



**MOKESTINIŲ GINČŲ KOMISIJA PRIE  
LIETUVOS RESPUBLIKOS VYRIAUSYBĖS**

**SPRENDIMAS  
DĖL UAB „GINOTA“ 2019-02-04 SKUNDO**

2019 m. balandžio 5 d. Nr. S-47 (7-18/2019)  
Vilnius

Mokestinių ginčų komisija prie  
Lietuvos Respublikos Vyriausybės,  
susidedanti iš:

komisijos pirmininkės  
komisijos narių

Editos Galiauskaitės  
Evaldo Raistensko – pranešėjas  
Rasos Stravinskaitės  
Andriaus Veniaus  
Vilmos Vildžiūnaitės

sekretoriaujant  
dalyvaujant  
mokesčių mokėtojo atstovams

Jelenai Krochmalienei

mokesčių administratoriaus atstovei

direktoriui U. C.  
ir advokatui F. G.  
C. O.

2019 m. kovo 7 d. posėdyje išnagrinėjusi UAB „Ginota“ (toliau – Pareiškėjas) 2019-02-04 skundą dėl Valstybinės mokesčių inspekcijos prie Lietuvos Respublikos finansų ministerijos (toliau – Inspekcija) 2019-01-17 sprendimo dėl patikrinimo akto tvirtinimo Nr. (21.222) FR0682-17, n u s t a t ė:

Inspekcija 2019-01-17 sprendimo dėl patikrinimo akto tvirtinimo Nr. (21.222) FR0682-17 pirma dalimi patvirtino Inspekcijos 2018-11-15 patikrinimo aktą Nr. (21.60-32) FR0680-431 ir jame Pareiškėjui papildomai apskaičiuotą 31229 Eur pridėtinės vertės mokestį (toliau – PVM).

Antra skundžiamo sprendimo dalimi Pareiškėjui apskaičiavo 1428,66 Eur PVM delspinigius.

Trečia sprendimo dalimi Inspekcija skyrė Pareiškėjui 9368,70 Eur PVM baudą (30 proc. mokesčio dydžio).

Inspekcija, atlikusi Pareiškėjo PVM patikrinimą už laikotarpį nuo 2016-01-01 iki 2017-12-31, nustatė, jog Pareiškėjas apskaitė prekių (buteliukų) pakavimo paslaugų už 190905,20 Eur ir 40089,30 Eur PVM, viso už 230994,50 Eur, pardavimą UAB „Litradė“. Už suteiktas paslaugas UAB „Litradė“ Pareiškėjui sumokėjo per banką, įsiskolinimo nenustatyta.

Pareiškėjas prekių (buteliukų) pakavimo paslaugų pats neatliko, o šias paslaugas pirko iš UAB „Saulės grupė“, UAB „AA Baltic Group“ ir UAB „S Capital“, pagal kurių vardu įformintas neturinčias juridinės galios PVM sąskaitas faktūras atskaitė 31228,89 Eur pirkimo PVM.

Nustatyta, kad UAB „Saulės grupė“, UAB „AA Baltic Group“ ir UAB „S Capital“ prekių pakavimo paslaugas atliko ne pačios, o pirko iš UAB „Epizona“, UAB „Forena“, UAB „S Capital“, o pastaroji iš UAB „STATBAR“, kurios sandorių nedeklaravo arba deklaravo ir PVM nemokėjo, neturėjo darbuotojų ir jokių kitų realių išteklių prekių (buteliukų) pakavimo paslaugoms teikti, realios veiklos nevykdė, operatyviems patikrinimams atlikti nepateikė buhalterinės

apskaitos registru, sutarčių, PVM sąskaitų faktūrų, atliktų darbų aktų, mokėjimų už paslaugas dokumentų. UAB „STATBAR“ vadovas neigė teikęs paslaugas UAB „S Capital“ ir savo parašus PVM sąskaitose faktūrose ir kasos pajamų orderių kvituose, UAB „S Capital“ jam nežinoma ir jos vadovo nepažįsta.

Pareiškėjo vadovas paaiškinime nurodė, kad visus veiksmus tarp užsakovo (UAB „Litradė“) ir subrangovų koordinavo jis, tačiau negalėjo įvardinti tikslaus sandėlio adreso, iš kurio buvo paimamos / gražinamos prekės pakavimui, t. y. nesiekė žinoti jų galimybes atlikti prekių pakavimo paslaugas. Taip pat nustatyta, jog UAB „Epizona“, UAB „Saulės grupė“ (iki 2017-04-01), UAB „AA Baltic Group“ (iki 2017-10-31) ir Pareiškėjo buhalterinę apskaitą tvarkė vienas asmuo UAB „FINANSŲ DIREKTORIUS“ (vadovas Petras Leščinskas).

Vadovaudamasi Lietuvos Respublikos pridėtinės vertės mokesčio įstatymo (toliau – PVMĮ) 57, 58, 64 straipsnių nuostatomis, Lietuvos vyriausiojo administracinio teismo (toliau – LVAT) bei Europos Sąjungos Teisingumo teismo (toliau – ESTT) praktika tokio pobūdžio bylose (*dėl teisės į PVM atskaitą*), Inspekcija, viena vertus, nurodė, jog esant išvadai apie neįvykusias ūkines operacijas, paneigiama pareiga įrodinėti asmens, siekiančio realizuoti teisę į PVM atskaitą, nesąžiningumą. Antra vertus, Inspekcija pažymėjo, kad nesąžiningumas įrodinėtinas tik tada, kai konstatuojamas realus ūkinės operacijos buvimas ir nacionalinės institucijos bei teismai turi teisę apmokestinamajam asmeniui atsisakyti suteikti teisę į atskaitą, jei 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.

Inspekcija konstatavo, kad Pareiškėjas apskaitoje fiksavo realiai neįvykusias operacijas ir Pareiškėjo atlikti veiksmai sąmoningai nesilaikant teisės aktų reikalavimų, Inspekcijos teigimu, savaime įrodo sąžiningumo kriterijų neatitinkantį elgesį, t. y. Pareiškėjas apskaitė ne tarp tų ūkio subjektų, ne tomis sąlygomis ir aplinkybėmis įvykusias ūkines operacijas laikotarpiu nuo 2016-01-01 iki 2017-12-31 pagal UAB „Saulės grupė“, UAB „S Capital“ ir UAB „AA Baltic Group“ vardu įformintas PVM sąskaitas faktūras, kurios neturi juridinės galios, ir į PVM atskaitą nepagrįstai įtraukė 31228,89 pirkimo PVM (Inspekcijos sprendimo 5 psl.).

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

Nurodo, kad skundžiamas sprendimas neatitinka teisėtumo ir pagrįstumo reikalavimų, įtvirtintų Viešojo administravimo įstatyme ir Mokesčių administravimo įstatyme, nes mokesčių administratorius nesurinko ir nepateikė objektyvių duomenų, kad prekės (paslaugos) įsigytos ne iš ginčo kontrahentų ir ne tomis aplinkybėmis, kurios fiksuotos buhalteriniuose dokumentuose. Mokesčių administratorius atsisakymą suteikti Pareiškėjui teisę į PVM atskaitą nesirėmė nei viena aplinkybe, kuri pagal ESTT praktiką privaloma, sprendžiant dėl teisės į PVM atskaitą ribojimo sąlygų.

