



**MOKESTINIŲ GINČŲ KOMISIJA PRIE
LIETUVOS RESPUBLIKOS VYRIAUSYBĖS**

**SPRENDIMAS
DĖL UAB „AGARAS“ 2019-04-08 SKUNDO**

2019 m. birželio 14 d. Nr. S- 73 (7-45/2019)
Vilnius

Mokestinių ginčų komisija prie
Lietuvos Respublikos Vyriausybės,
susidedanti iš:
pavadojančio komisijos pirmininko
komisijos narių

sekretoriaujant
dalyvaujant mokesčių administratoriaus atstovui
mokesčių mokėtojo atstovams

Editos Galiauskaitės
Evaldo Raistensnio
Rasos Stravinskaitės – pranešėja
Vilmos Vildžiūnaitės
Ramutei Matkevičienei
Igoriui Janavičiui
N. H., R. I., C. R.

2019 m. gegužės 14 d. posėdyje išnaginėjusi UAB „Agaras“ (toliau – Bendrovė) 2019-04-08 skundą dėl Valstybinės mokesčių inspekcijos prie Lietuvos Respublikos finansų ministerijos (toliau – Inspekcija) 2019-03-12 sprendimo Nr. 69-27, n u s t a t ė:

Inspekcija ginčijamu sprendimu patvirtino Panevėžio apskrities valstybinės mokesčių inspekcijos (toliau – Panevėžio AVMI) 2018-12-19 sprendimą Nr. (36.9)-FR0682-402, kuriuo Bendrovei nurodyta sumokėti į biudžetą 76053,10 Eur pelno mokesį (toliau – PM), 988,68 Eur PM delspinigius, 22816 Eur PM baudą.

Panevėžio AVMI, atlikusi Bendrovės 2013-01-01–2016-12-31 laikotarpio PM apskaičiavimo ir sumokėjimo teisingumo patikrinimą, surašė 2018-09-21 patikrinimo aktą Nr. (42.59)-FR0680-369. Patikrinimo metu konstatavo, jog Bendrovė nepagrįstai leidžiamiems atskaitymams priskyrė 860153,4 Eur sąnaudų pagal „Luxury Group“ OU ir „Nordrengo“ OU vardu išrašytas sąskaitas faktūras, nes pastarieji dokumentai neturi juridinės galios. Panevėžio AVMI padarė išvadą, kad Bendrovė pažeidė Pelno mokesčio įstatymo (toliau – PMĮ) 11, 17 straipsnių nuostatas, dėl ko papildomai apskaičiavo 76053,10 Eur PM. Išnaginėjusi patikrinimo aktą ir pateiktas pastabas, Panevėžio AVMI 2018-12-19 sprendimu Nr. (36.9)-FR0682-402 patvirtino patikrinimo aktą, vadovaudamasi PMĮ 56 straipsnio ir Mokesčių administravimo įstatymo (toliau – MAĮ) 96, 139 straipsnių nuostatomis, apskaičiavo 988,68 Eur PM delspinigius, skyrė 30 proc. dydžio 22816 Eur PM baudą.

Inspekcija nurodo, jog mokestinis ginčas šioje byloje vyksta dėl to, ar Panevėžio AVMI pagrįstai nepripažino Bendrovės teisės leidžiamiems atskaitymams priskirti 860153,4 Eur realiai nesuteiktų paslaugų vertės, Bendrovės apskaitytos kaip „Luxury Group“ OU ir „Nordrengo“ OU teiktos tarpininkavimo (marketingo) paslaugos. Cituoja PMĮ 11 str. 1 ir 4 dalių, 17 str. 1 dalies nuostatas, teismų praktiką, aiškinančią išlaidų pripažinimo sąnaudomis, mažinančiomis apmokestinamąjį pelną, sąlygas, mokesčių mokėtojų pareigą įrodyti sąnaudų pagrįstumą (pavyzdžiui, LVAT 2017-06-

20 nutartis adm. byloje Nr. eA-3779-575/2017, 2017-05-12 nutartis adm. byloje Nr. A-400-602/2017). Pasak Inspekcijos, nagrinėjamame mokestiniam ginče Bendrovė neįvykdė savo įrodinėjimo pareigos pagrįsti į apskaitą įtrauktas sąnaudas juridinę galią turinčiais dokumentais.

Dėl „Luxury Group“ OU suteiktų paslaugų vertės priskyrimo leidžiamiesiems atskaitymams.

Nustatyta, kad Bendrovė 2014–2016 m. iš Estijoje registruotos įmonės „Luxury Group“ OU (adresas: Kivila tn 18-157, Tallinn, Estonia; kodas 12473181, PVM kodas EE101685780 (galiojo iki 2015-02-12), PVM mokėtojos kodas Latvijoje nuo 2015-07-10, kodas – LV90010565412, toliau – *Luxury Group*) įsigijo marketingo paslaugas už 505074 Eur ir šias sąnaudas priskyrė leidžiamiesiems atskaitymams.

Bendrovės sandorių su *Luxury Group* vykdymo sąlygos ir atsiskaitymo tvarka numatytos 2014-07-01 sudarytoje sutartyje Nr. LG140701-01 (toliau – Sutartis). Sutartyje nurodyta, kad *Luxury Group* teikia šias paslaugas Bendrovei: padėti Bendrovei išlaikyti sklandžią verslo veiklą su Rusijos ir Europos Sąjungos pirkėjais, parduodant jiems mėsos produktus; paslaugos teikiamos už Lietuvos Respublikos teritorijos ribų, siekiant apsaugoti Bendrovę nuo finansinių nuostolių. Nustatyta, kad Sutartį pasirašė Estijos įmonės valdybos narė B. T. ir Bendrovės generalinis direktorius C. R.. Atlygis, kaip nurodyta Sutartyje, už numatytas paslaugas apskaičiuojamas, remiantis faktiškai iš Lietuvos Respublikos išvežtu mėsos kiekiu pagal priedą. Priedas, Bendrovės teigimu, yra paslaugų priėmimo aktas, pridėtas prie kas mėnesį išrašomos sąskaitos. Atsiskaitoma per 30 dienų nuo sąskaitos išrašymo.

Bendrovės pirkimų registruose užfiksuotos 24 sąskaitos, išrašytos Estijos įmonės *Luxury Group* už 505074 Eur. *Luxury Group* išrašė Bendrovei 11 sąskaitų, nurodant Estijos įmonės PVM kodą EE101685780 ir 13 sąskaitų, nurodant Latvijos įmonės PVM kodą LV90010565412 (2015-06-30 išrašytoje sąskaitoje nurodytas latviškas PVM kodas, nors PVM mokėtoja Latvijoje VIES duomenimis *Luxury Group* buvo įregistruota tik 2015-07-10). Estijos įmonė *Luxury Group* 2015-02-12 išregistruota iš PVM mokėtojų, tačiau Bendrovei pateiktose sąskaitose: LG14-0062, LG14-0085, LG14-0090, LG14-0094 ir po išregistravimo iš PVM mokėtojų registro Estijos mokesčių mokėtojas nurodė iki išregistravimo suteiktą PVM kodą. Bendrovei Estijos PVM mokėtojas išrašė sąskaitų už 295406 Eur, Latvijos PVM mokėtojas – už 209668 Eur. Pagal Latvijos mokesčių administratoriaus pateiktą informaciją Latvijos PVM mokėtojas *Luxury Group* tiekimų Bendrovei nedeklaravo, o Estijos įmonė deklaravo tik dalį tiekimų, t. y. deklaravo paslaugų tiekimus už 196639 Eur (nedeklaruota paslaugų vertė už 98767 Eur).

Nustatyta, kad *Luxury Group* paslaugų sąskaitas Bendrovei išrašinėjo kas mėnesį. Sąskaitų datos – paskutinė einamojo mėnesio diena ir visose iš jų fiksuojama nuoroda į Sutartį. Bendrovei tiek Estijos PVM mokėtojo, tiek Latvijos PVM mokėtojo pateiktose sąskaitose nurodomas toks pat paslaugų apibūdinimas: konsultavimas ir tarpininkavimas prekyboje su Bendrovės pirkėjais, naujų pirkėjų paieška Rusijoje ir kitose šalyse, atstovavimas. Sąskaitose nurodomi tie patys pirkėjai. Bendrovės mokestis už paslaugas apskaičiuotas prie sąskaitų pridėtuose paslaugų priėmimo aktuose. Mokestis skaičiuotas nuo tam tikram Bendrovės pirkėjui parduoto produkcijos kiekio. Iš priėmimo aktų nustatyta, kad už patiektą mėsos kilogramą Europos Sąjungos (toliau – ES) arba Rusijos ir Ukrainos sandorių dalyviui Bendrovė *Luxury Group* mokėjo po 0,15 Eur 2014 m. ir po 0,10 Eur 2015/2016 m. Komisiniai skaičiuoti nuo tą mėnesį parduotos produkcijos dalies tam tikram pirkėjui, bet ne nuo viso tą mėnesį parduoto kiekio.

Panevėžio AVMI patikrinimo metu apskaičiavo, kad komisinių dydis svyravo nuo 2 iki 59 proc. skirtingiems pirkėjams lyginant per mėnesį apskaičiuotą komisinių sumą su pirkėjui parduotos produkcijos verte per tą mėnesį. Parduotų kiekių kiekvienam pirkėjui analizės atlikti nebuvo galimybės, nes Bendrovės parduotos produkcijos kiekiai į buhalterinės apskaitos programą neperduodami.

Iš *Luxury Group* sąskaitų ir paslaugų priėmimo aktų nustatyta, jog dokumentuose visada dedamas *Luxury Group* spaudas su estišku PVM kodu EE101685780, nors sąskaitoje nurodomas latviškas PVM kodas. Bendrovės teigimu, paslaugų priėmimo aktus pasirašė Estijos įmonės atstovė B. T., tačiau dokumentuose matyti, kad parašai daugeliu atvejų yra skirtingi, t. y. paslaugų priėmimo

aktus pasirašinėjo ne vienas ir tas pats asmuo. Aktuose, kurie pasirašyti B. T., nurodyta ir jos pavardė, kituose – tik prašai, kurie vizualiai skiriasi nuo B. T. parašo ir pagal kuriuos negalima nustatyti asmens tapatybės. Sąskaitose tiekėjo parašų nėra. Sąskaitos, kaip nurodo Bendrovė, buvo išrašomos tiesiai iš elektroninės sistemos ir jas gaudavo elektroniniu paštu. Bendrovė informacijos, kas konkrečiai išrašydavo jai sąskaitas, nepateikė. Bendrovės (paslaugų pirkėjo) vardu pasirašė komercijos direktorė U. U..

Inspekcija tvirtina, jog įvertinusi Bendrovės pateiktus dokumentus (Sutartį, sąskaitas, paslaugų priėmimo aktus), Panevėžio AVMI padarė pagrįstą išvadą, jog nėra galimybės nustatyti paslaugų realaus įsigijimo, nėra aiškūs teikiamų paslaugų pobūdį – tiek Sutartyje, tiek sąskaitose bei paslaugų priėmimo aktuose įrašai formalūs, nekonkretūs, nėra aišku, kuriai užsienio įmonei atlikta konsultavimo paslauga, kuriai – atstovavimo, kokie nauji pirkėjai surasti, ar Bendrovė apsaugota nuo finansinių nuostolių (kaip numatyta Sutartyje).

Nustatyta, kad su dalimi pirkėjų jau buvo bendradarbiaujama iki 2014-07-01 Sutarties su *Luxury Group* sudarymo, todėl mokėjimas už naujų klientų suradimą neatitinka sąskaitose nurodytų paslaugų suteikimo aplinkybių, o tai paneigia suteiktų paslaugų faktą ir įrodo, kad realiai naujų klientų suradimo ir tarpininkavimo paslaugos nebuvo suteiktos.

Panevėžio AVMI išanalizavusi Bendrovės sandorius su pirkėjais, už kuriuos mokėti komisiniai, nustatė, kad su didžiąja dalimi iš jų sandoriai vyko dar iki Sutarties su *Luxury Group* sudarymo (iki 2014-07-01). Nustatyta, kad Bendrovė įmonei *Luxury Group* mokėjo komisinius už Bendrovės vykdytus tiekimus Rusijos įmonei *E. D. Ltd*, nors šiai įmonei Bendrovė prekes tiekė nuo 2008 m.; už tiekimus Vokietijos įmonei *Khazan & Razorenov GbR*, nors tiekimai vykdomi nuo 2014 m. vasario mėn.; už tiekimus Čekijos įmonei *Prime Hide Spol.s.r.o.*, nors produkcija tiekiamą nuo 2013 m. lapkričio mėn.; už tiekimus Italijos įmonei „*Compagnia Delle Carni SRL*“, nors prekės tiekiamos nuo 2007 m.; už tiekimus Lenkijos įmonei „*EMER*“ *Sp.z.o.o.*, kuriai Bendrovė produkciją pardavinėjo nuo 2013 m. lapkričio mėn.; už tiekimus Baltarusijos įmonei *JV „C. J. LTD“*, kuriai tiekimai deklaruojami nuo 2014 m. spalio mėn.; Ukrainos įmonei „*LLC OSI Food Solutions Ukraine*“ tiekimai deklaruojami nuo 2014 m. rugpjūčio mėn.; Lenkijos įmonei „*MCKEEN-BEEF*“ *SP.z.o.o.* tiekimai deklaruojami nuo 2014 m. rugsėjo mėn.; Danijos įmonei „*F. I. Aps*“ tiekimai vyksta nuo 2013 m. sausio mėn.; Švedijos įmonei „*Vänernförsäljning*“ AB tiekimai deklaruojami nuo 2007 m.

