



**MOKESTINIŲ GINČŲ KOMISIJA
PRIE LIETUVOS RESPUBLIKOS VYRIAUSYBĖS**

**SPRENDIMAS
DĖL UAB "D1" SKUNDO**

2020 m. rugpjūčio 14 d. Nr. S- 146 (7-122/2020)
Vilnius

Mokestinių ginčų komisija prie Lietuvos Respublikos Vyriausybės (toliau – Komisija), susidedanti iš pirmininkės Editos Galiauskaitės, narių Rasos Stravinskaitės (pranešėja), Andriaus Veniaus, Vilmos Vildžiūnaitės, išnagrino uždarnosios akcinės bendrovės „D1“ (toliau – Pareiškėjas) 2020-06-10 skundą dėl Valstybinės mokesčių inspekcijos prie Lietuvos Respublikos finansų ministerijos (toliau – Inspekcija) 2020-05-14 sprendimo Nr. 69-55 (toliau – Sprendimas, skundžiamas sprendimas). Pareiškėjo atstovai J. M. ir A. K. Komisijos 2020-07-14 posėdyje nuotoliniu būdu dalyvavo, Inspekcijos atstovas nedalyvavo.

Komisija n u s t a t ė :

Pareiškėjas 2020-06-10 skunde nurodo iš dalies nesutinkantis su skundžiamu Inspekcijos sprendimu, nes mokesčių administratorius išsamiai neišnagrino ir neanalizavo skunde išdėstytų ir patikrinimo metu konstatuotų aplinkybių. Pareiškėjo manymu, jo atžvilgiu buvo neteisingai pritaikytos materialinės mokesčių teisės aktų normos, dėl ko buvo priimtas nepagrįstas sprendimas. Mokestinio ginčo klausimai buvo išspręsti formaliai, o ne iš esmės įvertinus visas reikšmingas aplinkybes.

Dėl vykdytų ūkinių operacijų su UAB "A1"

Pasak Pareiškėjo, jis pateikė visą eilę argumentų, paneigiančių mokesčių administratoriaus poziciją šiuo aspektu, o būtent: UAB "A1" nuo pat įsikūrimo 2007 metais bei Pareiškėjas nuo 2014-02-03 turėjo ir turi sutartis, įsipareigojimus, sėkmingai dirbo ir dirba su Lenkijos įmonėmis S1 ir S2, kurios gamina plastikinius langus ir duris. UAB "A1" bendradarbiavo su šiomis Lenkijos įmonėmis iki Pareiškėjo įsteigimo. Abi bendrovės vykdė ir vykdo tą pačią veiklą, buveinės adresas tas pats: (duomenys neskelbtini). Praktiškai keitėsi tik bendrovės pavadinimas.

Atliekant mokestinį patikrinimą mokesčių administratoriui buvo įteiktos patvirtintos dokumentų išrašų kopijos (Lenkijos įmonių S1 ir S2), kur yra aiškiai nurodytos datos ir kainos už atitinkamus gaminių kiekius, kurie buvo tiekiami UAB "A1" iki įsteigiant Pareiškėją. UAB "A1" vykdė, o Pareiškėjas vykdo tuos pačius įvairius statybos darbus, taip pat keitė senus medinius langus ir duris į naujus plastikinius, dirbo tiek su fiziniais, tiek su juridiniais asmenimis. Gavus užsakymą iš užsakovų, jie buvo nukreipiami Lenkijos įmonėms S1 ir S2, vykdomi užsakymai gamybai. Plastikiniai langai ir durys paprastai gaminami 2–4 savaites, priklausomai nuo gaminio sudėtingumo. Ši produkcija yra specifinė tuo, kad kiekvienas užsakymas yra individualus. Pagamintus gaminius Lenkijos įmonės atveždavo nurodytu adresu: (duomenys

neskelbtini). Todėl kai kurie atlikti užsakymai gamybai po 2014-02-10 buvo atvežti tik iki 2014-02-28. Iki 2014-02-28 plastikiniai langai ir durys buvo gaminami ir gabenami į Lietuvą UAB "A1" bet kadangi įmonė buvo jau parduota ir turėjo naujus savininkus, kuriems šios produkcijos nereikėjo, produkciją pirkė Pareiškėjas, nes kaip minėta, keitėsi tik įmonės pavadinimas. Nurodoma, kad kiekvienas gaminys turėjo savo užsakovą ir užsakymą, kuriuos jau tęsė ir vykdė Pareiškėjas, juos pajamuodamas savo apskaitoje, montuodamas gaminius pagal užsakymus dar UAB "A1" numatytiems užsakovams.

Pareiškėjas, būdamas atsakingas plastikinių langų ir durų gamintojams, kurie pristatė pagamintus gaminius, veikdamas pagal naujųjų UAB "A1" akcininkų prašymą nepalikti jokio turto, nupirko 117 vnt. langų ir 12 durų pagal išrašytą UAB "A1" pridėtinės vertės mokesčio (toliau – PVM) sąskaitą faktūrą ALS Nr. 475, ją apmokėjo ir 2014 m. vasario mėn. PVM deklaracijoje atskaitė 14 114,10 Lt PVM bei 2014 m. leidžiamuose atskaitymuose atskaitė 67 210 Lt sąnaudas. 2014-02-10 PVM sąskaitą faktūrą ALS Nr. 475 pasirašė tuo metu UAB "A1" vadybininku dirbęs J. M. ir Pareiškėjo direktorius N. C.. Plastikinių langų, durų ir šarvo durų transportuoti nereikėjo, tai buvo tos dienos likučiai ir jie tik laikinai buvo sandėliuojami iki sumontavimo momento tuo pačiu abiejų bendrovių buveinių adresu: (duomenys neskelbtini). Atsiskaitymas už prekes vyko grynaisiais, lėšas atsiskaityti N. C. suteikė akcininkė P. Y. ir jos šeima. Kaip (ar teisingai) buvo pildoma Pareiškėjo buhalterės S. F. 2014-03-25 PVM deklaracija, Pareiškėjas paaiškinti negali. Tačiau pažymi, kad visgi deklaracijoje PVM atskaitos laukelis buvo užpildytas, kas patvirtina, kad tie likučiai faktiškai buvo, jie buvo nupirkti ir sumontuoti. Vėliau PVM deklaracijos buvo tikslinamos ir, Pareiškėjo manymu, visais atvejais apskaita turėjo sutapti.

Atsakant į mokesčių administratoriaus argumentus dėl Didžiosios knygos duomenų, kurioje praktiškai jokių įsigijimo duomenų nėra, skunde akcentuojama, kad Didžioji knyga turi nurodytas datas, t. y. 2014-01-01–2014-02-28, o UAB "A1" parduoda likučius ir išrašo PVM sąskaitą faktūrą ALS Nr. 475 2014-02-10, tai yra visiškas atitikimas nurodyto termino atžvilgiu ir kadangi įvyksta likučių pardavimas, praktiškai ir pateiktoje Didžiojoje knygoje negali figūruoti jokie gaminiai, nes tam laikotarpiui jie jau buvo parduoti. Iš kur ir kas pildė Didžiąją knygą su 2014-01-01–2014-02-28 datomis, kuria vadovavosi mokesčių administratoriaus specialistė, nėra aišku. Pažymima, kad tiek naujesiems akcininkams pateikta (kuri buvo patvirtinta dviem parašais ir antspaudu), tiek patikrinimo metu pateikta Didžioji knyga, yra vienodos. Kur, kada ir kokiam konkrečiai užsakovui buvo parduoti ir sumontuoti plastikiniai langai, durys ir šarvo durys, įsigyti pagal PVM sąskaitą faktūrą ALS Nr. 475, Pareiškėjas patikslinti negali, nes praėjo pakankamai daug laiko, bet, remiantis logika, jie turėjo būti montuojami 2014 m. vasario–balandžio mėn. ir tai yra matyti iš Pareiškėjo pardavimų už šį laikotarpį. Skunde nurodoma, kad teiginys, jog išrašant PVM sąskaitą faktūrą ALS Nr. 475 nurodytas UAB "A1" adresas nėra tinkamas, nes laikotarpiu nuo 2011-02-14 iki 2014-03-04 yra nedeklaruota buveinė, veiklos vykdymo vieta, yra neteisingas, nes VĮ Registrų centro išrašė nurodyta, kad nuo 2013-01-28 yra įregistruotas bendrovės adresas: (duomenys neskelbtini), ir nuo pat pirmos bendrovės įsteigimo dienos patalpos, adresu: (duomenys neskelbtini), nurodytos ir PVM sąskaitoje faktūroje ALS Nr. 475, nes tiek teisiškai, tiek potencialiai buvo naudojamos įmonės veiklai kaip ofisas, sandėliavimo patalpos, kiemas transportui ir kt. J. M., 2014-02-10 pasirašydamas PVM sąskaitą faktūrą, manė, kad turėjo tokią teisę, nes UAB "A1" tiek pagal akcininkės P. Y., tiek pagal bendrovės direktoriaus įgaliojimą vykdė visus pirkimus, pardavimus ir organizacinius bendrovės darbus, o kad, kaip teigiama Patikrinimo akte, neturėjo tokios teisės, nes nuo 2014-01-31 buvo iš UAB "A1" atleistas, nežinojo. Nors 2015-06-19 Vilniaus apygardos teismo nutartyje (civ. byla Nr. eB2-4870-258/2014) yra teigiama, kad iš UAB "A1" visi darbuotojai buvo atleisti 2014-02-07, tačiau, Pareiškėjo nuomone, tai nepaneigia paties pardavimo fakto.

Skunde taip pat paaiškinama dėl vykusių derybų parduodant UAB „A1“ akcijas bei akcijų kainą galimai įtakojusių veiksmy.

Dėl vykdytų ūkinių operacijų su UAB "U1"

Pareiškėjas nurodo pateikiantis argumentus, paneigiančius mokesčių administratoriaus poziciją ir šiuo aspektu. Įsigyjant patalpas (duomenys neskelbtini), minimalūs

remonto darbai buvo atlikti po jų įsigijimo. Po patalpų pridavimo Pareiškėjui, jos buvo vidutinio lygio, kiek tai paremontuotos, senos grindys, santechnika, neatsidarantys langai ir t. t., tai neatitiko Pareiškėjo reikalavimų, kad tiktų šiuolaikiniam ofisui. Didelių kiekių statybos medžiagų perkant patalpas palikta nebuvo, kaip ir teigiama Patikrinimo akte, buvo rasti maži medžiagų likučiai, kurių kiek tai buvo panaudota.

Patikrinimo akte pagal G. B. įmonės atliktus matavimo duomenis yra teigiama, kad 2014-01-14 51,37 kv. m patalpas, adresu: (duomenys neskelbtini), sudarė tik 3 patalpos t. y. salė, sanitarinis mazgas ir tualetas, o 2017-07-25 vėl G. B. įmonei atlikus matavimus, lieka 50,46 kv. m dėl patalpų atskyrimų įvairiomis pertvaromis, nes kapitalinis patalpų remontas buvo atliekamas dar 2015 m., tik nepriduotas VĮ Registrų centrui, nes to nereikalavo poįstatyminiai aktai. 2017-07-25 G. B. įmonė nurodė ir įvardijo jau patalpas, t. y. pacientų priėmimo, tambūras–laukiamasis, parduotuvė, kompresorinė ir tualetas. Vertinimas G. B. įmonės atliekamas 2017-07-25 (kur minimas pacientų priėmimo kabinetas), t. y. jau patalpos pakeistos.

Pasak skundo, po 2015 m. UAB "U1" atlikto kapitalinio remonto, pirmas nuomotojas UAB "L1" užėmė jau atskiras patalpas (pacientų priėmimo kabinetą), kurių nebuvo iki kapitalinio remonto. Deja, Patikrinimo akte teigiama priešingai, nevertinama, kad savaimė patalpos nesidaugina, kad tik atlikto kapitalinio remonto, medžiagų dėka patalpų kiekis didėja, kad jos sutvarkomos tinkamai pagal bendrovės numatytus poreikius, suteikiamas tinkamas įvaizdis. UAB "O1" tiek UAB "L1" apklausti atstovai tinkamai, išsamiai ir įtikinimai neatsako į mokesčių administratoriaus pateiktus klausimus. Jie neneigia, bet nekonkretizuodami nurodo, kad kokie tai darbai vyko. 2014-11-28 sudarius negyvenamųjų patalpų nuomos sutartį su UAB "L1" jos vadovai pareikalavo paruošti patalpas pagal jų reikalavimus, kad būtų atskirtos ir tinkamos naudojimui. Todėl ir buvo atliktas kapitalinis remontas ir tik po 3 mėn. (visą tą laiką nuomos mokestis buvo mokamas, nes jiems patiko geografinė vieta ir jie sutiko laukti), t. y. 2015-02-01 UAB "L1" darbuotojai pradėjo šiose patalpose savo veiklą.

Mokesčių administratoriaus pozicija, jog UAB "U1" negalėjo atlikti jokių PVM sąskaitose faktūrose nurodytų darbų, nes bendrovėje dirbo vienas direktorius E. T., ji neturėjo transporto, anot Pareiškėjo, nėra pagrįsta, nes neįvertintas daugelio mažų įmonių modelis samdant subrangovą, nuomojant reikiamą transportą ir įrangą. Kiek savo ar samdomų darbuotojų, transporto priemonių turėjo UAB "U1" Pareiškėjas nesidomėjo ir informuotas nebuvo.

Pasak Pareiškėjo, 2014 m. pabaigoje buvo rasta UAB "U1" Susisiekius ir susitikus su bendrovės direktoriumi E. T., buvo aptarti būsimi darbai, apžiūrėtos patalpos, apkalbėtos ir sutartos statybos darbų ir langų montavimo kainos. Aptarti darbai pradėti 2015 m. sausio mėn. pradžioje. Akcentuojama, kad specialistės, atlikdamos patikrinimą, naudojo neteisingą skaičiavimo metodiką, jų sudaromos lentelės neatitinka teisingų terminų, nes bendradarbiavimas su UAB "U1" pradėtas 2015 m. sausio mėn. Pateiktos dvi už atliktus statybos darbus 2015-03-02 ir 2015-03-19 išrašytos PVM sąskaitos faktūros VIL 0000075 ir VIL 0000079, t. y. atliekami darbai ne per dieną ar dvi ir pateikiamos tik pilnai atlikus sutartus darbus. Kaip minėta, darbai pradėti 2015 metų pradžioje, Pareiškėjas vykdė savo veiklą, remontą atliekantys statybininkai darbus atliko prisitaikydami prie Pareiškėjo. Buvo pateiktos dvi PVM sąskaitos faktūros VIL 0000090 ir VIL 0000095 už sumontuotus plastikinius langus ir duris, o kodėl mokesčių administratorius, atlikdamas patikrinimą, naudojo neteisingą skaičiavimo metodiką, skaičiuodamas terminus nuo 2015-05-21 iki 2015-08-20, Pareiškėjui nėra aišku (patikrinimo akto 16, 17, 18 psl.).

Patikrinimo metu buvo apklausti ir akte pateikti daugelio bendrijų pirmininkų atsakymai, kad montavimo darbus atliko ne Pareiškėjas, nes ir visuose dokumentuose figūruoja UAB "N1" ir UAB "H1" Statybos žurnalus pildo tik generalinis rangovas ir rangovas, todėl Pareiškėjo ir UAB "U1" vardu jų įformintų būti negalėjo, nors faktiškai montavimo darbus atliko Pareiškėjas, sudaręs subrangos sutartis su minėtomis bendrovėmis. Pažymima, kad patikrinimo metu nei su vienu minėtų bendrijų pirmininku ar jų atstovu J. M. suvestas apklausai nebuvo.

Pasak skundo, bendrus statybos ir montavimo darbus 2014–2015 m. Pareiškėjas atliko naudodamas savo turimus darbuotojus ir kartais pasitelkdamas papildomas įmones. 2014–2015 m Pareiškėjo apyvartines lėšas sudarė 397 819,26 Eur be PVM. Visos rangos ir subrangos sutartys už 2014–2015 m. buvo pateiktos mokesčių administratoriui, todėl Pareiškėjui nesuprantama, kodėl šis faktas nebuvo įvertintas.

Pareiškėjo teigimu, su UAB "U1" bendradarbiauti pradėta nuo 2015 m. sausio mėn. Montavimo darbus, angokraščių apdailą, difuzines ir apdailos juostas klijuoti įmonė pradėjo būtent nuo 2015 m. sausio mėn., darbus atliko tiek fiziniams, tiek juridiniams asmenims. Abi šalys fiksavo atliktus darbus, jų kiekius ir buvo sutarta, kad atsiskaityta bus ne už kiekvieną smulkų (kelių ar vieno gaminio sumontavimą) objektą išrašant PVM sąskaitas faktūras, o susidarius 5–8 tūkst. Eur sumai. Gaminių transportavimas į objektą tiek fiziniams, tiek juridiniams asmenims dalinai vyko ir Pareiškėjo turimu transportu. Pareiškėjas teigia, jog montavimo darbų kiekis yra įprastas, todėl juo nepagrįstai stebėtasi.

Atliktų darbų aktai rašomi nebuvo, nes PVM sąskaitose faktūrose yra smulkiai nurodyti visi darbai, kiekiai ir kainos, jos abiejų šalių pasirašomos, atsiskaitoma, pretenzijų nebuvo. Atsiskaityta grynaisiais, nes taip pageidavo UAB "U1" vadovas E. T.. Skunde pažymima, kad UAB "U1" ginčo sandorius mokesčių administratoriui deklaravo, mokesčius sumokėjo.

Pareiškėjas skunde cituoja Lietuvos vyriausiojo administracinio teismo (toliau – LVAT) suformuotos praktikos nuostatas, susijusias su mokesčių mokėtojo sąžiningumu ir pažymi, kad sąžiningumo aspektu mokesčių administratorius nei Patikrinimo akte, nei Sprendime nepasisakė. Pasisakydamas dėl teisės į PVM atskaitą ribojimo sąlygų, cituoja 2006-11-28 Tarybos direktyvos 2006/112/EB dėl pridėtinės vertės mokesčio bendros sistemos (toliau – ir Direktyva 2006/112/EB) 167, 168, 178 straipsnių, Lietuvos Respublikos pridėtinės vertės mokesčio įstatymo (toliau – PVMĮ) 58, 64 straipsnių nuostatas, Europos Sąjungos teisingumo teismo (toliau – ESTT) praktiką, susijusią su teise į PVM atskaitą. Pareiškėjo nuomone, Panevėžio apskrities valstybinė mokesčių inspekcija (toliau – Panevėžio AVMI, vietos mokesčių administratorius) nepateikė pakankamai įrodymų, jog ginčo ūkinės operacijos neįvyko. PVM mokėtojo subjektinei teisei į PVM atskaitą atsirasti teisiškai reikšmingi yra prekės įsigijimo ir realizavimo (paslaugų suteikimo) veiksmai, todėl mokesčių administratoriaus pozicija bei nebandomas surinkti šiuo klausimu pakankamai įrodymų prieštarauja elementariai logikai. Pasak Pareiškėjo, teisė į PVM atskaitą gali būti paneigta tik įrodžius, kad Pareiškėjas buvo nesąžiningas. Patikrinimo metu surinkta medžiaga nesuteikia mokesčių administratoriui pagrindo teigti, kad Pareiškėjas padarė piktybinius mokesčių įstatymų pažeidimus. Prekės, įgytos pagal PVM sąskaitas faktūras, buvo įtrauktos į Pareiškėjo apskaitą, parduotos, sukuriant mokesčio objektą, sumokėti mokesčiai. Todėl Pareiškėjas, sumokėjęs PVM už tiekėjo pateiktas prekes, turi teisę į PVM atskaitą ir tuo pačiu jam atsiranda pagrindas atitinkamai sumažinti mokesčių bazę. Mokesčių administratoriui nustačius Pareiškėjui prievolę sumokėti mokesčius, kuriuos privalo sumokėti į biudžetą prekių tiekėjas, tos pačios prekės buvo apmokestintos pirkėjo du kartus. Tai prieštarauja bendrajam PVM sistemos principui.

