



**MOKESTINIŲ GINČŲ KOMISIJA PRIE
LIETUVOS RESPUBLIKOS VYRIAUSYBĖS**

**SPRENDIMAS
DĖL UAB „S1“ 2017-10-27 SKUNDO**

2018 m. sausio 9 d. Nr. S-3 (7-248/2017)
Vilnius

Mokestinių ginčų komisija prie
Lietuvos Respublikos Vyriausybės,
susidedanti iš:

komisijos narės, pavaduojančios komisijos pirmininkę
komisijos narių

Linės Vosylienės – pranešėja
Martyno Endrijaičio
Rasos Stravinskaitės
Andriaus Veniaus
Jelenai Krochmalienei
M. A.
I. I.

sekretoriaujant
dalyvaujant mokesčių mokėtojos atstovui
mokesčių administratoriaus atstovui

2017 m. gruodžio 5 d. posėdyje išnagrinėjusi UAB „S1“ (toliau – Bendrovė) 2017-10-27 skundą dėl Valstybinės mokesčių inspekcijos prie Lietuvos Respublikos finansų ministerijos (toliau – Inspekcija) 2017-10-16 sprendimo dėl patikrinimo akto tvirtinimo Nr. (21.131-31-5) FR0682-401, n u s t a t ė:

Inspekcija ginčijamu sprendimu patvirtino 2017-07-13 patikrinimo akte Nr. (21.60-32) FR0680-324 Bendrovei papildomai apskaičiuotą 11161 Eur pridėtinės vertės mokestį (toliau – PVM), apskaičiavo 2386,21 Eur PVM delspinigius, skyrė 1116 Eur PVM baudą.

Sprendime nurodoma, jog Inspekcija atliko Bendrovės 2015-01-01–2015-09-30 laikotarpio PVM apskaičiavimo, deklaravimo ir sumokėjimo teisingumo patikrinimą ir surašė 2017-07-13 patikrinimo aktą Nr. (21.60-32)-FR0680-324. Patikrinimo akte konstatavo, jog Bendrovė, pažeisdama Pridėtinės vertės mokesčio įstatymo (toliau – PVMĮ) 106 ir 107 straipsnių nuostatas, įvykusiems naujų mobiliųjų telefonų ir planšetinių kompiuterių pardavimams nepagrįstai taikė naudotų prekių specialią apmokestinimo PVM schemą (maržą), nes dalis iš Jungtinės Karalystės įmonės *FI* ir Kipro įmonės *AI* įsigytų prekių buvo naujos, o ne naudotos. Patikrinimo metu Bendrovei nuo parduotų naujų telefonų ir planšetinių kompiuterių, taikant standartinį PVM tarifą ir atlikus deklaruoto PVM perskaičiavimą, papildomai apskaičiuota 11161 Eur PVM.

Inspekcija, išnagrinėjusi patikrinimo aktą, kartu su juo pateiktą medžiagą ir Bendrovės pastabas, sprendime konstatuoja, jog į pateiktas pastabas neatsižvelgiama.

Inspekcija patikrinimo metu nustatė, kad Bendrovė laikotarpiu nuo 2015-01-01 iki 2015-09-30 vykdė mažmeninę prekybą mobiliaisiais telefonais / planšetiniais kompiuteriais, įsigytais iš ES valstybių narių – Jungtinės Karalystės įmonių: *G1* (ne PVM mokėtoja) ir *FI* (ne PVM mokėtoja) bei Kipro įmonės *AI* (ne PVM mokėtoja), fizinių asmenų; telefonų / planšetinių kompiuterių priedais bei aksesuarais, įsigytais iš UAB „R1“ ir Jungtinės Karalystės įmonės *B1*. Bendrovė, parduodama juridiniams ir fiziniams asmenims mobilus ryšio telefonus bei planšetinius kompiuterius, skaičiavo PVM nuo maržos (taikė specialią apmokestinimo PVM schemą).

Nurodoma, jog Bendrovė mobiliuosius telefonus / planšetinius kompiuterius įsigijo:

– iš Lietuvos gyventojų pagal sudarytas komisines sutartis ir pirkimo važtaraščius už 35708 Eur. Nustatyta, kad gyventojai, parduodami Bendrovei naudotus mobiliuosius telefonus, ekonominės veiklos nevykdė. Bendrovė tikrinamuoju laikotarpiu nuo iš fizinių asmenų įsigytų ir parduotų telefonų kainų skirtumo (maržos) 3490 Eur apskaičiavo ir deklaravo 733 Eur PVM;

– iš Jungtinėje Karalystėje registruotos įmonės G1 (identifikacinis numeris (duomenys neskelbtini), registruota adresu: (duomenys neskelbtini)) įsigijo mobiliųjų telefonų už 31636,75 Eur. Bendrovė sudarytos sutarties su G1 nepateikė, nepateikė mobiliųjų telefonų, gaunamų iš Jungtinės Karalystės, siuntų važtaraščių. Pagal Bendrovės pateiktus banko dokumentus nustatyta, kad Bendrovė su įmone G1 LTD atsiskaitė bankiniais pavedimais pervesdama pinigines lėšas į sąskaitą Nr. (duomenys neskelbtini), gavėjo kredito įstaiga: *Barclays Bank PLC*, Jungtinė Karalystė.

Bendrovė tikrinamuoju laikotarpiu nuo mobiliųjų telefonų, įsigytų iš G1, nuo 4235 Eur įsigijimo ir pardavimo kainų skirtumo (maržos) apskaičiavo ir deklaravo 889 Eur pardavimo PVM;

– iš Jungtinėje Karalystėje registruotos įmonės FI (identifikacinis numeris (duomenys neskelbtini), registruota adresu: (duomenys neskelbtini)) įsigijo mobiliųjų telefonų už 5405,87 Eur. Bendrovė patikrinimo metu sutarties su FI nepateikė, tačiau pateikė mobiliųjų telefonų, gaunamų iš Jungtinės Karalystės, siuntų važtaraščių. Pagal Bendrovės pateiktus banko dokumentus nustatyta, kad Bendrovė su įmone FI atsiskaitė bankiniais pavedimais pervesdama pinigines lėšas į sąskaitą Nr. (duomenys neskelbtini). Bendrovė tikrinamuoju laikotarpiu nuo mobiliųjų telefonų, įsigytų iš FI, nuo 2557 Eur įsigijimo ir pardavimo kainų skirtumo (maržos) apskaičiavo ir deklaravo 537 Eur pardavimo PVM;

– iš Kipre registruotos įmonės AI (identifikacinis numeris (duomenys neskelbtini), registruota adresu: (duomenys neskelbtini)) įsigijo mobiliųjų telefonų ir planšetinių kompiuterių už 477180 Eur.

Bendrovė pateikė 2014-03-03 sutartį Nr. 14-03-03-1, įformintą su AI (toliau – Pardavėjas), kuriai atstovauja G. G. (asmens duomenys sutartyje nenurodyti). Sutarties objektas – Pardavėjas įsipareigoja nustatytais terminais, kiekiais, kaina ir tvarka parduoti naudotus mobilius / išmanius telefonus. Sutarties 3.1 p. nurodyta, kad prekių pirkimas ir pardavimas vykdomas Bendrovei pateikiant Pardavėjui prekių pirkimo užsakymą. Visus užsakymus prekėms Bendrovė ar jos nurodytas įgaliotas asmuo pateikia Pardavėjui bet kokių šalims priimtiniu būdu. Šalys pripažįsta, jog šie pranešimai turi juridinę galią. Sutartyje nurodytas Pardavėjo bankas: *Bank of Cyprus*.

Patikrinimo metu Bendrovė nepateikė prekių pirkimo užsakymų, teiktų Kipro įmonei, nors 2014-03-03 sutartyje Nr. 14-03-03-1 nurodyta, kad prekių pirkimas ir pardavimas vykdomas pateikiant Pardavėjui prekių pirkimo užsakymą. Dėl Bendrovės teikiamų prekių užsakymų Kipro įmonei vadovas nurodė, kad tai nėra Bendrovės apskaita, jų netvarko (neapskaito).

Pagal Bendrovės pateiktus Kipro įmonės vardu įformintus prekių siuntų važtaraščius nustatyta, kad mobilūs / išmanieji telefonai ir planšetiniai kompiuteriai buvo gauti / siųsti iš Jungtinės Karalystės, *Birmingham* miesto. Dalies prekių siuntėju nurodytas A. W. (adresas: (duomenys neskelbtini), kitos dalies prekių siuntėjas – siuntų tarnyba *Interparcel LTD* ((duomenys neskelbtini).

Bendrovės vadovas V. N. mokestinio patikrinimo metu (2015-12-02) el. paštu pateiktoje informacijoje nurodė: „Iš Jungtinės Karalystės prekes siunčia fizinis asmuo, kuris veikia Kipro įmonės vardu. Gaunamos prekės nėra PVM apmokestinamos, nes yra supirktos iš fizinių asmenų. Atsiskaitymai su tiekėju vyksta per banką. Bankas, atidarydamas sąskaitą, įsitikina kliento tikrumu, todėl negali kilti abejonių apie galimą kliento nepatikimumą“.

Bendrovė patikrinimo metu nepateikė patvirtinto įgaliojimo, suteikiančio A. W. teisę atstovauti Kipro įmonę Jungtinėje Karalystėje.

Sprendime nurodoma, jog pagal Bendrovės pateiktus banko dokumentus nustatyta, kad Bendrovė su Kipro įmone atsiskaitė bankiniais pavedimais pervesdama pinigines lėšas į gavėjo sąskaitą Nr. (duomenys neskelbtini), gavėjo kredito įstaiga AB „Citadele“ bankas. Pažymima, kad 2014-03-03 sutartyje Nr. 14-03-03-1 nurodyta, jog atsiskaitymai bus vykdomi bankiniais pavedimais į sąskaitą Nr. (duomenys neskelbtini), esančią Kipro banke. AB „Citadele“ banko pateiktame sąskaitos Nr. (duomenys neskelbtini) (2015-08-11) išrašė nurodyta: (duomenys neskelbtini).

