



**MOKESTINIŲ GINČŲ KOMISIJA PRIE
LIETUVOS RESPUBLIKOS VYRIAUSYBĖS**

**SPRENDIMAS
DĖL UAB „B2“ 2018-04-30 SKUNDO**

2018 m. liepos 4 d. Nr. S-108 (7-81/2018)
Vilnius

Mokestinių ginčų komisija prie
Lietuvos Respublikos Vyriausybės,
susidedanti iš:

komisijos pirmininkės
komisijos narių

Editos Galiauskaitės
Rasos Stravinskaitės
Martyno Endrijaičio
Andriaus Veniaus – pranešėjas
Vilmos Vildžiūnaitės

sekretoriaujant
mokesčių mokėtojui nedalyvaujant
dalyvaujant mokesčių administratoriaus
atstovui

Jelenai Krochmalienei
Igoriui Janavičiui

2018 m. birželio 12 d. išnagrinėjusi UAB „B2“ (toliau – Bendrovė) 2018-04-30 skundą dėl Valstybinės mokesčių inspekcijos prie Finansų ministerijos (toliau – Inspekcija) 2018-04-09 sprendimo Nr. 69-38, n u s t a t ė:

Inspekcija ginčijamu sprendimu patvirtino Kauno apskrities valstybinės mokesčių inspekcijos (toliau – Kauno AVMI) 2017-10-27 sprendimo Nr. (7.45)-FR0682-410 dėl 2017-09-21 patikrinimo akto Nr. (7.45) FR0680-405 tvirtinimo nurodymus Bendrovei sumokėti į biudžetą 78681 Eur pridėtinės vertės mokesį (toliau – PVM), 18179,82 Eur PVM delspinigius ir 23604 Eur PVM baudą (30 proc. mokesčio dydžio).

Kauno AVMI, atlikusi Bendrovės 2015-04-01–2015-12-31 laikotarpio PVM patikrinimą, nustatė, kad Bendrovė šiuo laikotarpiu nepagrįstai į PVM atskaitą įtraukė 78681 Eur pirkimo PVM pagal UAB „K2“ ir UAB „I1“ vardu išrašytas juridinės galios neturinčias PVM sąskaitas faktūras už cukraus ir aliejaus įsigijimą, kadangi UAB „K2“ ir UAB „I1“ vardu išrašytuose PVM sąskaitose faktūrose atvaizduotos ūkinės operacijos neįvyko tomis aplinkybėmis, kurios atvaizduotos šių įmonių vardu išrašytuose apskaitos dokumentuose, o Bendrovė žinojo ar turėjo galimybę žinoti, kad ji dalyvauja sandoriuose, susijusiuose su sukčiavimu PVM srityje. Kauno AVMI konstatavusi, kad Bendrovė pažeidė Pridėtinės vertės mokesčio įstatymo (toliau – PVMĮ) 58, 64, 80 straipsnių nuostatas, Bendrovei apskaičiavo 78681 Eur PVM, o, vadovaudamasi PVMĮ 123 straipsnio, 2004-04-13 Mokesčių administravimo įstatymo Nr. IX-2112 (toliau – MAĮ) 96 straipsnio ir 139 straipsnio nuostatomis, Bendrovei apskaičiavo 18179,82 Eur PVM delspinigius ir, įvertinusi tai, jog Bendrovė geranoriškai bendradarbiavo su mokesčių administratoriumi, tačiau atsižvelgdama į pažeidimo pobūdį, skyrė Bendrovei vidutinio 30 proc. dydžio 23604 Eur PVM baudą.

Bendrovė pateikė skundą Inspekcijai, tačiau Inspekcija skundžiamu sprendimu Bendrovės skundo netenkino ir Kauno AVMI 2017-10-27 sprendimą Nr. (7.45)-FR0682-410 patvirtino.

Inspekcija nurodo, kad mokestinis ginčas šioje byloje vyksta dėl to, ar Kauno AVMI pagrįstai nepripažino Bendrovės teisės įtraukti į 2015 metų PVM atskaitą 78681 Eur pirkimo PVM pagal juridinės galios neturinčias UAB „K2“ ir UAB „I1“ vardu išrašytas PVM sąskaitas faktūras.

Skundžiamame sprendime apžvelgus PVMĮ ir MAĮ nuostatas, Europos Sąjungos Teisingumo Teismo (toliau – ESTT) ir Lietuvos vyriausiojo administracinio teismo (toliau LVAT) suformuotą praktiką, konstatuota, kad nacionalinės institucijos ir teismai turi teisę apmokestinamajam asmeniui atsisakyti suteikti teisę į atskaitą, jei atsižvelgiant į objektyvius įrodymus nustatoma: 1) sandoriai, kuriais grindžiama ši teisė, sudaryti piktnaudžiaujant; 2) paties apmokestinamojo asmens sukčiavimas mokesčių srityje arba 3) jei atsižvelgiant į objektyvias aplinkybes, įrodoma, kad apmokestinamasis asmuo (pirkėjas) žinojo arba turėjo žinoti, jog įsigydamas prekes jis dalyvauja sandoryje, susijusiame su tiekėjo ar kito ūkio subjekto, dalyvaujančio šių tiekimų ar paslaugų grandinės pirkimo ar pardavimo sandoryje, atliktu sukčiavimu PVM srityje, net jeigu nagrinėjamas sandoris atitinka *objektyvius kriterijus*, kuriais grindžiamos apmokestinamojo asmens, veikiančio kaip tokio, atliekamo prekių tiekimo ir ekonominės veiklos sąvokos. Žinodamas arba turėdamas žinoti, kad įsigydamas prekes ir paslaugas dalyvauja sandoryje, susijusiame su sukčiavimu PVM srityje, pirkėjas elgiasi nesąžiningai ir tampa sukčiavjančio pardavėjo bendrininku, o tai nesuderinama tiek su Lietuvos, tiek su Europos Sąjungos teise, todėl tokio asmens teisė į atskaitą gali būti paneigta

Inspekcija nurodo, kad nagrinėjamu atveju būtina įvertinti, ar Bendrovė žinojo, ar turėjo galimybę žinoti, kad ji dalyvauja sandoryje, susijusiame su sukčiavimu PVM srityje.

Bendrovė į PVM atskaitą įtraukė 78681 Eur pirkimo PVM pagal UAB „K2“ ir UAB „I1“ vardu išrašytas PVM sąskaitas faktūras už cukraus ir aliejaus įsigijimą. Kauno AVMI įvertino Bendrovės pateiktus dokumentus, užsienio šalių mokesčių administratorių pateiktą informaciją, kitų mokesčių mokėtojų operatyvių patikrinimų duomenis, kitą Inspekcijos duomenų bazėse sukauptą informaciją ir susipažino su ikiteisminio tyrimo Nr. 03-6-00001-16 medžiaga ir nustatė, kad Bendrovė apskaitė cukraus ir aliejaus įsigijimą iš UAB „K2“ bei UAB „I1“, tačiau šios įmonės cukraus ir aliejaus Bendrovei nepardavė.

Dėl Bendrovės sandorių su UAB „K2“. Pagal Bendrovės buhalterinės apskaitos dokumentus nustatyta, jog Bendrovė 2015 m. balandžio mėn. 8–10 d. apskaitė 240 t cukraus įsigijimus iš UAB „K2“ už 117612 Eur, iš jų 20412 Eur PVM, kurį įtraukė į PVM atskaitą ir deklaravo 2015 m. balandžio mėn. PVM deklaracijoje. Bendrovė į UAB „K2“ banko sąskaitą AB Šiaulių banko Kauno filiale pervedė 117611,80 Eur.

Bendrovė tos pačios dienos PVM sąskaitomis faktūromis įformino 240 t cukraus pardavimus Lietuvos mokesčių mokėtojams UAB „Š1“, UAB „L1“, UAB „K1“ už 118599,36 Eur, iš jų 20583,36 Eur pardavimo PVM, kurį deklaravo 2015 m. balandžio mėn. PVM deklaracijoje.

Didmeninio pirkimo–pardavimo 2015-03-30 sutartis Nr. 03-30 sudaryta tarp Bendrovės, atstovaujamos S. R., laikinai einančios direktorės pareigas, ir UAB „K2“, atstovaujamos direktoriaus B. S. Sutartis patvirtinta atstovaujamų asmenų parašais ir Bendrovės antspaudu, UAB „K2“ antspaudu nėra.

Bendrovė už 97200 Eur (be PVM) iš UAB „K2“ įsigytą cukrų pardavė už 98016 Eur, t. y. su 0,84 proc. (816 Eur) antkainiu. Bendrovė UAB „P2“ (kuri Bendrovei atsiskaitymui už cukrų suteikė 90000 Eur paskolą) mokėjo palūkanas (iš viso 12576 Eur), patyrė administracinių sąnaudų organizuojant bei vykdant pirkimo–pardavimo sandorius, nes sandoriams vykdyti buvo reikalingi žmogiškieji ištekliai, t. y. patyrė sąnaudų, susijusių su darbuotojų darbo užmokesčiu, todėl Bendrovė sudarė ekonomiškai nenaudingus sandorius, nepagrįstus ekonomine logika ir pelno siekimu.

UAB „K2“ PVM mokėtoju įregistruota nuo 2013-01-18, 2015-05-08 mokesčių administratoriaus iniciatyva išregistruota iš PVM mokėtojų registro kaip asmuo, nevykdantis ekonominės veiklos ir (ar) prekių įsigijimų iš kitų valstybių narių.

UAB „K2“ nuo 2014-04-15 buveinės adresas: W., Kauno m. sav., veiklos vykdymo vietos (sandėlio) adresas: X. VĮ Registrų centro nekilnojamojo turto registro duomenimis, 0,4683 ha pramonės ir sandėliavimo objektų teritorijos žemės sklypas ir 860,51 kv. m gamybinis pastatas adresu: X., UAB „K2“ nuosavybės teise priklausė iki 2013-05-13, nuomos / panaudos sutarčių vėlesniu laikotarpiu įregistruota nebuvo.

2015-05-19 atlikto UAB „K2“ operatyvaus patikrinimo metu nustatyta UAB „K2“ nedeklaruota veiklos vykdymo vieta adresu: Y.

UAB „K2“ operatyvaus patikrinimo metu 2015-04-15 (praėjus 5 dienoms po Bendrovės įformintų sandorių su UAB „K2“) nuvykus į UAB „K2“ buveinės patalpas ir veiklos vykdymo vietą (sandėlį) adresu: W., ir X., UAB „K2“ vadovas B. S. į veiklos vykdymo vietą sutartu laiku neatvyko, buhalterinės apskaitos dokumentų nepateikė, minėtose veiklos vykdymo vietose ūkinės veiklos vykdymo požymių nenustatyta. 2015-05-04 mokesčių administratoriui apžiūrėjus administracinių – biuro patalpų bei sandėlio pastatą, esantį Y, kurį laikotarpiu nuo 2014-02-01 iki 2015-01-31 UAB „K2“ nuomojo iš UAB „B1“, UAB „K2“ ūkinės veiklos vykdymo požymių nenustatyta. Bendrovės įformintų sandorių su UAB „K2“ laikotarpiu (2015 m. balandžio mėn. 8–10 d.) UAB „K2“ patalpų, esančių Y, nesinuomojo.

Inspekcijos informacinės sistemos duomenimis, akcininkas, kontroliuojantis 100 proc. UAB „K2“ akcijų, laikotarpiu nuo 2012-07-05 iki 2015-04-03 ir vadovas iki 2015-04-14 buvo B. S. (gim. 1959-07-02), nuo 2015-04-03 akcininkas ir nuo 2015-04-14 vadovu tapo Latvijos pilietis H. D. . Akcininkas ir vadovas pasikeitė Kauno AVMI atliekant UAB „K2“ operatyvų patikrinimą, kurio metu B. S. akivaizdžiai vengė atvykti į Kauno AVMI, nebendradarbiavo su mokesčių administratoriumi, nevykdė nurodymo pateikti dokumentus, reikalingus operatyviam patikrinimui atlikti, tačiau pagal Bendrovės pateiktus dokumentus ir paaiškinimus tuo pačiu laikotarpiu aktyviai vykdė tiekimus Bendrovei, el. paštu rašė laiškus, su Bendrove sudarė sutartį likus kelioms savaitėms iki akcijų pardavimo.

B. S. 2015-04-22 Kauno AVMI paaiškinime nurodė dokumentų operatyviam patikrinimui pateikti negalintis, nes UAB „K2“ akcijas pagal sutartį pardavė bei visus įmonės dokumentus perdavė Latvijos piliečiui H. D. .

Inspekcijos informacinės sistemos duomenimis Bendrovės įformintų sandorių su UAB „K2“ laikotarpiu (2015 m. balandžio mėn. 8–10 d.) UAB „K2“ akcininku buvo H. D. , vadovu – B. S. . Visų B. S. pateiktų dokumentų, susijusių su akcijų perleidimu Latvijos piliečiui H. D. , įforminimo data – 2015-04-03, tačiau VĮ Registrų centre naujas direktorius H. D. įregistruotas tik 2015-04-14, t. y. po Bendrovės įformintų sandorių su UAB „K2“.

UAB „K2“ vadovas ir akcininkas H. D. 2017-01-26 Liudytojo apklausos protokole nurodė, kad pažįstamas D. S. pasiūlė jam padėti D. S. pažįstamam asmeniui vardu Valerijus įregistruoti įmonę Latvijoje, kaip dukterinę Lietuvos įmonę. Įmonių pavadinimai pokalbyje nebuvo įvardinti. Su Valerijumi H. D. susitiko Rygoje, Valerijui perdavė savo pasą pasidaryti kopijai, tačiau jokių dokumentų nepasirašė. Taip pat nurodė, kad įmonės antspaudo ir atsiskaitomosios sąskaitos duomenų negavo bei sąskaitos banke neatidarė. UAB „K2“ pavadinimą pirmą kartą sužinojo apklausos metu, nurodė, kad galbūt jo parašas nukopijuotas nuo paso.

Bendrovės atstovė, veikianti pagal Bendrovės direktorės B. Z. įgaliojimą, S. R. 2016-09-08 Liudytojo apklausos protokole nurodė, kad klientų, pardavėjų ir pirkėjų paieška užsiėmė Bendrovės darbuotojas A. B., kuris 2016-09-14 Liudytojo apklausos protokole nurodė, jog dėl įsigijimų iš UAB „K2“ bendravo su B. S. , kurį pažinojo seniai, keletą mėnesių pas minėtą asmenį dirbo vadybininku. Taip pat paminėjo, jog užsiimti didmenine prekyba cukrumi pasiūlė Bendrovės akcininkės B. Z. V. Z. tėvas V. Z. , kuris taip pat pažinojo B. S. bei dalyvavo vykdant cukraus pirkimo / pardavimo sandorius. A. B. teigimu,

V. Z. žinojo, iš kur perkamas cukrus, ieškojo tiekėjų bei nuolat kartu su S. R. kontroliavo Bendrovės veiklą.

B. S. 2016-05-17 Liudytojo apklausos protokole įvardijo UAB „K2“ pirkėjus, tačiau tarp jų Bendrovės nepaminėjo.

Inspekcijos informacinės sistemos duomenimis B. B. UAB „B2“ (Bendrovėje) buvo įdarbintas laikotarpiu nuo 2014-07-01 iki 2015-05-11. Šis asmuo laikotarpiu nuo 2014-03-04 iki 2014-05-16 buvo įdarbintas ir UAB „K2“.

Bendrovės įformintų sandorių su UAB „K2“ laikotarpiu UAB „K2“ buvo įdarbinti 2 darbuotojai: direktorius B. S. ir buhalterė A. M., kurie 2015-04-17 atleisti. Nuo 2015-04-17 įmonėje įdarbintų darbuotojų nebuvo.

UAB „K2“ paskutinę PVM deklaraciją teikė 2015-04-20 už 2015 m. kovo mėn., PVM deklaracijų už 2015 m. balandžio mėn. ir vėlesnius mokestinius laikotarpius nepateikė, tiekimų Bendrovei bei 20412 Eur pardavimo PVM, išskirto Bendrovei įformintose PVM sąskaitose faktūrose, nedeklaravo ir į biudžetą nesumokėjo. UAB „K2“ metinės pelno mokesčio deklaracijos už 2015 m. taip pat nepateikė.

UAB „K2“ atsiskaitomųjų sąskaitų išrašų duomenimis dalis iš Bendrovės bankiniais pavedimais gautų piniginių lėšų buvo pervesta Estijos mokesčių mokėtojui C, mokėjimo paskirtyje nurodant, jog pinigines lėšas pervedamos už UAB „B2“ (mokėjimo paskirtyje įrašas anglų kalba – „Payment for goods for UAB B2“), dalis pinigų išgryninta. Sandorių vykdymo dienomis (2015 m. balandžio mėn. 8–10 d.) grynaisiais pinigais iš UAB „K2“ sąskaitos išmokėti 19000 Eur, dokumentų, pagrindžiančių išgrynintų piniginių lėšų panaudojimą, UAB „K2“ nepateikė.

Atkreiptinas dėmesys į tai, kad UAB „K2“ Estijos mokesčių mokėtojui C vykdė mokėjimus už UAB „B2“ laikotarpiu, kai C buvo išregistruota iš PVM mokėtojų registro, nerandama bei nevykdanti veiklos.

Patikrinimo metu UAB „K2“ sandorių su UAB „B2“ nenustatyta, abi įmonės veiklos nevykdo, UAB „K2“ kontrolės veiksmų atlikimo metu mokesčių administratoriui bei Latvijos mokesčių administratoriui su vadovu ir akcininku H. D. susisiekti nepavyko, minėtas asmuo 2017-01-26 Liudytojo apklausos protokole nurodė jokių dokumentų nepasirašęs bei sąskaitų banke neatidaręs, todėl patikrinimo metu nenustatytos priežastys, dėl kurių UAB „K2“ vykdė mokėjimus Estijos mokesčių mokėtojui C už UAB „B2“. UAB „K2“ buhalterinę apskaitą tvarkęs asmuo A. M. 2016-05-20 Liudytojo apklausos protokole nurodė negalinti pakomentuoti priežasčių, dėl kurių pervedant pinigines lėšas C mokėjimo paskirtyje nurodyta, jog mokama už UAB „B2“, dokumentų, pagrindžiančių šių mokėjimų apskaitymą apskaitoje, neišsaugojo.

Atsižvelgusi į tai, kad UAB „B2“ neturėjo resursų, reikalingų veiklai vykdyti, t. y. neturėjo ilgalaikio materialaus turto, atsargų, darbuotojų, kad būtų užtikrinta tinkama įmonės veikla, Inspekcija padarė išvadą, kad UAB „B2“ nevykdė ūkinės komercinės veiklos, kuria būtų siekiama gauti ekonominės naudos, UAB „B2“ vadovai – formalūs, UAB „B2“ buvo įsteigta ir naudojama visuomenei priešiškiems, neteisėtiems tikslams siekti.

Pagal UAB „K2“ buhalterės A. M. prie 2016-05-20 Liudytojo apklausos protokolo pateiktus išlikusius UAB „K2“ gautų PVM sąskaitų faktūrų registracijos žurnalus už laikotarpį nuo 2015-01-01 iki 2015-04-14 nustatyta, kad didžioji dalis pirkimų (99,84 proc.) apskaityta iš UAB „P2“. A. M. 2016-05-20 Liudytojo apklausos protokole minėtą įmonę įvardijo kaip cukraus tiekėją, kitų, A. M. apklausos protokole įvardintų cukraus tiekėjų pagal UAB „K2“ gautų PVM sąskaitų registravimo žurnalą, nenustatyta.

Laikotarpiu nuo 2015-01-01 iki 2015-04-14 vienintelis UAB „K2“ cukraus tiekėjas buvo UAB „P2“.

UAB „P2“ PVM mokėtoju registruota nuo 2014-10-02, 2015-06-02 mokesčių administratoriaus iniciatyva išregistruota iš PVM mokėtojų registro atsižvelgiant į tai, kad įmonė nerandama buveinės ir veiklos vykdymo vietose, ne mažiau kaip du iš eilės einančių mokestinių laikotarpių PVM deklaracijose nedeklaravo prekių tiekimų ar paslaugų teikimų,

nebuvo informacijos, kad buvo įsigyjamas (statomas) ilgalaikis turtas, ar įsigyjamos prekės (paslaugos) bei nepateikė mokesčių deklaracijų, apyskaitų, PVM sąskaitų faktūrų registru, patikrinimui apskaitos dokumentų ir neturi samdomų darbuotojų.

UAB „P2“ deklaruota veikla – krovinių kelių transportas ir perkraustymo veikla. UAB „P2“ laikotarpiu nuo 2014-09-23 iki 2014-10-03 buvo įdarbinta viena darbuotoja – D. Z. (UAB „P2“ vadovė laikotarpiu nuo 2014-09-18 iki 2014-10-09), nuo 2014-10-04 įdarbintų darbuotojų nebuvo. Ikiteisminio tyrimo duomenimis I. F. (Latvijos pilietis, nuo 2014-10-09 iki 2015-04-16 – vadovas, nuo 2014-09-18 iki 2015-04-16 – akcininkas) dveji metai gyvena ir dirba Vokietijoje, todėl apklausti minėto asmens galimybių nėra, A. L. (nuo 2015-04-16 iki 2015-05-13 – vadovas, nuo 2015-04-16 iki 2015-05-13 – akcininkas) apklausos metu nurodė, jog yra priklausomas nuo alkoholio, UAB „P2“ vardu veiklos nevykdė, už dokumentų pasirašymą jam buvo sumokėtas atlygis. J. K. (vadovė ir akcininkė nuo 2015-05-13) telefonu nurodė nieko nežinanti apie Lietuvos įmonę UAB „P2“.

UAB „P2“ pateiktose PVM deklaracijose už 2015 m. sausio–kovo mėn. (PVM deklaracijų už 2015 m. balandžio mėn. ir vėlesnius mokestinius laikotarpius nepateikė) deklaravo 59737 Eur iš Europos Sąjungos (toliau – ES) valstybių narių įsigytų prekių sumą ir 14225 Eur iš ES valstybių narių įsigytų prekių pirkimo bei atskaitomą PVM, PVM apmokestinamų sandorių nedeklaravo, t. y. nedeklaravo tiekimų UAB „K2“ ir nesumokėjo 368891,90 Eur PVM (UAB „K2“ laikotarpiu nuo 2015-01-01 iki 2015-04-14 buhalterinėje apskaitoje apskaitė įsigijimų iš UAB „P2“ už 2125520,34 Eur, iš jų 368891,90 Eur PVM).

UAB „P2“ vardu atidaryta vienintelė atsiskaitomoji sąskaita AB DNB banke, prašymą sąskaitai atidaryti pateikęs asmuo – direktorė K. V. (UAB „P2“ vadovė laikotarpiu nuo 2013-05-27 iki 2014-09-18). Banko sąskaitos išrašo duomenimis laikotarpiu nuo 2013-05-29 iki 2015-12-31 banko operacijų nenustatyta.