Pareiškėjas skunde akcentuoja, kad mokesčių administratorius, priimdamas sprendimą, pažeidė ir Viešojo administravimo įstatymo (toliau – VAĮ) 3 straipsnyje įtvirtintus viešojo administravimo subjekto veiklos principus, nes Inspekcijos sprendimas nėra objektyvus, nėra tinkamai išnagrinėtos visos aplinkybės. Pareiškėjo nuomone, šio mokestinio ginčo klausimai buvo išspręsti formaliai, o ne iš esmės įvertinus visas reikšmingas mokesčių įstatymo tikslo prasme aplinkybes.

Pasak skundo, patikrinimo metu nėra nustatyta, kad Pareiškėjas būtų nesumokėjęs mokesčių valstybei ar būtų gavęs nepagrįstą mokestinę naudą, todėl nesant objektyvių įrodymų dėl jo sukčiavimo PVM, mokesčių administratoriaus argumentai yra nepagrįsti ir neįrodyti, o Pareiškėjo PVMĮ numatytos teisės negali būti ribojamos. Pareiškėjo nuomone, tai, kad, įtraukiant į PVM atskaitą UAB "A1" ir UAB "U1" vardu įformintose PVM sąskaitose faktūrose išskirtas PVM sumas, nebuvo sukčiaujama, įrodo, jog už įsigytas paslaugas Pareiškėjas realiai atsiskaitė.

Akcentuojama, jog atsižvelgiant į Civiliniame kodekse (toliau – CK) įtvirtintus nesikišimo į privačius santykius (1.2. straipsnio 1 dalis) bei sutarčių laisvės principus (6.156 straipsnio 1 ir 4 dalys), aplinkybės, kad Pareiškėjas ir UAB "A1" bei UAB "U1" bendradarbiavo ir sudarė sandorius, kurių pagrindu išrašė mokėjimo dokumentus ir atitinkamas PVM sumas įtraukė į PVM atskaitą, neįrodo PVMĮ pažeidimo fakto ir savaime (*a priori*) nepatvirtina Pareiškėjo nesąžiningumo, taip pat nepaneigia fakto, kad abi įmonės veikė kaip savarankiški subjektai.

Dėl sąnaudų, patirtų pagal UAB "A1" ir UAB "U1" išrašytas PVM sąskaitas faktūras pripažinimo

Pareiškėjas skunde cituoja Lietuvos Respublikos pelno mokesčio įstatymo (toliau – PMĮ) 17 straipsnio, 11 straipsnio 4 dalies nuostatas ir tvirtina, jog yra patyręs išlaidas, o ūkinės operacijos turinys yra patvirtintas juridinę galią turinčiais dokumentais. Ūkinė operacija įvyko apskaitos dokumentuose nurodytomis sąlygomis. Akte nurodytos aplinkybės nepaneigia Pareiškėjo patirtų ginčo sąnaudų fakto.

Dėl J. M. išmokėtų 81 324,10 Lt priskyrimo A klasės pajamoms

Pareiškėjo nuomone, patikrinimo akto išvada dėl nurodytų pajamų pobūdžio nėra pagrįsta. UAB "A1" nuo pirmų egzistavimo dienų turėjo sutartis su įvairiomis įmonėmis ir sėkmingai pirkė prekes su atitinkamomis nuolaidomis. Sutarčių prieduose griežtai buvo nurodyti tik tie asmenys, kurie turėjo teisę pirkti prekes bendrovės vardu, atsiskaityti, pasirašyti ant pateiktų sąskaitų ir gauti atitinkamas nuolaidas. J. M. turėjo bendrovės suteiktą įgaliojimą šiems veiksams atlikti. J. M. dalyvavo sandoryje parduodamas UAB "A1" likučius ir tai patvirtino savo parašu išrašytoje PVM sąskaitoje faktūroje, šiuos veiksmus atliko veikdamas pagal UAB "A1" akcininkės P. Y. suteiktus įgaliojimus. Visi įvykusio sandorio buhalteriniai dokumentai (kasos pajamų orderis) pagal PVM sąskaitą faktūrą ALS Nr. 475 yra tinkamai įforminti ir perduoti su visais buhalteriniais dokumentais UAB "A1" akcijų pardavimo metu. Gauti pinigai buvo panaudoti atsiskaityti su kreditoriais. Skolos kreditoriams sudarė apie 144 000 Lt. Visi buhalteriniai dokumentai, PVM sąskaitos faktūros ir pinigų priėmimo kvitai yra pateikti Vilniaus apygardos teismui kaip įrodymas, kad su visais to meto kreditoriais yra pilnai atsiskaityta. Bankroto administratorius ir Vilniaus apygardos teismas visa tai įvertino ir jokio neužskaitymo ar pretenzijų nepareiškė. Bankroto proceso metu nei viena bendrovė (ar koks tiekėjas) UAB "A1" jokių ieškinių ar pretenzijų nepareiškė. Paliktos tik naujesiems akcininkams žinomos skolos, t. y. Inspekcijai, darbo biržai ir Sodrai, su kuriomis jie buvo supažindinti, tai patvirtindami savo parašais. Visi kiti atsiskaitymai, jau po 2014-02-17 bendrovės akcijų pardavimo, net ir su smulkiais kreditoriais, vyko net iki 2014-05-23, ką įrodo to meto *Swedbank* išrašai. J. M. 2014-02-10 gautą 81 324,10 Lt sumą už parduotus UAB "A1" prekių likučius panaudojo atsiskaityti su bendrovės kreditoriais.

Pareiškėjas nurodo sutinkantis su mokesčių administratoriaus išvadomis, jog buhalterinė apskaita buvo vedama aplaidžiai, tačiau tai nėra pakankamas pagrindas daryti išvadą, jog yra pagrindas, vadovaujantis Lietuvos Respublikos gyventojų pajamų mokesčio įstatymo (toliau – GPMĮ) 22 straipsnio nuostatomis, pripažinti, kad Pareiškėjas J. M. išmokėjo išmokas, kurios priskirtinos A klasės pajamoms.

Dėl neteisingai apskaitytų ūkinių operacijų, susijusių su automobilių Mercedes Benz Viano ir Mazda Tribute įsigijimu

Pareiškėjo nuomone, mokesčių administratoriaus išvados šioje dalyje nėra pagrįstos pakankamais įrodymais. Pažymima, kad prieš parduodant UAB "A1" akcijas, buvo nuspręsta parduoti automobilius *Mercedes Benz Viano* ir *Mazda Tribute* Pareiškėjui, nes naujieji UAB "A1" akcininkai nepageidavo, jog šis turtas liktų bendrovėje, sandoriai įforminti nurodytais dokumentais. Abi ūkinės operacijos atspindėtos buhalterinėje apskaitoje, mokesčiai sumokėti. J. M. dalyvavo šiuose sandoriuose parduodamas UAB "A1" automobilius Pareiškėjui ir suprasdamas, kad šiuos veiksmus atliko veikdamas pagal UAB "A1" akcininkės P. Y. suteiktus įgaliojimus, kaip ir parduodamas UAB "A1" prekių likučius. Inspekcija remiasi Vilniaus apygardos teismo 2016-09-21 sprendimu civ. byloje Nr. 2-4318-392/2016. Šiuo aspektu skunde

pažymima, kad šis teismo sprendimas keitėsi (ko nesitikėjo ir bankroto administratorius), nes atsakovams neatvykus į teismo posėdį, jis tapo palankus ieškovams. Atsakovams nedalyvaujant teismo posėdyje ir nepateikus teismui dokumentų, įrodančių, kad teismas yra klaidinamas, priimtas atsakovams nepalankus sprendimas. Bankroto byloje nebuvo nė vieno pareiškėjo reikalavimo, kad UAB "A1" būtų skolinga (tik VMI, Sodra, Darbo birža), nes su visais to meto kreditoriais buvo atsiskaityta pilnai, taip buvo sutarta su naujaisiais akcininkais, nes priešingu atveju bendrovės akcijos nebūtų perkamos.

Dėl Pareiškėjo į PVM sąskaitą įtraukto PVM už prekes ir paslaugas, neskirtas apmokestinamai veiklai vykdyti

Dėl 2014-11-27 PVM sąskaitos faktūros GAR-14-17, išrašytos UAB "J1" Pareiškėjas nurodo ne kartą su šia bendrove bendradarbiavęs įvairiuose statybos darbuose, visada tai įformindavęs PVM sąskaitomis faktūromis ir pilnai atsiskaitydavęs, pretenzijų šalys viena kitai neturi. Kokius darbus, kur, kokiam objektui atliko UAB "J1" būtent 2014 m. pagal PVM sąskaitą faktūrą GAR-14-17, Pareiškėjas paaiškinti negali, nes su UAB "J1" bendradarbiauta pakankamai daug kartų. PVM sąskaitoje faktūroje GAR-14-17 yra nurodytas aktas Nr. 1, kuris praktiškai turėjo būti, bet jo nei Pareiškėjas, nei UAB "J1" vadovas nepateikė. Pareiškėjas šį faktą pripažįsta kaip aplaidumą, kaip netinkamą buhalterinių dokumentų saugojimą, tačiau, jo nuomone, šis faktas neįrodo, kad darbai nėra atlikti.

Pasak Pareiškėjo, patikrinimo akte (48 psl.) yra pateikti klaidingi duomenys dėl asmeninės nuosavybės teise priklausančiame bute, adresu: (duomenys neskelbtini), atlikto kapitalinio remonto. Pareiškėjas atliko kapitalinį remontą bendrovės medžiagomis, bet jį atliko patalpų nuomininkei MB "B1" Yra sudaryta nuomos sutartis, už atliktus darbus ir panaudotas medžiagas išrašytos PVM sąskaitos faktūros, atsiskaitymai įforminti pinigų priėmimo kvitais. Visų atlikti darbai MB "B1" buhalterinėje apskaitoje užfiksuoti.

Kapitaliniai statybos remontai 2014–2015 m., panaudojant Pareiškėjo įsigytas medžiagas, buvo atlikti: (duomenys neskelbtini). Pareiškėjas dirbo su daugeliu įmonių, bendradarbiauta, pirktos ar parduotos prekės, atlikti darbai. Pareiškėjas siekė ekonominės naudos, pelno ir mokėti visus priklausančius mokesčius. Skunde akcentuojama, kad visos įsigytos prekės ar medžiagos, transportas, kuras buvo panaudotos tik Pareiškėjo veiklai. Tačiau prisiminti smulkiai apibūdinant kur, kada, kam, kodėl ir kas buvo atlikta, yra pakankamai sudėtinga. Pareiškėjo apyvarta 2014–2015 m. buvo apie 400 000 Eur (be 21 proc. PVM).

Dėl delspinigių ir baudų

Pareiškėjo manymu, Inspekcija nepagrindė paskirtų 40 proc. baudų dydžio, nes jis bendradarbiavo su mokesčių administratoriumi, teikė mokesčių administratoriui dokumentus ir paaiškinimus, rodė iniciatyvą padėti viską tinkamai išsiaiškinti, iš dalies pripažino, kad apskaita nebuvo tinkama, todėl baudos turi būti mažinamos. Pareiškėjas skunde cituoja baudų skyrimo taisyklės reglamentuojančio Lietuvos Respublikos mokesčių administravimo įstatymo (toliau – MAĮ) 139 straipsnio 1 dalį, šią teisės normą aiškinančią LVAT praktiką ir nurodo, jog mokesčių administratorius privalo, vadovaudamasis protingumo ir teisingumo kriterijais, baudą mažinti ar didinti, atsižvelgdamas į mokesčių mokėtojo bendradarbiavimą su mokesčių administratoriumi. Sudėtine bendradarbiavimo dalimi laikomas savanoriškas MAĮ nustatytų pareigų vykdymas – deklaracijų teikimas, mokesčių mokėjimas, ką Pareiškėjas neabejotinai vykdė. Pareiškėjas netrukdė mokesčių administratoriui įgyvendinti jam suteiktų teisių ir teikė visus turėtus dokumentus, todėl konstatuotina, jog jis bendradarbiavo, o tai laikytina bauda mažinančia aplinkybe. Pareiškėjas pažymi, jog jam iš viso buvo apskaičiuoti 35 545 Eur delspinigiai ir bauda, kas sudaro 74 proc. nuo visų apskaičiuotų mokesčių sumos, o tai, atsižvelgiant į LVAT praktiką (pavyzdžiui, LVAT 2011-10-10 nutartis adm. byloje Nr. A-556-2343-11 ir kt.), taip pat į Konstitucinio Teismo išaiškinimus bei vadovaujantis teisiniais protingumo ir proporcingumo principais, vertintina kaip akivaizdžiai neproporcinga sankcija Pareiškėjo atžvilgiu.

Pareiškėjas skunde prašo atsižvelgti į jo skundą dėl Inspekcijos 2020-05-14 sprendimo Nr. 69-55 ir šį sprendimą panaikinti.

Panevėžio AVMI, patikrinusi Pareiškėjo pelno mokesčio (toliau – PM), gyventojų pajamų mokesčio (toliau – GPM) apskaičiavimo teisingumą už laikotarpį nuo 2014-01-29 iki 2015-12-31, PVM apskaičiavimo teisingumą už laikotarpį nuo 2014-02-05 iki 2015-12-31, valstybinio socialinio draudimo įmokų (toliau – VSD įmokos) bei privalomojo sveikatos draudimo įmokų (toliau – PSD įmokos) apskaičiavimo teisingumą už laikotarpį nuo 2014-02-01 iki 2015-12-31, 2019-12-11 patikrinimo akte Nr. (42.59) FR0680-506 nustačiusi pažeidimus (pažeidimų pobūdis aptartas patikrinimo akto 5–6 psl.) Pareiškėjui patikrinimo metu apskaičiavo mokėtinas 30 942,03 Eur PVM, 12 294 Eur PM, 9 858,17 Eur GPM, 1 963,59 Eur VSD įmokų, 563,44 Eur PSD įmokų sumos. Pastabų nagrinėjimo metu Panevėžio AVMI ir Pareiškėjas 2020-02-07 pasirašė susitarimą Nr. (42.59)-6-317, kuriame susitarė dėl atskirų patikrinimo metu nustatytų pažeidimų, t. y. 9 534 Eur PVM, apskaičiuoto taikant MAĮ 70 straipsnį; apskaičiuoto 3 032,12 Eur PVM dėl neįvykusių ūkinių operacijų, susijusių su kuro įsigijimu; 2 621 Eur GPM, apskaičiuoto taikant MAĮ 69 straipsnį. Panevėžio AVMI, išnagrinėjusi patikrinimo aktą, pateiktas pastabas bei atsižvelgdama į pasirašytą susitarimą, 2020-02-10 sprendimu Nr. (42.59) FR0682-90 patvirtino patikrinimo aktą, t. y. patvirtino apskaičiuotus 18 375,52 Eur PVM, 12 294 Eur PM, 7 237,74 Eur GPM, 1 963,59 Eur VSD įmokas, 563,44 Eur PSD įmokas, taip pat apskaičiavo 11 009,95 Eur PVM delspinigius, 4 752,72 Eur PM delspinigius, 2 955,27 Eur GPM delspinigius, skyrė 7 650 Eur PVM baudą, 4 918 Eur PM baudą, 2 995 Eur GPM baudą, 982 Eur VSD įmokų baudą, 282 Eur PSD įmokų baudą.

Inspekcija ginčijamu sprendimu patvirtino Panevėžio AVMI 2020-02-10 sprendimą Nr. (42.59) FR0682-90. Savo sprendimą Inspekcija grindė toliau išdėstytais motyvais.

Dėl PVM atskaitos ir sąžiningumo įrodinėjimo

Pareiškėjas skunde apeliuoja į tai, kad patikrinimo metu nebuvo įrodytas ir / ar įrodinėjamas Pareiškėjo nesąžiningumas, tik dėl kurio Pareiškėjui gali būti apribota teisė į PVM atskaitą. Inspekcija nurodo su tokiais Pareiškėjo teiginiais nesutinkanti. Sprendime pacitavusi 2006-11-28 Tarybos direktyvos 2006/112/EB dėl PVM bendros sistemos (toliau – ir Direktyva 2006/112/EB) 63, 167 straipsnių, PVMĮ 58 straipsnio 1 dalies, 64 straipsnio nuostatas, šių teisės normų taikymo taisykles aiškinančią LVAT praktiką, Inspekcija akcentuoja, jog teismų praktikoje PVM atskaitos bylose išskiriamos dvi skirtingos situacijos, kada mokesčių mokėtojai neleidžiama atskaityti pirkimo PVM: 1) tais atvejais, kai mokesčių mokėtojas neįrodo, jog ūkinė operacija yra realiai įvykusi, tokiu atveju mokesčių administratoriui nereikia vertinti ir įrodinėti mokesčių mokėtojo nesąžiningumo, dalyvavimo sukčiavime ir pan. (LVAT 2013-01-29 nutartis adm. byloje Nr. A-556-622/2013; 2013-02-19 nutartis adm. byloje Nr. A-556-231/2013 ir kt.); 2) tais atvejais, kai ūkinė operacija įvykusi, tačiau ne tarp tų asmenų, ar ne tomis sąlygomis, kokios nurodytos apskaitos dokumentuose bei ūkinė operacija yra realiai įvykusi, tokia, kokia nurodyta apskaitos dokumente, mokėtojas, remdamasis pateiktu apskaitos dokumentu siekia pasinaudoti teise į PVM atskaitą, tačiau kontrahentas nėra sumokėjęs pardavimo PVM į biudžetą, tokiu atveju mokesčių administratorius turi įrodinėti mokesčių mokėtojo nesąžiningumą (LVAT išplėstinė 2013-02-05 nutartis adm. byloje Nr. A-602-705/2013; 2013-03-19 nutartis adm. byloje Nr. A-602-371/2013 ir kt.).

Apibendrinusi sprendime pacituotas norminių aktų bei teisminės praktikos nuostatas, Inspekcija sprendime daro išvadą, kad, esant realiai neįvykusioms ūkinėms operacijoms, mokesčių mokėtojo teisė į PVM atskaitą negali būti realizuota.