**Dėl Pareiškėjo sandorio su UAB „AA Baltic Group“.** Inspekcijos teigimu, UAB „Epizona“ prekių pakavimo paslaugų pardavimą įformino susijusiai UAB „Saulės grupė“, kuri tų pačių paslaugų pardavimą įformino UAB „AA Baltic Group“, o pastaroji įformino prekių pakavimo paslaugų pardavimą Pareiškėjui, taip suformuojant sandorių grandinę. Konstatavusi, kad nėra jokių duomenų, jog UAB „Epizona“ paslaugas būtų įsigijusi iš kitų tiekėjų, Inspekcija savo išvadas iš esmės grindžia, vertindama ūkines operacijas, kuriose Pareiškėjas nedalyvavo.

Inspekcija neginčija, jog pakavimo paslaugos (buteliukų) UAB „Litradė“ buvo suteiktos. UAB „Litradė“ vadovas V. N. patvirtino faktą, jog UAB „Litradė“ samdė Pareiškėją atlikti pakavimo paslaugas, taip pat patvirtino, jog pakavimo paslaugas atliko ir Pareiškėjo subrangovai. Be to, Inspekcija neįrodinėja būtinų PVM atskaitos ribojimui sąlygų – nei Pareiškėjo nesąžiningumo, nei UAB „Epizona“ sukčiavimo PVM srityje, todėl nepagrįstai konstatavo, jog Pareiškėjo išrašytuose dokumentuose (*už paslaugų pirkimą UAB „AA Baltic Group“ ir tų paslaugų pardavimą UAB „Litradė“*) nurodytos neįvykusios ūkinės operacijos.

Pareiškėjo teisė į atskaitą negali priklausyti nuo to, kokių būdu veikė (apskaitė ūkines operacijas) jos subsubrangovas UAB „Saulės grupė“ ir subsubsubrangovas UAB „Epizona“.

Pareiškėjas aptariamuose teisiniuose santykiuose veikė kaip tarpininkas, t. y. vadovavosi UAB „Litradė“ pateikta informacija apie užsakymo įvykdymą, kuris ir buvo įvykdytas.

**Dėl Pareiškėjo sandorio su UAB „Saulės grupė“.** Šiuo atveju neigiant Pareiškėjo teisę į PVM atskaitą, Inspekcija taip pat vertino ūkines operacijas, kuriose Pareiškėjas nedalyvavo. Pareiškėjas nurodo, kad net nežinojo, jog UAB „Saulės grupė“ pakavimo paslaugas perpirko iš UAB „Forena“. Aplinkybė, kad UAB „Forena“ įformintų prekių pakavimo sandorio metu realios veiklos nevykdė, nesudaro nei teisinio nei faktinio pagrindo spręsti dėl Pareiškėjo mokesstinio pažeidimo. Ir šiuo atveju Pareiškėjas veikė kaip tarpininkas.

Nustačius galimą nesąžiningumo situaciją dėl ūkinių operacijų tarp UAB „Saulės grupė“ ir UAB „Forena“, ar esant situacijai, jog UAB „Forena“ nesumokėjo PVM, neigiami padariniai galimai turėtų tekti ne Pareiškėjui, o UAB „Saulės grupė“ ir / ar UAB „Forena“.

**Dėl Pareiškėjo santykių su UAB „S Capital“.** Analogiškai Inspekcija vertino ūkines operacijas, kuriose Pareiškėjas nedalyvavo. Pareiškėjo teisė į atskaitą negali priklausyti nuo to, kokiū būdu veikė jos subrangovas UAB „S Capital“ ir subsubrangovas UAB „STATBAR“. Esant situacijai, jog UAB „STATBAR“ nesumokėjo PVM, neigiami padariniai galimai turėtų tekti ne Pareiškėjui, o UAB „S Capital“ ir / arba UAB „STATBAR“.

Pareiškėjas paaiškino, kad veikė kaip tarpininkas, visus veiksmus tarp UAB „Litradė“ ir subrangovo UAB „S Capital“ koordinavo telefonu, t. y. susisiekdavo su UAB „Litradė“ vadovu V. N., vėliau paskambindavo UAB „S Capital“ vadovui, kuriam nurodydavo kada, kur nuvažiuoti ir paimti prekes (buteliukus) pakavimui. UAB „S Capital“ vadovas G. B. patvirtino, jog organizuodavo prekių pasiėmimą iš užsakovo UAB „Litradė“, darbų atlikimą ir prekių grąžinimą. Pareiškėjo vadovas U. C. nurodė, jog jam nėra žinoma, ar paslaugas atlikdavo UAB „S Capital“, ar kiti jos samdyti subrangovai.

Komisija konstatuoja, kad Pareiškėjo skundas atmetinas, skundžiamas Inspekcijos tvirtintinas.

Mokestinis ginčas šioje byloje kilo dėl Pareiškėjui papildomai apskaičiuoto 31229 Eur PVM, mokesčių administratoriui nepripažinus jo teisės į PVM atskaitą pagal UAB „AA Baltic Group“, UAB „Saulės grupė“ ir UAB „S Capital“ vardu 2016-03-01–2017-12-31 laikotarpiu išrašytas PVM sąskaitas faktūras. Mokesčių administratorius, ribodamas Pareiškėjo teisę į PVM atskaitą, savo sprendimą grindė aplinkybe, kad nors Pareiškėjas ir turi įstatymo reikalaujamus formaliuosius rekvizitus atitinkančias PVM sąskaitas faktūras, tačiau jomis įformintos ūkinės operacijos tarp Pareiškėjo ir UAB „AA Baltic Group“, UAB „Saulės grupė“ ir UAB „S Capital“ jose nurodytomis aplinkybėmis neįvyko. Mokesčių administratorius neneigia prekių (buteliukų) pakavimo paslaugų suteikimo fakto, tačiau, nustatęs aplinkybę, jog minėti Pareiškėjo kontrahentai realiai paslaugų Pareiškėjui nesuteikė, taip pat šių ginčo paslaugų neįsigijo / negalėjo įsigyti iš kitų ūkio subjektų, daro išvadą, jog būtent šios bendrovės (UAB „AA Baltic Group“, UAB „Saulės grupė“ ir UAB „S Capital“), nurodytos ginčo apskaitos dokumentuose, Pareiškėjui pakavimo paslaugų nesuteikė. Be to, mokesčių administratoriaus tvirtinimu, Pareiškėjas, vykdydamas sandorius su UAB „AA Baltic Group“, UAB „Saulės grupė“ ir UAB „S Capital“, žinojo arba turėjo galimybę žinoti apie šių bendrovių veiksmus sukuriant kuo didesnę ginčo sandorių grandinę su realiai veiklos nevykdančiomis ir PVM nemokančiomis įmonėmis, t. y. Pareiškėjas ginčo sandoriuose buvo nesąžiningas. Pareiškėjas su tokia Inspekcijos pozicija nesutinka ir nurodo, kad mokesčių administratorius savo išvadas iš esmės grindžia vertindamas ūkines operacijas, kuriose Pareiškėjas nedalyvavo. Pareiškėjas paaiškina, kad aptariamuose teisiniuose santykiuose (*Pareiškėjas iš UAB „Saulės grupė“, UAB „AA Baltic Group“ ir UAB „S Capital“ įsigytas paslaugas pardavė UAB „Litradė“*) veikė kaip tarpininkas, t. y. vadovavosi UAB „Litradė“ pateikta informacija apie užsakymo įvykdymą, o aplinkybė, Pareiškėjo teigimu, kad jo subrangovai UAB „AA Baltic Group“, UAB „Saulės grupė“ ir UAB „S Capital“ ne patys atliko ginčo paslaugas, o deklaravo jas įsigiję iš subsubrangovų, kurie sandorių ir / ar PVM nedeklaravo ir nesumokėjo, neturi įtakos sprendžiant dėl Pareiškėjo teisės į pirkimo PVM pagal minėtų kontrahentų vardu išrašytas PVM sąskaitas faktūras. Pareiškėjas skunde neišdėstė argumentų ir nepareiškė reikalavimų dėl aritmetinio mokesčių bei su šiais mokesčiais susijusių delspinigių ir

