



**MOKESTINIŲ GINČŲ KOMISIJA  
PRIE LIETUVOS RESPUBLIKOS VYRIAUSYBĖS**

**SPRENDIMAS  
DĖL UAB „H2“ SKUNDO**

2019 m. rugpjūčio 14 d. Nr. S-105 (7-80/2019)  
Vilnius

Mokestinių ginčų komisija prie Lietuvos Respublikos Vyriausybės (toliau – Komisija), susidedanti iš komisijos nario, pavaduojančio komisijos pirmininką, Andriaus Veniaus, narių Evaldo Raistenskiego, Rasos Stravinskaitės (pranešėja), Vilmos Vildžiūnaitės, išnagrinėjo uždarnosios akcinės bendrovės „H2“ (toliau – Bendrovė, Pareiškėja) 2019-07-01 skundą dėl Valstybinės mokesčių inspekcijos prie Lietuvos Respublikos finansų ministerijos (toliau – Atsakovas, Inspekcija, centrinis mokesčių administratorius) 2019-06-05 sprendimo dėl patikrinimo akto tvirtinimo Nr. (21.222)FR00682-137. Bendrovė (jos atstovas) 2019-07-30 Komisijos posėdyje nedalyvavo, Inspekcijos atstovas A. M. posėdyje dalyvavo.

Komisija n u s t a t ė :

Bendrovė su priimtu Inspekcijos sprendimu nesutinka, nurodydama šiuos nesutikimo su Inspekcijos sprendime motyvus:

*Dėl sandorių su UAB "D1"*

Pasak Bendrovės, nors objekte „Bernardinų sodo (Sereikiškių parko) Vilniuje rekonstravimo darbai“ gėles tiekė ir kitas tiekėjas – UAB "F2" ir šio tiekėjo tiekta prekės atitinka užsakovo sąmatas, tačiau tai nereiškia, kad įsigytų prekių iš UAB "D1" Bendrovė nepanaudojo ekonominėje veikloje. Vykdydama projektą, Bendrovė savo iniciatyva patikrino tiekiamų prekių ir atliekamų darbų eigą, jų kokybę ir nustatė eilę defektų: pastebėjo, kad augalai ir želdiniai neprigyja, todėl savo lėšomis sudarė sutartį su kitu tiekėju UAB "D1" ir iš šios įmonės nupirko prekes, kurios panaudotos trūkumams ištaisyti. Atkreiptas dėmesys, kad iš UAB "D1" Bendrovė daugiausiai užsakinėjo vienmečius augalus, kurie sunkiausiai prigijo. Nors derinant sąmatą su užsakovu buvo numatyti vieni augalų ir želdinių kiekiai, tačiau augalų ir želdinių sodinimas ir prigijimas priklauso nuo oro sąlygų, todėl visiškai iš anksto nustatyti konkretų kiekį augalų, koks bus pasodintas ir kiek iš jų prigis, sudėtinga. Todėl Bendrovei pastebėjus, kad didelė dalis augalų neprigyja ir kitas tiekėjas galimai nespės ištaisyti defektų, nenorėdama gadinti gero, atsakingo rangovo reputacijos, norėdama įvykdyti užsakymą tinkamai ir kokybiškai, ji pati savo iniciatyva ir savo sąskaita ėmė taisyti trūkumus. Iš UAB "D1" įsigytos prekės buvo panaudotos, tačiau pradėjus derinti nustatytus defektus su tiekėju UAB "F2" pastarasis sutiko tik vos su keliais iš jų, todėl, atsižvelgiant į tai, kad Bendrovė jau buvo sumokėjusi už prekes UAB "D1" ir šios prekės buvo panaudotos objekte „Bernardinų sodo (Sereikiškių parko) Vilniuje rekonstravimo darbai“, siekdama išvengti didesnių civilinių ginčų su tiekėju UAB "F2" Bendrovė sutiko su jo geruoju siūlomais pašalinti defektais, bet pasiliko teisę reikalauti žalos atlyginimo iš šio tiekėjo ateityje. Lietuvos Respublikos Civilinio kodekso (toliau – CK) 1.125 straipsnio 8 dalis numato, jog reikalavimams atlyginti žalą, atsiradusią dėl netinkamos kokybės produkcijos, taikomas 3 metų senaties terminas, todėl

Bendrovei nebuvo poreikio nedelsiant inicijuoti ginčą su tiekėju, bet buvo svarbiau tinkamai užbaigti projektą. Todėl Bendrovė, įvertinusi komercines rizikas, matydama, kad kitas tiekėjas UAB "F2" nesutinka su Bendrovės nustatytais defektais, potencialus civilinis ginčas tarp Bendrovės ir tiekėjo būtų trukęs ilgiau, nei terminas užbaigti projektą, pati savo iniciatyva ir sąskaita užsakė papildomų prekių iš kito tiekėjo UAB "D1" kurios buvo panaudotos objekte ir tokiu būdu savo iniciatyva ištaisė nustatytus defektus ir trūkumus.

*Dėl sandorių su UAB "U2"*

Dėl prekių į objektą „Bernardinų sodo (Sereikiškių parko) Vilniuje rekonstravimo darbai“ pardavimo. Nors Inspekcija laikosi pozicijos, kad prekes į šį objektą tiekė kitos įmonės, o ne UAB "U2" tačiau, pasak Bendrovės, šiuo atveju susiklostė analogiška situacija kaip ir su tiekėju UAB "D1" Bendrovė nustatė trūkumus savo iniciatyva, todėl pasitelkė kitą tiekėją ir savo sąskaita užsakė papildomų reikiamų prekių. Kadangi tiekėjai su šiais Bendrovės nustatytais trūkumais nesutiko, o Bendrovei buvo svarbiau tinkamai užbaigti projektą bei CK 1.125 straipsnio nuostatos suteikė galimybę inicijuoti civilinius ginčus su tiekėjais dėl žalos atlyginimo dėl prekių defektų ateityje, todėl Bendrovė ėmėsi taisyti trūkumus savo iniciatyva ir sąskaita. Bendrovė akcentuodama savo veiklos pobūdį (rangos darbai), gaunamų užsakymų būdą (viešieji pirkimai), nurodo, kad jai ypatingai svarbu išlaikyti gero ir atsakingo tiekėjo reputaciją, jog galėtų konkurencingai dalyvauti ir kituose skelbiamuose viešuosiuose pirkimuose ateityje. Todėl Bendrovė negali leisti sau rizikuoti, jog užsakovai reikštų pretenzijas dėl vykdomų projektų bei įsipareigoja pati savo iniciatyva rūpintis vykdomų projektų kokybe. Nors darbų sąmatos yra iš anksto derinamos su užsakovais, tačiau verslo praktikoje neišvengiamai pasitaiko situacijų, kuomet nustatomi trūkumai, reikalinga papildomų prekių ar medžiagų, kurios nebuvo numatytos, todėl siekdama užtikrinti tinkamą projekto įgyvendinimą bei išlaikyti atsakingo ir patikimo tiekėjo reputaciją prieš perkančiąsias organizacijas, Bendrovė pasitelkia kitus savo tiekėjus, užsako papildomas prekes, kai nustato trūkumus ir dėl to patiria išlaidas. Ekonominė prasme, tokia greita Bendrovės reakcija taisant trūkumus padeda išvengti didesnių kaštų kilus teisiniams ginčams tiek su užsakovais, tiek su tiekėjais, kurie nesutinka su nustatytais defektais.

Pastebima, kad defektų aktuose paprastai užfiksuojami tie atliktų darbų trūkumai, kuriuos nustato užsakovas, tačiau tais atvejais, kai Bendrovė pati savo iniciatyva patikrina darbų eigą, atliktus darbus, panaudotas medžiagas ir jų kokybę, atskirai defektų aktai ne visada surašomi. Taip pat Bendrovė nurodo, kad ir objekte „Kauno valstybinis muzikinis teatras“ ji savo iniciatyva taisė trūkumus, dėl to buvo priversta pasitelkti papildomą tiekėją – UAB "U2" ir iš jo įsigyti prekių. Kauno valstybinis muzikinis teatras ne kartą kreipėsi į Bendrovę su pretenzijomis dėl defektų pašalinimo. Šiame objekte trūkumai buvo nustatyti ne vienu defektiniu aktu, todėl galimai ne visi buvo pateikti ir mokesčių administratoriui. Be to, 2011-00-16 ir 2013-03-18 aktuose nebuvo nurodyti visi realiai Bendrovės sąskaita taisyti trūkumai, kadangi defektai objektuose buvo taisomi ne tik gavus užsakovo pretenzijas, tačiau taip pat ir Bendrovei juos nustatant savo iniciatyva bei taisant savo sąskaita. Pasak Bendrovės, analogiška situacija susiklostė ir su kitų patikrinimo akte aptartų užsakovų objektais („Rambyno regioninio parko lauko informacinės sistemos ir minimalios infrastruktūros elementų lankytojams įrengimo darbai“, „Lazdijų miesto teritorijos, esančios tarp Dainavos ir Vytauto gatvių, ir teritorijos, esančios tarp Kauno, Senamiesčio, Nepriklausomybės, Seinų, Gustaičio, Vilniaus, Sodų, Dzūkų gatvių kompleksinė infrastruktūros plėtra“). Bendrovė nurodo, kad ji su tiekėjais UAB "D1" bei UAB "U2" sutartis pasirašė vėliau nei su kitais tiekėjais, kurie Sprendime nurodomi kaip vieninteliai realūs tiekėjai, todėl šios aplinkybės taip pat patvirtina Bendrovės poziciją, jog papildomi tiekėjai, kurie tiekė prekes, buvo pasitelkti Bendrovei savo iniciatyva nustačius ir savo sąskaita taisant trūkumus.

*Dėl prekių įsigijimo iš UAB „J2“*

Bendrovė paaiškino, kad prekės objektui „Kauno valstybinis muzikinis teatras“ buvo priskirtos dėl techninės klaidos. Pasak Bendrovės, ji minėtas prekes realiai įsigijo ir panaudojo užsakymui kitame objekte.

*Dėl sandorių su tarpininkais (UAB "A2" UAB "J2" Gyvenamųjų namų statybos bendrija „1“, UAB "A3")*

Pareiškėja savo nesutikimą šioje sprendimo dalyje grindžia tuo jog, Bendrovės veiklai vykdyti buvo būtini tarpininkai, nes projektų vykdymo metu atsirasdavo nenumatytų aplinkybių, dėl kurių, norint tinkamai ir laiku užbaigti projektus, Bendrovė sudarydavo papildomas prekių (paslaugų) pirkimo sutartis. Nurodoma, kad mokesčių administratorius pripažįsta, jog pridėtinės vertės mokesčio (toliau – PVM) prasme teisiniai santykiai pasibaigę, kita vertus, apskaičiuoja pelno mokesťį (toliau – PM) motyvuodamas tuo, kad tarpininkų pasitelkimas Bendrovei nebuvo būtinas. Bendrovė pažymi, kad tarpininkai jai buvo būtini, antra, įtraukiant šiuos sandorius į Bendrovės sąnaudas bei priskiriant jas prie leidžiamų atskaitymų, jos buvo pagrįstos galiojančiais sandoriais su tarpininkais, pasitelkti tarpininkai įvykdė sandorius bei sumokėjo nuo jų mokesčius į valstybės biudžetą, t. y. tiek PVM, tiek PM.

Bendrovė teigia, kad UAB "A2" pasitelkimas objekte „Panevėžio regiono senų sąvartynų ir šiukšlynų uždarymas“ buvo būtinas, nes vystant projektą buvo nuspręsta didinti Bendrovės žmogiškuosius ir finansinius išteklius bei eigoje iškilo tam tikrų nesklandumų su partneriu, todėl užtikrinant, jog Bendrovė bus pajėgi įvykdyti užsakymą, ji turėjo pasitelkti tarpininką, kuris prisiimtų atsakomybę su Bendrove. Dėl šio tarpininko pasitelkimo objekte „Rokiškio RK cheminio vandens valymo cecho modernizavimas“ teigiama, kad jis buvo būtinas ir tai yra įprasta verslo praktika, pagrįsta ekonomine logika. Bendrovei vykdant projektą, ji neturėjo tiesioginių ryšių su kitais tiekėjais Pentair Water Belgium ir UAB "M1" tačiau iš minėtų tiekėjų prekes galėjo užsakyti UAB "Z1" Bendrovė teigia, kad iškilo nesutarimų su UAB "Z1" kuri nusprendė netiekti prekių Bendrovei. Siekiant užtikrinti UAB "Z1" jog Bendrovė tikrai su ja atsiskaitys, buvo nuspręsta užsakymą vykdyti per tarpininką UAB "A2"

Dėl „UAB "J2" pasitelkimo Bendrovė pažymi, kad sutarčių pasitelkiant tarpininką sudarymas buvo būtinas siekiant užbaigti projektą, kadangi jo eigoje iškilo ginčų ir nesutarimų, UAB "Z1" nusprendė neatlikti projektavimo darbų Bendrovei, todėl šiuos darbus Bendrovė įsigijo per tarpininką. Dėl Bendrovės iš UAB "J2" įformintų projektavimo paslaugų teigiama, kad situacija analogiška aptartai prieš tai, tai yra Bendrovė pasitelkti tarpininką buvo priversta dėl nesutarimų su UAB "Z1"

Dėl Bendrovės UAB "J2" PVM sąskaitomis faktūromis įformintų statybos rangos darbų pažymima, kad darbų eigoje iškilo klausimas dėl žmogiškųjų ir finansinių išteklių projekto įgyvendinimo trukmei ir kokybei, nes buvo nesutarimų su partneriu, todėl Bendrovė kreipėsi į UAB "J2" Taip pat pažymima, kad UAB "J2" nebūtina pačiai turėti nusamdytus darbuotojus, todėl aplinkybė kiek tuo metu įmonėje dirbo darbuotojų nereikšminga.

Dėl „UAB "J2" Bendrovei PVM sąskaitomis faktūromis įformintų prekių tiekimo teigiama, kad pasitelkti tarpininką UAB "J2" privalėjo, nes UAB "U1" buvo reikalingos garantijos, jog medžiagos darbams atlikti bus pristatytos laiku bei tinkamos kokybės, o Bendrovė su tiekėju atsiskaitys laiku, tokiu būdu Bendrovė perskirstė savo rizikas. Analogiška pozicija dėstoma ir dėl UAB "J2" PVM sąskaitomis faktūromis įformintų prekių panaudojimo objekte „Vandentiekio ir nuotekų tinklai Raseinių mieste, Ariogalos mieste ir Viduklės miestelyje“, taip pat objekte „Vandentiekio ir nuotekų šalinimo tinklų Subačiaus m. ir Noriūnų k., Nuotekų valyklų Noriūnų k. ir Dvariškių k., Kupiškio r. sav.“ Nurodoma, kad pasitelkiant tarpininkus buvo siekta perskirstyti rizikas ir garantuoti atsiskaitymą su tiekėjais bei kuo operatyviau susitarti dėl prekių tiekimo. Pasak Bendrovės, tokiu būdu tiekėjai labiau pasitikėjo ir buvo linkę sudaryti sandorius, žinodami, jog dėl atsiskaitymo su jais bus atsakinga ne viena Bendrovė, o taip pat ir tarpininkas. Analogiškos pozicijos laikomasi ir dėl kitų tarpininkų pasitelkimo atvejų (detalūs motyvai yra išdėstyti Bendrovės skundo p. 7–18).

Dėl kitų Inspekcijos konstatuotų pažeidimų (PVM atskaitos ribojimo pagal UAB „P1“ PVM sąskaitas faktūras, reprezentacijos išlaidų, atstovybės steigimo, beviltiškų skolų išlaidų ir kt.) Bendrovė dėsto tokius pat motyvus, kokius buvo išdėsčiusi pastabose Inspekcijai.

Taip pat Bendrovė nesutinka su jai paskirtų (50 procentų) baudų dydžiu, laikydama pozicijos, kad ji bendradarbiavo su mokesčių administratoriumi, teikė dokumentus tiek, kiek jų turėjo, todėl jai skirti 50 proc. baudą dėl dviejų, neva sunkinančių aplinkybių, nėra pagrindo. Pasak Bendrovės, jai nurodytų sumokėti delspinigių dydis taip pat neatitinka proporcingumo, protingumo ir teisingumo kriterijų, nes delspinigiai yra apskaičiuoti nuo 2012 metų, tai yra už 7 metus.

Remdamasi skunde išdėstytais motyvais, Bendrovė prašo naikinti Inspekcijos sprendimą, atleisti Bendrovę nuo delspinigių mokėjimo bei sumažinti paskirtų baudų dydį iki 10 proc.

Inspekcija skundžiamu sprendimu patvirtino Inspekcijos 2019-03-29 patikrinimo akte Nr. (21.222) FR0680-114 (toliau – patikrinimo aktas) apskaičiuotą 733 428 Eur PM, 146 093 Eur PVM, apskaičiavo 289 470,63 Eur PM delspinigius ir 58 874,56 Eur PVM delspinigius, paskyrė 50 proc. PM ir PVM baudas. Bendrovės patikrinimas atliktas vykdant Inspekcijos 2017-12-12 pavedimą tikrinti Nr. (21.16-28) FR0773-2472, patikrinimo metu buvo patikrintas Pareiškėjos PM ir PVM apskaičiavimo, deklaravimo ir sumokėjimo teisingumas už laikotarpį nuo 2012-01-01 iki 2015-12-31. Sprendimo dėl patikrinimo akto tvirtinimo priėmimo metu Inspekcija įvertino Bendrovės pastabose nurodytas aplinkybes, tačiau jų nepripažino turinčiomis įtakos konstatuotiems pažeidimams ir apskaičiuotiems mokesčiams, savo sprendime pasisakydama dėl patikrinimo metu nustatytų Bendrovės pažeidimų. Priimtame sprendime dėl patikrinimo akto tvirtinimo (taip pat patikrinimo metu) konstatuotos šios aplinkybės:

1. Bendrovė nepagrįstai sumažino 2013 m. apmokestinamąjį pelną ir padidino PVM atskaitą, nes leidžiamiems atskaitymams priskyrė ir į PVM atskaitą įtraukė sumas pagal tiekėjų išrašytas PVM sąskaitas faktūras už prekes, kurios į Bendrovės statybos objektus realiai nebuvo tiekios (patikrinimo akto 1, 2 ir 5 dalys).

#### 1.1. Dėl sandorių su UAB "D1"

Bendrovė su Vilniaus miesto savivaldybe bei UAB „V3“ 2011-08-17 sudarė sutartį dėl rekonstravimo darbų objekte „Bernardinų sodas“, kaina – 15 640 061,33 Lt ir 3 988 225,24 Lt. Bendrovė 2013-06-03 su UAB "D1" sudarė prekių tiekimo sutartį dėl prekių – gėlių, želdinamų dekoratyvinių medelių ir kt. įsigijimo šiam objektui, kaina – 181 763,30 Lt (150 217,60 Lt ir 31 545,70 Lt PVM), prekių paskirties vieta – Bernardinų sodas. UAB "D1" už augalus Bendrovei išrašė PVM sąskaitą faktūrą, pagal kurią Bendrovė sumokėjo 181 763,30 Lt, iš jų 135 763 Lt grynaisiais pinigais ir 46 000 Lt banko pavedimu. Inspekcija nustatė, kad UAB "D1" PVM mokėtoja įregistruota 2013-04-12, nuo 2018-05-04 išregistruota iš PVM mokėtojų registro, nes nevykdo PVM apmokestinamosios veiklos. Sandorių laikotarpiu UAB "D1" dirbo du darbuotojai – direktorė K. C. ir E. V.. UAB "D1" PVM deklaracijoje deklaravo sandorius tik su Bendrove. PVM deklaracijoje deklaravo 183 Lt mokėtiną PVM, tačiau per visus 2013 m. deklaravo 5 127 Lt grąžintiną iš biudžeto PVM, PM deklaracijoje deklaravo 49 626 Lt nuostolius.

Inspekcija, išanalizavusi UAB „V3“ pateiktus statybos darbų žurnalus, tiekėjų išrašytas atitiktas deklaracijas, nustatė, kad į objektą „Bernardinų sodas“ augalus tiekė ir sodino UAB "F2" o ne UAB "D1" Nustatyta, kad Bendrovė 2012–2013 m. apskaitė sandorius su UAB "F2" ši įmonė Bendrovei 2012–2013 m. išrašė PVM sąskaitų faktūrų už atliktus darbus bei parduotus augalus, kurių kaina – 1 497 516,87 Lt. Bendrovė 2012-06-20 su UAB "F2" buvo sudariusi Augalų tiekimo sutartį, pagal kurią UAB "F2" įsipareigojo Bendrovei atlikti augalų auginimo ir pasodinimo darbus Bernardinų sode. Patikrinimo metu, palyginus darbų sąmatą, sudarytą tarp Bendrovės ir UAB "F2" su darbų sąmata, sudaryta tarp Bendrovės ir UAB „V3“, skirtumų nenustatyta, t. y. UAB "F2" atliko darbus ir pasodino augalus ir želdinius, kurie buvo numatyti darbų sąmatoje, sudarytoje tarp Bendrovės ir UAB „V3“. Atsižvelgiant į nustatytas aplinkybes, padaryta išvada, kad augalus į objektą „Bernardinų sodas“ tiekė ne UAB "D1" o UAB "F2" Bendrovės iš UAB "D1" įsigyti augalai ir želdiniai nebuvo panaudoti Bendrovės ekonominei ir PVM apmokestinamai veiklai vykdyti, todėl iš UAB "D1" įsigytų augalų ir

želdinių verte – 43 506,02 Eur – patikrinimo metu padidintas Bendrovės 2013 m. apmokestinamasis pelnas bei 9 136,27 Eur sumažinta PVM atskaita.