Dėl sandorių su UAB "A1"

Pateiktame skunde Pareiškėjas teikia argumentų grupę dėl sandorių su UAB "A1" ir nurodo, kad prekes (plastikinius langus ir šarvuotas duris) iš UAB "A1" realiai įsigijo ir sumontavo savo klientams. Su šiais Pareiškėjo skundo argumentais Inspekcija nurodo nesutinkanti dėl žemiau dėstomų nustatytų faktinių aplinkybių.

Iš bylos medžiagos, pasak Inspekcijos, matyti, jog Pareiškėjo buhalterinėje apskaitoje apskaityta, kad Pareiškėjas 2014-02-10 pagal PVM sąskaitą faktūrą ALS Nr. 475 iš UAB "A1" įsigijo 117 vnt. plastikinių langų ir 12 vnt. šarvo durų už 67 210 Lt ir 14 114,10 Lt PVM. PVM sąskaitoje faktūroje, kaip prekes pardavęs, nurodytas vadybininkas

J. M.. Inspekcijos duomenimis, J. M. UAB "A1" pagal darbo sutartį dirbo iki 2014-01-31, todėl 2014-02-10 neturėjo teisės sudaryti UAB "A1" sandorių. PVM sąskaitoje faktūroje ALS Nr. 475 kaip prekes priėmęs asmuo nenurodytas, yra tik parašas. Atsargų transportavimo dokumentai pateikti nebuvo. Buhalterinėje apskaitoje apskaityta, kad už įsigytus langus ir duris Pareiškėjas su UAB "A1" atsiskaitė grynaisais pinigais. Už langus ir duris iš Pareiškėjo pusės atsiskaitė J. M., gautus pinigus, kaip UAB "A1" atstovas, J. M. įnešė į UAB "A1" kasą, bet tai patvirtinančių dokumentų nepateikė.

Pateiktuose paaiškinimuose J. M. į klausimą, ar 2014 m. buvo vedama langų ir durų kiekinė apskaita, kada ir kaip pagal 2014-02-10 PVM sąskaitą faktūrą ALS Nr. 475 iš UAB "A1" įsigytos atsargos buvo nurašytos, atsakyti negalėjo. Į klausimą, kodėl su UAB "A1" atsiskaitė grynaisiais pinigais, J. M. atsakė, kad „turėjom surinktų pinigų ir todėl atsiskaitėme grynaisiais“. Inspekcija pažymi, kad pagal apskaitos dokumentus atsiskaitymui panaudota N. C. (formalusis direktorius) vardu įnešta paskola. 2019-09-19 paaiškinime J. M. nurodė, kad N. C. pinigų Pareiškėjui neskolino. Jei trūkdavo pinigų, į Pareiškėjo kasą jis įnešdavo pinigus, o kasos dokumentus suformindavo N. C. vardu. Kodėl paskolinti pinigai buvo suforminti N. C. vardu, o ne jo vardu, paaiškinti negalėjo. Pasak J. M., kur jis parodydavo, ten N. C. pasirašydavo.

UAB "A1" 2014 m. vasario mėn. pirminėje PVM deklaracijoje, pateiktoje 2014-03-25, PVM apmokestinamų tiekimų, taip pat ir 2014-02-10 PVM sąskaitoje faktūroje ALS Nr. 475 įforminto tiekimo, nedeklaravo (deklaracijoje užpildytas tik PVM atskaitos laukelis). Po 2014-07-31 mokesčių administratoriaus atlikto bendrovės operatyvaus patikrinimo, kuriame buvo konstatuotas faktas, kad UAB "A1" nedeklaravo 2014-02-10 PVM sąskaitoje faktūroje ALS Nr. 475 įforminto tiekimo, 2014-08-14 UAB "A1" patikslino 2014 m. vasario mėn. PVM deklaraciją ir joje deklaravo 19 7266 Lt apmokestinamuosius tiekimus ir 41 426 Lt pardavimo PVM.

2019-09-13 paaiškinime dabartinis Pareiškėjo direktorius J. M. dėl sandorio su UAB "A1" paaiškino, kad sutartis su UAB "A1" dėl langų ir durų įsigijimo nebuvo sudaryta. Pardavimo dieną langai ir durys buvo Rasos g. 11, Panevėžyje. Jų gabenti niekur nereikėjo, nes UAB "A1" veiklą vykdė tuo pačiu adresu, kaip ir UAB "D1" J. M. paaiškinimu, UAB "A1" pardavus, pasikeitė tik įmonės pavadinimas, o veiklą UAB "D1" vykdo tą pačią, kaip ir UAB "A1" Tai buvo langai ir durys, kuriuos klientai buvo užsisakę įmonėje UAB "A1" Pasak J. M., prieš parduodant įmonę UAB "A1" buhalterė S. F. jam pateikė prekių likučius, kad nepalikėtų tų prekių, nes nauji UAB "A1" savininkai neketino vykdyti langų ir durų prekybos veiklos, Pareiškėjas perėmė prekes ir pabaigė vykdyti užsakymus – sumontavo langus ir duris užsakovams. Kiekvienas iš UAB "A1" perimtas langas buvo pagamintas konkrečiam užsakovui. J. M. teigimu, jis negali nurodyti, kam konkrečiai buvo sudėti langai. 2014-02-10 PVM sąskaitą faktūrą ALS Nr. 475 jis išrašė kaip atsakingas asmuo, atstovavęs UAB "A1" J. M. paaiškinimu, jis UAB "A1" vykdė visą organizacinį darbą, N. C. direktoriaus darbo nedirbo. Jam buvo išduotas įgaliojimas, visi dokumentai, taip pat ir įgaliojimas, jo paaiškinimu, buvo perduoti naujesiems UAB "A1" savininkams, jų pavardžių jis nežinąs. Inspekcija padarė išvadą, kad Pareiškėjas iš UAB "A1" atsargų neįsigijo. UAB "A1" 2014-02-10 išrašytoje PVM sąskaitoje faktūroje ALS Nr. 475 nurodyta ūkinė operacija neįvyko.

Pasak sprendimo, UAB "A1" įsteigta 2007-05-09, deklaravo kitų statybinių dailidžių ir stalių dirbinių gamybos, gyvenamųjų ir negyvenamųjų pastatų statybos ir didmeninės prekybos už atlygį ar pagal sutartį veiklas. UAB "A1" akcininke nuo 2010-10-25 iki 2014-02-17 buvo P. Y., Pareiškėjo direktoriaus J. M. sutuoktinė ir bendrovės akcininkė nuo 2014-12-30. Remiantis Juridinių asmenų registru (toliau – JAR) pateiktu 2014-02-17 akcininkų sąrašu, nuo 2014-02-17 UAB "A1" akcininkais buvo O. M. ir H. L.. Iš jų 2014-06-11 akcijas įsigijo V. M.. UAB "A1" direktoriumi nuo 2012-08-31 iki 2014-02-17 buvo N. C.. Visos darbo sutartys su darbuotojais nutrauktos 2014-02-17. 2015-06-19 Vilniaus apygardos teismas UAB "A1" iškėlė bankroto bylą. Nutarties dėl bankroto bylos iškėlimo įsiteisėjimo dienai direktoriaus pareigas vykdė V. M.. 2018-01-12 UAB "A1" išregistruota iš JAR.

Inspekcija sprendime aprašo bankroto administratoriaus veiklos ataskaitoje nurodytus veiksmus, kurių ėmėsi bankroto administratorius, bandydamas susisiekti su BAUB „A1“ vadovais bei perimti įmonės turtą bei dokumentus. Nurodo, jog 2015-09-18 V. M. perdavė pagrindinius įmonės dokumentus (įstatus, registravimo pažymėjimus, PVM mokėtojo, Sodros draudėjo pažymėjimus, sutartis su bankais dėl atsiskaitomųjų sąskaitų, JAR trumpąją išrašą, antspaudą, JAR sąskaitą) ir didžiąją knygą už laikotarpį nuo 2014-01-01 iki 2014-02-28 (patikrinimo akto 31 priedas). 2015-09-22 bankroto administratorius V. M. el. paštu išsiuntė pakartotinį raštą dėl dokumentų ir turto perdavimo, tačiau įmonės veiklos ir buhalterinės apskaitos dokumentų negavo. 2015-10-05 bankroto administratorius kreipėsi į Vilniaus apygardos teismą su prašymu išduoti vykdomąjį raštą BUAB "A1" dokumentų bei turto suradimui ir perėmimui. 2015-10-08 išduotas vykdomasis raštas atiduotas antstoliui vykdyti. Dokumentai bei turtas nerasti ir neperduoti bankroto administratoriui.

BUAB "A1" vadovas V. M. (vadovavo UAB "A1" nuo 2014-06-11) bankroto administratoriui pateikė didžiąją knygą už laikotarpį nuo 2014-01-01 iki 2014-02-28. Didžiosios knygos duomenimis, 201 buhalterinėje sąskaitoje „Atsargos“ 2014-01-01 likučio nebuvo, per 2014 m. sausio–vasario mėn. įsigyta atsargų už 1 415,38 Lt, nurašyta už 1 415,38 Lt, likutis 2014-02-28 – 0 Lt. Todėl Panevėžio AVMI, pasak Inspekcijos, pagrįstai konstatavo, kad UAB "A1" atsargų (langų ir durų), kurių įsigijimą iš jos 2014-02-10 apskaitė Pareiškėjas už 67 210 Lt ir 14 114,10 Lt PVM, iš viso už 83 324,10 Lt, neturėjo.

Lietuvos apeliacinis teismas 2017-05-31 civ. byloje Nr. 2A-317-516/2017 išnagrino atsakovų J. M., Pareiškėjo ir UAB "G1" bei trečiojo asmens P. Y. apeliacinį skundą dėl Vilniaus apygardos teismo 2016-09-21 sprendimo civ. byloje Nr. 2-4318-392/2016 pagal ieškovės BUAB "A1" ieškinį atsakovams Pareiškėjui, UAB "G1" ir J. M. dėl sandorių pripažinimo negaliojančiais. Apeliacinis skundas buvo grindžiamas šiais motyvais: 2014 m. vasario mėn. UAB "A1" nuspręsta parduoti J. M. ir H. L. už 23 169,60 Eur (80 000 Lt); kadangi įmonė turėjo 43 443 Eur (150 000 Lt) įsiskolinimų įvairioms įmonėms ir apie 5 792,40 Eur (20 000 Lt) įsiskolinimų valstybinėms įmonėms, buvo nuspręsta, kad iš įmonės turimų pinigų bus sumokėtos skolos įmonėms, o naujieji savininkai sumokės skolas valstybinėms įmonėms, todėl įmonė bus parduota už mažesnę 17 377 Eur (60 000 Lt kainą). Trečiasis asmuo O. M. atsiliepime į skundą nurodė, kad po įmonės pirkimo–pardavimo dokumentų pasirašymo, neįvyko joks faktinis turto ar įmonės buhalterinių ar kitų dokumentų perdavimas. Lietuvos apeliacinio teismo teisėjų kolegija 2017-05-31 nutartyje civ. byloje Nr. 2A-317-516/2017 pažymėjo, kad J. M. iš UAB "A1" buvo atleistas dar 2014-01-31, įgaliojimo ar kito dokumento, galinčio pagrįsti atsakovo J. M. teisę, nesant šios įmonės darbuotoju, veikti jos vardu, į bylą nebuvo pateikta. Pats J. M., tiek atitinkamai UAB "D1" atstovaujama to paties J. M., žinojo ir negalėjo nežinoti, kad, visų pirma, J. M. nebėra UAB "A1" darbuotojas, todėl negali veikti UAB "A1" vardu.

Atsižvelgiant į aukščiau išvardintas faktines aplinkybes, Inspekcija sprendime konstatuoja, kad Panevėžio AVMI padarė pagrįstą išvadą, jog Pareiškėjas iš UAB "A1" neįsigijo PVM sąskaitoje faktūroje (duomenys neskelbtini) nurodytų langų ir durų. 2014-02-10 išrašytoje PVM sąskaitoje faktūroje ALS Nr. 475 nurodyta ūkinė operacija neįvyko. Esant realiai neįvykusiai ūkinei operacijai, mokesčio mokėtojo teisė į PVM atskaitą negali būti realizuota, nes nėra PVM objekto, o mokesčių mokėtojo pateiktas apskaitos dokumentas, nors ir turintis teisės aktuose nustatytus formaliuosius rekvizitus, laikomas neturinčiu juridinės galios. Pareiškėjas 2014-02-10 PVM sąskaitoje faktūroje ALS Nr. 475 išskirto 14 114,10 Lt PVM neturėjo teisės apskaityti, nes PVM sąskaitoje faktūroje PVM objektas neegzistavo, 2014-02-10 sąskaita faktūra ALS Nr. 475 laikoma neturinčia juridinės galios, 67 210 Lt suma 2014 m. sąnaudose, o tuo pačiu leidžiamuose atskaitymuose apskaityta nepagrįstai.

Dėl sandorių su „U1“

Iš bylos medžiagos, pasak Inspekcijos, matyti, kad Pareiškėjas 2015 m. buhalterinėje apskaitoje apskaitė UAB "U1" išrašytas PVM sąskaitas faktūras: 2015-03-02 VIL Nr. 0000075, 2015-03-19 VIL Nr. 0000079, 2015-07-30 VIL Nr. 0000090, 2015-08-27 VIL Nr. 0000095 už įvairius statybos darbus, pagal kurias PVM deklaracijose atskaitė

3 665,01 Eur PVM bei 2015 m. leidžiamuose atskaitymuose apskaitė 17 452,44 Eur sąnaudas. Panevėžio AVMI padarė išvadą, kad Pareiškėjas iš UAB "U1" paslaugų neįsigijo, aukščiau paminėtose PVM sąskaitose faktūrose nurodytos ūkinės operacijos neįvyko.

Pasak sprendimo, PVM sąskaitas faktūras išrašiusiu nurodytas direktorius E. T., darbus priėmusiu – J. M.. PVM sąskaitose faktūrose nenurodyta, kokiuose statybos objektuose atlikti darbai. PVM sąskaitos faktūros VIL Nr.0000090 ir VIL Nr.0000095 įformintos po 2015-07-01, kai, vadovaujantis PVMĮ 96 straipsnio 1 dalies 3 punktu, PVM už teikiamas paslaugas išskaito ir sumoka pirkėjas, tačiau jose nenurodyta, kad taikoma atvirkštinio apmokestinimo schema. Pareiškėjas pagal minėtas PVM sąskaitas faktūras taip pat neįvykdė prievolės išskaičiuoti ir sumokėti pardavimo PVM. Sutartys su UAB "U1" bei atliktų darbų aktai nepateikti.

Buhalterinės apskaitos duomenimis, už statybos darbus Pareiškėjas 2015-12-31 nebuvo atsiskaitęs. Pareiškėjo buhalterinę apskaitą tvarkanti UAB "R1" direktorė T. N. paaiškino, kad UAB "U1" sumokėta grynais pinigais pagal pinigų priėmimo kvitus, kurių datos atitinka PVM sąskaitų faktūrų išrašymo datas. T. N. teigimu, Pareiškėjo direktorius jai nebuvo pateikęs apmokėjimo dokumentų ir tik prasidėjus patikrinimui juos rado, todėl apmokėjimo ūkinės operacijos įtrauktos į 2019 m. suvestinius registrus.

2019-09-19 Pareiškėjo direktorius J. M. dėl sandorio su UAB "U1" paaiškino, kad neatsimena, ar buvo sudaryta sutartis su minėta įmone. Kas atstovavo UAB "U1" tariantis dėl darbų atlikimo, negalėjo nurodyti, teigė, kad „buvo atvykęs kažkoks vadovas“, bet negalėjo jo įvardinti. Į klausimą, kaip buvo surasta UAB "U1" nieko konkretaus negalėjo atsakyti. Pasak jo, jis pažįsta Karolį, kurio pavardės neatsimena, kuris, jo manymu, dirbęs UAB "U1" į klausimus, kiek darbuotojų turėjo UAB "U1" ir ką žinojo apie UAB "U1" prieš samdant ją atlikti darbams, atsakė, kad žinojo tik tiek, kad atlieka statybos darbus. Paklaustas, ar buvo surašyti darbų atlikimo aktai, atsakė, kad nepamena, jo teigimu, paprastai darbų atlikimo aktai surašomi, kai yra sudaroma sutartis.

UAB "U1" įregistruota 2014-11-14, nurodė vykdanči statybų plėtros veiklą. PVM mokėtoja įregistruota 2014-12-04, išregistruota 2016-01-29. Sandorių su Pareiškėju metu jos vienintelis akcininkas ir vadovas buvo E. T.. Nuo UAB "U1" įsteigimo iki 2016 m. sausio mėn. pagal darbo sutartį dirbo vienintelis darbuotojas – direktorius E. T., kuris 2016-01-02 mirė. VĮ „Regitra“ duomenimis, UAB "U1" vardu transporto priemonių registruota nebuvo.

2015 m. kovo mėn. PVM deklaracijoje UAB "U1" deklaravo 0 Eur mokėtiną į biudžetą PVM, t. y. 7 432 Eur pardavimo PVM, lygų 7 432 Eur atskaitomam pirkimo PVM. 2015 m. liepos mėn. deklaravo 4 876 Eur pardavimo PVM, 4 876 Eur pirkimo PVM, 7 497 Eur atskaitomą pirkimo PVM ir 2 621 Eur grąžintiną iš biudžeto PVM. 2015 m. rugpjūčio mėn. deklaravo 1 322 Eur pardavimo PVM, 1 322 Eur pirkimo PVM, 7 497 Eur atskaitomą pirkimo PVM ir 6 175 Eur grąžintiną iš biudžeto PVM. Pažymima, kad UAB "U1" per visą laikotarpį, kai buvo įregistruota PVM mokėtoja, deklaruodavo arba grąžintiną PVM, arba 0 Eur PVM (pardavimo PVM, lygų pirkimo PVM). 2014-12-04 UAB "U1" buvo duotas nurodymas teikti išrašomų ir gaunamų PVM sąskaitų faktūrų registrus, tačiau įmonė jų nepateikė.

Patikrinimo metu mokesčių administratorius raštu kreipėsi į UAB "U1" apskaitą tvarkančią C. F., prašant pateikti 2015 m. UAB "U1" sandorių su Pareiškėju dokumentų kopijas ir kitą reikšmingą patikrinimui informaciją, tačiau registruotas laiškas grįžo neįteiktas, informacija iš C. F. negauta.