baudų sumų apskaičiavimo, o pateikė reikalavimus tik dėl įrodymų vertinimo ir teisinio nustatytų faktinių aplinkybių kvalifikavimo.

PVMĮ 58 str. 1 dalyje nustatyta, kad PVM mokėtojas turi teisę įtraukti į PVM atskaitą pirkimo PVM už įsigytas prekes ir (arba) paslaugas, jeigu šios prekės ir (arba) paslaugos skirtos naudoti PVM apmokestinamam prekių tiekimui ir (arba) paslaugų teikimui. Minėto įstatymo 64 str. 1 dalyje nustatyta, jog pirkimo PVM gali būti įtraukiamas į PVM atskaitą tik tuo atveju, jeigu PVM mokėtojas turi atitinkamą PVM sąskaitą faktūrą. Turimoje PVM sąskaitoje faktūroje ši PVM suma turi būti išskirta, o PVM mokėtojas nurodytas kaip prekių ir (arba) paslaugų pirkėjas, jeigu šiame straipsnyje nenustatyta kitaip. Turima PVM sąskaita faktūra privalo atitikti visus šio įstatymo ir kitų jį įgyvendinančių teisės aktų reikalavimus (išskyrus reikalavimus dėl rekvizitų: PVM sąskaitoje faktūroje, kurioje nurodytas PVM traukiamas į PVM atskaitą, privalo būti šio įstatymo 80 str. 1 d. 1–16 punktuose nurodyti rekvizitai), o jeigu šio dokumento forma rašytinė, – šio dokumento blankas turi būti prekių tiekėjo (paslaugų teikėjo) įsigytas teisės aktų nustatyta tvarka ir atitikti šiam blankui keliamus teisės aktų reikalavimus. Jeigu PVM mokėtojas buvo į PVM atskaitą įtraukęs pirkimo PVM nuo prekių tiekėjui arba paslaugų teikėjui sumokėtų avansų, tokia (tokiomis) pirkimo PVM suma (sumomis) atitinkamai mažinama pagal galutinę PVM sąskaitą faktūrą į PVM atskaitą įtrauktina pirkimo PVM suma. Pagal PVM įstatymo 64 str. 9 dalį Mokesčių administravimo įstatymo nustatytais pagrindais PVM mokėtojo turimose PVM sąskaitose faktūrose nurodytos pirkimo PVM sumos negali būti atskaitomos neatsižvelgiant į tai, kad PVM sąskaita faktūra atitinka visus šiame straipsnyje nustatytus reikalavimus; gali būti atskaitomos neatsižvelgiant į tai, kad PVM sąskaita faktūra atitinka ne visus šiame straipsnyje nustatytus reikalavimus. Taigi įstatymas numato atvejus, kai net ir visus formaliuosius teisės aktų nustatytus reikalavimus atitinkančios PVM sąskaitos faktūros nesuteikia mokesčių mokėtojui teisės atskaityti pirkimo PVM.

LVAT išplėstinė teisėjų kolegija 2013-02-05 nutartyje adm. byloje Nr. A<sup>602</sup>-705/2013, apibendrinusi šioje nutartyje aprašytą ESTT praktiką teisės į PVM atskaitą byloje, konstatavo, kad nacionalinės institucijos ir teismai turi teisę apmokestinamajam asmeniui atsisakyti suteikti teisę į PVM atskaitą, jei, atsižvelgiant į objektyvius įrodymus, nustatoma: 1) sandoriai, kuriais grindžiama ši teisė, sudaryti piktnaudžiaujant arba 2) paties apmokestinamojo asmens sukčiavimas mokesčių srityje, arba 3) jei atsižvelgus 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. Išplėstinė teisėjų kolegija akcentavo, kad pagal ESTT praktiką apmokestinamojo asmens piktnaudžiavimas, apmokestinamojo asmens sukčiavimas ir apmokestinamojo asmens dalyvavimas sukčiavime PVM srityje yra vienas nuo kito turinio prasme besiskiriantys atvejai, savarankiškai pagrindžiantys teisės į PVM atskaitą ribojimą.

Nagrinėjamo mokesčio ginčo atveju mokesčių administratorius įrodinėjo ir vertino būtent vieną iš ESTT nurodomų – PVM atskaitą ribojančių – aplinkybių, tai yra Pareiškėjo žinojimą / turėjimą žinoti (sąžiningumą), kad jis, įsigydamas ginčo paslaugas, dalyvauja sandoryje, susijusiame su sukčiavimu PVM srityje. Šiuo aspektu prieš tai paminėtoje LVAT nutartyje išplėstinė teisėjų kolegija akcentavo, kad tokiu atveju yra privalu įrodyti, jog 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 sukčiavusio pardavėjo bendrininku, o tai nesuderinama tiek su Lietuvos, tiek su Europos Sąjungos teise, todėl tokio asmens teisė į atskaitą gali būti paneigta. Minėtą teisiškai reikšmingą aplinkybę objektyviais įrodymais privalo pagrįsti mokesčių administratorius. Ji gali būti konstatuota tik objektyviai įvertinus realų nagrinėjamų sandorių pobūdį, jų prasmę, turinį ir paskirtį; sudarymo priežastis ir

ekonominių kontekstą; taip pat pirkėjo ir pardavėjo veiksmus, turimus skolinius įsipareigojimus tiek sandorių metu, tiek iki ir po jų sudarymo; atsiskaitymo už sandorius formas; tiekiamų prekių ir teikiamų paslaugų pobūdį; teisinius, ekonominius, asmeninius sandoriuose dalyvaujančių subjektų ryšius ir pan. Pažymėtina, jog, remiantis įrodinėjimo naštos paskirstymo taisyklėmis (2004-04-13 Mokesčių administravimo įstatymo Nr. IX-2112 (toliau – MAĮ) 67 str.), įrodyti, kad apie konrahento veiklos neteisėtumą nežinojo arba neturėjo galimybės žinoti, turi į PVM atskaitą pretenduojantis mokesčių mokėtojas.