#### 1.2. Dėl sandorių su UAB "U2"

Bendrovė 2013 m. gegužės–gruodžio mėn. apskaitė prekių – lauko riedulių, granito skaldelės, granito ir marmuro gaminių bei medienos gaminių, įsigijimą iš UAB "U2" už 1 919 220,93 Lt (vertė 1 586 133 Lt ir 333 087,93 Lt PVM). UAB "U2" PVM mokėtoja įregistruota 2011-03-29, 2016-06-27 išregistruota iš PVM mokėtojų registro. UAB "U2" deklaruojama pagrindinė veikla – kitų namų ūkio reikmenų didmeninė prekyba. UAB "U2" sandorių laikotarpiu dirbo 2 darbuotojai.

#### *Dėl UAB "U2" prekių tiekimo į objektą „Bernardinų sodo rekonstravimo darbai“*

Bendrovė su Vilniaus miesto savivaldybe bei UAB „V3“ 2011-08-17 sudarė sutartį dėl darbų objekte „Bernardinų sodo Vilniuje rekonstravimo darbai“ atlikimo bei 2013-07-29 sudarė sutartį dėl darbų objekte „Bernardinų sodo Vilniuje rekonstravimo pagrindinėje sutartyje dėl projekto korektūros nenumatyti darbai“ atlikimo.

Bendrovė 2013-04-05 su UAB "U2" sudarė Medžiagų ir įrenginių tiekimo sutartį Nr. 635S-130405/53 dėl 300 kv. m. granitinių trinkelų įsigijimo. Sutarties 4.1. punkte nurodyta tiekiamų prekių kaina neįskaitant PVM – 36 600 Lt. UAB "U2" už granito trinkeles Bendrovei 2013-05-31 išrašė 1 PVM sąskaitą faktūrą, prekių kaina 44 286 Lt (vertė 36 600 Lt ir 7 686 Lt PVM).

Bendrovė su UAB "U2" 2013-07-01 pasirašė Papildomą susitarimą Nr. 635S-130405/53-1 prie 2013-04-05 Medžiagų ir įrenginių tiekimo sutarties Nr. 635S-130405/53. Minėtame papildomame susitarime numatyta papildoma prekių kaina – 416 090 Lt neįskaitant PVM.

UAB "U2" už papildomame susitarime nurodytas prekes Bendrovei 2013-10-02 išrašė 1 PVM sąskaitą faktūrą Nr. 13/029, prekių kaina 503 468,90 Lt (vertė 416 090 Lt ir 87 378,90 Lt PVM).

Bendrovė pagal minėtą PVM sąskaitą faktūrą su UAB "U2" atsiskaitė grynaisiais pinigais bei banko mokėjimo pavedimais. Pagal Bendrovės pateiktus registrus nustatyta, kad Bendrovė UAB "U2" PVM sąskaitose faktūrose nurodytą 452 690 Lt prekių vertę priskyrė objektui „Bernardinų sodo (Sereikiškių parko) Vilniuje rekonstravimo darbai“. Siekiant įsitikinti, ar UAB "U2" prekės buvo panaudotos objekte „Bernardinų sodo Vilniuje rekonstravimo darbai“, 2018-06-07 buvo atliktas UAB „V3“ operatyvus patikrinimas.

Pagal Bendrovės pateiktus registrus nustatyta, kad Bendrovė šio objekto sąnaudoms priskyrė prekių, įsigytų iš kitų tiekėjų vertes (UAB "Y1" (531 129,78 Lt), UAB "H3" (52 205,39 Lt), UAB "O1" (502 376,40 Lt) ir kitos). Pagal statybos darbų žurnalus ir atitiktas deklaracijas nustatyta, kad šie tiekėjai tiekė prekes į objektą.

Patikrinimo metu pagal Bendrovės pateiktus registrus nustatyta, kad Bendrovė objekto „Bernardinų sodo (Sereikiškių parko) Vilniuje rekonstravimo darbai“ sąnaudoms priskyrė prekių iš UAB "Z2" (245 839,88 Lt), įsigytų prekių – granito fontanų – vertes.

Patikrinimo metu, siekiant įsitikinti, kieno medžiagomis (Bendrovės, ar UAB "Z2" UAB "Z2" atliko darbus objekte „Bernardinų sodo rekonstravimo darbai“, 2018-06-26 buvo atliktas UAB "Z2" operatyvus patikrinimas, kurio metu nustatyta, kad UAB "Z2" su Bendrove 2013-03-20 sudarė statybos rangos sutartį, pagal kurią Rangovas įsipareigojo atlikti statybos rangos darbus, darbų vertė – 190 000,00 Lt, neįskaitant PVM. UAB "Z2" operatyvaus patikrinimo metu paaiškino, kad Bernardinų sodo fontanų pagaminimo ir sumontavimo darbus atliko savo medžiagomis, nurodė, kad viską pagamino iš savo akmens. Taigi, objekte darbus su granito gaminiais atliko bei medžiagas teikė UAB "Z2" o ne UAB "U2"

Atsižvelgiant į tai, padaryta išvada, kad Bendrovės iš UAB "U2" įsigytų prekių – granito trinkelų, granito skaldelės, ir kt. darbams atlikti nereikėjo, nes šias prekes į objektą tiekė kiti tiekėjai – UAB "V1" UAB "C2" UAB „E3“, UAB "F1" UAB "Y1" UAB "H3" UAB "Z2" ir kt. Bendrovės iš UAB "U2" įsigytos prekės nebuvo panaudotos Bendrovės ekonominei ir PVM apmokestinamai veiklai vykdyti, todėl patikrinimo metu, gaminių verte –

131 108,08 Eur buvo padidintas Bendrovės 2013 m. apmokestinamasis pelnas bei 27 532,70 Eur sumažinta 2013 m. PVM atskaita.

*Dėl UAB "U2" prekių tiekimo į objektą „Kauno valstybinis muzikinis teatras“*

Nustatyta, kad Bendrovė su Kauno valstybiniu muzikiniu teatru 2008, 2012, 2013, 2014, 2015 metais sudarė statybos rangos sutartis, darbų kainos – 27 546 493 Lt, 218 623,92 Lt, 731 930,08 Lt, 1 156 909,82 Lt, 119 825,24 Lt, 1 046 636,63 Lt, 76 964,92 Eur (patikrinimo akto 15–16 psl.). Dėl prekių įsigijimo į šį objektą Bendrovė 2013-03-15 su UAB "U2" sudarė medžiagų ir įrenginių tiekimo sutartį bei papildomą susitarimą, prekių kaina 710 655,99 Lt. Bendrovė su UAB "U2" atsiskaitė grynaisiais pinigais bei banko mokėjimo pavedimais.

Bendrovė papildomų paaiškinimų ir dokumentų, susijusių su iš UAB "U2" įsigytų prekių panaudojimu, patikrinimo metu nepateikė.

Pagal Bendrovės pateiktus registrus nustatyta, kad Bendrovė šio objekto sąnaudoms priskyrė iš UAB "Z2" (531 066,01 Lt su PVM) įsigytų prekių ir atliktų darbų vertes.

Patikrinimo metu buvo atliktas UAB "Z2" operatyvus patikrinimas, kurio metu nustatyta, kad UAB "Z2" su Bendrove sudarė statybos rangos sutartį, pagal kurią UAB "Z2" įsipareigojo atlikti statybos rangos darbus objekte „Kauno valstybinis muzikinis teatras“. UAB "Z2" pateikė laikotarpiu nuo 2012-06-01 iki 2014-12-31 Bendrovei išrašytas PVM sąskaitas faktūras, kuriose nurodyta bendra darbų kaina – 531 066,01 Lt, bei atliktų darbų ir išlaidų apmokėjimo pažymas, atliktų darbų aktus. UAB "Z2" paaiškino, kad Kauno muzikiniame teatre daugiausia buvo naudojami esami akmenys, granitą pagamino ir pridėjo UAB "Z2" nurodė, kad atliko daug grindų ir sienų akmens (marmuro ir granito) perpoliravimo ir atnaujinimo darbų. Įvertinus surinktą informaciją, patikrinimo metu nustatyta, kad Bendrovė iš UAB "U2" medžiagas apskaitė vėliau, nei tos medžiagos buvo reikalingos (panaudotos) objekte. Atsižvelgiant į nustatytas aplinkybes, padaryta išvada, jog Bendrovės iš UAB "U2" įsigytų prekių šio objekto darbams atlikti nereikėjo, nes darbus savo medžiagomis atliko UAB "Z2" Bendrovės iš UAB "U2" įsigyti granito gaminiai nebuvo panaudoti Bendrovės ekonominei ir PVM apmokestinamai veiklai vykdyti, todėl iš UAB "U2" įsigytų granito gaminių vertė – 170 099,34 Eur, patikrinimo metu padidintas Bendrovės apmokestinamasis pelnas bei 35 720,86 Eur sumažinta PVM atskaita.

*UAB "U2" prekių tiekimo į objektą „Rambyno regioninis parkas – įrengimo darbai“*

Patikrinimo metu nustatyta, kad Bendrovė su Valstybine saugomų teritorijų tarnyba 2012-10-10 sudarė darbų pirkimo–pardavimo sutartį dėl darbų objekte „Rambyno regioninis parkas“ atlikimo, kaina – 1 295 000 Lt.

Bendrovė darbų atlikimui reikalingus medienos gaminių įsigijimus apskaitė iš dviejų įmonių – UAB "U2" ir UAB "T1" Bendrovė iš UAB "U2" ir UAB "T1" įsigijo skirtingą kiekį, tačiau analogiškų pavadinimų ir matmenų medienos gaminius: laiptų aikšteles, laiptų sijas, porankius, statramsčius, terasines lentas, laiptų pakopas ir kt.

Nustatyta, kad Bendrovė su UAB "T1" 2013-11-05 sudarė gamybos sutartį dėl maumedžio medienos gaminių – laiptų aikštelių, laiptasijų, porankių, statramsčių, terasinių lentų, laiptų pakopų ir aikštelių lentų bei ryšių įsigijimo, bendra sutarties kaina – 147 186,55 Lt (įskaitant PVM).

Bendrovė su UAB "U2" 2013-11-04 sudarė pirkimo–pardavimo sutartį dėl prekių – laiptų aikštelių, laiptų sijų, porankių, statramsčių, terasinių lentų, laiptų pakopų ir aikštelių lentų ir ryšių – įsigijimo, prekių kaina – 305 936,40 Lt (252 840 Lt ir 53 096,40 Lt PVM). Pažymėta, jog minėtoje sutartyje nebuvo numatyta prekių pristatymo vieta.

UAB "U2" už 2013-11-04 sutartyje nurodytas prekes Bendrovei 2013-12-09 išrašė PVM sąskaitą faktūrą, prekių kaina 305 936,40 Lt (vertė 252 840 Lt ir 53 096,40 Lt PVM). Bendrovė už tiekiamą medieną su UAB "U2" atsiskaitė grynaisiais pinigais bei banko mokėjimo pavedimais.

Patikrinimo metu nustatyta, kad UAB "U2" medieną, parduotą Bendrovei, 2013-12-09 įsigijo iš UAB "N2"

Siekiant įsitikinti, ar Bendrovės minėtos medienos tiekėjai – UAB "U2" ir UAB "T1" registruoti objekto šio objekto statybos darbų žurnaluose ir atitikties deklaracijose, 2018-06-20 buvo atliktas Valstybinės saugomų teritorijų tarnybos operatyvus patikrinimas, kurio metu pateiktose atitikties deklaracijose nurodyta bei statybos darbų žurnale tiekėjo – UAB "U2" nėra, o atsispindi maumedžio medienos tiekėjas UAB "G3" t. y. UAB "T1"

Išanalizavus surinktą informaciją, padaryta išvada, kad Bendrovei iš UAB "U2" įsigyti medienos gaminių (laiptų aikštelių, laiptų sijų, porankių, statramsčių, terasinių lentų ir kt.) objektui „Rambyno regioninis parkas“ nereikėjo, nes Bendrovė visą reikalingą medienos kiekį įsigijo iš UAB "T1" Bendrovės iš UAB "U2" įsigyti medienos gaminiai nebuvo panaudoti Bendrovės ekonominei ir PVM apmokestinamai veiklai vykdyti, todėl iš UAB "U2" įsigytų medienos gaminių 73 227,53 Eur verte patikrinimo metu padidintas Bendrovės 2013 m. apmokestinamasis pelnas bei 15 377,78 Eur sumažinta PVM atskaita.

*Dėl UAB "U2" prekių tiekimo į objektą „Lazdijų miesto teritorija, <...> gatvių infrastruktūros plėtra“*

Patikrinimo metu nustatyta, kad Bendrovė su Lazdijų rajono savivaldybe 2011-07-13 sudarė projekto „Lazdijų miesto teritorijos, <...> gatvių infrastruktūros plėtra“ rangos darbų sutartį, pagal kurią Bendrovė įsipareigojo atlikti Lazdijų miesto kompleksinės infrastruktūros plėtros statinių statybą, kaina – 5 459 129,63 Lt. Bendrovė 2012-11-20 ir 2013-04-02 su UAB "U2" sudarė sutartį dėl granitinių trinkelėlių, granitinių plokščių ir granitinių bortų įsigijimo šiam objektui. UAB "U2" už granitinius bortus Bendrovei išrašė PVM sąskaitas faktūras už 354 874 Lt. Bendrovė su UAB "U2" pagal pateiktas sąskaitas atsiskaitė grynaisiais pinigais bei banko mokėjimo pavedimais. Nustatyta, kad Bendrovė nepateikė prekių gabenimo dokumentų, kurie patvirtintų, kad iš UAB "U2" įsigytos prekės buvo pristatytos į objektą.

Patikrinimo metu, pagal pateiktas atitikties deklaracijas nustatyta, kad granitines trinkeles, granitines plokštes ir granitinius bortus į objektą tiekė UAB "H3" kurios atitikties deklaracijos išrašytos Bendrovei. Tiekėjo UAB "U2" tarp pateiktų atitikties deklaracijų nėra, taip pat tiekėjas UAB "U2" neregistruotas statybos darbų žurnaluose.

Bendrovė su UAB "H3" 2011-09-07 buvo sudariusi pirkimo–pardavimo sutartį, pagal kurią UAB "H3" įsipareigojo parduoti Bendrovei akmens gaminius (trinkeles, granitinius bortus, granito plokštes), sutarties kaina – 281 465,36 Lt. Bendrovė buhalterinėje apskaitoje apskaitė UAB "H3" išrašytas PVM sąskaitas faktūras už 281 465,84 Lt.

Atsižvelgiant į išdėstytą aukščiau, patikrinimo metu padaryta išvada, jog Bendrovės iš UAB "U2" įsigytos prekės – granitiniai bortai, granito trinkelės bei lauko rieduliai – nebuvo panaudoti Bendrovės ekonominei ir PVM apmokestinamai veiklai vykdyti (realiai neįsigyti), todėl iš UAB "U2" įsigytų minėtų prekių verte – 84 940,92 Eur buvo padidintas Bendrovės apmokestinamasis pelnas bei 17 837,59 Eur sumažinta PVM atskaita.

*1.3 Dėl Bendrovės iš UAB "J2" įsigytų prekių, tariamai tiekų į Kauno valstybinį muzikinį teatrą*

Patikrinimo metu nustatyta, kad Bendrovė 2012 m. apskaitė prekių – roletų, ofiso baldų įsigijimą iš UAB "J2" už 30 725,40 Lt (25 392,89 Lt ir 5 332,51 Lt PVM). Bendrovė šių prekių 25 392,89 Lt įsigijimo vertę priskyrė objektui „Kauno valstybinis muzikinis teatras“.

Bendrovė sutarčių su Kauno valstybiniu muzikiniu teatru dėl roletų, baldų bei ofiso baldų, įsigytų iš UAB "J2" patikrinimo metu nepateikė. Sąmatose, pridėtose prie sutarčių, sudarytų su Kauno valstybiniu muzikiniu teatru, roletų, ofiso baldų ir baldų nėra nurodyta. Pagal Bendrovės pateiktas Kauno valstybiniam muzikiniam teatrui 2012–2015 m. išrašytas PVM sąskaitas faktūras bei atliktų darbų aktus, roletams, ofiso baldams ir baldams pardavimų nėra.

Nustatyta, kad Bendrovė už prekes UAB "J2" sumokėjo 7 260,60 Lt grynaisiais pinigais ir 23 464,79 Lt banko mokėjimo pavedimais. UAB "J2" operatyvaus patikrinimo metu nustatyta, kad ši įmonė prekes įsigijo iš UAB „J1“ ir kitų įmonių. Nustatyta, kad UAB "J2" šioms Bendrovei parduotoms prekėms taikė 25 proc. antkainį.

UAB "J1" pateikė sutartį su UAB "J2" dėl roletų pirkimo, kurioje nurodyta roletus sumontuoti adresu: (duomenys neskelbtini) (nustatyta, kad šiuo adresu registruotas žemės sklypas ir vienbutis gyvenamasis namas, kurie po ½ dalį nuosavybės teise priklauso fiziniams asmenims, susijusiems su UAB "J2" Atsižvelgiant į aptartas aplinkybes, konstatuota, kad Bendrovės iš UAB "J2" įsigytos minėtos prekės nebuvo panaudotos Bendrovės ekonominei veiklai ir PVM apmokestinamai veiklai vykdyti, todėl 7 354,29 Eur prekių verte buvo padidintas Bendrovės apmokestinamasis pelnas ir 1 544 Eur sumažinta PVM atskaita.

## *2. Dėl Bendrovės sandorių su UAB "P1"*

Patikrinimo metu nustatyta, kad Bendrovė nepagrįstai 2014–2015 m. atskaitė PVM pagal UAB "P1" išrašytas PVM sąskaitas faktūras, nes žinojo arba turėjo galimybę žinoti, kad UAB "P1" dalyvauja sukčiaujant K. P. metu Bendrovei papildomai apskaičiuotas 34 606 Eur PVM (patikrinimo akto 3 dalis).

Nustatyta, kad Kauno technologijos universitetas ir Bendrovė 2011-09-30 sudarė rangos sutartį dėl darbų atlikimo, sutarties kaina – 54 341 100 Lt. Bendrovė 2012-10-22 su UAB "P1" sudarė sutartį, kurioje UAB "P1" įsipareigojo atlikti tiekimo ir montavimo darbus minėtame objekte, kaina – 345 793,73 Lt. Bendrovė taip pat su UAB "P1" pasirašė 4 papildomus susitarimus dėl papildomų darbų atlikimo, papildomų darbų kaina – 386 521,62 Lt, 15 950,20 Lt, 337 323,72 Lt. Patikrinimo akte pažymėta, kad Bendrovė 2013 m. buhalterinėje apskaitoje apskaitė UAB "P1" Bendrovei 2013 m. išrašytas PVM sąskaitas faktūras už 108 028,61 Lt, tačiau Bendrovė šias PVM sąskaitas faktūras apskaitoje anuliuavo arba joms buvo išrašytos kreditinės PVM sąskaitos faktūros. Nustatyta, kad Bendrovė minėtas anuliuotas ar kreditines UAB "P1" išrašytas PVM sąskaitas faktūras apskaitė 2014 m. buhalterinės apskaitos registruose. Bendrovė su UAB "P1" atsiskaitė banko mokėjimo pavedimais.

Patikrinimo metu Bendrovė nei paaiškinimo, nei dokumentų, įrodančių, kad domėjosi UAB "P1" veikla, nepateikė.

UAB "P1" PVM mokėtoja įregistruota 2013-09-06, nuo 2014-04-22 išregistruota iš PVM mokėtojų registro, nuo 2017-10-24 likviduota bankrutavus. Sandorių su Bendrove laikotarpiu UAB "P1" dirbo 1 darbuotojas – direktorius S. D., o laikotarpiu nuo 2013-05-02 iki 2013-06-28 – 3 darbuotojai: S. D., R. G. ir I. K.. UAB "P1" 2013–2014 m. PVM deklaracijose sandorių su Bendrove nedeklaravo. Nustatyta, kad UAB "P1" teikė PVM deklaracijas už laikotarpį nuo 2013-09-06 iki 2014-04-22, tačiau pateiktose PVM deklaracijose deklaravo „nulis“, t. y. jokių sandorių nedeklaravo ir PVM į biudžetą nemokėjo. UAB "P1" nuo 2012 m. neteikia PLN204, paskutinės finansinės atskaitomybės dokumentai pateikti už 2005 m.

Atlikto UAB "P1" operatyvaus patikrinimo metu buvo surinkta informacija, jog UAB "P1" su UAB „Vaidsta“ 2012-10-26 sudarė Tiekimo ir statybos rangos sutartį, pagal kurią UAB "D3" įsipareigojo atlikti plokščių tiekimo bei montavimo darbus objekte „KTU“. UAB "D3" už atliktus darbus UAB "P1" išrašė PVM sąskaitas faktūras, kurių dalis apmokėta pavedimais, o dalį apmokėjo Bendrovė (Bendrovė UAB "D3" atliko banko mokėjimus 20 420,19 Lt bei 110 000 Lt).

Pagal UAB "P1" operatyvaus patikrinimo metu surinktą informaciją, nustatyta, kad darbus minėtame objekte atliko UAB "D3" (UAB "P1" subrangovas). Patikrinimo metu padaryta išvada, kad UAB "P1" Bendrovei PVM sąskaitas faktūras išrašė tuo laikotarpiu, kai UAB "D3" išrašė PVM sąskaitas faktūras UAB "P1" t. y. 2013 m. Bendrovė 2013 m. UAB "P1" išrašytas PVM sąskaitas faktūras apskaitė 2013 m. buhalterinės apskaitos registruose, vėliau Bendrovė šias 2013 m. išrašytas PVM sąskaitas faktūras anuliuavo (arba joms išrašė kreditines PVM sąskaitas faktūras). Taip pat nustatyta, jog UAB "P1" PVM deklaracijose sandorių su Bendrove nedeklaravo ir pardavimo PVM nemokėjo.