Atsižvelgusi į tai, kad UAB „P2“ neturėjo resursų, reikalingų veiklai vykdyti, t. y. neturėjo atsargų, darbuotojų, kad būtų užtikrinta tinkama įmonės veikla, Inspekcija padarė išvadą, jog UAB „P2“ nevykdė ūkinės komercinės veiklos, kuria būtų siekiama gauti ekonominės naudos, o teikiant klaidingas PVM deklaracijas už 2015 m. sausio–kovo mėn. buvo imituojama, kad vykdoma PVM apmokestinama veikla, realiai pirkimo–pardavimo sandoriai nebuvo vykdomi, tik perrašinėjami prekių pardavimo dokumentai, teikiamose PVM deklaracijose tiekimų UAB „K2“ nedeklaravo, siekiant išvengti mokėtino į biudžetą PVM, UAB „P2“ vadovai – formalūs, UAB „P2“ buvo įsteigta ir naudojama visuomenei priešiškiems, neteisėtiems tikslams siekti.

Pagal VIES ir Latvijos mokesčių administratoriaus pateiktus duomenis nustatyta, jog UAB „P2“ įformino cukraus, kurio įsigijimą iš UAB „P2“ buhalterinėje apskaitoje apskaitė UAB „K2“, įsigijimą iš Latvijos mokesčių mokėtojo Z, kurios deklaruota veikla – kompiuterių, jų išorinės ir programinės įrangos mažmeninė prekyba specializuotuose parduotuvėse. Latvijos mokesčių administratorius patvirtino, jog Z PVM deklaracijose ir ataskaitose deklaravo prekių tiekimus Lietuvos mokesčių mokėtojui UAB „P2“, taip pat nurodė, kad 2015-07-16 Z išregistruota iš PVM mokėtojų registro ir sustabdyta įmonės veikla, kadangi patikrinimui nepateikė dokumentų, neturi oficialių asmenų, kurie turėtų teisę pasirašyti dokumentus bei su įmone neįmanoma susisiekti. Z vadovas laikotarpiu nuo 2014-10-08 iki 2015-05-13 buvo Latvijos pilietis B. M., kuris nuo 2014-10-10 yra UAB „M2“ vadovu ir akcininku, nuo 2014-10-15 – UAB „E1“, nuo 2014-10-30 – UAB „A1“ vadovu ir akcininku. Visos įmonės mokesčių administratoriaus iniciatyva išregistruotos iš PVM mokėtojų registro kaip asmenys, mokesčių administratoriui neteikiantys dokumentų bei deklaracijų, nevykdantys ekonominės veiklos, taip pat dalyvavo cukraus pirkimo / pardavimo sandorių grandinėse PVM sukčiavimo tikslais. B. M. 2017-01-27 Liudytojo apklausos protokole nurodė, kad įregistruoti įmonę paprašė pažįstamas Vitalijs, pas notarą Rygoje pasirašė kelis dokumentus, kurių neskaitė ir su turiniu nesusipažino, už tai gavo 200 Eur atlygį. Nurodė, jog įsigijo įmonę, nes pasiūlė pažįstamas ir sumokėjo, jokių įmonės dokumentų nematė, veiklos įmonės vardu nevykdė. Atsižvelgusi į tai, Inspekcija, padarė

išvadą, kad B. M. vardu Z akcijos įformintos formaliai, B. M. šios Latvijos įmonės vardu faktiškai veiklos nevykdė, Z Latvijos mokesčių administratoriui neteikė dokumentų, jos deklaruota veikla nesusijusi su prekyba cukrumi.

VIES duomenimis Estijos mokesčių mokėtojas C, kuris Bendrovės pateiktuose tarptautiniuose krovinių transportavimo važtaraščiuose (toliau – CMR) nurodytas galutiniu cukraus gavėju, 2015 m. sausio–balandžio mėn. deklaravo tiekimų (trikampių sandorių) Z už 1557225 Eur. Estijos mokesčių administratorius informavo, jog C sandorių su Bendrove nevykdė, laikotarpiu nuo 2015-04-01 iki 2015-04-30 C cukrų, įsigytą iš Lenkijos mokesčių mokėtojo CC, pardavė Latvijos mokesčių mokėtojams Čir Z.

Apie C įdarbintus darbuotojus informacijos nėra, įmonės veiklos – kitų bendrosios ir specialiosios paskirties mašinų, aparatų ir įrangos didmeninė prekyba bei nespecializuota didmeninė prekyba. Nuo 2014-05-14 C valdybos narys – Latvijos pilietis M. S. buvo ir Estijos įmonės H(PVM kodas) valdybos narys, kuri, Inspekcijos turimais bei Estijos mokesčių administratoriaus pateiktais duomenimis, įtariama veikusi kaip tarpininkė cukraus pirkimo–pardavimo sandorių grandinėje PVM sukčiavimo tikslais, neturi darbuotojų, nerandama ir veiklos nevykdo, nuo 2015-01-31 išregistruota iš PVM mokėtojų registro. Latvijos mokesčių administratorius nurodė negalėjęs apklausti C valdybos nario M. S., nes minėtas asmuo nėra pateikęs savo kontaktinių duomenų.

Estijos mokesčių administratoriaus pateikta informacija patvirtina, jog Z prekes (cukrų), kurių tiekimus deklaravo (VIES duomenimis) UAB „P2“, įsigijo iš Estijos mokesčių mokėtojo C.

Dėl prekių (cukraus) gabenimo.

Bendrovė prekių įsigijimų iš UAB „K2“ sandoriams pagrįsti pateikė 10 laisvos formos lietuvių kalba surašytų važtaraščių (toliau – Važtaraštis), o pardavimų sandoriams pagrįsti pateikė 10 Važtaraščių bei papildomai pateikė 9 CMR.

Prekių įsigijimų iš UAB „K2“ sandoriams pagrįsti pateiktuose Važtaraščiuose krovinio siuntėju nurodyta UAB „K2“, gavėju – Bendrovė, prekė – baltas cukrus, nurodyti Lenkijoje registruotų transporto priemonių valstybiniai numeriai ir vairuotojų vardai bei pavardės su parašais, vežėjais nurodytos Lenkijos įmonės: „C1“ Sp. z o. o.; L; Q; M; FH., kad 3 Važtaraščiuose iš 10 pakrovimo vieta nurodyta adresu: P., 7 Važtaraščiuose pakrovimo vieta nenurodyta, iškrovimo vietos: R. (5 atvejai), T(3 atvejai), U(1 atvejis), I (1 atvejis).

Prekių pardavimų Lietuvos mokesčių mokėtojams UAB „Š1“, UAB „L1“ ir UAB „K1“ sandoriams pagrįsti pateiktuose Važtaraščiuose siuntėju nurodyta Bendrovė, gavėjais – Bendrovės pirkėjai, prekė – baltas cukrinių runkelių cukrus, nurodyta, jog krovinį perdavė vežti Bendrovė, įvardinti vežėjai, krovinio iškrovimo vieta, transporto priemonių valstybiniai numeriai bei krovinį vežti priėmusių vairuotojų vardai ir pavardės, kurie tapatūs prie įsigijimų iš UAB „K2“ pridėtiems Važtaraščiams. Minėti Važtaraščiai patvirtinti Bendrovės antspaudu ir krovinį perdavusio asmens parašu (pasirašiusio asmens vardas ir pavardė nenurodyti, palyginus parašą su Bendrovės pateiktais dokumentais, vizualiai parašas panašus į R. R. parašą), krovinį priėmusių asmenų vardiniais spaudais bei jų parašais.

Bendrovės pateiktuose CMR pakrovimo vietos nurodytos Lenkijos miestuose Siedlce, Malbork ir Torun, iškrovimo – UAB „Š1“, R.; M. f., arba nurodytas netikslus adresas, įvardijant tik miestą – Kaunas. Prekių (cukraus) siuntėjais nurodytos Lenkijos įmonės: „C1“ Sp. z o. o., K. S. C. S.A. ir O, A, gavėju – Estijos įmonė C, vežėjais nurodytos tos pačios Lenkijos įmonės, kaip ir Važtaraščiuose. CMR patvirtinti siuntėjų, vežėjų ir gavėjo – C antspaudais ir parašais, asmenys, pasirašę CMR, nenurodyti.

Atlikus Bendrovės pateiktų dokumentų analizę, nustatyta, jog tiems patiems gabenimams įforminti 3 skirtingi gabenimo dokumentai.

Lenkijos ir Estijos mokesčių administratoriai dėl faktinių prekių gabenimo aplinkybių informavo, kad gabenimo dokumentuose nurodytos įmonės sandorių su Bendrove nevykdė. Lenkijos mokesčių administratoriaus pateiktais duomenimis prekių siuntėjai „C1“ Sp. z o. o., K. S. C. S.A. ir O, A cukraus pardavimus įformino Estijos mokesčių mokėtojui C.

Nustatyta, kad to paties cukraus gabenimui įformintuose skirtinguose prekių (cukraus) transportavimo dokumentuose (CMR ir Važtaraščiuose) nurodyti duomenys nesutampa, t. y. nurodyti skirtingi prekių siuntėjai, gavėjai, prekių (cukraus) pakrovimo vietos, CMR prekių gavimas patvirtintas ne Bendrovės ar jos pirkėjo, bet Estijos mokesčių mokėtojo C antspaudu.

Įvertinus Lenkijos ir Estijos mokesčių administratorių pateiktą informaciją, nustatyta, kad:

1) atskiruose Važtaraščiuose nurodyta pakrovimo vieta adresu: P., tačiau surinktos informacijos duomenimis prekės nebuvo pakrautos minėtu adresu;

2) įsigijimo sandoriams pagrįsti pateiktuose Važtaraščiuose krovinio siuntėju nurodyta UAB „K2“, pardavimo sandoriams pagrįsti pateiktuose Važtaraščiuose – Bendrovė, tačiau faktiniais prekių siuntėjais buvo Lenkijoje registruoti mokesčių mokėtojai;

3) CMR prekių gavimą patvirtino ne faktiniai prekių (cukraus) gavėjai (Bendrovės pirkėjai), o Estijos įmonė C;

4) pardavimo sandoriams pagrįsti pateiktuose Važtaraščiuose nurodyta, jog krovinį vežti perdavė Bendrovė, tačiau nustatyta priešinga aplinkybė, t. y. visais atvejais cukrus iškart po įsigijimo buvo perparduotas, faktiškai Bendrovė pakrovimo, iškrovimo ir gabenimo procesuose nedalyvavo;

5) krovinis gabenę vairuotojai paneigė gabenimą pagal Važtaraščius, nurodė šių Važtaraščių nepasirašę.

Įvertinus surinktą informaciją dėl prekių (cukraus) gabenimo aplinkybių, skundžiamame sprendime konstatuota, kad Bendrovės pateiktuose Važtaraščiuose prekių (cukraus) gabenimams pagrįsti nurodyta informacija neatitinka tikrovės, t. y. Važtaraščiuose nurodyta informacija neatspindi tikrųjų gabenimo vykdymo aplinkybių ir neturi juridinės galios. Važtaraščiai įforminti formaliai, ant jų nurodyti vairuotojų parašai – fiktyvūs.

Kaip minėta, Bendrovė tos pačios dienos PVM sąskaitomis faktūromis įformino cukraus, įsigyto iš UAB „K2“, pardavimus Lietuvos mokesčių mokėtojams UAB „Š1“, UAB „L1“ ir UAB „K1“.

Bendrovė pagal dvi 2015-04-03 Prekių pirkimo–pardavimo sutartis Nr. 2015-0403-1B ir 2015-0403B bei 8 PVM sąskaitas faktūras įformino 192 t cukraus pardavimą UAB „Š1“ už 94786,56 Eur, iš jų 16450,56 Eur PVM. Bendrovė, neturėdama pasiūlymo iš UAB „K2“ (el. paštu pasiūlymas pateiktas 2015-04-07), jau buvo sudariusi sutartis dėl prekių (cukraus) tiekimo (sutartys sudarytos 2015-04-03) UAB „Š1“, kuriose nurodyta detali informacija dėl cukraus rūšies, kilmės ir kainos.

Bendrovė pagal 2015-04-09 cukraus pirkimo-pardavimo sutartį Nr. BAZ-C-04-09/01 ir 2015-04-10 PVM sąskaitą faktūrą Nr. BAZ000000590 įformino 24 t cukraus pardavimą UAB „K1“ už 11906,40 Eur, iš jų 2066,40 Eur PVM. UAB „K1“ operatyvaus patikrinimo metu nustatyta, kad UAB „K1“ įformino cukraus, kurį įsigijo iš Bendrovė pagal minėtą PVM sąskaitą faktūrą, pardavimą Estijos mokesčių mokėtojui S, CMR duomenimis cukraus iškrovimo vieta – Latvija (SIA T. G.). VIES duomenimis S (iki 2014-07-01 – D) iš PVM mokėtojų registro išregistruota 2016-07-12, SIA „T1“ – 2016-02-02.

Nustatyta, kad cukrus, kuris sandorių grandinės pradžioje buvo Lenkijos mokesčių mokėtojo parduotas Estijos įmonei C (pagal Bendrovės pateiktus CMR), tolimesnėje cukraus pirkimo–pardavimo sandorių grandinėje vėl buvo parduotos Estijos mokesčių mokėtojui.

Bendrovė pagal 2015-04-09 cukraus pirkimo-pardavimo sutartį Nr. BAZ-C-04-09 ir 2015-04-09 PVM sąskaitą faktūrą Nr. BAZ000000589 įformino 24 t cukraus, kurį įsigijo iš UAB „K2“, pardavimą UAB „L1“ už 11906,40 Eur, iš jų 2066,40 Eur PVM. UAB „L1“ vadovas V. B. 2017-01-03 paaiškinime nurodė, kad sandoriai su Bendrove buvo vienkartiniai, cukraus gamintojas žinomas tiek, kiek buvo pateikta produktų lydimojuose dokumentuose.

Kauno AVMI, atlikusi Bendrovės pateiktų susirašinėjimų elektroniniais laiškais su UAB „K2“ analizę, nustatė, kad Bendrovė pasiūlymą iš UAB „K2“ gavo el. paštu 2015-04-07, praėjus kelioms valandoms Bendrovė šiai įmonei išsiuntė paruoštą preliminarį sutartį ir užsakymą, o kitą dieną (2015-04-08) buhalterinėje apskaitoje apskaitė įsigijimus pagal UAB

„K2“ įformintas dvi PVM sąskaitas faktūras. Taip pat nustatyta, kad Bendrovė 2015-04-02 pasiūlymą pirkti Lenkijos gamybos cukrų siuntė UAB „Š1“, o 2015-04-03 su UAB „Š1“ buvo suderintas užsakymas ir pristatymo terminai, nors iš UAB „K2“ pasiūlymą pirkti cukrų gavo tik 2015-04-07, todėl pagrįstai padaryta išvada, jog Bendrovė, prieš gaudama pasiūlymą iš UAB „K2“, žinojo ir buvo suderinusi prekių (cukraus) įsigijimo sąlygas su UAB „K2“ bei pasiūlymą UAB „Š1“ teikė tikslingai, žinodama prekės įsigijimo kainą ir tai, jog iš UAB „K2“ įformins Lenkijos gamybos cukraus įsigijimus.

Įvertinus aplinkybių visumą, pagrįstai padaryta išvada, jog Bendrovė iš el. pašto adresu: K2123@gmail.com, kuris nėra VMI deklaruotas kaip kontaktinis UAB „K2“ el. pašto adresas, gavo tikslingą pasiūlymą pirkti cukrų, siekiant sukurti regimybę, jog tarp šalių vyko komercinėje veikloje įprasti atsitiktiniai sandoriai.

Bendrovės įgaliotas asmuo S. R. 2016-07-04 papildomai pateiktame paaiškinime nurodė, kad Bendrovė, „siekdamas nupirkti cukrų palankesnėmis sąlygomis, nei siūlė UAB „I1“ ir UAB „K2“, taip pat bendradarbiavo su tokiais užsienio įmonėmis kaip G, H ir J.“ Pagal Bendrovės pateiktas susirašinėjimų elektroniniais laiškais kopijas nustatyta, jog susirašinėjimas su užsienio įmonėmis pradėtas vėliau (su G – 2015-04-17, Pfeifer&L. P. ir J – 2015-04-24), nei vyko susirašinėjimai dėl cukraus įsigijimo su UAB „K2“ (2015 m. balandžio mėn. 8–10 d.).

Itin svarbios aplinkybės, patvirtinančios, jog Bendrovė iš UAB „K2“ gavo tikslingą, iš anksto suderintą pasiūlymą, yra tai, jog Bendrovė niekada anksčiau nevykdė prekybos cukrumi (faktiškai vykdė patalpų subnuomos veiklą, kuri nesusijusi su prekyba cukrumi), šios veiklos iki 2015-09-25 nebuvo deklaravusi, 2017-04-11 pateiktame paaiškinime į klausimą „kur, kokiais būdais UAB „B2“ reklamavo savo veiklą, susijusią su cukraus prekyba“, atsakė orientuodamasis tik į pardavimus, t. y. pirkėjų paiešką, užklausimą UAB „K2“ teikė ne Bendrovė, o atvirkiščiai, UAB „K2“ teikė pasiūlymą Bendrovei.

Bendrovės įgaliotas asmuo S. R. 2016-02-24 pateiktame paaiškinime nurodė, jog „tiek UAB „I1“, tiek UAB „K2“ pristatydavo cukrų UAB „B2“ į įmonės nuomojamas negyvenamas patalpas, esančias K, sandėlyje Nr. 16. Šios patalpos buvo išnuomos pagal 2015 m. balandžio 23 d. Negyvenamųjų patalpų nuomos sutartį Nr. 2015/04/23S, kurią UAB „B2“ pasirašė su UAB „K2“ prekybos centru. Taip pat įvardijo įmones, kurioms cukrus buvo parduotas, ir pažymėjo, „kad pirkėjai paimdavo cukrų iš aukščiau nurodyto sandėlio“ bei „cukraus transportavimu rūpindavosi savarankiškai“. Tačiau pagal Bendrovės pateiktus gabenimo dokumentus nustatyta, kad nei vienu įsigijimo iš UAB „K2“ atveju cukrus nebuvo iškrautas K, įformintų sandorių su UAB „K2“ laikotarpiu Bendrovė patalpų iš UAB „K2“ prekybos centro nesinuomojo.

Nustačius minėtas Bendrovės apskaitoje apskaitytų sandorių su UAB „K2“ aplinkybės, skundžiamame sprendime konstatuota, kad Bendrovės pateiktuose Važtaraščiuose prekių (cukraus) gabenimams pagrįsti nurodyta informacija neatitinka tikrovės, t. y. Bendrovė išrašytais apskaitos dokumentais (minėtomis ginčo PVM sąskaitomis faktūromis ir važtaraščiais) įformino tikrovėje nevykusių operacijų dokumentus, mokesčių administratoriui pateiktos PVM sąskaitos faktūros ir važtaraščiai įforminti formaliai, siekiant sukurti jų tikrumo regimybę, Estijos įmonė C, Latvijos įmonė Z, UAB „P2“ ir UAB „K2“ įformintais pardavimų sandoriais siekė suformuoti atskaitą Bendrovei, t. y. minėtos įmonės buvo tarpine grandimi PVM sukčiavimo sandorių grandinėje.

Dėl Bendrovės sandorių su UAB „I1“. Bendrovė laikotarpiu nuo 2015-04-28 iki 2015-05-29 apskaitė prekių (cukraus, aliejaus), kurių didžiausią dalį (93,61 proc.) sudarė cukrus (480 t), pirkimus iš UAB „I1“ už 335739,21 Eur, iš jų 58268,79 Eur PVM, kurį įtraukė į PVM atskaitą ir deklaravo PVM deklaracijose (2015 m. balandžio mėn. – 10584 Eur, gegužės mėn. – 47685 Eur). Bendrovė į UAB „I1“ banko sąskaitą AB Šiaulių banke pervedė 335739,21 Eur.

Bendrovė iš UAB „I1“ įsigyto 480 t cukraus ir 24,54 t rafinuoto rapsų aliejaus pardavimus įformino Lietuvos mokesčių mokėtojams UAB „Š1“, UAB „A2“ (nuo 2016-12-

22 – UAB „Lietuvos cukrus“), UAB „L1“, UAB „K1“, UAB „R1“, UAB „K2“ ir Latvijos mokesčių mokėtojai T. N. LP už 336991,04 Eur, iš jų 54831,54 Eur pardavimo PVM, kurį deklaravo 2015 m. balandžio–liepos mėn. PVM deklaracijose. Pusė iš UAB „I1“ įsigyto (240 t) cukraus ir 24,54 t rafinuoto rapsų aliejaus pardavimas buvo įformintas tos pačios dienos kaip ir įsigijimo PVM sąskaitomis faktūromis.

Bendrovė už 277470,42 Eur (be PVM) iš UAB „I1“ įsigytą cukrų ir aliejų pardavė už 282079,50 Eur (be PVM), t. y. su minimaliu 1,66 proc. (4609,08 Eur) antkainiu, patyrė nekilnojamojo turto (sandėlio) nuomos (2731,11 Eur) bei administracinių sąnaudų organizuojant bei vykdant pirkimo–pardavimo sandorius, sandoriams vykdyti buvo reikalingi žmogiškieji išteklių, t. y. patyrė sąnaudų, susijusių su darbuotojų darbo užmokesčiu, todėl akivaizdu, jog Bendrovė sudarė ekonomiškai nenaudingus sandorius, nepagrįstus ekonomine logika ir pelno siekimu.

Bendrovės pateiktų susirašinėjimų su UAB „I1“ duomenimis Bendrovė 2015-04-29 el. paštu: uabI1123@gmail.com siuntė paruoštą (word formatu), be parašų ir antspaudų, 2015-04-23 Didmeninio pirkimo–pardavimo sutartį Nr. BAZ-04-23, pagal kurią UAB „I1“ įsipareigojo Bendrovei tiekti saugią ir kokybišką vartoti prekę (sutartyje prekė – reiškia maisto prekę – baltąjį cukrų, kuris pagamintas iš cukrinių runkelių, kilmės šalis – Lenkija). Atlikus Bendrovės pateiktų susirašinėjimų su UAB „I1“ analizę, nustatyta, jog UAB „I1“ nepasirašė minėtos sutarties ir jos Bendrovei neatsiuntė.

Pagal Bendrovės pateiktus susirašinėjimo duomenis nustatyta, kad Bendrovė 2015-04-29 paruoštą Didmeninio pirkimo–pardavimo sutartį Nr. BAZ-04-23, kuri pasirašyta sandorio šalių patikrinimo metu pateikta nebuvo, UAB „I1“ siuntė atgaline data (2015-04-23). Patikrinimo metu buvo pateikta kita sutartis (tekstas nėra tapatus) ankstesne data, t. y. 2017-04-27 Tiekimo sutartis dėl cukraus tiekimo, patvirtinta abiejų šalių antspaudais ir pasirašyta UAB „I1“ direktorės V. K. ir Bendrovės l. e. p. direktorės S. R. vardu.

Įvertinus šias nustatytas prieštaringas aplinkybes, skundžiamame sprendime padaryta išvada, jog Bendrovės pateikta susirašinėjimo su UAB „I1“ medžiaga ir / arba pateikti dokumentai (sutartys) įforminti formaliai ir vertintini kaip Bendrovės gynybinė pozicija, kuria Bendrovė siekia ne patvirtinti iš tikrųjų buvusius faktus ir aplinkybes, o sudaryti savo veiksmų teisėtumo regimybę.