Bendrovė tikrinamuoju laikotarpiu nuo mobiliųjų telefonų, įsigytų iš *AI*, įsigijimo ir pardavimo kainų skirtumo (maržos) 64659 Eur, apskaičiavo ir deklaravo 13580 Eur pardavimo PVM. Bendrovė iš viso per tikrinamąjį laikotarpį apskaitė ir deklaravo sandorių (su spec. schema, marža) už 74941 Eur ir apskaičiavo bei deklaravo 15739 Eur pardavimo PVM.

Patikrinimo metu nustatyta, kad Bendrovės pateiktose Jungtinės Karalystės įmonių ir Kipro įmonės vardu įformintose sąskaitose faktūrose (*invoice*) nenurodyta ES valstybės narės PVM įstatymo arba Tarybos Direktyvos 2006/112/EB 314 straipsnio nuostata, reglamentuojanti naudotų prekių, meno kūrinių, kolekcionavimo objektų ir antikvarinių daiktų tiekimui maržos apmokestinimo schemas taikymą, yra tik įrašai „ši sąskaita faktūra neturi PVM, kuris būtų apibrėžtas kaip pirkimo PVM mokestis klientui, taikoma maržos schema“, „šios naudotos prekės parduotos pagal PVM maržos schemą, PVM neišskirtas“. Sąskaitose faktūrose (*invoice*) nurodyti parduodamų telefonų / planšetinių kompiuterių modeliai, vienetai, kaina, suma, tačiau telefonų IMEI numeriai nenurodyti.

Dėl Bendrovės su Jungtinės Karalystės ir Kipro įmonėmis vykdytų sandorių aplinkybių Bendrovės vadovas V. N. pateiktame 2015-12-29 rašte Nr. 01 nurodė: „prekių pirkimo sutartys buvo sudarytos su G1 atstovaujančiu asmeniu D. N., su *AI* atstovaujančiu asmeniu G. G. ir su *FI* sutartį buvo sudaręs buvęs Bendrovės direktorius M. A., kuris jau nedirba Bendrovėje. Asmenų įgaliojimais įsitikinta tikrinant dokumentus. Su *FI* bendradarbiavimą pradėjo M. A., bendradarbiauta buvo su įmonės atstovu R. K.; su *AI* atstovu G. G. susipažino brolis D. N. technologijų parodoje CEBIT, vykusioje Hanoverio mieste, Vokietijoje. Ši įmonė dalyvavo parodoje ir turėjo savo standą, įmonės el. pašto adresas: (duomenys neskelbtini). Sąskaitos iš minėtų įmonių gaunamos įvairiais būdais: kartu su siunta, el. būdu per *Skype* ir / ar *Viber* programas“.

Pagal Bendrovės pateiktus buhalterinės apskaitos dokumentus nenustatyta, kad Bendrovė laikotarpiu nuo 2015-01-01 iki 2015-09-30 būtų apskaičiusi ir apmokėjusi prekių, įsigytų iš Jungtinės Karalystės įmonių *G1*, *FI* ir Kipro įmonės *AI*, siuntimo išlaidas.

Jungtinės Karalystės įmonės *G1* vardu įformintose sąskaitose nurodyta: adresas – (duomenys neskelbtini), email: (duomenys neskelbtini); website: (duomenys neskelbtini). Internetiniame puslapyje (duomenys neskelbtini) nurodyta, kad Jungtinės Karalystės įmonės *G1* prekybinis pavadinimas – (duomenys neskelbtini). Pažymima, kad Jungtinės Karalystės įmonę *G1* atstovaujantis asmuo D. N. yra Bendrovės vadovo brolis.

Iš patikrinimo medžiagos, Inspekcijos tvirtinimu, matyti, kad dėl Bendrovės vykdytų sandorių su Jungtinės Karalystės įmone *G1* ir Kipro įmone *AI* buvo kreiptasi į Jungtinės Karalystės ir Kipro mokesčių administratorius, siekiant nustatyti, ar šių šalių įmonės, parduodamos mobiliuosius telefonus, pagrįstai taikė specialią apmokestinimo PVM schemą ir / ar buvo registruotos PVM mokėtojai.

Jungtinės Karalystės mokesčių administratorius pateiktame atsakyme nurodė, kad Lietuvos įmonės UAB „S1“ vadovas V. N. yra *G1* atstovo D. N. brolis, prekyba tarp šių dviejų įmonių pradėta 2015-01-05. *G1* užsakymus gaudavo telefonu bei komunikuojuant „*viber*“ programa. *G1* laikotarpiu nuo 2015-01-05 iki 2015-09-30 Lietuvos įmonei tiekė naudotus telefonus („iš antrų rankų“ – „*second hand*“), kurie buvo įsigyti iš *eBay*, iš internetinio puslapio (duomenys neskelbtini) ir kartą iš (duomenys neskelbtini). *G1* laikotarpiu nuo 2015-01-05 iki 2015-09-30 pardavė Lietuvos įmonei naudotus mobiliuosius telefonus už 23045 svarų sterlingų. *G1* laikotarpiu nuo 2015-01-05 iki 2015-09-30 nebuvo įregistruota PVM mokėtojų registre, todėl ji sąskaitose nenurodė apmokestinimo PVM schemas (maržos). *G1* neturi prekių gabenimo važtaraščių. *G1* gautas pajamas iš sandorių su Lietuvos įmone deklaravo. Be to, prekybininkas 2016-07-01 įsiregistravo PVM mokėtoju.

Kipro mokesčių administratorius pateiktame atsakyme nurodė, kad apie prekybininką *AI* informacijos neturi, įmonė 2013-03-31 buvo išregistruota iš PVM mokėtojų registro.

Sprendime nurodoma, jog patikrinimo metu Inspekcijos turimų duomenų bazių duomenimis nustatyta:

– Jungtinėje Karalystėje registruotos įmonės *FI* duomenų apie 2014–2015 m. vykdytą apyvartą, parduotų prekių išlaidas, pilną prieš apmokestinimą, nėra; *FI* direktorius nuo 2009-07-06

yra A. Ch., valdymo personalas A. Ch. ir S. Ch. Pažymima, kad apie Bendrovės vadovo V. N. įvardintą *FI* atstovą R. K. duomenų nėra;

– duomenų apie Kipro įmonę *AI* nėra;

– Jungtinės Karalystės įmonė *FI* ir Kipro įmonė *AI* laikotarpiu nuo 2015-01-01 iki 2015-09-30 nedeklaravo prekių tiekimų Bendrovei;

– Jungtinės Karalystės įmonės *G1* aair *FI*, Kipro įmonė *AI* laikotarpiu nuo 2015-01-01 iki 2015-09-30 nebuvo įregistruotos PVM mokėtojais.

Pagal pateiktus dokumentus, Inspekcijos tvirtinimu, nustatyta, kad Bendrovė iš minėtų Jungtinės Karalystės ir Kipro įmonių įsigytus mobiliuosius telefonus ir planšetinius kompiuterius parduodavo Lietuvos juridiniams ir fiziniams asmenims, taikydama specialią PVM apmokestinimo schemą – maržą.

Pažymima, kad Bendrovė parduodamas prekes reklamuoja internetiniame tinklalapyje <http://www.gsmarena.lt>, kuriame skelbiama, kad Bendrovė vykdo prekybą naujais ir naudotais mobiliisiais telefonais, tačiau apskaitos registruose apskaitė ir pateiktose PVM deklaracijose (forma FR0600) deklaravo tik naudotų prekių pardavimo pajamas, nuo kurių vertės apskaičiuotas pardavimo PVM taikant maržą.

Siekiant nustatyti, ar Bendrovės iš įmonių *FI* ir *AI* įsigyti mobilieji telefonai ir planšetiniai kompiuteriai buvo naudoti (kaip nurodyta įsigijimo dokumentuose) ar nauji, patikrinimo metu atrankos būdu penkiasdešimt penkiems (55) juridiniams / fiziniams asmenims išsiųsti raštai dėl papildomos informacijos gavimo apie jų įsigytus iš UAB „S1“ mobiliuosius telefonus / planšetinius kompiuterius. Juridinių / fizinių asmenų prašyta nurodyti, ar jie įsigijo naujus, ar naudotus telefonus.

Patikrinimo metu nustatyta, kad penkiasdešimt du (52, t. y. 95 proc.) juridiniai / fiziniai asmenys pateikė atsakymą raštu, iš jų keturiasdešimt penki (45) nurodė, kad iš UAB „S1“ įsigyti telefonai buvo nauji / turėjo būti nauji, trys (3) nurodė, kad įsigyti telefonai buvo naudoti, trys (3) neatsakė į jiems siųstą raštą, trys (3) mokesčių mokėtojai nurodė, kad neprisimena, ar mobiliųjų telefonų įsigijimo momentu jie buvo nauji ir / ar naudoti ir vienas (1) nurodė, kad sandorių su UAB „S1“ nevykdė. Pateiktuose atsakymuose nurodyta, kad Bendrovės pirkėjų įsigytiems mobiliesiems telefonams buvo suteikta garantija (akto 1 priedas).

Pagal pateiktą informaciją nustatyta, kad mokesčių mokėtojų (fizinių ir juridinių asmenų), kurie teigė, kad iš Bendrovės įsigijo naujus mobiliuosius telefonus / planšetinius kompiuterius, įvairių modelių telefonų pardavimo kainos siekė nuo 299 iki 925 Eur, įsigijimo kainos siekė nuo 245 iki 816,44 Eur.

Įvertinus mokesčių mokėtojų pateiktą informaciją, Inspekcijos tvirtinimu, patikrinimo metu pagrįstai nustatyta, kad Bendrovė prekiaavo ne tik naudotais, bet ir naujais mobiliisiais telefonais bei planšetiniais kompiuteriais, kurie buvo įsigyti pagal Kipro įmonės *AI* ir Jungtinės Karalystės įmonės *FI* vardu įformintas sąskaitas (*invoice*).