UAB "U1" vardu įformintose PVM sąskaitose faktūrose 2015-03-02 VIL Nr. 0000075 ir 2015-03-19 VIL Nr. 0000079 nurodyta, kad ji atliko tik statybos remonto darbus. Kad UAB "U1" galėtų atlikti minėtose PVM sąskaitose faktūrose nurodytus darbus, ji turėjo turėti tiek žmogiškuosius, tiek materialinius resursus. Kaip minėta, UAB "U1" darbuotojų, be direktoriaus, nebuvo. 2015-03-02 PVM sąskaitoje faktūroje VIL Nr. 0000075 nurodyta, kad UAB "U1" demontavo 8 m³ mūro sienų ir išnešė bei utilizavo 8 m³ silikato plytų. Vadinasi, UAB "U1" turėjo išgabenti 8 m³ silikato plytų, tačiau VĮ „Regitra“ duomenimis, ji neturėjo jokių transporto priemonių. Be to, Pareiškėjas statybos remonto paslaugoms atlikti UAB "U1" turėjo

perduoti statybines medžiagas: gipso plokštes, aliuminio konstrukcijas, dažus, akmens masės plyteles, glaistą ir kt. Be pačių PVM sąskaitų faktūrų ir apmokėjimo dokumentų, jokie kiti dokumentai (pvz., statybinių medžiagų perdavimo aktai), pagrindžiantys UAB "U1" atliktus darbus, nepateikti. Pareiškėjo direktorius J. M. 2019-09-19 paaiškinime Nr. (42.59) FR1047-2939 nurodė, kad dalis medžiagų buvo palikta iš UAB "O1" nupirktose patalpose, tačiau šį teiginį paneigė UAB "O1" direktorė. Peržiūrėjus Pareiškėjo dokumentus, nustatyta, kad statybinių medžiagų likučio 2015-01-01 nebuvo. Laikotarpiu nuo 2015-01-01 iki 2015-03-01 Pareiškėjas nebuvo įsigijęs nei gipso plokščių, nei aliuminio konstrukcijų, nei akmens masės plytelių. Pagal pateiktus dokumentus 2015-01-01–2015-03-01 laikotarpiu Pareiškėjas įsigijo keletą pozicijų atsargų, kurios teoriškai galėjo būti panaudotos remontui, tačiau arba jų kiekiai neatitinka UAB "U1" PVM sąskaitose faktūrose nurodytų darbų kiekių, arba negalima nustatyti, kur įsigytos atsargos buvo panaudotos, nes nėra atsargų nurašymo aktų. 2019-09-24 Pareiškėjo direktoriaus buvo paprašyta paaiškinti, kur ir kaip Pareiškėjo veikloje buvo panaudotos 2014–2015 m. įvairiais mėnesiais įsigytos statybinės medžiagos: plytelės, dažai, santechnika, grindjuostės ir kita. Pareiškėjo direktorius J. M. 2019-11-29 paaiškinimuose teigia, kad biurų Panevėžyje ir Pakruojyje kapitaliniam remontui sunaudavo visas 2014–2015 m. laikotarpiu įsigytas statybines medžiagas, o remontą Panevėžio biure, jo teigimu, atliko UAB "U1" tačiau nurodė, kad tiksliai paskirstyti ir nurodyti, kokia prekė, koks jos kiekis buvo panaudotas konkrečiam objektui, negali, nes nepamena. Teiginiai apie statybinių medžiagų panaudojimą remontui nepagrįsti jokiais įrodymais.

Atsižvelgiant nustatytas aplinkybes, patikrinimo metu konstatuota, kad: 1) nepateikti jokie kiti, be PVM sąskaitų faktūrų ir apmokėjimo dokumentų, patalpų, adresu (duomenys neskelbtini), remontą pagrindžiantys dokumentai; 2) UAB "U1" neturėjo nei materialinių, nei žmogiškųjų resursų paslaugoms teikti; 3) UAB "O1" UAB "A1" nuomos teise nuo 2013 m. rugsėjo mėn. perdavė naudotis sutvarkytas (suremontuotas) patalpas, kurias po keleto mėnesių įsigijo Pareiškėjas; 2014-11-28 negyvenamų patalpų nuomos sutartimi Nr. 3 14 kv. m patalpas (duomenys neskelbtini), Pareiškėjas išnuomojo UAB "K1" kurios darbuotojai patvirtino, kad nuomojamų patalpų remonto darbai nuomos laikotarpiui nebuvo atliekami, jų įmonė paslaugas galėjo teikti visą nuomos laikotarpį; 5) Pareiškėjas UAB "K1" PVM sąskaitas faktūras išrašė už kiekvieną 2015 m. mėnesį; 6) patalpų kadastriniai matavimai atlikti 2014-01-14 (prieš UAB "O1" parduodant patalpas Pareiškėjui) ir patikslinti 2017-07-25, kai patalpos buvo suremontuotos, jas pritaikant nuomininkui MB "C1" 7) 2014-12-30 inventorizacijos akto duomenimis, statybinių medžiagų likučio 2015-01-01 nebuvo; Pareiškėjas laikotarpiu nuo 2015-01-01 iki 2015-03-01 nebuvo įsigijęs statybinių medžiagų (aliuminio konstrukcijų, gipso kartono plokščių, akmens masės plytelių), kurios buvo reikalingos remontui atlikti.

Atsižvelgiant į išdėstytą, pasak Inspekcijos, sutiktina su Panevėžio AVMI išvada, jog Pareiškėjas iš UAB "U1" neįsigijo PVM sąskaitose faktūrose 2015-03-02 VIL Nr. 0000075 ir 2015-03-19 VIL Nr. 0000079 nurodytų paslaugų. Šiose PVM sąskaitose faktūrose nurodytos ūkinės operacijos neįvyko.

2015-07-30 PVM sąskaitoje faktūroje VIL Nr. 0000090 ir 2015-08-27 PVM sąskaitoje faktūroje VIL Nr. 0000095 įforminta, kad UAB "U1" Pareiškėjui atliko PVC langų montavimo, garo ir hidro juostų klijavimo bei angokraščių atstatymo ir apdailos darbus. 2019-09-19 paaiškinime J. M. paaiškino, kad neatsimena statybos objektų, kuriuose UAB "U1" atliko šiuos darbus. Pasak jo, UAB "U1" šiuos darbus galėjo dirbti UAB "N1" ir UAB "H1" objektuose, kuriuose atlikti darbus buvo samdomas Pareiškėjas bei fiziniams asmenims – Pareiškėjo langų užsakovams, tačiau nurodyti konkrečių objektų jis negali, nes nepamena. Jo paaiškinimu, UAB "U1" šiuos darbus galėjo dirbti laikotarpyje nuo 2015 m. gegužės iki rugpjūčio mėn. J. M. paaiškinimu, sutartis su UAB "U1" dėl šių darbų atlikimo nebuvo surašyta, nesurašyti ir atlikimo darbų aktai. Dėl to, kaip buvo apskaičiuoti atlikti darbų kiekiai, paaiškino, kad susėdo su UAB "U1" statybos vadovu ir suskaičiavo darbų kiekius, kurie buvo surašomi juodraščiuose.

PVM sąskaitose faktūrose VIL Nr. 0000090 ir VIL Nr. 0000095 įforminta, kad UAB "U1" atliko šiuos darbų kiekius: sumontavo 2 615 m PVC langų, priklijavo 2 615 m garo juostų, priklijavo 1 125 m hidro juostų, atliko 678 m angokraščių atstatymo ir apdailos darbų.

Iš bylos medžiagos, pasak Inspekcijos, matyti, kad laikotarpyje nuo 2015 m. gegužės iki rugpjūčio mėn. atlikti PVC langų montavimo, garo ir hidro juostų klijavimo bei angokraščių atstatymo ir apdailos darbus, Pareiškėją samdė du juridiniai asmenys – UAB "N1" ir UAB "H1" bei fiziniai asmenys. Atlikta minėto laikotarpio UAB "N1" ir UAB "H1" atliktų PVC langų montavimo, garo ir hidro juostų klijavimo bei angokraščių atstatymo ir apdailos darbų kiekių analizė (šių darbų kiekių analizės fiziniams asmenims atlikti buvo neįmanoma, nes Pareiškėjas fiziniams asmenims surašė tik PVM sąskaitas faktūras (atliktų darbų aktų nėra), kuriose nenurodyti darbų kiekiai). Atliekant analizę skaičiuoti visų PVC gaminių, o ne tik langų, montavimo bei įvairių juostų (apdailinių, garoizoliacinių, difuzinių) kiekiai, nes atliktų darbų aktuose darbų kiekiai aktuoti bendrai, jų neišskiriant pagal gaminių pavadinimą.

Palyginus Pareiškėjo atliktų darbų, kuriuos jis atliko užsakovams UAB "N1" ir UAB "H1" kiekius su darbų kiekiais, kurie įforminti UAB "U1" PVM sąskaitose faktūrose, nustatyta, kad UAB "U1" įformino, kad priklijavo 740 m garo ir hidro juostų, kai Pareiškėjas užsakovams UAB "N1" ir UAB "H1" pridavė tik 1 289,96 m kiekį, t. y. 2 450,04 m mažesnę nei UAB "U1" pridavė Pareiškėjui. Skaičiuojant juostų klijavimo darbų kiekį, į Pareiškėjo užsakovams pridotą darbų kiekį įskaičiuoti visų pavadinimų juostų darbų kiekiai.

2015 m. gegužės–rugpjūčio mėn. užsakovams UAB "N1" ir UAB "H1" Pareiškėjas įformino atlikusi PVC gaminių montavimo, juostų klijavimo bei angokraščių atstatymo ir apdailos darbus įvairiuose statybos objektuose. Panevėžio AVMI kreipėsi į ūkio subjektus dėl informacijos pateikimo apie tai, kas ir kada atliko renovuotų namų PVC gaminių sumontavimo ir PVC gaminių angokraščių apdailos darbus. Buvo gauti atsakymai iš (duomenys neskelbtini) namo savininkų bendrijos, Daugiabučių namų savininkų bendrijos „V“, UAB "I1" UAB "S1" UAB "T1" UAB "M1" Niekur nebuvo užfiksuota, kad kokius nors darbus atliko UAB "U1".

Atsižvelgiant nustatytas aplinkybes, patikrinimo metu konstatuota, kad: 1) nepateikti jokie kiti, be PVM sąskaitų faktūrų ir apmokėjimo dokumentų, UAB "U1" PVC gaminių montavimo, juostų klijavimo bei angokraščių atstatymo ir apdailos darbų atlikimą pagrindžiantys dokumentai; 2) UAB "U1" neturėjo žmogiškųjų resursų paslaugoms teikti; 3) atlikus Pareiškėjo įmonėms UAB "N1" ir UAB "H1" atliktų PVC langų montavimo, garo ir hidro juostų klijavimo bei angokraščių atstatymo ir apdailos darbų kiekių ir UAB "U1" Pareiškėjui pridotų šių darbų kiekių analizę, nustatyta, kad UAB "U1" įformino, kad priklijavo 3 740 m garo ir hidro juostų, kai Pareiškėjas užsakovams UAB "N1" ir UAB "H1" pridavė tik 1 289,96 m kiekį, t. y. 2 450,04 m mažesnę nei UAB "U1" pridavė Pareiškėjui; 4) (duomenys neskelbtini) namo savininkų bendrija, Daugiabučių namų savininkų bendrija „V“, UAB "I1" UAB "S1" UAB "T1" UAB "M1" t. y. ūkio subjektai, kurie valdo ar administruoja daugiabučius gyvenamuosius namus, kuriuose Pareiškėjas užsakovams UAB "N1" ir UAB "H1" atliko PVC gaminių montavimo, juostų klijavimo bei angokraščių atstatymo ir apdailos darbus, patvirtino, kad neturi duomenų, kad renovuojamų namų statybos procese dalyvavo UAB "U1" 5) gyvenamųjų namų adresais: (duomenys neskelbtini) (duomenys neskelbtini) renovacijos dokumentacijoje, įskaitant ir statybos darbų žurnalus, neužfiksuota, kad kokius nors darbus atliko UAB "U1"

Apibendrinant išdėstytą Inspekcijos sprendime konstatuojama, kad Panevėžio AVMI padarė pagrįstą išvadą, jog Pareiškėjas iš UAB "U1" neįsigijo PVM sąskaitose faktūrose 2015-07-30 VIL Nr. 0000090 ir 2015-08-27 VIL Nr. 0000095 nurodytų paslaugų. Šiose PVM sąskaitose faktūrose nurodytos ūkinės operacijos neįvyko. Esant realiai neįvykusiai ūkinei operacijai, mokesčio mokėtojo teisė į PVM atskaitą negali būti realizuota, nes nėra PVM objekto, o mokesčių mokėtojo pateiktas apskaitos dokumentas, nors ir turintis teisės aktuose nustatytus formaliuosius rekvizitus, laikomas neturinčiu juridinės galios. Pareiškėjas UAB "U1" vardu įformintose PVM sąskaitose faktūrose VIL Nr. 0000075, VIL Nr. 0000079, VIL Nr. 0000090, VIL Nr. 0000095 išskirto 3 665,01 Eur PVM (PVM deklaracijų atskaitoje apskaityta: 2015 m. kovo mėn. 1 155,11 Eur ir 2015 m. rugpjūčio mėn. 2 509,90 Eur pirkimo PVM) neturėjo teisės

apskaityti PVM atskaitoje, nes PVM sąskaitose faktūrose atvaizduotas PVM objektas neegzistavo.

Atsižvelgiant į tai, kad sandoriai pripažinti neįvykusiais, UAB "U1" PVM sąskaitos faktūros VIL Nr. 0000075, VIL Nr. 0000079, VIL Nr. 0000090, VIL Nr. 0000095 laikomos neturinčiomis juridinės galios, todėl 17 452,44 Eur suma 2015 m. sąnaudose, o tuo pačiu leidžiamuose atskaitymuose apskaityta nepagrįstai.

Dėl J. M. išmokėtų 81 323,10 Lt

Inspekcija nurodo, jog iš bylos medžiagos matyti, kad Pareiškėjas 2014 m. buhalterinėje apskaitoje pagal UAB "A1" 2014-02-10 išrašytą PVM sąskaitą faktūrą ALS Nr. 475 apskaitė 117 vnt. langų ir 12 vnt. durų įsigijimą už bendrą 81 324,10 Lt sumą. Nustatyta, kad 2014-02-10 išrašytoje PVM sąskaitoje faktūroje ALS Nr. 475 nurodyta ūkinė operacija neįvyko. Buhalterinėje apskaitoje apskaityta, kad už įsigytus langus ir duris Pareiškėjas su UAB "A1" atsiskaitė grynaisiais pinigais. Pateikti: 2014-02-10 pinigų priėmimo kvitas ALS Nr. 488 25 000 Lt, 2014-02-12 pinigų priėmimo kvitas ALS Nr. 489 31 000 Lt, 2014-02-14 pinigų priėmimo kvitas ALS Nr. 490 25 324,10 Lt, juose nurodyta, kad pinigus sumokėjo N. C., o juos gavo J. M..

Išnagrinėjus bylos medžiagą, pasak Sprendimo, matyti, kad Panevėžio AVMI savo poziciją grindžia šiomis nustatytomis aplinkybėmis: 1) langų ir durų įsigijimo ir atsiskaitymo už juos metu, J. M. UAB "A1" pagal darbo sutartį jau nebedirbo ir neturėjo įgaliojimo atstovauti įmonei. Taigi, J. M. 2014-02-14 ir vėliau neturėjo teisės sudaryti UAB "A1" sandorių, negalėjo disponuoti UAB "A1" lėšomis ir atlikti atsiskaitymus šios įmonės vardu; 2) 2019-09-13 paaiškinime Nr. (42.59) FR1047-2842 J. M. patvirtino, kad už langus ir duris, kaip Pareiškėjo darbuotojas, su UAB "A1" atsiskaitė jis, teigė, kad 81 324,10 Lt sumą įnešė į UAB "A1" kasą, tačiau neturi tai patvirtinančių dokumentų; 3) nustatyta, kad ūkinė operacija dėl langų ir durų įsigijimo už 81 324,10 Lt sumą neįvyko.

Apibendrinant išdėstytą Sprendime konstatuojama, kad J. M. nepateikė įrodymų, jog į UAB "A1" kasą įnešė 81 324,10 Lt sumą, vadinasi šia suma jis galėjo laisvai disponuoti. Vadovaujantis GPMĮ 22 straipsnio nuostatomis, laikoma, kad Pareiškėjas J. M. išmokėjo išmokas, kurios priskiriamos A klasės pajamoms. Pagal to paties įstatymo 23 straipsnį Lietuvos vienetas, kaip mokesčių išskaičiuojantis asmuo, išmokėdamas išmokas, pagal mokesčio mokėjimo tvarką priskiriamas gyventojo A klasės pajamoms, privalo apskaičiuoti, išskaičiuoti ir sumokėti į biudžetą šio įstatymo nustatytą pajamų mokesčių.

Centrinis mokesčių administratorius nurodo sutinkantis su Panevėžio AVMI pozicija, jog 81 324,10 Lt suma priskirta J. M. gautoms pajamoms, kurios apmokestinamos pagal GPMĮ 6 straipsnio 1 dalį 15 proc. GPM tarifu. Pajamų gavimo momentu laikomas 2014 m. vasario mėn., kada jam iš kasos išmokėta 81 324,10 Lt suma. 2014 m. leidžiami atskaitymai didinami 81 324,10 Lt papildomai nustatytomis su darbo santykiais nesusijusiomis pajamomis.

Dėl automobilio Mercedes Benz įsigijimo

Nustatyta, kad Pareiškėjas pagal 2014-03-25 PVM sąskaitą faktūrą AID Nr. 0004 už 30 000 Lt UAB "P1" pardavė automobilį *Mercedes Benz Viano*, valstybinis Nr. (duomenys neskelbtini) (toliau – *Mercedes Benz*). Automobilio pardavimo pajamoms 24 793,39 Lt priskyrė 24 793,39 Lt sąnaudas – automobilio įsigijimo vertę. Nustatyta, kad 2014-02-14 UAB "A1" išrašyta PVM sąskaita faktūra ALS Nr. 465, kurios pagrindu Pareiškėjas buhalterinėje apskaitoje užregistravo automobilio *Mercedes Benz* įsigijimo vertę, neturi juridinės galios, todėl Pareiškėjas nepagrįstai automobilio įsigijimo vertę 24 793,39 Lt priskyrė leidžiamiems atskaitymams ir nepagrįstai atskaitė 5 206,61 Lt pirkimo PVM, nes VĮ „Regitra“ duomenimis, automobilis *Mercedes Benz* priskiriamas M1 tipui (lengvasis keleivinis automobilis), jo pirkimo PVM negali būti atskaitomas pagal PVMĮ 62 straipsnio 2 dalies 3 punktą.

Pagal VĮ „Regitra“ pateiktą 2014-02-14 transporto priemonės pirkimo–pardavimo sutartį, Pareiškėjas iš UAB "A1" įsigijo automobilį *Mercedes Benz* už 5 000 Lt sumą. Sutartyje, kaip transporto priemonę pardavęs asmuo, pasirašė „UAB "A1" vadybininkas J. M., kaip transporto priemonę pirkęs asmuo pasirašė UAB "D1" J. M.“. Automobilio pardavimo

momentu J. M. UAB "A1" pagal darbo sutartį jau nebedirbo ir neturėjo įgaliojimo atstovauti įmonei. Faktą, kad J. M. nepateikė įgaliojimo ar kito dokumento, galinčio pagrįsti jo teisę, nesant UAB "A1" darbuotoju, veikti šios bendrovės vardu, pažymėjo ir Lietuvos apeliacinio teismo teisėjų kolegija 2017-05-31 nutartyje civ. byloje Nr. 2A-317-516/2017. Daroma išvada, kad J. M. 2014-02-14 neturėjo teisės UAB "A1" vardu sudaryti sandorių.