UAB „I1“ mokesčių mokėtojų registre įregistruota 2014-11-15, PVM mokėtojų registre įregistruota nuo 2014-11-19. 2015-11-23 mokesčių administratoriaus iniciatyva išregistruotas iš PVM mokėtojų registro kaip asmuo, nevykdantis ekonominės veiklos, t. y. nepateikęs pelno mokesčio deklaracijos už 2014 metus ir nereagavęs į išsiųstus priminimus ją pateikti, nepateikęs pirminių ir suvestinių įmonės buhalterinės apskaitos dokumentų. Mokesčių mokėtojų registre įregistruota UAB „I1“ veikla – administracinė veikla, įstaigų ir kitų verslo įmonių aptarnavimo veikla. UAB „I1“ įformintų sandorių su Bendrove laikotarpiu buvo įdarbintas vienas darbuotojas (V. K.).

2015-11-19 atlikto UAB „I1“ operatyvaus patikrinimo metu UAB „I1“ vadovė V. K. vengė atvykti į Kauno AVMI, nepateikė buhalterinės apskaitos dokumentų operatyviam patikrinimui atlikti, motyvuodama, kad visi dokumentai atiduoti naujam akcininkui ir ji įmonėje nedirbanti. Inspekcijos informacinės sistemos duomenimis V. K. UAB „I1“ buvo įdarbinta laikotarpiu nuo 2015-03-13 iki 2015-11-13 (Bendrovės įformintų sandorių su UAB „I1“ laikotarpiu).

Pagal Bendrovės atstovės, veikiančios pagal Bendrovės direktorės B. Z. įgaliojimą, S. R. 2016-09-08 Liudytojo apklausos protokolą klientų, pardavėjų ir pirkėjų paieška užsiėmė Bendrovės darbuotojas B. B., kuris 2016-09-14 Liudytojo apklausos protokole nurodė, jog geriausias cukraus kainas pasiūlė UAB „I1“, dėl įsigijimų iš UAB „I1“ bendravo su vadybininku, kurio nei vardo, nei pavardės neprisimena. UAB „I1“ įformintų sandorių su Bendrove laikotarpiu joje buvo įdarbintas 1 darbuotojas – V. K. . A. B. teigimu, bendravimas (susirašinėjimas) iš esmės vyko elektroniniu paštu. Taip pat paminėjo, kad užsiimti didmenine prekyba cukrumi pasiūlė Bendrovės akcininkės B. Z. tėvas V. Z., kuris dalyvavo vykdant

cukraus pirkimo / pardavimo sandorius. Jis teigė, kad V. Z. žinojo, iš kur perkamas cukrus, ieškojo tiekėjų bei kartu su S. R. kontroliavo Bendrovės veiklą.

S. R. 2016-08-09 pareiškime dėl ikiteisminio tyrimo pradėjimo nurodė, jog UAB „I1“ direktorės V. K. pasirašytus ir antspauduotus dokumentų originalus UAB „B2 (Bendrovei) pasirašymui atveždavo UAB „I1“ vadybininkas Arūnas, su kuriuo tiek tiesiogiai, tiek telefonu bendravo B. B. . Šis asmuo minėtus dokumentų originalus atveždavo į UAB „B2“ subnuomojamas patalpas, esančias L. Šiuos dokumentus pasirašius, vienas egzempliorius likdavo UAB „B2“ (Bendrovei), kitą išsiveždavo jau minėtas UAB „I1“ atstovas (vadybininkas Arūnas). Pažymėtina, kad Bendrovės bendravimas su UAB „I1“ vyko elektroniniu paštu, tai įrodo Bendrovės pateikti susirašinėjimų su UAB „I1“ dokumentai.

UAB „I1“ operatyvaus patikrinimo metu pasikeitė UAB „I1“ akcininkas ir vadovas – laikotarpiu nuo 2015-02-03 iki 2015-11-19 UAB „I1“ akcininku ir vadovu buvo V. K. , o nuo 2015-11-20 – Latvijos Respublikos pilietis V. D. , kuris UAB „I1“ nebuvo ir nėra įdarbintas. Nuo 2015-07-07 V. D. buvo ir kitos įmonės – UAB „M1“ akcininkas ir vadovas.

Pagal 2015-11-18 (operatyvaus patikrinimo metu) UAB „I1“ vadovės V. K. pateiktą 2015-11-06 Akcijų pirkimo–pardavimo sutartį UAB „I1“ akcijos 2015-11-06 parduotos Latvijos piliečiui V. D. . Pastarąjį asmenį atstovavo įgaliotas asmuo Z. J. . V. K. pagal 2015-10-27 patvirtintą įgaliojimą atstovavo A. P. , kuris, Inspekcijos duomenimis, nuo 2015-05-19 niekur nedirba, nuo 2005-06-03 deklaruota gyvenamoji vieta – Vilniaus m. sav. (įtrauktas į gyvenamosios vietos neturinčių asmenų apskaitą). 2015-11-09 duomenys dėl vadovo ir akcininko keitimo įregistravimo pateikti VĮ Registrų centrui. 2015-11-20 akcininku ir vadovu įregistruotas V. D. .

Kauno AVMI 2016-03-31 atlikto operatyvaus patikrinimo metu registracijos adresu: G. V. g. 20-44, UAB „I1“ nerasta, ūkinės veiklos vykdymo požymių nenustatyta. Su nauju UAB „I1“ vadovu V. D. susisiekti nepavyko, mokesčių administratoriaus nurodymas neįvykdytas – buhalterinės apskaitos dokumentai ir registrai operatyviam patikrinimui nepateikti.

Inspekcijos duomenimis UAB „I1“ pateiktose PVM deklaracijose už 2015 m. atitinkamus mokestinius laikotarpius deklaravo 1882919 Eur PVM apmokestinamuosius sandorius, 395411 Eur standartinio tarifo pardavimo PVM, 393766 Eur atskaitomą PVM bei 1645 Eur mokėtiną į biudžetą PVM. UAB „I1“ laikotarpiu nuo 2015 m. sausio iki kovo mėn. (iki sandorių su Bendrove įforminimo) pateikė „nulines“ PVM deklaracijas. PVM deklaracijose už 2015 m. balandžio–gegužės mėn. (UAB „I1“ įformintų sandorių su Bendrove laikotarpiu) deklaravo 611 Eur mokėtiną į biudžetą PVM, PVM deklaracijose už 2015 m. birželio, liepos, rugpjūčio, rugsėjo ir spalio mėn. (po sandorių su Bendrove įforminimo) – 1173 Eur mokėtiną į biudžetą PVM, už 2015 m. lapkričio mėn. deklaravo 131 Eur gražintą iš biudžeto PVM (apmokestinamų sandorių nedeklaravo). Už vėlesnius laikotarpius PVM deklaracijų neteikė, metinių pelno mokesčio deklaracijų už 2014 ir 2015 m. nepateikė. 2015 m. UAB „I1“ įsigijimų iš ES nedeklaravo.

UAB „I1“ operatyviam patikrinimui nepateikė buhalterinės apskaitos pirminių dokumentų, patvirtinančių prekių ir / ar paslaugų įsigijimo sandorius, ir registrų, pagrindžiančių atskaitomą pirkimo PVM, todėl padaryta išvada, kad nebuvo galima įsitikinti PVM atskaitos pagrįstumu ir deklaruotų PVM mokestinių prievolių teisingumu.

UAB „I1“ bankų išrašų duomenimis iš Bendrovės bankiniais pavedimais gautos piniginės lėšos buvo pervestos UAB „M1“. Visais atvejais nurodytas piniginių operacijų turinys – atsiskaitymas už cukrų. Laikotarpiu nuo 2015-04-28 iki 2015-05-29 UAB „I1“, gavusi pinigines lėšas iš Bendrovės, tą pačią ar kitą dieną ir beveik tą pačią sumą pervesdavo UAB „M1“.

V. K. (nuo 2015-02-03 iki 2015-11-19 UAB „I1“ akcininkė, vadovė) 2017-03-21 Liudytojo apklausos protokole nurodė, kad su tiekėjais ir pirkėjais buvo bendraujama elektroniniu paštu ir telefonu. Kadangi neturėjo patalpų prekių sandėliavimui, dėl to prekyba vyko pirma suradus pirkėją, t. y. pirma gavus užsakymą, o tik tuomet duodant užsakymą

tiekėjui. Visuomet prekės buvo gaunamos iš vieno tiekėjo – UAB „M1“. Visi atsiskaitymai su tiekėju vyko bankiniais pavedimais.

UAB „M1“ registruota adresu: V(iki 2015-05-14 buvo registruota adresu: B). Nuo 2017-02-05 adresu: B, registruota UAB „R2“, kurios akcininkė B. Z. (UAB „B2“ (Bendrovės) akcininkė ir vadovė).

UAB „M1“ PVM mokėtojų registre įregistruota 2011-09-27, 2016-02-26 išregistruota iš PVM mokėtojų, kaip asmuo, nevykdantis ekonominės veiklos.

UAB „M1“ nuo 2012-10-03 iki 2015-05-11 deklaruota veikla – medienos, statybinių medžiagų ir sanitarinių įrenginių didmeninė prekyba; nuo 2015-05-12 – didmeninė prekyba, išskyrus prekybą variklinėmis transporto priemonėmis ir motociklais. Inspekcijos duomenimis UAB „M1“ veiklos vykdymo vietų nedeklaravo.

Laikotarpiu nuo 2015-04-20 iki 2015-07-07 UAB „M1“ vadovu ir akcininku buvo V. O. (Latvijos pilietis), nuo 2015-07-07 – V. D. (Latvijos pilietis, nuo 2015-11-20 UAB „I1“ vadovas ir akcininkas). V. O. UAB „M1“ buvo įdarbintas laikotarpiu nuo 2015-05-13 iki 2016-01-29, V. D. – nuo 2015-06-23 iki 2016-01-29.

UAB „M1“ kontrolės veiksmų metu Inspekcijos informacinėje sistemoje nurodytais telefonais su UAB „M1“ atstovais susisiekti nepavyko. Registruota pašto siunta siūsti laišakai ir mokesčių administratoriaus nurodymas grįžo neįteikti, įmonės atstovams neatsiėmus laiškų iš pašto skyriaus. Dokumentų vadovas nepateikė.

UAB „M1“ buhalterinę apskaitą tvarkęs asmuo D. K. 2016-10-12 Liudytojo apklausos protokole nurodė, kad prieš pasirašant buhalterinės apskaitos paslaugų sutartį su UAB „M1“ (kuri buvo pasirašyta 2015-05-11), jai skambino B. S. (UAB „K2“ vadovas), kuris paklausė, ar ji tvarko įmonių apskaitą ir kalba rusų kalba. Nurodė, kad paskambinęs asmuo neprisistatė, tačiau D. K. išsiaiškino pati internetinėje paieškoje pagal numerį, iš kurio buvo paskambinta. Taip pat nurodė, kad po keleto dienų jai paskambino UAB „M1“ direktoriumi V. O. prisistatęs vyriškis, kuris pasiteiravo, ar ji galėtų tvarkyti apskaitą ir susitarė dėl susitikimo PC „P2“. D. K. paminėjo, kad V. O. pirmiausiai prie prekybos centro susitiko su B. S. (UAB „K2“ vadovu). Ji nurodė, kad aptarus darbo aplinkybes, po keleto dienų tarp jos ir V. O. buvo pasirašyta buhalterinės apskaitos paslaugų sutartis. Dokumentus įtraukimui į registrus V. O. atveždavo arba pateikdavo elektroniniu paštu. Apie direktoriaus pasikeitimą, t. y., kad juo tapo V. D., sužinojo pavėluotai, gal po mėnesio laiko, nes kilo problemų dėl jo įdarbinimo atgaline data. Naujojo direktoriaus V. D. neteko matyti nei karto. Visus dokumentus teikė V. O. Ji pažymėjo, kad V. O. liko dirbti komercijos direktoriumi ir toliau jai teikė visą informaciją (dokumentus), pagal tarp V. O. ir V. D. pasirašytą įgaliojimą. Ji nurodė, jog UAB „M1“ veikla buvo susijusi su didmenine prekyba maisto produktais (cukrumi, aliejumi), kuris buvo įsigytas iš estų ir latvių firmų, o pardavimas – Lietuvos įmonėms. 2015 m. lapkričio mėn. pradžioje, motyvuojant tuo, kad atliekamas įmonės auditas dėl galimo akcininko ir direktoriaus pakeitimo, 2015-11-06 V. O. buvo perduoti visi pirminiai įmonės dokumentai. Nors dokumentus pasiėmė V. O., dokumentų perdavimo–priėmimo aktas buvo surašytas V. D. vardu. D. K. nurodė, kad po dokumentų perdavimo, kiti dokumentai buvo pateikti jau iš kito elektroninio pašto. Nutrūkus bendravimui, 2016-02-15 nutraukė buhalterinės apskaitos paslaugų sutartį. Ji pareiškė, kad gali patvirtinti, jog be V. O. daugiau jokių asmenų, veikiančių UAB „M1“ vardu, nematė. Visus dokumentus gyvai jai pateikdavo V. O., o kas pateikdavo elektroniniu paštu (ar V. O., ar kas kitas), nežino.

V. K. 2017-03-21 Liudytojo apklausos protokole nurodė, kad su prekių tiekėjo UAB „M1“ atstovu buvo susitikusi gal tik vieną kartą veiklos pradžioje, visuomet bendravusi su vadybininku prisistatančiu asmeniu vardu Mantautas (Inspekcijos informacinės sistemos duomenimis UAB „M1“ darbuotojas vardu Mantautas nebuvo įdarbintas).

Pagal UAB „M1“ kontrolės veiksmų metu buhalterinę apskaitą tvarkiusio asmens – D. K. pateiktus 2015 m. 04 mėn. gautų ir panaudotų PVM sąskaitų faktūrų registracijos žurnalus nustatyta, jog iš 2015 m. balandžio mėn. 28–30 dienomis įforminta prekių įsigijimų už 67214,40 Eur sumą, pardavimai tomis pačiomis dienomis įforminti UAB „I1“ už 60288 Eur,

PVM – 12660,48 Eur, viso už 72948,48 Eur sumą. Pagal pateiktus 2015 m. 05 mėn. gautų ir panaudotų PVM sąskaitų faktūrų registracijos žurnalus nustatyta, jog iš 2015 m. gegužės mėn. 04–29 dienomis įforminta prekių įsigijimų už 445737,24 Eur sumą, pardavimai tomis pačiomis dienomis įforminti UAB „I1“ už 391669,63 Eur, PVM – 82250,62 Eur, viso už 473920,25 Eur sumą.

Inspekcijos duomenimis, UAB „M1“ 2015 m. balandžio ir gegužės mėn. įforminti tiekimai UAB „I1“ deklaruoti 2015 m. balandžio ir gegužės mėn. PVM deklaracijose, deklaruotas mokėtinas PVM 106259 Eur (2015 m. 04 mėn. – 12609 Eur, 2015 m. 05 mėn. – 93650 Eur) buvo įskaitytas iš grąžintinos iš biudžeto PVM sumos, deklaruotos 2015 m. birželio mėn.

UAB „M1“ kontrolės veiksmų metu nustatyta, kad ši bendrovė laikotarpiu nuo 2015-06-01 iki 2015-10-31 įformino prekių įsigijimą iš UAB Nuž 2948891 Eur, iš jų 511791 Eur PVM. UAB „M1“ už prekes UAB N nemokėjo, UAB „M1“ kontrolės veiksmų metu transportavimo dokumentų nepateikė. UAB N vardu išrašytuose PVM sąskaitose faktūrose nurodytas UAB N direktorius G. B. 2017-01-24 Liudytojo apklausos protokole paneigė sandorius su UAB „M1“. UAB „M1“ 2015-11-30, pritaikiusi 0 proc. PVM tarifą, įformino minėtų prekių pardavimą Latvijos mokesčių mokėtojui Č už 2721140 Eur. UAB N vardu įformintose PVM sąskaitose faktūrose UAB „M1“ vardu pasirašiusiu asmeniu nurodytas V. D., Č– Y. S. .

UAB „M1“ kontrolės veiksmų metu pagrįstai padaryta išvada, kad UAB „M1“ sandoriai, kuriais suformuota PVM atskaita (laikotarpiu nuo 2015-06-01 iki 2015-10-31), vyko tik formaliai, 511791 Eur PVM atskaita nepagrįsta, o mokėtinas PVM sudengtas su grąžintina iš biudžeto PVM suma, susidariusia dėl nepagrįstos PVM atskaitos (suformuotos neįvykusiomis ūkinėmis operacijomis, įforminus prekių įsigijimus iš UAB Nir pardavimą Latvijos mokesčių mokėtojui M).

Kontrolės veiksmų metu UAB „M1“ prekių (cukraus, aliejaus) įsigijimui iš Čir pardavimui UAB „I1“ pagrįsti nepateikė prekių gabenimo dokumentų.

Laikotarpiu nuo 2015-04-28 iki 2015-05-31 (Bendrovės įformintų įsigijimų iš UAB „I1“ ir UAB „I1“ įsigijimų iš UAB „M1“ metu) UAB „M1“ įformino cukraus, aliejaus įsigijimą iš Latvijos įmonės M. Č registruota adresu: 0. PVM mokėtoja įregistruota 2015-04-16, išregistruota 2016-01-08. Č vadovas – Y. S. .

Latvijos mokesčių administratorius informavo, kad Č nepateikė jokios informacijos apie sandorius su UAB „M1“, Č išregistruota iš PVM mokėtojų registro.

UAB „M1“ archyvinės bylos duomenimis visose Č įformintose sąskaitose (Invoice) UAB „M1“ atstovų parašai ir antspaudai identiški, rodantys, kad dokumentai galėjo būti klastojami pasinaudojant kompiuterinės programos pagalba. UAB „M1“ gautos Č vardu išrašytos pardavimo sąskaitos (Invoice) pasirašytos V. O. , o Čatstovo vardu – R. S. (dokumentų, įrodančių R. S. atstovavimą, nepateikta). Prekių (cukraus, aliejaus) gabenimo dokumentai (CMR) už laikotarpį nuo 2015-04-28 iki 2015-05-29 nepateikti.

VIIES duomenimis nustatyta, kad Č prekių tiekėjas buvo Estijos įmonė C. C 2015 m. balandžio–birželio mėn. laikotarpiu deklaravo tiekimus – trikampę prekybą Č(2015 m. 04 mėn. – 65899 Eur, už 2015 m. 05 mėn. – 488367 Eur, už 2015 m. 06 mėn. – 558360 Eur, iš viso 1112626 Eur).

UAB „M1“ kontrolės veiksmų metu pagal kredito įstaigų pateiktą informaciją nustatyta, kad UAB „I1“ už patiektas prekes banko pavedimais mokėjo UAB „M1“, o UAB „M1“, gavusi pinigines lėšas iš UAB „I1“, tą pačią ar kitą dieną pervedavo M.

Estijos mokesčių administratorius nurodė, kad laikotarpiu nuo 2015-04-01 iki 2015-04-30 C cukrų, įsigytą iš Lenkijos mokesčių mokėtojo CC, pardavė Latvijos mokesčių mokėtojams Čir Z. Taip pat informavo, jog C Lietuvoje atstovavo (sutikdavo automobilius su prekėmis, tikrino jų kokybę ir kiekį) bei su CC atstovais bendravo Lietuvos pilietis M. P. .

Estijos mokesčių administratorius atsakymuose į paklausimus informavo, kad nuo 2014-05-14 C valdybos narys – Latvijos pilietis M. S. , apie C įdarbintus darbuotojus

informacijos nėra, įmonės deklaruota veikla – kitų bendrosios ir specialiosios paskirties mašinų, aparatų ir įrangos didmeninė prekyba bei nespecializuota didmeninė prekyba. M. S. buvo Estijos įmonės H valdybos narys, kuri, Inspekcijos turimais bei Estijos mokesčių administratoriaus pateiktais duomenimis, įtariama veikusi kaip tarpininkė cukraus pirkimo / pardavimo sandorių grandinėje PVM sukčiavimo tikslais, neturi darbuotojų, nerandama ir veiklos nevykdo, nuo 2015-01-31 išregistruota iš PVM mokėtojų registro.

Latvijos mokesčių administratorius, atsakydamas į Inspekcijos prašymą apklausti C valdybos narį M. S. , nurodė, jog negali pateikti atsakymų į klausimus, nes šis asmuo nėra pateikęs savo kontaktinių duomenų (el. pašto adreso, telefono Nr.), o į 2017-04-12 jam išsiųstą laišką deklaruotu gyvenamosios vietos adresu, neatsakė.

Dėl prekių (cukraus, aliejaus) gabenimo.

Bendrovė cukraus įsigijimų iš UAB „I1“ ir pardavimų sandoriams pagrįsti pateikė 50 (įsigijimams pagrįsti – 26, pardavimams – 24) Važtaraščius, 2 Važtaraščius aliejaus įsigijimo iš UAB „I1“ ir pardavimo UAB „Š1“ sandoriams pagrįsti ir 2 CMR, kurių atskiri egzemplioriai pateikti UAB „R1“ ir T. N. LP informantiems pardavimams pagrįsti.

Cukraus įsigijimų iš UAB „I1“ sandoriams pagrįsti pateiktuose Važtaraščiuose krovinio siuntėju nurodytas UAB „I1“, gavėju – Bendrovė, prekės – cukrus, nurodyti Lenkijoje registruotų transporto priemonių valstybiniai numeriai ir vairuotojų vardai bei pavardės su parašais, vežėjais nurodytos Lenkijos įmonės: AAAAAAA.

Važtaraščiuose nurodytos prekių pakrovimo vietos adresu: Y, ir Y1, iškrovimo vietos: 1111111. Važtaraščiai pasirašyti UAB „I1“ direktorės V. K. ir Bendrovės – l. e. p. direktorės S. R. vardu.

Cukraus pardavimo sandoriams pagrįsti Bendrovė pateikė 25 Važtaraščius, kuriuose siuntėju nurodyta Bendrovė, gavėjais – Bendrovės pirkėjai, prekė – baltas cukrinių runkelių cukrus, nurodyta, jog krovinį perdavė vežti Bendrovė, įvardinti vežėjai, krovinio iškrovimo vieta, transporto priemonių valstybiniai numeriai bei krovinį vežti priėmusių vairuotojų vardai ir pavardės, kurie tapatūs prie įsigijimų iš UAB „I1“ pridėtiems Važtaraščiams (išskyrus tuos atvejus, kai prekės buvo parduotos iš Bendrovės sandėlio adresu: VVV). Važtaraščiuose nurodytos prekių pakrovimo vietos: Y (2 atvejai), BB(8 atvejai) ir VVV (8 atvejai), kitais atvejais prekių pakrovimo vietos nenurodytos, iškrovimo vietos: NN (1 atvejis), U(1 atvejis), R. (14 atvejų), MM. (1 atvejis), P. A. g. 65 (3 atvejai), kitais atvejais prekių iškrovimo vietos nenurodytos. Minėti Važtaraščiai patvirtinti Bendrovės antspaudu ir krovinį perdavusio asmens parašu (pasirašiusio asmens vardas ir pavardė nenurodyti) bei krovinį priėmusių asmenų vardiniais spaudais bei jų parašais.