Iš patikrinimo medžiagos, pasak Inspekcijos, matyti, kad patikrinimo metu buvo išanalizuoti mobiliųjų telefonų ir planšetinių kompiuterių įsigijimo dokumentai (pagal Kipro įmonės *AI* ir Jungtinės Karalystės įmonės *FI* įformintas sąskaitas faktūras (*invoice*), kuriuose nurodytos prekės buvo parduotos pirkėjams, kurie patvirtino, kad iš Bendrovės įsigijo naujus telefonus ar planšetinius kompiuterius. Nustatyta, kad vienoje sąskaitoje faktūroje (*invoice*) atskirais atvejais buvo įrašyti keli to paties modelio telefonai ar planšetiniai kompiuteriai, pvz.:

– pirkėjas raštu (2017-03-29 reg. Nr. GKD-1852) patvirtino, kad 2015-01-17 įsigytas *Apple iPhone 5S* modelio mobilusis telefonas už 534 Eur buvo naujos būklės, sidabrinės spalvos, dėžutėje. Patikrinimo metu nustatyta, kad šį telefoną Bendrovė įsigijo 2015-01-14 pagal *AI* vardu įformintą sąskaitą Nr. 1205667, sąskaitoje įrašyta, kad to paties modelio *Apple iPhone 5S* telefonų yra 10 vnt., 1 vnt. įsigijimo kaina – 460 Eur. Laikotarpiu nuo 2015-01-17 iki 2015-02-17 visi 10 vnt. *Apple iPhone 5S* buvo parduoti už 5099 Eur, 1 vnt. pardavimo kaina siekė nuo 496 iki 536 Eur, vidutinė kaina – 509 Eur;

– pirkėjas raštu (2017-03-23 reg. Nr. GKD-1688) patvirtino, kad 2015-07-01 įsigyti *Apple iPhone 6* modelio du (2) mobilieji telefonai už 630 Eur ir 640 Eur buvo nauji, išpakuoti prie telefonus įsigyjančio asmens, suteikta garantija. Patikrinimo metu nustatyta, kad šiuos telefonus Bendrovė įsigijo pagal *AI* vardu įformintas sąskaitas: 2015-06-18 Nr. 1205745 ir 2015-06-23 Nr. 1205748. Sąskaitoje Nr. 1205745 nurodyta, kad to paties modelio *Apple iPhone 6* telefonų yra 1

vnt., 1 vnt. įsigijimo kaina 570 Eur ir sąskaitoje Nr. 1205748 nurodyta, kad to paties *Apple iPhone 6* modelio telefonų yra 3 vnt., 1 vnt. įsigijimo kaina 570 Eur. Laikotarpiu nuo 2015-07-01 iki 2015-07-31 4 vnt. *Apple iPhone 6* modelio telefonai buvo parduoti už 2 537 Eur, 1 vnt. pardavimo kaina siekė nuo 630 iki 640 Eur, vidutinė kaina – 635 Eur;

– pirkėjas raštu (2017-03-23 reg. Nr. GKD-1693) patvirtino, kad 2015-07-09 įsigytas mobilusis telefonas *Sony xperia Z3* už 515 Eur buvo naujas. Patikrinimo metu nustatyta, kad šį telefoną Bendrovė įsigijo 2015-07-06 pagal AI vardu įformintą sąskaitą Nr. 1205754, sąskaitoje įrašyta, kad to paties modelio *Sony xperia Z3* telefonų yra 2 vnt., 1 vnt. įsigijimo kaina 400 Eur. Laikotarpiu nuo 2015-07-09 iki 2015-07-15 2 vnt. telefonų *Sony xperia Z3* buvo parduoti už 1195 Eur, 1 vnt. pardavimo kaina siekė nuo 515 iki 680 Eur, vidutinė kaina – 598 Eur;

– pirkėjas raštu (2017-04-05 reg. Nr. GKD-2010) patvirtino, kad 2015-03-18 įsigytas *HTC One* modelio mobilusis telefonas už 450 Eur buvo naujas. Patikrinimo metu nustatyta, kad šį telefoną Bendrovė įsigijo 2015-03-03 pagal AI vardu įformintą sąskaitą Nr. 1205692, sąskaitoje įrašyta, kad to pačio *HTC One* modelio telefonų yra 5 vnt., 1 vnt. įsigijimo kaina 380 Eur. Laikotarpiu nuo 2015-03-08 iki 2015-03-31 5 vnt. *HTC One* modelio telefonai buvo parduoti už 2194 Eur, 1 vnt. pardavimo kaina siekė nuo 380 iki 470 Eur, vidutinė kaina – 439 Eur.

Inspekcija sprendime tvirtina, jog įvertinus minėtus surinktus duomenis patikrinimo metu padaryta pagrįsta išvada, kad telefonų įsigijimo dokumentuose nurodyti atitinkamų modelių telefonai buvo nauji, nes iš tos pačios siuntos dalis parduotų telefonų ar planšetinių kompiuterių, apklaustų fizinių ir juridinių asmenų teigimu, buvo nauji. Taip pat nustatyta, kad įsigijimo dokumentuose nurodyti telefonai ir planšetiniai kompiuteriai buvo parduoti per trumpą laikotarpį, dažniausiai per mėnesį.

Siekiant pagrįsti, jog Bendrovės parduoti mobilūs telefonai buvo nauji, patikrinimo metu pasirinktinai palygintos mobiliųjų telefonų pardavimo kainos, nurodytos Bendrovės išrašytose PVM sąskaitose faktūrose, su kitų Lietuvos subjektų parduodamų mobiliųjų telefonų kainomis, nurodytomis internetiniame puslapyje www.kaina24.lt pardavėjų: Mobilus miestas, RDE.LT, telemarket.lt, BIGBOX.lt, Gsmarena.lt, 1A.LT, technaura.lt, trajektorija, shop24.lt, balticmobiles.lt ir kt. Kainų palyginimas atliktas atsižvelgiant į mobiliojo telefono modelį, tačiau neatsižvelgiant į mobilaus telefono ekrano raišką ir tipą, talpą, spalvą, nes Bendrovės išrašytose pardavimo PVM sąskaitose faktūrose bei pirkimo sąskaitose (*invoice*) nenurodyti šie mobiliųjų telefonų duomenys. Kainų palyginimas atliktas atsižvelgiant į 2015 m. sausio–rugsėjo mėn. mobiliųjų telefonų pardavimo kainų kitimo istoriją.

Sprendime nurodoma, jog atlikus mobiliųjų telefonų atskirų modelių kainų palyginimą, nustatyta, kad Bendrovės išrašytose pardavimo PVM sąskaitose faktūrose nurodytos pardavimo kainos atitinka arba yra artimos naujų telefonų pardavimo kainoms, pvz.:

– *Apple iPhone 5S* modelio mobilusis telefonas 2015-01-08 parduotas už 509 Eur, 2015-02-26 už 499 Eur, 2015-02-28 už 499 Eur. Atlikus *Apple iPhone 5S* modelio palyginimą su kitų Lietuvos subjektų parduodamų mobiliųjų telefonų kainomis, nurodytomis internetiniame puslapyje www.kaina24.lt, nustatyta, kad 2015-02-06 vidutinė pardavimo kaina buvo 563,97 Eur, minimali kaina 445 Eur;

– *Apple iPhone 6* modelio mobilusis telefonas 2015-02-27 parduotas už 699 Eur, 2015-04-03 už 815 Eur, 2015-04-13 už 815 Eur, 2015-06-04 už 660 Eur, 2015-07-17 už 679 Eur. Atlikus *Apple iPhone 6* modelio palyginimą su kitų Lietuvos subjektų parduodamų mobiliųjų telefonų kainomis, nurodytomis internetiniame puslapyje www.kaina24.lt, nustatyta, kad 2015-01-07 vidutinė kaina buvo 813,99 Eur, minimali kaina 709,57 Eur, 2015-04-07 vidutinė kaina buvo 713,72 Eur, minimali kaina 575 Eur, 2015-07-06 vidutinė kaina buvo 705,22 Eur, minimali kaina 575 Eur;

– *Samsung Galaxy S5* modelio mobilusis telefonas 2015-02-19 parduotas už 470 Eur, 2015-02-12 parduotas už 505 Eur, atlikus *Samsung Galaxy S5* modelio palyginimą su kitų Lietuvos subjektų parduodamų mobiliųjų telefonų kainomis, nurodytomis internetiniame puslapyje www.kaina24.lt, nustatyta, kad 2015-01-10 vidutinė kaina buvo 484 Eur, 2015-03-09 vidutinė kaina buvo 452,39 Eur, minimali kaina 447,57 Eur;

– *Samsung Galaxy Note 4* modelio mobilusis telefonas 2015-04-25 parduotas už 609 Eur, atlikus *Samsung Galaxy Note 4* modelio palyginimą su kitų Lietuvos subjektų parduodamų

mobiliųjų telefonų kainomis, nurodytomis internetiniame puslapyje www.kaina24.lt, nustatyta, kad 2015-03-12 vidutinė kaina buvo 627,31 Eur, minimali kaina 525,82 Eur.

Tokiu būdu patikrinimo metu iš 52 mokesčių mokėtojų pateiktos informacijos apie įsigytus mobiliuosius telefonus, 45 nurodė, kad iš UAB „S1“ įsigijo naujus (arba turėjo būti nauji), t. y. tai raštu patvirtino 87 proc. juridinių / fizinių asmenų. Palyginus pardavimo kainas su kitų pardavėjų parduodamais atitinkamo modelio mobiliųjų telefonų ir planšetinių kompiuterių kainomis nustatyta, kad Bendrovės pardavimo kainos atitinka arba yra artimos naujų telefonų pardavimo kainoms. Atsižvelgiant į tai, Inspekcijos nuomone, patikrinimo metu pagrįstai padaryta išvada, kad Bendrovės pirkimo dokumentuose dalis nurodytų atitinkamų modelių mobiliųjų telefonų bei planšetinių kompiuterių, įsigytų iš Jungtinės Karalystės įmonės *FI* ir Kipro įmonės *AI* už 63139,48 Eur, buvo nauji.

