, kad vieninteliu galimu įrodymu, konstatuojant ūkinės operacijos turinio neatitikimą apskaitos dokumente nurodytam turiniui, gali būti ūkinės operacijos dalyvio paaiškinimas, taip pat paminėtuose norminiuose aktuose nėra numatyta, koks paaiškinimų skaičius yra privalomas ar pakankamas, sprendžiant apie padarytus pažeidimus ir jų mastą (į apskaitą neįtrauktų parduotų prekių ir jų pardavimo pajamų sumą). Pažymėtina ir tai, kad paaiškinimai nėra vienintelė mokesčių administratoriaus įrodinėjimo priemonė tam tikroms aplinkybėms pagrįsti, šis įrodymas gali būti atmestas ir kaip nepagrįstas, jeigu jis nėra paremtas (patvirtintas) kita byloje esančia informacija. Ginčo situacijoje mokesčių administratorius rėmėsi surinktos informacijos ir duomenų visuma: Bendrovės finansiniais duomenimis tiek tikrintaisiais, tiek ir ankstesniais finansiniais metais, jų palyginimu su statistiniais duomenimis, Bendrovės apskaitos dokumentuose nurodytų pardavimo kainų palyginimu su rinkos kainomis, taip pat ir dalies apklaustųjų asmenų paaiškinimais, kad jie mokėjo daugiau nei apskaityta dokumente. Šiuo atveju paaiškinimai vertinami kaip sudėtinė faktinė duomenų dalis, bylojanti ne Bendrovės naudai papildomų mokesčių apskaičiavimo aspektu.

Pastebėtina, jog ir LVAT formuojamoje praktikoje yra pažymėjęs, kad įstatymų nustatyta tvarka konstatavus, jog bent dalis mokesčių mokėtojo atliktų ūkinių operacijų neatspindi tikrojo jų turinio, įrodymų pakankamumo prasme tai gali sudaryti prielaidas bei pagrindą mokesčio bazę pagal mokesčių administratoriaus įvertinimą perskaičiuoti ir likusių analogiškų ūkinių operacijų, atliktų per tikrinimo laikotarpį, atžvilgiu. Kitaip tariant, yra pagrindas taikyti netiesioginius mokesčio bazės nustatymo metodus, nes mokesčių mokėtojas į

mokesčio deklaraciją įrašė neteisingus duomenis, buhalterinės apskaitos dokumentai neatspindi tikrojo įvykdytų ūkinių operacijų turinio ir kt. Tokiu būdu surinktų įrodymų pagrindu turėtų būti konstatuojama, kad per tam tikrą laikotarpį atliktų ūkinių operacijų vertinimas gali reprezentuoti kitas ūkines operacijas (LVAT 2004-07-02 sprendimas adm. byloje Nr. A-8-396-2004, 2016-12-05 nutartis adm. byloje Nr. A1302-602/2016 ir kt.). Be to, Komisija pažymi, kad remiantis LVAT praktika, mokesčio apskaičiavimas pagal mokesčių administratoriaus įvertinimą nelaikomas objektyvios tiesos nustatymu, bet pagal įstatymą yra laikomas pagalbiniais faktiniais duomenimis, kurių negalima nustatyti įprasto įrodinėjimo proceso metu, todėl tam tikri nukrypimai yra galimi (LVAT 2012 m. gegužės 24 d. sprendimas administracinėje byloje Nr. A602-1236/2012; 2017 m. birželio 12 d. nutartis administracinėje byloje Nr. A-467-602/2017; 2018 m. lapkričio 21 d. nutartis administracinėje byloje Nr. eA-1622-442/2018).

Dėl Pareiškėjos teiginio, kad mokesčių administratorius, apskaičiuodamas Bendrovės pajamas, nepagrįstai taikė skirtingus nedeklaruotų pajamų apskaičiavimo būdus (pagal vidutinę rinkos kainą, paimtą iš UAB „P9“ pateiktos informacijos, pritaikius 169,75 proc. pelningumo apskaičiavimo metodą ir pagal pirkėjų nurodytą kainą jų paaiškinimuose) Komisija pažymi, kad mokesčio administratoriui leistino elgesio turinys yra apibrėžtas MAĮ 70 straipsnyje, o būtent, šį apskaičiavimą jis turi atlikti „atsižvelgdamas į visas įvertinimui reikšmingas aplinkybes, turimą informaciją“, o jų nepakankant – „parinkdamas savo nustatytus įvertinimo metodus, atitinkančius protingumo bei, kiek objektyviai įmanoma, teisingo mokeskinės prievolės dydžio nustatymo kriterijus“.