Bendrovė informintų prekių, parduotų UAB „R1“ ir T. N. LP, gabenimams pagrįsti pateikė du CMR (Nr. 0694630 ir 0859843), kurių atskirus egzempliorius išdėstė prie 4 informintų pardavimo PVM sąskaitų faktūrų (Nr. BAZ000000632, BAZ000000634, BAZ000000640, BAZ000000641). CMR Nr. 0859843 vieno egzemplioriaus 24 laukelyje uždėtas T. N. LP antspaudas, pasirašęs asmuo – N. B. , kito egzemplioriaus 24 laukelyje – SIA Mikas antspaudas. Bendrovė informintų prekių pardavimams UAB „R1“ pagrįsti pateikė ne tik CMR, bet ir Važtaraščius.

Atlikus Bendrovės pateiktų dokumentų analizę, nustatyta, jog tiems patiems gabenimams (išskyrus tuos atvejus, kai cukrus buvo iškrautas mokėtojo sandėlyje adresu: VVV) Bendrovė informino du skirtingus gabenimo dokumentus.

Lenkijos ir Estijos mokesčių administratoriai informavo, kad gabenimo dokumentuose nurodytos įmonės sandorių su Bendrove nevykdė. Lenkijos mokesčių administratoriaus pateiktais duomenimis prekių siuntėjai „C1“ Sp.z.o.o. ir O, A informino cukraus pardavimus Estijos įmonei C.

Estijos mokesčių administratorius nurodė, kad C Lietuvoje atstovavo (sutikdavo automobilius su prekėmis, tikrino jų kokybę ir kiekį) bei su CC atstovais bendravo Lietuvos pilietis M. P. .

M. P. 2017-03-16 paaškinime nurodė, kad C valdybos nario prašomas iš krovinių pristačiusio vairuotojo paimdavo CMR kopijas, kurias vėliau perduodavo C. Taip pat nurodė, kad turėjo įgaliojimą (įgaliojimo, patvirtinančio atstovavimą C, nepateikė) naudoti C antspaudą, kurį jam galėjo perduoti tik M. S. Jo žiniomis, cukrų veždavo iš Lenkijos. M. P. nurodė, kad jam teko matyti tik cukraus iškrovimus, kadangi jis atvažiuodavo paimti CMR dokumentų iš vairuotojų. Iškraunamas cukrus būdavo įvairiose vietose, jo supratimu – pas užsakovus. Adresą jam pranešdavo M. S., be to, adresas būdavo nurodytas CMR dokumentuose. Cukraus gavimą CMR jis tvirtino parašu ir antspaudu. M. P. nurodė, kad atlygio už suteiktas paslaugas negavo, buvo atsilyginta tik už kurą.

Įvertinus Lenkijos ir Estijos mokesčių administratorių pateiktą informaciją, nustatyta:

1) atskiruose važtaraščiuose nurodytos pakrovimo vietos adresu: EE, ir Y, tačiau surinktos informacijos duomenimis prekės buvo pakrautos Lenkijos miestuose.

2) įsigijimo sandoriams pagrįsti pateiktuose važtaraščiuose krovinių siuntėju nurodytas UAB „I1“, pardavimo sandoriams pagrįsti pateiktuose važtaraščiuose – Bendrovė, tačiau faktiniais prekių siuntėjais buvo Lenkijoje registruoti mokesčių mokėtojai.

3) Važtaraščiuose prekių gavėju nurodyta Estijos įmonė C, juose yra šios įmonės antspaudas.

4) pardavimo sandoriams pagrįsti pateiktuose važtaraščiuose nurodyta, jog krovinių vežti perdavė Bendrovė, tačiau nustatyta priešinga aplinkybė, t. y. visais atvejais prekės iškart po įsigijimo buvo perparduotos (išskyrus tuos atvejus, kai cukrus buvo iškrautas Bendrovės sandėlyje adresu: VVV), faktiškai Bendrovė pakrovimo, iškrovimo ir gabenimo procesuose nedalyvavo.

5) atskiruose važtaraščiuose nurodyta pakrovimo vieta adresu: Y, buvo UAB „K2“ veiklos vykdymo vieta.

6) krovinius gabenę vairuotojai paneigė gabenimą pagal važtaraščius, nurodė šių važtaraščių nepasirašę.

Įvertinus surinktą informaciją dėl prekių gabenimo aplinkybių, skundžiamame sprendime padaryta išvada, kad Bendrovės pateiktuose važtaraščiuose prekių gabenimams pagrįsti nurodyta informacija neatitinka tikrovės, t. y. važtaraščiuose nurodyta informacija neatspindi tikrųjų gabenimo vykdymo aplinkybių ir neturi juridinės galios. Važtaraščiai įforminti formaliai, ant jų nurodyti vairuotojų parašai – fiktyvūs.

Bendrovė pagal PVM sąskaitas faktūras 2015-05-29 Nr. BAZ000000640, 2015-06-01Nr. BAZ000000641 įformino 48 tonų cukraus tiekimus Latvijos įmonei T. N. LP už 20976 Eur, įformintiems tiekimams pagrįsti pateikė CMR Nr. BP0694630 ir BP0859843, kuriuose vežėju nurodyta B. K. įmonė, krovinių pakrovimo vieta – VVV, iškrovimo – RR, ir TT). CMR 24 laukelyje – „kroviny s gautas“ yra T. N. LP antspaudas ir nenustatyto asmens parašas.

Latvijos mokesčių administratorius informavo, kad pagal T. N. LP pateiktas deklaracijas Bendrovės tiekto prekės Latvijos įmonei 20976 Eur sumai neapskaitytos. Nuo 2016-07-28 įmonė buvo išregistruota iš PVM mokėtojų registro, nes PVM patikrinimui nepateikė dokumentų.

UAB „R1“ 2017-03-29 raštu informavo, kad laikotarpiu nuo 2015-05-20 iki 2015-05-25 pagal PVM sąskaitas faktūras Nr. BAZ000000632, Nr. BAZ000000634 iš Bendrovės įsigytas cukrus (48 t už 24625,92 Eur, iš jų 4273,92 Eur PVM) buvo iškart perparduotas Latvijos įmonei T. N. Bendrovės pateiktuose CMR cukraus gavėju nurodyta T. N. LP. Cukrus pakrautas YY, išvežtas į Latviją ir pirmoji mašina iškrauta Rygoje, antroji – Ai. UAB „R1“ sandėlio prekėms laikyti neturi.

Latvijos mokesčių administratoriaus pateikto T. N. LP oficialaus asmens N. B. paaškinimo duomenimis minėtas asmuo T. N. LP vardu sandorių nevykdė ir nieko nėra perįgaliojęs / paskyręs atstovauti T. N. LP vardu, antspaudu neturėjo, niekada jo nematė ir nenaudojo, jokių prekių lydraščių, sąskaitų faktūrų, CMR, nei kitų dokumentų nepasirašė, mokėjimo pavedimų neatliko, priegios prie internetinės bankininkystės neturėjo.

Bendrovės pirkėjo UAB „Š1“ kontrolės veiksmų metu nustatyta, kad UAB „Š1“ laikotarpiu nuo 2015-04-08 iki 2015-05-29 iš viso apskaitė 552000 kg cukraus įsigijimą iš Bendrovės už 276867,56 Eur, iš jų 48051,56 Eur PVM bei 24540 kg aliejaus įsigijimą už 21527,72 Eur, iš jų 3736,22 Eur PVM.

Nustatyta, kad UAB „Š1“ iš Bendrovės pagal 2015-05-11, 2015-05-21 PVM sąskaitas faktūras Nr. BAZ00000629, Nr. BAZ00000630, Nr. BAZ00000633 apskaitė 72 tonų cukraus įsigijimą už 36154,80 Eur, iš jų 6274,80 Eur PVM, kurio pardavimą įformino Latvijos įmonei MIRE SIA už 32184 Eur.

Pagal 2015-07-08 PVM sąskaitą faktūrą Nr. BAZ000000771 UAB „Š1“ iš Bendrovės apskaitė 24 tonų cukraus įsigijimą už 12632,40 Eur, iš jų 2192,40 Eur PVM, kurio pardavimą įformino Latvijos įmonei AR SIA už 11880 Eur, prekių (cukraus) gabenimas įformintas Latvijos įmonei DE SIA adresu: e. g.

Latvijos mokesčių administratorius informavo, kad UU deklaravo prekių įsigijimus iš rizikingų Latvijos įmonių – po sandorių šios įmonės buvo išregistruotos iš PVM mokėtojų registro, jų oficialūs asmenys piktybiškai nebendradarbiauja su mokesčių administratoriumi, neteikia dokumentų ir paaiškinimų, įmonių ekonominė veikla buvo sustabdyta ar nutraukta, įmonės neturi veiklos vykdymo vietos, žmogiškųjų išteklių.

Atsižvelgiant į išdėstytą, nustatyta sandorių grandinė: UAB Š1 – MI SIA / AR SIA – DE SIA. Latvijos mokesčių administratorius įtaria, kad MI SIA / AR SIA ir galimai UU yra priedangos įmonės. Sandoriai tarp šių įmonių sudaryti, siekiant gauti finansinės naudos.

Nustatyta, kad UAB „K1“ 2015 m. įformino 72 t cukraus įsigijimą iš Bendrovės už 36735,60 Eur, iš jų 6375,60 Eur pirkimo PVM. Bendrovė 48 t cukraus įsigijimus įformino pagal UAB „I1“ išrašytas PVM sąskaitas faktūras.

UAB „K1“ iš Bendrovės pagal PVM sąskaitas faktūras 2015-06-08 Nr. BAZ00000690 ir 2015-07-08 Nr. BAZ00000770 apskaitė 48 t cukraus įsigijimą už 24829,20 Eur, iš jų 4309,20 Eur PVM, kurio pardavimus įformino Estijos įmonei OU „T2“ už 21288 Eur. UAB „K1“ pateiktuose 2015-06-08 ir 2015-07-10 CMR siuntėju nurodyta UAB „K1“, gavėju – T2 OU, krovinio pakrovimo vieta – VVV, iškrovimo vieta vienu atveju – K1 g. 26, SIA T. G. (iš PVM mokėtojų registro išregistruota 2016-02-02), kitu – Re.

Nustatyta, jog cukrus, kuris pirminėje sandorių grandinės dalyje buvo Lenkijos mokesčių mokėtojo parduotos Estijos mokesčių mokėtojui C (pagal užsienio šalių mokesčių administratorių pateiktus CMR), tolimesnėje pirkimo–pardavimo sandorių grandinėje vėl buvo parduotos Estijos mokesčių mokėtojui ir nugabentas į Latviją.

Bendrovės advokatas nurodė, jog „UAB „I1“ lietuvių kalba įformintus, pasirašytus važtaraščius, t. y. jų skenuotas kopijas, iš pradžių siųsdavo el. paštu. UAB „B2“ (Bendrovė) gavęs šiuos važtaraščius, juos pasirašydavo ir jų skenuotas versijas išsiųsdavo UAB „I1“. Šie važtaraščiai UAB „B2“ paprastai buvo siunčiami iki pristatant krovinį UAB „B2“ nurodytu adresu.“ Išanalizavus pateiktą susirašinėjimo su UAB „I1“ medžiagą, nustatyta, kad UAB „I1“ elektroniniu paštu Bendrovei nesiuntė nei vieno važtaraščio.

Bendrovę atstovaujantis advokatas 2017-04-11 Kauno AVMI paaiškiniame nurodė, kad su UAB „I1“ atstove V. K. buvo bendraujama tiesiogiai Bendrovės buveinės patalpose, esančiose L. Derinant tiekimų sąlygas, bendravo tiek komercijos direktorius B. B. tiek teisininkė S. R., tiek kiti darbuotojai. Tapatybe buvo įsitikinta tiesioginio bendradarbiavimo metu, taip pat ir peržiūrint asmens dokumentų duomenis. Tačiau nustatyta, kad Bendrovės komercijos direktorius B. B. 2016-09-14 Liudytojo apklausos protokole nurodė prieštarinę informaciją, pasisakydamas, kad dėl UAB „I1“ tiekimų bendravo su vadybininku, kurio nei vardo, nei pavardės nepprisiminė. Inspekcijos duomenimis, UAB „I1“ buvo įdarbinta tik V. K.

Itin svarbios aplinkybės, patvirtinančios, jog Bendrovė iš UAB „I1“ gavo tikslingą, iš anksto suderintą pasiūlymą, yra tai, jog Bendrovė šios veiklos iki 2015-09-25 nebuvo deklaravusi, 2017-04-11 paaiškiniame į klausimą „kur, kokiais būdais UAB „B2“ reklamavo savo veiklą, susijusią su cukraus prekyba“, atsakė orientuodamasis tik į pardavimus, t. y. pirkėjų paiešką, užklausimą UAB „I1“ teikė ne Bendrovė, o atvirkščiai, UAB „I1“ teikė

pasiūlymą Bendrovei. Atkreiptinas dėmesys ir į tai, jog iš UAB „I1“ gauto pasiūlymo tekstas tapatus UAB „K2“ pateiktam pasiūlymui.

Bendrovės įgaliotas asmuo S. R. 2016-02-24 el. paštu pateiktame paaiškinime nurodė, jog „tiek UAB „I1“, tiek UAB „K2“ pristatydavo cukrų UAB „B2“ į įmonės nuomojamas negyvenamas patalpas, esančias K, sandėlyje Nr. 16. Taip pat įvardijo įmones, kurioms cukrus buvo parduotas ir pastebėjo, „kad pirkėjai paimdavo cukrų iš aukščiau nurodyto sandėlio bei cukraus transportavimu rūpindavosi savarankiškai“.

Bendrovės įgaliotas asmuo S. R. 2016-07-01 pateiktu paaiškinimu papildė 2016-02-24 el. paštu pateiktame paaiškinime nurodytą informaciją, teigdama, jog „tiek UAB „K2“, tiek UAB „I1“ pristatydavo cukrų UAB „B2“ į įmonės nuomojamas negyvenamas patalpas, esančias K, sandėlyje Nr. 16 arba atskirai nurodytu adresu, t. y. tiesiogiai į UAB „B2“ pirkėjo sandėlį“. LVAT praktikoje įprastai pirmenybė teikiama pirminiems, laiko ir kitų aplinkybių nepaveiktiems įrodymams, vėliau pateikiami įrodymai ir paaiškinimai vertintini kritiškai. Bendrovės nenuoseklūs paaiškinimai įrodo, kad įformintų ūkinių operacijų aplinkybės yra kitokios, nei įforminta dokumentuose.

Nustačius minėtas Bendrovės apskaitoje apskaitytų sandorių su UAB „I1“ aplinkybės, skundžiamame sprendime padaryta išvada, kad Bendrovės pateiktuose Važtaraščiuose prekių (cukraus) gabenimams pagrįsti nurodyta informacija neatitinka tikrovės, t. y. Bendrovė išrašytais apskaitos dokumentais (minėtomis ginčo PVM sąskaitomis faktūromis ir važtaraščiais) įformino tikrovėje nevykusių operacijų dokumentus, mokesčių administratoriui pateiktos PVM sąskaitos faktūros ir važtaraščiai įforminti formaliai, siekiant sukurti jų tikrumo regimybę, Estijos įmonė C, Latvijos įmonė Č bei Lietuvoje registruoti mokesčių mokėtojai UAB „M1“ ir UAB „I1“ įformintais pardavimo sandoriais siekė suformuoti atskaitą Bendrovei, t. y. minėtos įmonės buvo tarpinė grandis PVM sukčiavimo sandorių grandinėje.

Įvertinus minėtas nustatytas sandorių sudarymo aplinkybes, skundžiamame sprendime konstatuota, kad Bendrovė, įsigydama prekes pagal UAB „K2“ ir UAB „I1“ vardu jai išrašytas PVM sąskaitas faktūras dalyvavo šiose PVM sukčiavimo sandorių grandinėse:

Pirma sandorių grandinė: Lenkijos mokesčių mokėtojai → Estijos įmonė C → Latvijos įmonė Z → UAB „P2“ (dingęs prekeivis) → UAB „K2“ (dingęs prekeivis) → Bendrovė.

Antra sandorių grandinė: Lenkijos mokesčių mokėtojai → Estijos įmonė C → Latvijos įmonė Č → UAB „M1“ (dingęs prekeivis) → UAB „I1“ (dingęs prekeivis) → Bendrovė.

Atsižvelgiant į tai, kad tiek UAB „P2“ ir UAB „K2“ (pirma sandorių grandinė), tiek UAB „M1“ ir UAB „I1“ (antra sandorių grandinė) realiai pirkimų–pardavimo sandorių nevykdė, tik perrašinėjo prekių pardavimo dokumentus ir nemokėjo į biudžetą PVM, pagrįstai padaryta išvada, kad šie ūkio subjektai buvo tarpinės grandys PVM sukčiavimo sandorių grandinėje.

Inspekcija, atsižvelgdama į aptartų aplinkybių visumą, taip pat į tai, jog pati Bendrovė jokių įrodymų, paneigiančių mokesčių administratoriaus nustatytas aplinkybes dėl Bendrovės kontrahentų veiklos, apskaitos ir kitų dokumentų išrašymo bei cukraus ir aliejaus tiekimo įforminimo, nepateikė, konstatuoja, kad UAB „K2“ ir UAB „I1“ vardu veikiantys asmenys sukčiavo PVM savo vardu išrašinėdami dokumentus apskaitos dokumentuose nurodytomis sąlygomis ir aplinkybėmis neįvykusioms ūkinėms operacijoms pagrįsti, realiai tokių ūkinių operacijų nevykdydami (už tariamai įvykusias operacijas nemokėdami PVM, arba nors ir atlikdami formalius deklaravimo veiksmus, tačiau deklaruotinas (atskaitytinas sumas) grįsdami (sumažindami) nedeklaruojančių, ūkinės veiklos nevykdančių ūkio subjektų dokumentais).

Todėl ginčo atveju nagrinėtina, ar byloje yra surinkta pakankamai duomenų, jog Bendrovė žinojo, ar galėjo žinoti, kad dalyvauja į PVM sukčiavimą įtrauktuose sandoriuose. Teisei į PVM atskaitą atsirasti būtinas ne tik formalių reikalavimų įvykdymas, bet ir realus atitinkamų sandorių turinys bei teisingas jų atvaizdavimas apskaitos dokumentuose, sandorio

šalys turi imtis veiksmų, kurie užtikrintų minėtų duomenų tikrumą ir garantuotų, kad prekių tiekimą vykdo realią ekonominę veiklą vykdamasis asmuo.

Prieš priimant sprendimą įsigyti prekes iš naujo verslo partnerio siektina ne tik aptarti sutarties objektą ir pagrindines sąlygas, bet ir minėtais tikslais surinkti papildomą informaciją, pavyzdžiui, apie buveinės ir veiklos vykdymo vietas (adresus), asmenis (jų kontaktinius duomenis), kurie turės įgaliojimus atstovauti kitai šaliai, bendradarbiaujant bei pasirašant dokumentus. Asmenų, kurie derybų ir sandorių vykdymo metu atstovaus kitai šaliai, tapatybei ir įgaliojimams patikrinti turėtų būti skiriamas ypatingas dėmesys. Siekiant įsitikinti, kad kita būsimų sandorių šalis vykdo veiklą, vadovaudamasi teisės aktų reikalavimais, gali būti paprašoma pateikti įmonės registravimo pažymėjimą (jo kopiją) ar atitinkamo registro išrašą, PVM mokėtojo registracijos pažymą (jeigu jis PVM mokėtojas), turimų leidimų, atestatų, susijusių su vykdoma veikla bei licencijų atitinkamai veiklai vykdyti (kai veikla yra ribojama ar licencijuojama), kopijas. Siekiant surinkti papildomos informacijos ir / arba įsitikinti, kad būsimo verslo partnerio pateiktieji duomenys yra teisingi, gali būti pasinaudota galimybėmis apsilankyti būsimo verslo partnerio buveinėje arba veiklos vykdymo vietoje, atkreipti dėmesį, ar jis turi realias priemones vykdyti veiklą (prekių sandėliavimo ar / ir gamybinės patalpas, personalą ir pan.), susitikti su kitos šalies atstovu, siekiant patikrinti jo tapatybę ir įgaliojimus atstovauti būsimam verslo partneriui. Rekomenduojama numatyti, kad atitinkamus asmenų įgaliojimus patvirtinantys dokumentai su jų parašų pavyzdžiais yra sudėtinė sudaromų sandorių dokumentų dalis.

Inspekcijos teigimu, Bendrovė, įformindama sandorius su nauju verslo partneriu UAB „K2“, nesurinko tinkamų įrodymų (dokumentų), pagrindžiančių, kad buvo apdairi ir sąžininga.

Bendrovė, prieš priimdama sprendimą įsigyti prekes iš naujo verslo partnerio, turėjo būti itin atidi šio verslo partnerio (UAB „K2“) atžvilgiu ir skirti daugiau dėmesio domėjimuisi juo, nei domėjimuisi, vykdydama sandorius su pastoviais ir ilgalaikiais tiekėjais, t. y. Bendrovės atsakingi asmenys turėjo įsitikinti, ar UAB „K2“ realiai vykde ekonominę veiklą ir mokesčines prievoles, prieš sudarant sandorius, turėjo pasidomėti šiuo mokesčių mokėtoju ir jo atstovais, vykdoma veikla, veiklos vykdymo vieta ir pan. Tačiau Bendrovė tokių veiksmų neatliko ir apie UAB „K2“ informacijos, pagrindžiančios pakankamą domėjimąsi šiuo verslo partneriu, nesurinko (Bendrovė apsiribojo viešai prieinamos informacijos surinkimu). Pažymėtina, kad 2012-07-05 išrašą iš Lietuvos Respublikos juridinių asmenų registro bei 2012-06-27 UAB „K2“ vienintelio akcininko sprendimą, kuriuo B. S. paskirtas įmonės direktoriumi, Bendrovė gavo po įformintų sandorių su UAB „K2“, kadangi elektroninių susirašinėjimų duomenimis 2015-04-10 13:22 Bendrovė el. paštu UAB „K2“ priminė, jog iki šiol nėra gavusi prašytų dokumentų. Bendrovė nepateikė įrodymų, jog rinko informaciją apie tiekėją prieš įformindama sandorius.

Bendrovė, pasisakydama, jog neturėjo jokio pagrindo abejoti UAB „K2“ veiklos skaidrumu, nes cukraus pirkimo iš šio tiekėjo procesas visada vyko sklandžiai pagal sutartas sąlygas, prieštarauja sąžiningo mokesčių mokėtojo koncepcijai, pagal kurią Bendrovė turėjo prieš priimant sprendimą bendradarbiauti su UAB „K2“ įsitikinti, jog ši įmonė vykdo veiklą ir surinkti tinkamus įrodymus šio fakto pagrindimui. Atkreiptinas dėmesys, kad sandoriai su UAB „K2“ įforminti 2015 m. balandžio mėn. 8–10 d., t. y. vykdyti 3 dienas, buvo trumpalaikiai, todėl Bendrovė turėjo būti itin atidi ir rūpestinga.

Bendrovė nerinko, neturi ir nepateikė jokios papildomos informacijos apie verslo partnerį – UAB „K2“, nesilankė minėtos įmonės veiklos vykdymo patalpose ar Važtaraščiuose nurodytu prekių (cukraus) pakrovimo adresu. Bendrovė turėjo galimybę identifikuoti UAB „K2“ imituojamos veiklos požymius prieš įformindama sandorius, kurie būtų padėję išvengti įtraukimo į PVM sukčiavimo tikslais sukurtą sandorių grandinę, t. y. Bendrovė savo veiksmais galėjo išsiaiškinti, jog UAB „K2“ neturi realių priemonių veiklai vykdyti (prekių sandėliavimo ar /ir administracinių patalpų, personalo ir pan.).