Vilniaus apygardos teismo 2015-06-19 nutartimi, kuri įsiteisėjo 2015-06-27, UAB "A1" buvo iškelta bankroto byla. BUAB "A1" kreipėsi į teismą, prašydama pripažinti negaliojančia 2014-02-14 transporto priemonės pirkimo–pardavimo sutartį, sudarytą BUAB "A1" ir UAB "D1" dėl *Mercedes Benz* pardavimo, taikyti restituciją pinigais ir priteisti ieškovei iš UAB "D1" 1 448,10 Eur sumą. Vilniaus apygardos teismas 2016-09-21 sprendimu 2014-02-14 transporto priemonės pirkimo–pardavimo sutartį pripažino negaliojančia.

Patikrinimo metu Pareiškėjas pateikė 2014-02-14 transporto priemonės pirkimo–pardavimo sutartį, analogišką aukščiau nurodytai, tik su nurodyta kita automobilio *Mercedes Benz* įsigijimo kaina – 30 000 Lt vietoje 5 000 Lt. Joje, kaip transporto priemonę pardavęs asmuo, pasirašė „UAB "A1" vadybininkas J. M., kaip transporto priemonę pirkęs asmuo, pasirašė „UAB "D1" J. M.. Taip pat pateikė 2014-02-14 UAB "A1" išrašytą PVM sąskaitą faktūrą ALS Nr. 465, kurioje nurodyta, kad automobilis *Mercedes Benz* parduotas už 24 793,39 Lt ir 5 206,61 Lt PVM, iš viso už 30 000 Lt. PVM sąskaitoje faktūroje kaip prekes pardavęs nurodytas „įm. vadybininkas J. M.“.

2014-02-14 UAB "A1" išrašytos PVM sąskaitos faktūros ALS Nr. 465 pagrindu Pareiškėjas automobilį *Mercedes Benz* 24 793,39 Lt verte užpajamavo 1220002 ilgalaikio turto buhalterinėje sąskaitoje, o 5 206,61 Lt pirkimo PVM atskaitė 2014 m. vasario mėn. PVM deklaracijoje. Buhalterinėje apskaitoje apskaityta, kad už įsigytą automobilį *Mercedes Benz* Pareiškėjas su UAB "A1" atsiskaitė grynaisiais pinigais. Pateiktas 2014-02-14 pinigų priėmimo kvitas ALS Nr.478 30 000 Lt, jame nenurodytos nei pinigų sumokėjusio, nei pinigų gavusio asmens pavardės, laukeliuose „Sumokėjau“ ir „Pinigus gavau“ yra tik parašai, kurie vizualiai panašūs į J. M. parašus. 2019-09-10 paaiškinime Nr. (42.59) FR1047-2773 J. M. patvirtino, kad 2014-02-14 pinigų priėmimo kvitą serija ALS Nr. 478 tiek Pareiškėjo, tiek UAB "A1" vardu pasirašė jis.

Pareiškėjo buhalterinėje apskaitoje įforminta, kad atsiskaityti su UAB "A1" panaudoti N. C. į kasą įnešti pinigai (paskolų sutartys nepateiktos): 2014-02-10 įnešė 17 700 Lt; 2014-02-12 įnešė 31 000 Lt; 2014-02-14 įnešė 55 400 Lt. 2019-08-22 paaiškinime Nr. (42.59) FR1047-2538 Pareiškėjo direktoriumi buvęs N. C. nurodė, kad jis pinigų neskolino, kas ir už kokią sumą jo vardu buvo įforminta, nežino. Jis teigė, kad pinigų įnešimui, paskoloms suteikti neturėjo. Jo paaiškinimu, J. M. galėjo įnešti savo pinigų, tik dokumentus įformino jo vardu. Ar pasirašė ant pinigų įnešimo į kasą dokumentų, neprisiminė.

Pareiškėjas automobilį *Mercedes Benz* pardavė UAB "P1" 2019-02-06 UAB "G1" atlikto mokesčio tyrimo metu nustatyta, kad automobilį *Mercedes Benz* už 30 000 Lt iš UAB "P1" 2014-04-01 pagal PVM sąskaitą faktūrą RSM Nr. 14010 įsigijo UAB "G1" kurio akcininku nuo 2014-02-03 yra J. M.. Pareiškėjo buhalterinėje apskaitoje apskaityta, kad UAB "P1" su Pareiškėju atsiskaitė grynaisiais pinigais. 30 000 Lt įformintas 2014-04-09 pinigų priėmimo kvitas AID Nr. 0004, kuriame nenurodyta pinigų sumokėjusio asmens pavardė bei nėra pinigų sumokėjusio asmens parašo, o laukelyje „Pinigus gavau“ nurodyta J. M. pavardė ir parašas. 30 000 Lt kasos pajamų orderiu į Pareiškėjo kasą įnešti tik po trijų mėnesių – 2014-06-30.

Atsižvelgiant į nustatytas faktines aplinkybes, pasak Inspekcijos, sutiktina su Panevėžio AVMI pozicija, jog 2014-02-14 UAB "A1" išrašyta PVM sąskaita faktūra ALS Nr. 465 neturi juridinės galios. Pareiškėjas pažeidė PVMĮ 58 straipsnio 1 dalį, nes pagal UAB "A1" vardu įformintą 2014-02-14 PVM sąskaitą faktūrą ALS Nr. 465 2014 m. vasario mėn. PVM atskaitoje apskaitė 5 206,61 Lt pirkimo PVM bei pažeidė PVMĮ 11 straipsnio 4 dalį, nes 24793,39 Lt sumą priskyrė 2014 m. leidžiamiesiems atskaitymams.

Sprendime atkreiptas dėmesys į tai, kad automobilio *Mercedes Benz* PVM atskaita nebuvo galima ir kitu pagrindu: PVMĮ 62 straipsnio 2 dalies 3 punkte nustatyta, kad negali būti atskaitomas pirkimo PVM 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. Automobilis *Mercedes Benz* priklauso lengvųjų automobilių kategorijai, jis nebuvo nuomojamas, juo nebuvo tiekiamos keleivių vežimo už atlygį paslaugos.

Dėl automobilio Mazda Tribute įsigijimo

VĮ „Regitra“ duomenimis, Pareiškėjo vardu nuo 2014-02-14 iki 2014-10-07 buvo registruotas automobilis *Mazda Tribute* (valstybinis Nr. (duomenys neskelbtini) Pagal VĮ „Regitra“ pateiktą 2014-02-14 transporto priemonės pirkimo–pardavimo sutartį, Pareiškėjas iš UAB "A1" įsigijo automobilį *Mazda Tribute* už 5 000 Lt sumą. Sutartyje kaip transporto priemonę pardavęs asmuo pasirašė „UAB "A1" vadybininkas J. M., kaip transporto priemonę pirkęs asmuo pasirašė „UAB "D1" J. M.. Automobilio pardavimo metu J. M. UAB "A1" pagal darbo sutartį jau nedirbo ir neturėjo įgaliojimo atstovauti įmonei. Faktą, kad J. M. nepateikė įgaliojimo ar kito dokumento, galinčio pagrįsti jo teisę, nesant UAB "A1" darbuotoju, veikti šios bendrovės vardu, pažymėjo ir Lietuvos apeliacinio teismo teisėjų kolegija 2017-05-31 nutartyje civ. byloje Nr. 2A-317-516/2017.

Kaip jau minėta, UAB "A1" buvo iškelta bankroto byla. Bankrutavusi UAB "A1" kreipėsi į teismą, prašydama pripažinti negaliojančia 2014-02-14 transporto priemonės pirkimo–pardavimo sutartį, sudarytą BUAB "A1" ir UAB "D1" dėl *Mazda Tribute* pardavimo, taikyti restituciją pinigais ir priteisti ieškovei iš UAB "D1" 1 448,10 Eur sumą. Vilniaus apygardos teismas 2016-09-21 sprendimu 2014-02-14 transporto priemonės pirkimo–pardavimo sutartį pripažino negaliojančia.

Pareiškėjas automobilio *Mazda Tribute* įsigijimo neapskaitė 2014 m. buhalterinėje apskaitoje. 2014 m. jis neužpajamuotas nei kaip ilgalaikis turtas, nei kaip atsargos, taip pat neapskaitytos ūkinės operacijos, susijusios su apmokėjimu ar skola už automobilį.

Vadovaujantis aukščiau aprašyta informacija ir faktais, 2014-02-14 transporto priemonės pirkimo–pardavimo sutartis, kurioje nurodyta, kad Pareiškėjas iš UAB "A1" įsigijo automobilį *Mazda Tribute* už 5000 Lt sumą, laikoma neturinčia juridinės galios.

Pareiškėjas patikrinimo metu pateikė 2014-02-14 transporto priemonės pirkimo–pardavimo sutartį, analogišką aukščiau nurodytai, tik su nurodyta skirtinga automobilio *Mazda Tribute* įsigijimo kaina – 13 800 Lt vietoje 5 000 Lt. Joje kaip transporto priemonę pardavęs asmuo pasirašė „UAB "A1" vadybininkas J. M.“, kaip transporto priemonę pirkęs asmuo pasirašė „UAB "D1" J. M.“. Šis dokumentas, kaip pagrindžiantis automobilio *Mazda Tribute* įsigijimą, Pareiškėjo buhalterinėje apskaitoje apskaitytas tik 2015-11-02, t. y. po to, kai Pareiškėjas įformino automobilio *Mazda Tribute* pardavimą (automobilis parduotas 2015-10-02 pagal sutartį). Automobilį *Mazda Tribute* 3 996,76 Eur (13 800 Lt) verte 2015-11-02 Pareiškėjas užpajamavo 20140 atsargų sąskaitoje „įsigijimo savikaina“ ir jo savikainą 3 996,76 Eur iš karto apskaitė 6000 buhalterinėje sąskaitoje „parduotų prekių savikaina“. Buhalterinės sąskaitos „atskaitingi asmenys“ registre 2435 įforminta, kad 3 996,76 Eur išmokėta J. M. kaip atskaitingam asmeniui, tačiau nepateiktas joks UAB "A1" dokumentas, pagrindžiantis, kad J. M. sumokėjo pinigus už automobilį.

Atsižvelgdama į nustatytas faktines aplinkybes, Inspekcija nurodo sutinkanti su Panevėžio AVMI pozicija, jog 2014-02-14 transporto priemonės pirkimo–pardavimo sutartis su 13 800 Lt (3 996,76 Eur) įsigijimo verte Pareiškėjo apskaitoje apskaityta tik 2015-11-02, kad ši sutartis, kaip automobilio įsigijimą pagrindžiantis dokumentas, apskaityta po paties automobilio pardavimo sandorio įforminimo, kad VĮ „Regitra“ pateikė analogišką sutartį su kita – 5 000 Lt įsigijimo verte, kad sutartis pasirašyta J. M., kuris 2014-02-14 neturėjo teisės sudaryti sandorių UAB "A1" vardu, kad nepateiktas atsiskaitymo su UAB "A1" dokumentas, laikoma, jog ir ši sutartis neturi juridinės galios, buvo surašyta formaliai, siekiant sukurti sąnaudą, tenkančią

pajamoms už parduotą automobilį, ir sudaryti sąlygas taikyti specialią apmokestinimo schemą (maržą) automobilio tiekimui.

Pažymima, kad UAB "A1" PVM sąskaita faktūra už automobilio *Mazda Tribute* tiekimą Pareiškėjui nepateikta ir buhalterinėje apskaitoje neapskaityta. Įvertinus aukščiau aprašytą informaciją, daroma išvada, kad Pareiškėjas pažeidė PMĮ 11 straipsnio 4 dalies nuostatas, nes 3 996,76 Eur sumą nepagrįstai priskyrė 2015 m. leidžiamiems atskaitymams.

Dėl sandorio su UAB "J1"

Iš bylos medžiagos, pasak sprendimo, matyti, kad Pareiškėjas pagal 2014-11-27 UAB "J1" išrašytą PVM sąskaitą faktūrą GAR Nr. 14-17 už paslaugas pagal atliktų darbų aktą Nr. 1 2014 m. lapkričio mėn. PVM deklaracijoje atskaitė 1 114,04 Lt pirkimo PVM bei leidžiamuose atskaitymuose apskaitė 5 304,96 Lt. Panevėžio AVMI konstatavo, kad Pareiškėjas nepateikė įrodymų, kad paslaugos skirtos apmokestinamam prekių tiekimui ir (arba) paslaugų teikimui bei, kad paslaugos uždirbo pajamas ir buvo būtinos ekonominei naudai gauti. Savo poziciją Panevėžio AVMI grindė žemiau išdėstytais argumentais: 1) Pareiškėjas buhalterinėje apskaitoje apskaitė UAB "J1" išrašytą 2014-11-27 PVM sąskaitą faktūrą, kurioje nurodytas ūkinės operacijos turinys – „pagal atliktų darbų aktą Nr. 1“. Nei atliktų darbų aktas, nei sutartis ar koks kitas dokumentas, iš kurio turinio būtų galima nustatyti, kokie darbai ir / ar paslaugos ir kokiame objekte buvo atlikti, nepateikti; 2) Nebuvo pateikti jokie dokumentai (sutartis, atliktų darbų aktas ir kt.), kurie įrodytų, kad 2014-11-27 UAB "J1" Pareiškėjui išrašytoje PVM sąskaitoje faktūroje paslaugos skirtos apmokestinamam prekių tiekimui ir (arba) paslaugų teikimui, susijusios su PVM apmokestinama veikla, buvo reikalingos pajamoms uždirbti ar vieneto ekonominei naudai gauti. Inspekcija sutiko su Panevėžio AVMI išvada, kad Pareiškėjas 2014-11-27 PVM sąskaitoje faktūroje išskirto 1 114,04 Lt PVM neturėjo teisės apskaityti PVM atskaitoje, o 5 304,96 Lt sąnaudų priskirti 2014 m. leidžiamiems atskaitymams.

Dėl delspinigių ir baudų

Inspekcija sprendime cituoja PVMĮ 123 straipsnio 1 dalies, GPMĮ 36 straipsnio 2 dalies, PM įstatymo 56 straipsnio, MAĮ 96 straipsnio 1 dalies 1 punkto, 97 straipsnio 1 dalies, 98 straipsnio 1 dalies 1–2 punktų, 98 straipsnio 2 dalies, 139 straipsnio 1 dalies nuostatas ir tvirtina, jog išnagrinėjus bylos medžiagą matyti, kad delspinigiai Pareiškėjui apskaičiuoti pagrįstai, nes Pareiškėjas laiku nedeklaravo ir nesumokėjo mokėtinų mokesčių sumų. Iš bylos medžiagos, pasak Inspekcijos, taip pat matyti, kad patikrinimo akto tvirtinimo metu Pareiškėjo atžvilgiu buvo nustatytos lengvinančios aplinkybės (Pareiškėjas bendradarbiavo su mokesčių administratoriumi, teikė paaiškinimus bei dokumentus) bei sunkinančios aplinkybės (padaryta didelė žala valstybės biudžetui, į apskaitą įtraukti juridinės galios neturintys apskaitos dokumentai, kuriuose nurodytomis sąlygomis užfiksuotos ūkinės operacijos realiai neįvyko, Pareiškėjas netinkamai vykdė pareigą apskaičiuoti mokesčius, todėl mokesčiai apskaičiuoti taikant MAĮ 70 straipsnį), todėl nuo patikrinimo metu papildomai apskaičiuotų mokėtinų į biudžetą sumų pagrįstai paskirtos 40 proc. dydžio baudos.

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

Pareiškėjo skundas tenkintinas iš dalies, Inspekcijos sprendimo nurodymai sumokėti mokesčius, įmokas bei su jais susijusius delspinigius, taip pat VSD ir PSD įmokų baudas tvirtintini, Inspekcijos sprendimo dalis dėl nurodymų sumokėti PVM, PM, GPM baudas keistina, iki 20 proc. dydžio sumažinant paskirtų PVM, PM, GPM baudų dydį.

Kadangi Pareiškėjas skunde yra tiksliai apibrėžęs kilusio mokestinio ginčo ribas bei išdėstęs konkrečius nesutikimo su Inspekcijos sprendimu motyvus, todėl Komisija, atsižvelgdama į Pareiškėjo motyvus, pasisakys dėl Inspekcijos sprendimo pagrįstumo.

Dėl Pareiškėjo ūkinių operacijų su UAB „A1“ ir UAB „U1“

Ginčas šioje Inspekcijos sprendimo dalyje vyksta dėl papildomai apskaičiuoto PVM, PM ir su mokesčiais susijusių delspinigių ir baudų sumų, Panevėžio AVMI patikrinimo metu konstatavus, kad ūkinės operacijos tarp Pareiškėjo ir jo kontrahentų, nors ir yra grindžiamos

išrašytomis PVM sąskaitomis faktūromis, tačiau faktiškai nėra įvykę. Todėl konstatuota, kad Pareiškėjas, remdamasis šių įmonių vardu išrašytais apskaitos dokumentais, nepagrįstai atskaitė pirkimo PVM sumas ir prekių (paslaugų) įsigijimo vertę priskyrė leidžiamais atskaitymams. Konstatavus, jog ūkinė operacija tarp UAB „A1“ ir Pareiškėjo dėl langų ir durų įsigijimo yra neįvykusi, Pareiškėjo vardu J. M. tariamai UAB „A1“ sumokėtos piniginės lėšos pripažintos šio asmens A klasės pajamomis, apmokestinamomis GPM. Pareiškėjas nesutinka su Inspekcijos pozicija dėl neįvykusių ūkinių operacijų pobūdžio, skunde pateikdamas konkrečius argumentus dėl bendradarbiavimo su abiem ūkio subjektais. Taip pat 2020-07-09 Pareiškėjo direktorius pateikė Komisijai papildomus dokumentus, kurie, jo teigimu, gali įnešti aiškumo, taip pat papildomus dokumentus dėl sandorių su UAB „A1“ 2020-07-16 pateikė Pareiškėjo atstovas: Lenkijos įmonės S1 2014-01-01–2014-02-28 registrą, taip pat 4 sąskaitų (FAKTURA) lenkų kalba kopijas, tos pačios įmonės 2013-11-01–2013-12-31 registrą su 12 sąskaitų (FAKTURA) lenkų kalba kopijomis. Posėdžio Komisijoje metu Pareiškėjo atstovas dėl sandorio su UAB „A1“ Inspekcijos sprendimą prašė grąžinti Inspekcijai vertinti iš naujo, nes, jo nuomone, pagal PVM sąskaitą faktūrą Pareiškėjui parduotos prekės kontrahento įmonėje buvo. Dėl sandorių su UAB „U1“ buvo remtasi skunde nurodytais motyvais.