Nustatyta, kad Bendrovė analogiškus komisinius taip pat mokėjo Estijoje registruotai įmonei „*Nordrengo*“ *OU* (ne PVM mokėtoja) už tuos pačius pirkėjus, t. y. nuo pardavimų įmonėms: „*F. I. Aps*“ ir *E. D. LTD*.

Patikrinimo metu Bendrovės komercijos direktorė pateikė paaiškinimą, kuriame nurodė: „*Luxury Group* pastoviai užtikrina kontaktų palaikymą su akte nurodytais pirkėjais, kadangi mūsų įmonė neturi tiek darbo jėgos išteklių ir negali pilnai sukontroliuoti įmonėje dirbantis eksporto vadybininkas produkcijos pristatymo fakto, tinkamo išskrovimo, todėl buvo samdoma paslauga iš išorės tokiems tiekimams prižiūrėti. „*Luxury group*“ *OU* vykdo produkcijos tranzito priežiūrą, atsiskaitymų priežiūrą. Aktai buvo surašomi pagal faktą, pagal „*Luxury group*“ *OU* atstovo atliktą darbą su konkrečiu pirkėju“. Iš bylos medžiagos, pasak Inspekcijos, matyti, kad Bendrovė nepateikė įrodymų, jog *Luxury Group* būtų realiai vykdžiusi produkcijos pristatymo, priežiūros, tinkamo išskrovimo, tranzito priežiūros, atsiskaitymų priežiūros paslaugas, dėl ko Panevėžio AVMI pagrįstai Bendrovės paaiškinimą vertino kritiškai.

Panevėžio AVMI nustatė, kad Bendrovės santykiai su *Luxury Group* yra ekonomiškai nepagrįsti Bendrovei, nes ji eksporto vadybininkui už 2015–2016 m. išmokėjo 20410 Eur (8645 + 11765) darbo užmokesčio, kai tuo tarpu *Luxury Group* (kurioje pagal pateiktus duomenis nebuvo registruotų darbuotojų) per tą patį laikotarpį išmokėta 326238 Eur, kas prilygsta 16 eksporto vadybininkų atlygiui.

Nustatyta, kad su *Luxury Group* buvo atsiskaitoma bankiniais pavedimais į Estijos banko „*I. P. bank*“ sąskaitą. Atsiskaitinėjama nesilaikant sutartyje numatytos atsiskaitymų tvarkos (numatyta atsiskaityti per 30 dienų nuo sąskaitos pristatymo dienos) – Bendrovė vėlavo atsiskaitinėti už suteiktas paslaugas. Galutinis atsiskaitymas užfiksuotas 2016-12-23, paskutinės sąskaitos išrašymo

data 2016-07-31. Inspekcija sprendime remiasi LVAT 2017-06-20 nutarties adm. byloje Nr. eA-3779-575/2017 nuostatomis ir teigia, jog pinigų pervedimas neturint ekonominio pagrindimo nesukuria teisės sąnaudas priskirti leidžiamiems atskaitymams.

Inspekcijos ir Estijos mokesčių administratoriaus pateiktais duomenimis, *Luxury Group* Estijoje akcininkas – Lietuvos pilietis F. H. (deklaruota gyvenamoji vieta: Jundeliškių k., Birštono r. sav. (B. S. tėvas). Pagal 2011-04-01 Birštono savivaldybės administracijos direktoriaus įsakymo Nr. AV-83 4 priedą „Neįgaliųjų asmenų ir šeimų, kuriose yra neįgalūs asmenys, sąrašas socialinio būsto nuomai“ F. H. yra įtrauktas į minėtą sąrašą pagal 2007-12-17 paraišką (<http://birstonas.lt/socialinis-bustas/>).

Panevėžio AVMI, siekdama įsitikinti paslaugų, dėl kurių Bendrovė sumažino apmokestinamąjį pelną realumu, surinko priešpriešinę informaciją iš Latvijos ir Estijos mokesčių administratorių.

Latvijos mokesčių administratorius informavo, kad Latvijoje PVM mokėtoja registruota įmonė *Luxury Group* (PVM kodas LV90010565412) nedeklaravo jokių sandorių su Bendrove, kai tuo tarpu pastaroji pateikė 13 sąskaitų faktūrų, kuriomis įformintos paslaugos už 209668 Eur. Prie sąskaitų faktūrų pridėtus paslaugų priėmimo aktus pasirašė įmonės atstovė B. T.. Latvijos mokesčių administratorius nepatvirtino informacijos, kad B. T. būtų atstovavusi *Luxury Group*. Nurodė, kad buhalterinę apskaitą tvarkė įmonė *SIA „VAT Agents“* (PVM kodas LV40003666512) darbuotojai – C. I. ir N. T. – buvo įgalioti pateikti dokumentus mokesčių administratoriui. Latvijos mokesčių administratorius jokių kontaktų su *Luxury Group* vadybininku F. H. neturėjo. Atsakymus į visus klausimus pateikė *SIA „VAT Agents“* buhalteriai, iš anksto susisiekę su *Luxury Group* vadybininku (asmenybė nenurodyta). Įmonės deklaruota veikla Latvijoje – automobilių ir lengvųjų autotransporto priemonių pardavimas. *Luxury Group* mokesčių administratoriui deklaravo einamąją banko sąskaitą (duomenys neskelbtini) Estijos banke I. P. BANK LTD. Įmonė 2017-02-21 buvo išregistruota iš PVM mokėtojų kaip neteikianti deklaracijų. Paskutinė PVM deklaracija (tuščia) buvo pateikta už 2016 m. spalio mėn. *Luxury Group* nevykdė mokėjimų į biudžetą ir jos likvidavimo metu buvo susikaupusi PVM skola. Registruotų darbuotojų įmonė neturėjo. Latvijos mokesčių administratoriaus teigimu, *Luxury Group* Latvijoje nevykdė ekonominės veiklos, buvo tik užregistruotas PVM mokėtojo kodas, sandėliavimo patalpų deklaravusi nebuvo.

Estijos mokesčių administratorius nurodė, kad Estijos įmonė *Luxury Group* (identifikacinis Nr.12473181) yra nerandama, jos atstovai nepasiekiami, dokumentai iš įmonės negauti. Atsakymas pateiktas remiantis turimais Estijos mokesčių administratoriaus registru duomenimis. *Luxury Group* buvo registruota Estijos komercijos registre, kurios pagrindinė veikla – „Finansinių paslaugų veikla, išskyrus draudimą ir pensijų lėšų kaupimą“. Vadovu ir akcininku nurodytas F. H., steigėju – Y. V., mokesčių konsultantu/buhalteriu – I. B.. B. T. nuo 2014-08-13 iki 2014-11-26 buvo valdybos nare, tačiau nebuvo įdarbinta. Registruotų darbuotojų Estijos įmonė neturėjo. *Luxury Group* sandorių su Bendrove Estijos mokesčių administratorius nepatvirtino, sandorių dokumentų negavo. *Luxury Group* banko sąskaita Nr.(duomenys neskelbtini) banke TALINNA ÄRIPANK atidaryta F. H. vardu. Jis turėjo teisę ir valdyti elektroninę banko sąskaitą. Banko pateikta šio asmens dokumento kopija. Kitiems asmenims įgaliojimai valdyti ir disponuoti šia banko sąskaita nesuteikti. Atsiųstuose banko išrašuose matyti iš Bendrovės gautos įplaukos.

Išanalizavusi Estijos mokesčių administratoriaus pateiktus banko išrašus, Panevėžio AVMI nustatė, kad pinigines lėšas į banko sąskaitą įnešinėjo B. T. arba B. S.. Nei vienas iš šių asmenų nebuvo įmonės *Luxury Group* darbuotojas. Piniginės lėšos į Estijos įmonės banko sąskaitą buvo pervedamos ne tik iš Bendrovės, bet ir iš kitų Lietuvos įmonių bei fizinių asmenų. Mokėjimo paskirtyje dažniausiai nurodoma, kad mokama už automobilius, rečiau – už saulės elementus, baldus, statybines medžiagas, riedžius ir kt.

Įvertinus Latvijos ir Estijos mokesčių administratorių pateiktą informaciją apie *Luxury Group* sandorius su Bendrove, sprendime daroma išvada, kad *Luxury group* paslaugų Bendrovei neteikė, nes neturėjo tam žmogiškųjų išteklių. Sandoriuose su Bendrove atstovaujantys ir dokumentus įforminantys asmenys (B. S., B. T.) nebuvo *Luxury Group* darbuotojai, ar tai daryti įgalioti asmenys.

Patikrinimo metu nustatyta, kad B. S. neturėjo įgaliojimų atstovauti *Luxury Group*, valdyti banko sąskaitą ar disponuoti joje esančiomis lėšomis, nebuvo Estijos įmonės darbuotojas, valdybos

narys ar akcininkas. Bendrovė nesidomėjo ir neprašė dokumentų, įrodančių, kokių pagrindų B. S. atstovauja *Luxury Group*. Henriko U. F. atstovai nepažįsta, su juo neturi jokių ryšių, apie jį žino tik iš įmonių registro. Toks Bendrovės elgesys – neatsakingas, nes žinodama, kad Estijos įmonės vadovas buvo F. H., o bendravo su B. S., nereikalaujant pateikti teisėtų įmonės atstovavimo teisę suteikiančių dokumentų.

Bendrovė patikrinimo metu Inspekcijai pateikė *Luxury Group* atstovavimo dokumentą, kuriame nurodyta, kad B. S. suteikta teisė atstovauti *Luxury Group* ir atlikti visų rūšių verslo sandorius. Pateiktas dokumentas išduotas 2014-11-26, o galiojimo laikas nurodytas iki 2017-11-26. Pažymima, kad šis dokumentas pagrįstai Panevėžio AVMI nevertintas kaip įrodymas, pagrindžiantis B. S. teisę atstovauti *Luxury Group*, nes šio dokumento preambulėje yra nurodytas įmonės *Luxury Group* PVM kodas LV90010565412, kuris įmonei buvo suteiktas tik 2015-07-10, o įgaliojimo išdavimo (surašymo) data yra 2014-11-26. *Luxury Group* įgaliojimo išdavimo 2014-11-26 dieną nebuvo įsiregistravusi PVM mokėtoja Latvijoje, todėl ji negalėjo žinoti ir dokumente nurodyti PVM mokėtojo kodo, suteikto Latvijoje tik 2015-07-10. Šiuo atveju pagrįsta yra išvada, kad įgaliojimas atstovauti įmonei surašytas atgaline data, todėl jis neįrodo B. S. teisės atstovauti įmonei *Luxury Group*.

Be to, nustatyta, kad Bendrovė apie B. T. žino tik tiek, kad ji buvo *Luxury Group* valdybos narė Sutarties sudarymo metu, tačiau įrodymų apie tiesioginius kontaktus su ja Bendrovė nepateikė.

Bendrovė byloje yra pateikusi 4 susirašinėjimų el. paštu išklotines, kuriomis grindžia *Luxury Group* suteiktas paslaugas ir atskleidžia paslaugų pobūdį. Pateiktuose 2014-11-13, 2015-01-04 ir 2016-07-08 susirašinėjimuose su Bendrovės produkcijos pirkėju Ukrainoje *OSI Food Solutions Ukraine LLC* Bendrovės darbuotojams išreikštos pretenzijos dėl produkcijoje rastų metalo bei plastmasės gabalėlių, taip pat informuojama apie naują nusiskundimų ir pretenzijų formą. Laiškai siunčiami Ukrainos įmonės atstovo B. E. elektroniniu paštu Bendrovės darbuotojams šiais adresais: (duomenys neskelbtini), (duomenys neskelbtini), (duomenys neskelbtini). Tačiau jokių susirašinėjimų su B. S. ar *Luxury Group* šiuose el. laiškuose nėra, todėl jie nepagrindžia *Luxury Group* suteiktų paslaugų.

Bendrovė pateikė 2014-10-22 gautą laišką iš J. B., L. A. packers (Bendrovė nurodo, kad iš *F. I.* atstovo Danijoje, kuris pareiškė pretenzijas dėl produkcijos PH lygio ir prašė mažesnės kainos. Laiškas siųstas adresu: (duomenys neskelbtini). Po keleto valandų Bendrovės darbuotoja O. L. laišką persiuntė *Luxury Group* adresu (duomenys neskelbtini) su prašymu permatuoti PH. 2014-10-23 gautas atsakymas iš Nerijaus: „Kaip suprantu, mums darbo nusimato, būtinai sukontaktuosiu dėl nuvykimo laiko. Dar argumentų pasigalvokit. Ir PH matavimų išklotinę“.