Pareiškėjas tikrintuoju laikotarpiu apskaitė paslaugų – prekių (buteliukų) pakavimo pirkimo sandorius iš UAB „AA Baltic Group“, UAB „Saulės grupė“ ir UAB „S Capital“ bei pagal šių bendrovių vardu išrašytas PVM sąskaitas faktūras į PVM atskaitą įtraukė 31229 Eur. Komisija pažymi, kad byloje ginčo tarp šalių dėl to, jog Pareiškėjas realiai įsigijo prekių pakavimo paslaugas nėra (įsigytas pakavimo paslaugas Pareiškėjas pardavė UAB „Litradė“), ginčas kyla dėl to, ar šias paslaugas Pareiškėjas įsigijo iš minėtų konrahentų, kurių vardu yra įformintos ginčo PVM sąskaitos faktūros. Kaip ne sykį savo praktikoje yra nurodęs LVAT, tais atvejais, kai paslaugos ar prekės, nurodytos PVM sąskaitoje faktūroje, nėra realiai tiekiamos, teisė į PVM atskaitą negali būti realizuota, nes nėra PVM objekto (PVMĮ 3 str.), o tuo atveju, kai ūkinė operacija realiai įvyko, tačiau jos turinys nėra toks, koks nurodytas PVM sąskaitoje faktūroje, mokesčių mokėtojo teisė į PVM atskaitą gali būti paneigta tik, jeigu nustatomas apmokestinamojo asmens sukčiavimas, apmokestinamojo asmens piktnaudžiavimas arba apmokestinamojo asmens dalyvavimas tokia sukčiavime, tai yra žinojimas ar turėjimas žinoti, kad įsigydamas prekes jis dalyvauja į kito asmens sukčiavimą PVM įtrauktame sandoryje (LVAT 2012-11-28 nutartis adm. byloje Nr. A<sup>442</sup>-2729/2012, 2013-02-19 nutartis adm. byloje Nr. A<sup>556</sup>-231/2013). Šio konkretaus mokesčio ginčo atveju, Komisijos vertinimu, mokesčių administratorius surinko pakankamai įrodymų, patvirtinančių, jog būtent UAB „AA Baltic Group“, UAB „Saulės grupė“ ir UAB „S Capital“ Pareiškėjui pakavimo paslaugų nesuteikė, taip pat vieną teisę į PVM atskaitą ribojančių aplinkybių, o būtent, Pareiškėjo nesąžiningumą, kuris PVMĮ 58 straipsnio plotmėje turi būti suvokiamas kaip pirkėjo žinojimas / turėjimas žinoti, kad jis dalyvauja sandoryje, susijusiame su sukčiavimu PVM (LVAT 2013-02-05 nutartis adm. byloje Nr. A<sup>602</sup>-705/2013). Išvadai, jog ūkinių operacijų turinys nėra toks, koks nurodytas ginčo PVM sąskaitose faktūrose, mokesčio byloje yra surinkta pakankamai faktinių duomenų. Atsižvelgdama į tai, jog byloje nustatytos faktinės aplinkybės, pagrindžiančios mokesčių administratoriaus išvadas, yra detalios aprašytos ginčijamame Inspekcijos sprendime (*dėl sandorių su UAB „AA Baltic Group“ sprendimo 5–7 psl., dėl sandorių su UAB „Saulės grupė“ sprendimo 7–9 psl., dėl sandorių su UAB „S Capital“ sprendimo 9–12 psl.*), Komisija pakartotinai jų neatkartoja, nes tai nėra tikslinga bei, sutikdama su Inspekcijos sprendime išdėstytu nustatytų faktinių aplinkybių vertinimu, plačiau pasisako dėl Pareiškėjo 2019-02-04 skunde nurodytų argumentų, Pareiškėjo nuomone, pagrindžiančių jo poziciją.

Visų pirma, Komisija nurodo, kad analizuotinos trys ginčo paslaugų, kurias Pareiškėjas pardavė UAB „Litradė“, įsigijimo sandorių grandinės. Nustatyta, kad UAB „AA Baltic Group“ pati pakavimo paslaugų Pareiškėjui neatliko, o įsigijo iš UAB „Saulės grupė“, pastaroji bendrovė paslaugų taip pat neatliko, o šias paslaugas įsigijo iš UAB „Epizona“. UAB „Saulės grupė“ taip pat Pareiškėjui ginčo paslaugų neatliko, o šias paslaugas įsigijo iš UAB „Forena“. Analogiškai pakavimo paslaugų Pareiškėjui neatliko ir UAB „S Capital“. Ši bendrovė pakavimo paslaugų įsigijimą įformino iš UAB „STATBAR“. Taigi vertintinos šios ginčo sandorių grandinės: (1) Pareiškėjas ← UAB „AA Baltic Group“ ← UAB „Saulės grupė“ ← UAB „Epizona“, (2) Pareiškėjas ← UAB „Saulės grupė“ ← UAB „Forena“ ir (3) Pareiškėjas ← UAB „S Capital“ ← UAB „STATBAR“.

Antra, Inspekcija 2018-11-15 patikrinimo akte Nr. (21.60-32) FR0680-431 surinktų įrodymų pagrindu padariusi išvadą, jog minėtų sandorių grandinių pirminiai paslaugų teikėjai (UAB „Epizona“, UAB „Forena“ ir UAB „STATBAR“) ginčo sandorių metu realios veiklos nevykdė, pardavimų ir pardavimo PVM nemokėjo, konstatavo, kad UAB „Epizona“ ir UAB „Forena“ bendrovei „Saulės grupė“, o UAB „STATBAR“ bendrovei „S Capital“ prekių pakavimo paslaugų, kurios nurodytos jų vardu įformintose PVM sąskaitose faktūrose nurodytomis sąlygomis ir aplinkybėmis neatliko, nes pateikti apskaitos dokumentai nepatvirtina tikrojo ūkinės operacijos