PVMĮ 58 straipsnio 1 dalyje nustatyta, kad PVM mokėtojas turi teisę įtraukti į PVM atskaitą pirkimo ir (arba) importo PVM už įsigytas ir (arba) importuotas prekes ir (arba) paslaugas, jeigu šios prekės ir (arba) paslaugos skirtos naudoti įstatyme nurodytai šio PVM mokėtojo veiklai. Ši nacionalinės teisės norma iš esmės atkartoja PVM direktyvos X antraštinės dalies 1 skyriaus „Teisės į atskaitą atsiradimas ir taikymo sritis“ nuostatas. PVMĮ 64 straipsnio 1 dalyje nustatyta, jog pirkimo PVM gali būti įtraukiamas į PVM atskaitą tik tuo atveju, jeigu PVM mokėtojas turi atitinkamą PVM sąskaitą faktūrą. Turimoje PVM sąskaitoje faktūroje ši PVM suma turi būti išskirta, o PVM mokėtojas nurodytas kaip prekių ir (arba) paslaugų pirkėjas, jeigu šiame straipsnyje nenustatyta kitaip. Turima PVM sąskaita faktūra privalo atitikti visus šio įstatymo ir kitų jį įgyvendinančių teisės aktų reikalavimus (išskyrus reikalavimus dėl rekvizitų: PVM sąskaitoje faktūroje, kurioje nurodytas PVM traukiamas į PVM atskaitą, privalo būti PVMĮ 80 straipsnio 1 dalyje nurodyti rekvizitai). PVMĮ 64 straipsnio 9 dalies 1 punkte įtvirtinta, kad MAĮ nustatytais pagrindais PVM mokėtojo turimose PVM sąskaitose faktūrose nurodytos pirkimo PVM sumos negali būti atskaitomos neatsižvelgiant į tai, kad PVM sąskaita faktūra atitinka visus šiame straipsnyje nustatytus reikalavimus.

Atsižvelgus į šias PVMĮ nuostatas, darytina išvada, jog įstatymas nustato atvejus, kad net ir formaliuosius reikalavimus atitinkančios PVM sąskaitos faktūros tam tikrais atvejais gali nesuteikti teisės mokesčių mokėtojui atskaityti pirkimo PVM. Atkreiptinas dėmesys, kad nacionaliniai teisės aktai tiesiogiai neįtvirtina atvejų, kada mokesčių mokėtojo teisė į PVM atskaitą gali būti ribojama, tačiau MAĮ 10 straipsnyje nustatyta, jog mokesčių teisiniuose santykiuose viršenybė teikiama šių santykių dalyvių veiklos turiniui, o ne jos formaliai išraiškai.

Teisė atskaityti apskaičiuotą PVM paprastai siejama su apmokestinamojo sandorio faktiniu įvykdymu. Kaip yra konstatavęs ESTT, pagal PVM direktyvos sistemą apmokestinimo momentas, PVM apskaičiavimas ir galimybė atskaityti yra susiję su realiu prekių pristatymo arba paslaugų atlikimo įgyvendinimu. Bendra PVM sistema draudžia galimybę atskaitos srityje atsižvelgti į neįvykdytus sandorius, nes pagal šią sistemą apmokestinimo momentą ir dėl to teisę į atskaitą lemia realus sandorio įgyvendinimas (ESTT 2005-05-26 sprendimas byloje *António Jorge*, C-536/03, 25–27 punktai ir rezoliucinė dalis). Nagrinėjamu atveju tai reiškia, jog apmokestinamojo asmens teisė į PVM atskaitą gali būti pripažinta tik jei prekės realiai jam buvo patiekto ar paslaugos realiai suteiktos, kaip tai suprantama pagal PVM direktyvos ir atitinkamas nacionalinės teisės nuostatas. Šios nuostatos yra taikomos ir LVAT (2017-07-12 nutartis adm. byloje Nr. eA-1923-575/2017; 2019-04-10 nutartis adm. byloje Nr. eA-642-442/2019). Remiantis nuoseklia ESTT praktika, apmokestinamasis asmuo, norėdamas pasinaudoti teise į PVM atskaitą, turi įrodyti, kad atitinka sąlygas šiai teisei įgyvendinti. Mokesčių institucijos gali iš paties apmokestinamojo asmens reikalauti įrodymų, kuriuos jos laiko reikalingais nuspręsti, ar galima suteikti prašomą atskaitą (pavyzdžiui, ESTT 2016-09-15 sprendimas byloje C-516/14).

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

LVAT savo praktikoje yra konstatavęs, kad nustačius, jog sandoriai (ūkinės operacijos) realiai neįvyko, teisė į PVM atskaitą negali būti realizuota (LVAT 2011-09-29 nutartis adm. byloje Nr. A-556-2314-2011, 2011-09-19 nutartis adm. byloje Nr. A-556-2320/2011, 2010-05-24 nutartis adm. byloje Nr. A-556-810-2010, 2011-01-10 nutartis adm. byloje Nr. A-556-1620-2010, 2017-07-12 adm. byla Nr. eA-1923-575/2017) ir tokiais atvejais PVM atskaitos ribojimas nėra siejamas su atskaityti pirkimo PVM sumas siekiančio mokesčių mokėtojo sąžiningumo vertinimu.

Atitinkamai PMĮ 11 straipsnio 1 dalis nustato, kad apskaičiuojant Lietuvos vieneto apmokestinamąjį pelną, jeigu šis straipsnis nenustato ko kita, iš pajamų atimamos neapmokestinamosios pajamos, atskaitomi leidžiami atskaitymai bei ribojamų dydžių leidžiami atskaitymai, o 17 straipsnio 1 dalis nurodo, kad leidžiami atskaitymai yra visos faktiškai patirtos įprastinės tokie veiklai vieneto sąnaudos, būtinos vieneto pajamoms uždirbti ar vieneto ekonominei naudai gauti, jeigu šis Įstatymas nenustato ko kita. Tokiu būdu, pagal PMĮ leidžiamais atskaitymais pripažintinos tik faktiškai ūkio subjekto patirtos išlaidos, kurios yra pagrįstos galiojančiais sandoriais, juridinę galią turinčiais dokumentais, atitinka ūkio subjekto vykdomos veiklos pobūdį bei buvo būtinos pajamoms uždirbti ar ekonominei naudai gauti. Šių aplinkybių įrodinėjimo pareiga taip pat paskirta mokesčių mokėtojui.

Nors Pareiškėjas nesutinka su mokesčių administratoriaus nustatytų faktinių aplinkybių vertinimu, remiantis kuriuo yra konstatuota, jog ūkinė operacija su UAB „A1“ yra realiai neįvykusi, tačiau, Komisijos vertinimu, byloje surinktų įrodymų visuma patvirtina mokesčių administratoriaus išvadas dėl realių ūkinių operacijų nebuvimo. Panevėžio AVMI patikrinimo metu nustatytos aplinkybės detalios aptartos Patikrinimo akte, sprendime dėl patikrinimo akto tvirtinimo, taip pat Inspekcijos sprendimo 4–6 psl., todėl detalios šių aplinkybių

Komisija iš naujo nebekartoja, papildomai pasisakydama dėl Pareiškėjo pateiktų dokumentų. Komisijos vertinimu, Pareiškėjo pateikti dokumentai (kaip matyti iš ginčo bylos medžiagos, dalis dokumentų buvo teikta ir Panevėžio AVMI po patikrinimo akto surašymo) nepaneigia konstatuotų aplinkybių dėl Pareiškėjo deklaruoto, tačiau tariamo ir realiai neįvykusio sandorio su UAB „A1“ pobūdžio, prieštarauja kitai byloje surinktai informacijai, todėl Komisija pateiktus dokumentus vertina kritiškai. Pareiškėjo direktorius J. M. (kuris ginčo ūkinių operacijų metu (2014-02-10) veikė tiek UAB „A1“ (kaip vadybininkas), tiek Pareiškėjo (Pareiškėjo direktoriumi tuo metu buvęs N. C. Panevėžio AVMI 2019-08-22 paaiškino, kad jo, kaip direktoriaus, pareigos buvo „formalios“) vardu, Komisijai pateikė UAB „A1“ 100 proc. akcijų savininkės P. Y. (savo sutuoktinės) 2014-01-15 sprendimą dėl UAB „A1“ akcijų pardavimo, darbuotojų atleidimo iki 2014-04-17 bei įpareigojimo tai padaryti direktorių, įgaliojimo J. M. parduoti prekių likučius už 81 324,10 Lt pagal sąrašą; taip pat 2014-01-15 įgaliojimą J. M. parduoti ir išduoti prekes, transporto priemones UAB „D1“ bei pasirašyti su tais sandoriais susijusius dokumentus. Tačiau, nepaisant šiuose 2020 metais Komisijai pateiktuose dokumentuose esančios informacijos, jog J. M. buvo įgaliotas parduoti tiek prekes, tiek transporto priemones, Lietuvos apeliacinio teismo 2017-05-31 nutartyje civ. byloje Nr. 2A-317-516/2017 (40, 46–47 punktai) yra pripažinta, kad J. M. 2014-02-14 (tai yra tuo pat metu, kaip ir tariamai parduodamas ginčo prekes (langus, šarvo duris) Pareiškėjai) sudarydamas automobilių pirkimo–pardavimo sutartis su UAB „A1“ jau nebuvo UAB „A1“ darbuotoju (buvo atleistas 2014-01-31) ir neturėjo *kitų įgaliojimų* veikti UAB „A1“ vardu. Todėl Komisijai pateikti dokumentai nepagrindžia J. M. tariamai atliktų veiksmų teisėtumo ir realaus sandorio pobūdžio. Minėtų aplinkybių nepagrindžia ir Pareiškėjos pateikti lenkų kalba surašyti Lenkijos įmonių dokumentai: įmonės S1 registras už laikotarpį nuo 2013-01-15 iki 2013-11-14 (šiuo laikotarpiu UAB „A1“ išrašyti 28 dokumentai, paskutinis dokumentas išrašytas 2013-11-14), taip pat registras už laikotarpį nuo 2014-01-29 iki 2014-02-28 (UAB „A1“ surašyti 3 dokumentai: 2014-01-29, 2014-02-13, 2014-02-28); įmonės S1 2014-01-01–2014-02-28, taip pat 2013-11-01–2013-12-31 laikotarpio registrai kartu su šios įmonės UAB „A1“ išrašytais dokumentais. Remdamasis šiais dokumentais, Pareiškėjas laikosi pozicijos, kad UAB „A1“ prekes savo užsakovams buvo užsakiusi pas Lenkijos tiekėjus, todėl ši įmonė sandorio sudarymo su Pareiškėju 2014-02-10 metu galėjo turėti sukaupusi prekių likutį, o Pareiškėjas, įsigijęs prekes iš UAB „A1“, perėmė šios įmonės įsipareigojimų vykdymą (sumontavo langus, duris) ir tai buvo atlikta 2014 m. vasario–balandžio mėnesiais. Iš Panevėžio AVMI patikrinimo akte esančios informacijos matyti, kad mokesčių administratorius neginčija aplinkybių, jog iki akcininkų pasikeitimo 2014 m. vasario mėnesį, UAB „A1“ vykdė veiklą, susijusią su plastikinių langų, durų gamyba ir montavimu, todėl, vykdydama šią veiklą, UAB „A1“ įsigydavo gaminius iš savo tiekėjų Lenkijoje, ką ir patvirtina pateikti tiek registrai, tiek apskaitos dokumentai. Tačiau ši informacija nepagrindžia esminių šioje dalyje kilusio ginčo aplinkybių, jog sandorio sudarymo metu 2014-02-10 UAB „A1“ disponavo iš savo tiekėjų įsigytais prekėmis, jas galėjo parduoti Pareiškėjui ir realiai tai padarė. Pagal mokestinio patikrinimo metu surinktą informaciją Panevėžio AVMI, įvertinusi UAB „A1“ Didžiosios knygos už laikotarpį nuo 2014-01-01 iki 2014-02-28 įrašus, nustatė, jog 201 buhalterinėje sąskaitoje „Atsargos“ 2014-01-01 prekių likučio nebuvo, per 2014 m. sausio–vasario mėnesius UAB „A1“ įsigijo atsargų už 1 415,38 Lt, nurašyta už 1 415,38 Lt, todėl prekių likučių nebuvo. Tokiu būdu pačios UAB „A1“ apskaitos duomenys patvirtino, jog prekių likučio, kurį pagal Pareiškėjo skunde išdėstytą poziciją jam 2014-02-10 pardavė UAB „A1“, nebuvo. Pareiškėjo skunde dėstomos abejonės dėl Didžiosios knygos duomenų patikimumo yra nepagrįstos, nes byloje nustatyta, kad tiek UAB „A1“, tiek Pareiškėjo veiklą organizavo pats J. M. (vykdydamas veiklą per „formalų“ direktorių), akcininke buvo P. Y., todėl šiems asmenims buvo žinomos tiek tikrosios įmonės veiklos aplinkybės, tiek jų įforminimas. Konkrečiai pasisakant dėl Pareiškėjo pateiktos informacijos pakankamumo jo įrodinėtinioms aplinkybėms pagrįsti, paminėtina, kad iš Lenkijos įmonės S1 pateiktų registrų nėra galimybės nustatyti, kokias prekes ši įmonė pardavė UAB „A1“, kada jos buvo pristatytos į Lietuvos Respublikos teritoriją. Taigi, nėra galimybės pateiktus duomenis susieti su vėlesniu

UAB „A1“ tariamai įvykdytu pardavimu ir pripažinti, jog šias prekes (kaip likutį) UAB „A1“ turėjo sandorio su Pareiškėju sudarymo metu (nepaisant tokių įrašų Didžiojoje knygoje nebuvimo). Iš kitos pusės, pavyzdžiui, pagal 2013 metų duomenis matyti, jog įmonė S1 šiais metais paskutinius UAB „A1“ dokumentus išrašė 2013-11-06, 2013-11-14, 2014 m. įmonė S1 iki 2014-02-10 yra išrašiusi vieną dokumentą 2014-01-29. Pasisakant dėl Lenkijos įmonės S2 dokumentų, matyti, jog laikotarpiu nuo 2013-11-01 iki 2013-12-31 buvo parduoti 71 vnt. langų, 2014 metais iki ginčo sandorio buvo išrašytos 2 sąskaitos (2014-01-21), parduota 11 langų. Pagal šios įmonės sąskaitose nurodytą informaciją matyti, jog jose yra nurodyta konkreti prekių pristatymo data (data dostawy), kuri sutampa su sąskaitos data, o paskutinė sąskaita už 2013 metus yra išrašyta 2013-12-17. Komisijos nuomone, įvertinus prekių įsigijimo laikotarpį, darytina išvada, kad nėra jokio pagrindo aptartų UAB „A1“ įsigijimų iš Lenkijos įmonių sieti su 2014-02-10 tariamai įvykusių prekių pardavimu. Komisijos vertinimu, Pareiškėjo bandoma pagrįsti situacija, kai įvertinus net vėliausius 2013 m. įsigijimus lapkričio ar gruodžio mėnesį, įsigijus iš tiekėjų konkretiems užsakovams montuoti skirtas prekes ir atgabenus jas į Lietuvą, jos sandėliuotos iki 2014 m. vasario mėnesio ir laikytos, kaip teigiama skunde ir nurodoma J. M. paaiškinime, abiejų įmonių veiklos vietoje (duomenys neskelbtini) iki tol, kol Pareiškėja perima UAB „A1“ įsipareigojimus, o sumontuojamos dar vėliau, tai yra 2014 m. vasario–balandžio mėnesiais, neatitinka gyvenimiškos ir ekonominės logikos. Ginčo byloje nėra jokių įrodymų ar duomenų, kurie pagrįstų Pareiškėjo deklaruotą įsipareigojimų vykdymą UAB „A1“ galutiniams užsakovams, taip pat ir Pareiškėjo atstovas J. M. Panevėžio AVMI pateiktuose paaiškinimuose nepateikė jokios konkrečios informacijos apie šių langų ir durų sumontavimo aplinkybes, taip pat nepaaiškino ir nenurodė, kas apskritai konkrečiai atliko montavimo darbus pas Pareiškėją 2014 m. balandžio mėnesį, kai pas Pareiškėją nedirbo nė vienas montuotojas (J. M. 2019-08-23 paaiškinimas Nr. (42.59) FR1047-2589). Paminėtina ir tai, jog Pareiškėjo pateiktame „Vienintelio akcininko P. Y. 2014-01-15 sprendime“ yra nurodytas už 81 324,10 Lt parduotinių prekių likutis, tai yra toks pats, koks yra nurodytas 2014-02-10 PVM sąskaitoje faktūroje (su PVM), nors pagal Pareiškėjo pateiktą informaciją Lenkijos įmonė S1 UAB „A1“ 2014-01-21 yra išrašiusi 2 sąskaitas (3 320,39 zlotų ir 256,05 zlotų sumai), o įmonė S2 – 2014-01-29 sąskaitą 2 412,80 zlotų sumai). Todėl, Komisijos vertinimu, dėl aptartų aplinkybių visumos, Pareiškėjo pozicija dėl iš ankstesniu laikotarpiu įsigytų prekių sukaupto prekių likučio (kuris parduotas 2014-02-10) negali būti pripažinta pagrįsta ir įrodyta. Pažymintina ir tai, kad ginčo byloje pateiktoje Lietuvos apeliacinio teismo nutartyje yra konstatuotos aplinkybės dėl abiejų ūkio subjektų bendrai suderintų veiksmų, sąsajumo bei nesąžiningumo perleidžiant UAB „A1“ turtą. Todėl, Komisijos vertinimu, nepaisant to, jog teisminiame procese Pareiškėjo ir UAB „A1“ veiksmai (sudarius transporto priemonių perleidimo sutartis) buvo vertinami civilinės teisės prasme, o nustatęs realiai neįvykusias ūkines operacijas, mokestinio patikrinimo metu mokesčių administratorius neturi pareigos papildomai įrodinėti mokesčių mokėtojo nesąžiningumą, aplinkybės dėl turto perėjimo iš UAB „A1“ į naujai įsteigtas J. M. ar su juo susijusių asmenų faktiškai kontroliuojamas įmones vertintinos kaip papildomi duomenys pagrindžiantys abiejų šalių siekį šioje situacijoje nepagrįstai apskaitos dokumentu, suteikiančiu teisę atskaityti pirkimo PVM sumas bei grįsti sąnaudas, pagrįsti realiai neįvykusią ūkinę operaciją. Todėl Komisija laikosi pozicijos, jog Inspekcija pagrįstai pagal UAB „A1“ išrašytą PVM sąskaitą faktūrą neleido atskaityti 14 114,1 Lt pirkimo PVM ir 67 210 Lt prekių įsigijimo vertės priskirti leidžiamiesiems atskaitymams.