Taip pat Bendrovė nurodo, kad 2015-03-19 el. paštu gauta pretenzija iš *Vänernförsäljning* (adresas (duomenys neskelbtini)) į Bendrovės paštą (duomenys neskelbtini) (kopija siunčiama (duomenys neskelbtini)). Tą pačią dieną susirašinėjimas persiunčiamas *Luxury Group* adresu (duomenys neskelbtini). 2015-03-20 gautas atsakymas iš *Luxury Group* be parašo: „Supratau, matyt be vizito neapsieisim, informuosiu tel. kas nuvažiuos“.

Inspekcija nurodo, jog Panevėžio AVMI surinko priešpriešinę informaciją iš užsienio mokesčių administratorių apie įmones, dėl kurių buvo įforminta daugiausia paslaugų, t. y. apie Rusijos įmonę „E. D.“ *Ltd*, Čekijos įmonę „Prime Hide“ *Spol.s.r.o.*, Lenkijos įmonę „Emer“ *Sp.z.o.o.*, Ukrainos įmonę „*LLC OSI Food Solutions Ukraine*“, Danijos įmonę „*F. I. Aps*“, Švedijos įmonę „*Vanernforsaljning*“ *AB*. Priešpriešinė informacija iš paminėtų Bendrovės pirkėjų rinkta (jos sudarė 72 proc. įmonių, kurių atžvilgiu buvo teikiamos tarpininkavimo paslaugos) tikslu išsiaiškinti, ar realiai *Luxury Group* buvo atsakinga už gerų tarpusavio ryšių su Bendrove palaikymą, produkcijos savalaikį tiekimą, produkcijos kokybės ir kiekybės problemų sprendimus ir sklandų tarpusavio atsiskaitymą, t. y., ar ji teikė tarpininkavimo (marketingo) ar panašaus pobūdžio paslaugas. Surinkta informacija apie tai, su kuo minėtų įmonių atstovai bendravo, ar sandoriuose dalyvavo B. S., B. T. (patikrinimo akto 11 lapas, 2 lentelė). Inspekcija cituoja nurodytųjų įmonių paaiškinimus, kurie, Inspekcijos nuomone, patvirtina, jog paaiškinimus teikę pirkėjai su Bendrove bendravo tiesiogiai, procese kiti asmenys ar tarpininkai nedalyvavo, *Luxury Group* jiems nėra žinoma. Taip pat Lenkijos įmonė nurodė, kad Bendrovės atstovai niekada nebuvo apsilankę jų įmonėje.

Bendrovė, pateikdama informaciją apie sandorius su *Luxury Group*, nurodė, kad pastaroji surasdavo naujus pirkėjus, kontroliuodavo ar krovinsys pasiekė gavėją, sprendavo su pristatymu kilusias problemas, vykdavo į vietą vertinti produkcijos, taip pat padėdavo užtikrinti pirkėjų atsiskaitymus. Tačiau Bendrovė nepaaiškino, kaip ir kokiais būdais tai buvo atliekama, kieno pastangomis ir lėšomis, nepateikė dokumentų, įrodančių paslaugų vykdymo realumą, o paslaugų vertės apskaičiavimas pagal parduotą produkcijos kiekį pirkėjams neįrodo naujų pirkėjų suradimo.

Panevėžio AVMI nustatė, kad Bendrovė neturi aiškių dokumentinių įrodymų, pagrindžiančių, kokios konkrečios paslaugos, kiek jų ir kokiais tikslais buvo suteiktos. Kokio pobūdžio, apimties ir kada paslaugos atliktos. Tiek sutartyje, tiek sąskaitose bei paslaugų priėmimo aktuose ir Bendrovės pateiktuose paaiškinimuose *Luxury Group* suteiktų paslaugų apibūdinimas yra skirtingas. Bendrovės pateiktoje Sutartyje paslaugos įvardintos kaip „padėti išlaikyti sklandžią verslo veiklą su Rusijos ir ES pirkėjais, apsauga nuo finansinių nuostolių“, Bendrovės išrašytuose sąskaitose ir paslaugų priėmimo aktuose tai „konsultavimas ir tarpininkavimas, atstovavimas, naujų pirkėjų paieška“, Bendrovės paaiškinimuose – „tarpininkavimo paslaugos tam, kad palaikyti tiekimų priežiūrą, ieškoti naujų rinkų, kontroliuoti tranzito priežiūrą, surasti naujus pirkėjus“.

Nustatyta, kad debitorių atsiskaitymo draudimo ir išieškojimo paslaugas Bendrovė perka iš Olandijos įmonės „*Atradius*“, kurių vertė dešimteriopai mažesnė nei patiriamos išlaidos su *Luxury Group*.

Panevėžio AVMI nustatė, kad po sutarties su *Luxury Group* sudarymo Bendrovės pardavimų į trečiąsias ir ES šalis lygis praktiškai nepakito. Analizuojant PVM deklaracijas nulinio PVM tarifo pardavimai kiekvienais metais panašiai vienodai padidėja ir vėl mažėja. Bendrovė neturėjo ekonominės naudos iš sandorių su *Luxury Group*, išskyrus tai, kad 2014–2016 m. patirtomis išlaidoms sumažino apmokestinamąjį pelną, t. y. įgijo mokesstinį pranašumą.

Inspekcija tvirtina, jog tarpininko vaidmenį atliekantis asmuo turėtų dokumentais pagrįsti išlaidas, kurias patyrė vykdydamas tam tikrus tarpininkavimo veiksmus (kelionės išlaidos, lėktuvo bilietai, telefono išsklaidas, darbo užmokestis ir pan.). Išlaidos, kurias *Luxury Group* atstovai galėjo patirti vykdamis derėtis dėl produkcijos kokybės ir pan. dalykų, Estijos mokesčių administratoriaus atsiųstuose *Luxury Group* banko išrašuose nenustatytos.

Inspekcija daro išvadą, jog dėl minėtų patikrinimo metu nustatytų aplinkybių pagrįstos yra Panevėžio AVMI išvados, kad Bendrovė nepateikė įrodymų, jog iš *Luxury Group* realiai įsigijo paslaugas, skirtas Bendrovės pajamoms uždirbti bei ekonominei naudai gauti bei ūkinės operacijos tarp Bendrovės ir *Luxury Group* realiai neįvyko. Panevėžio AVMI pagrįstai konstatavo, kad Bendrovė 2014–2016 m. nepagrįstai sumažino apmokestinamąjį pelną, nes priskyrė leidžiamiems atskaitymams faktiškai nesuteiktų paslaugų vertę – 505704 Eur pagal Bendrovei išrašytas *Luxury Group* sąskaitas, kuriose atvaizduotos ūkinės operacijos realiai neįvyko.

Dėl „*Nordrengo*“ OU suteiktų paslaugų vertės priskyrimo leidžiamiems atskaitymams.

Nustatyta, kad Bendrovė 2013–2014 m. iš Estijoje registruotos įmonės „*Nordrengo*“ OU (adresas: Narva mnt. 13A 10151, Tallinn, Estonia; EORI kodas EE12162498, ne PVM mokėtoja, toliau – *Nordrengo*), įsigijo tarpininkavimo (marketingo) paslaugas už 355079,40 Eur ir šias sąnaudas priskyrė leidžiamiems atskaitymams.

Nustatyta, kad iki sandorių su *Luxury Group* analogiškos paslaugos analogiška kaina buvo perkamos iš B. S. priklausančios Estijoje registruotos įmonės *Nordrengo*.

Bendrovės santykiai su *Nordrengo* įforminti 2013-02-28 sutartimi Nr. 280213-01, kurioje numatyta teikti finansines paslaugas, konsultuoti ir tarpininkauti. Sutartyje nurodyta, kad *Nordrengo* teikia Bendrovei konsultavimo ir tarpininkavimo paslaugas su Rusijos pirkėjais. Sutartį pasirašė Estijos įmonės atstovas generalinis direktorius B. S. ir Bendrovės generalinis direktorius C. R.. Atlygis, kaip nurodyta sutartyje, mokamas už faktiškai atliktą darbo kiekį. Atsiskaitoma pagal išrašytas sąskaitas per 30 dienų nuo sąskaitų išrašymo. Bendrovės teigimu, bendras sutartas atsiskaitymo principas buvo toks, jog Bendrovė mokėjo *Nordrengo* po 0,15 Eur už kiekvieną produkcijos kilogramą, kuris buvo parduotas klientui, su kuriuo bendradarbiavimas vyko tarpininkaujant *Nordrengo*.

Patikrinimo metu nustatyta, kad paslaugų teikimo principas ir jų įforminimas vyko analogiškai, kaip ir su *Luxury Group*. Paslaugų priėmimo aktuose ir sutartyje pasirašė B. S.. Komisiniai skaičiuoti po 0,15 Eur už parduotos produkcijos kilogramą. Suteiktų paslaugų apimtis tikrinamuoju laikotarpiu tarp Bendrovės ir *Nordrengo* įforminta 15 sąskaitų už 355079,40 Eur, t. y. 2013 m. už 225928,40 Eur ir 2014 m. – 129151 Eur. Prie kiekvienos sąskaitos pridėtas paslaugų suteikimo priėmimo aktas, kuriame nurodoma, kokio Bendrovės pirkėjo atžvilgiu atliktos paslaugos (akto 3 lentelė).

Nustatyta, kad tarpininkavimo atlygis, skaičiuotas nuo pardavimų įmonėms, su kuriomis Bendrovė vykdė prekybinius sandorius žymiai anksčiau, nei buvo sudaryta 2013-02-28 sutartis su *Nordrengo*, t. y. nuo pardavimų Rusijos įmonei „*Mitservis*“ OOO (Bendrovės tiekimai užregistruoti nuo 2010 m. balandžio mėn.), nuo pardavimų Danijos įmonei „*F. I. ApS*“ (Bendrovės tiekimai užregistruoti nuo 2013 m. sausio mėn.) ir nuo pardavimų Rusijos įmonei „*E. D.*“ LTD (Bendrovės tiekimai užregistruoti nuo 2008 m. gegužės mėn.). Už dalį pardavimų „*F. I. ApS*“ ir „*E. D.*“ LTD pirmąją sąskaitą 2014-07-31 išrašė *Luxury Group*, o paskutinę *Nordrengo* – 2014-07-01.

Atsiskaitymai su *Nordrengo* vyko bankiniais pavedimais į Estijos banko sąskaitą. Atsiskaitoma nesilaikant Sutartyje numatytos atsiskaitymų tvarkos. Bendrovė vėlavo atsiskaitinėti už suteiktas paslaugas: 2013 m. Bendrovė pervėdė *Nordrengo* 243466 Eur (iš jų 70278 Eur už 2012 m. išrašytas sąskaitas); 2014 m. – 119195, 40 Eur. Bendrovės skola *Nordrengo* 2014-12-31 sudarė 2696 Eur.

Estijos mokesčių administratorius pranešė, kad *Nordrengo* registruota veikla yra atliekų ir laužo didmeninė prekyba, įskaitant stiklą; fotografijos veikla; automobilių ir lengvųjų variklinių transporto priemonių pardavimas (kurių svoris ne didesnis, kaip 3,5 tonos); nespecializuota didmeninė prekyba. Pagrindinė veikla yra automobilių ir lengvųjų variklinių transporto priemonių pardavimas. Pateiktoje informacijoje nėra nurodyta, kad *Nordrengo* vykdė tarpininkavimo ir konsultavimo paslaugas, kurios nurodytos Bendrovės pirkimo sąskaitose. Pagal gautą informaciją *Nordrengo* Estijoje neturi nuolatinės buveinės, materialinių ir žmogiškųjų išteklių veiklos vykdymui, nėra informacijos, kad mokesčių mokėtojas nuo 2011-09-16 buvo Estijoje. 2015 m. įmonė veiklos nevykdė, 2016 m. nepateikė metinės apyskaitos, dėl ko buvo išregistruota iš įmonių registro. Estijos mokesčių administratoriaus duomenimis, *Nordrengo* nedeklaravo darbuotojų įdarbinimo. *Nordrengo* akcininkas B. S. nuo 2011-10-06, buhalteris B. T.. B. S., mokesčių administratoriaus turimais duomenimis, nuo 2014-04-01 gyvena Ispanijos karalystėje.

Siekdama nustatyti *Nordrengo* paslaugų suteikimo Bendrovei realumą, Inspekcija surinko priešpriešinę informaciją iš produkcijos pirkėjų: Danijos įmonės „*F. I. ApS*“ ir Rusijos įmonės „*E. D.*“ (priešpriešinės informacijos gavimui pasirinktos minėtos įmonės, nes jų atžvilgiu tarpininkavimo paslaugas teikė *Nordrengo* ir *Luxury Group*). Rusijos įmonės „*E. D.*“ pateiktoje informacijoje nurodyta, kad produkcijos tiekėją (Bendrovę) atrado dalyvaujant maisto produktų parodoje Maskvoje. Užsakymai, atsiskaitymai, produkcijos kokybė ir kiekiai, produkcijos pristatymas betarpiškai buvo derinami su Bendrovės atstovais O. L., tel. 37065286809 ir email: (duomenys neskelbtini). Pagal gautą informaciją Rusijos įmonė „*E. D.*“ nežino Estijos įmonės *Nordrengo* ir niekas iš minėtos įmonės nesilankė „*E. D.*“.