turinio. Inspekcija nurodė, kad tarp minėtų bendrovių buvo įforminti paslaugų pirkimo–pardavimo sandoriai turint tikslą suklaidinti mokesčių administratorių, jam pateikiant objektyvios tikrovės neatitinkančią informaciją ir naudojant apgaulę sukurti kuo didesnę sandorių grandinę formaliai PVM atskaitai atvaizduoti ir taip įteisinti 31229 Eur PVM atskaitą Pareiškėjui. Nors Inspekcija, skundžiamu sprendimu tvirtindama patikrinimo aktą, ir nepadarė atitinkamos išvados dėl minėtų bendrovių naudojant apgaulę sukurtų ginčo pakavimo paslaugų sandorių grandinių, t. y. skundžiamas sprendimas jame išdėstytos ESTT ir LVAT praktikos aspektu stokoja nuoseklumo ir tam tikrų išvadų, tačiau vis tik Inspekcijos sprendime aprašytų aplinkybių, apibūdinančių pirminių paslaugų teikėjų (UAB „Epizona“, UAB „Forena“ ir UAB „STATBAR“) ir iš šių bendrovių įsigijusių paslaugas Pareiškėjo kontrahentų vykdytą veiklą ir veiksmus, visuma yra pakankama spręsti, jog Pareiškėjo tiesioginiai kontrahentai UAB „AA Baltic Group“, UAB „Saulės grupė“ ir UAB „S Capital“ (kartu su pirminiais sandorių grandinių paslaugų teikėjais) sukčiavo PVM srityje, o Pareiškėjas nepateikė įrodymų, kad verslo sandoriuose elgėsi sąžiningai, ėmėsi visų būtinų ir reikalingų priemonių, kad įsitikintų dėl nedalyvavimo PVM sukčiavime, t. y., kad įsitikintų, jog nedalyvauja apgaulė sukurtų sandorių grandinėse. LVAT išplėstinė teisėjų kolegija 2013-02-05 nutartyje adm. byloje Nr. A<sup>602</sup>-705/2013 nurodė, jog galimi įvairūs sukčiavimo atvejai (pasireiškiantys, pavyzdžiui, klaidingų deklaracijų pateikimu, neteisingų sąskaitų faktūrų išrašymu ar realių sandorių atlikimu turint tikslą nesumokėti iš PVM apmokestinamo sandorio gauto PVM, tai yra tikslingai siekiant pasisavinti PVM ir pan.) ir dėl įvairovės sukčiavimas PVM srityje turi būti konstatuojamas kiekvienu konkrečiu atveju ištyrus ir įvertinus visas nustatytas aplinkybes bei turimus įrodymus. Nagrinėjamu atveju nustatyta, kad aukščiau nurodytose ginčo paslaugų sandorių grandinėse jose dalyvaujantys ūkio subjektai tik formaliai išrašydavo pirkimo–pardavimo dokumentus, siekiant sudaryti regimybę dėl realiai vykdomų sandorių, nors nei viena sandoriuose dalyvaujanti bendrovė faktiškai paslaugų neatliko.

Mokesčių administratorius aplinkybes, kad nei vienas tiesioginis Pareiškėjo kontrahentas (UAB „AA Baltic Group“, UAB „Saulės grupė“ ir UAB „S Capital“), kurių vardu išrašytose PVM sąskaitose faktūrose už ginčo paslaugas išskirtą 31229 Eur PVM sumą Pareiškėjas įtraukė į PVM atskaitą, pakavimo paslaugų neatliko, o deklaravo šias paslaugas įsigiję iš kitų ūkio subjektų, kurie (pirminiai paslaugų teikėjai) ginčo sandorių metu realios veiklos nevykdė ir nuo ginčo sandorių PVM nemokėjo, nustatė, remdamasis operatyvių patikrinimų (UAB „Litradė“, UAB „Saulės grupė“, UAB „Epizona“, UAB „S Capital“, UAB „STATBAR“) metu surinktų duomenų pagrindu, Inspekcijos sistemose (i.MAS, MAIS) esančiais duomenimis apie deklaruotus sandorius, deklaruotą / sumokėtą PVM, SoDros informacija, Panevėžio AVMI surinkta informacija dėl UAB „Forena“, ginčui aktualiu laikotarpiu bendrovėms vadovaujančių asmenų paaiškinimais (U. C. (Pareiškėjo ir UAB „AA Baltic Group“ direktorius), O. F. (UAB „Saulės grupė“, UAB „Epizona“ direktorius), F. G. (UAB „Forena“ direktorius), G. B. (UAB „S Capital“ direktorius), M. M. (UAB „STATBAR“ direktorius).

Aplinkybes, kad Pareiškėjo tiesioginiai kontrahentai (UAB „AA Baltic Group“, UAB „Saulės grupė“ ir UAB „S Capital“) ginčo paslaugų neatliko (taip pat šių paslaugų neįsigijo iš kitų ūkio subjektų), t. y. ūkinių operacijų turinys nėra toks, koks nurodytas šių bendrovių vardu išrašytose PVM sąskaitose faktūrose, patvirtina toliau išdėstytos apibendrintos mokesčių administratoriaus nustatytos aplinkybės ir surinkti įrodymai.

Nustatyta ir Pareiškėjas neginčija, kad tiesioginių kontrahentų vadovus Pareiškėjo direktorius pažinojo asmeniškai per verslo sandorius, dirbant statybose, ir visiems pasiūlė užsidirbti, atliekant prekių (buteliukų) pakavimo paslaugas. Tačiau Pareiškėjo direktorius jokių konkrečių aplinkybių dėl sandorių sudarymo paaiškinti negalėjo, tik nurodė, kad tuo metu (*kai UAB „Litradė“ pasiūlė atlikti prekių pakavimo paslaugas*) neturėjo pakankamai darbuotojų, todėl ieškojo subrangovų šioms paslaugoms atlikti ir samdė UAB „AA Baltic Group“, UAB „Saulės grupė“ ir UAB „S Capital“. Teigė, kad visus paslaugų teikimo klausimus sprendavo telefonu, susisiekdavo su UAB „Litradė“ vadovu, po to paskambindavo subrangovų vadovams, kuriems nurodydavo, kada, kur nuvažiuoti ir paimti prekes (buteliukus) pakavimui. Dėl prekių kiekio nesitardavo, prekių (buteliukų) lydintys apskaitos dokumentai nebuvo forminami ar užsakovo (UAB „Litradė“) pateikiami. Paaiškino, kad nors su UAB „Litradė“ buvo sutarta, kad Pareiškėjas

iš UAB „Litradė“ paims ginčo prekes supakavimui, tačiau prekių paėmimo, grąžinimo procese nedalyvavo, faktiškai prekes paimdavo Pareiškėjo kontrahentai UAB „Saulės grupė“ ir UAB „S Capital“. Taip pat Pareiškėjas paaiškino, kad nesidomėjo, nes jam tai nėra svarbu, ar patys kontrahentai UAB „Saulės grupė“ ir UAB „S Capital“ paimdavo prekes ir atlikdavo pakavimo darbus, ar kiti jų samdyti subrangovai.