Mokesčio apskaičiavimo pagal mokesčių administratoriaus įvertinimą metodai yra išvardinti Taisyklių 6.3. punkte, t. y. palyginamasis, analogijos, išlaidų, grynosios vertės, lėšų banko sąskaitose, ekonominių modelių metodai. Mokesčių administratorius turi pasirinkti tokį vertinimo būdą, kurį naudojant apskaičiuotos mokeskinės prievolės dydis būtų kuo tikslesnis. Mokesčių administratoriaus pasirinkimas priklauso nuo to, kokie duomenys, informacijos šaltiniai turimi ir kuriais naudojantis atliktas vertinimas leistų pasiekti kuo realesnį rezultatą (žr., pvz., LVAT 2014 m. balandžio 15 d. nutartį administracinėje byloje Nr. A-602-409/2014, 2019 m. rugsėjo 18 d. nutartį byloje A-1876-602/2019). Ginčo atveju apskaičiuojant Bendrovės mokesčių bazę pagal mokesčių administratoriaus įvertinimą buvo taikytas ekonominių modelių metodas, kuris įgalina mokesčių administratorių duomenis vertinimui parinkti iš įvairių informacijos šaltinių, atspindinčių kuo tikslesnius, skaičiavimams atlikti reikalingus rodiklius (Taisyklių 6.3.6 p., IX skyrius).

Iš skundai nagrinėti pateiktos medžiagos matyti, kad patikrinimo metu apskaičiuojant Bendrovės apmokestinamųjų pajamų mokestinę bazę pagal MAĮ 70 straipsnį, buvo pasinaudota pirkėjų apklausos duomenimis ir UAB „P9“ nustatyta transporto priemonių vidutine rinkos verte. Patikrinimo metu vertinimui buvo atrinktos Bendrovės laikotarpiu nuo 2012-01-01 iki 2013-09-30 Lietuvoje fiziniams asmenims parduotos 797 naudotos transporto priemonės. Patikrinimo metu 23 transporto priemonių pardavimo kainos buvo nustatytos pagal 21 pirkėjo paaiškinimuose nurodytas sumokėtas sumas (Akto 10 priedas), 135 transporto priemonių – jų pardavimo kainą apskaičiuojant pagal 169,75 proc. nustatytą didesnę pajamų dydį (Akto 9 priedas), o 147 transporto priemonių – pagal UAB „P9“ pateiktas vidutinės rinkos kainas (Akto 8 priedas). Taip pat patikrinimo metu fiziniams asmenims parduotų 492 transporto priemonių kainos dėl įvairių piežasčių (pvz., atsižvelgiant į transporto priemonių draudimo laiką, asmenų parodymus, liudijančius, kad transporto priemonės įsigijo už Bendrovės apskaitoje apskaitytą kainą, transporto priemonių pardavimo didesne, nei rinkos kaina ir kt.) buvo pripažintos pagal apskaitos dokumentus, t. y. mokesčių administratorius vadovavosi MAĮ 8 straipsnio 3 dalyje įtvirtintais protingumo ir teisingumo administruojant mokesčius, principais. Tokiu būdu buvo nustatyta Bendrovės už 305 (23+135+147) parduotas transporto priemonės gauta 3482216,66 Lt (1008519,65 Eur) neapskaitytų pajamų suma, nuo kurios nebuvo sumokėti mokesčiai. Komisija, įvertinusi bylos medžiagą ir Inspekcijos taikytą neapskaitytų pajamų skaičiavimo metodiką, pažymi, kad nėra jokio pagrindo teigti, kad

mokesčių administratoriaus pasirinktas metodas buvo neteisėtas ar nepagrįstas, pati Bendrovė nepateikė jokių įrodymų dėl pasirinkto metodo nepagrįstumo.

Komisija, papildydama jau išdėstytus motyvus dėl išvestinio 169,75 proc. didesnio Bendrovės gautų pajamų rodiklio, apskaičiuoto pagal 12 pirkėjų paaiškinimus, teisingumo ir jo taikymo kitų 135 transporto priemonių nedeklaruotų pajamų apskaičiavimui, pagrįstumo, pažymi, kad šis rodiklis taikytas analogiškų ūkinių operacijų atžvilgiu, kurias sieja bendras požymis – atliekamų operacijų sistematiškumas, tas pats laikotarpis, leidžiantis teigti, kad nepakito situacija rinkoje, nepasikeitė Pareiškėjos veiklos pobūdis (iš esmės nepasikeitė pardavimų apimtys, parduodamos tos pačios prekės). Be to, tiek atitinkamų mokesčio administratoriaus patikrintų konkrečių ūkinių operacijų rezultatas (pagal UAB „P9“ duomenis, per tikrinamąjį laikotarpį apskaitos dokumentuose užfiksuotos automobilių pardavimo kainos yra akivaizdžiai mažesnės už analogiškų automobilių vidutinės rinkos kainas), tiek per atitinkamą laikotarpį atliktų ūkinių operacijų visumos rezultatas (2010–2013 m. veiklos laikotarpiu pelnas sudarė tik 1,31 proc. visos apskaitytų pajamų sumos), tiek apyvartinių lėšų stygius (2012-12-31 Bendrovės skola akcininkui sudarė 2365019 Lt), įrodo, jog mokesčio mokėtojo atlikti veiksmai akivaizdžiai prieštarauja ekonominei logikai, paprastai pasireiškiančiai pelno siekimu.