Danijos mokesčių administratoriaus pateiktoje informacijoje nurodyta, kad įmonė „*F. I. ApS*“ su Bendrove bendradarbiavo tiesiogiai, sandoriuose kiti asmenys ar tarpininkai nedalyvavo. Danijos mokesčių mokėtojas palaikė ryšius su Bendrovės atstovais: O. L. ir U. U., el. paštu: (duomenys neskelbtini). Bet kokie produkcijos pristatymo, kokybės ir pan. atsiradę neatitikimai buvo sprendžiami su O. L. (Bendrovės darbuotoja). Danijos įmonė informavo, kad ji nieko nežino apie *Nordrengo* ir kad minėta Estijos įmonė nedalyvavo sandoriuose tarp Danijos įmonės „*F. I. ApS*“ ir Bendrovės. Įmonėje, kaip nurodyta pateiktoje informacijoje, lankėsi tik Bendrovės atstovai: O. L., B. V., Y. J..

Surinkta užsienio šalių priešpriešinė informacija, pasak Inspekcijos, įrodo, kad paslaugos, nurodytos *Nordrengo* išrašytose sąskaitose, Bendrovei realiai nebuvo suteiktos.

Inspekcija sprendime cituoja Bendrovės pateiktą paaiškinimą atsakant į mokesčių administratoriaus pateiktus klausimus, siekiant išsiaiškinti sandorių su *Nordrengo* tikrąsias aplinkybes. Inspekcija tvirtina, jog iš bylos medžiagos matyti, jog Bendrovės teiginys, kad

Nordrengo teikė tarpininkavimo ir konsultavimo paslaugas surandant naujus klientus, palaikant santykius su jais, išlaikant stabilias eksporto apimtis, taip pat dėl maisto prekių importo iš ES embargo užsidarius Rusijos šviežios mėsos rinkai, perorientuojant eksportą į naujas rinkas, neatitinka faktinių aplinkybių, nes Bendrovė laikotarpiu nuo 2013-02-28 iki 2014-07-01, kai įsigijo paslaugas iš *Nordrengo*, deklaravo tik tris prekių tiekėjus dėl kurių buvo teikiamos tarpininkavimo paslaugos, tai: *Mitservis, F. I., E. D. LTD*, o „perorientavimo“ į naujas rinkas Bendrovės pateikti dokumentai nerodo (akto 4 lentelė). Rusijos įmonei *E. D. LTD* Bendrovė tiekimus vykdė nuo 2008 m. gegužės mėn., o tarpininkavimo paslaugos pradėtos skaičiuoti nuo 2013 metų lapkričio mėn., Rusijos įmonei „*Mitservis*“ *OOO* Bendrovės tiekimai užregistruoti 2010 m. balandžio mėn., o tarpininkavimo paslaugos forminamos nuo 2013 sausio mėn. Kodėl 2013 metų pradžioje už sandorius su *E. D. LTD* tarpininkavimo paslaugos *Nordrengo* nebuvo skaičiuojamos, o pradėta skaičiuoti vėliau, Bendrovė paaiškinimo nepateikė. Bendrovės apskaitos duomenys nepatvirtina Bendrovės teiginio, kad užsidarius Rusijos šviežios mėsos rinkai, *Nordrengo* tarpininkavo perorientuojant eksportą į naujas rinkas.

Dėl Bendrovės argumentų, jog Rusijos veterinarinei tarnybai dėl mikrobiologinio užterštumo apribojus importą iš Bendrovės, įmonė *Nordrengo* tarpininkavo atnaujinant produkcijos tiekimą Rusijos rinkai, Inspekcija pažymi, kad iš tiesų, 2013 m. Rusijos veterinarinė tarnyba vykdė prekybos suvaržymus Lietuvos mėsos tiekėjams ir nors Bendrovė pateikė informaciją apie tiekimo sutrikimus dėl Rusijos veterinarinės tarnybos sprendimų bei nurodė, kad problemas su Rusijos veterinarine tarnyba padėjo išspręsti *Nordrengo*, tačiau atkreiptia dėmesį į tai, kad tai buvo valstybinė problema, kurią sprendė valstybinės institucijos ir tai nėra *Nordrengo* teikiamų paslaugų rezultatas (pavyzdžiui, <https://www.lzinios.lt/lzinios/ekonomika/lietuviskai-jautienai-i-rusija-zalia-sviesa/164445>)

Nustatyta, kad nutraukus tarpininkavimo paslaugų įsigijimą, prekių tiekimas kai kuriems pirkėjams buvo tęsiamas. Pasibaigus *Nordrengo* ir Bendrovės sandoriams, tokio pat masto prekių tiekimai buvo tęsiami ir be tarpininkavimo paslaugų įsigijimo. Danijos įmonei „*F. I. ApS*“ Bendrovė pardavė produkcijos: 2013 m. už 1252945 Eur, 2014 m. už 290943 Eur ir už 685499 Eur, tarpininkaujant *Luxury Group*, 2015 m. už 1522487 Eur tarpininkaujant *Luxury Group*, 2016 m. už 1012874 Eur, tarpininkaujant *Luxury Group* ir 449260 Eur, be tarpininko, 2017 m. už 1555357 Eur be tarpininko.

Bendrovės tiekimai Danijos įmonei 2017 m., kai konsultavimo paslaugos iš *Nordrengo* ir *Luxury Group* nebuvo perkamos, ne tik nesumažėjo, bet atvirksčiai, dar ir padidėjo: 24 proc. lyginant su 2013 m., 59 proc. lyginant su 2014 m., 2 proc. lyginant su 2015 m. ir 6 proc. lyginant su 2016 m. Be to, tikrinamuoju laikotarpiu Bendrovėje registruoti nauji pirkėjai, už kurių suradimą ir santykių palaikymą nebuvo apskaitomos jokios tarpininkavimo ir konsultavimo išlaidos.

Inspekcijos tvirtinimu, patikrinimo metu surinkta informacija paneigia Bendrovės teiginį, kad Danijos įmonė „*F. I. ApS*“ buvo *Nordrengo* surastas klientas, o iš pardavimų šiam klientui gautos pajamos buvo ženkliai didesnės nei iš pardavimų į kitas šalis (akto 5 lentelė).

Inspekcija sprendime daro išvadą, jog Bendrovės pateikti paaiškinimai neįrodo, jog patirtos išlaidos perkant iš *Nordrengo* tarpininkavimo ir konsultavimo paslaugas buvo būtinos ir teikė ekonominę naudą Bendrovės veikloje. Kaip teigia Bendrovė, *Nordrengo* taikyta paslaugų kainodara buvo susieta su tarpininkavimo bei konsultavimo paslaugų teikimo rezultatais, t. y. Bendrovės pardavimų apimtimi. Inspekcija nurodo, jog patikrinimo akto 5 lentelėje pateikti duomenys rodo, kad prekių apyvartos rodikliai tiek su pirkėjais, kurių atžvilgiu buvo teikiamos tarpininkavimo ir konsultavimo paslaugos, tiek su kitais ES PVM mokėtojais yra labai panašūs, o kitais metais net ir didesni, be tarpininkavimo ir konsultavimo paslaugų. 2014 m. prekių apyvarta ES šalių mokesčių mokėtojams be *Nordrengo* ir *Luxury Group* padidėjo 3 proc., o apyvarta „*F. I.*“ (buvo skaičiuojamos tarpininkavimo ir konsultavimo paslaugos) sumažėjo 22 proc. 2014 m., palyginus su 2013 m. 2017 m., kai nebuvo perkamos tarpininkavimo ir konsultavimo paslaugos iš *Nordrengo* ir iš *Luxury Group*, Bendrovės sandoriai su prekių pirkėjais dėl to nesibaigė, jie tęsėsi ir prekybos apimtys didėjo. Pateiktų duomenų analizė, pasak Inspekcijos, neįrodo, kad dėl įsigytų tarpininkavimo ir konsultavimo paslaugų iš *Nordrengo*, prekių apyvarta didėjo.

Patikrinimo metu nustatyta, kad iki bendradarbiavimo sutarties su *Nordrengo* sudarymo, t. y. iki 2013-02-28 Bendrovės prekių eksportas buvo didesnis, negu po sutarties sudarymo: 2012 m. Bendrovės prekių eksportas sudarė 9572815 Eur, o 2013 m. – 5903958 Eur arba 62 proc. 2012 m. lygio, todėl Bendrovės teiginys, kad be *Nordrengo* tarpininkavimo Bendrovei sekėsi sunkiai dirbti yra klaidingas.

Inspekcija pažymi, jog Bendrovės teiginys, kad paslaugų teikimo aktai buvo surašomi atsižvelgiant tik į Bendrovės suteiktą informaciją apie pardavimų kiekius, o ne atsižvelgiant, kiek atliktą paslaugų, įrodo, kad sąskaitos buvo surašomos formaliai, o jų turinys neatitiko faktinių aplinkybių. Be Bendrovės suteiktos informacijos paslaugų tiekėjas nežino, už kokią sumą suteikė paslaugų, kiek suteikė paslaugų faktiškai, tiekėjas negali savarankiškai išrašyti sąskaitos už suteiktas paslaugas, pats negali kontroliuoti atliktų paslaugų apimčių – visa tai rodo, kad *Nordrengo* sąskaitose, išrašytose Bendrovei, nurodytos ūkinės operacijos realiai neįvyko. Mokėjimas ne už faktiškai konkrečių veiksmų atlikimą, o už jų rezultatus, kaip teigia Bendrovė, t. y. už pardavimų apimtį, rodo, kad sąskaitose nurodytos paslaugos realiai nebuvo suteiktos, lėšos buvo mokamos ne už tiekėjo faktiškai atliktus veiksmus ar operacijas. Inspekcijos tvirtinimu, Bendrovė nepateikė duomenų, įrodančių kiek pardavimo apimtys padidėjo įsigijus tarpininkavimo ir konsultavimo paslaugas iš *Nordrengo*.

Sprendime pažymėta, jog tarpininko vaidmenį atliekantis asmuo turėtų dokumentais pagrįsti išlaidas, kurias patyrė vykdydamas tam tikrus tarpininkavimo veiksmus (kelionės išlaidos, lėktuvo bilietai, telefono išklotinės, darbo užmokestis ir pan.), už kurias ir turėtų būti mokamas komisinis mokestis. Bendrovės atveju mokama už dalį tam tikram pirkėjui pateiktos produkcijos svorio. O išlaidos, kurias *Nordrengo* atstovai galėjo patirti vykdamis derėtis dėl produkcijos kokybės ir pan. dalykų (kelionių išlaidos, bilietai ir pan.), Estijos mokesčių administratoriaus atsiųstuose banko išrašuose neužfiksuotos.

Nustatyta, kad prekių apyvarta ES pirkėjams ir eksporto apimtis 2017 m., kai tarpininkavimo paslaugos *Nordrengo* ir *Luxury Group* nebuvo teikiamos, palyginus su 2016 m. padidėjo 17 proc., o išlaidos marketingui sumažėjo 53 proc. Bendrovei nutraukus paslaugų įsigijimą iš *Nordrengo* ir *Luxury Group* (nuo 2016-07-31) žymiai sumažėjo marketingo išlaidos: 2017 m. palyginus su 2013 m. jos mažesnės 4,8 kartus, 2017 m. palyginus su 2014 m. jos mažesnės 6,1 kartus, 2017 m. palyginus su 2015 m. jos mažesnės 5,7 kartus.

Nustačiusi šias aplinkybes, Inspekcijos tvirtinimu, Panevėžio AVMI pagrįstai konstatavo, kad Bendrovė nepagrįstai sumažino 2013–2014 m. apmokestinamąjį pelną, priskirdama 355079,40 Eur leidžiamiems atskaitymams faktiškai nesuteiktų paslaugų vertę pagal Bendrovei išrašytas *Nordrengo* sąskaitas, kuriose atvaizduotos ūkinės operacijos realiai neįvyko.

Inspekcija sprendime atsako į Bendrovės skundo argumentus ir pažymi, kad Bendrovė savo skunde remiasi tik teoriniais svarstymais, nepateikdama įrodymų, paneigiančių mokesčių administratoriaus išvadą. Išlaidų pripažinimas yra siejamas tik su juridinę galią turinčių dokumentų ar sandorių pagrindžiančių dokumentų pateikimu. Įrodinėjimo našta tenka mokesčių mokėtojui. Bendro pobūdžio informacijos pateikimas nesudaro pagrindo manyti, kad įformintos ūkinės operacijos su *Nordrengo* ir *Luxury Group* buvo realios. Be to, Bendrovė, siekdama pagrįsti dėl *Nordrengo* ir *Luxury Group* veiklos gautą ekonominę naudą, apsiriboja tik paaiškinimais. Tačiau apsiribojimas vien teiginiais, atsikirtimais, nepagrįstais jokiais įrodymais, negali nulemti sprendimo, priimtino mokesčių mokėtojo naudai (LVAT 2011-11-08 nutartis adm. byloje Nr. A-556-1527/2010, 2010-10-25 nutartis adm. byloje Nr. A-438-1147/2010 ir kt.).