Pasisakant dėl sandorių su UAB „U1“, paminėtina, jog, nors mokesčių mokėtojui pagal MAĮ 67 straipsnio 2 dalies nuostatas tenka pareiga objektyviais ir abejonių nekeliančiais duomenimis, o ne abstrakčiais paaiškinimais paneigti mokesčių administratoriaus patikrinimo metu nustatytas aplinkybes, tačiau Pareiškėjas šios savo pareigos neįvykdė, apsiribodamas abstraktaus pobūdžio paaiškinimais, todėl ir šioje sprendimo dalyje Pareiškėjo skundas negali būti tenkinamas. Paminėtina ir tai, jog Lietuvos Respublikos buhalterinės apskaitos įstatymas (4 straipsnis) įpareigoja ūkio subjektą buhalterinę apskaitą tvarkyti tokiu būdu, kad būtų tinkama, objektyvi ir palyginama; pateikiama laiku, išsami ir naudinga vidaus ir išorės informacijos

vartotojams. Pagal specialiuosius mokesčių įstatymus mokesčių mokėtojai tenka pareiga pagrįsti įsigytų prekių, paslaugų panaudojimą savo veikloje, jų dalyvavimą pajamų uždirbime. Ginčo byloje nustatyta, kad Pareiškėjas mokestinio patikrinimo metu pateikė Panevėžio AVMI UAB „U1“ išrašytas 4 PVM sąskaitas faktūras už jose nurodytus statybos, apdailos darbus, tačiau kitų aptartus darbus pagrindžiančių dokumentų, kurie įprastai sudaromi vykdant tokio pobūdžio paslaugas ar darbus: sutarčių, sąmatinių paskaičiavimų, atliktų darbų priėmimo–perdavimo aktų nepateikė. Pareiškėjo direktorius taip pat negalėjo pateikti jokios konkrečios informacijos apie bendradarbiavimą su UAB „U1“ (skunde teigiama, kad bendradarbiavimas prasidėjo 2015 m. sausio mėnesį (UAB „U1“ įsteigta 2014-11-14, PVM mokėtoja įregistruota 2014-12-04) aplinkybes, kontaktus (nustatyta, kad įmonė jokių darbuotojų, išskyrus direktorių, neturėjo). Tokiu būdu, nepaisant to, jog apskaitos dokumentuose buvo nurodyti statybinių ar apdailos darbų pavadinimai, tačiau jokios informacijos, išskyrus J. M. 2019-09-19 paaiškinimą, kur ir kada šie darbai buvo atlikti mokestinio patikrinimo metu pateikta nebuvo. Panevėžio AVMI patikrinimo metu įvertino J. M. paaiškinimus dėl 2015 metais UAB „U1“ atliktų darbų realumo ir surinktais duomenimis paneigė J. M. pateiktą informaciją, jog pagal 2015 m. kovo mėnesį išrašytas PVM sąskaitas faktūras UAB „U1“ atliko remonto darbus Pareiškėjui priklausančiose patalpose adresu: (duomenys neskelbtini), o pagal 2015 m. liepos–rugpjūčio mėnesiais išrašytas sąskaitas atliko langų montavimo darbus UAB „H1“ ir UAB „N1“. Dėl remonto darbų (duomenys neskelbtini). objekte nustatyta, jog Pareiškėjas nedisponavo tariamai ankstesnio patalpų savininko paliktomis statybinėmis medžiagomis, nes šias aplinkybes paneigė ankstesnis patalpų savininkas UAB „O1“; pats Pareiškėjas pagal Panevėžio AVMI įvertintą inventORIZACIJOS AKTĄ 2015-01-01 neturėjo sukaukęs statybinių medžiagų atsargų likučio, taip pat laikotarpiu iki paslaugų įforminimo kovo mėnesį neįsigijo nei gipso plokščių, nei aliuminio konstrukcijų, nei akmens masės plytelių, tai yra tų medžiagų, kurios galėjo būti panaudotos PVM sąskaitose faktūrose nurodytiems darbams atlikti. Nors Panevėžio AVMI nustatė dalies medžiagų įsigijimą (kurios teoriškai galėtų būti panaudotos tokio pobūdžio darbams atlikti), tačiau, įvertinus tai, jog medžiagų kiekiai neatitinka nurodomos darbų apimtys, nesant galimybės nustatyti tikrosios įsigytų medžiagų paskirties ir nepateikus medžiagų sunaudojimą konkrečiam objektui pagrindžiančių dokumentų, Komisijos vertinimu, Panevėžio AVMI pagrįstai šių medžiagų įsigijimo nesiejo su tariamai UAB „U1“ atliktais remonto darbais Pareiškėjui priklausančiose patalpose. Nors Pareiškėjas skunde kritikuoja Panevėžio AVMI naudotą Pareiškėjo atstovo nurodytos informacijos vertinimo būdą ar tirtą laikotarpį, tačiau iš patikrinimo akte surinktos ir skunde Pareiškėjo teikiamos informacijos matyti, kad būtent Pareiškėjo teikiama informacija yra prieštaringa. J. M. 2019-09-19 paaiškiniame Panevėžio AVMI yra nurodęs, kad langų montavimo darbai Pareiškėjo užsakovams galėjo būti atlikti laikotarpiu nuo gegužės iki rugpjūčio, o skunde (7 psl., 8 punktas) jau teigiama, kad montavimo, juostų klijavimo darbai pradėti 2015 m. sausio mėnesį. Iš bylos medžiagos matyti, jog Panevėžio AVMI ofiso patalpų remonto darbų atlikimo galimybes įvertino laikotarpiu nuo 2015-01-01 iki 2015-03-01, o montavimo darbų J. M. nurodytu laikotarpiu. Pareiškėjas nepateikė duomenų, kurie paneigtų vietos mokesčių administratoriaus surinktą informaciją, taip pat įrodymų, kurie pagrįstų remonto darbams reikalingų ir nurodomo subrangovo panaudotų medžiagų įsigijimą bei jų panaudojimą būtent ginčo remonto darbams atlikti, apsiribodamas teiginiais apie prastą iš ankstesnio savininko įsigytų patalpų būklę ir poreikį jas remontuoti. Komisijos vertinimu, Panevėžio AVMI nustatytos aplinkybės, jog 2017-07-25 atliktų patalpų kadastrinių matavimų metu nustatytas kitoks patalpų perplanavimas, šiek tiek sumažėjęs patalpų plotas, patalpos yra suremontuotos, jas pritaikant konkrečias paslaugas teikiančiam nuomininkui, nepagrindžia aplinkybių, jog patalpas Pareiškėjo nurodomu 2015 sausio–kovo mėnesių laikotarpiu suremontavo jo nurodoma UAB „U1“. Taip pat nėra jokio pagrindo sutikti su Pareiškėjo pozicija, jog patalpų nuomininkai, nors ir nekonkretizuotai, tačiau patvirtino, jog patalpos buvo remontuotos, priešingai, patikrinimo metu paaiškinimą pateikęs vienas iš nuomininkų atstovė paaiškino, jog savo nuomojama patalpų dalimi įmonė galėjo neribotai naudotis visą 2015 metais laikotarpį, nustatyta ir tai, jog visais 2015 metais buvo išrašomos sąskaitos už nepertraukiamai teiktas nuomos paslaugas, tokiu būdu

paneigiant Pareiškėjo poziciją ir apskaitos dokumentuose esančią informaciją dėl vykusio patalpų (pagal apskaitos dokumentuose nurodytas darbų apimtis, pavyzdžiui 52 kv. m. plytelių klojimas, buvo remontuotas visas patalpų plotas) remonto.

Taip pat konstatuotina, jog Pareiškėjas nepaneigė Panevėžio AVMI surinktos informacijos apie tai, jog Pareiškėjo kontrahentas neatliko langų montavimo darbų pagal Pareiškėjo ir UAB „H1“ bei UAB „N1“ sudarytas sutartis, apsiribodamas pozicija, jog vertinant šiuos sandorius Pareiškėjo atstovas nebuvo „suvestas“ kartu su apklausiamais asmenimis, o apskaitos dokumentuose nurodomi darbų kiekiai yra įprasti. Įvertinus patikrinimo akte surinktą informaciją, nustatyta, jog Panevėžio AVMI palygino Pareiškėjo UAB „N1“ bei UAB „H1“ perduotus darbų kiekius ir nustatė, pavyzdžiui, UAB „U1“ įformino, kad priklijavo 3740 m garo ir hidro juostų kiekį, kai tuo tarpu Pareiškėjas užsakovams pridavė 1289,96 m kiekį, tai yra ženkliai mažesnę nei UAB „U1“ pridavė Pareiškėjui. Aplinkybės, jog PVM sąskaitose faktūrose nurodyti montavimo kiekiai neatitinka Pareiškėjo perparduotų darbų kiekio, vertintinos kaip vienas įrodymų, jog UAB „U1“ apskaitos dokumentuose nurodytos ūkinės operacijos neatitinka tikrovės. Nors Pareiškėjo atstovas patikrinimo metu negalėjo nurodyti, kokiuose objektuose buvo atlikti tariami UAB „U1“ darbai, tačiau Panevėžio AVMI surinko informaciją apie objektus, kuriuose Pareiškėjas atliko darbus užsakovams UAB „Aukštaitijos ranga“ ir UAB „N1“ bei kreipėsi į ūkio subjektus, kuriems minėti darbai buvo atlikti. Panevėžio AVMI daugiabučius gyvenamuosius namus valdantys ar administruojantys subjektai ((duomenys neskelbtini) namo savininkų bendrija, daugiabučių namų savininkų bendrija „V.“, UAB „I1“, UAB „S1“, UAB „T1“, UAB „M1“) nurodė, kad neturi duomenų, jog renovuojamų namų statybos procese dalyvavo ar renovacijos dokumentacijoje, įskaitant statybos žurnalus (kuriuose turi būti fiksuojami ir subrangovų atliekami darbai), buvo fiksuota UAB „U1“. Todėl nepaisant Pareiškėjo kritikos aptartai informacijai, Pareiškėjas nepateikė dokumentų, kurie pagrįstų kontrahento UAB „U1“ dalyvavimą jo nurodytuose darbuose. Patikrinimo metu taip pat nėra nustatyta, kad Pareiškėjo kontrahentas būtų turėjęs pakankamus žmogiškuosius ar techninius pajėgumus ginčo darbams atlikti. Nepaisant Pareiškėjo skunde minimos teorinės galimybės rangovui samdyti subrangovus, Pareiškėjas nepateikė informacijos ir duomenų, jog tokia galimybė jo kontrahentas naudojosi. Komisijos vertinimu, neįtikinama situacija, kai užsakovas (Pareiškėjas) nesidomi, ar jo samdoma įmonė turi gebėjimų ir patirties (nors UAB „U1“ įsteigta prieš keletą mėnesių iki nurodytos darbų pradžios) ginčo darbams atlikti, o prašomas paaiškinti su kuo konkrečiai iš minėtos įmonės bendravo, Pareiškėjo atstovas konkrečių asmenų įvardyti negalėjo, nors UAB „U1“ dirbo tik vienas darbuotojas ir bendradarbiavimas su UAB „U1“ nebuvo vienkartinis, o truko nuo 2015 m. sausio mėnesio (kaip nurodė J. M.) iki 2015-08-27. Todėl, įvertinus aptartų aplinkybių visumą, taip pat atsiskaitymo už tariamas paslaugas aplinkybes (nors teigta, kad buvo atsiskaityta grynaisiais pinigais pagal 2015 metais išrašytus dokumentus, tačiau atsiskaitymas 2015 metais buhalterinėje apskaitoje neapskaitytas, nes direktorius tik 2019 metais prasidėjęs patikrinimui rado mokėjimo dokumentus), sutiktina su Inspekcijos pozicija dėl realiai neįvykusių ūkinių operacijų pobūdžio, todėl konstatuotina, jog Inspekcija pagrįstai pagal minėtus dokumentus neleido atskaityti pirkimo 365,01 Eur PVM sumų ir 17 452,44 Eur paslaugų įsigijimo vertės priskirti leidžiamiems atsiskaitymams.

Paminėtina ir tai, jog Pareiškėjas nesutinka su Inspekcijos pozicija, jog konstatavus neįvykusią ūkinę operaciją, Pareiškėjo J. M. išmokėtos lėšos, skirtos atsiskaityti už prekes UAB „A1“, pripažintos jo A klasės pajamomis. Pareiškėjas laikosi pozicijos, kad įmonėje vykęs atsiskaitymas per atsakingą asmenį yra įprasta praktika, visi su įvykusi sandoriu susiję dokumentai yra tinkamai įforminti ir kartu su kitais dokumentais buvo perduoti akcijų pardavimo metu. Gauti pinigai panaudoti atsiskaityti su kreditoriais.

GPMĮ 3 straipsnyje nurodyta, jog pajamų mokestį moka pajamų gavęs gyventojas, o pagal GPMĮ 8 straipsnio 1 dalį pajamos pripažįstamos jų gavimo momentu. Pajamos pagal GPMĮ 2 straipsnio 14 punktą, tai <...> per mokestinį laikotarpį gautas atlygis už atliktus darbus, suteiktas paslaugas, už perduotas ar suteiktas teises, už parduotą ar kitaip perleistą, investuotą turtą ar lėšas ir (arba) kita gauta nauda pinigais ir (arba) natūra <...>. LVAT adm. byloje

Nr. A-602-2280/2012 pažymėjo, jog sisteminė, loginė bei lingvistinė GPMĮ nuostatų analizė aiškiai iliustruoja, jog GPMĮ 8 straipsnio. 2 dalies 1 punkte numatytu atveju GPM mokėtoju pripažįstamas gyventojas, kuris faktiškai bet kokia forma gavo pajamų, kurios yra GPM objektas jų gavimo momentu <...>. Įstatymo leidėjo įtvirtintos nuostatos („pajamų gavęs“, „gautas atlygis už atliktus darbus“ ir pan.) suponuoja išvadą, kad mokestinių prievolių atsiradimą sąlygoja tam tikrų būtinų juridinių faktų visuma. Tai reiškia, jog asmuo bus laikomas mokesčių mokėtoju MAĮ ir GPMĮ prasme tuo atveju, jeigu jam atsiras prievolė mokėti mokesť dėl tam tikrų sudarytų sandorių ar kitu būdu gautų pajamų, kurios pagal minėtus įstatymus yra pripažįstamos apmokestinamosiomis pajamomis. Ginčo atveju, nepaisant Pareiškėjo skunde dėstomos pozicijos, yra nustatyta, jog langų ir durų pirkimo–pardavimo ūkinė operacija tarp UAB „A1“ ir Pareiškėjo yra neįvykusi, todėl, nepateikus įrodymų, jog atsiskaityti už prekes skirtos lėšos buvo įneštos į UAB „A1“ kasą ar šios įmonės banko sąskaitą, minėtos lėšos pripažintinos jomis disponuojančio asmens pajamomis. Pareiškėjas neginčija aplinkybių, jog J. M. buvo perduoti pinigai, skirti tariamam atsiskaitymui už prekes. Panevėžio AVMI patikrinimo metu nustatė, jog pagal įformintus dokumentus už tariamai įsigytus langus ir duris atsiskaitymas įformintas grynaisiais pinigais, tai yra pateikti 2014-02-10, 2014-02-12, 2014-02-14 pinigų priėmimo kvitai Nr. 488, 489, 490, kuriuose nurodyta, jog lėšas išmokėjo direktorius N. C., o pinigus gavo J. M., Panevėžio AVMI paaiškinęs, kad su UAB „A1“, kaip Pareiškėjo darbuotojas, atsiskaitė jis, įnešdamas 81 324,10 Lt sumą į UAB „A1“ kasą. Pagal Lietuvos Vyriausybės 2000-02-17 nutarimu Nr. 179 patvirtintų Kasos darbo organizavimo ir kasos operacijų atlikimo taisyklių 3 ir 10 punktų nuostatas (galiojusias laikotarpiu nuo 2010-06-06 iki 2015-01-01) pinigai į kasą priimami pagal kasos pajamų orderį. Priėmus pinigus, išduodamas kasos pajamų orderio antras egzempliorius arba jo kvitas, Atskaitingas asmuo gautus pinigus su jų gavimą įrodančiais dokumentais atiduoda į kasą. Pinigų priėmimas į kasą įforminamas kasos pajamų orderiu, atskaitingam asmeniui išduodamas kasos pajamų orderio antrasis egzempliorius arba jo kvitas. J. M. mokestinio patikrinimo metu aptartų dokumentų Panevėžio AVMI nepateikė, taigi nepagrindė pinigų įnešimo į UAB „A1“ kasą, taip pat lėšų panaudojimo įmonės interesais aplinkybių, todėl mokesčių administratorius pagrįstai, nustatęs aplinkybes, jog J. M. įgijo teisę laisvai disponuoti jam perduotomis pinigėmis lėšomis, jas pripažino fizinio asmens pajamomis, nuo kurių, vadovaujantis GPMĮ 22 straipsnio 1–2 dalių, 23 straipsnio 1 dalies nuostatomis, apskaičiuoti ir sumokėti GPM tenka vienietui, tai yra Pareiškėjui. Pareiškėjo pozicija, jog visi su šiuo sandoriu ir apmokėjimu už jį susiję dokumentai yra perduoti UAB „A1“ akcijų pirkėjui (dėl ko galimai nebuvo galimybės pateikti visų mokesčių administratoriaus prašomų dokumentų), vertintina kritiškai, nes vykusio teismo proceso dėl UAB „A1“ sudarytų sandorių pripažinimo negaliojančiais metu akcijų pirkėjas O. M. atsiliepime paaiškino, jog po įmonės pirkimo–pardavimo dokumentų pasirašymo, neįvyko joks faktinis turto ar įmonės buhalterinių ar kitų dokumentų perdavimas, šio asmens teigimu, įmonės kasos ir banko sąskaitos nei jis, nei H. L. nevaldė.

Dėl automobilio Mercedes Benz ir automobilio Mazda Tribute įsigijimo, atskaitytinų pirkimo PVM sumų ir automobilių įsigijimo vertės priskyrimo leidžiamiems atskaitymams

Ginčo byloje nustatyta, kad Pareiškėjas pagal UAB „A1“ 2014-02-14 išrašytą PVM sąskaitą faktūrą (duomenys neskelbtini) apskaitoje apskaitė automobilio *Mercedes Benz* 24 793,39 Lt įsigijimo vertę ir atskaitė 5 206,61 Lt pirkimo PVM (nustatyta, kad VĮ „Regitra“ buvo pateikta transporto priemonės pirkimo–pardavimo sutartis su kita, tai yra 5 000 Lt kaina), o pagal 2014-02-14 su UAB „A1“ sudarytą transporto priemonės pirkimo–pardavimo sutartį Pareiškėjas 2015 metais buhalterinėje apskaitoje apskaitė automobilio *Mazda Tribute* įsigijimo vertę (Pareiškėjas 2014 metais buhalterinėje apskaitoje šio automobilio įsigijimo neapskaitė). Įvertinęs su šiais sandoriais susijusias aplinkybes, mokesčių administratorius konstatavo, kad PVM sąskaita faktūra, taip pat pirkimo–pardavimo sutartis neturi juridinės galios, todėl remdamasis aptartais dokumentais, Pareiškėjas nepagrįstai pirmuoju atveju atskaitė pirkimo PVM sumas ir automobilio įsigijimo vertę priskyrė leidžiamiems atskaitymams, antruoju atveju nepagrįstai automobilio vertę priskyrė leidžiamiems atskaitymams. Skunde Pareiškėjas teigia,

kad Inspekcijos pozicija nėra pakankamai pagrįsta, nes šios ūkinės operacijos yra apskaitytos buhalterinėje apskaitoje, mokesčiai yra sumokėti. Posėdžio Komisijoje metu Pareiškėjo atstovas informavo, kad J. M. atžvilgiu yra priimtas baudžiamasis įsakymas, kuriame yra pasisakyta dėl šių ūkinių operacijų, todėl dėl konstatuotų pažeidimų iš esmės yra sutinkama, tačiau turi būti sprendžiama dėl ekonominių sankcijų, nes baudžiamajame įsakyme J. M. yra pritaikyta bauda. Po Komisijos posėdžio Pareiškėjo atstovas pateikė Komisijai Panevėžio apylinkės teismo 2020-05-18 baudžiamąjį įsakymą baudž. byloje Nr. e1-600-1095/2020.