Patikrinimo metu nustatyta, kad UAB "P1" sandorių su Bendrove sudarymo metu nebuvo PVM mokėtoja, tačiau Bendrovė, nors ir turėdama galimybę šia informaciją patikrinti viešai, to nepadarė ir, nepaisant to, kad sudaromas reikšmingo masto sandoris su ne PVM mokėtoju, minėtą sandorį sudarė. Bendrovė sudarydama sandorius su UAB "P1" galėjo ir turėjo



pasidomėti, ar UAB "P1" yra įregistruota PVM mokėtojų registre. Patikrinimo metu nustatyta, kad Bendrovė 2013 m. buhalterinės apskaitos registruose apskaitė UAB "P1" 2013 m. išrašytas PVM sąskaitas faktūras ir šiose PVM sąskaitose faktūrose išskirtą PVM įtraukė į PVM atskaitą, tačiau minėtos PVM sąskaitos faktūros Bendrovės 2013 m. buhalterinės apskaitos registruose buvo anuliuotos (arba joms buvo išrašytos kreditinės PVM sąskaitos faktūros (Bendrovė nei PVM sąskaitų faktūrų, nei paaiškinimo nepateikė) ir buhalterinės apskaitos registruose apskaitytos 2014 m., t. y. kai UAB "P1" buvo įregistruota PVM mokėtojų registre (UAB "P1" PVM mokėtoja nuo 2013-09-06 iki 2014-04-22).

Atsižvelgiant į aukščiau išdėstytas aplinkybes, patikrinimo metu padaryta išvada, kad Bendrovė nepagrindė, kad su UAB "P1" sudarytų ir vykdytų sandorių metu buvo sąžininga, atidi bei rūpestinga ir įgijo teisę į PVM atskaitą. Konstatuota, kad realiai darbai minėtame objekte buvo atlikti 2012 m. gruodžio – 2013 m. balandžio mėnesiais, o UAB "P1" PVM sąskaitos faktūros buvo perrašomos sąmoningai bei Pažymose sąmoningai nurodytas abstraktus darbų atlikimo laikotarpis („už darbus iki 2014-01-15 atliktus darbus“ ir pan.), kad būtų galima atskaityti PVM.

Patikrinimo metu padaryta išvada, kad Bendrovė žinojo arba turėjo galimybę žinoti, kad UAB "P1" sukčiauja PVM, todėl Bendrovė neturi teisės į PVM atskaitą.

3. Bendrovė nepagrįstai sumažino 2012–2015 m. apmokestinamąjį pelną, nes prekių ir paslaugų įsigijimas per tarpines įmones nebuvo būtinas Bendrovės ekonominei veiklai vykdyti ir ekonominei naudai gauti. Patikrinimo metu Bendrovei papildomai apskaičiuotas 513 748 Eur PM (patikrinimo akto 4 dalis).

*3.1. Dėl Bendrovės sandorių su UAB "A2"* Patikrinimo metu nustatyta, kad Bendrovė 2013 m. gegužės – gruodžio mėnesiais apskaitė prekių įsigijimą iš UAB "A2" už 4 629 004,08 Lt (apmokestinamoji vertė 3 825 623,23 Lt ir 803 380,85 Lt PVM) 2 objektams: „Rokiškio RK cheminio vandens valymo cecho modernizavimas“ ir „Panevėžio regiono senų sąvartynų ir šiukšlynų uždarymas“. Užsakovai – AB „A1“ ir UAB "O2"

Nustatyta, kad UAB "A2" PVM mokėtoja įregistruota 2013-01-15, nuo 2014-05-21 išregistruota iš PVM mokėtojų registro. UAB "A2" sandorių su Bendrove laikotarpiu dirbo 1 darbuotojas – direktorė G. D..

*Dėl Bendrovės iš UAB "A2" įsigytų prekių panaudojimo objekte „Panevėžio regiono senų sąvartynų ir šiukšlynų uždarymas“*

Patikrinimo metu nustatyta, kad Bendrovė 2011–2014 m. vykdė darbus objekte „Panevėžio regiono senų sąvartynų ir šiukšlynų uždarymas“, darbų kaina – 20 337 388,57 Lt. Bendrovė 2013-04-04 su UAB "A2" sudarė sutartį dėl medžiagų – geosintetinio molio pakloto įsigijimo šiam objektui. Pagal minėtą sutartį Bendrovė apskaitė pagal UAB "A2" išrašytas PVM sąskaitas faktūras įsigytų prekių už 3 881 160,03 Lt (3 207 570,27 Lt ir 673 589,76 Lt PVM). Nustatyta, kad Bendrovė su UAB "A2" atsiskaitė banko mokėjimo pavidalais. Bendrovė prekių gabenimo dokumentų, kurie patvirtintų, kad prekės buvo pristatytos į objektą „Panevėžio regiono senų sąvartynų ir šiukšlynų uždarymas“, nepateikė.

Patikrinimo metu, išanalizavus UAB "O2" pateiktas statybos darbų žurnaluose nurodytų statybos produktų ir įrengimų tiekėjų išrašytas atitikties deklaracijas, nustatyta, kad šių prekių tiekėjas – UAB "C3" o šių prekių gavėjas – Bendrovė. Prekes UAB "C3" į objektą tiekė laikotarpiu nuo 2013-05-13 iki 2014-04-01, darbai buvo vykdomi taip pat šiuo laikotarpiu. Taigi, minėtas prekes į objektą tiekė UAB "C3" o ne UAB "A2"

UAB "C3" pateikė paaiškinimą ir nurodė, kad tiekė medžiagas į šį objektą ir kad tam objektui skirtų medžiagų pirkėjas buvo ne Bendrovė, o kita įmonė (UAB "C3" nurodė, kad prekių pirkėjas buvo UAB "A2" Paaiškino, kad Bendrovės atstovas tik pasirašė lydinčiuosius dokumentus (atitikties deklaracijas), kad medžiagos yra pristatytos. UAB "C3" nurodė, kad sutartis su UAB "A2" nebuvo sudaryta. UAB "C3" nurodė, kad iki paties prekių pardavimo viską derino su Bendrove (UAB "H2" vėliau Bendrovė nurodė, kad šių prekių pirkėjas bus kitas. Atsižvelgiant į tai, padaryta išvada, kad Bendrovė prekių pirkimą su šių prekių pardavėju UAB "C3" derino pati.

UAB "C3" laikotarpiu nuo 2013-05-13 iki 2013-12-19 UAB "A2" tiekė prekių už 2 518 610,16 Lt (2 081 496 Lt ir 437 114,16 Lt PVM). Patikrinimo metu įvertinus, už kiek UAB "C3" pardavė prekes UAB "A2" ir už kiek UAB "A2" pardavė prekes Bendrovei, nustatyta, kad UAB "C3" UAB "A2" pardavė prekes už 2 081 496 Lt (vertė be PVM), o UAB "A2" Bendrovei – už 3 207 570,27 Lt (vertė be PVM), t. y. UAB "A2" Bendrovei parduotų prekių antkainis sudarė 1 126 074,27 Lt.

Įvertinus nustatytas aplinkybes, patikrinimo metu, padaryta išvada, kad prekių įsigijimas dalyvaujant UAB "A2" nebuvo būtinas Bendrovės ekonominei veiklai vykdyti ir ekonominei naudai gauti, todėl Bendrovės patirtos sąnaudos negalėjo būti priskirtos leidžiamiems atskaitymams. Dėl šios priežasties Bendrovės 2013 m. apmokestinamasis pelnas patikrinimo metu buvo padidintas UAB "A2" geosintetinio molio pakloto ir geosintetinio drenažinio pakloto antkainio dydžiu – 1 126 074,27 Lt (326 133,65 Eur).

*Dėl Bendrovės iš UAB "A2" įsigytų prekių panaudojimo objekte „Rokiškio RK cheminio vandens valymo cecho modernizavimas“*

Patikrinimo metu nustatyta, kad Bendrovė 2013–2014 m. vykdė darbus objekte „Rokiškio RK cheminio vandens valymo cecho modernizavimas“, pagal Bendrovės su AB "A1" 2013-02-21 sudarytą statybos rangos sutartį, darbų kaina – 1 588 125 Lt.

Taip pat nustatyta, kad Bendrovė 2013-03-08 su UAB "A2" sudarė Medžiagų ir įrenginių tiekimo sutartį dėl medžiagų ir įrenginių – slėgio numetimo vožtuvų, slėgio jutiklių ir kt. – įsigijimo šiam objektui. Pagal minėtą sutartį UAB "A2" Bendrovei išrašė PVM sąskaitą faktūrą už 747 844,07 Lt (618 052,95 Lt ir 129 791,12 Lt PVM), pagal kurią Bendrovė atsiskaitė banko mokėjimo pavedimais. Nustatyta, kad Bendrovė nepateikė prekių gabenimo dokumentų, kurie patvirtintų, kad iš UAB "A2" įsigytos prekės buvo pristatytos į objektą.

Patikrinimo metu buvo atliktas AB "A1" operatyvus patikrinimas, kurio metu išanalizavus pateiktus statybos darbų žurnalus nustatyta, kad statybos produktus ir įrenginius į objektą tiekė kitos įmonės. AB "A1" pateikė statybos darbų žurnaluose nurodytų statybos produktų ir įrengimų tiekėjų išrašytas atitikties deklaracijas, pagal kurias nustatyta, kad įrangos tiekėjas yra UAB "S1" gavėjas – UAB "M1" prekių – nerūdijančio plieno ventiliai – tiekėjai – UAB „S2“ ir UAB „T2“, šių prekių gavėjas – UAB "M1" Padaryta išvada, kad minėtą įrangą ir prekes į objektą tiekė UAB "S1" UAB "S2" ir UAB "T2" o ne UAB "A2" be to nustatyta, kad pateiktose atitikties deklaracijose UAB "A2" nebuvo nurodytas kaip įrangos gavėjas, šios įrangos gavėju nurodyta UAB "M1"

Atlikto UAB "M1" operatyvaus patikrinimo metu nustatyta, kad UAB "M1" su UAB "Z1" 2013-05-14 sudarė statybos rangos sutartį, pagal kurią UAB "M1" įsipareigojo savo rizika, priemonėmis atlikti projekto „Rokiškio RK cheminio vandens valymo cecho modernizavimo“ darbus bei priduoti šio darbo rezultatą UAB "Z1" Prekių vertė 157 275,86 Lt + PVM bei montavimo darbų vertė – 105 724,14 Lt + PVM. Nustatyta, kad UAB "M1" įrangos pardavimui UAB "Z1" 2013-08-13 išrašė PVM sąskaitą faktūrą už 170 901,60 Lt (141 240,99 Lt ir 29 660,61 Lt PVM), parduota įranga: kontrolės vožtuvai (2 vnt.), elektrinės pavaros (6 vnt.), pozicionieriai (2 vnt.), montavimo flanšai (6 vnt.) ir kt.

Taigi, nustatyta, kad UAB "M1" UAB "Z1" pardavė analogiškas prekes, kokias Bendrovė įsigijo iš UAB "A2"

2019-02-08 buvo atliktas UAB "Z1" operatyvus patikrinimas, kurio metu nustatyta, kad UAB "Z1" iš UAB "M1" įsigytą įrangą pardavė UAB "A2" o įrangos montavimo darbus – Bendrovei. UAB "Z1" su UAB "A2" 2013-02-28 sudarė medžiagų ir įrenginių tiekimo sutartį dėl medžiagų ir įrenginių – slėgio numetimo vožtuvų, pozicionierių, elektrinių pavarų, slėgio jutiklių, temperatūros jutiklių, adapterių ir kt. – pirkimo–pardavimo, bendra sutarties kaina 435 844,06 Lt (360 201,70 Lt ir 75 642,36 Lt PVM). UAB "A2" su UAB "Z1" atsiskaitė banko mokėjimo pavedimais.

Apibendrinus surinktą informaciją, nustatyta tokia minėtų medžiagų ir įrenginių pardavimo grandinė: Pentair Water Belgium ir UAB "M1" – > UAB "Z1" – > UAB "A2" –> Bendrovė.

Vertinant minėtos įrangos pirkimo–pardavimo kainas, nustatyta:

UAB "Z1" iš tiekėjų įrangą įsigijo už 175 900,85 Lt;

UAB "Z1" įrangą pardavė UAB "A2" už 360 201,70 Lt;

UAB "A2" įrangą pardavė Bendrovei už 618 052,95 Lt.

Patikrinimo metu nustatyta, kad Bendrovė iš UAB "A2" prekes įsigijo 257 851,25 Lt brangiau, nei būtų pirkusi tiesiogiai iš UAB "Z1"

Įvertinus nustatytas aplinkybes, padaryta išvada, kad prekių įsigijimas dalyvaujant UAB "A2" nebuvo būtinas Bendrovės ekonominei veiklai vykdyti ir ekonominei naudai gauti, todėl Bendrovės patirtos sąnaudos negalėjo būti priskirtos leidžiamiems atskaitymams. Patikrinimo metu Bendrovės 2013 m. apmokestinamasis pelnas padidintas UAB "A2" parduotų prekių antkainio dydžiu – 257 851,25 Lt (74 678,88 Eur).

### *3.2. Dėl Bendrovės sandorių su UAB "J2"*

Patikrinimo metu nustatyta, kad Bendrovė 2012–2015 m. iš UAB "J2" įsigijo prekes, projektavimo paslaugas bei statybos darbus. UAB "J2" 2007–2018 m. dirbo 3 darbuotojai – direktorius, finansininkė ir teisininkė. Nustatyta, kad UAB "J2" mokėtiną į biudžetą PVM sumokėjo, pelno mokesčio deklaracijose deklaravo nuostolius.

#### *Dėl Bendrovės iš UAB "J2" pirktų projektavimo paslaugų ir įrangos tiekimo*

Patikrinimo metu nustatyta, kad Bendrovė ir UAB "Z1" su UAB "D2" 2013-10-18 sudarė vandens tiekimo ir nuotekų tvarkymo infrastruktūros plėtos Kupiškio rajone rangos sutartį, pagal kurią Bendrovė ir UAB "Z1" įsipareigojo atlikti inžinerinių tyrinėjimų ir statybos darbus, sutarties kaina – 15 223 615 Lt (12 581 500 Lt ir 2 642 115 Lt PVM).

#### *Dėl Bendrovės iš UAB "J2" pirktų projektavimo paslaugų*

Bendrovė su UAB "J2" 2013-11-02 sudarė projektavimo paslaugų ir projekto vykdymo priežiūros organizavimo sutartį, pagal kurią Projektuotojas įsipareigojo atlikti projektavimo darbus ir kt. UAB "J2" Bendrovei 2014 m. išrašė PVM sąskaitas faktūras, kurių bendra kaina – 653 400 Lt (vertė 540 000 Lt ir 113 400 Lt PVM). Atliktų darbų perdavimo–priėmimo aktas prie PVM sąskaitos faktūros patikrinimo metu nebuvo pateiktas. Nustatyta, kad Bendrovė su UAB "J2" atsiskaitė 513 400 Lt banko mokėjimo pavedimu bei 140 000 Lt grynais pinigais.

UAB "J2" operatyvaus patikrinimo metu nustatyta, kad UAB "J2" Bendrovei parduotas projektavimo paslaugas įsigijo iš UAB "Z1" pagal 2013-12-02 sutartį, kaina 484 000 Lt. Palyginus projektavimo paslaugų bei projekto vykdymo priežiūros organizavimo sutartis, sudarytas tarp Bendrovės ir UAB "J2" bei tarp UAB "J2" ir UAB "Z1" nustatyta, kad UAB "J2" paslaugų *antkainis sudarė 140 000 Lt* arba 35 proc. UAB "J2" su UAB "Z1" atsiskaitė banko mokėjimo pavedimais, tuomet, kai Bendrovė atsiskaitė su UAB "J2"

#### *Dėl Bendrovės iš UAB "J2" pirktų statybos rangos darbų*

Patikrinimo metu nustatyta, kad Bendrovė su UAB "J2" 2014-08-01 sudarė tiekimo ir statybos rangos sutartį, pagal kurią UAB "J2" įsipareigojo atlikti elektros tinklų, gaisrinės signalizacijos ir kt. darbus Kupiškio rajono savivaldybėje. Bendrovė su UAB "J2" atsiskaitė: 2014 m. – 41 580 Lt banko mokėjimo pavedimu ir 195 300 Lt grynais pinigais, 2015 m. – 201 820,01 Eur banko mokėjimo pavedimais.

UAB "D2" operatyvaus patikrinimo metu pateikė minėto objekto statybos darbų žurnalus, kuriuose registruota, kad lauko bei vidaus elektros tinklų ir kt. darbus minėtame objekte atliko UAB "Z1" Nustatyta, kad UAB "J2" darbams pagal sutartį atlikti samdė UAB "Z1" su kuria 2014-08-04 sudarė tiekimo sutartį, kaina – 762 300 Lt (630 000 Lt ir 132 300 Lt PVM). Palyginus tiekimo sutartis, sudarytas tarp Bendrovės ir UAB "J2" bei tarp UAB "J2" ir UAB "Z1" nustatyta, kad UAB "J2" paslaugų *antkainis sudarė 195 300 Lt* arba 31 proc. UAB

"J2" su UAB "Z1" atsiskaitė banko mokėjimo pavedimais, tuomet, kai Bendrovė atsiskaitė su UAB "J2"

Įvertinus surinktą informaciją, padaryta išvada, kad UAB "J2" kaip tarpininkas nebuvo būtinas Bendrovės ekonominei veikai vykdyti bei ekonominei naudai gauti, todėl Bendrovės patirtos sąnaudos negalėjo būti priskirtos leidžiamiems atskaitymams. Dėl šios priežasties Bendrovės 2014 m. apmokestinamasis pelnas, patikrinimo metu padidintas UAB "J2" paslaugų antkainio dydžiu – 335 300 Lt (97 109,59 Eur).

*Dėl Bendrovės iš UAB "J2" įsigytų prekių*

Patikrinimo metu nustatyta, kad Bendrovė su UAB "J2" 2015-06-17 sudarė pirkimo–pardavimo sutartį, pagal kurią UAB "J2" įsipareigojo tiekti Bendrovei prekes – lauko suoliukus, šiukšliadėžes ir kt. bei montavimo darbus, kurių kaina – 107 316,52 Eur (88 691,34 Eur vertė ir 18 625,18 Eur PVM). Bendrovė už prekes UAB "J2" sumokėjo 74 465,23 Eur banko mokėjimo pavedimais, 28 313,79 Eur – grynais pinigais; už montavimo darbus Bendrovė sumokėjo 2 500 Eur pavedimu.

Nustatyta, kad UAB "J2" Bendrovei parduotas prekes ir montavimo paslaugas įsigijo iš UAB "M2" už 71 544,34 Eur (59 127,55 Eur vertė ir 12 416,79 Eur PVM). Patikrinimo metu, palyginus už kiek UAB "J2" įsigijo iš UAB "M2" ir už kiek Bendrovė įsigijo iš UAB "J2" nustatyta, kad UAB "J2" iš UAB "M2" prekes ir paslaugas įsigijo už 59 127,55 Eur (vertė be PVM), o Bendrovė iš UAB "J2" įsigijo už 88 691,34 Eur (vertė be PVM). UAB "J2" Bendrovei parduotų prekių ir paslaugų *antkainis sudaro 29 563,79 Eur* arba beveik 50 proc.

Patikrinimo metu UAB "M2" nurodė, kad į UAB "M2" kreipėsi Bendrovė, kainos, sąlygos buvo derinamos su Bendrovės darbuotojais, prekes gabeno ir sumontavo UAB "M2" UAB "M2" pateikė el. laiškus, kuriuose atsispindi susirašinėjimas tarp UAB "M2" ir Bendrovės atstovų.

Įvertinus UAB "M2" pateiktą informaciją, nustatyta, kad Bendrovė į UAB "M2" kreipėsi pati 2015-03-05, t. y. iki sudarant sutartį su UAB "J2" (sutartis su UAB "J2" sudaryta 2015-06-17), Bendrovė su UAB "M2" prekių kainas, (suoliukų) modelius ir kt. derino taip pat pati. Atsižvelgiant į tai, kas išdėstyta, padaryta išvada, kad prekių ir paslaugų įsigijimas dalyvaujant UAB "J2" nebuvo būtinas Bendrovės ekonominei veikai vykdyti bei ekonominei naudai gauti, todėl Bendrovės patirtos sąnaudos negalėjo būti priskirtos leidžiamiems atskaitymams. Dėl šios priežasties Bendrovės 2015 m. apmokestinamasis pelnas patikrinimo metu buvo padidintas UAB "J2" prekių ir paslaugų antkainio dydžiu – 29 563,79 Eur.

*Dėl Bendrovės iš UAB "J2" pirktų prekių, tiktų į objektus Ariogaloje ir Viduklėje*

Patikrinimo metu nustatyta, kad Bendrovė su UAB "P2" 2010-11-12 sudarė rangos sutartį, pagal kurią Bendrovė įsipareigojo atlikti darbus objekte „Vandentiekio ir nuotekų tinklai Raseinių mieste, Ariogalos mieste“, sutarties kaina –8 417 265,43 Lt (6 956 417,71 Lt ir 1 460 847,72 Lt PVM).