Bendrovė 2019-04-08 skunde nurodo nesutinkanti su ginčijamu Inspekcijos sprendimu ir pateikia argumentus dėl to, jog, jos nuomone, realaus ikiteisminio ginčo nagrinėjimo Inspekcijoje faktiškai nebuvo, Bendrovės skundas buvo išnagrinėtas paviršutiniškai ir neobjektyviai, skundo argumentai nevertinti ir nepaneigti, neįsigilinta į Bendrovės paaiškinimus apie rinkos, kurioje ji veikia, specifiką.

Bendrovė tvirtina, jog *Nordrengo* ir *Luxury Group* realiai suteikė jai sutartyse, priėmimo–perdavimo aktuose ir PVM sąskaitose faktūrose nurodytas paslaugas, Bendrovei šios paslaugas teikė

ekonominę naudą, todėl *Nordrengo* ir *Luxury Group* sumokėtos sumos pagrįstai priskirtos leidžiamiems atskaitymams.

Nurodo, jog UAB „Agaras“ yra daugiau kaip 27 m. veikianti bendrovė, visą veiklos laikotarpį sąžiningai apskaičiuojanti ir sumokanti mokesčius valstybei bei kruopščiai prižiūrima mokesčių administratoriaus. Pagrindinė Bendrovės veiklos sritis yra šviežios mėsos (jautienos ir kiaulienos) gamyba ir pardavimas. Dėl nacionalinės rinkos specifikos ir paklausos trūkumo visą Bendrovės veiklos laikotarpį didžioji dalis produkcijos (jautienos skerdenos) buvo ir yra eksportuojama į užsienio valstybes. Sėkmingas šviežios mėsos pardavimas užsienio valstybėse yra neįmanomas be sklandžių ir greitų muitinės procedūrų, staigios reakcijos į pokyčius užsienio valstybių rinkose ir nuolatinio bendravimo su atsakingais užsienio pirkėjų asmenimis. Eksportuojant produkciją į užsienio valstybes, yra įprasta pasitelkti importo–eksporto tarpininkus, išmanančius atskirų rinkų specifiką ir turinčius reikiamą kontaktų tinklą.

Nuo Bendrovės veiklos pradžios pagrindinė jos eksporto rinka buvo Rusija, dar 2012 m. į šią valstybę buvo eksportuojama net pusė (49,7 proc.) visos Bendrovės pagaminamos produkcijos. Tačiau dėl politinės situacijos Rusijos rinka buvo labai nestabili ir atskirais laikotarpiais suintensyvėdavo muitinėje atliekami patikrinimai, būdavo taikomi eksporto apribojimai, dėl ko sutrikdavo greitai gendančios Bendrovės produkcijos realizavimas. 2012 m. pabaigoje dėl įtemptų santykių su Rusija po ilgos pertraukos suintensyvėjo importo kontrolė, didelei daliai Bendrovės produkcijos vėl imti taikyti importo į Rusiją draudimai, todėl tapo aišku, kad Bendrovei teks palaipsniui mažinti eksportą į Rusiją ir nukreipti produkciją į naujas rinkas. Bendrovė neturėjo reikiamų ryšių (kontaktų tinklo) ir praktinės patirties, kad suvaldytų eksporto į Rusiją rizikas ir palaipsniui į Rusiją eksportuojamus produkcijos srautus nukreiptų į stabilesnes ir mažiau rizikingas kitų valstybių rinkas. Eksporto srautų suvaldymui imta ieškoti tarpininko ir taip užmegztas bendradarbiavimas su kliento „Mitservis“ OOO rekomenduotu B. S.. B. S. dar iki paslaugų sutarties pasirašymo pateikė Bendrovei vertingos informacijos apie Danijos rinkoje veikiančius stambius rinkos žaidėjus (potencialius bendrovės klientus), kurie yra finansiškai patikimi didmenininkai, galintys importuoti produkciją. Vienas iš tokių didmenininkų buvo bendrovė „F. I.“ ApS. 2013 m. pradėjus tiekimus šiam stambiam didmenininkui, apie kurį informaciją surinko, patikrino ir pilnai užtikrino, kad klientas yra patikimas, B. S., 2013-02-13 su B. S. priklausančia įmone *Nordrengo* buvo sudaryta sutartis, imti skaičiuoti komisiniai nuo visos „F. I.“ ApS parduotos produkcijos. Šią aplinkybę, pasak Bendrovės, patvirtina 2013-07-31 paslaugų priėmimo aktas, kuriame yra apskaičiuoti komisiniai už 2013 m. sausio, kovo, balandžio ir gegužės mėn. paslaugas parduodant produkciją „F. I.“ ApS.

B. S. nurodžius, kad veikia per jam priklausančią Estijoje registruotą įmonę *Nordrengo*, paslaugų teikimo sutartis buvo sudaryta ir mokėjimai už suteiktas paslaugas atliekami *Nordrengo*. Bendradarbiavimas su *Nordrengo* ir jo surastu klientu „F. I.“ ApS vyko sėkmingai, todėl buvo galima sumažinti eksporto į Rusiją apimtį, Bendrovę tenkino *Nordrengo* teikiamų paslaugų rezultatai. 2014 m. viduryje B. S. nurodė, kad vykdoma veikla bus perkelta į kitą Estijos įmonę *Luxury Group*, todėl 2014-07-01 Bendrovė pasirašė sutartį su *Luxury Group* ir bendradarbiavimą toliau tęsė per šią įmonę. Su *Nordrengo* ir *Luxury Group* pagalba Bendrovei pavyko palaipsniui nukreipti produkciją iš Rusijos į kitas rinkas – 2012 m. į Rusiją buvo eksportuojama 49,7 proc. Bendrovės produkcijos, 2013 m. – 33,5 proc., o 2014 m. – jau tik 22,4 proc. (eksportas į Rusiją sumažėjo daugiau kaip dvigubai, lyginant su 2012 m.).

Bendrovė skunde cituoja PMĮ 11 str. 1 d. 2 punktą, 17 str. 1 dalį ir tvirtina, jog už *Nordrengo* ir *Luxury Group* suteiktas paslaugas sumokėtos sumos atitinka visus leidžiamų atskaitymų požymius, t. y:

– Yra faktiškai patirtos išlaidos – Bendrovė atliko mokėjimus pagal *Nordrengo* ir *Luxury Group* išrašytas PVM sąskaitas faktūras. Patikrinimo metu nebuvo nustatyta, kad tarpininkams pervestos piniginės lėšos būtų išgrynintos ar pervestos su Bendrove susijusiems asmenims. Pabrėžiama, kad Bendrovė niekaip nėra susijusi su *Nordrengo*, *Luxury Group*, šių įmonių akcininkais ar valdymo organų nariais.

– Išlaidos yra įprastinės Bendrovės vykdomai veiklai. Importo–eksporto tarpininkų samdymas yra populiarī praktika tarp įmonių, parduodančių prekes užsienio valstybių rinkose. Tarpininkai veikia įvairiomis formomis, vieni, kaip *Nordrengo* ir *Luxury Group*, suradę potencialius klientus, tiekimus vykdyti perduoda įmonėms savarankiškai, tačiau ir toliau stebi rinkoje vykstančius pokyčius, vertina finansinę potencialių klientų būklę, stebi, ar nevyksta tarpusavio susitarimų, bendraudami su užsienyje esančių įmonių atsakingais atstovais, didina įmonės žinomumą, teikia jiems informaciją apie galimybę bendradarbiauti su Lietuvoje esančiu gamintoju, turi ryšių tinklą tarp asmenų, darančių įtaką sprendimams. Kiti tiesiog nuperka gamintojų produkciją ir tiesiogiai parduoda ją užsienio įmonėms. *Nordrengo* ir *Luxury Group* nebuvo vieninteliai Bendrovės tarpininkai, per savo veiklos laikotarpį Bendrovė naudojosī ir kitų įvairiomis formomis veikiančių tarpininkų paslaugomis.

– Išlaidos yra būtinos pajamoms uždirbti ar ekonominei naudai gauti. *Nordrengo* ir *Luxury Group* paslaugų nauda pasireiškė eksporto į Rusijos rinką rizikų suvaldymu ir Bendrovės perorientavimu į kitų valstybių rinkas: visų pirma, atvedimu į ir įsitvirtinimu Danijos rinkoje, suradimu kliento „F. I.“ *Aps*, kuriam produkcijos 1 kg buvo parduodamas beveik 1 Eur brangiau nei kitiems ES valstybėse įsisteigusiams pirkėjams. Visą bendradarbiavimo su *Nordrengo* ir *Luxury Group* laikotarpį Bendrovė veikė pelningai, apskaičiuodavo ir mokėdavo valstybei pelno mokesť. Nutrūkus bendradarbiavimui, Bendrovė pelno nebeuždirba – 2017 m., kuomet bendradarbiavo mastas mažėjo ir *Luxury Group* jį galiausiai nutraukė, Bendrovė veikė nuostolingai.

Atsižvelgiant į tai, kad *Nordrengo* ir *Luxury Group* sumokėtos sumos atitiko visus leidžiamų atskaitymų požymius, Bendrovė tvirtina pagrįstai šiomis sumomis sumažinusi apmokestinamąjį pelną.

Bendrovė nurodo, jog teismų praktikoje darant išvadą, kad paslaugos ar prekės, kurių vertė priskirta leidžiamoms atskaitymams, realiai nebuvo įgytos, paprastai turima duomenų (įrodymų) apie tai, kad atitinkamais sandoriais buvo bandoma paslėpti kitus sandorius, remiamasi teismų sprendimais ar Finansinių nusikaltimų tyrimų tarnybos nustatytais aplinkybėmis. Šiems savo teiginiams patvirtinti Bendrovė skunde cituoja LVAT 2017-06-20 nutartį adm. byloje Nr. eA-3779-575/2017, 2017-05-12 nutartį adm. byloje Nr. A-400-602/2017 ir kt.

Bendrovė nurodo pateikusi mokesčių administratoriui turimus *Nordrengo* ir *Luxury Group* paslaugų teikimo įrodymus: paslaugų teikimo sutartis, jų pagrindu sudarytus paslaugų priėmimo aktus, išrašytas sąskaitas faktūras. Mokesčių administratoriui taip pat pateikti išsaugoti elektroniniai laišškai, kuriais *Luxury Group* pavestos užduotys išspręsti klientų pretenzijas. Patvirtinimą, kad N. P. F. vardu fiziškai lankėsi kliento gamykloje, mokesčių administratoriui pateikė ir vienas iš Bendrovės klientų Švedijos įmonė „*Vanernforsaljning*“, AB. Patikrinimo metu Bendrovė mokesčių administratoriui pateikė paaiškinimus, kuriuose nurodė, kad bendravimas su tarpininkais dažniausiai vyko naudojant elektronines komunikacijos priemones (*Viber*, *Messenger*, *Skype*), taip pat telefonu ir elektroniniu paštu. *Nordrengo* paslaugas Bendrovei pradėjo teikti daugiau nei prieš 6 metus, paskutinė sąskaita faktūra išrašyta beveik prieš 5 metus. Tai paaiškina, kodėl Bendrovė neturi išsaugojusi susirašinėjimų elektroniniais laiškais bei kitais elektroninės komunikacijos kanalais. Bendradarbiavimas su *Luxury Group* pradėtas prieš 4,5 m. ir užbaigtas daugiau nei prieš dvejus metus. Per tą laiką keitėsi el. pašto paslaugų tiekėjas, dėl pasikeitimų buvo prarasta dalis el. laiškų, todėl didžioji dalis komunikacijos taip pat yra neišsaugota. Detalių *Nordrengo* bei *Luxury Group* paslaugų teikimo įrodymų Bendrovė nurodo negalinti pateikti ir dėl tarpininkų suteiktų paslaugų pobūdžio. Tarpininkų paslaugų esmę sudarė atskirų valstybių rinkų išmanymas, kanalų, kuriais galima patekti į atitinkamas rinkas, žinojimas ir reikiamų kontaktų (ryšių) turėjimas. Tokių paslaugų nauda nepriklauso nuo jų kiekio, tarpininko sugaišto laiko, jos nėra fiksuojamos kokiomis nors formaliomis suteiktų paslaugų (atliktų veiksmų) ataskaitomis. Žinodama *Nordrengo* ir *Luxury Group* *know-how* sudarančią informaciją, tarpininkų teikiamų paslaugų rezultata Bendrovė būtų galėjusi pasiekti ir savarankiškai, patirdama mažesnes finansines sąnaudas. Bendradarbiavimas su *Nordrengo* ir *Luxury Group* turėjo teigiamą poveikį Bendrovės pelningumui, Bendrovei buvo svarbu išlaikyti gerus santykius su tarpininkais, todėl ji neturėjo tikslo tirti ir aiškintis, kaip tarpininkai

organizuoja savo veiklą, kada įmonės buvo įregistruotos ir išregistruotos iš PVM mokėtojų registro, ar tinkamai vykdė pareigą teikti deklaracijas mokesčių administratoriui ir pan.