Pažymėtina, kad pirmojoje ginčo sandorių grandinėje (*Pareiškėjas – UAB „AA Baltic Group“ – UAB „Saulės grupė“ – UAB „Epizona“*) esančio Pareiškėjo kontrahento UAB „AA Baltic Group“ direktorius (sandorių sudarymo metu) buvo Pareiškėjo direktorius, t. y. ginčiui aktualiu laikotarpiu abejoms bendrovėms vadovavo U. C.. Aplinkybę, kad Pareiškėjas su susijusia įmone UAB „AA Baltic Group“ tik formaliai sudarė 2016-05-02 Rangos sutartį, pagal kurią rangovas (UAB „AA Baltic Group“) įsipareigojo savo jėgomis ir lėšomis supakuoti užsakovo (Pareiškėjas) pateikiamas prekes (buteliukus), pripažino pats Pareiškėjas. Pareiškėjo direktorius 2018-09-17 paaiškinime Nr. FR1047-2368 (paaiškinimo 5 psl., 21 p.), nurodė, jog Pareiškėjas su UAB „AA Baltic Group“, o pastaroji su UAB „Saulės grupė“ pasirašė Paslaugų teikimo sutartį dėl to, kad UAB „AA Baltic Group“ turėtų apyvartos bei dėl rodiklių padidinimo, taip pat tam, jog galėtų dalyvauti viešuose pirkimuose. Taigi Pareiškėjas žinojo, kad UAB „AA Baltic Group“ ginčo paslaugų neatliko. Formalumo aplinkybę šiuo atveju patvirtina ir tai, kad UAB „AA Baltic Group“ Pareiškėjui PVM sąskaitą faktūrą įformino 2016-12-30, o UAB „Saulės grupė“ Pareiškėjo kontrahentui UAB „AA Baltic Group“ už atliktas pakavimo paslaugas PVM sąskaitą faktūrą išrašė 2016-12-29, t. y. per 1 dieną sandoriai neva atlikti tiek tarp UAB „Saulės grupė“ ir UAB „AA Baltic Group“, tiek tarp UAB „AA Baltic Group“ ir Pareiškėjo. Operatyvaus patikrinimo metu nustatyta UAB „Saulės grupė“ ginčo pakavimo paslaugų neatliko, o pakavimo paslaugų pirkimas už analogišką sumą 2016-12-30 (pažymėtina – vėliau, negu parduota) įformintas iš kitos O. F. vadovaujamos įmonės – UAB „Epizona“. Kaip minėta, Pareiškėjo direktorius asmeniškai pažinojo O. F., UAB „Saulės grupė“ ir UAB „Epizona“ direktorių. UAB „Epizona“ nuo sandorių su UAB „Saulės grupė“ pardavimo PVM nesumokėjo, sandorių metu buvo įdarbintas tik direktorius O. F., kuris operatyviam patikrinimui jokių įmonės dokumentų nepateikė. 2018-11-15 patikrinimo akte Nr. (21.60-32) FR0680-431 nurodyta, kad atsakydamas į klausimą, kas UAB „Epizona“ pakavimo paslaugas atliko (kurias UAB „Saulės grupė“ pirkė iš UAB „Epizona“), direktorius O. F. nurodė, kad atliko „...ukrainiečiai, įmonės, ...įvairūs žmonės buvo samdomi, ...tačiau ukrainiečiai dingo, atlikę darbus sąskaitų jokių neišrašė...“ ir nepateikė jokių dokumentų, patvirtinančių fizinių asmenų įdarbinimą ar sutarčių su juridiniais / fiziniais asmenimis dėl pakavimo paslaugų teikimo, apmokėjimo dokumentų, patvirtinančių, kad už atliktas prekių pakavimo paslaugas UAB „Epizona“ (ar vadovas asmeniškai) sumokėjo juridiniams ar fiziniams asmenims. O. F., kuris atstovavo abi sandorio šalis, jokių konkrečių aplinkybių dėl prekių pakavimo paslaugų pirkimo sandorio nenurodė ir nepaaiškino. Pažymėtina, kad Pareiškėjo direktorius žinojo, jog nei UAB „AA Baltic Group“, nei UAB „Saulės grupė“ ginčo pakavimo paslaugų neatliko, nes minėtame 2018-09-17 paaiškinime Nr. FR1047-2368 nurodė, kad 2016 m. UAB „Saulės grupė“ pirkė pakavimo paslaugas iš UAB „Epizona“. Taigi Pareiškėjo direktoriui buvo žinoma ir ši O. F. vadovaujama bendrovė. Kadangi O. F., kuris atstovavo tiek UAB „Saulės grupė“, tiek UAB „Epizona“, nepaaiškino ir nenurodė, taip pat nepateikė jokių įrodymų (dokumentų), pagrindžiančių aplinkybes dėl realaus pakavimo paslaugų suteikimo fakto, mokesčių administratorius visiškai pagrįstai padarė išvadą, kad ūkinių operacijų turinys nėra toks, koks nurodytas šių bendrovių vardu Pareiškėjui išrašytose PVM sąskaitose faktūrose, o Pareiškėjas žinojo, kad UAB „AA Baltic Group“ pati paslaugų neatliko ir žinojo / turėjo žinoti, kad ši bendrovė ginčo paslaugų neįsigijo iš O. F. vadovaujamų bendrovių.

Dėl antrojoje ginčo sandorių grandinėje Pareiškėjas – UAB „Saulės grupė“ – UAB „Forena“, plačiau dėl sandorių Pareiškėjas – UAB „Saulės grupė“ nepasisakytina, nes, mokesčių administratoriaus duomenimis, UAB „Saulės grupė“ pati paslaugų neatliko, mokesčių administratoriui pateikdama duomenis, kad Pareiškėjui parduotas pakavimo paslaugas už analogišką sumą įsigijo iš UAB „Forena“. Pažymėtina, kad UAB „Saulės grupė“ operatyviam patikrinimui nepateikė pirminių apskaitos dokumentų, kurių pagrindu iš kasos, banko sąskaitų ar atskaitingų asmenų buvo sumokėtos piniginės lėšos, skirtos atsiskaitymui su UAB „Forena“, taip

pat nepateikė piniginių operacijų apskaitos registru, kuriuose būtų įregistruotos piniginės operacijos. UAB „Forena“ vardu išrašytose PVM sąskaitose faktūrose išskirtas pardavimo PVM nedeklaruotas ir nesumokėtas. Nustatyta, kad sandorių su UAB „Saulės grupė“ įforminimo metu (2017 m. rugsėjo, spalio mėn.) UAB „Forena“ realiai veiklos nevykdė (neturėjo darbuotojų, transporto priemonių ir kitų materialinių išteklių), nenustatyta, kad paslaugas būtų įsigijusi iš kitų asmenų, UAB „Forena“ direktorius F. G. buvo įdarbintas tik vienai dienai – 2017-09-19. Mokesčių administratoriui F. G. nurodė, kad nieko apie UAB „Forena“ nežino, tačiau patvirtino, kad formaliai yra šios bendrovės direktorius, tačiau jokių bendrovės dokumentų ir registru nepateikė. F. G. paaiškino, kad jam nežinoma UAB „Saulės grupė“ ir jos vadovas O. F.. Nustatyta, kad UAB „Forena“ nuo 2017 m. rugsėjo PVM deklaracijų neteikė, PVM nedeklaravo ir nemokėjo. Inspekcijos 2018-06-25 UAB „Saulės grupė“ operatyvaus patikrinimo ataskaitoje Nr. (21.69-32) IFR0760-1183 (11 psl.) nurodyta, kad Panevėžio AVMI, atlikusi UAB „Forena“ operatyvų patikrinimą, padarė išvadą, kad ši bendrovė galimai yra susijusi su tikslu grobstyti PVM, todėl surinkta informacija perduota FNTT Panevėžio apygardos valdybai. Taip pat nurodyta, kad UAB „Forena“ 2018-04-16 įtraukta į MOKSI informacinę duomenų bazę, kaip realiai nevykdžiusi veiklos, apgaulingai tvarkiusi buhalterinę apskaitą ir dalyvavo PVM grobstymo schemeje. Įvertinus nurodytas aplinkybes dėl UAB „Forena“ veiklos, t. y. nesant jokių įrodymų, kad UAB „Forena“ realiai vykdė veiklą, mokesčių administratorius pagrįstai konstatavo, kad pakavimo pirkimo–pardavimo sandoriai tarp UAB „Saulės grupė“ ir UAB „Forena“ realiai neįvyko, o buvo tik įforminti dokumentai, t. y. UAB „Forena“ buvo naudojama kaip tarpininkė kitokiai, negu įmonės steigimo dokumentuose nurodytai veiklai vykdyti, neturėjo ir nesukūrė PVM objekto. Kadangi AB „Saulės grupė“ realiai paslaugų iš UAB „Forena“ neišgijo, Pareiškėjas iš UAB „Saulės grupė“ pagal jos vardu išrašytas PVM sąskaitas faktūras ginčo pakavimo paslaugų įsigyti taip pat negalėjo.