Sprendime cituojamos PVMĮ 3 straipsnio, apibrėžiančio PVM objektą, nuostatos, vadovaujantis kuriomis, kai prekės parduodamos šalies teritorijoje, tai jų pardavimas yra PVM objektas Lietuvoje ir apmokestinamas PVMĮ nustatyta tvarka. Nurodoma, jog PVMĮ XII skyriaus trečiame skirsnyje reglamentuojamos naudotų prekių, meno kūrinių, kolekcinų ir antikvarinių daiktų apmokestinimo schemos ir cituojamos PVMĮ 106 str. 1, 2, 5 dalių, 107 straipsnio nuostatos. Pažymima, kad PVM mokėtoja PVM nuo maržos gali skaičiuoti tokiu atveju, kai ji: nuolat verčiasi naudotų prekių, meno kūrinių, kolekcinų ir (arba) antikvarinių daiktų tiekimu, ir tiekia be PVM Lietuvoje ar ES teritorijoje įsigytas naudotas prekes arba tiekia iš ES valstybės narės įsigytas naudotas prekes, kurios toje ES valstybėje narėje buvo apmokestintos taikant naudotų prekių specialią apmokestinimo PVM schemą. Kai pardavėjas, PVM mokėtojas, taiko specialią naudotų prekių apmokestinimo PVM schemą, tai jis (pardavėjas) teikiamų naudotų prekių PVM sąskaitoje faktūroje privalo nurodyti PVM įstatymo arba Direktyvos 2006/112/EB nuostatą, reglamentuojančią naudotų prekių specialios apmokestinimo schemos taikymą.

Nurodoma, jog, kaip matyti iš sprendime pacituotos PVMĮ 106 str. 1 dalies dispozicijos, teisė taikyti maržą ribojama atsižvelgiant į sandorių objektą ir subjektą, dalyvaujančių sandoriuose, ratą. Sandorių objektą sudaro tik „naudotos prekės“. Tvirtinama, jog atsižvelgiant į tai, kas išdėstyta, patikrinimo metu pagrįstai konstatuota, jog Bendrovė įvykusiems naujų mobiliųjų telefonų ir planšetinių kompiuterių pardavimams nepagrįstai taikė naudotų prekių specialią apmokestinimo PVM schemą (maržą), nes iš aukščiau minėtų įmonių įsigytos už 63139 Eur prekės buvo naujos, o ne naudotos. Patikrinimo metu atlikus Bendrovės mokėtino PVM perskaičiavimą, patikrinimo akte taikant standartinį PVM tarifą Bendrovei pagrįstai apskaičiuota papildomai mokėtina 11161 Eur PVM suma.

Bendrovė pateiktose pastabose nurodo, kad jos įsigyti ir parduoti mobilieji telefonai yra naudoti, tačiau dažnu atveju naudoti labai nedaug ir yra nepriekaištingos būklės. Nurodo, kad tiekėjas telefonus supirkdavo ir pateikdavo dauguma atvejų techniškai tvarkingus, todėl telefonai galėjo atrodyti kaip nepriekaištingos išvaizdos ir žmogus, neturintis kvalifikacijos, galėjo suvokti, kad jie atrodo kaip nauji. Bendrovė pateikia pavyzdį su remonto sąskaitos faktūros kopija ir su nuotraukomis iš nepriklausomo šaltinio, iš kurių matosi, kad po atlikto remonto telefonas atrodo kaip naujas. Šie Bendrovės argumentai, Inspekcijos tvirtinimu, yra nepagrįsti. Iš byloje pateiktų fizinių ir juridinių asmenų atsakymų į mokesčių administratoriaus paklausimus, 45 asmenys tiksliai nurodė, kad įsigijo naujus telefonus, kai kurie asmenys juos įsigijo išsimokėtinai sudarę tikslinės paskolos (vartojimo kredito) sutartis (pvz.: A. Z., bylos lapas 195).

Pastabose nurodoma, kad, Bendrovės žiniomis, paklausimai pirkėjams buvo suformuoti nekorektiškai, o į juos atsakantys asmenys buvo neteisėtai spaudžiami ir klaidinami. Be to, prie patikrinimo akto nėra pateikti nei paklausimai, nei atsakymai į juos, tokiu būdu yra pažeidžiamos procesinės Bendrovės teisės tinkamai gintis. Šie Bendrovės argumentai, Inspekcijos tvirtinimu, yra nepagrįsti. Susipažinus su patikrinimo medžiagoje esančių 2017 m. kovo mėn. Inspekcijos įvairiems fiziniams ir juridiniams asmenims teiktų paklausimų turiniu, pasak Inspekcijos, nėra jokie pagrindo teigti, kad paklausimai buvo nekorektiški ar klaidinantys.

Sprendime atkreipiamas Bendrovės dėmesys į tai, kad mokesčiniu patikrinimu iš esmės yra siekiama patikrinti, ar konkretus mokesčių mokėtojas yra teisingai apskaičiavęs, deklaravęs ir sumokėjęs mokesčius už atitinkamą mokesčinį laikotarpį. Konkrečias teises pasekmes mokesčių apskaičiavimo, deklaravimo ir sumokėjimo kontrolės srityje, atliekant mokesčinį patikrinimą,

mokesčių mokėtojui paprastai sukelia sprendimas dėl patikrinimo akto tvirtinimo, kai mokestinio patikrinimo metu mokesčių administratoriaus pareigūnai nustato mokesčių įstatymų pažeidimus (MAĮ 132 str. 1 ir 2 dalys). Tuo tarpu, nors mokesčių administratoriaus atsisakymas pateikti tam tikrus su patikrinimo aktu susijusius duomenis mokesčio mokėtojui teoriškai gali apsunkinti jo teisės pateikti pastabas įgyvendinimą, tačiau pats toks atsisakymas savaime niekaip nelemia mokesčių mokėtojo materialinių teisių ir pareigų mokesčių apskaičiavimo, deklaravimo ir sumokėjimo srityje (LVAT 2014-07-31 nutartis adm. byloje Nr. A556-1627/2014). Įvertinus tai, kad Bendrovė pastabų nagrinėjimo metu turi teisę susipažinti su visais patikrinimo metu surinktais ir patikrinimo akte minimais dokumentais (nors šia teise Bendrovė nepasinaudojo), Inspekcijos tvirtinimu, laikytina, kad mokesčių administratorius iš esmės nepažeidė Bendrovės teisės į gynybą.

Bendrovė mano, kad yra nepagrįsta, nevisapusiška ir neobjektyvi mobiliųjų telefonų kainų analizė, tariamai patvirtinanti, kad parduoti telefonai buvo nauji. Nurodo, kad mobiliojo telefono talpa ir ekranas yra esminiai kriterijai, lemiantys jo kainą. Šie Bendrovės argumentai yra nepagrįsti. Iš patikrinimo medžiagos, pasak Inspekcijos, matyti, kad kainų palyginimas pagrįstai atliktas atsižvelgiant tik į mobiliojo telefono modelį, tačiau neatsižvelgiant į jo ekrano raišką ir tipą, talpą, spalvą, nes pačios Bendrovės išrašytose pardavimo PVM sąskaitose faktūrose bei pirkimo sąskaitose (*invoice*) nenurodyti šie mobiliųjų telefonų duomenys, todėl minėti kriterijai šiuo atveju nėra aktualūs.

Atsižvelgiant į tai, kas išdėstyta, į Bendrovės pastabas, kurios sprendimo dėl patikrinimo akto tvirtinimo priėmimo metu yra vertinamos kritiškai, nes nepaneigia mokesčių administratoriaus patikrinimo metu nustatytų faktinių aplinkybių, Inspekcijos sprendime konstatuojama, jog mokesčių administratorius pagrįstai padarė išvadą, kad Bendrovė iš minėtų tiekėjų (Jungtinės Karalystės įmonės *FI* ir Kipro įmonės *AI*) įsigijo dalį naujų, o ne naudotų prekių, todėl mokesčių administratorius pagrįstai Bendrovės įvykusiems naujų mobiliųjų telefonų pardavimams paneigė teisę taikyti maržos schemą ir pagrįstai apskaičiavo papildomai mokėtiną 11161 Eur PVM, todėl patikrinimo akte apskaičiuota 11161 Eur PVM suma tvirtintina.

Sprendime cituojamos PVMĮ 123 str. 1, 2 dalių, MAĮ 96, 139 straipsnių nuostatos. Vadovaujantis PVMĮ 123 str. 1 dalies bei MAĮ 96 str. 1 d. 2 punkto, 97 str. 2 dalies, 98, 99 straipsnių nuostatomis, nuo tvirtintinos 110650 Eur PVM sumos, atsižvelgiant į PVM sumokėjimo pradelstų dienų skaičių bei į Finansų ministro 2012-08-27 įsakymu Nr. 1K-292 ir 2012-12-05 įsakymu Nr. 1K-408 patvirtintus delspinigių už nesumokėtą arba pavėluotai sumokėtą mokestį dydžius, sprendime Bendrovei apskaičiuojama 2386,21 Eur PVM delspinigių. Atsižvelgiant į tai, kad patikrinimo metu Bendrovė bendradarbiavo su mokesčių administratoriumi, teikė patikrinimui paaiškinimus ir dokumentus, sprendime Bendrovei skiriama minimali 10 proc. dydžio 1116 Eur (11161 Eur x 10 proc.) PVM bauda.

Bendrovė 2017-10-27 skunde nurodo nesutinkanti su Inspekcijos 2017-10-16 sprendimu dėl patikrinimo akto tvirtinimo Nr. (21.131-31-5) FR0682-401, nes jis nėra pagrįstas tinkamais įrodymais, prieštarauja teisės aktų nuostatomis, teisėtų lūkesčių principui ir paties mokesčių administratoriaus pozicijai.