Pasisakydama dėl aptartų pažeidimų, Komisija, įvertinusi mokesčių administratoriaus nustatytas aplinkybes, iš esmės sutinka su Inspekcijos pozicija ginčo klausimu. Nepaisant Pareiškėjo nurodytų argumentų, jog ginčo dokumentai yra įtraukti į apskaitą, šios aplinkybės nesudaro pagrindo kitaip vertinti Inspekcijos išvadų, nes iš surinktų duomenų ir informacijos nustatyta, jog dokumentuose, remiantis kuriais Pareiškėjas siekia atskaityti pirkimo PVM bei automobilių įsigijimo vertę priskirti leidžiamiems atskaitymams, yra fiksuotos tikrovės neatitinkančios ūkinės operacijos, kurių įforminimas baudžiamosios teisės prasme Panevėžio apylinkės teismo baudžiamuoju įsakymu yra pripažintas apgaulingu apskaitos vedimu. Nustatyta, jog abiem atvejais, tiek UAB „A1“, tiek Pareiškėjo vardu veikė J. M., kuris, kaip yra pripažinta ir Lietuvos apeliacinio teismo 2017-05-31 nutartyje, neturėjo įgaliojimų veikti UAB „A1“ vardu. Aptarta nutartimi yra sutikta su I-osios instancijos teismo sprendimu, kuriuo minėti automobilių įsigijimo sandoriai pripažinti negaliojančiais. Nustatyta, jog abiem atvejais prekių įsigijimui pagrįsti skirtingoms institucijoms buvo teikti skirtingi dokumentai, juose nurodant skirtingas automobilių prekių įsigijimo kainas. Įvertinus su atsiskaitymu už automobilius susijusius dokumentus ir informaciją (nors tariamo atsiskaitymo už *Mercedes Benz* atveju Pareiškėjo vardu dokumentuose nurodyta, jog jie išrašyti formalus direktoriaus N. C. vardu, tačiau tiek J. M., tiek N. C. Panevėžio AVMI patvirtino, jog lėšos tariamam atsiskaitymui buvo išduotos J. M.), nenustatyta duomenų, jog, pavyzdžiui, iš Pareiškėjo kasos J. M. pagal 2014-02-14 kasos išlaidų orderį Nr. 8 išmokėti 30 000 Lt atsiskaityti už iš UAB „A1“ įsigytą automobilį būtų įnešti į UAB „A1“ kasą ar banko sąskaitą. Antruoju atveju, nors Pareiškėjas 2015-11-30 kasos pajamų orderiu Nr. 91 J. M. išmokėjo 3 996,76 Eur, tačiau šios lėšos nėra pagrįstos UAB „A1“ apskaitos dokumentu, įrodančiu, kad buvo sumokėta už automobilį *Mazda Tribute*, taip pat nebuvo pateikti dokumentai, jog J. M. 3 996,76 Eur sumą sumokėjo į UAB „A1“ kasą ar banko sąskaitą. Minėtos aplinkybės yra pripažintos ir Lietuvos apeliacinio teismo 2017-05-31 nutartyje civ. byloje Nr. 2A-317-516/2017. Tokiu būdu, įvertinus aptartas aplinkybes, Komisijos vertinimu, Pareiškėjo skundo motyvai nesudaro pagrindo kitaip vertinti mokesčių administratoriaus patikrinimo metu nustatytų aplinkybių. Papildomai pažymėtina ir tai, jog į mokestinio ginčo bylą yra pateiktas Panevėžio apylinkės teismo 2020-05-18 baudžiamasis įsakymas, kuriuo J. M. pripažintas kaltu padarius nusikalstamą veiką, numatytą Lietuvos Respublikos baudžiamojo kodekso 222 straipsnio 1 dalyje (apgaulingas apskaitos tvarkymas), jam skiriant galutinę 1 581,72 Eur dydžio baudos bausmę. Iš baudžiamojo įsakymo matyti, jog J. M. nuo 2014-02-10 iki 2015-12-31, būdamas atsakingu už tinkamą įmonės buhalterinės apskaitos organizavimą, apgaulingai tvarkė teisės aktų reikalaujamą Pareiškėjo buhalterinę apskaitą. Baudžiamajame įsakyme yra konstatuota, jog Inspekcija yra atlikusi Pareiškėjo mokestinį patikrinimą, civilinis ieškinys baudžiamojoje byloje nepareikštas ir apskaičiuotus mokesčius mokesčių administratorius išieškos MAĮ nustatyta tvarka. Nors iš Pareiškėjo pozicijos galima spręsti, jog, jo nuomone, dėl baudžiamajame įsakyme taikytų poveikio priemonių, jam neturi taikomos baudos mokestinio ginčo procese, tačiau, Komisijos nuomone, toks vertinimas nėra visiškai pagrįstas. Mokestiniuose teisiniuose santykiuose *non bis in idem* principo, kuris reiškia draudimą bausti du kartus už tą pačią teisei priešingą veiką, įgyvendinimas užtikrinamas MAĮ 132 straipsnio 4 dalyje nustatytu teisiniu reguliavimu. Ribojimai bausti asmenį už tą pačią veiką nustatyti ir Lietuvos Respublikos Konstitucijos 31 straipsnio 5 dalyje, kurioje nurodyta, kad niekas negali būti baudžiamas už tą patį nusikalstamą antrą kartą. Taigi, ta pati veika gali būti pripažinta mokesčių įstatymų pažeidimu, už kurį kyla MAĮ nustatytos prievolės ir atsakomybė – baudos už mokesčių įstatymų pažeidimus bei pripažinta nusikalstama veika (nusikaltimu ar

baudžiamuoju nusižengimu), už kurią kyla baudžiamoji atsakomybė – bausmės pagal BK nuostatas. Todėl tuo atveju, jeigu mokesčių mokėtoju už to paties pobūdžio veiką yra pritaikytos baudžiamojo poveikio priemonės, bauda pagal MAĮ nuostatas yra neskiriama. LVAT praktikoje (2011-11-18 sprendimas adm. byloje Nr. A-143-2619/2011) yra nustatyti kriterijai, kuriais remiantis, gali būti konstatuotas *non bis in idem* principo pažeidimas, šalia kitų kriterijų tokiais kriterijais pripažinti: padaryto pažeidimo ir asmens tapatumas. Administracinių teismų praktikoje (pavyzdžiui, Vilniaus apygardos administracinio teismo 2018-12-19 sprendimas adm. byloje Nr. I-4145-208/2018) situacija, kai už tam tikrus pažeidimus atsakomybėn traukiamas ūkio subjekto vadovas, o pagal kitus teisės aktus poveikio priemonės taikomos ir pačiam ūkio subjektui nėra laikoma *non bis in idem* principo pažeidimu, nes šioje situacijoje nėra nustatyta aptarto principo pažeidimo kriterijų. Ginčo atveju nustatyta, jog baudžiamojo poveikio priemonės už apgaulingą buhalterinės apskaitos vedimą yra pritaikytos ne Pareiškėjui, o jo vadovui, kaip fiziniam asmeniui, atsakingam už tinkamą buhalterinės apskaitos organizavimą, todėl ginčo atveju paskirta bauda J. M. nesudaro pagrindo neskirti baudos Pareiškėjui pagal MAĮ ir specialių mokesčių įstatymų nuostatas už netinkamą mokesčių apskaičiavimą, deklaravimą bei nesumokėjimą ar paskirtą baudą naikinti.

Dėl sandorių su UAB „J1“, taip pat kitų skunde (16 psl.) minimų motyvų

Pagal PVM įstatymo 58 straipsnio nuostatas, taip pat pagal LVAT suformuotą teismų praktiką, tam, kad apmokestinamajam asmeniui būtų pripažinta teisė į PVM atskaitą ir nustatyta tokios teisės apimtis, 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 sprendimas 2009-09-21 adm. byloje Nr. A-556-963/2009; LVAT 2012-07-27 nutartis adm. byloje Nr. A-438-1547/2012; LVAT 2015-07-01 nutartis adm. byloje Nr. A-971-442/2015). Atitinkamai ir PMĮ 17 straipsnyje įtvirtinti sąnaudų priskyrimo leidžiamiesiems atskaitymais kriterijai numato galimybę leidžiamiesiems atskaitymams priskirti tik tokias, faktiškai patirtas sąnaudas, kurios būtinos pajamoms uždirbti ir ekonominei naudai gauti. Minėtų aplinkybių įrodinėjimo našta numatyta mokesčių mokėtojui.

Ginčo byloje nustatyta, jog Pareiškėjas pagal 2014-11-27 UAB „J1“ išrašytą PVM sąskaitą faktūrą GAR Nr. 14-17 už paslaugas pagal atliktų darbų aktą Nr. 1 atskaitė 1 114,04 Lt pirkimo PVM ir leidžiamiesiems atskaitymams priskyrė 5 306,96 Lt. Pareiškėjas nepateikė nei sutarties, nei darbų atlikimo akto, nei kitos informacijos, kuri pagrįstų, kur, kada ir kokie darbai buvo atlikti, kaip minėti darbai siejasi su Pareiškėjo vykdyta veikla, minėtų aplinkybių Inspekcijai nenurodė ir J. M.. Jokios konkrečios informacijos mokesčių administratoriui nepateikė ir UAB „J1“ vardu PVM sąskaitą faktūrą išrašęs šios įmonės direktorius, ūkinės operacijos turinį pagrindžiantys dokumentai: sutartis, darbų priėmimo–perdavimo aktas ar pan. nėra rasti UAB „J1“ archyvineje byloje, o įmonei iškėlus bankroto bylą, bankroto administratoriui įmonės dokumentai nebuvo perduoti apskritai. Tokiu būdu Pareiškėjui objektyviais ir abejonių nekeliančiais įrodymais nepagrindus apskaitos dokumente nurodyto ūkinės operacijos turinio bei atliktų darbų / paslaugų ryšio su Pareiškėjo pajamų uždirbimu, mokesčių administratorius pagrįstai aptarto dokumento nepripažino pakankamu PVM atskaitai ir leidžiamiesiems atskaitymams pagrįsti.

Nors Pareiškėjas skunde mini kitas aplinkybes, susijusias su įvairiais statybos, remonto darbais (pavyzdžiui, adresais: (duomenys neskelbtini), tačiau konkrečių įrodymų, paneigiančių mokesčių administratoriaus nustatytas aplinkybes bei padarytas išvadas, nepateikia. Kaip ne sykį yra akcentavęs LVAT, pagal MAĮ 67 straipsnyje įtvirtintas taisykles įrodinėjimo pareiga (lot. *onus probandi*) yra paskirstyta tarp mokesčių administratoriaus ir mokesčių mokėtojo. 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 padaryta išvadą. Jeigu mokesčių

mokėtojas neįvykdo šios pareigos, tai nustačius, jog mokesčių administratorius pagrindė mokesčių mokėtojui apskaičiuotą mokestį ir su juo susijusias sumas, mokesčių mokėtojui atsiranda mokestinė prievolė (pavyzdžiui, LVAT 2011-11-14 nutartis adm. byloje Nr. A-556-2839/2011, 2014-04-09 nutartis adm. byloje Nr. A-556-1052/2014, 2014-12-02 nutartis adm. byloje Nr. A-556-1946/2014, 2016-02-23 nutartis adm. byloje Nr. A-293-556/2016, 2017-01-09 nutartis adm. byloje Nr. A-2342-442/2016). Mokesčių mokėtojas, siekdamas paneigti mokesčių administratoriaus mokesčių ir su jais susijusių sumų apskaičiavimo teisėtumą bei pagrįstumą, privalo ne tik nurodyti savo abejones dėl mokesčių ir su jais susijusių sumų apskaičiavimo teisėtumo bei pagrįstumo, bet ir pateikti tokias abejones pagrindžiančius įrodymus (pavyzdžiui, LVAT 2016-03-29 nutartis adm. byloje Nr. eA-606-442/2016). Pareiškėjo skunde Komisijai išdėstyta atskirų patikrinimo akte užfiksuotų duomenų interpretacija bei kiti argumentai, neparemti jokiais objektyviais faktiniais duomenimis, nėra pakankamas pagrindas konstatuoti, jog Pareiškėjas pagrindė, kad mokesčių administratoriaus papildomai apskaičiuotos PVM bei PM, su šiais mokesčiais susijusios sumos yra neteisingos.

Dėl baudių

Pareiškėjas nesutinka su paskirtų baudių dydžiu, teigdamas, jog kartu su delspinigiais jam taikomos neproporcingos poveikio priemonės. Panevėžio AVMI patikrinimo akto tvirtinimo metu Pareiškėjui skyrė 40 proc. PVM, PM ir GPM baudas, taip pat Pareiškėjui skirtos 50 proc. PSD ir VSD įmokų baudos.

Pasisakydama dėl PSD ir VSD įmokų baudių dydžio, Komisija pažymi, kad Lietuvos Respublikos sveikatos draudimo įstatymo 19 straipsnyje nurodyta, kad pažeidus šio įstatymo 17 straipsnyje nurodytų įmokų apskaičiavimo ir mokėjimo tvarką, baudos skiriamos ir delspinigiai skaičiuojami Lietuvos Respublikos valstybinio socialinio draudimo įstatyme (toliau – VSDĮ) nustatyta tvarka, todėl Pareiškėjui patikrinimo akto tvirtinimo metu paskirtos 50 proc. dydžio PSD ir VSD įmokų baudos. Pažymėtina, kad VSD įmokų baudos dydis yra fiksuoto 50 procentų dydžio, įstatymas nenumato baudių dydžių ribų ar galimybės sumažinti paskirtas fiksuoto dydžio VSD įmokų ir PSD įmokų baudas.

Patikrinimo akto tvirtinimo metu, įvertinus Pareiškėjo padarytų pažeidimų pobūdį, tai, jog po mokesčių administratoriaus nurodymų Pareiškėjas prašomus dokumentus teikė, teikė paaiškinimus, iš dalies pripažino netinkamą apskaitos tvarkymą, taip pat įvertinus didelio dydžio žalos padarymą, tai, jog apskaitoje naudoti juridinės galios neturintys dokumentai, Pareiškėjui skirtos 40 proc. dydžio PVM, PM ir GPM baudos. MAĮ 139 straipsnio 1 dalyje nustatyta, kad jei mokesčių administratorius nustato, kad mokesčių mokėtojas neapskaičiavo nedeclaruojamo (įskaitant muitinės deklaracijose apskaičiuojamą mokestį) ar nedeclaravo deklaruojamo mokesčio arba neteisėtai pritaikė mažesnę mokesčio tarifą ir dėl šių priežasčių mokėtiną mokestį neteisėtai sumažino, mokesčių mokėtojui priskaičiuojama trūkstama mokesčio suma ir skiriama nuo 10 iki 50 procentų minėtos mokesčio sumos dydžio bauda, jei atitinkamo mokesčio įstatymas nenustato kitaip. Skiriamos konkrečios baudos dydis priklauso nuo pažeidimo pobūdžio, nuo to, ar mokesčių mokėtojas bendradarbiavo su mokesčių administratoriumi, nuo mokesčių įstatymų pažeidimo pripažinimo ir kitų aplinkybių, kurias mokesčių administratorius pripažįsta svarbiomis skirdamas didesnę ar mažesnę baudą. Komisija, įvertinusi ginčo byloje pateiktą informaciją, konstatuoja, jog šiame mokestiniame ginče yra nustatytos aplinkybės, sudarančios pagrindą spręsti klausimą dėl paskirtų PVM, GPM ir PM baudių mažinimo. Komisijos vertinimu, šalia sprendime dėl patikrinimo akto tvirtinimo aptartų aplinkybių, nustatyta ir tai, jog Pareiškėjas dalies patikrinimo akte nustatytų pažeidimų neginčija, dėl tam tikrų pažeidimų, nors ir kitais pagrindais (dėl baudžiamajame procese taikytų poveikio priemonių), prašo spręsti tik ekonominių sankcijų klausimą, dėl dalies pažeidimų yra inicijavęs susitarimo pagal MAĮ 71 straipsnio nuostatas pasirašymą, mokestinio ginčo šiose dalyje neinicijuodamas, Pareiškėjo direktorius J. M. baudžiamajame procese pripažino savo kaltę dėl apgaulingos apskaitos vedimo, jam skirta bauda. Todėl, Komisijos vertinimu, ginčo situacijoje norminių aktų nustatyti baudos tikslai bus pasiekti Pareiškėjui skiriant 20 proc. baudas, todėl vietoj sprendimu paskirtų ir

nurodytų sumokėti 7 350 Lt PVM, 4 918 Eur PM (2 665 + 2 253) ir 2 895 Eur GPM baudų (Panevėžio AVMI sprendimo 5 punktu yra patvirtintos Susitarimu nustatytos PVM, PM ir GPM baudos, dėl kurių mokestinis ginčas negali vykti ir nevyksta, todėl į šias sumas mažinant baudas neatsižvelgiama), Pareiškėjui nurodomos sumokėti 3 675 Eur PVM, 2 459 Eur PM, 1 448 Eur GPM baudos.

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

1. Patvirtinti Valstybinės mokesčių inspekcijos prie Lietuvos Respublikos finansų ministerijos 2020-05-14 sprendimo Nr. 69-55 nurodymus sumokėti Pareiškėjui 18 375,52 Eur PVM, 12 294 Eur PM, 7 237,74 Eur GPM, 1 963,59 Eur VSD įmokas, 563,44 Eur PSD įmokas, 11 009,95 Eur PVM delspinigius, 4 752,72 Eur PM delspinigius, 2 955,27 Eur GPM delspinigius, 282 Eur PSD įmokų baudą, 982 Eur VSD įmokų baudą.

2. Vietoj Pareiškėjui nurodytų sumokėti 7 350 Eur PVM, 4 918 Eur PM, 2 895 Eur GPM baudų, nurodyti Pareiškėjui sumokėti 3 675 Eur PVM, 2 459 Eur PM ir 1 448 Eur GPM baudas.

Pagal Mokesčių administravimo įstatymo 159 straipsnio 1, 3 ir 4 dalis mokesčių mokėtojas, nesutinkantis su Mokestinių ginčų komisijos prie Lietuvos Respublikos Vyriausybės sprendimu dėl mokestinio ginčo, turi teisę šį sprendimą apskųsti Vilniaus apygardos administraciniam teismui (Žygimantų g. 2, LT-01102 Vilnius). Pagal Mokesčių administravimo įstatymo 159 straipsnio 2 dalį apskųsti Mokestinių ginčų komisijos prie Lietuvos Respublikos Vyriausybės sprendimą taip pat turi teisę centrinis mokesčių administratorius, tačiau tik tuo atveju, kai centrinis mokesčių administratorius ir Mokestinių ginčų komisija prie Lietuvos Respublikos Vyriausybės, 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 prie Lietuvos Respublikos Vyriausybės sprendimo įteikimo dienos.

Komisijos pirmininkė

Edita Galiauskaitė

Komisijos narė

Rasa Stravinskaitė

Komisijos narys

Andrius Venius

Komisijos narė

Vilma Vildžiūnaitė