Dėl Pareiškėjo pakavimo paslaugų įsigijimo sandorių iš UAB „S Capital“, o pastarosios iš UAB „STATBAR“ nurodytina, kad ir šiuo atveju nustatyta, jog UAB „S Capital“ paslaugų Pareiškėjui taip pat neatliko, o samdė UAB „STATBAR“. UAB „S Capital“ direktorius G. B. paaiškino, kad su Pareiškėjo direktoriumi buvo pažįstamas, pastarasis pasiūlė užsidirbti ir jis sutiko. Tačiau teigė, kad, kaip vyko visas procesas nuo prekių / pakuočių perdavimo / paėmimo ir grąžinimo, kokiomis transporto priemonėmis pakuotės ir prekės buvo vežamos, kokiais adresais prekės / pakuotės buvo pristatomos supakavimui, ar buvo tikrinamas atvežtų prekių ir pakuočių kiekis, kokie prekes lydintys dokumentai buvo išrašomi jis nežino, nes viską darė jo (UAB „S Capital“) samdytas subrangovas UAB „STATBAR“. Kaip nurodė G. B., jam svarbiausia buvo tai, kad UAB „STATBAR“ paslaugas atliko, todėl daugiau niekuo nesidomėjo, šią bendrovę surado per pažįstamus (Kęstutį), apie šią įmonę nieko nežinojo ir nepažinojo ją atstovaujančių asmenų, M. M. (UAB „STATBAR“ direktorius) nepažįsta ir su juo neteko bendrauti. G. B. nurodė, kad su Kęstučiu susipažino statybos objektuose, Kęstutis tuo metu atstovavo UAB „DELORSA“ ir nurodė, kad UAB „STATBAR“ turi žmonių, kurie gali atlikti darbus. Pareiškėjo direktorius U. C. taip pat nurodė, kad pažinojo UAB „S Capital“ direktorių G. B. per vykdytus statybos darbus ir G. B. sutiko papildomai užsidirbti. Nors, kaip teigė Pareiškėjo direktorius U. C., jis nežino ir nesidomėjo, ar pati UAB „S Capital“ pakavo prekes bei kur jas supakavimui veždavo, tačiau UAB „S Capital“ direktorius G. B. paaiškino, kad UAB „S Capital“ buvo tik tarpininkė tarp užsakovo (Pareiškėjo) ir subrangovo (UAB „STATBAR“), todėl visame procese dalyvavo subrangovas UAB „STATBAR“. Ši aplinkybė (*G. B. teigimu, visame procese dalyvavo Pareiškėjas ir UAB „STATBAR“, o Pareiškėjas nurodė, kad nežino, ar pati UAB „S Capital“ pakavo prekes*), Komisijos nuomone, akivaizdžiai parodo, kad realiai sandoriai nebuvo vykdomi, o tik išrašomi pirkimo–pardavimo dokumentai. Be to, UAB „STATBAR“ operatyvaus patikrinimo metu direktorius M. M. paaiškino, kad nevykdė sandorių su UAB „S Capital“, PVM sąskaitų faktūrų neišrašė ir nepasirašė, apie UAB „S Capital“ nieko nežino, argumentuotai pagrindė, kad skiriasi UAB „STATBAR“ vardu išrašytų apskaitos dokumentų žymėjimas (serija, numeris) su UAB „STATBAR“ veikloje naudotų apskaitos dokumentų žymėjimu bei vizualiai skiriasi M. M. parašas su PVM sąskaitose faktūrose esančiu parašu (plačiau patikrinimo akto 17 psl.). Inspekcijos duomenimis, UAB „STATBAR“ į išrašomų PVM sąskaitų faktūrų registrus nėra įtraukusi PVM



sąskaitų faktūrų, įformintų paslaugų pardavimui UAB „S Capital“ ir PVM deklaracijose nėra deklaruojami pardavimų. Šiuo atveju iš nustatytų aplinkybių taip pat matyti, kad nei UAB „STATBAR“ bendrovei „S Capital“, nei UAB „S Capital“ Pareiškėjui realiai pakavimo paslaugų nesuteikė, o buvo tik formaliai išrašomi ginčo paslaugų pirkimo–pardavimo dokumentai.

Apibendrinant aukščiau išdėstytas aplinkybes, konstatuotina, kad tiek Pareiškėjo mokestinio patikrinimo, tiek Pareiškėjo kontrahentų operatyvių patikrinimų metu nustačius, jog UAB „AA Baltic Group“, UAB „Saulės grupė“ ir UAB „S Capital“ Pareiškėjui ginčo paslaugų, nurodytų šių bendrovių vardu išrašytose PVM sąskaitose faktūrose, nesuteikė bei šių paslaugų neįsigijo ir negalėjo įsigyti iš UAB „Epizona“, UAB „Forena“ ir UAB „STATBAR“, t. y. nenustačius realių ginčo paslaugų Pareiškėjui tiekėjų, pritartina Inspekcijos išvadai, kad ginčo PVM sąskaitomis faktūromis įformintos ūkinės operacijos tarp Pareiškėjo ir UAB „AA Baltic Group“, UAB „Saulės grupė“ ir UAB „S Capital“ jose nurodytomis aplinkybėmis ir tarp jose nurodytų ūkio subjektų neįvyko, o Pareiškėjas ginčo sandoriuose buvo nesąžiningas, nes vykdydamas sandorius su šiais kontrahentais, žinojo arba turėjo galimybę žinoti apie šių bendrovių veiksmus sukuriant kuo didesnę ginčo sandorių grandinę su realiai veiklos nevykdančiomis ir PVM nemokančiomis įmonėmis, t. y. sukčiavimą PVM srityje.