Bendrovė dėl medžiagų ir įrenginių tiekimo į minėtą objektą 2011-03-25 sudarė sutartį su UAB "J2" ir medžiagas bei įrenginius įsigijo už 443 413,13 Lt. Už medžiagas ir įrenginius Bendrovė atsiskaitė taip:

– 239 670,37 Lt grynais pinigais sumokėjo UAB "J2"

– 203 742,76 Lt Bendrovė sumokėjo ne UAB "J2" o UAB "U1" pagal 2012-08-08 reikalavimo perleidimo sutartį. UAB "J2" 2012-08-09 pranešimu informavo Bendrovę apie sudarytą reikalavimo perleidimo sutartį, kurioje numatyta, kad įsipareigojimą sumokėti 203 742,76 Lt pagal 2011-03-25 sutartį už birželio mėn. atliktus darbus Bendrovė privalo įvykdyti UAB "U1"

UAB "J2" atlikto operatyvaus patikrinimo metu nustatyta, kad UAB "J2" medžiagas ir įrenginius, parduotus Bendrovei, įsigijo iš UAB "U1" už 203 742,76 Lt (168 382,45 Lt + 35 360,31 Lt). Patikrinimo metu palyginus pirktų–parduotų medžiagų ir įrenginių kainas, t. y. už kiek UAB "J2" įsigijo iš UAB "U1" ir už kiek Bendrovė įsigijo iš UAB "J2" nustatyta, kad UAB "J2" iš UAB "U1" medžiagas ir įrenginius įsigijo už 168 382,45

Lt (vertė be PVM), o Bendrovė iš UAB "J2" įsigijo už 366 457,13 Lt (vertė be PVM). UAB "J2" Bendrovei parduotų medžiagų ir įrenginių *antkainis sudarė 57 366,39 Eur arba 117,63 proc.*

Pagal statybos darbų žurnalus nustatyta, kad visus darbus šiame objekte atliko UAB "U1" UAB "U1" pateikė paaiškinimą, kuriame nurodė, kad UAB "U1" su UAB "J2" sudarė sutartį dėl medžiagų ir įrenginių tiekimo, dėl prekių tiekimo į objektą kreipėsi ir prekių užsakymus teikė UAB "J2" direktorius M. D..

Nustatyta, kad Bendrovė už medžiagas ir įrenginius dalį sumos sumokėjo UAB "J2" grynais pinigais (239 670,37 Lt UAB "J2" antkainis su PVM).

Įvertinus surinktą informaciją, padaryta išvada, kad medžiagų ir įrengimų įsigijimas dalyvaujant UAB "J2" nebuvo būtinas Bendrovės ekonominei veikai vykdyti bei ekonominei naudai gauti, todėl Bendrovės patirtos sąnaudos negalėjo būti priskirtos leidžiamoms atskaitymams. Dėl šios priežasties Bendrovės 2012 m. apmokestinamasis pelnas patikrinimo metu padidintas UAB "J2" prekių ir paslaugų antkainio dydžiu – 198 074,68 Lt (57 366,39 Eur).

*3.3. Dėl Bendrovės sandorių su Gyvenamųjų namų statybos bendrija „I“ (toliau – Bendrija)*

Patikrinimo metu nustatyta, kad Bendrovė 2014–2015 m. apskaitė iš Bendrijos įsigytus statybos darbus. Nustatyta, kad Bendrija nuo 2005 iki 2013 m. veiklos nevykdė, laikotarpiu nuo 2014-09-22 iki 2015-12-31 PVM deklaracijose deklaravo 157 480 Eur mokėtiną į biudžetą PVM, kurį sumokėjo. Bendrija už 2014 m. deklaravo 2 357 981 Lt nuostolius, 2015 m. – 33 530 Eur pelną, tačiau atskaitė 23 471 Eur ankstesnių metų nuostolius ir 2015 m. Bendrija į biudžetą sumokėjo 1 509 Eur PM.

*Dėl Bendrovės iš Bendrijos pirktų statybos rangos darbų objekte „Vandentiekio ir nuotekų šalinimo tinklų Kupiškio rajono savivaldybėje“*

Patikrinimo metu nustatyta, kad Bendrovė ir UAB "Z1" su UAB "D2" (Užsakovas) 2013-10-18 sudarė vandens tiekimo ir nuotekų tvarkymo infrastruktūros plėtros Kupiškio rajone rangos sutartį. Bendrovė su Bendrija 2014-09-05 sudarė tiekimo ir statybos rangos sutartį, pagal kurią Bendrija įsipareigojo atlikti statybos rangos darbus minėtame objekte bei tiekti medžiagas, įrangą, mechanizmus, reikalingus darbams atlikti, kaina – 2 662 000 Lt (2 200 000 Lt ir 462 000 Lt PVM). Bendrija Bendrovei išrašė PVM sąskaitas faktūras bei atliktų darbų aktus už 770 968 Eur. Bendrovė su Bendrija atsiskaitė: 2014 m. – 216 098,19 Lt banko mokėjimo pavedimu ir 550 000 Lt grynais pinigais, 2015 m. – 444 457,37 Eur ir 2016 m. – 104 633,75 Eur – banko mokėjimo pavedimais.

UAB "D2" operatyvaus patikrinimo metu nustatyta, kad statybos darbų žurnaluose registruota, kad darbus minėtame objekte atliko UAB "Z1" darbai šiame objekte pradėti vykdyti 2015-02-02. Bendrijos operatyvaus patikrinimo metu nustatyta, kad Bendrija darbams atlikti pagal 2014-09-19 sutartį samdė UAB "Z1" sutarties kaina – 1 996 500 Lt (1 650 000 Lt ir 346 500 Lt PVM).

Patikrinimo metu palyginus Tiekimo ir statybos rangos sutartis, sudarytas tarp Bendrovės ir Bendrijos bei tarp Bendrijos ir UAB "Z1" nustatyta, kad Bendrijos paslaugų *antkainis sudarė 550 000 Lt arba 33,33 proc.* Bendrija su UAB "Z1" atsiskaitė banko mokėjimo pavedimais, tuomet, kai Bendrovė atsiskaitė su Bendrija.

Palyginus UAB "Z1" Bendrijai išrašytas PVM sąskaitas faktūras ir Bendrijos Bendrovei išrašytas PVM sąskaitas faktūras nustatyta, kad Bendrovė statybos darbus iš Bendrijos įsigijo *550 000 Lt brangiau*, nei būtų pirkusi tiesiogiai iš UAB "Z1" Bendrovė su Bendrija už darbus atsiskaitė grynais pinigais (550 000 Lt suma lygi Bendrijos taikytam antkainiui) ir banko mokėjimo pavedimais.

Operatyvaus patikrinimo metu Bendrija į klausimus, kaip buvo užmegzti ryšiai su Bendrove, kokius konkrečiai darbus atliko Bendrija, vykdydama sutartis su Bendrove, atsakymų nepateikė.

Įvertinus nustatytas aplinkybes, patikrinimo metu padaryta išvada, kad paslaugų įsigijimas dalyvaujant Bendrijai nebuvo būtinas Bendrovės ekonominei veikai vykdyti bei ekonominei naudai gauti, todėl Bendrovės patirtos sąnaudos negalėjo būti priskirtos leidžiamiems atskaitymams. Dėl šios priežasties Bendrovės 2014 m. apmokestinamasis pelnas patikrinimo metu padidintas Bendrijos paslaugų antkainio dydžiu – 550 000 Lt (159 291,01 Eur).

*Dėl Bendrovės iš Bendrijos pirktų statybos rangos darbų objekte „Vandentiekio stoties Tauragėje rekonstravimas“*

Patikrinimo metu nustatyta, kad Bendrovė su Bendrija 2014-08-25 sudarė tiekimo ir statybos rangos sutartį, pagal kurią Bendrija įsipareigojo atlikti statybos rangos darbus objekte „Vandentiekio stoties Tauragėje rekonstravimas“, kaina – 2 400 000 Lt (1 983 471,07 Lt ir 416 528,93 Lt PVM). Bendrovė su Bendrija atsiskaitė: 2014 m. – 165 248,19 Lt banko mokėjimo pavedimu ir 495 105,07 Lt grynais pinigais, nuo 2015 m. atsiskaitymai buvo vykdomi banko mokėjimo pavedimais.

Bendrijos operatyvaus patikrinimo metu nustatyta, kad Bendrija darbams atlikti samdė UAB "A3" Bendrija su UAB "A3" 2014-08-29 sudarė tiekimo ir statybos rangos sutartį, pagal kurią UAB "A3" įsipareigojo atlikti statybos rangos darbus tame pačiame objekte, sutarties kaina – 1 800 922,86 Lt (1 488 366 Lt ir 312 556,86 Lt PVM).

Patikrinimo metu palyginus tiekimo ir statybos rangos sutartis, sudarytas tarp Bendrovės ir Bendrijos bei tarp Bendrijos ir UAB "A3" matyti, kad Bendrijos paslaugų Bendrovei *antkainis sudarė 495 105,07 Lt arba 33,26 proc.* Nustatyta, kad Bendrija su UAB "A3" atsiskaitė banko mokėjimo pavedimais, tuomet, kai Bendrovė atsiskaitė su Bendrija.

Nustatyta, kad tarp Bendrovės ir Bendrijos bei tarp Bendrijos ir UAB "A3" sudarytos identiškos sutartys. Operatyvaus patikrinimo metu Bendrija paaiškinimų, kaip buvo užmegzti bendradarbiavimo ryšiai su Bendrove, kokius darbus atliko Bendrija, vykdydama sutartis su Bendrove, nepateikė.

Atlikus UAB "A3" operatyvų patikrinimą, nustatyta, kad UAB "A3" darbams minėtame objekte atlikti samdė UAB "K1" sutarties kaina – 1 800 922,86 Lt (1 488 366 Lt ir 312 556,86 Lt PVM). Patikrinimo metu UAB "K1" pateikė paaiškinimą, kuriame nurodė, kad dėl darbų atlikimo, kainų į UAB "K1" kreipėsi Bendrovės (UAB "H2" pirkimų direktorė; darbų atlikimas buvo derinamas su N. P., t. y. su UAB "A3" darbuotojais. Paaiškino, kad UAB "H2" informavo, kad sutartis dėl darbų Tauragės vandenyse bus pasirašoma su UAB "A3" o UAB "H2" parašė garantinį raštą garantuojantį atsiskaitymų vykdymą. Pagal UAB "K1" pateiktą paaiškinimą matyti, kad su UAB "K1" bendravo, derino darbų kainas, atlikimo terminus ir pan. Bendrovė, o ne UAB "A3"

Įvertinus nustatytas aplinkybes, padaryta išvada, kad paslaugų įsigijimas dalyvaujant Bendrijai nebuvo būtinas Bendrovės ekonominei veikai vykdyti bei ekonominei naudai gauti, todėl Bendrovės patirtos sąnaudos negalėjo būti priskirtos leidžiamiems atskaitymams. Dėl šios priežasties Bendrovės 2014 m. apmokestinamasis pelnas patikrinimo metu padidintas Bendrijos paslaugų antkainio dydžiu – 495 105,07 Lt (143 392,34 Eur).

*Dėl Bendrovės iš Bendrijos pirktų statybos rangos darbų objektuose „Lazdijų rajone ir Visuomenės sveikatos fakultete“, Kaune“*

Patikrinimo metu nustatyta, kad Bendrovė su Bendrija 2014–2015 m. sudarė statybos, vidaus apdailos ir kt. sutartis už 2 016 376,74 Eur (1 666 427,04 Eur ir 349 949,70 Eur PVM). Bendrovė su Bendrija atsiskaitė: 2014 m. – 811 709,92 Lt banko mokėjimo pavedimu ir 1 394 338,68 Lt grynais pinigais, 2015 m. – 1 313 496,15 Eur banko mokėjimo pavedimais ir 34 386,64 Eur grynais pinigais.

Atlikto Bendrijos operatyvaus patikrinimo metu nustatyta, kad Bendrija darbams atlikti samdė UAB "Z1" už 1 588 832,86 Eur. Bendrija su UAB "Z1" atsiskaitė banko mokėjimo pavedimais, tuomet, kai Bendrovė atsiskaitė su Bendrija.

Patikrinimo metu palyginus Bendrijos Bendrovei išrašytose PVM sąskaitose faktūrose nurodytas vertes už minėtuose objektuose atliktus darbus su UAB "Z1" Bendrijai

išrašytų PVM sąskaitų faktūrų vertėmis, nustatyta, kad Bendrijos pirkimo–pardavimo antkainis už iš UAB "Z1" įsigytus ir Bendrovei parduotus darbus sudarė 447 426,48 Eur. Bendrovės Bendrijai sumokėta grynųjų pinigų suma sudarė 438 215,03 Eur, t. y. artima suma Bendrijos antkainiui.

Patikrinimo metu nustatyta, kad Bendrija sutarčių, sudarytų su Bendrove vykdymui, nevykdė jokių papildomų pirkimų. Taip pat nėra duomenų, kad Bendrija pati būtų atlikusi papildomas paslaugas (darbus), vykdydama sutartis, sudarytas su Bendrove.

Įvertinus surinktą informaciją, padaryta išvada, kad paslaugų įsigijimas dalyvaujant Bendrijai nebuvo būtinas Bendrovės ekonominei veikai vykdyti bei ekonominei naudai gauti, todėl Bendrovės patirtos sąnaudos negalėjo būti priskirtos leidžiamiems atskaitymams. Dėl šios priežasties Bendrovės 2014 m. apmokestinamasis pelnas buvo padidintas Bendrijos paslaugų antkainio dydžiu – 1 426 143,85 Lt (413 039,81 Eur), 2015 m. apmokestinamasis pelnas padidintas Bendrijos paslaugų antkainio dydžiu – 34 386,68 Eur.

#### *3.4. Dėl Bendrovės sandorių su UAB "A3"*

Patikrinimo metu nustatyta, kad Bendrovė 2014–2015 m. apskaitė prekių ir paslaugų įsigijimą iš UAB "A3" 2014 m. – už 5 002 786,57 Lt (4 134 534,35 Lt ir 868 252,22 Lt PVM), 2015 m. – už 5 040 037,95 Eur (4 165 320,60 Eur ir 874 717,35 Eur PVM). UAB "A3" registruota 2013-08-23, akcininkė – G. I., nuo 2014-01-01 – Estijos įmonė KOKLE OU. UAB "A3" sandorių su Bendrove laikotarpiu (2014–2015 m.) dirbo G. I., G. J., D. U.. Nuo 2016-03-22 UAB "A3" vadovas – N. P.. UAB "A3" laikotarpiu nuo 2014–2015 m. PVM deklaracijose deklaravo 441 353 Eur mokėtiną į biudžetą PVM, pelno mokesčio deklaracijose už 2014–2015 m. deklaravo: 2014 m. – 2 008 465 Lt apmokestinamąjį pelną bei mokėtiną 301 270 Lt pelno mokesčių, 2015 m. – 1 509 542 Eur apmokestinamąjį pelną bei 226 431 Eur pelno mokesčių. Nustatyta, kad UAB "A3" mokėtiną PVM bei pelno mokesčių į biudžetą sumokėjo.

#### *Dėl Bendrovės iš UAB "A3" įsigytų prekių bei statybos darbų*

Patikrinimo metu nustatyta, kad Bendrovė su UAB "A3" 2014–2015 m. sudarė statybos darbų rangos sutartis bei sutartis dėl prekių tiekimo objektuose Lazdijų rajone, Kupiškio rajone, taip pat dėl VGTU bendrabučių atnaujinimo darbų ir kt. (patikrinimo akto 60 psl.).

UAB "A3" operatyvaus patikrinimo metu nustatyta, kad buhalterinėje apskaitoje apskaitė prekių ir statybos darbų pardavimą Bendrovei 2014 m. už 5 002 786,57 Lt (4 134 534,35 Lt prekių ir statybos darbų vertė ir 868 252,22 Lt PVM) ir 2015 m. už 3 826 482,74 Eur (3 162 382,38 Eur prekių ir statybos darbų vertė ir 664 100,36 Eur PVM).

Už statybos darbus bei prekes Bendrovė UAB "A3" 2014–2018 m. sumokėjo: 2014 m. – 4 954 459,95 Lt (iš jų 2 010 880 Lt grynais pinigais), 2015 m. – 4 025 378,18 Eur (iš jų 1 294 659,89 Eur grynais pinigais), 2016 m. – 605 979,73 Eur (iš jų 13 389,86 Eur grynais pinigais), 2017 m. – 121 530,46 Eur (iš jų – 2057 Eur grynais pinigais), 2018 m. – 8791,30 Eur (banko mokėjimo pavedimais).

Nustatyta, kad UAB "A3" darbams minėtuose objektuose atlikti samdė UAB "H1" UAB "K1" UAB "N1" UAB "B3" UAB "C1" UAB "I1" UAB "L1" UAB "Z1" UAB "R2" ir UAB "G1" prekes įsigijo iš UAB "E2" UAB "C3".

UAB "A3" 2014–2015 m. buhalterinėje apskaitoje apskaitė prekių ir statybos darbų įsigijimą iš minėtų tiekėjų: 2014 m. – už 2 569 619,91 Lt ir 2015 m. už 3 186 525,64 Eur. UAB "A3" su tiekėjais (subrangovais) atsiskaitė banko mokėjimo pavedimais, tuomet kai Bendrovė atsiskaitydavo su UAB "A3"

Patikrinimo metu palyginus UAB "A3" 2014–2015 m. pirktų–parduotų prekių bei statybos darbų kainas, t. y. už kiek UAB "A3" įsigijo iš minėtų tiekėjų, ir už kiek UAB "A3" pardavė Bendrovei nustatyta, kad UAB "A3" Bendrovei parduotų prekių ir statybos darbų antkainis sudarė, pavyzdžiui, 94,69 proc., 57,25 proc., 727,27 proc., 1 222,81 proc. (pavyzdžiui, UAB "A3" iš UAB "Z1" įsigijo vamzdžius už 2 044,48 Eur, o Bendrovei pardavė už 27 044,49 Eur, patikrinimo akto 61 psl.).

Patikrinimo metu UAB "A3" pateikė paaiškinimą (vadovas N. P.), kuriame nurodė, kad nežino, kaip buvo užmegzti bendradarbiavimo ryšiai su Bendrove, nes bendradarbiavimas buvo užmegztas jam nedarbant UAB "A3" tačiau N. P. paaiškino, kad jo žiniomis, UAB "A3" rangovus (subrangovus) surado buvęs UAB "A3" vadovas, kuris asmeniškai pažinojo šiuos subrangovus.

Nustatyta, kad 8 iš 12 UAB "A3" tiekėjų paaiškino, kad Bendrovė pati derino prekių bei statybos darbų kainas, sąlygas, terminus, pati priiminėjo objektuose atliktus darbus, pati siūlė (prašė) keletą UAB "A3" tiekėjų (subrangovų) sutartis sudaryti ne su Bendrove, o su UAB "A3" už UAB "A3" garantavo garantiniais raštais bei už UAB "A3" atliko mokėjimus.

Įvertinus nustatytas aplinkybes, padaryta išvada, kad prekių ir paslaugų įsigijimas dalyvaujant UAB "A3" nebuvo būtinas Bendrovės ekonominei veikai vykdyti bei ekonominei naudai gauti, todėl Bendrovės patirtos sąnaudos negalėjo būti priskirtos leidžiamoms atskaitymams. Dėl šios priežasties Bendrovės 2014 m. apmokestinamasis pelnas patikrinimo metu padidintas UAB "A3" prekių ir paslaugų antkainio dydžiu – 2 010 881,55 Lt (582 391,55 Eur), 2015 m. apmokestinamasis pelnas padidintas UAB "A3" prekių ir paslaugų antkainio dydžiu – 1 507 636,17 Eur.

4. Patikrinimo metu nustatyta, kad Bendrovė apskaitė UAB "J2" 2014-08-04 išrašytą PVM sąskaitą faktūrą už 68 970 Lt (57 000 Lt vertė ir 11 970 Lt PVM) už patalpų adresu: (duomenys neskelbtini), remontą ir projektavimą. Bendrovė UAB "J2" sumokėjo 11 000 Lt avansą banko mokėjimo pavedimu ir 57 970 Lt grynaisiais pinigais. UAB "J2" operatyvaus patikrinimo metu nustatyta, kad UAB "J2" projektinę dokumentaciją įsigijo iš UAB „V4“ už 29 040 Lt (24 000 Lt vertė ir 5 040 Lt PVM). Nustatyta, kad adresu: (duomenys neskelbtini), įregistruotos 4 negyvenamosios patalpos – pastogės, kurios nuosavybės teise priklauso 4 fiziniams ir juridiniams asmenims, iš jų ir Bendrovei, kuriai priklauso 11,47 proc. pastogės. Patikrinimo metu Bendrovė remonto projektinės dokumentacijos ir paaiškinimo nepateikė. Inspekcija konstatavo, jog, atsižvelgiant į tai, kad Bendrovei nuosavybės teise priklauso 11,47 proc. pastogės, Bendrovė leidžiamoms atskaitymams galėjo priskirti 11,47 proc. projektinės dokumentacijos vertės bei 11,47 proc. įtraukti į PVM atskaitą projektinės dokumentacijos pirkimo PVM. Todėl patikrinimo metu padaryta išvada, kad Bendrovė, nepagrįstai leidžiamoms atskaitymams priskyrė 14 614,83 Eur (57 000 Lt (16 508,34 Eur) x 88,53 proc.) projektinės dokumentacijos vertės, todėl apmokestinamasis pelnas buvo padidintas šia suma bei šia suma sumažinta PVM atskaita.

5. Bendrovė nepagrįstai 2013–2015 m. buhalterinėje apskaitoje leidžiamoms atskaitymams priskyrė beviltiškų skolų sumas, nes mokesčio patikrinimo metu nepateikė dokumentų, pagrindžiančių skolų beviltiškumą bei pastangas susigrąžinti skolas. Patikrinimo metu nustatyta, kad Bendrovė 2013–2014 m. buhalterinėje apskaitoje sąnaudoms priskyrė 20 080,12 Lt bei 2015 m. 8 236,33 Eur beviltiškų šių įmonių skolų: D. Sp.o.o. – 1 726,40 Lt, Mažeikių rajono savivaldybės administracija – 18 353,72 Lt; OOO „A. T.“ (3 460,92 Eur), OOO „V (2 842,73 Eur), UAB „All M. G.“ (1 050,39 Eur) ir UAB "B2" (882,29 Eur).

Kadangi Bendrovė dokumentų, pagrindžiančių beviltiškų skolų priskyrimą leidžiamoms atskaitymams pagal Skolų beviltiškumo bei pastangų susigrąžinti šias skolas įrodymo ir beviltiškų skolų sumų apskaičiavimo taisyklių, patvirtintų Lietuvos Respublikos finansų ministro 2002-02-11 įsakymu Nr. 40, reikalavimus, nepateikė, todėl Bendrovės apmokestinamasis pelnas, patikrinimo metu padidintas 14 052 Eur.