Bendrovė žinojo, kad prekės, įsigytos iš UAB „K2“, buvo perparduodamos per kelias grandis (CMR nurodytos skirtingos užsienio valstybės, keli PVM mokėtojai), todėl turėjo įvertinti didesnę riziką, kad prekių perpardavimo sandoriai sudaromi mokesčių vengimo ar mokestinio sukčiavimo tikslu. Siekiant išvengti įtraukimo į sandorių grandinę, Bendrovė, būdama rūpestinga ir sąžininga, turėjo skirti daugiau dėmesio domėjimuisi UAB „K2“.

MAĮ nustato pareigą mokesčių mokėtojui apskaičiuoti ir sumokėti nustatytus mokesčius teisingai ir laiku. Šios prievolės dydis kaip tik ir priklauso nuo ūkinės operacijos partnerio veiklos teisėtumo. Nors įstatymai tiesiogiai ir nenustato mokesčio mokėtojui pareigos kontroliuoti partnerio veiklą, tikrinti jo išrašomų dokumentų tikrumą, tačiau tokia pareiga kyla iš pačios mokesčių mokėjimo prievolės mokėti mokesčius ir sandorių sudarymo nuostatų, apibrėžtų Civilinio kodekso normose. Priešingu atveju mokesčių mokėtojas, įsigydamas prekes ir žinodamas ar turėdamas galimybę žinoti, jog pardavėjas už tokia ūkine operacija sukurtą pridėtinę vertę nesumokės PVM, elgiasi nesąžiningai ir prisiima riziką dėl mokėtinų į valstybės biudžetą mokesčių dydžio.

Atsižvelgiant į tai, kad Bendrovė nesidomėjo ir nerinko informacijos apie UAB „K2“ prieš įformindama sandorius, mokesčių administratoriui pateikė tikrovės neatitinkančius, formaliai įformintus apskaitos dokumentus, iš UAB „K2“ el. paštu gavo tikslingą pasiūlymą, siekiant sukurti įprastų atsitiktinių sandorių regimybę, Kauno AVMI ir FNTT teikė nenuoseklius ir prieštarigus paaiškinimus, Inspekcija daro išvadą, jog Bendrovė sąmoningai nesiėmė veiksmų, siekdama išvengti įtraukimo į sandorius, susijusius su sukčiavimu PVM srityje, kadangi vykdydama sandorius su UAB „K2“ žinojo ir / ar turėjo galimybę žinoti, kad, įsigydama prekes iš UAB „K2“, dalyvauja PVM sukčiavimo sandorių grandinėje, kurioje į valstybės biudžetą nebus sumokamas šio prekių tiekėjo vardu išrašytose PVM sąskaitose faktūrose apskaičiuotas pardavimo PVM.

Itin svarbi ir nenuginčijama aplinkybė, patvirtinanti, jog Bendrovės žinojo ir / ar turėjo galimybę žinoti, jog dalyvauja PVM sukčiavimo sandorių grandinėje, yra tai, kad Bendrovė 2016-08-09 FNTT pateiktame pareiškime nurodė, jog turėjo abejonių dėl darbuotojo A. B. sąžiningumo ir įtarė, kad minėtas asmuo bendradarbiaujant kartu su UAB „K2“ sukčiauja, tačiau siekiant išvengti įtraukimo į PVM sukčiavimo sandorių grandinę, nesiėmė jokių veiksmų. Minėto pareiškimo duomenimis situacijai išspręsti Bendrovė apsiribojo darbuotojo atleidimu (2015-05-11).

Inspekcija atkreipia dėmesį, jog Bendrovė 2016-08-09 FNTT pareiškimą pradėti ikiteisminį tyrimą dėl nusikalstamos veikos UAB „K2“ atžvilgiu bei ištirti A. B. veiklą sukčiaujant su UAB „K2“, teikė praėjus daugiau nei metams po sandorių su UAB „K2“ įforminimo, nors sandorių įforminimo laikotarpiu turėjo abejonių dėl A. B. sąžiningumo ir įtarė jį sukčiaujant kartu su UAB „K2“.

Būdama sąžiningu mokesčių mokėtoju bei vykdydama MAĮ numatytas mokesčių mokėtojo pareigas, Bendrovė, įtardama tiekėją darant mokestinius pažeidimus, turėjo iš karto apie tai informuoti mokesčių administratorių ar kitas atsakingas institucijas, tačiau FNTT pareiškimą teikė tik mokesčių administratoriui inicijavus Bendrovės mokestinį patikrinimą bei numatomų mokestinių prievolių įvykdymo užtikrinimui areštavus Bendrovės nekilnojamąjį turtą ir PVM permoką (atkreiptinas dėmesys į tai, kad Bendrovė pareiškimą FNTT pradeda nuo informacijos apie turto areštą pateikimo).

Inspekcija daro išvadą, kad Bendrovė, įformindama sandorius su UAB „K2“ ir neišsiaiškindama visų aplinkybių apie šį verslo partnerį, elgėsi nesąžiningai. Sprendimas dėl verslo santykių užmezgimo su UAB „K2“ turėjo būti priimtas įvertinus būsimo partnerio patikimumą, t. y. Bendrovė prieš vykdant sandorius, turėjo surinkti kuo išsamesnę informaciją apie būsimo partnerio veiklą, įsitikinti, kad įmonė vykdo veiklą, tačiau Bendrovė apsiribojo tik viešai prieinama informacija, t. y. tik tuo, kad įmonė buvo registruota Juridinių asmenų registre ir buvo PVM mokėtoja. Pažymėtina, kad Bendrovė patikrinimo metu nepateikė jokių įrodymų, pagrindžiančių net ir šį domėjimosi faktą (informacija nurodyta tik paaiškinimuose).

Surinkta informacija leidžia daryti išvadą, kad Bendrovė nebuvo atidi ir pakankamai rūpestinga, rinkdama informaciją apie verslo partnerį – UAB „K2“, todėl informindama sandorius su minėtu ūkio subjektu prisidėjo prie sukčiavimo PVM srityje, t. y. buvo įtraukta į sandorių grandinę, kurioje pagal UAB „K2“ vardu prekių pardavimui informintas PVM sąskaitas faktūras Bendrovės atskaitytas PVM į valstybės biudžetą nebuvo sumokėtas.

Mokesčių mokėtojas, elgdamasis rūpestingai ir apdairiai bei siekdamas apsisaugoti nuo nepatikimų verslo partnerių, visada turi domėtis verslo partneriu, surinkti visą būtiną dokumentaciją, kuri padės ne tik sprendžiant iškilusius ginčus (pavyzdžiui, dėl laiku nepatiktų prekių, jų kokybės, neatliktų arba netinkamai atliktų darbų, dėl žalos padarymo ir pan.), bet ir leis apginti save kaip sąžiningą mokesčių mokėtoją.

Be to, nustatyta aplinkybė, kad Bendrovė, įsigytą cukrų perparduodama Lietuvos mokesčių mokėtojams, sudarė nuostolingus cukraus pirkimo–pardavimo sandorius, nepagrįstus ekonomine logika ir pelno siekimu.

Skundžiamame sprendime konstatuota, kad UAB „K2“ sukčiavo PVM srityje, Bendrovės informinti sandoriai su UAB „K2“ susiję su sukčiavimu PVM ir Bendrovė, informindama šiuos sandorius, žinojo arba turėjo galimybę žinoti, jog dalyvauja sandoriuose, susijusiuose su tiekėjo vykdytu sukčiavimu PVM srityje, tačiau būdama nepakankamai rūpestinga veikė nesąžiningai dėl ko prarado teisę į PVM atskaitą.

Inspekcijos teigimu, Bendrovė, informindama sandorius su nauju verslo partneriu UAB „I1“, nesurinko tinkamų įrodymų (dokumentų), pagrindžiančių, kad informindama sandorius su UAB „I1“ buvo apdairi ir sąžininga. Bendrovė, vykdydama sandorius su UAB „I1“, žinojo ir / ar turėjo galimybę žinoti, kad sudaromais sandoriais bus įtraukta ir dalyvaus PVM sukčiavimo sandorių grandinėje.

Bendrovė prekes, įsigytas pagal UAB „I1“ vardu informintas PVM sąskaitas faktūras, daugeliu atveju tą pačią dieną ir su minimaliu antkainiu pardavė Lietuvos bei Latvijos ūkio subjektams, suponuoja išvadą, kad Bendrovė žinojo arba galėjo žinoti, kad ji, įsigydama prekes iš UAB „I1“, dalyvauja PVM sukčiavimo sandorių grandinėje, kurioje į valstybės biudžetą nebus sumokamas tiekėjo išrašytose PVM sąskaitose faktūrose apskaičiuotas pardavimo PVM. Pažymėtina, kad ginčo prekių pardavimo sandoriai Bendrovei, kaip pelno siekiančiai įmonei, nebuvo ekonomiškai naudingi.

Bendrovė žinojo, kad iš UAB „I1“ įsigyjamoms prekėms buvo perparduodamos per kelias grandis (skirtingas užsienio valstybes, kelis PVM mokėtojus), todėl turėjo įvertinti didesnę riziką, kad ekonomiškai nepagrįsti perpardavimo sandoriai sudaromi mokesčių vengimo ar mokestinio sukčiavimo tikslu. Taip pat Bendrovei įtarimų galėjo sukelti CMR nurodyti prekių siuntėjo (Lenkijos mokesčių mokėtojo), prekių gavėjo (Estijos įmonės C) duomenys, siūlomos prekių pristatymo aplinkybės (paprastai prekės pristatomos į tiekėjo ūkinės komercinės veiklos vykdymo vietą).

Atsižvelgiant į tai, kad teisei į PVM atskaitą atsirasti reikalinga ne tik forma, bet ir realus turinys, o PVM sąskaitų faktūrų nepakanka, kad būtų patvirtinta aplinkybė, jog sudaromais sandoriais tarp ūkio subjektų nebuvo dalyvaujama PVM sukčiavimo sandorių grandinėje, Bendrovės atsakingi asmenys, elgdamiesi rūpestingai, turėjo įsitikinti, ar Bendrovės naujas verslo partneris – UAB „I1“ – vykdė ekonominę veiklą, nedalyvavo PVM sukčiavimo grandinėje bei vykdė mokestines prievoles, prieš sudarant sandorius, turėjo pasidomėti šiuo mokesčių mokėtoju, jo atstovais, vykdoma veikla, prekių pardavimui informinamų dokumentų turiniu ir pan.

Išnagrinėjus Bendrovės paaiškinime dėl sandorių, sudarytų su UAB „I1“, nurodytą informaciją, nustatyta, kad Bendrovės domėjimasis nauju verslo partneriu – UAB „I1“ – apsiribojo informacijos, prieinamos viešojoje erdvėje, surinkimu.

Bendrovės susirašinėjimo su UAB „I1“ elektroniniu paštu duomenys yra formalūs: nenurodyti prekių pakrovimo, iškrovimo adresai, nenurodyti vežėjų pavadinimai, vairuotojų

vardai ir pavardės. Bendrovės užsakomų prekių (cukraus) iš UAB „I1“ pristatymo adresai nurodyti tik 2015-04-28, 2015-04-29, 2015-04-30 datų vežimams.

Bendrovė neapsilankė internete skelbiamoje UAB „I1“ buveinėje ar veiklos vykdymo vietoje, kurios nurodytu adresu: G. V. g., yra įregistruotas butas ir šiuo adresu įmonė nerandama.

Būdama rūpestinga ir sąžininga, Bendrovė, prieš priimdama sprendimą įsigyti prekes iš naujo verslo partnerio, turėjo būti itin atidi šio verslo partnerio – UAB „I1“ atžvilgiu ir skirti daugiau dėmesio domėjimuisi juo, nei domėtusi, vykdydama sandorius su pastoviais ir ilgalaikiais tiekėjais, t. y. Bendrovės atsakingi asmenys turėjo įsitikinti, ar UAB „I1“ realiai laikotarpiu nuo 2015-04-28 iki 2015-05-29 vykdė ekonominę veiklą ir mokestines prievoles, prieš sudarant sandorius turėjo pasidomėti šiuo mokesčių mokėtoju ir jo atstovais, vykdoma veikla, veiklos vykdymo vieta ir pan. Tačiau Bendrovė tokių veiksmų neatliko ir apie UAB „I1“ informacijos, pagrindžiančios pakankamą domėjimąsi šiuo verslo partneriu, nesurinko (Bendrovė apsiribojo tik iš VMI prie FM tinklalapio www.vmi.lt surinkta informacija).

Bendrovė nerinko, neturi ir nepateikė jokios papildomos informacijos apie verslo partnerį – UAB „I1“, neturi informacijos apie veiklos vykdymo vietą, nežino ir nesilankė administracinėse patalpose. Kaip minėta, UAB „I1“ buvo įdarbintas vienas darbuotojas – V. K.

Taigi Bendrovė, įformindama sandorius su UAB „I1“ ir neišsiaiškindama visų aplinkybių apie šį verslo partnerį, elgėsi nerūpestingai ir nesąžiningai. Sprendimas dėl verslo santykių su UAB „I1“ turėjo būti priimamas po susitikimų su UAB „I1“ atstovais ir išsiaiškinus tikruosius šio asmens su veiklos vykdymu susijusius ketinimus bei atlikus išsamią jo veiklos analizę. Bendrovė apsiribojo susitikimu su UAB „I1“ atstovu savo biuro patalpose bei tolimesniu bendravimu elektroniniais laiškais.

Bendrovė 2016-08-09 pateiktame pareiškime FNTT pripažino UAB „I1“ sukčiavimo faktą, nurodydama, kad UAB „I1“ savo nusikalstamais veiksmais sukčiaujant cukraus įsigijimo ir pardavimo srityje padarė didelę žalą valstybės biudžetui, kad UAB „B2“ darbuotojas B. B. žinojo apie UAB „K2“ ir UAB „I1“ nusikalstamą veiką ir galimai bendradarbiavo veikiant su šiomis įmonėmis kartu, tačiau jokių papildomų atsargumo priemonių nesiėmė.

Pažymėtina, kad net ir po darbuotojo B. B. atleidimo, Bendrovė buhalterinėje apskaitoje apskaitė 7 įsigijimo iš UAB „I1“ sandorius ir įformino 7 pardavimo sandorius UAB „Š1“, t. y. toliau tęsė veiklą, nors įtarė UAB „K2“ ir UAB „I1“ sukčiaujant.

Bendrovės vadybininkas B. B. 2016-09-14 Liudytojo apklausos protokole nurodė, kad „tiek pirkimus, tiek ir pardavimus derino tik su V. Z. arba S. R. <...>. Visa UAB „B2“ veikla buvo vykdoma su V. Z. ir R. R. žinia ir kasdienine kontrole.“

Bendrovės įgaliotas asmuo S. R. praėjus daugiau nei vieneriems metams nuo įformintų sandorių su UAB „I1“ prašė pradėti UAB „I1“ ir šios įmonės atsakingų darbuotojų veiklos tyrimą dėl nusikalstamos veikos, susijusios su netinkamu PVM mokėtojo prievolių vykdymu, 2015 m. sukčiavimo būdu įsigyjant cukrų ir jį parduodant UAB „B2“ ir kitoms bendrovėms bei ištirti A. B. veiklą sukčiaujant su UAB „I1“, todėl sudarytais sandoriais su UAB „I1“ prisidėjo prie sukčiavimo PVM srityje, t. y. buvo įtraukta į sandorių grandinę, kurioje pagal UAB „I1“ vardu prekių pardavimui Bendrovei įformintas PVM sąskaitas faktūras Bendrovės atskaitytas PVM nebuvo sumokėtas.

Inspekcija daro išvadą, kad Bendrovė nebuvo atidi ir pakankamai rūpestinga, rinkdama informaciją apie verslo partnerį – UAB „I1“. Bendrovė turėjo galimybę sužinoti apie veiklos partnerį – UAB „I1“, tačiau, būdama nepakankamai rūpestinga, veikė nesąžiningai ir žinojo arba turėjo galimybę žinoti, kad UAB „I1“ Bendrovei išrašytose PVM sąskaitose faktūrose apskaičiuoto pardavimo PVM į valstybės biudžetą nesumokės. Bendrovė, įformindama šiuos sandorius, žinojo arba turėjo galimybę žinoti, jog dalyvauja sandoriuose, susijusiuose su tiekėjo vykdytu sukčiavimu PVM srityje, tačiau būdama nepakankamai rūpestinga veikė nesąžiningai dėl ko prarado teisę į PVM atskaitą.

Dėl Bendrovės argumentų, jog nutrauktas ikiteisminis tyrimas UAB „K2“ ir UAB „I1“ atžvilgiu BPK 3 str. 1 dalies pagrindu, t. y. nesant padaryto nusikaltimo ar baudžiamojo nusižengimo, taip pat dėl argumentų, kad jokia baudžiamojo persekiojimo institucija neturi priekaištų Bendrovei dėl jos vykdytų sandorių, Inspekcija nurodo, kad šios aplinkybės neturi įtakos Bendrovės mokestinėms prievolėms, nes mokestinė atsakomybė ir baudžiamoji atsakomybė kyla iš skirtingas teisės šakas reglamentuojančių teisės aktų normų, todėl mokestinė atsakomybė gali kilti nepriklausomai nuo kitų bylų baigties. Be to, nepagrįsta yra teigti, kad nesant sukčiavimo baudžiamosios teisės prasme, nėra sukčiavimo ir mokestinės teisės prasme, nes tokie argumentai nėra pagrįsti teise. Be to, šie argumentai prieštarauja Teisingumo Teismo sprendimams bylose Halifax (C-255/02), sujungtose bylose Optigen Ltd, F. E. Ltd ir B. H. Systems Ltd (C-354/03, C-35503 ir C-484/03), sujungtose bylose A. K. ir Recolta Recycling (C-439/04 ir C-440/04), Bonik (C-285/11), taip pat sujungtose bylose Mahagében ir David (C-80/11 ir C-142/11) (LVAT 2017-03-27 adm. byla Nr. A-2924-575/2017).

Inspekcija nurodo, jog UAB „K2“ ir UAB „I1“ vardu surašyti dokumentai sudarė galimybę Bendrovei sukurti nepagrįstą PVM atskaitą, susiję loginiu ryšiu ir sudaro aplinkybių visetą, kuriuo remiantis pagrįstai nepripažinta Bendrovės teisė į 78681 Eur PVM atskaitą, o Bendrovės teiginiai apie sąžiningai vykdytą cukraus pirkimo–pardavimo verslą vertintini kaip gynybinė pozicija. Mokesčių administratorius surinko įrodymus, patvirtinančius, kad Bendrovė, sudarydama sandorius su UAB „K2“ ir UAB „I1“, dalyvavo PVM sukčiavime ir atsižvelgiant į minėtas faktines aplinkybes negalėjo nežinoti apie savo dalyvavimą sukčiavime, todėl teisė į PVM atskaitą turi būti paneigta, dėl ko turi būti papildomai sumokėtas pagrįstai apskaičiuotas PVM.

Bendrovė nesutinka su Inspekcijos sprendimu ir Mokestinių ginčų komisijos prie Lietuvos Respublikos Vyriausybės (toliau – Komisija) prašo skundžiamą sprendimą panaikinti.

Mokesčių administratorius nepagrindė sukčiavimo PVM srityje. Remiantis LVAT praktika, mokesčių administratorius privalėjo pagrįsti, „ar dėl sukčiavimo PVM kontrahentų atžvilgiu pradėti tyrimai ir / ar patikrinimai, ar yra priimti kompetentingų institucijų sprendimai, kurie patvirtintų kontrahentų sukčiavimo PVM faktą, kokius vaidmenis vykdė kiekvienas iš kontrahentų“. „Be to, svarbu nustatyti, koks buvo sukčiavimo būdas bei mechanizmas ar į šį sukčiavimą buvo įtrauktas mokesčių mokėtojas, kuo pasireiškė jo veikla vykdant sukčiavimą“ (2016-10-19 nutartis adm. byloje Nr. A-1206-438/2016).

Mokesčių administratorius ne tik neįvykdė savo pareigos (MAĮ 67 str. 1 d.) ir nepagrindė, kad Bendrovė dalyvavo PVM sukčiavime, tačiau iš skundžiamo sprendimo apskritai neaišku, apie kokį PVM sukčiavimą ginčo atveju yra kalbama. Analizuojami trečiųjų asmenų sandoriai, kai kurių įmonių nebendradarbiavimas su užsienio mokesčių administratoriumi, tačiau nėra aišku, kaip konkrečiai pasireiškė PVM sukčiavimas, koks sukčiavimo būdas ar mechanizmas, koks buvo Bendrovės vaidmuo šiame tariamame PVM sukčiavime ir kokio dydžio PVM sumos buvo pagrobtos.

Mokesčių administratoriaus išvados prieštarauja objektyviems faktams:

1. Byloje pateiktas 2017-04-25 Kauno apygardos prokuratūros organizuotų nusikaltimų ir korupcijos turimo skyriaus nutarimas, kuriuo nutrauktas ikiteisminis tyrimas UAB „K2“ ir UAB „I1“ atžvilgiu BPK 3 str. 1 dalies 1 punkto pagrindu, t. y. nesant padaryto nusikaltimo ar baudžiamojo nusižengimo.

2. Nei FNTT, nei kita baudžiamojo persekiojimo institucija neturi priekaištų Bendrovei dėl jos vykdytų sandorių, nėra vykdomi ikiteisminiai tyrimai Bendrovės atžvilgiu.

3. Nei FNTT, nei kita baudžiamojo persekiojimo institucija neturi priekaištų Bendrovės pirkėjams (UAB „Š1“, UAB „K1“, UAB „K2“, UAB „A2“) dėl jų vykdytų sandorių, nėra vykdomi ikiteisminiai tyrimai šių bendrovių atžvilgiu.

4. Nei FNTT, nei kita baudžiamojo persekiojimo institucija neturi priekaištų Bendrovės ir minėtų bendrovių vadovams, nėra vykdomi ikiteisminiai tyrimai Bendrovė ir minėtų bendrovių vadovų atžvilgiu.

Mokesčių administratorius nėra nustatęs mokesčių nepriemokų UAB „K2“ ir UAB „I1“ atžvilgiu iš sandorių su Bendrove, taip pat nėra nustatęs mokesčių nepriemokų UAB „Š1“, UAB „K1“, UAB „K2“, UAB „A2“ ir kitoms iš Bendrovės pirkusioms bendrovėms.

Mokesčių administratorius nepagrindė PVM sukčiavimo, nes nei Bendrovės tiekėjams, nei pirkėjams nėra nustatyti pažeidimai baudžiamosios ar mokesstinės teisės prasme, ar nustatytos netgi mokesstinės nepriemokos iš sandorių su Bendrove.