Aplinkybes dėl Pareiškėjo žinojimo / turėjimo žinoti (Pareiškėjo sąžiningumo), jog ginčo PVM sąskaitose faktūrose nurodyti Pareiškėjo kontrahentai pakavimo paslaugų patys neatliko ir iš kitų ūkio subjektų neįsigijo, o tik išrašė ginčo PVM sąskaitas faktūras, įrodo surinkti duomenys apie tai, kaip minėta, jog, Pareiškėjo direktorius asmeniškai pažinojo kontrahentų vadovus, o UAB „AA Baltic Group“ vadovavo pats Pareiškėjo direktorius ir pripažino, kad sutartis dėl paslaugų teikimo su UAB „AA Baltic Group“ sudaryta tik formaliai. Pareiškėjo direktorius visiškai nesidomėjo, ar kontrahentai turi galimybes atlikti ginčo paslaugas, įrodymų (be sutarčių ir PVM sąskaitų faktūrų) apie realiai teiktas paslaugas nepateikė, dėl paslaugų suteikimo su kontrahentais Pareiškėjas bendravo tik telefonu, nei kontrahentų (UAB „Saulės grupė“, UAB „S Capital“) direktoriai T. S. (vadovavo ir UAB „Epizona“) ir G. B., nei Pareiškėjo direktorius U. C. (vadovavo ir UAB „AA Baltic Group“) neprisimena arba nežino aplinkybių, negali konkrečiai nurodyti, iš kur paėmė prekes, kur ir kokiomis transporto priemonėmis gabeno ir kaip grąžino prekes (buteliukus), negali nurodyti, kada, kur ir kas dalyvavo pasirašant sutartis. Pareiškėjo žinojimą / turėjimą žinoti apie ginčo sandorių formalumą įrodo ir tai, kad 2017-05-22 sutartis Nr. SCA 2017/05/22-1, sudaryta tarp UAB „S Capital“ ir UAB „STATBAR“ pasirašyta atstovaujama asmenų direktoriaus U. C. ir direktoriaus M. M., nors UAB „S Capital“ direktorius tuo metu buvo G. B.. Pareiškėjas nurodė, kad UAB „S Capital“, sudarydama sutartį su UAB „STATBAR“, šią sutartį tikriausiai sudarė 2017-03-27 paslaugų sutarties tarp Pareiškėjo ir UAB „S Capital“ pagrindu, todėl per klaidą galėjo likti Pareiškėjo direktoriaus pavardė ir parašas. Nurodyti Pareiškėjo argumentai pateikti tik Komisijai posėdžio metu, todėl jie vertinami kaip Pareiškėjo gynybinė pozicija šiame mokestiniame ginče.

Be to, aplinkybes dėl tik formalaus pirkimo–pardavimo dokumentų išrašymo papildomai įrodo ir tai, kad ginčui aktualių laikotarpiu UAB „Epizona“, UAB „Saulės grupė“, UAB „AA Baltic Group“ ir Pareiškėjo buhalterinę apskaitą tvarkė asmuo – UAB „FINANSŲ DIREKTORIUS“, vadovas Petras Leščinskas, kuris įtrauktas į Mokesčių įstatymų pažeidimų, piktnaudžiavimo atvejų bei kitos mokesčių apskaičiavimo ir sumokėjimo kontrolei svarbios informacijos duomenų bazę (MOKSI). Vilniaus apskrities vyriausiam policijos komisariate 2011-11-29 buvo pradėtas ikiteisminis tyrimas pagal Baudžiamojo kodekso 182 str. 2 dalį bei 300 str. 1 dalį ir 2012-10-17 pripažintas kaip įtariamasis, kaltinamuoju ir paskirta bauda (*UAB „Saulės grupė“ 2018-06-25 operatyvaus patikrinimo ataskaitos Nr. (21.69-32) FR0760-1183 3 psl.*). Pareiškėjo patikrinimo akte nurodyta, kad UAB „FINANSŲ DIREKTORIUS“ vadovas H. T. buhalterinę apskaitą tvarko nuo 2015-11-25.

Pareiškėjas teigia, jog jam negali būti apribota teisė į PVM atskaitą dėl to, kad tiesioginių kontrahentų subrangovai (UAB „Epizona“, UAB „Forena“ ir UAB „STATBAR“) nedeklaravo pardavimų ir PVM. Šie Pareiškėjo argumentai vertintini kritiškai. Remiantis byloje nustatytais faktais aplinkybėmis, jau padaryta išvada, kad ginčo atveju ūkinės operacijos realiai neįvyko tarp Pareiškėjo ir Pareiškėjo kontrahentų (UAB „AA Baltic Group“, UAB „Saulės grupė“ ir UAB

„S Capital“), o Pareiškėjas į sandorių grandinę buvo įtrauktas siekiant jam įteisinti 31229 Eur PVM atskaitą, nors minėtų sandorių pagrindu PVM objektas, kaip jis apibrėžtas PVMĮ 3 straipsnio 1 dalyje, sukurtas nebuvo. Todėl aplinkybė, kad PVM nesumokėjo tik tiesioginių kontrahentų subrangovai, o tiesioginiai Pareiškėjo kontrahentai – sumokėjo, savaime nepaneigia mokesčių administratoriaus nustatyto Pareiškėjo nesąžiningumo ir sukčiavimo PVM srityje ginčo sandorių, kurie buvo sudaryti tarp Pareiškėjo tiesioginių kontrahentų ir jų subrangovų, grandinėse. Komisijos vertinimu, esant tokioms faktinėms aplinkybėms, kurios susiklostė nagrinėjamoje byloje, Pareiškėjo skundo argumentai, susiję su UAB „Epizona“, UAB „Forena“ ir UAB „STATBAR“ PVM nedeklaravimu ir nesumokėjimu, yra teisiškai nereikšmingi, sprendžiant dėl Pareiškėjo teisės į PVM atskaitą, tačiau šios aplinkybės tik sustiprina Inspekcijos poziciją, kad sandoriai tarp Pareiškėjo ir UAB „AA Baltic Group“, UAB „Saulės grupė“ ir UAB „S Capital“ šių bendrovių vardu išrašytose PVM sąskaitose nurodytomis aplinkybėmis ir tarp jose nurodytų ūkio subjektų neįvyko.

Įvertinusi visumą byloje surinktų įrodymų, Komisija daro išvadą, kad Pareiškėjo teisė į 31229 Eur pirkimo PVM pagal UAB „Saulės grupė“, UAB „S Capital“ ir UAB „AA Baltic Group“ vardu įformintas PVM sąskaitas faktūras, kurios neturi juridinės galios, apribota pagrįstai.

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

Patvirtinti Valstybinės mokesčių inspekcijos prie Lietuvos Respublikos finansų ministerijos 2019-01-17 sprendimą dėl patikrinimo akto tvirtinimo Nr. (21.222) FR0682-17.

Pagal Mokesčių administravimo įstatymo 159 straipsnio 1, 3 ir 4 dalis mokesčių mokėtojas, nesutinkantis su Mokestinių ginčų komisijos sprendimu, turi teisę šį sprendimą apskųsti Vilniaus apygardos administraciniam teismui (Žygimantų g. 2, 01102 Vilnius). Pagal MAĮ 159 straipsnio 2 dalį apskųsti Mokestinių ginčų komisijos sprendimą taip pat turi teisę centrinis mokesčių administratorius, tačiau tik tuo atveju, kai centrinis mokesčių administratorius ir Mokestinių ginčų komisija, sprenddami 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

Evaldas Raistenskis

Rasa Stravinskaitė

Andrius Venius

Vilma Vildžiūnaitė