6. Bendrovė nepagrįstai sumažino 2013 m. apmokestinamąjį pelną Baltarusijoje įsteigtos atstovybės išlaidomis (patikrinimo akto 8 dalis). Patikrinimo metu nustatyta, kad Bendrovė 2013 m. buhalterinėje apskaitoje sąnaudoms priskyrė 21 169,33 Lt atstovybės Baltarusijoje steigimo išlaidas, kurių pagal Lietuvos Respublikos pelno mokesčio įstatymo (toliau – PMĮ) 31 straipsnio 1 dalies 19 punktą nedeklaravo neleidžiamuose atskaitymuose. Atsižvelgiant į tai, jog Bendrovė nepateikė dokumentų, pagrindžiančių 2013 m. apskaitytas



atstovybės Baltarusijoje steigimo išlaidas, Bendrovės apmokestinamasis pelnas padidintas 6 131,06 Eur, Bendrovei papildomai apskaičiuotas 920 Eur PM.

7. Bendrovė nepagrįstai sumažino 2012–2015 m. apmokestinamąjį pelną metinėse pelno mokesčio deklaracijose deklaruotomis sąnaudų sumomis, kurioms Bendrovė neturi pagrindimo, kad sąnaudos buvo skirtos Bendrovės pajamoms uždirbti ar ekonominei naudai gauti. Nustačius, kad Bendrovė 2012–2015 m. metinėse pelno mokesčio deklaracijose deklaravo sąnaudų, mažinančių pelną (didinančių nuostolius), iš viso už 913 464 Eur, Bendrovės buvo prašyta pateikti dokumentus ir (ar) buhalterinės apskaitos registrus, pagrindžiančius 2012–2015 m. metinių pelno mokesčio deklaracijų laukeliuose deklaruotas sumas, tačiau Bendrovė prašomos informacijos nepateikė. Todėl, Bendrovei dokumentais, registrais ar buhalterinėmis pažymomis nepagrindus sumų įtraukimo į pelno mokesčio deklaracijų laukelius priežasčių, konstatuota, kad apmokestinamas pelnas šiomis sumomis sumažintas nepagrįstai, todėl patikrinimo metu Bendrovės apmokestinamasis pelnas padidintas 913 464 Eur ir Bendrovei papildomai apskaičiuotas 137 019 Eur PM (patikrinimo akto 9 dalis).

8. Bendrovė nepagrįstai padidino 2014 m. sąnaudas išlaidomis, kurios savo esme nėra reprezentacijai skirtos išlaidos. Patikrinimo metu nustatyta, kad 2014 m. birželio mėnesio 7–8 d. Bendrovė Luokesų dvare organizavo 2 dienų reprezentacinį renginį. Nustatyta, kad Bendrovė su ūkininku T. I. 2014-02-20 sudarė Kaimo turizmo paslaugų sutartį dėl sodybos Molėtų rajone nuomos. Ūkininkas Bendrovei 2014-06-06 išrašė PVM sąskaitą faktūrą už 33 630,74 Lt (27 794 Lt ir 5 836,74 Lt PVM). Bendrovė patikrinimo metu nepateikė reprezentacinio sąnaudų nurašymo akto, reprezentaciniame renginyje dalyvavusių asmenų sąrašo, taip pat nepateikė jokios informacijos, įrodančios, kad renginio metu buvo pristatoma Bendrovė ir jos veikla. Bendrovė pateikė kvietimo į renginį – Vasaros ekspediciją 2014 – pavyzdį, kuriame nurodytas aprangos kodas, kad tai Šventinis vakaras, kuriame vaisės, gėrimai, vakaro vedėjas, muzika su Biplan, pusryčiai, pirtis ir kubilas, boulingas ir kt. linksmybės. Inspekcija iš pateikto kvietimo vertino, kad visas dėmesys buvo skirtas laisvalaikiui, o ne Bendrovei, ar jos teikiamoms paslaugoms reprezentuoti, todėl konstatuota, jog tai buvo poilsinis renginys ir jo tikslas – dalyvių laisvalaikio praleidimas, todėl išlaidos, susijusios su minėtu renginiu, savo esme neatitinka reprezentacijos sąvokos ir negali būti priskiriamos reprezentacinėms sąnaudoms. Patikrinimo metu nepateikta duomenų, kurie leistų teigti, jog renginio metu buvo reprezentuojamos Bendrovės teikiamos ar ketinamos teikti paslaugos, Bendrovė nenurodė, kokie konkretūs asmenys dalyvavo renginyje. Atsižvelgiant į nustatytas aplinkybes, kad Bendrovės renginys buvo pramoginio pobūdžio, patikrinimo metu konstatuota, kad patirtos išlaidos negalėjo būti priskirtos reprezentacinėms sąnaudoms, todėl Bendrovė nepagrįstai 6 037,27 Eur priskyrė leidžiamiems atskaitymams bei 1 267,83 Eur įtraukė į PVM atskaitą, dėl šio pažeidimo Bendrovei papildomai apskaičiuotas 906 Eur PM ir 1 268 Eur PVM (patikrinimo akto 10 dalis).

Inspekcija sprendime pasisakydama dėl Bendrovės pastabų motyvų, kad jos veiklai vykdyti buvo būtini tarpininkai: UAB "D1" UAB "U2" UAB "A2" UAB "J2" Bendrija, UAB "A3" nes vykdytų projektų metu atsirasdavo nenumatyti aplinkybių, dėl kurių, norint tinkamai ir laiku užbaigti projektus, Bendrovė sudarydavo papildomas prekių (paslaugų) pirkimo sutartis, rėmėsi PMĮ 17 straipsnio 1 dalies nuostatomis ir jas aiškinančia Lietuvos vyriausiojo administracinio teismo (toliau – LVAT) praktika (2015-06-16 nutartis adm. byloje Nr. eA-1409-602/2015). Inspekcija nurodė, kad tikrintu laikotarpiu Bendrovė vykdė statybų plėtros veiklą, šiuo laikotarpiu Bendrovė sąnaudoms priskyrė įmonių: UAB "A2" UAB "J2" Bendrija bei UAB "A3" išrašytose sąskaitose faktūrose nurodytas 3 424 990 Eur išlaidas. Pasak sprendimo, dalį sandorių Bendrovė apskaitė su įmonėmis, kurios buvo įterptos sandorių grandinėje kaip tarpininkės ir kurioms Bendrovė už prekes (paslaugas) sumokėjo daug brangiau, nei būtų prekes (paslaugas) įsigijusi pati tiesiogiai iš prekių (paslaugų) pardavėjų. Iš patikrinimo akto nustatyta, kad ūkinės operacijos tarp Bendrovės ir tarpininkų realiai nevyko, o buvo tik atvaizduotos Bendrovės apskaitoje, kad Bendrovė prekes įsigijo iš kitų subjektų

(galutinių pardavėjų). Atsižvelgiant į tai, padaryta išvada, kad antkainio dydžiui negalima PVM atskaita ir apskaičiuotas PM. Inspekcijos vertinimu, patikrinimo metu nustatytos aplinkybės rodo, kad įvyko suteiktų statybos paslaugų perpardavimo sandoriai, kuriais ženkliai padidinta prekių (paslaugų) kaina. Pagal PMĮ 17 straipsnio 1 dalies nuostatas bei teisminėje praktikoje suformuluotą šių nuostatų aiškinimą, vertinant, ar sąnaudos yra būtinos įmonės ekonominei veiklai vykdyti ir ekonominei naudai gauti, būtina nustatyti sąnaudų ryšį su vieneto komercine ar gamybine veikla, kuria siekiama pajamų ar kitokios ekonominės naudos.

Inspekcijos nuomone, Bendrovės išlaidos minėtu laikotarpiu vykdytiems projektams, pagal į sandorių grandinę įterptų tarpinių įmonių UAB "A2" UAB "J2" Bendrijos bei UAB "A3" išrašytas sąskaitas faktūras, nebuvo būtinos Bendrovės ekonominei veiklai vykdyti ir ekonominei naudai gauti, kadangi prekės (paslaugos) buvo įsigytos iš kitų įmonių, t. y. nėra tiesioginio ryšio tarp minėtų įmonių ir atliktų darbų. Tai, kad Bendrovė prisiėmė prievolę padengti minėtas išlaidas, kurios negali būti pripažintos būtinomis Bendrovės ekonominei veiklai vykdyti ir ekonominei naudai gauti, nepriklausomai nuo to, jog šios išlaidos buvo apmokėtos, PMĮ 17 straipsnio 1 dalies prasme, išlaidos pagal išrašytas sąskaitas faktūras negali būti laikomos sąnaudomis, t. y. leidžiamais atskaitymais. Kadangi išlaidos pagal UAB "A2" UAB "J2" Bendrijos bei UAB "A3" išrašytas sąskaitas faktūras nebuvo būtinos Bendrovės ekonominei veiklai vykdyti ir ekonominei naudai gauti, todėl, pasak Inspekcijos, patikrinimo metu jos pagrįstai nebuvo pripažintos leidžiamais atskaitymais.

Pasisakydama dėl Bendrovės argumentų, kad pasitelkti tarpininkai įvykdė sandorius bei sumokėjo nuo jų mokesčius į valstybės biudžetą, t. y. tiek PVM, tiek PM (Bendrovės nuomone, teisiniai santykiai dėl šių sandorių yra pasibaigę), Inspekcija nurodė, jog nemažą dalį mokesčių nuo patikrinimo metu apskaičiuotų sumų pagal tarpininkų UAB "A2" Bendrija, UAB "A3" bei UAB "J2" išrašytas PVM sąskaitas faktūras, iš tiesų šios įmonės yra sumokėjusios į biudžetą. Tačiau konstatuota, kad UAB "A2" už 2013 m. deklaravo veiklos pelną (28 649 Lt), tačiau pelno mokesčio nemokėjo, nes atskaitė ankstesnių metų nuostolius. UAB "D1" per 2013 m. PM deklaracijoje deklaravo 49 626 Lt nuostolius. UAB "U2" PM deklaracijoje už 2013 m. deklaravo 3 094 Lt apmokestinamąjį pelną ir 464 Lt mokėtiną PM. UAB "J2" pelno mokesčio deklaracijose deklaravo nuostolius. Bendrija už 2014 m. deklaravo 2 357 981 Lt nuostolius, 2015 m. – 33 530 Eur pelną, tačiau atskaitė 23 471 Eur ankstesnių metų nuostolius ir 2015 m. į biudžetą sumokėjo 1 509 Eur PM. UAB "A3" PM deklaracijose už 2014–2015 m. deklaravo: 2014 m. – 2 008 465 Lt apmokestinamąjį pelną bei mokėtiną 301 270 Lt pelno mokesčių, 2015 m. – 1 509 542 Eur apmokestinamąjį pelną bei 226 431 Eur pelno mokesčių, mokėtiną pelno mokesčių į biudžetą sumokėjo.

Dėl sandorių su UAB "P1" (Bendrovė pastabose nurodė, jog nežinojo ir negalėjo objektyviai žinoti, kad UAB "P1" sukčiauja PVM srityje. Bendrovė ėmėsi pakankamų priemonių pasidomėti įmone, patikrino informaciją, UAB "P1" veikia statybų plėtros rinkoje nuo 2005 m.; įmonės atstovai patikino Bendrovę, jog iš PVM mokėtojų registro įmonė buvo išregistruota per klaidą ir artimiausiu metu bus vėl įregistruota; Bendrovė, pakankamai pasidomėjo minėta įmone ir nežinojo bei negalėjo žinoti, kad UAB "P1" dalyvauja PVM sukčiavime), Inspekcija pirmiausia nurodė, kad byloje nėra ginčo dėl to, kad Pareiškėjos kontrahentas sukčiavo PVM. Pasisakydama dėl apmokestinamojo asmens sąžiningumo, Inspekcija pažymėjo, kad sąžiningumo koncepciją Europos Sąjungos teisingumo teismas (toliau – ESTT) pradėjo formuoti sujungtose bylose Optigen Ltd, I. J. Ltd ir Bond House Systems Ltd (C-354/03, C-355/03 ir C-484/03), kuriose teismas pripažino, kad mokesčio mokėtojo teisė į atskaitą negali priklausyti nuo to, koku būdu tiekimų grandinėje veikia kiti subjektai, nes tai prieštarautų Šeštosios direktyvos tikslams. ESTT konstatavo, kad jeigu mokesčių mokėtojas nežino apie kitų mokesčių mokėtojų vykdomą PVM sukčiavimą, tai jam negali atsirasti neigiamos pasekmės. Sąžiningumo koncepciją ESTT įtvirtino sprendime, priimtame sujungtose bylose Axel Kittel ir Recolta Recycling (C-439/04 ir C-440/04), kuriose jis sprendė, jog mokesčių mokėtojui, kuris nežino, kad dalyvauja mokesčių sukčiavime, ir kuris, elgdamasis rūpestingai, negali to žinoti, negali būti ribojama teisė į atskaitą, tik todėl, kad

paaikšėjo tiekėjo nesąžiningumas. ESTT taip pat yra nurodęs, kad tuo atveju, kai yra požymių, leidžiančių įtarti, jog yra pažeidimų ar sukčiaujama, apdairus ūkio subjektas pagal konkretaus atvejo aplinkybes gali būti įpareigojamas pasidomėti kitu ūkio subjektu, iš kurio ketina pirkti prekes ar paslaugas, siekiant užtikrinti jo patikimumą. Inspekcija pažymėjo, kad patikrinimo metu nustatytos ūkinių operacijų aplinkybės, kurios skiriasi nuo Bendrovės įprastų ūkinių operacijų: – kontrahento išrašytos PVM sąskaitos faktūros buvo anuliuotos ir vėliau perrašytos UAB "P1" tapus PVM mokėtoja, Pažymose nurodyti abstraktūs paslaugų atlikimo laikotarpiai, taip bandant nusišlepti laikotarpį, kai statybos darbai buvo faktiškai atlikti, atsiskaitant už paslaugas reikšminga dalis mokėjimų vykdyta ne UAB "P1" o šios įmonės subrangovui – UAB "D3" Todėl sutikta su patikrinimo metu padaryta išvada, jog nustatytos aplinkybės rodo sandorių išskirtinumą, kuris sudarė prielaidas Bendrovei imtis atsargumo priemonių, norint įsitikinti, kad ji, sudarydama ir vykdydama sandorį su UAB "P1" nedalyvauja PVM sukčiavime ar nepriideda prie jo. Taigi, Bendrovė nepagrindė, kad sandorių, sudarytų ir vykdytų su UAB "P1" metu buvo sąžininga, atidi bei rūpestinga ir turi teisę į PVM atskaitą. Įvertinus tai, konstatuota, kad patikrinimo metu pagrįstai padaryta išvada, kad Bendrovė žinojo arba turėjo galimybę žinoti, kad UAB "P1" sukčiauja PVM srityje, todėl Bendrovei dėl sandorių su UAB "P1" 98 513,09 Lt (28 531,36 Eur) pagrįstai sumažinta 2014 m. sausio ir kovo mėn. bei 6 074,74 Eur 2015 m. gegužės mėn. PVM atskaita.

Inspekcija neatsižvelgė į Bendrovės pastabas dėl kapitalinio remonto projektinės dokumentacijos išlaidų, nes, pasak Bendrovės, techniškai nebuvo įmanoma užsakyti tik Bendrovei priklausančios (11,47 proc. patalpų) dalies projektinę dokumentaciją. Kadangi kiti savininkai atsisakė prisiimti dalį išlaidų, todėl Bendrovė buvo priversta užsakyti visų patalpų projektinę dokumentaciją, be to, šios išlaidos buvo būtinos ir realiai patirtos. Pasak Inspekcijos, atsižvelgiant į tai, jog Bendrovei nuosavybės teise priklauso 11,47 proc. pastogės, todėl ji leidžiamiesiems atskaitymams galėjo priskirti 11,47 proc. projektinės dokumentacijos vertės bei 11,47 proc. įtraukti į PVM atskaitą projektinės dokumentacijos pirkimo PVM.

Inspekcija sprendime taip pat neatsižvelgė į Bendrovės pastabas, kad ji ėmėsi visų įmanomų priemonių susigrąžinti skolas, tačiau to padaryti nepavyko, be to, ji neturėjo pakankamai laiko surinkti šiuos dokumentus, kadangi mokesčių administratorius atsisakė pratęsti terminą pastaboms pateikti. Pasak Inspekcijos, atsižvelgiant į tai, jog Bendrovė dokumentų, pagrindžiančių beviltiškų skolų priskyrimą leidžiamiesiems atskaitymams pagal Skolų beviltiškumo bei pastangų susigrąžinti šias skolas įrodymo ir beviltiškų skolų sumų apskaičiavimo taisyklių, patvirtintų Lietuvos Respublikos finansų ministro 2002-02-11 įsakymu Nr. 40 (toliau – Skolų beviltiškumo taisyklės), reikalavimus, nepateikė, jos apmokestinamasis pelnas pagrįstai padidintas 14 052 Eur.

Atsakydama į Bendrovės pastabas, jog 2013 m. pajamų Baltarusijoje ji neuždirbo ir pelno mokesčio nemokėjo, todėl Bendrovės įsitikinimu, atstovybės registracijos išlaidos priskirtos leidžiamiesiems atskaitymams pagrįstai, Inspekcija nurodė, kad patikrinimo metu Bendrovės buvo prašyta pateikti dokumentus, pagrindžiančius 2013 m. apskaitytas atstovybės Baltarusijoje steigimo sąnaudas. Bendrovė nei patikrinimo metu, nei su pastabomis dėl patikrinimo akto dokumentų nepateikė, todėl patikrinimo metu pagrįstai Bendrovės apmokestinamasis pelnas padidintas 6 131,06 Eur.

Pasisakydama dėl Bendrovės apskaitytų reprezentacinio renginio išlaidų ir Bendrovės pastabų, jog jos organizuotame renginyje dalyvavo potencialūs klientai, tai yra jis buvo skirtas palaikyti su jais ryšius ir juos stiprinti, Inspekcija nurodė, kad Bendrovė nei patikrinimo metu, nei kartu su pastabomis nepateikė reprezentacinių sąnaudų nurašymo akto, reprezentaciniame renginyje dalyvavusių asmenų sąrašo, taip pat nepateikė jokios informacijos, įrodančios, kad renginio metu buvo pristatoma Bendrovė ir jos veikla. Iš patikrinimo metu pateikto kvietimo į renginį – Vasaros ekspediciją 2014 – pavyzdžio, turinio nustatyta, kad visas dėmesys buvo skirtas laisvalaikiui, o ne Bendrovės ar jos teikiamoms paslaugoms reprezentuoti. Atsižvelgiant į tai, konstatuota, kad patikrinimo metu pagrįstai padaryta išvada,

jog tai buvo poilsinis renginys ir jo tikslas – renginio dalyvių laisvalaikio praleidimas, todėl išlaidos, susijusios su minėtu renginiu, negali būti priskiriamos reprezentacinėms sąnaudoms.

Pasisakydama dėl PM ir PVM delspinigių, baudų, Inspekcija nurodė, kad PMĮ 56 straipsnyje nustatyta, kad už šio įstatymo pažeidimus skiriamos baudos ir (arba) skaičiuojami delspinigiai Lietuvos Respublikos įstatymų ir kitų teisės aktų nustatyta tvarka. PVMĮ 123 straipsnyje nustatyta, kad asmenims, pažeidusiems šio Įstatymo nuostatas, delspinigiai skaičiuojami Mokesčių administravimo įstatymo (toliau – MAĮ) nustatyta tvarka, o jeigu nustatoma, kad apmokestinamasis asmuo arba bet koks kitas asmuo, nesantis PVM mokėtoju, tačiau šio Įstatymo nustatyta tvarka privalėjęs mokėti į biudžetą PVM, jo nesumokėjo, apskaičiuojama mokėtina į biudžetą PVM suma ir skiriama nuo 10 iki 50 procentų apskaičiuotos PVM sumos dydžio bauda. Vadovaujantis MAĮ 139 straipsnio 1 dalies nuostatomis, jei mokesčių administratorius nustato, kad mokesčių mokėtojas neapskaičiavo nedeklaruojamo ar nedeklaravo deklaruojamo mokesčio arba neteisėtai pritaikė mažesnę mokesčio tarifą ir dėl šių priežasčių mokėtiną mokesť 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.

Patikrinimo akto tvirtinimo metu atsižvelgta į aplinkybes, sunkinančias Bendrovės atsakomybę: Bendrovė nebendradarbiavo su mokesčių administratoriumi (Bendrovei surašyti 5 mokesčių administratoriaus nurodymai, iš jų 2 Bendrovė įvykdė, 3 įvykdė iš dalies, patikrinimo metu Bendrovės buvo prašoma teikti paaiškinimus, tačiau Bendrovė ignoravo prašymus atsakyti į teikiamus klausimus) bei nenustačius švelninančių aplinkybių, nuo papildomai apskaičiuotų 733 428 Eur PM ir 146 093 Eur PVM sumų, Bendrovei skirtos 50 proc. dydžio (733 428 Eur x 0,5) 366 714 Eur PM ir 50 proc. dydžio (146 093 Eur x 0,5) 73 046 Eur PVM baudos.

Pagal MAĮ 96 straipsnio 1 dalies 2 punktą už nesumokėtą arba pavėluotai sumokėtą patikrinimo metu mokesčių administratoriaus nustatytą nedeklaruotą deklaruojamą ar neapskaičiuotą nedeklaruojamą mokesť mokesčių mokėtojui skaičiuojami delspinigiai. Tokiu atveju delspinigiai skaičiuojami nuo kitos dienos po to, kai mokesťis pagal tuo metu galiojančius mokesčių teisės aktus turėjo būti sumokėtas į biudžetą, iki patikrinimo rezultatus įforminančio dokumento surašymo dienos, o nesumokėjus mokesčio per MAĮ 81 straipsnio 2 dalyje nustatytą terminą, delspinigių skaičiavimas tęsiamas nuo kitos dienos po minėto termino pasibaigimo (MAĮ 97 straipsnio 2 dalis). Remiantis šiomis nuostatomis, nuo nedeklaruotų ir nesumokėtų papildomai apskaičiuotų mokėtinų 733 428 Eur PM ir 146 093 Eur PVM Bendrovei papildomai apskaičiuoti 289 470,63 Eur PM ir 58 874,56 Eur PVM delspinigiai.