Galimai dėl santykių su *Nordrengo* ir *Luxury Group* Bendrovė buvo sulaukusi ir teisėsaugos institucijų dėmesio. 2018-02-21 Bendrovė gavo Finansinių nusikaltimų tyrimo tarnybos prie Lietuvos Respublikos vidaus reikalų ministerijos reikalavimą pateikti 2014–2016 m. buhalterinės apskaitos ir ūkinės veiklos dokumentus, buvo atliktos kratos Bendrovėje, generalinio direktoriaus C. R., komercijos direktorės U. U. ir eksporto vadybininko C. R. namuose. Atlikus kratas ir ištyrus Bendrovės pateiktus dokumentus, jokie pažeidimai nebuvo nustatyti.

Bendrovė tvirtina, jog pateikti paslaugų teikimą patvirtinantys įrodymai, jos paaiškinimai apie mėsos eksporto sektoriaus ir tarpininkų veiklos specifiką bei aplinkybę, kad FNTT Bendrovės veikloje nenustatė jokių pažeidimų, pašalina bet kokias abejones dėl *Nordrengo* ir *Luxury Group* suteiktų paslaugų realumo.

Bendrovė skunde dėsto argumentus dėl to, jog, jos nuomone, Latvijos ir Estijos mokesčių administratorių pateikta informacija nepagrįstai vertinta kaip nepatvirtinanti paslaugų teikimo. Jos nuomone, dalies tiekimų nedeklaravimas negali būti laikomas paslaugų teikimą paneigiančia aplinkybe, nes jis susijęs tik su paslaugų teikėju (*Nordrengo*, *Luxury Group*) ir nepriklauso nuo pirkėjo (Bendrovės) valios. Taip pat mokesčių administratorius neanalizavo, ar pagal 2014–2016 m. laikotarpiu galiojusius Latvijos teisės aktus *Luxury Group* apskritai privalėjo mokesčių administratoriui deklaruoti tiekimus Bendrovei.

Mokesčių administratoriai negali nei patvirtinti, nei paneigti *Nordrengo* ir *Luxury Group* paslaugų teikimo fakto, nes PVM mokesčio deklaracijų nepateikimas savaime nereiškia, jog ūkio subjektas nevykdė veiklos ir neteikė paslaugų. Tuo labiau, kad nagrinėjamu atveju *Nordrengo* ir *J. B.* mokesčių administratoriui PVM deklaracijas teikė, nėra duomenų tik apie *Luxury Group* Latvijos mokesčių administratoriui teiktas PVM deklaracijas.

Bendrovė tvirtina, jog jos klientų pateikta informacija nepagrįstai vertinta kaip paneigianti paslaugų teikimą. Bendrovė jau vietos mokesčių administratoriui pateiktose pastabose buvo nurodžiusi, kad jos klientų pateikta informacija negali būti lemiama vertinant, ar *Luxury Group* ir *Nordrengo* teikė paslaugas Bendrovei, nes šių įmonių atstovai, teikdami Bendrovei paslaugas, veikė Bendrovės, o ne savo vardu, todėl ir prisistatydavo kaip Bendrovės atstovai, neminėdami įmonių, per kurias veikia, pavadinimų. Iš Patikrinimo akte pateiktos informacijos nėra aišku, kokie klausimai ir kokiems asmenims buvo pateikti, todėl atsakymus klientų vardu pateikę darbuotojai galėjo neturėti pakankamai informacijos apie bendradarbiavimą su Bendrove ir atsakymus parengti tik formaliai. Bendrovė taip pat pateikė pastabą, kad mokesčių administratorius ignoravo aplinkybę, jog vienas iš klientų Švedijos įmonė „*Vanernforsaljning*“, AB patvirtino, jog B. S. pas juos lankėsi.

Sprendime buvo atsakyta tik į vieną iš Bendrovės pastabų, nurodyta, kad nors „*Vanernforsaljning*“, AB ir patvirtino asmens, vardu Nerijus, apsilankymą įmonėje, tačiau nepateikė jokių tai patvirtinančių įrodymų. Be to, neaišku, ar asmuo, vardu Nerijus, tikrai yra B. S.. Skundžiamame sprendime taip pat tik pakartota, jog išvadai, kad B. S. lankėsi Švedijos įmonėje „*Vanernforsaljning*“, AB, nepakanka duomenų.

Skundžiamame sprendime nenurodyta, ar „*Vanernforsaljning*“, AB ir kitų Bendrovės klientų apskritai buvo prašoma pateikti kokius nors bendravimo su Bendrove ir ją atstovavusiais asmenimis įrodymus. Patikrinimo akte, Sprendime ir Skundžiamame sprendime minimi tik klientų paaiškinimai, o ne jų pateikti įrodymai. Vadovaujantis tuo pačiu argumentu, kad apklaustas klientas nepateikė jo nurodytas aplinkybes patvirtinančių įrodymų, būtų galima paneigti visų Bendrovės klientų pateiktus paaiškinimus (ir teigusius, kad su *Nordrengo* ir *Luxury Group* atstovais nebendravo). Tai, kad kitų klientų paaiškinimus mokesčių administratorius laiko patikimais ir be juos patvirtinančių įrodymų, o paslaugų teikimą patvirtinusio kliento paaiškinimus kvestionuoja, patvirtina, kad surinktus įrodymus mokesčių administratorius vertino tendencingai ir padarė neobjektyvias išvadas.

Laikotarpiu, kai *Luxury Group* teikė paslaugas (2014–2016 m.), Bendrovės administracijoje ar kitame su eksporto klausimais dirbančiame padalinyje nedirbo nei vienas asmuo, vardu Nerijus. Tai reiškia, kad vienintelis Nerijus, Bendrovės vardu galėjęs lankytis Švedijos įmonėje

„*Vanernforsaljning*“, AB, yra B. S.. Skundžiamame sprendime nurodyta, kad apklausti Švedijos įmonės „*Vanernforsaljning*“, AB atstovai minėjo, kad B. S. pas juos lankėsi būtent kaip Bendrovės, o ne *Luxury Group* atstovas. Tai dar kartą patvirtina, kad *Nordrengo* ir *Luxury Group* atstovai prisistatydavo bendrovės (UAB „Agaras“) vardu ir paaiškina, kodėl klientai teigia nebendravę su *Nordrengo* ir *Luxury Group* atstovais.

Bendrovė nurodo, jog centrinis mokesčių administratorius neatsižvelgė į jos argumentą, kad išvadas apie tai, ar *Luxury Group* teikė Bendrovei paslaugas, vietos mokesčių administratorius padarė remdamasis vos 4 klientų atsakymais. Priešpriešinė informacija buvo surinkta iš 72 proc. Bendrovės klientų, kurių atžvilgiu *Luxury Group* teikė tarpininkavimo paslaugas, t. y. iš 6 klientų. Vienas iš klientų patvirtino, kad paslaugos buvo teiktos, Čekijos įmonė „*Prime Hide*“ Spol. s. r. o. atsakymo nepateikė, nes yra bankrutuojanti, į kitus klientus apskritai nebuvo kreiptasi. 4 įmonių atsakymai negali būti pagrindas išvadai, kad klientai nepatvirtino paslaugų teikimo fakto, kai viena įmonė nurodė priešingą aplinkybę.

Pasak Bendrovės, skundžiamame sprendime nepagrįstai teigiama, kad ji nepateikė paslaugų teikimą patvirtinančių įrodymų.

Pirma, mokesčių administratoriui buvo pateiktos sutartys su *Nordrengo* ir *Luxury Group*, jų pagrindu surašyti paslaugų perdavimo aktai ir sąskaitos faktūros. Visos sąskaitos faktūros buvo apmokėtos, mokesčių administratorius nenustatė, kad *Nordrengo* ir *Luxury Group* vardu veikę asmenys iš Bendrovės gautas sumas būtų išgryninę ar pervedę su Bendrove susijusiems asmenims. Nors kai kurios sąskaitos faktūros buvo apmokėtos pavėluotai, mokėjimų vėlavimas verslo praktikoje yra įprastas reiškinys ir neturi jokios reikšmės sprendžiant dėl paslaugų teikimo realumo.

Antra, mokesčių administratoriui buvo pateikti paslaugų teikimą patvirtinantys elektroniniai laiškai: (a) Ukrainos įmonės *OSI Food Solutions* elektroniniai laiškai ir pretenzija, kuri buvo sėkmingai išspręsta pasitelkus *Luxury Group*; (b) Danijos įmonės „*F. I.*“ Aps elektroninis laiškas, kuris tą pačią dieną buvo persiųstas *Luxury Group* atstovui B. S.; (c) Švedijos įmonės „*Vdnerforsaljning*“, AB elektroninis laiškas, kuris tą pačią dieną persiųstas *Luxury Group* atstovui B. S..

Skundžiamame sprendime nurodyta, kad: (a) sutartys, perdavimo aktai ir apmokėtos sąskaitos faktūros yra nepakankami paslaugų suteikimo įrodymai, o šiuose dokumentuose esantys įrašai yra formalūs ir nekonkretūs, iš jų negalima padaryti išvados, kokios konkrečios paslaugos kokių klientų atžvilgiu buvo suteiktos; (b) elektroninių laiškų persiuntimas ir atsakymo gavimas nepatvirtina, kad paslaugos faktiškai buvo suteiktos, o apklausti bendrovės klientai nepatvirtino, kad pateiktas pretenzijas padėjo išspręsti *Luxury Group* atstovai. Centrinio mokesčių administratoriaus išvados, Bendrovės tvirtinimu, yra nepagrįstos, nes sutartys, perdavimo aktai ir sąskaitos faktūros yra ne vieninteliai, o tik vieni iš mokesčių administratoriui pateiktų realaus paslaugų suteikimo įrodymų, tad neturi reikšmės centrinio mokesčių administratoriaus pastaba, kad vien iš šių dokumentų negalima padaryti išvados, kokias konkrečias paslaugas *Nordrengo* ir *Luxury Group* suteikė. Išvadą apie teiktų paslaugų pobūdį centrinis mokesčių administratorius galėjo padaryti šiuos dokumentus vertindamas kartu su kitais Bendrovės pateiktais ir savarankiškai surinktais įrodymais: susirašinėjimu elektroniniais laiškais, Švedijos įmonės „*Vanernforsaljning*“, AB pateikta informacija apie B. S. lankymąsi įmonėje bei Bendrovės pateiktais paaiškinimais apie *Nordrengo* ir *Luxury Group* teiktų paslaugų pobūdį. Atsižvelgiant į Bendrovės ir *Nordrengo* bei *Luxury Group* pasirinktą kainos nustatymo metodiką (konkretaus dydžio komisinį mokestį nuo kiekvieno klientui parduoto produkcijos kilogramo), paslaugų perdavimo aktuose ir sąskaitose faktūrose nebuvo pagrindo detalizuoti atitinkamą mėnesį *Nordrengo* ar *Luxury Group* atliktų veiksmų. Tarpininkų komisinio mokesčio dydis priklausė nuo suteiktų paslaugų rezultato – klientui parduotos produkcijos kiekio, todėl perdavimo aktuose bei sąskaitose faktūrose ir buvo fiksuojami konkretiems klientams parduoti produkcijos kiekiai, o ne tarpininkų atlikti veiksmai.

Susirašinėjimas elektroniniais laiškais, pasak Bendrovės, neabejotinai patvirtina, kad sutartis su *Luxury Group* buvo vykdoma, paslaugos buvo teikiamos. Jei *Luxury Group* nebūtų teikusi paslaugų, Bendrovė nebūtų turėjusi pagrindo atskleisti *Luxury Group* atstovams konfidencialios informacijos apie problemas, kurios kyla eksportuojant produkciją, t. y. apie gautas klientų pretenzijas. Tuo

labiau, kad vienas iš pateiktus elektroninius laiškus siuntusių klientų Švedijos įmonė „*Vanernforsaljning*“, AB, net patvirtino, kad *Luxury Group* atstovas, kuriam buvo persiustas laiškas (B. S.), lankėsi įmonėje. Aplinkybė, kad „*F. I.*“ Aps atstovas, komentuodamas elektroninį laišką, nurodė, jog šiuo klausimu Bendrovės atstovai pas juos atvykę nebuvo, nepaneigia, kad *Luxury Group* sprendė Bendrovės gautą pretenziją. Pretenzija galėjo būti išspręsta ir fiziškai nenuvykus pas klientą ar bendraujant su kitais kliento atstovais nei asmuo, kuris pateikė atsakymus mokesčių administratoriui.