Sprendime mokesčių administratorius nurodo, kad siekiant nustatyti, ar Bendrovės iš *FI* ir *AI* įsigyti mobilieji telefonai ir planšetiniai kompiuteriai buvo naudoti (kaip nurodyta įsigijimo dokumentuose), ar nauji, patikrinimo metu atrankos būdu 55 juridiniams ir fiziniams asmenims išsiųsti raštai su atitinkamais paklausimais. Bendrovė mano, kad mokesčių administratoriaus atrankos būdu surinkti duomenys negali būti pagrindu objektyviems faktams nustatyti ir dokumentų turiniui paneigti, nes:

1. Nesant išskirtinių aplinkybių, mokesčių administratorius neturėjo teisinio pagrindo kvestionuoti prekių būklę ar teigti, jog ji buvo kitokia, nei nurodyta įsigijimo ir pardavimo dokumentuose;

2. Fiziniai ir juridiniai asmenys (kuriems mokesčių administratorius nusiuntė paklausimus) nėra ekspertai ar atitinkamos įrangos specialistai, kurie gali nuspręsti ar nustatyti, kokia buvo reali faktinė mobiliojo telefono būklė prieš dvejus metus. Daikto būklės įvertinimui yra reikalingos specialios žinios ir kompetencija, todėl kiti asmenys gali pateikti tik savo spėjimus ar nuomonę, kuri

nepaneigia egzistuojančių pardavimo dokumentų ir nėra objektyviais faktiniais duomenimis, kuriais gali būti grindžiamas sprendimas;

3. Minėti juridiniai ir fiziniai asmenys buvo spaudžiami ir įtikinėjami pateikti atitinkamus mokesčių administratoriui reikiamus atsakymus. Buvo nurodoma, kad jie tokiu būdu įgis teisę į PVM atskaitą ir pan.;

4. Tai, kad mokesčių administratoriui pateikti atsakymai yra neobjektyvūs ir nelogiški, patvirtina ir tos aplinkybės, kad pardavimo dokumentuose yra aiškiai nurodyta, kad jų pirktai prekei yra taikoma maržinė PVM apmokestinimo schema, iš to seka, kad pirkimo metu pirkėjas suprato ir sutiko, kad perka naudotą prekę (gavo PVM sąskaitą faktūrą su maržiniu, o ne išskirtu PVM), o už dvejų metų mokesčių administratoriui pateikė dokumentams prieštaraujančią nuomonę.

Skunde nurodoma, jog mokesčių mokėtojas turi teisėtus lūkesčius, kad, tinkamai vykdydamas savo teises ir pareigas, jis nepatirs neigiamų mokestinių pasekmių. Lietuvos Respublikoje nėra jokio papildomo teisinio reguliavimo, kuris padėtų be eksperto išvadų nustatyti vieno ar kito daikto būklę, o mokesčių mokėtojas ir toliau vykdo savo veiklą ir siekia ją vykdyti tinkamai, todėl mokesčių administratoriui buvo pateiktas paklausimas (pridedamas), kada galima taikyti PVM maržos schemą ginčo atveju. Pateiktame atsakyme mokesčių administratorius aiškiai išdėstė kriterijus maržos schemos taikymui: (i) prekės įsigytos be PVM (iš fizinių arba juridinių asmenų ne PVM mokėtojų) arba pagal maržos schemą; (ii) atskirai tvarkoma naudotų prekių apskaita; (iii) tinkamai išrašomos naudotų telefonų PVM sąskaitos faktūros.

Iš skundžiamo sprendimo, Bendrovės nuomone, matyti, kad mokesčių administratorius mokesčių mokėtojui neturi pretenzijų nei dėl vieno iš jų pačių paaiškinime nurodytų kriterijų. Todėl Bendrovė nurodo susidurianti su teisėtų lūkesčių pažeidimo ir teisinio tikrumo nebuvimo situacija, kai mokesčių mokėtojas, tinkamai vykdydamas teisės aktų nuostatas ir atsižvelgdamas į mokesčių administratoriaus pateiktą konkrečios situacijos išaiškinimą, vis tiek taptų pažeidėju, jeigu koks nors fizinis ar juridinis asmuo pateiktų subjektyvią nuomonę, kad prieš keletą metų jis pirkė naują telefoną (nors mokėjo mažesnę kainą ir pirkimo dokumente nurodyta priešingai).

Pasak Bendrovės, yra akivaizdu, kad tokia situacija teisinėje valstybėje nėra galima ir tokiu būdu yra varžomos asmenų teisės vykdyti veiklą. Mokesčių mokėtojo pelno marža nėra pakankama, kad už parduotas prekes jis galėtų sumokėti papildomai apskaičiuotą PVM, todėl jeigu tokiu būdu, kaip yra apskaičiuota sprendime, gali būti nustatomos mokestinės nepriemokos, mokesčių mokėtojas tiesiog negali normaliai vykdyti veiklos.

Sprendime mokesčių administratorius remiasi kaina24.lt pateikiamais duomenimis apie mobiliųjų telefonų kainas ir siekia įrodyti, jog mokesčių mokėtojo prekės buvo naujos, nes parduotos už kainą, kuri atitinka rinkoje esančią kainą už naują daiktą. Bendrovė nurodo su pastabomis dėl patikrinimo akto pateikusi kaina24.lt paaiškinimą, kuriame buvo vienareikšmiškai nurodyta, kad kaina24.lt algoritmas į skaičiavimus įtraukia ir naudotų mobiliųjų telefonų kainų duomenis. Mokesčių mokėtojo parduodamų telefonų kainų duomenys taip pat yra įtraukiami ir įvertinami skaičiuojant vidutinę kainą. Taigi, kaina24.lt apskaičiuoja visų pasiūloje esančių telefonų vidutinę kainą (įtraukiant naujų ir naudotų telefonų kainas), todėl jos pateikiamais duomenimis negalima įrodyti ar nustatyti naujo telefono kainos atitinkamu laikotarpiu.

Mokesčių administratorius į šią Bendrovės pastabą neatsakė, tačiau sprendime vis tiek nepagrįstai remiasi kaina24.lt pateikiamomis vidutinėmis kainomis ir, remdamasis naudotų mobiliųjų telefonų kainų duomenimis, teigia, kad mokesčių mokėtojo parduotų prekių kainą atitinka naujų.

Mokesčių administratoriaus teigimu, 45 asmenys tiksliai nurodė, kad įsigijo naujus telefonus, kai kurie asmenys juos įsigijo išsimokėtinai. Bendrovė skunde tvirtina, jog nei fiziniai, nei juridiniai asmenys neturi specialių žinių nustatyti daikto būklę ir tai yra objektyviai neįmanoma praėjus dvejiems metams. Mobilųjų telefonų išorinė išvaizda gali atitikti naujo telefono išorinę išvaizdą, tačiau tai nekeičia fakto, kad jis yra naudotas, įsigytas kaip naudotas ir parduotas kaip naudotas – tai aiškiai užfiksuota įsigijimo ir pardavimo dokumentuose. Tai, kad pirkėjas daiktą perka išsimokėtinai, neturi nieko bendra su jo fizine būkle, nes išsimokėtinai yra perkami įvairūs daiktai, o galimybę pirkti išsimokėtinai lemia pardavėjo bendradarbiavimas su lizingo paslauga teikiančia bendrove, o ne daikto fizinės savybės.

Bendrovė skunde nurodo negalinti sutikti su tuo, kad mokesčių mokėtojo teisės dėl patikrinimo akto priedų nepateikimo yra nepažeistos, nes mokesčių mokėtojas tariamai turi teisę susipažinti su bylos medžiaga pastabų nagrinėjimo metu. Teigia, jog su mokestinio ginčo medžiaga reikia susipažinti ir ją turėti jau pastabų teikimo stadijoje, kad būtų tinkamai suformuotas mokestinio ginčo dalykas. MAĮ tiesiogiai įpareigoja mokesčių administratorių pateikti visus patikrinimo akto priedus mokesčių mokėtojui. Tai nėra padaryta, todėl mokesčių mokėtojo teisės yra pažeistos, o mokesčių administratorius savo pareigų tinkamai neįvykdė.

Skunde nesutinkama su mokesčių administratoriaus pozicija, kad mobiliojo telefono talpa ir ekrano dydis pagrįstai nebuvo analizuojami, nes jie nebuvo nurodyti pardavimo dokumentuose. Pastabose Bendrovė pateikė aiškius ir kiekvienam asmeniui žinomus faktus, kad mobiliojo telefono talpa ir ekrano dydis turi esminę įtaką jo kainai. Tai, kad pardavimo dokumente nebuvo nurodyti šie duomenys, nereiškia, kad mobilusis telefonas buvo parduotas be talpos ir ekrano. Todėl mokesčių administratoriaus kainų analizė yra visiškai nepagrįsta ir neišsami, nes nebuvo įvertinti esminiai kriterijai, kurie lemia daikto kainą.

Skundžiamas Inspekcijos sprendimas, Bendrovės tvirtinimu, naikintinas, nes: mokesčių administratoriaus apklausti asmenys neturi specialių ekspertinių žinių, kad tiksliai identifikuoti, jog daiktas buvo visiškai naujas; mokesčių mokėtojo apklausti asmenys duomenis pateikė apie daiktų būklę, buvusią prieš dvejus metus; mokesčių mokėtojas, taikydamas maržos schemą, tiksliai laikėsi teisės aktų ir mokesčių administratoriaus išaiškinimų; mokesčių administratoriaus sprendimas prieštarauja jo paties šiuo metu pateiktam išaiškinimui dėl maržos schemos taikymo kriterijų; mokesčių administratorius neteisėtai ir nepagrįstai rėmėsi kaina24.lt duomenimis; mokesčių administratorius sprendimu pažeidžia teisinio tikrumo principą ir užkerta kelią vykdyti veiklą; mokesčių administratoriaus kainų analizė nepagrįsta, nes neatsižvelgiama į esminius, kainą lemiančius kriterijus – talpą ir ekrano dydį.