Mokesčių administratorius neįrodė Bendrovės dalyvavimo PVM sukčiavime. Didžioji dalis skundžiamo sprendimo motyvų yra skirta ne Bendrovės ar jos kontrahentų, o trečiųjų asmenų veiklos aprašymui. Jokiuose teisės aktuose nėra įtvirtinta atsakomybė už trečiuosius asmenis (mokesčių mokėtojus) ar bet kurią tiekimo grandinės dalį vien dėl to, kad vienas ar kitas mokesčių mokėtojas galimai netinkamai vykdo mokesčines prievoles ar sukčiauja. Mokesčių administratorius nepateikė įrodymų, kad Bendrovė turėjo tiesioginių prekybinių ar kitokių ryšių su kitais tiekėjais, nei kad su UAB „K2“ ir UAB „I1“, kad Bendrovė būtų žinojusi, jog kitos tiekimo grandyje esančios bendrovės netinkamai vykdo savo mokesčines prievoles ar sukčiauja PVM srityje. Mokesčių administratorius turėdamas plačius įgaliojimus per daugiau kaip 19 mėnesių nesurinko jokios reikšmingos informacijos apie sandorių metu buvusių aplinkybių nustatymu, o apsiribojo šiandieninės situacijos aprašymu.

Bendrovei neaišku, kokia sąsaja tarp PVM sukčiavimo ir tariamai fiktyvių važtaraščių, kai nėra ginčo nei dėl prekių realaus egzistavimo, nei dėl realaus prekių fizinio pristatymo atitinkamam tiekėjui. Bendrovė neorganizavo tarptautinio prekių gabenimo, tačiau manė, jog reikalinga įforminti dokumentą, kuris patvirtintų prekių perdavimą „UAB „Š1“. Duomenis apie vežimą Bendrovei el. paštu ir telefonu pranešdavo pardavėjai – UAB „K2“ ir UAB „I1“.

Nurodyta, kad neva Bendrovė nebuvo pakankamai atidi, apsiribodama tik viešai prieinama informacija, sudarydama sandorius su UAB „K2“ ir UAB „I1“. Tačiau teisė į PVM atskaitą gali būti paneigta tik, kai pats mokesčių mokėtojas sukčiauja ar žino, kad dalyvauja sandoriuose, susijusiuose su PVM sukčiavimu. Todėl teiginys, jog įforminant sandorius buvo prisidėta prie PVM sukčiavimo, nepateikiant įrodymų apie Bendrovės žinojimą ar pačios Bendrovės dalyvavimą PVM sukčiavime, yra nepagrįstas. Be to, mokesčių mokėtojas neturi pareigos atlikti specialaus tyrimo ar kažkaip specialiai domėtis savo kontrahentu, jeigu nėra išskirtinių ar ypatingų aplinkybių, kurios tai sąlygotų. Inspekcijos teiginiai yra deklaratyvūs – nenurodoma, ką konkrečiai turėjo išsiaiškinti Bendrovė ar kas konkrečiai turėjo sukelti jai įtarimų dėl sukčiavimo PVM srityje, ypač turint omeny, kad analizuojamos turi būti sandorių metu turimos ir žinomos aplinkybės. Mokesčių administratorius 19 mėnesių rinko informaciją ir UAB „K2“ bei UAB „I1“ nenustatė mokesčių nepriemokų ir neapskaičiavo mokesstinės prievolės iš sandorių su Bendrove, o ikiteisminiai tyrimai (išskelti Bendrovės iniciatyva, o ne mokesčių administratoriaus) nutraukti nesant nusikaltimo sudėties. Mokesčių administratorius Bendrovės veiksmus ir pastangas nubauti galimai kaltus asmenis, įtariant šiuos asmenis sukčiaujant kartu su UAB „K2“ ir UAB „I1“ (atleistas darbuotojas B. B.), visiškai nepagrįstai pripažįsta Bendrovės nesąžiningumu ar dalyvavimu PVM sukčiavime.

Bendrovė pažymi, kad sandorių su UAB „K2“ ir UAB „I1“ metu buvo įsitikinusi šių bendrovių sąžiningumu ir teisėta veikla. Šias bendroves atstovavo realūs, solidūs ir visuomenėje žinomi asmenys, bendravimas buvo tiesioginis ir nesukėlė jokių įtarimų. Bendrovės teigimu, B. B. buvo atleistas ne dėl sandorių ar kitų santykių su UAB „K2“ ir UAB „I1“, o dėl netinkamo pareigų atlikimo. Šis asmuo turėjo centre „K2“ plėtoti turgaus prekyvietę, tačiau kilus įtarimų dėl jo nesąžiningo elgesio, jis buvo atleistas. Tačiau tai neturi nieko bendra su prekyba cukrumi ar sukčiavimu PVM srityje.

Bendrovė nurodo, kad pagal įstatus gali užsiimti bet kokia teisės aktų nedraudžiama veikla. Todėl nepagrįsti mokesčių administratoriaus teiginiai, kad sandoriai nėra susiję su

Bendrovės deklaruota ar vykdyta veikla. Neginčijamas faktas, kad Bendrovė sandorius deklaravo ir atitinkamą veiklą vykdė. Sandoriai nebuvo epizodiniai – prekyba vyko su grupe skirtingų bendrovių, šiai veiklai specialiai buvo nuomojamas sandėlis, kuriame fiziškai buvo sandėliuojamos prekės. Bendrovės atstovai net vyko į Lenkiją bandydami susiderėti tiesiogiai su pirminiu tiekėju. Taigi veikla buvo apgalvota ir vykdyta siekiant gauti pajamas ir pelną.

Mokesčių administratorius turi įrodinėti apie žinojimą ir sukčiavimą sandorių sudarymo metu, o ne po patikrinimo akto surašymo.

Bendrovė, remdamasi Konstitucinio Teismo, LVAT praktika dėl Viešojo administravimo įstatymo (toliau – VAI) nuostatų taikymo ir aiškinimo, nurodo, kad šiuo atveju Inspekcija skundžiamame sprendime privalo ne tik konstatuoti įstatymo pažeidimus, bet ir nurodyti faktus, kuriais remdamasi priėmė tokį sprendimą, o skundžiamame sprendime nenurodyta jokių faktinių duomenų apie Bendrovės padarytus mokesčių įstatymų pažeidimus, taip pat nenurodyti jokie nustatyti konkretūs Bendrovės mokesčių įstatymų pažeidimai. Inspekcijos sprendime įvardinti kiti „mokėtojo cukraus tiekėjai“, kurie *galimai* nevykdė realios veiklos ir siekė mokestinės naudos, tuo pažeisdami PVMĮ 64 ir 80 straipsnių nuostatas, tačiau skundžiamame sprendime nėra pateikiama jokios informacijos, iš kurios būtų akivaizdžiai ir tiesiogiai suprantama, kokių faktinių aplinkybių pagrindu Bendrovei buvo papildomai apskaičiuotas 78681 Eur PVM ir su juo susijusios sumos. Inspekcijos sprendimas nepagrįstas teisės normomis ir faktinėmis aplinkybėmis.

Bendrovė daro išvadą, kad ji iš esmės negalėjo ir neturėjo suvokti (suprasti) ginčijamo sprendimo faktinių ir teisinių pagrindų, jo priėmimo motyvų, t. y. Inspekcijos sprendimas neatitinka VAI 8 str. 1 dalyje individualiam administraciniam aktui keliamų reikalavimų, yra nepagrįstas teisės normomis ir faktinėmis aplinkybėmis. Todėl skundžiamą sprendimą yra pagrindas pripažinti neteisėtu ir jį panaikinti.

Komisija konstatuoja, kad Bendrovės skundas atmestinas, skundžiamas Inspekcijos sprendimas tvirtintinas.

Ginčas tarp Bendrovės ir mokesčių administratoriaus yra kilęs dėl galimybės pasinaudoti PVM atskaita už įsigytas prekes iš UAB „K2“ ir UAB „I1“ bei Bendrovės žinojimo ar turėjimo žinoti, kad ji dalyvauja sandoriuose, susijusiuose su sukčiavimu PVM srityje. Byloje nagrinėjamu atveju nepripažįstama Bendrovės teisė atskaityti 78681 Eur pirkimo PVM, išskirto UAB „K2“ ir UAB „I1“ vardu išrašytuose PVM sąskaitose faktūrose, neneigiant ūkinių operacijų, užfiksuotų minėtose PVM sąskaitose faktūrose realumo.

Mokesčių administratorius, atlikęs Bendrovės 2015-04-01–2015-12-31 laikotarpio PVM patikrinimą, nustatė, kad Bendrovė šiuo laikotarpiu į PVM atskaitą įtraukė 78681 Eur pirkimo PVM pagal UAB „K2“ ir UAB „I1“ vardu PVM sąskaitas faktūras už cukraus ir aliejaus įsigijimą. Tačiau mokesčių administratorius surinktos informacijos duomenimis nustatė, kad UAB „K2“ ir UAB „I1“ vardu išrašytuose PVM sąskaitose faktūrose atvaizduotos ūkinės operacijos neįvyko tomis aplinkybėmis, kurios atvaizduotos šių įmonių vardu išrašytuose apskaitos dokumentuose, o Bendrovė žinojo ar turėjo galimybę žinoti, kad ji dalyvauja sandoriuose, susijusiuose su sukčiavimu PVM srityje.

Šiame mokestiniam ginče apmokestinimas PVM yra reglamentuotas PVMĮ, kurio 64 straipsnyje nustatyta, jog atskaityti kitiems PVM mokėtojams priklausančias sumokėti mokesčio sumas galima tik tuo atveju, kai jos išskirtos PVM sąskaitose faktūrose arba kituose apskaitos dokumentuose, turinčiuose visus šio įstatymo ir kitų teisės aktų reikalaujamus rekvizitus. PVMĮ 64 str. 9 dalyje nustatyta, kad MAĮ nustatytais pagrindais PVM mokėtojo turimuose apskaitos dokumentuose nurodytos pirkimo PVM sumos negali būti atskaitomos neatsižvelgiant į tai, kad turimas dokumentas atitinka visus šiame straipsnyje nustatytus reikalavimus; gali būti atskaitomas neatsižvelgiant į tai, kad turimas dokumentas atitinka ne visus šiame straipsnyje nustatytus reikalavimus. To paties įstatymo 80 str. 1 dalyje nustatyta, jog PVM sąskaita faktūra privalo turėti visus buhalterinę apskaitą reglamentuojančių įstatymų nustatytus privalomus apskaitos dokumento rekvizitus. Buhalterinės apskaitos įstatymo

(toliau – BAI) 13 str. nustato reikalavimus, keliamus apskaitos dokumentams. Taigi minėtos teisės normos numato atvejus, kai net ir visus formaliuosius teisės aktų nustatytus reikalavimus atitinkančios PVM sąskaitos faktūros nesuteikia mokesčių mokėtojui teisės atskaityti pirkimo PVM. MAI 10 straipsnyje nurodyta, kad mokesčių teisiniuose santykiuose viršenybė teikiama šių santykių dalyvių veiklos turiniui, o ne jos formaliai išraiškai, t. y. sprendžiant dėl teisės į PVM atskaitą ir sąnaudų pripažinimą, lemiamą reikšmę turi tikrasis ūkinės operacijos turinys, o ne jos įforminimas atitinkamais buhalterinės apskaitos dokumentais. Jeigu turimų įrodymų visuma leidžia teigti, kad ūkinė operacija neįvyko, arba jos turinys yra ne toks, koks pavaizduotas buhalterinės apskaitos dokumentuose, tai tokie buhalterinės apskaitos dokumentai negali būti laikomi patvirtinantys atitinkamo turinio ūkinės operacijos buvimą.

Pagal Administracinių bylų teisenos įstatymo (toliau – ABTĮ) 15 straipsnio nuostatas, vienodą administracinių teismų praktiką, aiškinant ir taikant įstatymus bei kitus teisės aktus, formuoja LVAT. Taip pat nagrinėjamu atveju būtina aptarti ir ESTT praktiką.

PVM sistemos esmę atskleidžia Direktyvos 2006/112 (kuri iš dalies buvo pakeista direktyvomis 2006/138/EB, 2007/75/EB, 2008/8/EB, 2008/117/EB, 2009/47/EB, 2009/69/EB, 2009/162/EB, 2010/23/EB, 2010/45/EB, 2010/88/EB) 167 straipsnis, kuris pažodžiui atkartoja 1977 m. gegužės 17 d. Tarybos direktyvos 77/388/EEB dėl valstybių narių apyvartos mokesčių įstatymų derinimo – teisė į atskaitą atsiranda, atsiradus prievolei apskaičiuoti atskaitytiną PVM. Apmokestinimo momentas įvyksta ir prievolė apskaičiuoti PVM atsiranda atlikus prekių tiekimą ar paslaugų teikimą (Direktyvos 2006/112 63 str.). Taigi pagal nusistovėjusią ESTT praktiką, Šeštosios PVM direktyvos nuostatas mokesčių mokėtojų teisė atskaityti iš jų mokėtino PVM sumokėtą prekių ir paslaugų pirkimo PVM yra pagrindinis Bendrijos teisės nustatytos bendros PVM sistemos principas. Taigi teisė į atskaitą yra sudedamoji PVM sistemos dalis ir iš esmės negali būti ribojama, o ši teisė įgyvendinama nedelsiant visų mokesčių, taikomų pirkimo ūkinėms operacijoms, atžvilgiu G. V. (*ESTT 2007-12-18 sprendimas byloje Ceditac (C-368/06), 31 p.*).

Tačiau apmokestinamieji asmenys negali apgaule arba piktnaudžiaudami remtis Bendrijos teisės aktais, t. y. Šeštoji direktyva draudžia pasinaudoti apmokestinamojo asmens teise atskaityti pirkimo PVM, kai šią teisę suteikiantys sandoriai yra piktnaudžiaujantys, sudaryti sukčiaujant ir pan. Įgyta teisė į atskaitą išlieka, tik jei nėra vengimo ar piktnaudžiavimo aplinkybių ir išskyrus galimus patikslinimus pagal Šeštosios direktyvos sąlygas.

ESTT 2006-07-06 sprendime sujungtose bylose C-439/04 (A. K.) ir C-440/04 (*Récolta Recyclin\$ SPRL*) nurodė, kad kai prekės tiekiamos apmokestinamajam asmeniui, kuris nežinojo arba negalėjo žinoti, kad atitinkamas sandoris yra įtrauktas į pardavėjo sukčiavimą, Šeštosios direktyvos 77/388 dėl valstybių narių apyvartos mokesčių įstatymų derinimo, iš dalies pakeistos Direktyva 95/7, 17 straipsnis turi būti aiškinamas kaip draudžiantis nacionalinės teisės normą, kuri numato, kad panaikinus pirkimo–pardavimo sutartį vadovaujantis civilinės teisės nuostata, pagal kurią ši sutartis absoliučiai negaliojanti, nes prieštarauja viešajai tvarkai dėl pardavėjui priskiriamo neteisėto pagrindo, šis apmokestinamasis asmuo praranda teisę į sumokėto PVM atskaitą. Klausimas, ar ši negaliojimą lemia sukčiavimas PVM, ar kitas sukčiavimas, šiuo atžvilgiu nereikšmingas. Tačiau jei, atsižvelgus į objektyvias aplinkybes, įrodoma, kad tiekiamas apmokestinamajam asmeniui, kuris žinojo arba turėjo žinoti, jog įsigydamas prekes jis dalyvavo į sukčiavimą PVM įtrauktame sandoryje, nacionalinis teismas turi atsakyti leisti jam naudotis teise į atskaitą.

LVAT išplėstinė teisėjų kolegija 2013-02-05 administracinėje byloje Nr. A-602-705/2013 pasisakė dėl teisės į PVM atskaitą reikšmės, atsiradimo sąlygų, atsiradimo momento, dėl teisės į PVM atskaitą ribojimo sąlygų, dėl įrodinėjimo naštos, paneigiant teisę į PVM atskaitą. LVAT pažymėjo, kad nacionaliniai teisės aktai tiesiogiai neįtvirtina sąlygų (atvejų, aplinkybių), kurioms esant apmokestinamojo asmens teisė į PVM atskaitą gali būti

ribojama. Todėl apibrėžiant tokias sąlygas, remiantis Sutarties dėl Europos Sąjungos veikimo 288 str. 3 dalimi ir Administracinių bylų teisenos įstatymo 4 straipsnio 3 dalimi, būtina vadovautis 2006-11-28 Tarybos direktyvos 2006/112/EB (kuri iš dalies buvo pakeista Direktyvomis 2006/138/EB, 2007/75/EB, 2008/8/EB, 2008/117/EB, 2009/47/EB, 2009/69/EB, 2009/162/EB, 2010/23/EB, 2010/45/EB, 2010/88/EB) dėl pridėtinės vertės mokesčio bendros sistemos (toliau – Direktyva 2006/112/EB) nuostatomis, tikslais ir juos aiškinant ESTT suformuotomis taisyklėmis. Pavyzdžiui, teisės į PVM atskaitą ribojimą gali pagrįsti Direktyvoje 2006/112/EB pripažintas ir ja siekiamas kovos su galimu mokesčių slėpimu, mokesčių vengimu ir piktnaudžiavimu tikslas.

LVAT išplėstinė teisėjų kolegija, apibendrinama ESTT praktiką, konstatavo, kad nacionalinės institucijos ir teismai turi apmokestinamajam asmeniui atsisakyti suteikti teisę į atskaitą, jei atsižvelgiant į objektyvius įrodymus nustatoma: 1) sandoriai, kuriais grindžiama ši teisė, sudaryti piktnaudžiaujant; 2) paties apmokestinamojo asmens sukčiavimas mokesčių srityje arba 3) jei atsižvelgiant į objektyvias aplinkybes, įrodoma, kad apmokestinamasis asmuo (pirkėjas) žinojo arba turėjo žinoti, jog įsigydamas prekes jis dalyvauja sandoryje, susijusiame su tiekėjo ar kito ūkio subjekto, dalyvaujančio šių tiekimų ar paslaugų grandinės pirkimo ar pardavimo sandoryje, atliktu sukčiavimu PVM srityje, net jeigu nagrinėjamas sandoris atitinka *objektyvius kriterijus*, kuriais grindžiamos apmokestinamojo asmens, veikiančio kaip tokio, atliekamo prekių tiekimo ir ekonominės veiklos sąvokos. LVAT pažymėjo, kad vien pardavimo PVM nesumokėjimo į biudžetą faktas *per se* (pats savaime) negali būti pagrindu apriboti pirkėjo teisę į PVM atskaitą. Šią išvadą akivaizdžiai pagrindžia Teisingumo Teismo praktika, kurioje nuosekliai kartojama, jog klausimas, ar už ankstesnius arba vėlesnius atitinkamų prekių pardavimo sandorius mokėtinas PVM buvo sumokėtas valstybės išdui, neturi įtakos apmokestinamojo asmens teisei atskaityti sumokėtą pirkimo PVM (*žiūrėti jau minėtą sprendimą byloje Bonik, 28 p. ir jame nurodytą praktiką*). Antra, iš minėtos Teisingumo Teismo praktikos taip pat matyti, jog norint paneigti teisę į atskaitą, argumentuojant tuo, kad asmuo, siekiantis pasinaudoti PVM atskaitos teise, žinojo / turėjo žinoti, jog jis įsigydamas prekes ir paslaugas dalyvauja sandoryje, susijusiame su sukčiavimu PVM srityje, privalu įrodyti, kad prekių tiekėjas ar paslaugų teikėjas sukčiavo PVM, kad prekių tiekimo ar paslaugų teikimo sandoris, iš kurio kylančią teisę į atskaitą siekiama paneigti, yra susijęs su sukčiavimu PVM ir kad asmuo, siekiantis pasinaudoti PVM atskaitos teise, įsigydamas prekes ir paslaugas, žinojo / turėjo žinoti apie tai. Žinodamas arba turėdamas žinoti, kad įsigydamas prekes ir paslaugas dalyvauja sandoryje, susijusiame su sukčiavimu PVM srityje, pirkėjas elgiasi nesąžiningai ir tampa sukčiaujančio pardavėjo bendrininku, o tai nesuderinama tiek su Lietuvos, tiek su Europos Sąjungos teise, todėl tokio asmens teisė į atskaitą gali būti paneigta.

Nagrinėjamu atveju mokesčių administratorius atsisakymą suteikti Bendrovei teisę į atskaitą grindė aplinkybe, jog Bendrovė žinojo / turėjo žinoti, kad ji dalyvauja sandoryje, susijusiame su sukčiavimu PVM srityje, t. y. pagal ESTT praktiką rėmėsi viena iš teisės į PVM atskaitą ribojimo sąlygų.

ESTT ir LVAT dėl sąžiningumo koncepcijos pasisako, kai sandorių tiekimo grandinėje susiduriama su apgaule atliktais priešingais teisei veiksmais, pavyzdžiui, klaidingų ar melagingų deklaracijų pateikimu, neteisingų sąskaitų faktūrų išrašymu, neteisėtu kito asmens PVM kodo naudojimu, realių sandorių sudarymu, siekiant nesumokėti į valstybės biudžetą iš PVM apmokestinamo sandorio gauto PVM. LVAT konstatavęs, jog dėl galimų atvejų įvairovės sukčiavimas PVM srityje gali būti konstatuotas tik kiekvienu atveju ištyrus ir įvertinus visas nustatytas aplinkybes bei turimus įrodymus (2013-02-05 *nutartis adm. byloje Nr. A-602-705/2013*, 2014-04-30 *nutartis adm. byloje Nr. A-438-575/2014*, 2017-03-27 *nutartis adm. byloje Nr. A-2924-575/2017*, 2018-01-25 *nutartis adm. byloje Nr. eA-2812-602/2018*).