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

Bendrovės skundas tenkintinas iš dalies, Inspekcijos sprendimo nurodymai sumokėti PM, PVM ir šių mokesčių delspinigius tvirtinti, paskirtų baudų dydis mažintinas iki 40 procentų. Ginčas tarp šalių vyksta dėl Bendrovei papildomai apskaičiuoto PM, PVM, Inspekcijai konstatavus, kad Bendrovė: nepagrįstai leidžiamiems atskaitymams ir PVM atskaitai priskyrė prekių, kurios nebuvo panaudotos jos PVM apmokestinamojoje veikloje, vertę ir pirkimo PVM (1); nepagrįstai leidžiamiems atskaitymams priskyrė į sandorius įterptų įmonių (tarpininkų) prekių ir paslaugų kainos dalį, atitinkančią įmonių (tarpininkų) antkainio dydį, nes šios išlaidos nebuvo būtinos Bendrovės veiklai vykdyti, pajamoms uždirbti ar kitai naudai gauti (2); nepagrįstai atskaitė pirkimo PVM pagal PVM sukčiavusios įmonės „P1“ vardu išrašytus apskaitos dokumentus, nors žinojo ir (arba) galėjo žinoti, kad dalyvauja į PVM

sukčiavimą įtrauktame sandoryje (3); nepagrįstai leidžiamiesiems atskaitymams priskyrė išlaidas už renginį, kurio priskyrimo reprezentaciniam renginiui nepagrindė įrodymais (4); nepagrindė beviltiškų skolų priskyrimo leidžiamiesiems atskaitymams (5); nepagrįstai leidžiamiesiems atskaitymams priskyrė patalpų kapitalinio remonto projektavimo išlaidų dalį, tenkančią ne Bendrovės, o kitų pastato savininkų turto daliai (6); taip pat nepagrindė kitų sumų priskyrimo leidžiamiesiems atskaitymams (7, 8). Bendrovė nesutinka su visais Inspekcijos patikrinimo akte (sprendime dėl patikrinimo akto) konstatuotais pažeidimais, skunde dėstydamą nesutikimo motyvus, taip pat su paskirtų baudų dydžiu ir apskaičiuotais delspinigiais, prašydama baudų dydžius sumažinti iki 10 proc., o nuo delspinigių mokėjimo atleisti. Komisija, atsižvelgdama į tai, jog mokesčių administratoriaus dokumentuose, taip pat Komisijos sprendimo aprašomojoje dalyje yra išsamiai išdėstytos su Bendrovės apmokestinimu susijusios faktinės aplinkybės, šioje sprendimo dalyje iš naujo jų nekartodama, dėl Bendrovės apmokestinimo pasisakys, atsižvelgdama į Bendrovės skundo motyvus.

*Dėl sandorių su UAB "DI" UAB "U2" UAB „J2“*

PVMĮ 58 straipsnio 1 dalyje nustatyta, kad PVM mokėtojas turi teisę į PVM atskaitą įtraukti pirkimo PVM už įsigytas prekes ir (arba) paslaugas, jeigu šios prekės ir (arba) paslaugos skirtos naudoti PVM apmokestinamam prekių tiekimui ir (arba) paslaugų teikimui. Minėto įstatymo 64 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). LVAT yra suformavęs atitinkamą PVMĮ nuostatų, reglamentuojančių PVM atskaitos principus, aiškinimo praktiką, tačiau kertiniu teisminės praktikos atskaitos tašku laikytina LVAT plenarinės sesijos 2004-10-27 nutartis adm. byloje Nr. A-1-355-2004, kurioje išsamiai išaiškinta PVM sistema, nurodytos teisės į PVM atskaitą atsiradimo sąlygos, išaiškinti bendrieji teisės į PVM atskaitą principai, taikytini visais ginčo dėl PVM atskaitos atvejais, nepriklausomai nuo faktinių aplinkybių ypatybių. Šioje nutartyje konstatuota, kad aplinkybė, jog mokesčių mokėtojas turi įstatymo reikalaujamus formaliuosius rekvizitus turinčią PVM sąskaitą faktūrą, dar pati savaime nepagrindžia jo teisės į PVM atskaitą, jeigu turimų įrodymų visuma leidžia teigti, kad ūkinė operacija neįvyko arba jos turinys yra ne toks, koks pavaizduotas buhalterinės apskaitos dokumentuose. Iš kitos pusės aplinkybė, jog mokesčių mokėtojo turimoje PVM sąskaitoje faktūroje nėra nurodyti ar neteisingai nurodyti formalieji rekvizitai, dar pati savaime nepaneigia teisės į PVM atskaitą, jei įrodymų visuma leidžia teigti, kad įvyko būtent tokio turinio ūkinė operacija, kuri atsispindi buhalterinės apskaitos dokumentuose. Padaryta išvada, jog realus ūkinės operacijos atlikimas ir šios operacijos turinį leidžiantis nustatyti įforminimas buhalterinės apskaitos dokumentais yra teisiškai reikšmingos aplinkybės, leidžiančios teigti, kad pirkėjas turi teisę į PVM atskaitą. Taigi tam, kad asmuo įgytų teisę į PVM atskaitą, būtina juridinių faktų visuma – ūkinės operacijos realus įvykdymas ir jos įvykdymo aplinkybių patvirtinimas apskaitos dokumente (PVM sąskaitoje faktūroje). LVAT plenarinė sesija pasisakė, kad prielaida teisei į PVM atskaitą atsirasti yra šių veiksmų atlikimas: pirma, PVM mokėtojas turi prekę įsigyti ir sumokėti už ją prekės pardavėjui atitinkamą PVM sumą (pirkimo PVM); antra, PVM mokėtojas, sukūręs su šia preke pridėtinę vertę, prekę turi realizuoti <...>. Prekės ar paslaugos įsigijimas ir jos panaudojimas PVM apmokestinamoms prekėms gaminti ar paslaugoms **teikti turi būti realus**, t. y. tokie veiksmai turi būti atlikti iš tiesų, o ne vien užfiksuoti buhalterinės apskaitos dokumentuose. Aplinkybė, jog mokesčio mokėtojas turi įstatymo reikalaujamus formaliuosius rekvizitus turinčią PVM sąskaitą faktūrą savaime nepagrindžia jo teisės į PVM atskaitą, jeigu turimų įrodymų visuma leidžia teigti, kad ūkinė operacija neįvyko arba jos turinys yra ne toks, koks pavaizduotas buhalterinės apskaitos dokumentuose. Pardavėjui sumokėjus PVM už **realiai** įvykusį prekių ar

paslaugų teikimą, pirkėjo teisė jį atskaityti tampa absoliuti ir negali būti paneigta remiantis ūkinės operacijos įforminimo trūkumais. Teigiant priešingai, būtų iškreipta apmokestinimo PVM esmė. LVAT savo nutartyse yra konstatavęs, kad nustatius, kad sandoriai (ūkinės operacijos) realiai neįvyko, teisė į PVM atskaitą negali būti realizuota (LVAT 2011-09-29 nutartis adm. byloje Nr. A-556-2314-2011, LVAT 2011-09-19 nutartis adm. byloje Nr. A-556-2320/2011, 2010-05-24 nutartis adm. byloje Nr. A-556-810-2010, LVAT 2011-01-10 nutartis adm. byloje Nr. A-556-1620-2010). Tokiu būdu, apibendrinant anksčiau nurodytas tiek norminių aktų, tiek teisminės praktikos nuostatas, darytina išvada, kad esant realiai neįvykusioms ūkinėms operacijoms, mokesčių mokėtojo teisė į PVM atskaitą negali būti realizuota. Tuo atveju, jeigu nekyla abejonių dėl ūkinės operacijos realumo, tuomet tam, kad apmokestinamajam asmeniui būtų pripažinta teisė į PVM atskaitą ir nustatyta tokios teisės apimtis, iš principo yra būtinas tiesioginio ir betarpiško ryšio egzistavimas tarp konkretaus pirkimo sandorio ir vieno arba kelių konkrečių pardavimo sandorių, suteikiančių teisę į atskaitą. Pagrindžiant teisę į PVM atskaitą bendrosios išlaidos galėtų būti kvalifikuotos kaip turinčios tiesioginį ir betarpišką ryšį su vykdoma ekonomine veikla, šios išlaidos, be kita ko, turi būti įprastos ir iš esmės reikalingos tokiai veiklai vykdyti (LVAT 2009-09-21 sprendimas adm. byloje Nr. A-556-963/2009, LVAT 2012-07-27 nutartis adm. byloje A-438-1547/2012, LVAT 2015-07-01 nutartis adm. byloje Nr. A-971-442/2015). Pareiga pagrįsti šias aplinkybes tenka mokesčių mokėtojui, neapsiribojant abstrakčiais duomenimis ir teiginiais (pavyzdžiui, LVAT 2018-01-10 nutartis adm. byloje Nr. A-2050-442/2017).

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 tokiai 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.

Pasisakydama dėl Bendrovės skundo motyvų, susijusių su šiomis įmonėmis, Komisija laikosi pozicijos, kad Inspekcija pagrįstai apribojo Bendrovės teisę į PVM atskaitą ir neleido iš šių ūkio subjektų tariamai įsigytų ir Bendrovės vykdytiems projektams panaudotų prekių vertės priskirti leidžiamiems atskaitymams, nes Bendrovė nepateikė objektyvių duomenų ir įrodymų, kad šios prekės buvo patiektos ir panaudotos objektuose, kuriems jas buvo priskyrusi Bendrovė. Tuo tarpu Inspekcija surinko įrodymus, kad realiai prekes (gėles, želdinius, dekoratyvinius augalus, granitines trinkeles, granito skaldeles, granito bortus, gatvės bortus, medienos gaminius ir kt.) objektams: „Bernardinų (Sereikiškių) sodas“, „Kauno valstybinis muzikinis teatras“, „Rambyno regioninio parko lauko informacinės sistemos ir minimalios infrastruktūros elementų lankytojams įrengimo darbai“, „Lazdijų miesto teritorijos, esančios tarp <...> kompleksinė infrastruktūros plėtra“ tiekė kiti subjektai, o ne UAB "D1" UAB "U2" Bendrovė jokiais įrodymais, išskyrus pastabose ir skunde išdėstytus bendro pobūdžio teiginius, nepagrindė pozicijos, kad iš UAB "D1" UAB "U2" įsigytais prekėmis Bendrovės iniciatyva buvo taisomi realiai prekes į objektus tiekusių ir darbus atlikusių Bendrovės rangovų padaryti defektai, todėl, Komisijos vertinimu, Bendrovės pozicija dėl defektų taisymo nėra pagrįsta ir įrodyta, prieštarauja Bendrovės ir jos rangovų sudarytų sutarčių nuostatoms ir įprastinei ekonominei bei gyvenimo praktikai.

Dėl UAB "D1" Inspekcija pagal patikrinimo metu surinktą informaciją (UAB „V3“ pateiktus statybos žurnalus) nustatė, kad gėles ir želdinius į Bernardinų sodo objektą tiekė UAB „F2“. Iš byloje pateiktos 2012-06-20 Bendrovės ir UAB „F2“ sudarytos Augalų tiekimo, jų įsodinimo ir vejos įrengimo darbų sutarties Nr. 6355-120620/20 matyti, kad užsakovui (Bendrovei) suteikta teisė raštu reikalauti šalinti trūkumus ir nemokėti už netinkamai atliktą

darbą (punktas 3.1.2), pagal sutarties 8.4.2–8.4.4 punktų nuostatas užsakovas (Bendrovė) turi teisę reikalauti, kad rangovas neatlygintinai pakeistų netinkamos kokybės medžiagas, gaminius, dirbinius, įrangą ir (arba) neatlygintinai pagerintų atliekamų darbų kokybę, ir (arba) neatlygintinai ištaisytų netinkamai atliktus darbus. Jeigu trūkumai yra šalinami trečiųjų asmenų, tuomet rangovas turi sumokėti baudą bei atlyginti patirtus nuostolius. Tokiu būdu, jeigu sutarties vykdymo metu buvo atsiradę defektų (netinkamos kokybės prekių), pirmiausia juos turėjo šalinti UAB „F2“. Galiojant rangos sutartims, darbų trūkumams nustatyti yra surašomi defektiniai aktai, tačiau ginčo byloje nėra pateikta jokių defektinių aktų, kurie rodytų, jog prie su UAB "D1" sudarytos sutarties pateiktoje prekių užsakymo formoje nurodyti augalai, kuriuos Bendrovė teigia įsigijusi vietoj UAB „F2“ jai parduotų augalų, neprigijo ir juos buvo būtina pirkti iš naujo. Be to, palyginus užsakymo formoje nurodytus augalus su sąmatose bei Bendrovės ir UAB „F2“ priėmimo–perdavimo aktuose nurodytais augalais, matyti, jog užsakymo formoje ir sąmatose yra nurodyti tapatūs augalų kiekiai, pavyzdžiui, pavasarinis krogas – 4631 vnt., baltoji snieguolė – 6174 vnt., hibridinis narcizas – 4631 vnt. (užsakymo formos punktai 16–19, atitinkamai darbų sąmatos p. 3, svogūninės gėlės) arba, pavyzdžiui, paprastoji alyva, 60–80 cm aukščio – 30 vnt., paprastoji alyva, 100–125 cm aukščio – 28 vnt. (užsakymo formos punktai 22–23, sąmatos Nr. 1. punktas 51), kalninė pušis – 133 vnt. (užsakymo formos punktas 26 ir sąmatos Nr. 1, punktas 48). Tokiu būdu, atsižvelgiant į Bendrovės poziciją, jog augalai iš UAB "D1" buvo įgyti neprigijusiems augalams „atsodinti“, išėity, jog neprigijo visi tam tikros rūšies iš UAB „F2“ įsigyti augalai, kas vertintina kaip ypač reikšminga aplinkybė, dėl kurios Bendrovė, vadovaudamasi aptartomis sutarties nuostatomis, atsižvelgiant į neprigijusių augalų kiekį, pirmiausia turėjo kreiptis į UAB „F2“. Tuo tarpu ginčo byloje nėra pateikta jokių įrodymų, dokumentų, jog dėl didelės apimties neprigijusių augalų Bendrovė būtų kreipusis į savo tiekėją, ar būtų reikalavusi iš jo žalos atlyginimo. Todėl, atsižvelgiant į aptartas aplinkybes ir įvertinus Inspekcijos surinktą informaciją, kad pagal UAB „V3“ pateiktus statybos žurnalus prekes (augalus) tiekė ir apželdinimo bei kitas su tuo susijusias (dirvos, gėlynų paruošimo ir pan.) paslaugas teikė UAB „F2“, UAB „V3“ yra pateiktos šios įmonės prekių atitikties deklaracijos, žurnaluose nėra duomenų apie UAB "D1" pagal Bendrovės ir UAB „F2“ sudarytas sąmatas nustatyta, kad minėta įmonė atliko darbus ir pasodino augalus, kurie buvo numatyti Bendrovės bei UAB „V3“ (užsakovo) sudarytose sąmatose, sutiktina su Inspekcijos pozicija, kad Bendrovė iš UAB "D1" jos vardu išrašytuose apskaitos dokumentuose nurodytų prekių realiai neįgijo.

*Dėl sandorių su UAB „U2“* Bendrovė taip pat laikosi pozicijos, kad iš šio ūkio subjekto įsigytais prekėmis buvo šalinami kitų rangovų, tiekusių prekes ir atlikusių darbus objektuose: „Bernardinų sodo (Sereikiškių parko) Vilniuje rekonstravimo darbai“, „Kauno valstybinis muzikinis teatras, Laisvės al. 91, Kaunas“, „Rambyno regioninio parko lauko informacinės ir minimalios infrastruktūros elementų lankytojams įrengimo darbai“, „Lazdijų miesto teritorijos <....> kompleksinė infrastruktūros plėtra“, padaryti defektai. Pasisakant dėl šios pozicijos pagrįstumo, paminėtina, kad šioje situacijoje, kaip ir prieš tai aptartu atveju, nėra pateikta defektinių aktų apie Bernardinų sode, Rambyno lankytojų centre pirminių Bendrovės rangovų patiektų prekių ir atliktų darbų trūkumus, kuriems šalinti, pasak Bendrovės, buvo įsigytos prekės iš UAB „U2“. Dėl kitų objektų, nors ir yra nustatyta duomenų apie defektus, tačiau jie negali būti siejami su tariamu prekių įsigijimu iš UAB „U2“ dėl aplinkybių, kurios bus aptartos Komisijos sprendime. Nustatyta, kad Bendrovė Vilniaus apskrities valstybinei mokesčių inspekcijai (toliau – Vilniaus AVMI) atlikto jos operatyvaus patikrinimo metu yra pateikusi 2014-06-09 pranešimą Nr. SR-14609-01LV (toliau – Pranešimas) pagal mokesčių administratoriaus nurodymą (įpareigojant pateikti dokumentus, pagrindžiančius iš UAB „U2“ įsigytų prekių panaudojimą Bendrovės pajamoms uždirbti), tačiau jame nėra pateikta informacijos apie tai, jog prekių iš UAB „U2“ įsigijimas buvo susijęs su pirminių rangovų darbo trūkumais ir defektais. Pranešime Bendrovė dėl dalies prekių panaudojimo nurodė konkrečiuose objektuose (pavyzdžiui, Bernardinų sode) užsakovo ir Bendrovės pasirašytus konkrečius darbų atlikimo aktus, kuriais buvo grindžiamas prekių, įsigytų iš UAB „U2,

panaudojimas. Pavyzdžiui, granito trinkelė panaudojimas grindžiamas Bendrovės ir UAB „V3“ 2013 m. spalio mėn. pasirašyto Atliktų darbų akto Nr. 1 61 pozicija (granito trinkelė bortas), granito skaldelės – akto Nr. 11 16 ir 22 pozicijomis, dėl dalies prekių panaudojimo Pranešime jokios informacijos nepateikta (dėl Bernardinų sodo informacija aptarta patikrinimo akto p. 10). Įvertinusi šią informaciją, Inspekcija nustatė, jog dalies darbų atlikimas aktuose apskritai nefiksuotas, dalies darbų, kuriems galimai buvo naudotos iš UAB „U2“ įsigytos prekės, atlikimas užfiksuotas visai kitu laikotarpiu, tai yra anksčiau, nei prekių įsigijimas. Kitais atvejais (pavyzdžiui, Lazdijų, Kauno valstybinio muzikinio teatro objekto atveju), nors ir yra duomenų apie defektus, tačiau nustatyta, jog išaiškėję defektai nėra susiję su iš UAB „U2“ įsigytais prekėmis, nes pretenzijas dėl defektų užsakovai pateikė daug vėliau, nei buvo įsigytos prekės iš UAB „U2“, ar defektai buvo visai kito pobūdžio. Pavyzdžiui, Inspekcija nustatė, jog Kauno valstybinis muzikinis teatras 2016-04-12 pateikė pretenziją dėl nepritvirtintų pastato nuogrindos plytelių, o ne dėl keistinių nuogrindos plytelių, pretenzija pateikta 2016 m., o prekės įsigytos 2013 m., analogiškos aplinkybės nustatytos ir dėl Lazdijų objekto (patikrinimo akto p. 17). Nors prekių įsigijimas buvo skirtas defektams šalinti, tačiau nustatyta, kad UAB „U2“ vardu išrašytais dokumentais įformintas didelio kiekio prekių įsigijimas. Atsižvelgiant į šias aplinkybes, konstatuotina, jog Bendrovės skunde dėstoma pozicija dėl prekių poreikio ir įsigijimo defektams šalinti, nėra pagrįsta. Atkreiptinas dėmesys ir į tai, jog Bendrovė pagal UAB „U2“ išrašytus apskaitos dokumentus deklaravo įsigijusi didelius prekių kiekius, todėl neįtikėtina situacija, kad dėl tokios apimties defektų Bendrovė, įsigydama prekes ir patirdama dideles papildomas išlaidas, nereiškė pretenzijų tiesiogiai pirminiams rangovams, kurie savo patiektai produkcijai ir atinkamiems darbams suteikia garantijas bei privalo šalinti atsiradusius trūkumus per garantinį aptarnavimo laikotarpį. Bendrovės pozicija, kad ji trūkumus šalina savo iniciatyva, siekdama išsaugoti gerą vardą ir reputaciją, yra nepagrįsta, nes, pirma, defektų buvimas nėra grindžiamas jokia objektyvia informacija, antra, šie veiksmai prieštarauja sudarytų sutarčių nuostatoms dėl rangovo įsipareigojimų, trečia, toks elgesys neatitinka įprastinės ūkinės veiklos ir gyvenimo logikos. Iš patikrinimo akte ir patikrinimo akto prieduose esančios informacijos matyti, jog Inspekcija patikrinimo metu ne tik įvertino Bendrovės pateiktame Pranešime dėl UAB „U2“ įsigytų prekių panaudojimo Bendrovės apmokestinamojoje veikloje nurodytą informaciją, tačiau surinko duomenis iš Bendrovės užsakovų, įvertino jų pateiktuose statybos žurnaluose esančią informaciją, surinko informaciją iš Bendrovės rangovų, nurodytų statybos žurnaluose, nustatė, jog pateikuose statybos žurnaluose nėra nurodyta jokios informacijos apie UAB „U2“. Paminėtina ir tai, jog šio ūkio subjekto prekių tiekimą Bendrovei paneigia ne tik Inspekcijos surinkta informacija, bet ir tai, jog Bendrovės su UAB „U2“ sudarytose sutartyse dėl prekių tiekimo yra įtvirtinta įprastinė sutarčių nuostata, kad prekių tiekėjas (UAB „U2“) įsipareigoja pateikti išsamią informaciją apie prekių technines charakteristikas, visos prekės turi turėti atitiktis deklaracijas, sertifikatus, kurie perduodami Bendrovei prekių perdavimo metu. Tačiau Bendrovė Inspekcijai nėra pateikusi aptartų dokumentų, kaip ir prekių gabenimo dokumentų, kurie patvirtintų prekių atgabenimą į Bendrovės objektus. Atsižvelgiant į aptartą aplinkybių visumą, sutiktina su Inspekcijos pozicija, kad Bendrovė iš UAB „U2“ jos vardu išrašytuose apskaitos dokumentuose nurodytų prekių realiai neįgijo ir prekes į nurodytus objektus tiekė bei darbus atliko ne UAB „U2“, o kiti ūkio subjektai.