Atsižvelgiant į tai, kas išdėstyta, skunde prašoma panaikinti Inspekcijos 2017-10-16 sprendimą dėl patikrinimo akto tvirtinimo Nr. (21.131-31-5) FR0682-401.

Mokestinių ginčų komisija prie Lietuvos Respublikos Vyriausybės (toliau – Komisija), įvertinusi mokestinio ginčo bylos medžiagą, šalių pozicijas ginčo klausimu, konstatuoja, jog Bendrovės skundas netenkintinas, ginčijamas Inspekcijos sprendimas tvirtintinas.

Mokestinis ginčas šioje byloje kilo dėl Bendrovei papildomai apskaičiuoto PVM bei su šiuo mokesčiu susijusių delspinigių ir baudos mokesčių administratoriui konstatavus, kad Bendrovė daliai tikrintuoju 2015-01-01–2015-09-30 laikotarpiu vykdytų naujų mobiliųjų telefonų ir planšetinių kompiuterių pardavimų nepagrįstai taikė specialią naudotų prekių apmokestinimo PVM schemą – maržą. Pažymėtina, kad Bendrovė savo skunde neišdėstė argumentų ir nepareiškė reikalavimų dėl aritmetinio PVM bei su šiuo mokesčiu susijusių delspinigių ir baudos sumų apskaičiavimo, o pateikė reikalavimus tik dėl byloje surinktų įrodymų vertinimo. Iš esmės ginčas tarp šalių kyla dėl vienintelės aplinkybės, patvirtinančios arba paneigiančios Bendrovės taikyto apmokestinimo PVM pagrįstumą, o būtent, ar ginče aptariami Bendrovės parduoti mobilieji telefonai ir planšetiniai kompiuteriai, kurių pardavimo PVM buvo apskaičiuotas nuo maržos, buvo naudoti, kaip kad įrodinėja Bendrovė, ar nauji, kaip kad tvirtina Inspekcija.

Naudotų prekių apmokestinimą PVM reglamentuoja PVMĮ XII skyriaus trečiasis skirsnis. Šio įstatymo 106 str. 1 dalyje (2004-01-15 įstatymo Nr. IX-1960 redakcija) nustatyta, kad PVM mokėtojas, tiekiantis naudotas prekes, meno kūrinius, taip pat kolekcinis ir (arba) antikvarinius daiktus, kaip jie apibrėžti šiame straipsnyje, už tiekiamas naudotas prekes, meno kūrinius, kolekcinis ir (arba) antikvarinius daiktus skaičiuoja PVM šiame skirsnyje nustatyta tvarka. PVMĮ XII skyriaus trečiojo skirsnio nuostatos taikomos PVM mokėtojams, kurie vykdydami savo ekonominę veiklą nuolat verčiasi naudotų prekių, meno kūrinių, taip pat kolekcinis ir (arba) antikvarinių daiktų tiekimu. PVMĮ 106 str. 2 dalyje (2004-01-15 įstatymo Nr. IX-1960 ir 2010-11-30 įstatymo Nr. XI-1187 redakcijos) įtvirtinta, kad PVMĮ XII skyriaus trečiojo skirsnio nuostatos taikomos, kai PVM mokėtojas tiekia be PVM Europos Sąjungos teritorijoje įsigytas naudotas prekes, meno kūrinius, kolekcinis ir (arba) antikvarinius daiktus, taip pat naudotas prekes, meno kūrinius, kolekcinis ir (arba) antikvarinius daiktus, kuriuos įsigyjant buvo taikoma ši speciali apmokestinimo schema, arba naudotas transporto priemonės, kurias įsigyjant išgabenimo valstybėje

narėje buvo taikomos specialios toje valstybėje narėje taikomos pereinamosios nuostatos naudotoms transporto priemonėms. Pagal PVMĮ 106 str. 5 dalį šiame skirsnyje naudotomis prekėmis laikomi bet kokie naudoti kilnojamieji daiktai (išskyrus nurodytus šio straipsnio 6–8 dalyse, taip pat tauriuosius metalus, brangakmenius ir dirbinius iš tauriųjų metalų ir (arba) brangakmenių), kurie gali būti toliau naudojami, neatsižvelgiant į tai, ar prieš naudojant tuos daiktus reikia papildomai remontuoti ir (arba) atlikti kitus jų aptarnavimo darbus, ar ne. PVMĮ 107 str. 1 dalis nustato, jog tiekiant šio įstatymo 106 straipsnio 2 dalyje nurodytas prekes, apmokestinamoji vertė yra pardavėjo marža, apskaičiuota šio straipsnio 2 dalyje nustatyta tvarka, pagal kurią pardavėjo marža apskaičiuojama kaip atlygio (išskyrus patį PVM), kurį pardavėjas gavo arba turi gauti už patiektą prekę, ir sumos (įskaitant PVM), kurią jis sumokėjo arba turi sumokėti savo tiekėjui šią prekę įsigydamas, skirtumas. Jeigu tiekiamą PVM mokėtojo importuota prekė, papildomai atimama už šią prekę apskaičiuoto importo maito, importo mokesčių ir importo PVM suma.

Komisija pažymi, jog LVAT formuojamoje teismų praktikoje, aiškindamas nurodytąsias PVMĮ normas atsižvelgiant į 2006-11-28 Tarybos direktyvos 2006/112/EB dėl pridėtinės vertės mokesčio bendros sistemos (toliau – ir PVM direktyva) nuostatas, yra akcentavęs, jog maržos procedūra yra išimtis iš bendrų PVM skaičiavimo principų, šios procedūros esmę sudaro tai, kad naudotų prekių tiekimo, kurį vykdo apmokestinamasis prekybininkas, mokesstinę bazę sudaro marža – prekių pardavimo ir įgijimo kainų skirtumas (išskyrus patį PVM). Šiuo reguliavimu, visų pirma, buvo siekiama išvengti dvigubo apmokestinimo PVM (ekonomine prasme). Maržos taikymo sritis (apibrėžta PVM direktyvos 314 straipsnis) yra nustatyta tokiais atvejais, kai prekių tiekimas apmokestinamojo prekybininko naudai yra atleistas nuo PVM. Atleidimo nuo PVM pasekmė yra tokia, kad ankstesniuose apyvartos etapuose buvęs sumokėtas PVM negalėjo būti įtrauktas į PVM atskaitą. Todėl tam, kad būtų išvengta PVM skaičiavimo nuo tos prekės vertės dalies, nuo kurios PVM buvo jau sumokėtas ir tapo valstybės pajamų šaltiniu (nes nebuvo įtrauktas į PVM atskaitą), buvo įtvirtinta maržos procedūra. Maržos taikymo galimybės yra apribotos pagal sandorių objektą ir subjektų, dalyvaujančių sandoriuose, ratą. Sandorių objektą sudaro tik „naudotos prekės“ – kilnojamasis materialusis turtas, kuris yra tinkamas toliau naudoti tokios būklės, kokios jis yra, arba tampa tinkamu naudoti po remonto darbų, išskyrus meno kūrinius, kolekcionavimo objektus ar antikvarinius daiktus, taip pat tauriuosius metalus ar brangakmenius. LVAT taip pat yra pažymėjęs, jog PVMĮ normos, kuriose yra įgyvendintos PVM direktyvos nuostatos – specialus reguliavimas dėl naudotų prekių, būtent procedūra, skirta apmokestinamiesiems prekybininkams, patvirtina, kad maržos procedūra yra išimtis iš bendrų PVM skaičiavimo principų. Todėl įmonė, veikdama kaip apmokestinamasis prekybininkas, kaip tai yra apibrėžiama PVM direktyvoje, ir taikydama naudotoms prekėms maržos procedūrą, t. y. procedūrą, nustatančią išimtį iš bendrų taisyklių, bei deklaruodama PVM, apskaičiuotą nuo maržos, gali tai daryti, jeigu turi dokumentus, patvirtinančius, kad tiekimas patenka į maržos taikymo sritį. LVAT darė minėtą išvadą dėl įrodinėjimo naštos paskirstymo mokesciniame teisiniame santykiyje, atsižvelgdamas į veiksmo, kurį siekė atlikti mokesčių mokėtojas, pobūdį, t. y. į šio veiksmo išimtinumą. *Mokesčių mokėtojas, norėdamas pagrįsti tam tikros išimtinės taisyklės taikymo galimybę, turi turėti įrodymus, patvirtinančius, kad jis gali pasinaudoti tokia išimtimi* (LVAT 2015-03-02 nutartis adm. byloje Nr. A-243-602/2015).

Atsižvelgiant į aukščiau pacituotą teisinį reglamentavimą, jo taikymą aiškinančią LVAT praktiką, teigtina, jog nagrinėjamame ginče *būtent Bendrovei tenka pareiga abejonių nekeliančiais įrodymais pagrįsti*, jog jos ginče aptariami Lietuvos Respublikos fiziniams ir juridiniams asmenims parduoti mobilieji telefonai ir planšetiniai kompiuteriai *buvo naudoti*, nes, kaip jau buvo minėta, maržos taikymo galimybės yra apribotos pagal sandorių objektą, kuriuo gali būti tik naudotos prekės.