Pasisakant dėl PVM direktyvoje ir ESTT praktikoje įtvirtintų ir veikiančių principų, paminėtina, kad ši sistema pirmiausia paremta PVM neutralumo principu, kuris

įgyvendinamas naudojant atskaitos sistemą, kurios tikslas yra visiškai atleisti apmokestinamąjį asmenį nuo vykdant bet kokią ekonominę veiklą mokėtino ar sumokėto PVM; šia sistema užtikrinamas bet kokios ekonominės veiklos apmokestinimo neutralumas, neatsižvelgiant į šios veiklos tikslus ar rezultatą, jeigu pati ši veikla apmokestinama PVM. Sąžiningumo principas PVM sistemoje veikia tokiu būdu, kad dėl jo vienu atveju apmokestinamajam asmeniui gali būti neleista pasinaudoti PVM sistemos suteikiamomis teisėmis (teise į atskaitą, teise būti atleistam nuo PVM mokėjimo tiekiant prekes Bendrijos viduje, teise į PVM gražinimą), jeigu jis šiomis teisėmis remiasi sukčiaudamas ir piknaudžiadamas, tai yra taikoma ir apmokestinamajam asmeniui, kuris žinojo arba turėjo žinoti, kad sandoriu, kuriuo grindžiama atitinkama teisė, buvo sukčiaujama PVM srityje, naudojant tiekimų grandinę, ir tokiu atveju nebus pažeistas mokesčio neutralumo principas (*ESTT 2014-12-18 sprendimas sujungtose bylose C-131/13, C-163/13 ir C-164/13, 43-44, 46, 48, 62 p.*). Priešingu atveju šio principo taikymas susijęs su tuo, kad mokėtojo mokesstinė našta negali būti apsunkinta neleidžiant jam atskaityti pirkimo PVM sumų ar būti atleistam nuo PVM mokėjimo tiekiant prekes Bendrijos viduje tuo atveju, jeigu sandorių grandinė, kurioje jis dalyvauja yra įtraukta į PVM sukčiavimą, bet apmokestinamasis asmuo įrodo, kad nežinojo / negalėjo žinoti, kad jo kontrahentas sukčiauja. Šis principas ir jo doktrina nėra tiesiogiai įtvirtinti PVMĮ, sąžiningumo doktrina yra plėtojama ESTT praktikoje, jos nuostatas aiškina ir taiko konkrečiose bylose LVAT. LVAT yra pasisakęs, jog sąžiningumo doktrina taikoma PVM atskaitos bylose (*2015-06-30 nutartis adm. byloje Nr. A-704-602/2015*), ši doktrina taikytina teisei nemokėti PVM, vykdant tiekimus Bendrijos viduje, teisei į PVM gražinimą (*ESTT 2014-12-18 sprendimas sujungtose bylose C-131/13, C-163/13 ir C-164/13 44, 45, 46 p.*). Bendraja prasme laikomasi pozicijos, kad jeigu nacionalinis teismas priėtų išvados, kad atitinkamas apmokestinamasis asmuo žinojo ar turėjo žinoti, kad jo vykdomas sandoris yra įtrauktas į įgijėjo atliekamą sukčiavimą ir nesiėmė visų pagrįstų priemonių, kad išvengtų šio sukčiavimo, jis turėtų atsisakyti jam suteikti teisę į neapmokestinimą PVM (*minėto sprendimo Mecsek-Gabona Kft 50 ir 54 punktai; 2014-10-09 sprendimo byloje C-492/13 Traum EOOD 42 punktas; 2014-12-18 sprendimo sujungtose bylose C-131/13, C-163/13 ir C-164/13 Italmoda ir kt. 45 punktas*). ESTT praktikoje suformuluotas principas, pagal kurį, jeigu sandoris yra sukčiavimo dalis, tam, kad asmens prekių tiekimas Bendrijos viduje nebūtų apmokestinamas PVM, iš jo reikalaujama sąžiningo elgesio. Paminėtina, kad ESTT praktikoje sąžiningumas suprantamas plačiau nei pagal klasikinę šios sąvokos sampratą. Sąžiningumo reikalavimą atitinka tas apmokestinamasis asmuo, kuris ne tik aktyviai nedalyvavo sukčiaujant, bet nežinojo ir negalėjo žinoti apie tokį savo dalyvavimą. Taigi reikalaujama, kad apmokestinamasis asmuo būtų sąžiningas ir kad prireikus imtųsi tam tikrų atsargumo priemonių užtikrinti vykdomų sandorių teisėtumą, šis <...> reikalavimas vadinamas protingo rūpestingumo pareiga (*Generalinio advokato išvados sujungtose bylose C-131/13, C-163/13 ir C-164/13, 46 p.*). Laikomasi pozicijos, jog jeigu sandoris įtrauktas į sukčiavimą, teisė <.....> priklauso nuo apmokestinamojo asmens sąžiningumo ir protingo rūpestingumo, tai yra nuo to, kad jis nedalyvavo tyčia sukčiaujant ir ėmėsi būtinų priemonių, kad įsitikintų vykdomo sandorio teisėtumo (*ten pat, 47 p.*).

Vadinasi mokesčių mokėtojai turi imtis visų protingų priemonių, kad įsitikintų, jog jų vykdomais sandoriais nedalyvaujama su sukčiavimu mokesčių srityje susijusioje veikloje. Sudarant atsitiktinius sandorius su įmonėmis, apie kurių veiklą neturima jokios informacijos, tuo pačiu yra prisiimama ir didesnė su tokiais sandoriais susijusi rizika.

Komisija, atsižvelgdama į aukščiau paminėtas taisykles, patikrinusi, kaip Inspekcija vertino byloje esančius įrodymus ir taikė teisės normas, daro išvadą, kad Inspekcija visapusiškai, objektyviai ir nešališkai įvertino byloje esančią medžiagą bei padarė pagrįstas išvadas, kad ginčo prekių pardavėjai – UAB „K2“ ir UAB „I1“ – sukčiavo PVM, o Bendrovė apie tai žinojo (turėjo žinoti), t. y. buvo nesąžininga.

Bendrovė 2015 m. balandžio mėn. 8–10 d. apskaitė 240 t cukraus įsigijimus iš UAB „K2“ už 117612 Eur, iš jų 20412 Eur PVM, kurį įtraukė į PVM atskaitą. Bendrovė tos pačios

dienos PVM sąskaitomis faktūromis įformino 240 t cukraus pardavimus Lietuvos mokesčių mokėtojams UAB „Š1“, UAB „L1“, UAB „K1“ už 118599,36 Eur, iš jų 20583,36 Eur pardavimo PVM.

Bendrovė laikotarpiu nuo 2015-04-28 iki 2015-05-29 apskaitė prekių (cukraus, aliejaus), kurių didžiausią dalį (93,61 proc.) sudarė cukrus (480 t), pirkimus iš UAB „I1“ už 335739,21 Eur, iš jų 58268,79 Eur PVM, kuri įtraukė į PVM atskaitą. Bendrovė iš UAB „I1“ įsigyto 480 t cukraus ir 24,54 t rafinuoto rapsų aliejaus pardavimus įformino Lietuvos mokesčių mokėtojams UAB „Š1“, UAB „A2“ (nuo 2016-12-22 – UAB „Lietuvos cukrus“), UAB „L1“, UAB „K1“, UAB „R1“, UAB „K2“ ir Latvijos mokesčių mokėtojui *T. N. LP* už 336991,04 Eur, iš jų 54831,54 Eur pardavimo PVM. Pusė iš UAB „I1“ įsigyto (240 t) cukraus ir 24,54 t rafinuoto rapsų aliejaus pardavimas buvo įformintas tos pačios dienos kaip ir įsigijimo PVM sąskaitomis faktūromis.

Mokesčių administratorius, įvertinęs Bendrovės pateiktus dokumentus, Latvijos Lenkijos ir Estijos mokesčių administratorių pateiktą informaciją, kitų mokesčių mokėtojų operatyvių patikrinimų duomenis, Inspekcijos duomenų bazėse sukauptą informaciją ir susipažinęs su ikiteisminio tyrimo Nr. 03-6-00001-16 medžiaga, išanalizavo ginčo prekių tiekimo grandinę ir nustatė, kad tiek UAB „K2“, tiek UAB „I1“ buvo šių prekių tiekimo grandinės dalimi.

Prekių tiekimo grandinės apėmė kelias valstybes. Pirmuoju atveju sandorių grandinę sudarė: Lenkijos mokesčių mokėtojai → Estijos įmonė C → Latvijos įmonė Z → UAB „P2“ (dingęs prekeivis) → UAB „K2“ (dingęs prekeivis) → Bendrovė → Bendrovės prekių pirkėjai (Lietuvos įmonės). Antra sandorių grandinė: Lenkijos mokesčių mokėtojai → Estijos įmonė C → Latvijos įmonė Č → UAB „M1“ (dingęs prekeivis) → UAB „I1“ (dingęs prekeivis) → Bendrovė → Bendrovės prekių pirkėjai. Mokesčių administratorius išsamiai aprašė sandorių grandinėse dalyvavusių įmonių veiklos aplinkybes ir nustatė, kad didžioji dalis iš jų tuoj pat po sandorių arba truputį vėliau išregistruotos iš PVM registru, praktiškai visais atvejais arba nebuvo galimybės susisiekti su šių įmonių atsakingais asmenimis arba asmenys, atsiliepę į mokesčių administratoriaus kvietimus, paaiškino, kad realios veiklos nevykdė, o tik pasirašinėjo dokumentus, ar kad apskritai nieko nežino apie įmonės veiklą.

Inspekcija taip pat išsamiai išanalizavo Bendrovės bendradarbiavimo su UAB „K2“ ir UAB „I1“ dėl ginčo prekių tiekimo aplinkybes, ginčo prekių gabenimo aplinkybes bei padarė išvadą, kad Bendrovės kontrahentai buvo tarpinės grandys PVM sukčiavimo sandorių grandinėje, nes tiek UAB „P2“ ir UAB „K2“ (pirma sandorių grandinė), tiek UAB „M1“ ir UAB „I1“ (antra sandorių grandinė) realiai pirkimo–pardavimo sandorių nevykdė, tik perrašinėjo prekių pardavimo dokumentus ir nemokėjo į biudžetą PVM, be to, UAB „K2“ ir UAB „I1“ pripažintos „dingusiais prekeiviais“. Mokesčių administratoriaus surinkta informacija dėl kitų ginčo prekių tiekimo sandorių grandinės dalyvių tik papildė išvadą dėl Bendrovės kontrahentų (UAB „K2“, UAB „I1“) sukčiavimo PVM. Šias mokesčių administratoriaus išvadas patvirtina toliau nurodomos aplinkybės.

UAB „K2“ po mėnesio nuo vykdytų sandorių (2015 m. balandžio mėn. 8–10 d.) su Bendrove, t. y. 2015-05-08 mokesčių administratoriaus iniciatyva išregistruota iš PVM mokėtojų registro kaip asmuo, nevykdantis ekonominės veiklos ir (ar) prekių įsigijimų iš kitų valstybių narių. UAB „K2“ operatyvaus patikrinimo metu 2015-04-15 (praėjus 5 dienoms po Bendrovės įformintų sandorių su UAB „K2“) nuvykus į UAB „K2“ buveinės patalpas ir veiklos vykdymo vietą (sandėlį) UAB „K2“ vadovas B. S. sutartu laiku neatvyko, buhalterinės apskaitos dokumentų nepateikė, veiklos vykdymo vietose ūkinės veiklos vykdymo požymių nenustatyta. Taigi B. S. akivaizdžiai nebendradarbiavo su mokesčių administratoriumi, nevykdė nurodymo pateikti dokumentus, reikalingus operatyviam patikrinimui atlikti, vengė atvykti į Kauno AVMI, tačiau pagal Bendrovės pateiktus dokumentus ir paaiškinimus tuo pačiu laikotarpiu aktyviai vykdė tiekimus Bendrovei, el. paštu rašė laiškus, su Bendrove sudarė sutartį likus kelioms savaitėms iki akcijų pardavimo (2015-04-03). Nuo 2015-04-03 akcininkas ir nuo 2015-04-14 vadovu tapo Latvijos pilietis H.

D. Akcininkas ir vadovas pasikeitė Kauno AVMI atliekant UAB „K2“ operatyvų patikrinimą. B. S. 2016-05-17 Liudytojo apklausos protokole įvardijo UAB „K2“ pirkėjus, tačiau tarp jų Bendrovės nepaminėjo. H. D. 2017-01-26 Liudytojo apklausos protokole nurodė, kad sutiko padėti asmeniui, vardu Valerijus, įregistruoti įmonę Latvijoje, kaip dukterinę Lietuvos įmonę, su Valerijumi susitiko Rygoje ir jam perdavė savo pasą pasidaryti kopijai, tačiau jokių dokumentų nepasirašė, įmonės antspaudo ir atsiskaitomosios sąskaitos duomenų negavo bei sąskaitos banke neatidarė, o UAB „K2“ pavadinimą pirmą kartą sužinojo apklausos metu, nurodė, kad galbūt jo parašas nukopijuotas nuo paso. UAB „K2“ PVM deklaracijų už 2015 m. balandžio mėn. (ginčo sandorių mėnuo) ir vėlesnius mokestinius laikotarpius nepateikė, tiekimų Bendrovei bei 20412 Eur pardavimo PVM, išskirto Bendrovei įformintose PVM sąskaitose faktūrose, nedeklaravo ir į biudžetą nesumokėjo, metinės pelno mokesčio deklaracijos už 2015 m. taip pat nepateikė. Dalį iš Bendrovės pavedimais gautų piniginių lėšų UAB „K2“ pervedė Estijos mokesčių mokėtojui C (*mokėjimai vykdyti laikotarpiu, kai C buvo išregistruota iš PVM mokėtojų registro, nerandama bei nevykdanti veiklos*), nurodant, jog pinigines lėšas pervedamos už UAB „B2“, dalį pinigų išgrynino, tačiau dokumentų, pagrindžiančių išgrynintų piniginių lėšų panaudojimą, UAB „K2“ nepateikė. UAB „K2“ sandoriai su UAB „B2“ nenustatyti, todėl nenustatytos priežastys, dėl kurių UAB „K2“ vykdė mokėjimus Estijos mokesčių mokėtojui C už UAB „B2“. UAB „K2“ buhalterinę apskaitą tvarkęs asmuo A. M. taip pat negalėjo pakomentuoti, kodėl pervedant pinigines lėšas C mokėjimo paskirtyje nurodyta, jog mokama už UAB „B2“, dokumentų, pagrindžiančių šių mokėjimų apskaitą apskaitoje, neišsaugojo (2016-05-20 Liudytojo apklausos protokolas). Mokesčių administratorius padarė išvadą, kad UAB „B2“ vadovai – formalūs, UAB „B2“ buvo įsteigta ir naudojama visuomenei priešiškiems, neteisėtiems tikslams siekti (detaliau Komisijos sprendimo 4 psl.). Laikotarpiu nuo 2015-01-01 iki 2015-04-14 vienintelis UAB „K2“ cukraus tiekėjas buvo UAB „P2“ (*Bendrovės sandoriai su UAB „K2“ – 2015 m. balandžio mėn. 8–10 d.*), kurios deklaruota veikla – krovinių kelių transportas ir perkraustymo veikla. Tačiau ši bendrovė nedeklaravo tiekimų UAB „K2“ ir nesumokėjo 368891,90 Eur PVM (*UAB „K2“ laikotarpiu nuo 2015-01-01 iki 2015-04-14 apskaitė įsigijimų iš UAB „P2“ už 2125520,34 Eur, iš jų 368891,90 Eur PVM*). Įvairiais laikotarpiais buvę UAB „P2“ vadovai buvo formalūs, t. y. nurodė, jog nieko nežino apie šią įmonę; nurodė, jog, piktnaudžiauja alkoholiu ir už dokumentų pasirašymą buvo sumokėtas atlygis; gyvena Vokietijoje (neapklaustas). Mokesčių administratorius padarė išvadą, jog UAB „P2“ nevykdė ūkinės komercinės veiklos, o teikiant klaidingas PVM deklaracijas už 2015 m. sausio–kovo mėn. buvo imituojama, kad vykdoma PVM apmokestinama veikla, todėl konstatuota, kad UAB „P2“ buvo įsteigta ir naudojama visuomenei priešiškiems, neteisėtiems tikslams siekti (detaliau Komisijos sprendimo 5 psl.). Todėl akivaizdu, kad UAB „P2“ ginčo prekių UAB „K2“ netiekė ir atitinkamai UAB „K2“ prekių netiekė Bendrovei. Šiuose prekių tiekimo grandinės etapuose buvo tik formaliai surašomi apskaitos dokumentai, siekiant sukurti prekių tiekimo regimybę.

Iš bylos medžiagos matyti, kad Bendrovė pasiūlymą įsigyti cukrų iš UAB „I1“ gavo 2015-04-24. Bendrovės pateiktų susirašinėjimų su UAB „I1“ duomenimis mokesčių administratorius nustatė, kad Bendrovė 2015-04-29 el. paštu siuntė paruoštą (*word* formatu) 2015-04-23 Didmeninio pirkimo–pardavimo sutartį Nr. BAZ-04-23, pagal kurią UAB „I1“ įsipareigojo Bendrovei tiekti saugią ir kokybišką vartoti prekę (cukrų). Taigi Bendrovė jau ankstesne data (2015-04-23) turėjo paruoštą sutartį (*kurioje aprašyta prekė (baltasis cukrus), gamybos būdas (iš cukrinių runkelių), kilmės šalis (Lenkija)*), nors pasiūlymą iš UAB „I1“ gavo 2015-04-24. 2015-04-23 Didmeninio pirkimo–pardavimo sutartis Nr. BAZ-04-23 (kuri siūsta 2015-04-29) pasirašyta sandorio šalių patikrinimo metu pateikta nebuvo. Patikrinimo metu buvo pateikta kita sutartis (tekstas nėra tapatus), t. y. 2015-04-27 Tiekimo sutartis dėl cukraus tiekimo, patvirtinta abiejų šalių antspaudais ir pasirašyta UAB „I1“ direktorės V. K. ir Bendrovės l. e. p. direktorės S. R. vardu. Kaip minėta, Bendrovės sandoriai su UAB „I1“ apskaityti 2015-04-28–2015-05-29 laikotarpiu.

Įvertinus nustatytas prieštaringas aplinkybes, Komisijos teigimu, yra pakankamas pagrindas konstatuoti, jog Bendrovės pateikta susirašinėjimo su UAB „I1“ medžiaga ir / arba pateikti dokumentai (sutartys) įforminti formaliai ir vertintini kaip Bendrovės gynybinė pozicija, kuria Bendrovė siekia ne patvirtinti iš tikrųjų buvusius faktus ir aplinkybes, o sudaryti savo veiksmų teisėtumo regimybę (*nei siuntimo data – 2015-04-29, nei pirminės sutarties data – 2015-04-23 formaliai neatitiko įformintų ginčo sandorių datų, todėl patikrinimo metu pateikta 2015-04-27 sutartis, kuri formaliai atitiko ginčo sandorių pradžią – 2015-04-28*).

Nustatyta, kad UAB „I1“ buvo įregistruota tik vienerius metus, t. y. mokesčių mokėtojų registre įregistruota 2014-11-15, PVM mokėtojų registre – nuo 2014-11-19, o 2015-11-23 mokesčių administratoriaus iniciatyva jau išregistruota iš PVM mokėtojų registro kaip asmuo, nevykdantis ekonominės veiklos, t. y. nepateikęs pelno mokesčio deklaracijos už 2014 metus ir nereagavęs į išsiųstus priminimus ją pateikti, nepateikęs pirminių ir suvestinių įmonės buhalterinės apskaitos dokumentų. Be to, UAB „I1“ įregistruota veikla – administracinė veikla, įstaigų ir kitų verslo įmonių aptarnavimo veikla. Įformintų sandorių su Bendrove laikotarpiu UAB „I1“ buvo įdarbintas tik vienas darbuotojas (V. K.), tačiau tiek Bendrovės darbuotojas B. B. (*kuris, S. R. teigimu (2016-09-08 Liudytojo apklausos protokolas), užsiėmė klientų, pardavėjų ir pirkėjų paieška*) nurodė dėl įsigijimų iš UAB „I1“ bendravęs su vadybininku (vardo, pavardės neprisimena), tiek S. R. (*2016-08-09 pareiškimas dėl ikiteisminio tyrimo pradėjimo*) nurodė, jog UAB „I1“ dokumentų originalus Bendrovei pasirašyti atveždavo UAB „I1“ vadybininkas Arūnas, su kuriuo tiek tiesiogiai, tiek telefonu bendravo B. B. . Be to, A. B. teigimu, užsiimti didmenine prekyba cukrumi pasiūlė V. Z. (*Bendrovės akcininkės B. Z. V. Z. tėvas*), kuris dalyvavo vykdant cukraus pirkimo / pardavimo sandorius. B. B. teigė, kad V. Z. žinojo, iš kur perkamas cukrus, ieškojo tiekėjų bei kartu su S. R. kontroliavo Bendrovės veiklą.

UAB „I1“ 2015-11-19 atlikto operatyvaus patikrinimo metu pasikeitė UAB „I1“ akcininkas ir vadovas – nuo 2015-02-03 iki 2015-11-19 UAB „I1“ akcininku ir vadovu buvo V. K. , o nuo 2015-11-20 – Latvijos Respublikos pilietis V. D. , kuris UAB „I1“ nebuvo ir nėra įdarbintas. Nuo 2015-07-07 V. D. buvo ir kitos įmonės – UAB „M1“ akcininkas ir vadovas. Operatyvaus patikrinimo metu UAB „I1“ vadovė V. K. vengė atvykti į Kauno AVMI, nepateikė buhalterinės apskaitos dokumentų. Su nauju UAB „I1“ vadovu V. D. susisiekti nepavyko. Taigi mokesčių administratoriui buhalterinės apskaitos dokumentai ir registrai operatyviam patikrinimui pateikti nebuvo. Pažymėtina, kad pasirašant 2015-11-06 Akcijų pirkimo–pardavimo sutartį UAB „I1“ vadovei atstovavo A. P. , kuris nuo 2015-05-19 niekur nedirba, nuo 2005-06-03 įtrauktas į gyvenamosios vietos neturinčių asmenų apskaitą. Nors UAB „I1“ už 2015 m. balandžio–gegužės mėn. (*UAB „I1“ įformintų sandorių su Bendrove laikotarpiu*) deklaravo 611 Eur mokėtiną į biudžetą PVM, tačiau nepateikė buhalterinės apskaitos pirminių dokumentų, patvirtinančių prekių ir / ar paslaugų įsigijimo sandorius, ir registrų, pagrindžiančių atskaitomą pirkimo PVM, todėl mokesčių administratorius negalėjo įsitikinti PVM atskaitos pagrįstumu ir deklaruotų PVM mokesčių prievolių teisingumu.

UAB „I1“ iš Bendrovės bankiniais pavedimais gautas pinigines lėšas pervedė UAB „M1“, o UAB „M1“ tą pačią ar kitą dieną pervesdavo M, iš kurios UAB „M1“ įsigijo ginčo prekes. Tačiau Č nepateikė jokios informacijos apie sandorius su UAB „M1“, Č išregistruota iš PVM mokėtojų registro (*visose Č įformintose sąskaitose (Invoice) UAB „M1“ atstovų parašai ir antspaudai identiški, rodantys, kad dokumentai galėjo būti klastojami pasinaudojant kompiuterinės programos pagalba*). UAB „M1“ 2015-06-01–2015-10-31 laikotarpiu įformino prekių įsigijimą iš UAB „Kauno platanas“, tačiau UAB N direktorius G. B. paneigė sandorius su UAB „M1“. UAB „I1“ vadovė V. K. nurodė bendravusi su vadybininku prisistatančiu asmeniu vardu Mantautas, tačiau UAB „M1“ darbuotojas vardu Mantautas nebuvo įdarbintas. UAB „M1“ 2015 m. balandžio ir gegužės mėn. įforminti tiekimai UAB „I1“ deklaruoti 2015 m. balandžio ir gegužės mėn. PVM deklaracijose, tačiau

mokėtinas PVM sudengtas su gražintina iš biudžeto PVM suma, susidariusia dėl nepagrįstos PVM atskaitos 2015 m. birželio mėn. (*suformuotos neįvykusiomis ūkinėmis operacijomis, įforminus prekių įsigijimus iš UAB N ir pardavimą Latvijos mokesčių mokėtojui M*).

Kontrolės veiksmų metu UAB „M1“ prekių (cukraus, aliejaus) įsigijimui iš Čir pardavimui UAB „I1“ pagrįsti nepateikė prekių gabenimo dokumentų. VIES duomenimis, Č prekių tiekėjas buvo Estijos įmonė C (*Estijos mokesčių administratoriaus duomenimis, laikotarpiu nuo 2015-04-01 iki 2015-04-30 C cukrų, įsigytą iš Lenkijos mokesčių mokėtojo CC, pardavė Latvijos mokesčių mokėtojams Č ir Z*), kurios valdybos narys nuo 2014-05-14 Latvijos pilietis M. S. buvo ir Estijos įmonės H valdybos narys, kuri įtariama veikusi kaip tarpininkė cukraus pirkimo / pardavimo sandorių grandinėje PVM sukčiavimo tikslais. Latvijos mokesčių administratorius apklausti C valdybos narį M. S. negalėjo, nes šis asmuo nėra pateikęs savo kontaktinių duomenų, o į 2017-04-12 jam išsiųstą laišką deklaruotu gyvenamosios vietos adresu neatsakė.