*Dėl prekių (baldu, roletų ir pan.), įsigytų iš UAB „J2“.* Bendrovė neginčija Inspekcijos patikrinimo akte nustatytų aplinkybių, kad šios prekės nebuvo tiekios Kauno valstybiniam muzikiniam teatrui (šiam objektui, pasak skundo, prekės buvo priskirtos klaidingai), tačiau laikosi pozicijos, jog jos sunaudotos kitame objekte. Kaip jau paminėta sprendime, pareiga pagrįsti aplinkybes dėl atitinkamų prekių panaudojimo PVM apmokestinamojoje veikloje tenka mokesčių mokėtojui. Todėl Bendrovei nepateikus jokios objektyvios informacijos ir įrodymų, kad iš UAB „J2“ įsigytos prekės buvo panaudotos Bendrovės PVM apmokestinamojoje veikloje, vien tik skunde išdėstytas abstraktus tokių



aplinkybių tvirtinimas, nepagrįstas objektyviais duomenimis, nesudaro pagrindo kitaip vertinti Inspekcijos patikrinimo akte konstatuotų aplinkybių dėl PVM atskaitos negalimumo.

Tokiu būdu, atsižvelgiant į aptartus teisės aktų reikalavimus dėl PVM atskaitos ir leidžiamų atskaitymų pagrindimo, Inspekcijai nustačius aplinkybes, kad UAB "D1" ir UAB „U2“ jų vardu išrašytose PVM sąskaitose faktūrose nurodytų prekių į Bendrovės objektus netiekė, nes prekes objektams patiekė ir darbus su jomis objektuose atliko kiti ūkio subjektai, Bendrovė nepagrindė ir neįrodė savo pozicijos dėl prekių panaudojimo defektams šalinti, taip pat nustačius, jog prekės pagal UAB „J2“ vardu išrašytą PVM sąskaitą faktūrą nebuvo panaudotos Bendrovės nurodytame objekte, nes roletai buvo sumontuoti adresu, kuriame nekilnojamąjį turtą valdo su UAB „J2“ susiję fiziniai asmenys, o kitų prekių panaudojimo aplinkybių Bendrovė nepagrindė, Inspekcija patikrinimo akte pagrįstai apribojo Bendrovės teisę atskaityti pirkimo PVM, taip pat prekių įsigijimo vertes priskirti leidžiamiems atskaitymams pagal UAB "D1" UAB „U2“, UAB „J2“ išrašytas PVM sąskaitas faktūras.

*Dėl tarpininkų: UAB „A2“, UAB „J2“, Bendrijos, UAB „A3“ dokumentuose apskaitytos prekių vertės dalies priskyrimo leidžiamiems atskaitymams*

PMĮ yra imperatyviu reguliavimo metodu pagrįstas mokestinius teisinius santykius pelno mokesčio apskaičiavimo, deklaravimo ir sumokėjimo srityje reguliuojantis teisės aktas, todėl, ar mokesčių mokėtojo patirtos sąnaudos priskirtinos leidžiamiems atskaitymams, spręstina, atžvelgiant į šio teisės akto reikalavimus. PMĮ 17 straipsnis nustato bendruosius patirtų sąnaudų priskyrimo leidžiamiems atskaitymams kriterijus, LVAT aiškindamas šių teisės nuostatų aiškinimą ir taikymą, yra nurodęs, „kad leidžiamais atskaitymais, išskyrus šiame įstatyme numatytas išimtis (atskirus atvejus), pripažįstamos tik tokios vieneto sąnaudos, kurios atitinka kumuliatyvinės (turinčias egzistuoti kartu) sąlygas: (1) vieneto sąnaudos turi būti faktiškai patirtos; (2) sąnaudos patirtos vykdant komercinę arba gamybinę savo veiklą; (3) komercine ar gamybine veikla, kurią vykdant patiriamos sąnaudos vienetas siekia gauti ir (arba) uždirbti pajamų ar kitokios ekonominės naudos; (4) sąnaudos turi būti įprastinės veiklai, kurią vykdant vienetas jas patiria; (5) sąnaudos turi būti būtinos vieneto pajamoms uždirbti ar vieneto ekonominei naudai gauti“ (LVAT 2015-06-16 nutartis adm. byloje Nr. eA-1409-602/2015, p. 18). Teismo teigimu, „sąnaudos Pelno mokesčio taikymo prasme, – visos išlaidos, patirtos uždirbant pajamas. Tačiau vien atitinkamų išlaidų pripažinimas sąnaudomis nereiškia jų pripažinimo leidžiamiems atskaitymams“, laikomasi pozicijos, jog PMĮ 17 straipsnio 1 dalis, be kita ko, reikalauja, jog sąnaudos būtų patirtos vienetai vykdant komercinę ar gamybinę veiklą, kuria jis (vienetas) siekia pajamų ar kitos ekonominės naudos“. Teismo manymu, norint konstatuoti šių sąlygų buvimą, turint tikslą atitinkamas (konkrečias) sąnaudas priskirti leidžiamiems atskaitymams, būtina vertinti šių sąnaudų *atsiradimą nulėmusius vieneto (mokesčių mokėtojo) veiksmus (veiklą)* (ten pat, p. 21 ).

PMĮ 17 straipsnyje nustatytais sąnaudų priskyrimo leidžiamiems atskaitymams kriterijais įstatymų leidėjas siekė suteikti teisę mokesčių mokėtojui leidžiamiems atskaitymams priskirti vykdant ūkinę–komercinę veiklą realiai patirtas sąnaudas, tačiau tik tokias, kurios *būtinoms* pajamoms uždirbti ar ekonominei naudai gauti, t. y. šis kriterijus yra vienas iš kumuliatyvių sąnaudų priskyrimo leidžiamiems atskaitymams kriterijų, todėl ūkio subjekto sąnaudų atitikimas jam, turi būti grindžiamas kartu su kitais kriterijais. Sąnaudų patyrimo būtinumas yra siejamas su ekonominės naudos gavimu, tai yra sąnaudų būtinumas ir ekonominės naudos gavimas turi turėti priežastinį ryšį, dėl kurio neturi būti jokių abejonių. Atitinkamai ekonominė nauda PMĮ prasme turi būti suprantama, kaip nauda, kurią dėl patirtų *būtent vienetai būtinų sąnaudų* gavo vienetas, siekiantis patirtas sąnaudas priskirti leidžiamiems atskaitymams. Atitinkamai pagal MAĮ 67 straipsnyje įtvirtintas ir LVAT aiškinamas įrodinėjimo taisyklės mokesčių mokėtojas, nesutinkantis su mokesčių administratoriaus apskaičiuotomis konkrečiomis mokesčio ir su juo susijusiomis sumomis, privalo pagrįsti, kodėl jos yra neteisingos (MAĮ 67 straipsnio 2 dalis), savo poziciją paremdamas konkrečiais duomenimis ir leistiniais įrodymais, o ne vien tik deklaratyvaus pobūdžio paaiškinimais. Jeigu mokesčių mokėtojas neįvykdo jam MAĮ 67 straipsnio 2 dalyje

nustatytos pareigos, tai nustačius, jog mokesčių administratorius pagrindė mokesčių mokėtojui apskaičiuotą mokesťį ir su juo susijusias sumas, mokesčių mokėtojui atsiranda mokesstinė prievolė (pavyzdžiui, LVAT 2011-12-22 nutartis adm. byloje Nr. A-575-912/2011, 2015-07-01 nutartis adm. byloje Nr. A-971-442/2015, 2015-08-14 nutartis adm. byloje Nr. A-1108-146/2015).

Ginčo atveju Inspekcija pagal Bendrovės užsakovų pateiktą informaciją, jų pateiktus statybos žurnalus nustatė, jog Bendrovės užsakovų dokumentuose, atspindinčiuose objektuose vykdytus darbus ir jų eigą, nėra jokių duomenų apie Bendrovės tarpininkus: UAB „A2“, UAB „J2“, Bendriją, UAB „A3“, šių įmonių vykdytus prekių tiekimus, darbų atlikimą, minėtos įmonės neatsispindi ir pateiktose prekių atitikties deklaracijose. Inspekcija nustatė ir tai, jog gana ženkliai skyrėsi prekių kaina, už kurią prekes įsigydavo tarpininkai iš prekių (paslaugų) tiekėjų, ir kaina, už kurią prekės buvo parduotos Bendrovei. Inspekcija nustatė, kad dalis atlygio tarpininkams buvo išmokama bankiniais pavedimais, o dalis grynaisiais pinigais (pagal surinktą informaciją Inspekcija nustatė, jog grynaisiais pinigais buvo sumokama atlygio dalis, atitinkanti maždaug antkainio dydį). Taip pat nustatyta, jog tiekiamos produkcijos, atliekamų darbų kainas, jų derinimo veiksmus atliko pati Bendrovė ir jos atsakingi asmenys, taip pat priėmė objektuose atliktus darbus (pavyzdžiui, Panevėžio regiono senų sąvartynų ir šiukšlynų uždarymo projektas, UAB „J2“ prekių įsigijimas iš UAB „M2“). Tokios išvados darytinos įvertinus ir 8 iš 12 UAB „A3“ rangovų pateiktą informaciją, nes šias aplinkybes arba tiesiogiai patvirtino šių įmonių atstovai, arba tokios išvados padarytos įvertinus pateiktą elektroninį susirašinėjimą, taip pat tai, jog UAB „A3“ vardu dokumentus pasirašė Bendrovės darbuotojai (patikrinimo akto p. 62–64). Bendrovė savo skunde Komisijai šių Inspekcijos nustatytų ir detalai patikrinimo akte aptartų aplinkybių neginčija, tačiau tarpininkų atžvilgiu laikosi pozicijos, jog sandoriai su jais buvo sudaryti, nes nuspręsta didinti Bendrovės žmogiškuosius ir finansinius išteklius, iškilo nesklandumų su partneriu, todėl siekiant užtikrinti, kad Bendrovė bus pajėgi įvykdyti užsakymą, ji turėjo pasitelkti tarpininką, kad šis prisiimtų atsakomybę, kad būtų suteiktos garantijos ir pan. Bendrovės pozicija dėl pasitelktų tarpininkų būtinybės vertintina kritiškai, nes Inspekcijos surinkti duomenys apie Bendrovės kontrahentų (tarpininkų) veiklą, operacijų vykdymo aplinkybes nesudaro pagrindo šią poziciją pripažinti pagrįsta ir įrodyta. Nustatyta, jog, pavyzdžiui, UAB „A2“ nors ir įsteigta 2010-02-17, tačiau PVM mokėtoja įregistruota 2013-01-15, tai yra prieš pat sutarčių su Bendrove sudarymą, sandorių su Bendrove metu šioje įmonėje dirbo tik direktorė. Nors Bendrovė su ja sudarė sutartis dėl specifinių prekių (geosintetinio molio pakloto ir geosintetinio drenažo pakloto, slėgio numetimo vožtuvų, opozicionierių, elektrinių pavarų ir kt.) įsigijimo, tačiau Bendrovė nepateikė jokių duomenų ir informacijos, kad ši įmonė turėjo patirties įsigyjant–parduodant tokią produkciją. Atitinkamai UAB „J2“ sandorių sudarymo metu dirbo 3 darbuotojai: teisininkė, direktorius ir buhalterė, nėra nustatyta, kad įmonė disponuotų finansiniais ištekliais, nes, pavyzdžiui, su UAB „Z1“ už projektavimo, statybos darbus UAB „J2“ atsiskaitė tik tuomet, kai jai sumokėjo Bendrovė, už dalies tiekėjų prekes (ar darbus) mokėjo pati Bendrovė. Analogiško pobūdžio informacija yra nustatyta ir dėl Bendrijos veiklos, tai yra nustatyta, jog Bendrijoje dirbo tik pirmininkas, su rangovais šis tarpininkas atsiskaitydavo tik po to, kai atskaitydavo Bendrovė. Duomenų, kad tarpininkai už Bendrovę būtų garantavę prekių tiekėjams (rangovams), nėra pateikta, priešingai patikrinimo akte esantys duomenys rodo, kad Bendrovė garantuodavo, kad tarpininkui neatsiskaičius, atsiskaitys ji. Įvertinus Bendrovės ir tarpininkų sudarytas sutartis, taip pat nėra nustatyta, kad tarpininkai būtų prisiėmę papildomus įsipareigojimus, susijusius su prekių (darbų) pardavimu Bendrovei, ar būtų atlikti kokie nors papildomi darbai, kas galimai būtų sąlygoję įmonės–tarpininkės pasitelkimą objektų įgyvendinime. Todėl, nors Bendrovė skunde laikosi pozicijos, kad sandoriai jai buvo ekonomiškai būtini, tačiau ekonominio tarpinių sandorių sudarymo būtinumo / reikalingumo ir Bendrovės gautos realios naudos iš jų sudarymo nepagrindžia objektyviais įrodymais. Priešingai Inspekcijos surinkta informacija įrodo, kad tikroju (ne formaliu, kaip tarpininkai) civilinių santykių dalyviu, koordinuojančiu derybinį, darbų atlikimo ir darbų

pridavimo procesą, buvo būtent Bendrovė. Tai yra ji disponavo informacija, kas realiai patieks objektų įgyvendinimui reikalingas prekes, atliks darbus ir dėl šių tiekimų derėjosi, vėliau pasiūlydama tiekėjams sandorius sudaryti su byloje aptartais tarpininkais, todėl aptartų tarpininkų pasitelkimas nebuvo būtinas Bendrovės veiklai vykdyti ir pajamoms uždirbti, nes tarpininkai šioje sandorių grandinėje atliko formalų vaidmenį, pasinaudojant jų dalyvavimu sandoriuose, buvo padidintos Bendrovės išlaidos, tarpininko antkainio verte. Atsižvelgiant į aptartas aplinkybes, sutiktina su Inspekcijos pozicija neleidžiant Bendrovės leidžiamiems atskaitymams priskirti įmonių tarpininkų Bendrovei parduotų prekių (darbų) kainos dalies, atitinkančios tarpininkų antkainį.

Pasisakant dėl Bendrovės skunde nurodytų motyvų, susijusių su tuo, jog jos kontrahentai sumas, kurios yra eliminuotos iš Bendrovės leidžiamų atskaitymų, priskyrė pajamoms (nors ne visais atvejais mokėjo pelno mokesčių) bei nuo šių pajamų sumokėjo PVM (Inspekcija PVMĮ prasme Bendrovės su tarpininkais sudarytus sandorius vertino taip pat, kaip ir sandorius PMI prasme, tačiau atsižvelgusi į tai, jog kontrahentai yra sumokėję PVM, Bendrovei PVM atskaitos nesumažino ir PVM neperskaičiavo), paminėtina, kad šio mokestinio ginčo metu yra vertinamas Bendrovės mokesčių apskaičiavimo pagrįstumo klausimas. Todėl atsižvelgiant į tai, jog pagal MAĮ 2 straipsnio 17 dalį mokesčių mokėtoju yra konkretus (fizinis ar juridinis) asmuo, kuriam pagal mokesčio įstatymą yra nustatyta prievolė mokėti mokesčių, mokestinės prievolės ir jų vykdymo teisėtumo klausimas yra sprendžiamas konkretaus mokesčių mokėtojo atžvilgiu, bei nesiejamas su tuo, kaip ūkines operacijas mokestine prasme įvertino mokesčių mokėtojo kontrahentas, konstatuotina, kad Bendrovės mokestinių prievolių vertinimas bei jos vykdytų ūkinių operacijų vertinimas tiek PMI, tiek PVMĮ prasme nėra sietinas su tuo, kaip jas įvertino kitas mokesčių mokėtojas (tokios pozicijos laikosi ir LVAT 2013-10-28 nutartyje adm. byloje Nr. A-602-1316/2013).

*Dėl teisės atskaityti pirkimo PVM pagal UAB „P1“ vardu išrašytas PVM sąskaitas faktūras*

Nustatyta, jog Bendrovė įformino sandorius su UAB „P1“ ir pagal šios įmonės apskaitos dokumentus atskaitė pirkimo PVM. Inspekcija nustatė, kad Kauno technologijos universitetas ir 2011-01-26 jungtinės veiklos sutarties pagrindu veikiančios įmonės, taip pat ir Bendrovė 2011-09-30 sudarė rangos sutartį dėl darbų objekte „Mokslo, studijų ir verslo centro su uždara automobilių saugykla, požeminiu medžiagų sandėliu, (duomenys neskelbtini), statybos darbai“. Bendrovė 2012-10-22 su UAB „P1“ sudarė tiekimo ir statybos rangos sutartį, kuria UAB „P1“ įsipareigojo atlikti montavimo darbus už 345 793,72 Lt (285 779,93 Lt ir 60 013,79 Lt PVM), numatyta darbų pradžia 2012-11-19, pabaiga 2013-03-15. Bendrovė pasirašė 4 papildomus susitarimus: 2012-12-10 dėl papildomų 386 521,26 Lt vertės darbų, neįskaitant PVM, 2013-01-16 – dėl papildomų 15 950,20 Lt vertės darbų, neįskaitant PVM, 2013-03-25 – dėl galutinio darbų termino iki 2013-05-20, 2013-05-23 – dėl bendros sutarties kainos. Inspekcija nustatė, jog UAB „P1“, nors ir buvo įregistruota 2005-04-24, tačiau nuo 2010-02-19 išregistruota iš PVM mokėtojų registro Vilniaus AVMI iniciatyva, į PVM mokėtojų registrą antrą kartą įregistruota 2013-09-06, nuo 2014-04-22 išregistruota iš PVM mokėtojų registro, nes nevykdo PVM apmokestinamosios veiklos. UAB „P1“ PVM deklaracijas teikė nuo 2013-09-06 iki 2014-04-22, tačiau jose nedeklaravo jokių sandorių ir į biudžetą PVM nemokėjo, nuo 2017-10-24 įmonė likviduota bankrutavus. Bendrovė Inspekcijai pateikė 9 PVM sąskaitas faktūras (patikrinimo akto p. 26, 1 lentelė), išrašytas 2014 m. sausio–balandžio mėnesiais 688 479,41 Lt sumai su PVM, taip pat pateiktos darbų atlikimo pažymos, kuriuose arba nenurodyta darbų atlikimo data, arba nurodyta, jog pažymos išrašytos už iki 2014-01-15 (arba už iki 2014 m. balandžio mėn.) atliktus darbus, arba už 2013 m. balandžio, gegužės, birželio mėn. atliktus darbus. Inspekcija nustatė, jog Bendrovė buvo apskaičiuosi UAB „P1“ darbus pagal 2013-01-08 ir 2013-01-25 išrašytas 4 PVM sąskaitas faktūras (patikrinimo akto p. 26, 2 lentelė). Nustatyta, kad jos buvo anuliuotos arba joms buvo išrašyti kreditiniai dokumentai, o 2014 metais Bendrovė apskaitė tas pačias PVM sąskaitas faktūras kitu numeriu ir data (p. 27, 3 lentelė), 2014-04-21 išrašytą PVM sąskaitą faktūrą Bendrovė

apskaitė 2015 metų registruose. Bendrovė su UAB „P1“ atsiskaitė bankiniais pavedimais laikotarpiu nuo 2013-01-25 iki 2015-07-20. Inspekcija nustatė, jog darbus objekte atliko UAB „D3“, UAB „P1“ išrašiusi 5 PVM sąskaitas faktūras bei pažymas apie darbų atlikimą, darbai atlikti laikotarpiu nuo 2012 m. gruodžio mėnesio iki 2013 m. balandžio mėnesio, UAB „P1“ bankiniais pavedimais UAB „D3“ sumokėjo 97 866 Lt laikotarpiu nuo 2013-02-25 iki 2013-05-24, taip pat Bendrovė UAB „D3“ sumokėjo 2013-01-25 – 20 420,19 Lt ir laikotarpiu nuo 2013-07-01 iki 2013-07-09 – 110 000 Lt.