Komisija pažymi, jog konstatuoti tam tikro fakto buvimą ar nebuvimą galima tik remiantis byloje surinktų įrodymų visuma, o ne atskirais įrodymais. Nustatant teisiškai reikšmingas aplinkybes, turi būti įvertintas surinktų įrodymų pakankamumas, jų nuoseklumas, galimi prieštaravimai, logiškumas, atitinkamų duomenų nurodymo aplinkybės, įrodymų šaltinių patikimumas. Nagrinėjamo mokesčio ginčo atveju Komisija, įvertinusi byloje surinktų įrodymų ir jų pagrindu nustatytų faktinių aplinkybių visumą, konstatuoja, jog Bendrovė nepateikė pakankamų ir neginčijamų įrodymų, kurie pagrįstų jos šiame ginče įrodinėjimą aplinkybę, jog ginče aptariami

mobiliesi telefonai ir planšetiniai kompiuteriai buvo naudoti. Bendrovė skunde Komisijai bei jos atstovas mokestinio ginčo nagrinėjimo Komisijos posėdyje metu akcentavo, jog aplinkybę, kad buvo parduotos naudotos prekės pagrindžia jų įsigijimo ir pardavimo dokumentai, kuriuose aiškiai yra užfiksuota, kad mobilusis telefonas ar planšetinis kompiuteris yra naudotas. Iš tiesų, ginčo prekių įsigijimo dokumentuose prie kiekvienos įsigijamos prekės yra užrašas „second hand“, tačiau šiose Jungtinės Karalystės įmonės *FI* ir Kipro įmonės *AI* vardu išrašytose sąskaitose faktūrose (*invoice*) nenurodyta ES valstybės narės PVM įstatymo arba PVM direktyvos 314 straipsnio nuostata, reglamentuojanti naudotų prekių, meno kūrinių, kolekcionavimo objektų ir antikvarinių daiktų tiekimui maržos apmokestinimo schemos taikymą, yra tik įrašai „ši sąskaita faktūra neturi PVM, kuris būtų apibrėžtas kaip pirkimo PVM mokestis klientui, taikoma maržos schema“, „šios naudotos prekės parduotos pagal PVM maržos schemą, PVM neišskirtas“. Sąskaitose faktūrose (*invoice*) nurodyti parduodamų telefonų / planšetinių kompiuterių modeliai, vienetai, kaina, suma, tačiau telefonų IMEI numeriai nenurodyti. Iš bylos medžiagos matyti, jog mokesčių administratorius Bendrovės mokestinio patikrinimo metu siekdamas išsiaiškinti ginčo prekių įsigijimo aplinkybes, prekių būklę, vertino Bendrovės pateiktus dokumentus, susijusius su ginčo prekių pirkimu, užsakymų pateikimu, siuntimu, Bendrovės nurodytas bendravimo, bendradarbiavimo su kontrahentėmis užsienio įmonėmis, atsiskaitymo už įsigytas prekes aplinkybes (patikrinimo akto 3–4 psl.), su užklausimais kreipėsi į Jungtinės Karalystės bei Kipro mokesčių administratorius, kurių pateikta informacija (Kipro mokesčių administratorius nurodė, kad informacijos apie prekybininką *AI* neturi, įmonė 2013-03-31 buvo išregistruota iš PVM mokėtojų registro), taip pat kita Inspekcijos turimų duomenų bazių informacija, jog duomenų apie Jungtinės Karalystės įmonę *FI*, taip pat apie Kipro įmonę *AI* nėra, jos tikrintuoju laikotarpiu (2015-01-01–2015-09-30) nebuvo registruotos PVM mokėtojomis, nedeklaravo prekių tiekimų Bendrovei, neleido mokesčių administratoriui daryti vienareikšmiškos išvados dėl ginčo prekių būklės, t. y., ar mobiliesi telefonai ir planšetiniai kompiuteriai buvo naudoti, kaip kad nurodyta jų įsigijimo dokumentuose, ar nauji. Todėl mokesčių administratorius patikrinimo metu atrankos būdu dėl papildomos informacijos apie iš Bendrovės įsigytus mobiliuosius telefonus ir planšetinius kompiuterius gavimo kreipėsi į juridinius ir fizinius asmenis, prašydamas nurodyti, ar jie įsigijo naujus, ar naudotus telefonus. Pasisakydama dėl ginčo prekių įsigijimo dokumentų turinio Komisija papildomai atkreipia dėmesį į tai, jog abejonių dėl to, kad įforminus šiuos dokumentus iš tiesų buvo tiekiami tik naudoti mobiliesi telefonai, kelia ir tai, kad, pavyzdžiui, pagal Kipro įmonės *AI* vardu išrašytą 2015-01-14 sąskaitą faktūrą Nr. 1205667 Bendrovė įsigijo 11 vnt. *iPhone 5S* modelio telefonų, kaip nurodyta jų pardavimo dokumente – „second hand“, jų visų vieneto kaina, nurodyta sąskaitoje – 460 Eur. Taigi kyla pagrįstas klausimas, kaip 11 ne naujų, bet panaudotų mobiliųjų telefonų gali būti visiškai identiškios būklės, nes jų pardavimo kainos yra vienodos (analogiškai įformintos ir kitos ginčo prekių įsigijimo sąskaitos faktūros).

Komisija pažymi, jog, jos vertinimu, mokesčių administratorius nagrinėjamo ginčo atveju pagrįstai, remdamasis ginčo prekių įsigijusių asmenų paaiškinimais, jog jų iš Bendrovės įsigyti mobiliesi telefonai ir planšetiniai kompiuteriai buvo *nauji* (patikrinimo akto 1 priedas) bei atlikęs atskirų modelių mobiliųjų telefonų kainų palyginimą, pagal kurį Bendrovės išrašytose pardavimo PVM sąskaitose faktūrose nurodytos pardavimo kainos atitiko arba buvo artimos naujų telefonų pardavimo kainoms (patikrinimo akto 4 priedas), padarė išvadą, jog dalis Bendrovės pirkimo dokumentuose nurodytų atitinkamų modelių mobiliųjų telefonų bei planšetinių kompiuterių, įsigytų iš Jungtinės Karalystės įmonės *FI* ir Kipro įmonės *AI*, buvo ne naudoti, kaip kad nurodyta jų įsigijo dokumentuose, bet nauji ir todėl Bendrovė nepagrįstai jų pardavimams taikė specialią naudotų prekių apmokestinimo PVM schemą (maržą, patikrinimo akto 3 priedas). Bendrovė, nesutikdama su tokia mokesčių administratoriaus išvada, skunde Komisijai tvirtina, jog mokesčių administratoriaus surinkti duomenys (atrankos būdu apklausus ginčo prekes įsigijusius fizinius ir juridinius asmenis) negali būti pagrindas išvadai dėl pirktų prekių būklės daryti ir teigti, jog ji buvo kitokia, nei nurodyta įsigijimo ir pardavimo dokumentuose. Bendrovė teigia, jog mokesčių administratoriaus apklausti fiziniai ir juridiniai asmenys nėra ekspertai ar atitinkamos įrangos specialistai, kurie gali nuspręsti ar nustatyti, kokia buvo reali faktinė mobiliojo telefono būklė. Minėti asmenys, pasak Bendrovės, buvo spaudžiami ir įtikinėjami pateikti atitinkamus mokesčių administratoriui reikiamus atsakymus. Pardavimo dokumentuose yra aiškiai nurodyta, kad jų pirktai prekei yra taikoma

maržinė PVM apmokestinimo schema, iš to seka, kad pirkimo metu pirkėjas suprato ir sutiko, kad perka naudotą prekę (gavo PVM sąskaitą faktūrą su maržiniu, o ne išskirtu PVM). Bendrovės atstovas mokesčio ginčo nagrinėjimo Komisijos posėdyje metu papildomai nurodė, jog telefonų garantiniuose talonuose buvo nurodyta, kad telefonai yra naudoti, nors garantija buvo suteikiama tam pačiam laikotarpiui, kaip ir naujiems telefonams. Komisija Bendrovės skunde bei jos atstovo ginčo nagrinėjimo Komisijos posėdyje metu išdėstytus argumentus vertina kaip gynybinę Bendrovės poziciją, suformuotą siekiant išvengti papildomai apskaičiuotos PVM prievolės vykdymo. Iš bylos medžiagos matyti, jog paaiškinimus mokesčių administratoriui teikę fiziniai ir juridiniai asmenys ir juose nurodė, kad iš Bendrovės įsigijo naujus mobiliuosius telefonus ar planšetinius kompiuterius, pateikė mokesčių administratoriui jų pirkimo dokumentus (Bendrovės išrašytas PVM sąskaitas faktūras), kurių apačioje yra įrašas: „Maržos apmokestinimo schema. Naudotos prekės“. Taigi prekių pirkėjai, kurie savo parašais ant Bendrovės išrašytų pardavimo dokumentų yra patvirtinę, jog prekes gavo, neatsižvelgiant į nurodytą įrašą, vis tiek tvirtino, jog jų įsigytos prekės buvo ne naudotos, bet naujos. Nepaisant tos aplinkybės, jog prekių pirkėjai nėra ekspertai ar atitinkamos įrangos specialistai, kurie, kaip kad tvirtina Bendrovė, gali nustatyti, kokia buvo faktinė mobiliųjų telefonų būklė, abejotina, ar toks skaičius prekių pirkėjų galėjo suklysti vertindami įsigytų prekių būklę. Bendrovė tvirtina, jog tai, kad parduoti mobilieji telefonai buvo naudoti, buvo pažymėta ir jų garantiniuose talonuose, tačiau iš byloje esančių šių dokumentų pavyzdžių matyti, jog juose tenurodytas prekės pavadinimas, aparato serijinis numeris, garantijos sąlygos, garantijos terminas, išdavimo data, taigi, jų būklė nėra apibūdinta. Bendrovės papildomai Komisijai pateikti dokumentai: UAB „M1“ tikrintuoju laikotarpiu Bendrovei išrašytos PVM sąskaitos faktūros už mobiliojo ryšio įrangos patikrą ir taisymą, nesant šiuose dokumentuose jokių mobiliąją įrangą, kuri buvo tikrinta ar taisyta, identifikuojančių duomenų, taip pat nepatvirtina Bendrovės šiame ginče įrodinėjamos aplinkybės dėl parduotos mobiliojo ryšio įrangos būklės.