B. S. ir kitų *Luxury Group* atstovų veiklos organizavimo būdas, Bendrovės nuomone, nepagrįstai laikytas paslaugų teikimą paneigiančia aplinkybe. Darbuotojų nebuvimas negali būti tapatinamas su žmogiškųjų išteklių neturėjimu ir negalėjimu teikti paslaugų. Juridinis asmuo neprivalo turėti darbuotojų tam, kad galėtų vykdyti veiklą, nes veiklą vykdyti galima ir sudarant civilines sutartis. Civilinių sutarčių pagrindu *Luxury Group* vardu turėjo veikti ir B. S. bei B. T.. Kad faktiškai šie asmenys veikė *Luxury Group* vardu, patvirtina ir mokesčių administratorius, nurodydamas, kad B. S. ir B. T. įnešinėjo pinigines lėšas į *Luxury Group* sąskaitą, o B. T. dar ir pasirašinėjo *Luxury Group* išrašomas sąskaitas faktūras. Pastabose Bendrovė taip pat nurodė, kad turėjo B. S. pateiktą įgaliojimą veikti *Luxury Group* vardu, kurio rekvizitų Bendrovė išsamiai neanalizavo ir netyrė.

Centrinis mokesčių administratorius pakartojo vietos mokesčiu administratoriaus sprendime nurodytą argumentą, kad B. S. negalėjo pateikti Bendrovei jo teisę veikti *Luxury Group* vardu patvirtinančio 2014-11-26 įgaliojimo, nes jame yra nurodytas PVM mokėtojo kodas, kuris *Luxury Group* suteiktas tik 2015-07-10. B. S. iš tikrųjų pateikė Bendrovei 2014-11-26 įgaliojimą. Nuo sutarties su *Luxury Group* sudarymo praėjo daugiau nei 4 m., todėl tikslios datos, kurią Bendrovei buvo pateiktas įgaliojimas, ji nurodyti negali. Atsižvelgiant į tai, kad PVM mokėtojo kodas *Luxury Group* buvo suteiktas 2015-07-10, įgaliojimas turėjo būti pateiktas jau po šios datos. Minėta, kad Bendrovė ir iki sutarties su *Luxury Group* sudarymo ilgą laiką bendravo su B. S., todėl neturėjo pagrindo vos sudariusi sutartį su *Luxury Group* prašyti B. S. pateikti įgaliojimą. Nors akivaizdu, kad įgaliojimą *Luxury Group* surašė atgaline data, Bendrovė negali būti laikoma atsakinga už *Luxury Group* veiksmus.

B. S. ir kitų *Luxury Group* atstovų įgaliojimų įforminimas apskritai neturėtų būti vertinamas sprendžiant dėl faktinio paslaugų suteikimo. Patikrinimo metu buvo sprendžiama, ar paslaugos faktiškai buvo suteiktos, o ne tai, ar jų įforminimas atitiko visas teisės normas. Mokesčių administratorius surinko įrodymus, kad B. S. faktiškai veikė *Luxury Group* vardu (atsakinėjo į Bendrovės elektroninius laiškus, įnešinėjo pinigines lėšas į *Luxury Group* banko sąskaitą, lankėsi pas Bendrovės klientus ir pan.). Ar ši veikla buvo teisėta (ar B. S. ir kiti *Luxury Group* atstovai turėjo teisę veikti *Luxury Group* vardu), turėtų būti vertinama tiriant *Luxury Group* ir jos atstovų veiklą, o ne sprendžiant dėl to, ar *Luxury Group* sumokėtas sumas Bendrovė pagrįstai priskyrė prie leidžiamų atskaitymų.

Bendrovės ir *Nordrengo* bei *Luxury Group* pasirinktas paslaugų kainos nustatymo metodas, pasak Bendrovės, nepagrįstai laikytas paslaugų teikimą paneigiančia aplinkybe. Bendrovė jau vietos mokesčių administratoriui pateiktose pastabose nurodė, kad šalys yra laisvos susitarti dėl kainos nustatymo metodikos ir nagrinėjamu atveju susitarė, jog paslaugų kaina (komisinių dydis) priklausys ne nuo suteiktų paslaugų kiekio, bet nuo jų rezultato. Verslo praktikoje toks kainos nustatymo metodas yra įprastas ir mokesčių administratoriui neturėtų kelti įtarimų. Tuo labiau, kad *Nordrengo* ir *Luxury Group* mokėti komisiniai nebuvo neįprastai dideli, *Nordrengo* atveju sudarė apie 4,4 proc. nuo priėmimo aktuose nurodytų Bendrovės pajamų, *Luxury Group* atveju – apie 2,9 proc.

Centrinis mokesčių administratorius Bendrovės pateiktą informaciją apie eksporto tarpininkų paslaugų kainos nustatymą laikė bendro pobūdžio, skundžiamame sprendime nenurodė, kokiais konkrečiais duomenimis remdamasis padarė išvadą, kad paprastai komisiniai yra skaičiuojami įvertinus tarpininko patiriamas išlaidas. Bendrovei yra nežinomi jokie rinkos tyrimai ar statistiniai duomenys, kuriais remdamasis mokesčių administratorius abejoja Bendrovės ir *Luxury Group* pasirinktos kainos nustatymo metodikos pagrįstumu ir teigia, kad paprastai komisiniai yra skaičiuojami įvertinus tarpininko patirtas išlaidas.

Bendrovė tvirtina, jog skundžiamame sprendime nepagrįstai padaryta išvada, kad *Nordrengo* neteikė jai pagalbos eksportuojant prekes į Rusiją. Bendrovė paaiškina, kad tarpininkas *Nordrengo* buvo pasitelktas siekiant ne padidinti, bet išlaikyti eksporto srautus į Rusiją, kol jos produkcija bus perorientuota į kitas rinkas. Iki sutarties su *Nordrengo* sudarymo Rusija buvo pagrindinė rinka, į kurią Bendrovė dar 2012 m. eksportavo net 49,7 proc. visos savo produkcijos. 2012 m. pabaigoje suintensyvėjo importo į Rusiją kontrolė, 2012-11-06 Bendrovei buvo pritaikyti laikini importo į Rusiją suvaržymai. Dėl šios priežasties jos produkcijos eksportas į Rusiją nuo 2013 m. tapo labai rizikingas. Atsižvelgiant į tai, kad Bendrovė parduoda greitai gendančią produkciją, dėl pritaikyto importo draudimo ir krovinio sulaikymo ji galėjo patirti didžiulių nuostolių. 2013 m. pirmoje pusėje eksportas į „E. D.“ LTD dar vyko gana sklandžiai ir tarpininkų paslaugos nebuvo reikalingos, todėl *Nordrengo* komisiniai buvo skaičiuojami tik nuo pardavimų „Mitservis“ OOO, kurios atžvilgiu teiktos tarpininkavimo paslaugos. 2013-07-15 Bendrovės atžvilgiu buvo pritaikytas eksporto į Rusiją draudimas, dėl kurio tarpininko paslaugos tapo aktualios visų pardavimų į Rusiją atžvilgiu ir komisiniai imti skaičiuoti tiek nuo „Mitservis“ OOO, tiek nuo „E. D.“ pardavimų.

Bendrovė centriniam mokesčių administratoriui taip pat buvo nurodžiusi, kad valstybės institucijų pagalba ir taikomos priemonės nebuvo pakankamos valdant susiklosčiusią situaciją, nes kol sprendimai valstybiniu lygmeniu dar nebuvo pasiekti, patys eksportuotojai turėjo spręsti konkrečių draudimų panaikinimo klausimus. Sprendime cituojamas Bendrovės atstovės U. U. pasisakymas nepaneigia, kad eksporto problemų sprendimu turėjo rūpintis ir patys eksportuotojai. Laikotarpiu, kai buvo vykdomos institucijų derybos, eksportuotojai turėjo savarankiškai valdyti situaciją ir ieškoti sprendimų, kurie leistų kuo greičiau atnaujinti produkcijos tiekimą. Bendrovei eksporto draudimus padėjo suvaldyti *Nordrengo*, kiti mėsos eksportuotojai problemą taip pat sprendė naudodamiesi tarpininkų paslaugomis. Tuo tarpu tos įmonės, kurios nesinaudojo tarpininkų paslaugomis, patyrė griežtesnius eksporto suvaržymus, draudimai buvo taikyti ilgesnį laikotarpį ir pan. (Bendrovė su pastabomis pateikė UAB „Agaras“, UAB „Samsonas“ ir UAB „Daivida“ taikytų draudimų palyginimą). Centrinis mokesčių administratorius į šiuos Bendrovės argumentus visiškai neatsižvelgė, nurodė, kad Bendrovė pateikė tik paaiškinimus, bet ne įrodymus.

Pasak Bendrovės, skundžiamame sprendime nepagrįstai teigiama, kad *Nordrengo* ir *Luxury Group* veikla neturėjo poveikio Bendrovės bendradarbiavimui su „F. I.“ Aps. Išvada, kad *Nordrengo* ir *Luxury Group* nesuteikė Bendrovei jokių paslaugų, sprendime grindžiama tuo, kad klientą „F. I.“ Aps surado ne *Nordrengo*, o iš pardavimų šiam klientui gautos pajamos nebuvo ženkliai didesnės, nei iš pardavimų į kitas šalis.

Bendrovė teigia jau vietos mokesčių administratoriui pateiktose pastabose nurodžiusi, kad sprendžiant dėl jos gautos ekonominės naudos, turėtų būti vertinamos ne gautos pajamos, o iš pajamų gautas pelnas. Pasitelkdama tarpininkus Bendrovė siekė ne apyvartos, o pelno augimo. Kad šis bendradarbiavimo su tarpininkais tikslas buvo pasiektas, patvirtina ši informacija: (a) produkcijos pardavimo kainų Danijos rinkoje ir kitose šalyse palyginimas (skundo centriniam mokesčių administratoriui 3 priedas); (b) Bendrovės pelningumo grafikas, patvirtinantis, kad bendradarbiaudama su *Nordrengo* ir *Luxury Group* ji veikė pelningai, o bendradarbiavimui nutrūkus, veikla tapo nuostolinga (nors apyvarta iš esmės ir nesumažėjo, skundo centriniam mokesčiu administratoriui 5 priedas). Taip pat pateikta informacija apie pardavimų į Danijos rinką pokytį (skundo centriniam mokesčių administratoriui 4 priedas), patvirtinanti, kad nutrūkus bendradarbiavimui su tarpininkais, pardavimai į Danijos rinką ėmė sparčiai ir ženkliai mažėti.

Priešingai nei sprendė centrinis mokesčių administratorius, patikrinimo metu surinkta informacija aiškiai rodo, kad „F. I.“ Aps buvo *Nordrengo* surastas klientas, kurio atžvilgiu vykdomi pardavimai buvo pelningesni nei pardavimai kitų šalių klientams. Nors sutartis su *Nordrengo* sudaryta 2012-02-13, bendradarbiavimas su jos atstovu B. S. buvo vykdomas nuo pat metų pradžios, *Nordrengo* mokėti komisiniai ir už 2013 m. sausio mėn. pardavimus „F. I.“ Aps. Šią aplinkybę patvirtina 2013-07-31 paslaugų priėmimo aktas, kuriame yra apskaičiuoti komisiniai už 2013 m. sausio, kovo, balandžio ir gegužės mėn. paslaugas parduodant produkciją „F. I.“ ApS. Šis aktas patvirtina, kad pirmųjų mėnesių pardavimai „F. I.“ Aps buvo labai nedideli, 2013 m. vasario mėn. jų apskritai nebuvo, todėl su *Nordrengo* buvo sutarta, kad komisiniai už visus pardavimus bus

sumokėti tik tuo atveju ir tik tada, kai tarp Bendrovės ir „F. I.“ Aps. užsimegs patvarūs ir stabilūs komerciniai santykiai.

Išvada, kad *Nordrengo* ir *Luxury Group* nesuteikė Bendrovei jokių paslaugų, skundžiamame sprendime grindžiama tuo, kad šios įmonės nesurado Bendrovei naujų klientų, o komisiniai šioms įmonėms buvo skaičiuojami ir nuo pardavimų klientams, kuriems pardavimai vykdyti dar prieš sudarant sutartis su *Nordrengo* ir *Luxury Group*. Bendrovė jau vietos mokesčių administratoriui pateiktose pastabose teigia nurodžiusi, kad *Nordrengo* teiktų paslaugų dėka Bendrovė ėmė tiekti produkciją „F. I.“ Aps, o *Luxury Group* surado Bendrovei šiuos klientus: „*European Quality Food*“ AS, „*McKeen-Beef*“ Sp. z. o. o., „*JV C. J.*“ LTD. Taip pat buvo pateikti paaiškinimai, dėl kokių prižasčių komisiniai tarpininkams buvo mokami ir nuo pardavimų klientams, kuriuos Bendrovei surado ne tarpininkai („E. D.“ LTD, „*Mitservis*“ OOO).

Bendrovė jau yra pateikusi paaiškinimus, kad *Nordrengo* ir *Luxury Group* paslaugos neapsiribojo naujų klientų paieška, tarpininkai padėjo palaikyti santykius ir su esamais klientais. Bendrovės pastangos siekiant pritraukti naujų klientų neapsiribojo vien tarpininkų paslaugų pirkimu. Naujų klientų Bendrovė ieškojo ir pati, pavyzdžiui, pristatydama savo produkciją parodose, kuriose buvo užmezgami kontaktai su potencialiais klientais. Aplinkybė, kad klientų buvo ieškoma įvairiais kanalais (tiek savarankiškai, tiek per tarpininkus), nepaneigia tarpininkų paslaugų teikimo.