Ginčo atveju nustatyta, kad Bendrovės kontrahentas „P1“ sukčiavo PVM srityje, tai yra sandorių su Bendrove nedeklaravo, PVM nemokėjo, sandorių vykdymo (darbų atlikimo) metu nebuvo registruotas PVM mokėtoju, nes nustatyta, jog paskutiniai darbai objekte „Mokslo, studijų ir verslo centro su uždara automobilių saugykla, požeminiu medžiagų sandėliu, (duomenys neskelbtini), statybos darbai“ pagal Kauno technologijos universiteto pateiktus statybos žurnalus buvo atlikti iki 2013-09-02, tai yra iki UAB „P1“ 2013-09-06 registravimo PVM mokėtojų registre). Nebūdama PVM mokėtoja, UAB „P1“ išrašinėjo PVM sąskaitas faktūras, vėliau jas anuliuavo, išrašinėjo kreditines sąskaitas faktūras. Bendrovė neginčija Inspekcijos nustatytų aplinkybių dėl jos kontrahento sukčiavimo PVM, taip pat nedėsto nesutikimo motyvų dėl Inspekcijos sprendime aptartų ESTT praktikos nuostatų, aiškinančių mokesčių mokėtojo teisės į PVM atskaitą apribojimą dėl jo dalyvavimo į PVM sukčiavimą įtrauktame sandoryje, tačiau laikosi pozicijos, kad ji buvo sąžininga, nes pagal LVAT ir ESTT praktikos reikalavimus pasidomėjo savo kontrahentu. Įvertinusi šiame sprendime aptartas aplinkybes, Komisija laikosi pozicijos, kad Bendrovė buvo nesąžininga, tai yra žinojo ir (arba) galėjo žinoti, kad jos kontrahentas sukčiauja PVM. Nustatyta, kad sandorių sudarymo ir vykdymo metu UAB „P1“ nebuvo registruota PVM mokėtoja (ši informacija yra vieša), nors sudarant sutartį ir komerciniame pasiūlyme nurodyta kaina su PVM. Nepaisydama šių aplinkybių, Bendrovė būdama savo srities profesionalė, PVM mokėtoja ir vykdydama didelės apimties darbų įsigijimą, sudarė sandorį su UAB „P1“. Bendrovės skundo teiginys, jog UAB „P1“ atstovai ją įtikino, jog įmonė iš PVM mokėtojų buvo išregistruota dėl klaidos, neatitinka faktinių bylos aplinkybių. UAB „P1“ iš PVM mokėtojų registro išregistruota 2010 m. vasario mėn., taigi akivaizdu, jog jeigu ir buvo įsivėlusios kokia nors klaida, tai ji turėjo būti ištaisyta per beveik 2 metus, tai yra iki sandorio su Bendrove sudarymo 2012 m. spalio mėnesį. UAB „P1“, nebūdama PVM mokėtoja, 2013 metais išrašė PVM sąskaitas faktūras, skaičiavo PVM, Bendrovė jas apskaitė apskaitoje, vėliau tas pačias PVM sąskaitas faktūras apskaitė 2014 metais kitomis datomis bei numeriais, PVM sąskaitos faktūros buvo grindžiamos abstrakčiomis datomis surašytomis pažymomis, kuriose darbų atlikimo momentas nurodytas tokiu būdu, kad sudarytų regimybę, jog darbai atlikti tuo metu, kai UAB „P1“ jau buvo PVM mokėtoja. Tokiu būdu sutiktina su Inspekcijos pozicija dėl Bendrovės žinojimo apie dalyvavimą į PVM sukčiavimą įtrauktame sandoryje, papildomai akcentuojant ir tai, jog šias aplinkybes patvirtina ir pačios Bendrovės elgesys mokesčio patikrinimo metu, tai yra nenoras atskleisti bendradarbiavimo su UAB „P1“ aplinkybes, nes Bendrovė Inspekcijai informacijos apie tai nepateikė, taip pat nepateikė nei 2013 metais UAB „P1“ išrašytų ir Bendrovės registruose apskaitytų dokumentų, nei jų anuliuavimo dokumentų (kreditinių sąskaitų).

*Dėl reprezentacinio renginio išlaidų priskyrimo leidžiamiems atskaitymams*

Inspekcija konstatavusi, jog Bendrovė nepagrindė, kad jos organizuotas renginys – Vasaros ekspedicija 2014“ atitiko reprezentacinio renginio ir reprezentacinės sąnaudas apibrėžiančius kriterijus, apskaičiavo Bendrovei mokėtinas PM ir PVM sumas. Nors Bendrovė nesutinka su Inspekcijos išvadomis, tačiau savo pozicijos nepagrindžia jokiais įrodymais. Pagal PMĮ 22 straipnio 2 dalį reprezentacinės sąnaudos – vieneto lėšos, kurias jis skiria naujiems verslo ryšiams su kitais vienetais arba fiziniais asmenimis, išskyrus vieneto darbuotojus, akcininkus, savininkus bei kontroliuojamuosius ar kontroliuojančius vienetus ar kontroliuojančius nuolatinius gyventojus, užmegzti arba esamiems pagerinti. Reprezentacinės sąnaudos patiriamos konkrečių asmenų naudai. Iš pajamų atskaitoma ne daugiau kaip 75 procentai reprezentacinių sąnaudų (PMĮ 22 straipnio 3 dalis), vadovaujantis PMĮ

17 straipsnio 2 dalies 4 punkto nuostatomis, reprezentacinės sąnaudos yra priskiriamos ribojamų dydžių leidžiamiems atskaitymams. Išlaidos, kurių pagrindu pripažįstamos sąnaudos, gali būti grindžiamos tik juridinę galią turinčiais dokumentais, kurie privalo turėti visus buhalterinę apskaitą reglamentuojančių teisės aktų nustatytus privalomus apskaitos dokumentų rekvizitus. Tai reiškia, kad, apskaičiuojant apmokestinamąjį pelną ir iš jo atskaitant reprezentacines sąnaudas, mokesčių mokėtojas turi turėti įrodymus, jog jis realiai patyrė išlaidas reprezentacijai ir šios jo patirtos išlaidos atitinka reprezentacinių sąnaudų apibrėžimą pagal PMĮ 22 straipsnio 2 dalį. Ginčo atveju Bendrovė nepateikė jokių dokumentų, pagrindžiančių reprezentacinio renginio pobūdį, duomenų apie jame dalyvavusius asmenis bei aplinkybių, jog renginys buvo skirtas naujiems verslo ryšiams užmegzti, plėsti esamus ryšius, skleisti informaciją apie Bendrovę ir jos teikiamas paslaugas, todėl patikrinimo metu pateiktas kvietimo į renginį – Vasaros ekspediciją 2014 – pavyzdys negali būti laikomas dokumentu pagrindžiančiu 2 dienų renginio, vykusio 2014 m. birželio mėnesio 7–8 d. Luokėsų dvare, reprezentacinį pobūdį.

*Dėl beviltiškų skolų priskyrimo leidžiamiems atskaitymais*

Kaip jau aptarta sprendimo nustatomojoje dalyje, skolų pripažinimą beviltiškomis ir priskyrimą ribojamų dydžių leidžiamiems atskaitymams nustato PMĮ 25 straipsnis ir jo pagrindu priimtos Skolų beviltiškumo taisyklės, kuriose reglamentuota detali skolų beviltiškumo ir pastangų skoloms susigrąžinti įrodinėjimo tvarka. PMĮ apibrėžta, kad visais šiais atvejais mokėtojas turi įrodyti skolos beviltiškumą ir pastangas šiems skoloms atgauti (PMĮ 25 straipsnio 1 dalis). Bendrovė mokesčio patikrinimo metu nepateikė dokumentų, pagrindžiančių skolų beviltiškumą bei pastangas jas susigrąžinti, todėl sutiktina su Inspekcijos išvadomis, kad Bendrovė nepagrįstai buhalterinėje apskaitoje leidžiamiems atskaitymams priskyrė beviltiškų skolų sumas. Kaip jau aptarta sprendime, šios sumos leidžiamiems atskaitymams priskirtos 2013–2015 m., taigi akivaizdu, kad Bendrovė dokumentus, pagrindžiančius skolų beviltiškumą bei pastangas joms susigrąžinti, turėjo turėti aptartu laikotarpiu, nes būtent jie yra pagrindu atitinkamas sumas priskirti leidžiamiems atskaitymams, todėl Bendrovės tvirtinimai, jog šių dokumentų ji pateikti (surinkti) negalėjo, nes Inspekcija nepratęsė pastabų pateikimo termino, yra nepagrįsti ir neįtikinantys.

*Dėl kapitalinio remonto projektinės dokumentacijos išlaidų*

Komisijos vertinimu, Inspekcija pagrįstai neatsižvelgė į motyvus dėl kapitalinio remonto projektinės dokumentacijos išlaidų (pasak Bendrovės, techniškai nebuvo įmanoma užsakyti tik Bendrovei priklausančios (11,47 proc. patalpų) dalies projektinę dokumentaciją, o kiti patalpų savininkai atsisakė prisiimti dalį išlaidų). Šiuo aspektu pabrėžtina, kad realiai patirtos išlaidos tik tuomet gali būti pripažintos leidžiamais atskaitymais, jeigu jos susiję su pajamų uždirbimu. Akivaizdu, jog ne Bendrovei, o kitiems asmenims priklausanti patalpų dalis „nedalyvauja Bendrovės pajamų uždirbime“, todėl šiai daliai tenkanti išlaidų (PVM atskaitos) dalis pagrįstai buvo eliminuota iš Bendrovės leidžiamų atskaitymų ir PVM atskaitos.

Nors Bendrovė skunde nesutinka ir su kitais Inspekcijos konstatuotais pažeidimais, tačiau jokių skundo teiginius pagrindžiančių įrodymų, kaip to reikalauja MAĮ 67 str. 2 dalis, nepateikia. Todėl Komisija sutikdama su Inspekcijos sprendime išdėstytais motyvais dėl šių pažeidimų (dėl 2013 m. buhalterinėje apskaitoje sąnaudoms priskirtų 21 169,33 Lt atstovybės Baltarusijoje steigimo išlaidų; 2012–2015 m. metinėse pelno mokesčio deklaracijose deklaruotų sąnaudų, mažinančių pelną (didinančių nuostolius), iš viso 913 464 Eur sumų, kurioms Bendrovė neturi pagrindimo, kad sąnaudos buvo skirtos Bendrovės pajamoms uždirbti ar ekonominei naudai gauti) vertinimo, plačiau dėl jų sprendime nepasisako.

*Dėl apskaičiuotų delspinigių ir jų dydžio, Bendrovės prašymo atleisti nuo delspinigių mokėjimo*

Iš Bendrovės skundo motyvų ir keliamo reikalavimo matyti, kad Bendrovė prašydama atleisti nuo delspinigių mokėjimo nesiremia MAĮ 100 straipsnio 1 dalyje ir 141 straipsnio 1 dalies 1–4 punktuose numatytais atleidimo nuo delspinigių mokėjimo pagrindais. Todėl, atsižvelgiant į tai, kad LVAT praktikoje yra laikomasi nuoseklios pozicijos,

jog teikiant prašymą dėl atleidimo nuo delspinigių mokėjimo, mokesčių mokėtojai tenka pareiga pagrįsti aplinkybes, kurios sudaro jo reikalavimo pagrindą (pavyzdžiui, LVAT 2011-06-30 nutartis adm. byloje Nr. A-438-796/2011, 2014-02-27 nutartis adm. byloje Nr. A-442-386/2014), o Bendrovė jokių aplinkybių dėl MAĮ nustatytų atleidimo nuo delspinigių mokėjimo pagrindų nenurodė, todėl dėl šių atleidimo pagrindų sprendime nepasisakytina. Tačiau, atsižvelgiant į tai, jog Bendrovė laikosi pozicijos, kad jai apskaičiuoti delspinigiai pažeidžia protingumo, teisingumo, proporcingumo principus, todėl Komisija pasisakys dėl LVAT praktikos suformuotų atleidimo nuo delspinigių mokėjimo, vadovaujantis protingumo, teisingumo principais, pagrindų.

Pasisakant dėl Bendrovės skunde nurodytų aplinkybių, susijusių su delspinigių skaičiavimo laikotarpiu (pradėti skaičiuoti nuo 2012 m., baigti 2019 m.), jų dydžiu bei dydžio santykiu su apskaičiuotomis mokesčių sumomis, konstatuotina, kad šios skunde nurodytos aplinkybės nesudaro pagrindo pripažinti, jog delspinigiai Bendrovei yra apskaičiuoti nepagrįstai ir atleisti Bendrovę nuo jų mokėjimo. Primintina, kad mokestinių teisinių santykių reguliavimui taikomas imperatyvus (administracinis) teisinio reguliavimo metodas, todėl esant imperatyviems MAĮ 96 straipsnyje nustatytiems delspinigių skaičiavimo pagrindams, mokesčių mokėtojai skaičiuojami delspinigiai. Jų skaičiavimas prasideda nuo kitos dienos po to, kai mokestis pagal tuo metu galiojančius mokesčių teisės aktus turėjo būti sumokėtas į biudžetą (MAĮ 97 straipsnio 1–2 dalys) ir atsižvelgiant į tai, jog jie Bendrovei skaičiuoti patikrinimo metu, jie apskaičiuoti iki patikrinimo akto surašymo momento. Tuo atveju, jeigu mokestinės prievolės nebus įvykdytos per MAĮ 81 str. 2 dalyje nustatytą terminą, delspinigių skaičiavimas bus tęsiamas nuo kitos dienos po šio termino pabaigos. MAĮ 98 straipsnis nustato, jog delspinigiai baigiami skaičiuoti mokesčio sumokėjimo į biudžetą dieną ar tą dieną, kai mokestinė prievolė pasibaigia kitais MAĮ 93 straipsnyje nustatytais pagrindais. Ginčo atveju Bendrovei delspinigiai buvo apskaičiuoti laikantis aptartų reikalavimų.

Nors Pareiškėja galimą savo atleidimą nuo delspinigių mokėjimo sieja su delspinigių dydžiu bei delspinigių apskaičiavimo trukme, tačiau Komisija atkreipia dėmesį į tai, kad LVAT praktikoje laikomasi pozicijos, jog santykinai *didelės delspinigių sumos savaime nesudaro pagrindo spręsti klausimą dėl atleidimo nuo delspinigių* (LVAT 2013-09-30 nutartis adm. byloje Nr. A-575-1470/2013), atleidimas nuo delspinigių mokėjimo yra galimas tik esant *išskirtinėms aplinkybėms* (pavyzdžiui, 2017-11-06 nutartis adm. byloje Nr. A-1146-602/2017; 2018-02-06 nutartis adm. byloje Nr. A-144-602/2018). Ginčo situacijoje, Komisijos vertinimu, jokios išskirtinės aplinkybės nėra nustatytos, o patikrinimas buvo pradėtas laikantis MAĮ 68 straipsnio nuostatų, atlikimo trukmė buvo objektyviai sąlygota Bendrovės vykdytų sandorių, veiklos masto, taip pat ir Bendrovės veiksmų. MAĮ įtvirtina nuostatas, kad tiek mokesčių mokėtojas, tiek mokesčių administratorius, remdamiesi MAĮ 68 str. 1 dalies nuostatomis, turi teisę apskaičiuoti (perskaiciuoti) mokesčius už einamuosius ir penkerius praėjusius metus. Tai yra, esant tokiam MAĮ įtvirtintam reglamentavimui, mokesčių mokėtojai yra žinoma, kad nustatytą terminą mokesčių administratorius galės tikrinti jo mokestinių prievolių teisingumą ir už netinkamą jų vykdymą taikyti sankcijas, o po patikrinimo akto tvirtinimo nesumokėjus mokesčių, vykstant mokestiniam ginčui, delspinigiai bus skaičiuojami ir šį laiką. Todėl jeigu mokesčių administratorius kontrolės veiksmus pradeda ir atlieka jam MAĮ suteiktose ribose, pats mokestinio patikrinimo pradėjimo momentas negali būti vertinamas kaip aplinkybė, kuria gali būti grindžiamas galimai per ilgas delspinigių skaičiavimas. Iš bylos matyti, kad Bendrovės mokestinis patikrinimas buvo pradėtas 2017-12-12, vykdant pavedimą tikrinti Nr. (21.16-28)-FR0773-2472, buvo tikrintas 2012–2015 m. PM ir PVM apskaičiavimo teisingumas, patikrinimas baigtas 2019-03-29 surašant patikrinimo aktą, tai yra patikrinimas truko 1 metus ir nepilnus 4 mėnesius. Laikomasi pozicijos, kad mokesčių administratorius turi kaip įmanoma mažiau trukdyti mokesčių mokėtoją ir administravimo, kontrolės veiksmus atlikti per kaip įmanoma trumpesnę (protingą) laiką. Tačiau kadangi nei MAĮ, nei kiti norminiai aktai neriboja mokestinio tikrinimo trukmės (išskyrus, kai tikrinimas atliekamas pas mokėtoją), o numato tik rekomenduojamus tikrinimo atlikimo terminus, tai, ar mokesčių administratoriaus

kontrolės veiksmai truko protingą laiką spręstina kiekvienu konkrečiu atveju, nes tai priklauso nuo tikrinimo apimties, mokėtojo veiklos pobūdžio, to, ar mokėtojas bendradarbiauja, operatyviai teikia dokumentus, informaciją ir pan. Kaip jau ne kartą yra akcentuota mokesčių ginčų bylose, mokesčių mokėtojas turi konstitucinę pareigą sąžiningai mokėti mokesčius, mokesčių surinkimas yra susijęs su viešojo intereso apsauga, nes taip yra gaunama lėšų visos visuomenės poreikiams tenkinti, o mokesčių administratoriaus veiklos pagrindinė funkcija yra užtikrinti teisingą mokesčių apskaičiavimą, deklaravimą ir sumokėjimą, kuriai įgyvendinti mokesčių administratorius turi imtis visų jam teisės aktų suteiktų priemonių. Patikrinimo akte (p. 1–2) yra aptarti mokesčių administratoriaus pareigūnų patikrinimo metu atlikti veiksmai, taip pat Bendrovės veiksmai vykdant mokesčių administratoriaus nurodymus, patikrinimo akte (p. 72.), nurodyta, kad Bendrovė nebendradarbiavo su Inspekcija, iš 5 mokesčių administratoriaus nurodymų pilnai įvykdė 2, ignoravo prašymus pateikti informaciją, todėl reikalingi dokumentai ir informacija buvo surinkta iš Bendrovės užsakovų, subrangovų. Minėtos aplinkybės rodo, kad mokesčių administratorius veikė įstatymų nustatytose ribose, patikrinimo trukmė atitiko protingumo kriterijus, o pats delspinigių dydis iš esmės yra nulemtas ne neteisėtų administratoriaus veiksmų, o padarytų pažeidimų masto. Todėl, Komisija, atsižvelgusi į aptartas aplinkybes, neturi pagrindo atleisti Bendrovės nuo delspinigių (ar jų dalies) mokėjimo.

*Dėl paskirtos baudos dydžio.* Pasisakydama šiuo skundo aspektu, Komisija laikosi pozicijos, kad ginčo atveju Bendrovei nėra pagrindo mažinti jai skirtų baudų dydį iki 10 proc. Iš patikrinimo akte esančių duomenų matyti, kad Bendrovė nevykdė savo pareigos bendradarbiauti su mokesčių administratoriumi ir tai rodo ne tik mokesčių administratoriaus nurodymų nevisapusiškas vykdymas, bet ir tai, jog Bendrovė nevykdė Inspekcijos prašymų dėl informacijos, paaiškinimų pateikimo. Bendrovės paaiškinimas, jog ji teikė tokią informaciją, kokia disponavo, o kitos prašomos informacijos neturėjo, vertintinas kritiškai. Pavyzdžiui, iš patikrinimo akto 27 p. matyti, jog Bendrovės buvo paprašyta pateikti informaciją (paaiškinimą) apie bendradarbiavimą su kontrahentu (UAB „P1“) aplinkybes, tačiau Bendrovė nei paaiškinimo, nei dokumentų, įrodančių, kad domėjosi UAB „P1“ veikla nepateikė. Komisijos vertinimu, tokie veiksmai rodo mokesčių mokėtojo nenorą atskleisti su kontrahento veikla susijusias aplinkybes, o ne objektyvų prašomos informacijos neturėjimą. Tačiau, Komisijos vertinimu, Inspekcijos sprendime nurodytos Bendrovės nebendradarbiavimą įrodančios aplinkybės neturi būti vertinamos kaip dvi atskiros Bendrovei skirtos baudos dydį didinančios aplinkybės. Todėl atsižvelgiant į aptartas aplinkybes, taip pat į Bendrovės padarytų pažeidimų mastą, į tai, jog pažeidimai nebuvo susiję su atsitiktinėmis klaidomis, Komisija sutinka su Inspekcijos pozicija, kad Bendrovei turėjo būti skirtos didesnės nei vidurkis apskaičiuotų mokesčių baudos, tačiau, Komisijos vertinimu, baudų skyrimo tikslai bus pasiekti Bendrovei skiriant 40 proc. baudas.

Atsižvelgiant į aptartas aplinkybes, konstatuotina, kad Inspekcijos sprendimas yra pagrįstas tinkamu faktinių aplinkybių ir teisės normų vertinimu, todėl Inspekcijos sprendimo nurodymai sumokėti PVM ir PM bei su jais susijusius delspinigius tvirtinti, o sprendimo nurodymai sumokėti 50 proc. 366 714 Eur PM ir 73 046 Eur PVM baudas keistini į nurodymus sumokėti 40 proc. 293 371,2 Eur PM (733 428 x 0,4) ir 58 437 Eur PVM (146 093 Eur x 0,4) baudas.

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

1. Patvirtinti Valstybinės mokesčių inspekcijos prie Finansų ministerijos 2019-06-05 sprendimo dėl patikrinimo akto tvirtinimo Nr. (21.222)FR00682-137 nurodymus sumokėti Bendrovei į biudžetą 733 428 Eur pelno mokesį ir 289 470,63 Eur šio mokesčio delspinigius, 146 093 Eur PVM ir 58 874,56 Eur PVM delspinigius.

2. Pakeisti Valstybinės mokesčių inspekcijos prie Finansų ministerijos 2019-06-05 sprendimo dėl patikrinimo akto tvirtinimo Nr. (21.222)FR00682-137 nurodymus sumokėti

Bendrovei į biudžetą 366 714 Eur PM ir 73 046 Eur PVM baudas į nurodymus sumokėti 293 371,2 Eur PM ir 58 437 Eur PVM baudas.

Pagal MAĮ 159 straipsnio 1, 3 ir 4 dalis mokesčių mokėtojas, nesutinkantis su Mokestinių ginčų komisijos sprendimu, turi teisę šį sprendimą apskųsti Vilniaus apygardos administraciniam teismui (Žygimantų g. 2, 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, sprendami 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 narys, pavaduojantis komisijos pirmininką	Andrius Venius
Komisijos narė	Rasa Stravinskaitė
Komisijos narys	Evaldas Raistenskis
Komisijos narė	Vilma Vildžiūnaitė