Bendrovės atstovas ginčo nagrinėjimo Komisijos posėdyje metu akcentavo Bendrovės veiklos specifiką. Bendrovė, siekdama uždirbti pajamas, pardavinėja nepriekaištingos būklės prekę, t. y. mobiliuosius telefonus ir planšetinius kompiuterius, kurie, nors ir yra panaudoti, tačiau atrodo kaip nauji. Be to, atstovo teigimu, apie 10 proc. visos apyvartos sudaro Bendrovės pajamos pardavus naujus mobiliuosius telefonus, Bendrovė veda atskirą šių pardavimų apskaitą. Pasisakydama šiuo ginčo aspektu Komisija atkreipia dėmesį į tai, kad mokesčių administratorius Bendrovės mokesčio patikrinimo metu pažymėjo, jog Bendrovė parduodamas prekes reklamuoja internetiniame tinklalapyje <http://www.> (duomenys neskelbtini), kuriame skelbiama, kad Bendrovė vykdo prekybą naujais ir naudotais mobiliuosiais telefonais, tačiau apskaitos registruose tikrintuoju laikotarpiu ji apskaitė ir pateiktose PVM deklaracijose deklaravo tik naudotų prekių pardavimo pajamas, nuo kurių vertės apskaičiavo pardavimo PVM, taikydama maržą. Be to, Bendrovė tikrintuoju laikotarpiu buhalterinėje apskaitoje apskaitė ir pateiktose PVM deklaracijose deklaravo: PVM apmokestinamųjų sandorių už 971 Eur, kurių apmokestinamąją vertę sudaro pajamos, gautos už naujų mobiliųjų telefonų priedų bei jų aksesuarų pardavimą, nuo kurių apskaičiavo ir deklaravo 204 Eur pardavimo PVM; 2664 Eur įsigytų prekių iš ES valstybių narių apmokestinamąją vertę ir 557 Eur pardavimo PVM, minėti įsigijimai apskaityti vėlgi nuo įsigytų mobiliųjų telefonų priedų ir aksesuarų. Be to, iš ginčo byloje pateiktos Vilniaus AVMI surašytos 2015-09-09 operatyvaus patikrinimo ataskaitos Nr. FR0760-10144 matyti, jog mokesčių administratoriaus specialistai, 2015-08-26 atlikę operatyvų patikrinimą Bendrovės parduotuvėje, adresu: (duomenys neskelbtini), atliko *naujų* telefonų bei planšėčių, kuriais prekiaujama aukščiau nurodytu adresu, inventorizaciją, kurios metu rado 26 telefonus bei planšetes 9155 Eur sumai, tarp šių prekių tiekėjų yra nurodytos tos pačios šiame ginče minimos įmonės: *F1* ir *A1*.

Pasisakant dėl Bendrovės skundo motyvų, susijusių su tuo, jog mokesčių administratorius yra pateikęs jai paaiškinimą dėl PVM maržos schemas taikymo ir ji atitinka visus paaiškiniame nurodytus kriterijus ir todėl ginčijamas Inspekcijos sprendimas pažeidžia Bendrovės teisėtus lūkesčius, kai ji, tinkamai vykdydama savo veiklą pagal teisės aktuose įtvirtintus reikalavimus ir atsižvelgdama į mokesčių administratoriaus išaiškinimą, vis tiek laikoma pažeideja, akcentuotina, jog Bendrovės mokesčio patikrinimas yra įformintas 2017-07-13 patikrinimo aktu Nr. (21.60-32) FR0680-324, ginče aptariama PVM maržos schema taikyta tikrintuoju 2015-01-01–2015-09-30 laikotarpiu. Bendrovės atstovas paaiškinimo pas mokesčių administratorių kreipėsi jau atlikus jos

mokestinį patikrinimą, pateikdamas 2017-09-07 el. paklausimą, kuriame buvo paprašyta ne tik paaiškinti, bet ir atitinkamų Bendrovės suformuotų nuostatų patvirtinimo. Taip pat akcentuotina, kad LVAT, pasisakydamas dėl mokesčių administratoriaus konsultacijos, jos įtakos padarytam mokestiniam pažeidimui, yra nurodęs, jog, vertinant laiko atžvilgiu, ji turi būti suteikta prieš mokesčių įstatymo pažeidimą. Be to, mokesčių administratoriaus konsultacijoje nagrinėtas klausimas turi atitikti aplinkybes, dėl kurių konstatuotas mokesčių įstatymų pažeidimas, t. y. konsultacija turi būti pateikta mokesčių mokėtojui nurodant iš principo analogišką situaciją, dėl kurios vėliau jo atžvilgiu konstatuojamas mokesčių įstatymų pažeidimas (pavyzdžiui, 2012-02-03 nutartis adm. byloje Nr. A575-13/2012, 2013-11-07 nutartis adm. byloje Nr. A-575-1883/2013). Ginčo atveju patikrinimo metu buvo įvertintos konkrečios su Bendrovės apmokestinimu susijusios aplinkybės, vertinti ne tik Bendrovės mokestiniam patikrinimui pateikti dokumentai, bet ir iš kitų šaltinių (užsienio mokesčių administratorių, trečiųjų asmenų, Inspekcijos turimų duomenų bazių) gauta informacija. Todėl paaiškinime Inspekcijos išdėstyta bendro pobūdžio informacija dėl prekių pardavimo apmokestinimo PVM taikant maržos schemą, pateikta remiantis PVMĮ nuostatomis, atsižvelgiant į Bendrovės nurodytą teorinio pobūdžio situaciją, negali būti vertinama kaip patvirtinanti jos šiame ginče įrodinėjamą aplinkybę, jog ji pagrįstai ginčo prekių tiekimams taikė specialią jų apmokestinimo schemą ir PVM skaičiavo nuo maržos. Juolab, kad ir pateiktame paaiškinime mokesčių administratorius nurodo, jog paaiškinimas parengtas atsižvelgiant į Bendrovės atstovo išdėstytas aplinkybes, jei paaiškėtų kitokių ar papildomų svarbių aplinkybių, Inspekcija pasilieka teisę situaciją įvertinti kitaip.

Komisija, apibendrinama tai, kas išdėstyta, daro išvadą, jog Bendrovė nagrinėjamo ginčo atveju neįrodė pagrįstai ginčo pardavimams taikiusi maržos schema, tuo tarpu mokesčių administratorius tinkamai įvykdė pareigą pagrįsti įrodymais sprendimą, kuriuo nustatoma mokestinė prievolė. Siekdama paneigti mokesčių administratoriaus apskaičiuotą mokesčių bazę, Bendrovė turėtų ne tik nurodyti aplinkybes, kurias vertinant galima būtų pagrįstai abejoti mokesčių administratoriaus apskaičiavimų teisingumu, tačiau ir pateikti įrodymus, patvirtinančius nurodytas aplinkybes, tokia pareiga įtvirtinta MAĮ 67 str. 2 dalyje. LVAT yra akcentavęs, kad tuo atveju, 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 (LVAT 2011-02-14 nutartis adm. byloje Nr. A438-147/2011, 2011-05-24 nutartis adm. byloje Nr. A442-1427/2011 ir kt.). Kai mokesčių administratorius yra surinkęs atitinkamus faktinius duomenis ir jais grindžia apskaičiuotus papildomus mokesčius bei su jais susijusias sumas, mokesčių mokėtojui apsiginti galimybė atsiranda, kai jis savo ruožtu teikia kitokius faktinius duomenis, suponuojančius priešingą nei mokesčių administratoriaus padarytą išvadą. Tačiau apsiribojimas vien teiginiais, atsikirtimais, nepagrįstais jokiais įrodymais, negali nulemti sprendimo priėmimo mokesčių mokėtojo naudai (LVAT 2010-11-08 nutartis adm. byloje Nr. A556-1527/2010). Taigi, pagal MAĮ 67 straipsnyje įtvirtintas įrodinėjimo taisykles neigiamos pasekmės dėl neįrodytų aplinkybių, paneigiančių mokesčių administratoriaus argumentus, tenka būtent mokesčių mokėtojui (LVAT 2009-09-21 nutartis adm. byloje Nr. A556-1024/2009, 2010-06-28 nutartis adm. byloje Nr. A556-862/2010, 2016-11-04 nutartis adm. byloje Nr. A-3075-575/2016 ir kt.). Nagrinėjamo atveju mokesčių administratoriaus pareiga vykdyta tinkamai, o Bendrovė skunde išdėstytos pozicijos nepagrindė jokiais faktiniais duomenimis ir dokumentais, todėl naikinti mokesčių administratoriaus sprendimą nėra jokio pagrindo.

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

Patvirtinti Valstybinės mokesčių inspekcijos prie Lietuvos Respublikos finansų ministerijos 2017-10-16 sprendimą dėl patikrinimo akto tvirtinimo Nr. (21.131-31-5) FR0682-401.

Pagal Mokesčių administravimo įstatymo 159 straipsnio 1, 3 ir 4 dalis mokesčių mokėtojas, nesutinkantis su Mokestinių ginčų komisijos sprendimu dėl mokestinio ginčo, turi teisę šį sprendimą apskųsti Vilniaus apygardos administraciniam teismui (Žygimantų g. 2, LT-01102 Vilnius). Pagal MAĮ 159 straipsnio 2 dalį apskųsti Mokestinių ginčų komisijos sprendimą taip pat turi teisę

centrinis mokesčių administratorius, tačiau tik tuo atveju, kai centrinis mokesčių administratorius ir Mokestinių ginčų komisija, spręsdami mokestinį ginčą (arba mokestinio ginčo metu), skirtingai interpretavo įstatymų ar kito teisės akto nuostatas. Skundas Vilniaus apygardos administraciniam teismui turi būti paduodamas ne vėliau kaip per 20 dienų po Mokestinių ginčų komisijos sprendimo įteikimo dienos.

Komisijos narė, pavaduojanti komisijos pirmininkę

Lina Vosylienė

Komisijos nariai

Martynas Endrijaitis

Rasa Stravinskaitė

Andrius Venius