Bendrovė pažymi, kad UAB „P9“ pateiktas naujų transporto priemonių vertinimas, o Bendrovė parduodavo autotransporto priemones su defektais, Bendrovė remonto paslaugų nepirko ir transporto priemonių neremontavo, transporto priemones galėjo suremontuoti tarpininkai.

Komisija, vertindama šiuos Pareiškėjos argumentus, pažymi, kad jie paneigti byloje surinktais duomenimis. Inspekcija pažymėjo, kad Bendrovė naudotas importuotas transporto priemones remontavo iš savo lėšų, automobilių remontui įsigijo detales iš Lietuvos įmonių UAB „IS“, UAB „KL“, UAB „IA“, UAB „E“, UAB „S“ bei iš Vokietijos įmonių Custum Y. U., Parts Europe GmbH (Akto 1–3 psl.). Draudikų asociacijos duomenimis, iš 743 vnt. privalomuoju civilinės atsakomybės draudimu apdraustų Pareiškėjos Lietuvos rinkoje parduotų transporto priemonių, 375 vnt. (50,47 proc.) transporto priemonių šiuo draudimu buvo apdrausta iki pardavimo sandorio, pardavimo sandorio dieną ar kitą dieną po pardavimo ir galėjo dalyvauti eisme. Lietuvos techninės apžiūros asociacijos „Tr“ duomenimis, 44,88 proc. parduotų transporto priemonių techninė apžiūra atlikta iki pardavimo arba po pardavimo praėjus ne daugiau kaip 6 dienoms, t. y. jų būklė atitiko eismo techninius reikalavimus. Taigi, nurodytos aplinkybės rodo, jog transporto priemonės, kurias apmokestino mokesčių administratorius, buvo remontuojamos, techniškai tvarkingos ir neturėjo rimtų defektų, dėl kurių galėtų ženkliai sumažėti jų pardavimo kaina.

Komisija, įvertinusi Pareiškėjos skunde išdėstytas aplinkybes dėl kiekvieno iš 23 nurodytų fizinių asmenų – transporto priemonių pirkėjų paaiškinimų ir išvados, kad transporto priemones fiziniams asmenims pardavė su Bendrove nesusiję ir jai nežinomi tarpininkai, o Bendrovė gavo tik apskaitos dokumentuose nurodytas sumas, pažymi, kad Inspekcijos išvados, kad pardavimo dokumentuose nurodė mažesnes sumas, nei gavo faktiškai, Pareiškėja sumažino pardavimo pajamas, o buhalterinės apskaitos dokumentai neatspindėjo tikrojo įvykdytų ūkinių operacijų turinio, padarytos įvertinus byloje surinktų įrodymų visumą (pirkėjų paaiškinimų duomenis, Bendrovės pelningumą, apyvartinių lėšų likučius, transporto priemonių pardavimo kainų neatitikimą rinkos kainai, transporto priemonių techninę būklę ir kt.). Be anksčiau išvardintų nustatytų aplinkybių, patvirtinančių, kad Bendrovės autotransporto priemonių pardavimo dokumentuose nurodytos sumažintos, tikrovės neatitinkančios kainos, pažymėtina ir aplinkybė, kad pirkėjai, įsigiję automobilius (AUDI A6 (2010 m.); INFINITY EX350 (2008 m.); VW JETTA (2011 m.); AUDI A4 (2007 m.); AUDI Q5 (2012 m.)), po kelių dienų per lizingą pardavė už ženkliai didesnę kainą, nei apskaityta Bendrovės apskaitoje. Taigi, mokesčių administratorius pateikė pakankamai duomenų, įrodančių mokesčio ir su juo susijusių sumų apskaičiavimo pagrįstumą bei teisingumą.