Kaip nustatyta byloje, Bendrovė niekada anksčiau nevykdė prekybos cukrumi (faktiškai vykdė patalpų subnuomos veiklą, kuri nesusijusi su prekyba cukrumi), šios veiklos iki 2015-09-25 nebuvo deklaravusi, tačiau ne pati teikė užklausimą UAB „K2“ ar UAB „I1“, o, atvirkščiai, UAB „K2“ ir UAB „I1“ teikė pasiūlymus Bendrovei, ūkio subjektui nevykdančiam ir nedeklaravusiam prekybos cukrumi (*pasiūlymų tekstai iš abiejų kontrahentų praktiškai tapatūs, skiriasi tik kaina, be lietuviškų rašmenų ir vienoda el. pašto sandara: uab1123@gmail.com, K2123@gmail.com*). Bendrovė pasiūlymą gavo iš el. pašto adresu: K2123@gmail.com, kuris nėra VMI deklaruotas kaip kontaktinis UAB „K2“ el. pašto adresas. Nors Bendrovė pasiūlymą iš UAB „K2“ gavo el. paštu 2015-04-07, tačiau Bendrovė jau 2015-04-02 siuntė pasiūlymą pirkti Lenkijos gamybos cukrų UAB „Š1“, o 2015-04-03 su UAB „Š1“ buvo suderintas užsakymas ir pristatymo terminai. Nors Bendrovė nurodė, kad siekdama nupirkti cukrų palankesnėmis sąlygomis, nei siūlė UAB „I1“ ir UAB „K2“, taip pat bendradarbiavo su kitomis (išvardintos) užsienio įmonėmis, tačiau mokesčių administratorius nustatė, jog susirašinėjimas su užsienio įmonėmis pradėtas vėliau (2015-04-17, 2015-04-24), t. y. po cukraus įsigijimo iš UAB „K2“ (2015 m. balandžio mėn. 8–10 d.) (S. R. 2016-07-04 paaiškinimas). Įvertinus šias aplinkybes, pritariama Inspekcijos pozicijai, kad Bendrovė iš UAB „K2“ ir UAB „I1“ gavo tikslingą, iš anksto suderintą pasiūlymą pirkti cukrų, siekiant sukurti regimybę, jog tarp šalių vyko komercinėje veikloje įprasti atsitiktiniai sandoriai (*pavyzdžiui, Bendrovė pasiūlymą UAB „Š1“ teikė žinodama prekės įsigijimo kainą ir tai, jog iš UAB „K2“ įformins Lenkijos gamybos cukraus įsigijimus, nors tuo metu pasiūlymo iš UAB „K2“ neturėjo ir nevykdė prekybos cukrumi*).

Iš bylos medžiagos taip pat matyti, jog išanalizavęs Bendrovės pateiktus Važtaraščius ir CMR įsigijimo ir pardavimo sandoriams pagrįsti, mokesčių administratorius nustatė, kad to paties cukraus gabenimui įformintuose skirtinguose prekių (cukraus) transportavimo dokumentuose (CMR ir Važtaraščiuose) nurodyti duomenys nesutampa, t. y. nurodyti skirtingi prekių siuntėjai, gavėjai, prekių (cukraus) pakrovimo vietos. CMR prekių gavimas patvirtintas ne Bendrovės ar jos pirkėjo, bet Estijos mokesčių mokėtojo C antspaudu. Įsigijimo sandoriams pagrįsti pateiktuose Važtaraščiuose krovinio siuntėju nurodyta UAB „K2“ ar UAB „I1“, pardavimo sandoriams pagrįsti pateiktuose Važtaraščiuose – Bendrovė, tačiau faktiniais prekių siuntėjais buvo Lenkijoje registruoti mokesčių mokėtojai. Krovinius gabenę vairuotojai paneigė gabenimą pagal Važtaraščius, nurodė šių Važtaraščių nepasirašę. Bendrovė nurodė, jog „tiek UAB „I1“, tiek UAB „K2“ pristatydavo cukrų UAB „B2“ (Bendrovei) į įmonės nuomojamas neįgyvenamas patalpas, esančias K, sandėlyje Nr. 16“, taip pat pažymėjo, „kad pirkėjai paėmė cukrų iš aukščiau nurodyto sandėlio“ bei „cukraus transportavimu rūpindavosi savarankiškai“ (įgalioto asmens S. R. 2016-02-24 paaiškinimas). Tačiau, pavyzdžiui, pagal Bendrovės pateiktus gabenimo dokumentus nei vienu įsigijimo iš UAB „K2“ atveju cukrus nebuvo iškrautas K, be to, įformintų sandorių su UAB „K2“ laikotarpiu Bendrovė minėtų patalpų net nesinuomojo, o įsigijimo iš UAB „I1“ atveju tik 8 atvejais (iš 26) cukrus pagal pateiktus dokumentus buvo iškrautas K. 2016-07-01 pateiktame

paaiškinime S. R. nurodė jau kitas aplinkybes dėl ginčo prekių gabenimo, t. y. nurodė, jog UAB „I1“ ir UAB „K2“ pristatydavo cukrų Bendrovei ne tik į jos nuomojamas patalpas, bet taip pat tiesiogiai ir į Bendrovės pirkėjo sandėlį. Įvertinus Bendrovės įgalioto asmens prieštarigus paaiškinimus dėl įsigytų ginčo prekių gabenimo, konstatuotina, jog paaiškinimų turinys negali būti laikomas atspindinčiu realiai susiklosčiusius ginčo prekių gabenimo santykius. Įvertinus surinktą informaciją dėl prekių (cukraus) gabenimo aplinkybių (*detačiau Komisijos sprendimo 6–9 psl. (dėl UAB „K2“), 14–17 psl. (dėl UAB „I1“)*), ginčo atveju pagrįstai konstatuota, jog Bendrovės pateiktuose Važtaraščiuose prekių (cukraus) gabenimams pagrįsti nurodyta informacija neatitinka tikrovės, PVM sąskaitos faktūros ir Važtaraščiai įforminti formaliai, siekiant sukurti jų tikrumo regimybę, Važtaraščiuose nurodyti vairuotojų parašai – fiktyvūs. Vadinas Važtaraščiuose nurodyta informacija neatspindi tikrųjų gabenimo vykdymo aplinkybių ir neturi juridinės galios.

Įvertinus visas aukščiau nurodytas Bendrovės apskaitoje apskaitytų sandorių su kontrahentais (UAB „K2“ ir UAB „I1“) aplinkybes, sutiktina su Inspekcijos išvada, kad UAB „K2“ ir UAB „I1“ vardu veikiantys asmenys sukčiavo PVM, savo vardu išrašinėdami dokumentus apskaitos dokumentuose nurodytomis sąlygomis ir aplinkybėmis neįvykusioms ūkinėms operacijoms pagrįsti, realiai tokių ūkinių operacijų nevykdydami (*už tariamai įvykusias operacijas nemokėdami PVM, arba nors ir atlikdami formalius deklaravimo veiksmus, tačiau deklaruotinas (atskaitytinas) sumas grįsdami (sumažindami) nedeklaruojančių, ūkinės veiklos nevykdančių ūkio subjektų dokumentais*), t. y. minėtos įmonės buvo tarpinė grandis PVM sukčiavimo sandorių grandinėje. Šias aplinkybes papildomai patvirtina ir tai, kad Bendrovė ginčo sandorius sudarė ekonomiškai nenaudingomis sąlygomis, nepagrįstus ekonomine logika ir pelno siekimu. Bendrovė iš UAB „K2“ įsigytą cukrų pardavė tik su 0,84 proc., t. y. 816 Eur antkainiu, nors Bendrovė UAB „P2“ (kuri Bendrovei atsiskaitymui už cukrų suteikė 90000 Eur paskolą) mokėjo palūkanas, iš viso 12576 Eur. Bendrovė iš UAB „I1“ įsigytą cukrų ir aliejų pardavė taip pat su minimaliu 1,66 proc., t. y. 4609,08 Eur antkainiu, šiuo atveju patyrė ir nekilnojamojo turto (sandėlio) nuomos (2731,11 Eur) sąnaudas. Be to, ginčo sandoriams vykdyti buvo reikalingi žmogiškieji ištekliai, t. y. Bendrovė patyrė sąnaudų, susijusių su darbuotojų darbo užmokesčiu.

Nustačius, kad UAB „K2“ ir UAB „I1“ vardu veikiantys asmenys sukčiavo PVM, mokesčių administratorius pagrįstai sprendė, kad Bendrovė žinojo / galėjo žinoti, kad dalyvauja į PVM sukčiavimą įtrauktuose sandoriuose. Komisija nurodo, kad Bendrovė, įformindama sandorius su naujais verslo partneriais UAB „K2“ ir UAB „I1“, nesurinko tinkamų įrodymų (dokumentų), pagrindžiančių, kad buvo apdairi ir sąžininga su šiais kontrahentais.

Bendrovė, prieš priimdama sprendimą įsigyti prekes iš naujų verslo partnerių, juolab kad pati ketino pradėti vykdyti naują veiklą, turėjo būti itin atidi šių ūkio subjektų (UAB „K2“ ir UAB „I1“) atžvilgiu G. V. ir skirti daugiau dėmesio domėjimuisi jais, nei domėtuši, vykdydama sandorius su pastoviais ir ilgalaikiais tiekėjais. Bendrovė (jos atsakingi asmenys) turėjo įsitikinti, ar UAB „K2“ ir UAB „I1“ realiai vykdė ekonominę veiklą ir mokestines prievoles, prieš sudarant sandorius, turėjo pasidomėti šiais mokesčių mokėtojais ir jų atstovais, vykdoma veikla, veiklos vykdymo vieta ir pan.

Tačiau Bendrovė tokių veiksmų neatliko ir apie minėtas įmones informacijos, pagrindžiančios pakankamą domėjimąsi šiais verslo partneriais, nesurinko (Bendrovė apsiribojo viešai prieinamos informacijos surinkimu). Bendrovės bendradarbiavimas su UAB „K2“ ir UAB „I1“ iš esmės vyko susirašinėjant el. paštu, o, pavyzdžiui, 2012-07-05 išrašą iš Lietuvos Respublikos juridinių asmenų registro bei 2012-06-27 UAB „K2“ vienintelio akcininko sprendimą, kuriuo B. S. paskirtas įmonės direktoriumi, Bendrovė gavo jau po įformintų sandorių su UAB „K2“, nes 2015-04-10 13:22 Bendrovė el. paštu šiam kontrahentui priminė, jog iki šiol nėra gavusi prašytų dokumentų (sandoriai su UAB „K2“ vykdyti 2015 m balandžio 8–10 d). Bendrovė nepateikė įrodymų, jog rinko informaciją apie šį tiekėją prieš įformindama sandorius. Vien tai, kaip nurodo Bendrovė, kad šioms bendrovėms atstovavo

solidūs ir visuomenėje žinomi asmenys, niekaip nepagrindžia (ir negali pagrįsti), jog ūkio subjektas nesukčiauja PVM. Su UAB „K2“ sandoriai buvo trumpalaikiai, todėl Bendrovė turėjo būti itin atidi ir rūpestinga. Sandorių su Bendrove metu UAB „K2“ buvo įdarbinti tik du darbuotojai – direktorius B. S. ir buhalterė, o UAB „I1“ buvo įdarbintas tik vienas darbuotojas (V. K.). Taigi realių žmoniškųjų išteklių vykdyti veiklą šios bendrovės praktiškai neturėjo.

Iš bylos medžiagos matyti, kad Bendrovė turėjo žinoti (žinojo) apie UAB „K2“ ir UAB „I1“ imituojamą veiklą. Klientų, pardavėjų ir pirkėjų paieška užsiėmė Bendrovės darbuotojas B. B., kuris laikotarpiu nuo 2014-03-04 iki 2014-05-16 buvo įdarbintas ir UAB „K2“. Be to, B. B. pats nurodė, kad B. S. pažinojo seniai, keletą mėnesių pas minėtą asmenį dirbo vadybininku. Taip pat paminėjo, jog užsiimti didmenine prekyba cukrumi pasiūlė Bendrovės akcininkės B. Z. tėvas V. Z., kuris taip pat pažinojo B. S. bei dalyvavo vykdant cukraus pirkimo / pardavimo sandorius. Taip pat B. B. nurodė, kad V. Z. žinojo, iš kur perkamas cukrus, ieškojo tiekėjų bei nuolat kartu su S. R. kontroliavo Bendrovės veiklą. Nors V. Z. nagrinėjamu laikotarpiu nedirbo Bendrovėje, tačiau, kaip matyti, galėjo daryti (ir darė) įtaką pasirenkant cukraus tiekėjus (UAB „K2“ ir UAB „I1“). Bendrovė sąmoningai nesiėmė jokių atidžių veiksmų bendraujant su savo kontrahentų atstovais, nes, pavyzdžiui, Bendrovės darbuotojai (S. R., B. B.) dėl įsigijimų iš UAB „I1“ nurodė bendravę su UAB „I1“ vadybininku (Arūnu), tačiau UAB „I1“ sandorių su Bendrove metu buvo įdarbinta tik V. K., be to, UAB „I1“ įregistruota veikla – administracinė veikla, įstaigų ir kitų verslo įmonių aptarnavimo veikla. Vadinasi šiuo atveju asmens (vadybininko) tapatybė ir įgaliojimai atstovauti UAB „I1“ nebuvo patikrinti ir nėra aišku, su kuo Bendrovės atstovai bendravo.

Nagrinėjamu atveju taip pat pritartina Inspekcijai, kad itin svarbi ir nenuginčijama aplinkybė, patvirtinanti, jog Bendrovė žinojo ir / ar turėjo galimybę žinoti, jog dalyvauja PVM sukčiavimo sandorių grandinėje, yra tai, kad Bendrovė sandorių įforminimo laikotarpiu turėjo abejonių dėl A. B. sąžiningumo ir įtarė jį sukčiaujant kartu su UAB „K2“ ir UAB „I1“, tačiau tik praėjus daugiau nei metams po sandorių su šiomis bendrovėmis sudarymo pateikė FNTT 2016-08-09 pareiškimą, be to, šį pareiškimą teikė tik mokesčių administratoriui inicijavus Bendrovės mokestinį patikrinimą bei numatomų mokestinių prievolių įvykdymui užtikrinti areštavus Bendrovės nekilnojamąjį turtą ir PVM permoką. Būdamą sąžininga ir žinodama (įtardama), kad jos kontrahentai daro mokestinius pažeidimus (sukčiauja PVM), Bendrovė turėjo vengti sudaryti sandorius su tokiais kontrahentais, siekdama išvengti galimos neigiamų pasekmių rizikos. Kitu atveju tai rodytų, jog Bendrovė sąmoningai dalyvavo jokios realios pridėtinės vertės nekuriančioje sandorių grandinėje, kurioje vykdomas sukčiavimas PVM srityje. Bendrovė 2015-05-11 atleido B. B. iš darbo, tačiau po šio darbuotojo atleidimo apskaitė 7 įsigijimo iš UAB „I1“ sandorius ir įformino 7 pardavimo sandorius UAB „Š1“, t. y. toliau tęsė veiklą, nors įtarė UAB „K2“ ir UAB „I1“ sukčiaujant. Skunde Komisijai Bendrovės nurodyti teiginiai, kad Bendrovė B. B. atleido dėl kitų priežasčių, vertintini kaip Bendrovės gynybinė pozicija šiame mokestiniame ginče. Bendrovės įgaliotas asmuo S. R. 2016-08-09 pareiškimе FNTT aiškiai išdėstė Bendrovės poziciją dėl įtarimo B. B. sukčiaujant kartu su UAB „K2“ ir UAB „I1“.

Bendrovės žinojimą (turėjimą žinoti), jog dalyvauja PVM sukčiavimo sandorių grandinėje taip pat rodo aukščiau jau minėtos prieštaringos aplinkybės dėl formalaus, t. y. tik siekiant sudaryti regimybę, jog tarp šalių vyko komercinėje veikloje įprasti atsitiktiniai sandoriai, susirašinėjimo su UAB „K2“ ir UAB „I1“ aplinkybės (*Bendrovė pasiūlymą iš UAB „K2“ gavo el. paštu tik 2015-04-07, tačiau jau 2015-04-02 siuntė pasiūlymą pirkti Lenkijos gamybos cukrų UAB „Š1“, o 2015-04-03 su UAB „Š1“ buvo suderintas užsakymas ir pristatymo terminai; Bendrovė pasiūlymą įsigyti cukrų iš UAB „I1“ gavo 2015-04-24, tačiau jau turėjo paruošusi 2015-04-23 Didmeninio pirkimo–pardavimo sutartį Nr. BAZ-04-23*).

Apibendrinusi aukščiau nurodytas aplinkybes, Komisija konstatuoja, kad UAB „K2“ ir UAB „I1“ sukčiavo PVM srityje, Bendrovės įforminti sandoriai su šiais kontrahentais susiję su sukčiavimu PVM ir Bendrovė, įformindama šiuos sandorius, žinojo / turėjo žinoti, jog

dalyvauja sandoriuose, susijusiuose su tiekėjo vykdytu sukčiavimu PVM srityje, tačiau sąmoningai dalyvavo šioje sandorių grandinėje, kaip tarpinė įmonė, vykdanči realią veiklą, taip sudarant regimybę, kad visa sandorių grandinė, kurioje dalyvavo ir Bendrovės kontrahentai – dingę prekeiviai, yra tikra (reali), todėl Bendrovei teisė į PVM atskaitą pagrįstai buvo apribota.

Vertindama Bendrovės nurodytų argumentų dėl skundžiamo Inspekcijos sprendimo nepakankamo pagrįstumo teisės normomis ir faktinėmis aplinkybėmis, Komisija iš šioje mokestinio ginčo byloje nustatytų aplinkybių visumos daro išvadą, kad Bendrovė iš esmės turėjo galimybę suprasti (suprato) Inspekcijos sprendimo faktinius ir teisinius pagrindus, jo priėmimo motyvus, t. y. suprasti, dėl ko jai į PVM atskaitą neleistu įtraukti 78681 Eur pirkimo PVM pagal UAB „K2“ ir UAB „I1“ vardu išrašytas PVM sąskaitas faktūras, bei tinkamai gintis, apie ką byloja Bendrovės 2018-04-30 skunde Komisijai pateikta argumentacija dėl Bendrovės sąžiningumo sandoriuose su savo kontrahentais UAB „K2“ ir UAB „I1“. Atitinkamai šių aplinkybių konstatavimas, Komisijos vertinimu, įgalina Bendrovės akcentuojamą Inspekcijos sprendimo nepakankamą pagrįstumą vertinti kaip Bendrovės gynybinę poziciją šiame mokestiniame ginče, siekiant išvengti nustatytos mokestinės prievolės.

Dėl Bendrovės argumentų, jog Bendrovės kontrahentams (*tiek prekių pardavėjams, tiek prekių pirkėjams*) mokesčių administratorius nėra nustatęs mokestinių prievolių, kylančių iš ginčo sandorių, Komisija nurodo, kad nagrinėjamu atveju ginčo dalykas neapima kitų mokesčių mokėtojų (kontrahentų) turimų mokestinių nepriemokų. Šioje byloje nustatyta, kad PVM dėl ginčo sandorių privalo sumokėti Bendrovė, o tai, ką ateityje mokesčių administratorius nuspręs su UAB „K2“ ir UAB „I1“ mokestinėmis prievolėmis, neturi įtakos Bendrovės PVM prievolei šioje byloje.

Dėl Bendrovės argumentų, jog nutrauktas ikiteisminis tyrimas UAB „K2“ ir UAB „I1“ atžvilgiu, nesant padaryto nusikaltimo ar baudžiamojo nusižengimo, taip pat dėl argumentų, kad jokia baudžiamojo persekiojimo institucija neturi priekaištų Bendrovei dėl jos vykdytų sandorių, sutiktina su Inspekcijos pozicija šiuo klausimu. Mokestinės prievolės ir baudžiamoji atsakomybė yra atskiri teisiniai institutai, reguliuojami skirtingų teisės šakų normomis, todėl mokestinė prievolė gali atsirasti nepriklausomai nuo baudžiamosios bylos baigties. Neabejotina, jog kartais baudžiamoji atsakomybė už mokesčių apskaičiavimo ir sumokėjimo pažeidimus bei administracinę atsakomybę gali sutapti. Tačiau vien neįrodžius asmens nusikalstamos veikos dar negalima teigti, jog nebus įrodyti jo mokestiniai pažeidimai, kurių sudėtys nebus įtvirtintos baudžiamajame įstatyme bei kurių įrodinėjimui nebus taikomi standartai, lygiaverčiai įtvirtintiesiems Baudžiamojo proceso kodekse (*LVAT 2013-08-29 nutartis adm. byloje Nr. A-602-1105/2013*). Bendrovės kontrahentų atžvilgiu buvo sprendžiamas baudžiamosios atsakomybės taikymo klausimas Baudžiamojo ir Baudžiamojo proceso kodeksų nustatyta tvarka ir sąlygomis, t. y. ikiteisminio tyrimo metu nebuvo sprendžiami UAB „K2“ ir UAB „I1“ apmokestinimo klausimai. Tokie klausimai sprendžiami MAĮ ir kitų mokesčių teisės aktų nustatyta tvarka ir sąlygomis. Tai, kad Bendrovės atžvilgiu nenustatyta nusikalstama veika, nereiškia, jog jai negali būti suformuota mokestinė prievolė, t. y. aplinkybė dėl minėtų ikiteisminių tyrimų nutraukimo baudžiamajoje byloje ir aplinkybė dėl ikiteisminio tyrimo nepradėjimo Bendrovės atžvilgiu negali būti vertinamos kaip šalinančios Bendrovės mokestinę atsakomybę. Taigi Bendrovės argumentai, kad nesant sukčiavimo baudžiamosios teisės prasme, nėra sukčiavimo ir mokestinės teisės prasme, atmetami, nes tokie argumentai nėra pagrįsti teise. Kaip nurodė LVAT, pareiga sumokėti mokesčius, ir pareiga atsakyti už padarytą nusikalstamą veiką ar administracinę teisės pažeidimą nėra susijusios tiesioginiu priežastiniu ryšiu (*išplėstinės teisėjų kolegijos 2007-05-28 sprendimas adm. byloje Nr. A⁶-238/2007*).

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

Patvirtinti Valstybinės mokesčių inspekcijos prie Finansų ministerijos 2018-04-09 sprendimą Nr. 69-38.

Pagal Mokesčių administravimo įstatymo 159 str. 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 Mokesčių administravimo įstatymo 159 str. 2 dalį apskųsti Mokestinių ginčų komisijos sprendimą taip pat turi teisę centrinis mokesčių administratorius, tačiau tik tuo atveju, kai centrinis mokesčių administratorius ir Mokestinių ginčų komisija, spręsdami mokestinį ginčą (arba mokestinio ginčo metu), skirtingai interpretavo įstatymų ar kito teisės akto nuostatas. Skundas Vilniaus apygardos administraciniam teismui turi būti paduodamas ne vėliau kaip per 20 dienų po Mokestinių ginčų komisijos sprendimo įteikimo dienos.

Komisijos pirmininkė

Edita Galiauskaitė

Komisijos nariai

Martynas Endrijaitis

Rasa Stravinskaitė

Andrius Venius

Vilma Vildžiūnaitė