Komisija nesutinka su Pareiškėjos skundo teiginiu, kad Inspekcija, sulygindama Bendrovės pelningumą su Statistikos departamento pateiktais duomenimis, pasirinko ne G451 kodą, o neteisingą kodą – G45, kuris neatitinka Bendrovės veiklos, todėl šie duomenys negali būti lyginami. Statistikos departamento generalinio direktoriaus 2007 m. spalio 31 d. įsakymu Nr. DĮ-226 patvirtintame Ekonominės veiklos rūšių klasifikatoriuje nustatyta, kad klasifikatoriaus kodu G (sekcija) 45 (skyrius) žymima ūkinė veikla – „Variklinių transporto priemonių ir motociklų didmeninė ir mažmeninė prekyba bei remontas“, o G (sekcija) 45 (skyrius) 1 (grupė) žymima šios ūkinės veiklos grupė – „Variklinių transporto priemonių pardavimas“; taigi klasifikatoriaus kodu G451 žymima ūkinė veikla kartu su kitomis ūkinėmis veiklomis, priskirtina ekonominei veiklai, žymimai klasifikatoriaus kodu G45. Iš bylos medžiagos matyti, kad Pareiškėja verčiasi ne tik autotransporto priemonių pardavimu, bet ir jų remontu, motociklų ir jų atsarginių dalių bei pagalbinių reikmenų pardavimu, technine priežiūra ir remontu (Akto 1–3 psl.), todėl klasifikatoriaus kodas pačios esmės nekeičia ir nepaneigia mokesčių administratoriaus surinktų įrodymų daugeto (žr., pvz. LVAT 2018 m. balandžio 18 d. nutartį administracinėje byloje Nr. A-3876-556/2018).

Pagal MAĮ 67 straipsnio 2 dalį mokesčių mokėtojas, nesutinkantis su mokesčių administratoriaus apskaičiuotomis konkrečiomis mokesčio ir su juo susijusiomis sumomis, privalo pagrįsti, kodėl jos yra neteisingos. Mokesčių mokėtojas turėtų pateikti tokių įrodymų, kurie suponuotų priešingą išvadą, nei daro mokesčių administratorius. Jeigu mokesčių mokėtojas neįvykdo šios pareigos, tai įvertinus, jog mokesčių administratorius pagrindė mokesčių mokėtojui apskaičiuotą mokesį ir su juo susijusias sumas, mokesčių mokėtojui atsiranda mokestinė prievolė (žr., pvz., LVAT 2010 m. lapkričio 8 d. nutartį administracinėje byloje Nr. A556-1527/2010, 2010 m. spalio 25 d. nutartį administracinėje byloje Nr. A438-1147/2010, 2011 m. gruodžio 22 d. nutartį administracinėje byloje Nr. A575-912/2011, 2012 m. gegužės 24 d. nutartį administracinėje byloje Nr. A442-1601/2012, 2015 m. spalio 12 d. nutartį administracinėje byloje Nr. A-1021-442/2015, 2016 m. vasario 23 d. nutartį administracinėje byloje Nr. A-293-556/2016 ir kt.).

Komisija pažymi, kad Pareiškėja nepaneigė įrodymų ir duomenų, kurių visumos pagrindu būtų nugincyta Inspekcijos pozicija, pagrįsta surinktais įrodymais, todėl laikytina, kad Inspekcija priėmė teisėtą ir pagrįstą sprendimą, kurio naikinti nėra pagrindo.

Komisija, atsakydama į Pareiškėjos teiginį, kad mokesčių administratorius neatsižvelgė į Bendrovei inicijuoto ikiteisminio tyrimo, pagal požymius nusikaltimo, numatyto LR BK 222 str. 1 dalyje, metu Finansinių nusikaltimų tyrimo tarnybos Klaipėdos apygardos valdybos išvadą, jog nebuvo nustatyti faktai, kad Bendrovė gautų daugiau pajamų, nei apskaitė buhalterinėje apskaitoje, konstatuoja, kad pritaria Inspekcijos Sprendimo 6–7 psl. išdėstytoms nuostatoms, jų nekartoja ir pažymi, kad aplinkybė, kad ikiteisminis tyrimas buvo nutrauktas, pati savaime neturi įtakos Pareiškėjos mokestinėms prievolėms, nes mokestinė atsakomybė ir baudžiamoji atsakomybė kyla iš skirtingas teisės šakas reglamentuojančių teisės aktų normų, todėl pareiga sumokėti mokesčius ir įvykdyti su jais susijusias ekonomines sankcijas (baudas, delspinigius) kyla nepriklausomai nuo kitų bylų baigties.

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 Valstybinės mokesčių inspekcijos prie Lietuvos Respublikos finansų ministerijos 2019-09-09 sprendimą Nr. 69-80.

Pagal MAĮ 159 straipsnio 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 straipsnio 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 narė

Rasa Stravinskaitė

Komisijos narys

Andrius Venius

Komisijos narė

Vilma Vildžiūnaitė