Atsižvelgdama į tai, kad mokesčių administratorius neįvardijo klientų, už kurių suradimą nebuvo skaičiuojamas tarpininkavimo mokestis, Bendrovė negali paaiškinti ir konkrečių tokių klientų pritraukimo aplinkybių.

Bendrovė tvirtina, jog skundžiamame sprendime nepagrįstai teigiama, kad komisiniai buvo skaičiuojami ne nuo visų, bet tik nuo dalies pardavimų klientams, kurių atžvilgiu *Nordrengo* ir *Luxury Group* teikė paslaugas. Bendrovė vietos mokesčių administratoriui pateiktose pastabose paaiškino, kad komisiniai visais atvejais buvo skaičiuojami nuo visų pardavimų, taip pat paaiškino, dėl kokių prižasčių ne visais atvejais sutampa atitinkamą mėnesį parduotos produkcijos kiekis ir perdavimo akte bei sąskaitoje faktūroje nurodytas kiekis. Tarpininkams visais atvejais buvo mokami 0,15 Eur arba 0,10 Eur už kiekvieną klientui parduotą produkcijos kilogramą, tačiau tam tikrais atvejais vieno mėnesio pardavimai konkrečiam klientui nebuvo įtraukiami į su tarpininku pasirašomą paslaugų perdavimo aktą, o nurodomi kito mėnesio paslaugų perdavimo akte ir pan. Išsamūs komentarai dėl paslaugų kainos buvo pateikti Bendrovės 2018-09-06 paaiškinimuose.

Nuo susitarimo, kad tarpininkui mokama už kiekvieną klientui parduotos produkcijos kilogramą, buvo nukrypta tik vieną kartą apskaičiuojant komisinius už *Nordrengo* suteiktas paslaugas. 2014 m. kovo mėn. Bendrovė turėjo pretenzijų *Nordrengo* dėl tarpininkavimo paslaugų Danijos rinkoje ir eksportuojant produkciją į „E. D.“ LTD. Pretenzijos buvo išspręstos sutarus, kad Bendrovė nemokės *Nordrengo* komisinių už 2014 m. kovo mėn. įvykdytus pardavimus klientams „E. D.“ LTD ir „F. I.“ Aps. Visais kitais atvejais *Nordrengo* komisiniai buvo skaičiuojami nuo visų klientams, kurių atžvilgiu *Nordrengo* teikė tarpininkavimo ir konsultavimo paslaugas, įvykdytų pardavimų.

Bendrovė, paaiškindama dėl patikrinimo akte nurodytų neatitikimų tarp bendrosiose deklaracijose ir perdavimo aktuose nurodyto eksportuoto produkcijos kiekio (patikrinimo akto 4 lentelė), nurodo, jog 2013 m. sausio mėn. *Nordrengo* komisiniai buvo paskaičiuoti ne nuo viso „*Mitservis*“ OOO parduoto produkcijos kiekio, tačiau į produkcijos kiekį, už kurį komisiniai nebuvo skaičiuojami 2013 m. sausio mėn., buvo atsižvelgiama skaičiuojant komisinius už 2013 m. vasario mėn. pardavimus „*Mitservis*“ D. O. 2013 m. sausio–vasario mėn. bendrosiose deklaracijose ir perdavimo aktuose nurodytus „*Mitservis*“ OOO parduotos produkcijos kiekius, yra gaunamas iš esmės tas pats produkcijos kiekis (pagal bendrąsias deklaracijas – 310565 kg, pagal perdavimo aktus – 310353 kg). 2013 m. kovo mėn. perdavimo akte nurodytas produkcijos kiekis yra mažesnis, nei nurodytas bendrojoje deklaracijoje, nes už dalį pardavimų (200 kg) „*Mitservis*“ OOO buvo išrašęs 2013-03-14 kreditinę sąskaitą Nr. CSB-0039153. Prie 2013 m. kovo mėn. perdavimo akte nurodyto produkcijos kiekio (116099 kg) pridėjus produkcijos kiekį, už kurį buvo išrašyta kreditinė sąskaita (200 kg), gaunamas iš esmės toks pats produkcijos kiekis, kaip ir nurodytas bendrojoje deklaracijoje (atitinkamai 116299 kg ir 116302 kg). 2013 m. gegužės mėn. „*Mitservis*“ OOO buvo parduota ne 97937 kg, kaip nurodyta bendrojoje deklaracijoje, bet 97192,7 kg produkcijos, nuo šio produkcijos

kiekio buvo apskaičiuoti ir *Nordrengo* komisiniai. 2013 m. gruodžio mėn. perdavimo akte buvo padaryta klaida ir nurodyta, kad 40024 kg yra parduoti klientui „F. I.“ Aps, nors iš tikrųjų ši produkcija buvo parduota „E. D.“ LTD. Perdavimo akte nurodytas produkcijos kiekis (40024 kg) sutampa su nurodytu bendrojoje deklaracijoje (40024 kg), suklysta tik nurodant klientą, kuriam ši produkcija buvo parduota.

Bendrovė tvirtina, jog centrinis mokesčių administratorius nepagrįstai atsisakė vertinti jos pateiktus įrodymus, motyvuodamas tuo, kad jie yra bendro pobūdžio. Kartu su skundu centriniam mokesčių administratoriui Bendrovė pateikė jos veiklos rodiklius atspindinčius išrašus iš buhalterinės apskaitos sistemos, taip pat interneto svetainėje waystocap.com publikuotą straipsnį apie importo–eksporto brokerių veiklą ir jiems mokamo komisinio mokesčio rūšis. Centrinis mokesčių administratorius į šiuos pateiktus įrodymus neatsižvelgė motyvuodamas tuo, kad „bendro pobūdžio informacijos pateikimas nesudaro pagrindo manyti, kad įformintos ūkinės operacijos su *Nordrengo* ir *Luxury Group* buvo realios“.

Centrinio mokesčių administratoriaus bendro pobūdžio įvardintais įrodymais Bendrovė tvirtina paneigusi išvadas, kad tarpininkų paslaugos Bendrovei nesuteikė ekonominės naudos, o pasirinkta kainodara yra neįprasta, nes paslaugų kaina apskaičiuojama atsižvelgiant į parduotos produkcijos kiekį, o ne į suteiktų paslaugų kiekį ir tarpininko patirtas išlaidas.

Centrinis mokesčių administratorius nenurodė ir Bendrovė nežino, kokiais dar įrodymais ji galėtų pagrįsti atitinkamas aplinkybes. Argumentą, kad tarpininkų teiktos paslaugos teikė Bendrovei ekonominę naudą, ji grindė išrašais iš buhalterinės apskaitos sistemos apie veiklos pelningumą, atskirų kategorijų klientams taikytas produkcijos kainas ir pardavimų pokyčius (pateikė pardavimų pokyčių grafiką). Aplinkybę, kad *Nordrengo* ir *Luxury Group* taikytas kainos nustatymo metodas (nuo pardavimų skaičiuojami komisiniai) importo–eksporto brokerių veikloje yra įprastas, Bendrovė grindė viešoje erdvėje skelbiama informacija apie importo–eksporto tarpininkų komisinių rūšių.

Bendrovės tvirtinimu, skunde išdėstytų argumentų visumą pagrindžia tai, kad: (a) mokestinio ginčo medžiagoje yra visa eilė realų tarpininkų paslaugų teikimą Bendrovei patvirtinančių dokumentų (sutartys, priėmimo–pardavimo aktai, apmokėtos sąskaitos faktūros, susirašinėjimai su klientais ir tarpininkais, Švedijos įmonės patvirtinimas ir kt.); (b) tarpininkų paslaugos mėsos produkcijos eksporto sektoriuje yra įprastos ir dažnos; (c) tarpininkų paslaugos Bendrovei teikė ekonominę naudą (suvaldytos eksporto į Rusiją rizikos, surasti nauji klientai, kuriems pardavimai vykdyti pelningiau nei likusiems pirkėjams, užtikrinta pelninga bendrovės veikla). Šios aplinkybės patvirtina, kad egzistuoja visos MAĮ 17 str. 1 dalyje įtvirtintos sąlygos, leidžiančios priskirti išlaidas leidžiamiesiems atskaitymams, t. y. patvirtina, kad bendrovė *Nordrengo* ir *Luxury Group* sumokėtas sumas pagrįstai priskyrė leidžiamiesiems atskaitymams. Dėl to skundžiamas sprendimas, kuriuo padarytos priešingos išvados, yra nepagrįstas ir naikintinas.

Atsižvelgiant į tai, kas išdėstyta, ir vadovaujantis MAĮ 155 str. 4 d. 2 punktu, skunde prašoma panaikinti Inspekcijos 2019-03-15 sprendimą Nr. 69-27.

Mokestinių ginčų komisija prie Lietuvos Respublikos Vyriausybės (toliau – Komisija), įvertinusi ginčo bylos medžiagą, konstatuoja, kad Bendrovės skundas atmetinas, Inspekcijos sprendimas tvirtintinas.

Ginčas tarp šalių vyksta dėl Bendrovei papildomai apskaičiuoto pelno mokesčio ir su juo susijusių sumų, mokesčių administratoriui nepripažinus Estijoje registruotų įmonių *Nordrengo* ir *Luxury Group* išrašytuose dokumentuose nurodytų paslaugų (tarpininkavimo, konsultavimo, klientų paieškos) vertės Bendrovės leidžiamais atskaitymais. Mokesčių administratorius konstatavo, jog Bendrovė objektyviais ir pagrįstais įrodymais nepagrindė aplinkybių, kad Estijos įmonių *Nordrengo* ir *Luxury Group* apskaitos dokumentuose nurodytos ūkinės operacijos yra realiai įvykę, papildomai pasisakydamas dėl tariamai suteiktų paslaugų ekonominės naudos ir būtinumo Bendrovės veiklai.

Bendrovė nesutinka su priimtuoju sprendimu, teigdama, kad mokesčių administratorius formaliai ir nevisapusiškai atliko ūkinių operacijų vertinimą, taip pat neobjektyviai išnagrinėjo Bendrovės skundą, motyvus dėl paslaugų ekonominio naudingumo, Bendrovės veiklos rezultatų ir komisinių nustatymo būdo įvertindamas kaip bendro pobūdžio. Pasak Bendrovės, mokesčių

administratoriaus surinkti duomenys: užsienio ūkio subjektų, sandoriuose su kuriais galimai tarpininkavo įmonių *Nordrengo* ir *Luxury Group* atstovai, informacija apie tai, jog *Nordrengo* ir *Luxury Group* (ar įmonių vardu veikę asmenys) su Bendrovės užsakovais nėra kontaktavę, nurodomų tarpininkavimo, konsultavimo paslaugų neteikė; paslaugų suteikimą įforminančių apskaitos dokumentų pobūdis, kitų dokumentų (pavyzdžiui, įgaliojimo) įforminimo trūkumai; Estijos įmonių galimai suteiktų paslaugų (ar jų dalies) nedeklaravimo aplinkybės, neturėjimas darbuotojų ir kitų resursų ginčo paslaugoms teikti, nepaneigia Bendrovei suteiktų paslaugų realumo, taip pat aplinkybių, kad išlaidos buvo įprastinės, susijusios su Bendrovės veikla, realiai patirtos ir atnešė Bendrovei ekonominę naudą. Posėdžio Komisijoje metu Bendrovės atstovai palaikė skunde išdėstytus nesutikimo su Inspekcijos sprendimu motyvus, akcentuodami, kad paslaugos buvo reikalingos Bendrovei, nes tuo metu prasidėjo santykių su Rusija neskaldumai (maisto produktų embargas), todėl buvo siekiama užtikrinti sklandų produkcijos tiekimą į Rusiją, taip pat padidinti (išskaidyti) tiekiamos produkcijos srautus į kitas valstybes, pasinaudojant patirtį šioje srityje turinčių tarpininkų paslaugomis. Remdamasi Komisijos posėdžio metu išdėstytais ir skunde nurodytais motyvais, Bendrovė prašė naikinti Inspekcijos sprendimą.

Iš byloje surinktos medžiagos matyti, jog Panevėžio AVMI ir Inspekcija savo procesiniuose sprendimuose yra detalai išdėstę įmonių *Nordrengo* ir *Luxury Group* paslaugų teikimo ir įforminimo faktines aplinkybes, užsienio mokesčių administratorių pateiktą informaciją, kitą surinktą informaciją bei duomenis, ši informacija bei duomenys yra apibendrinti ir Komisijos sprendimo nustatomoje dalyje. Atsižvelgdama į tai, kad ginčo šalys nereiškia prieštaravimo dėl šių aplinkybių, tačiau nesutinka su jų vertinimu paslaugų realumui / tikrumui pagrįsti, taip pat ginče yra išdėstę aiškias savo pozicijas, Komisija šioje sprendimo dalyje šių faktinių aplinkybių iš naujo nekartoja, dėl Inspekcijos sprendimo pagrįstumo pasisakydama atsižvelgiant į esminius Bendrovės skunde išdėstytus nesutikimo su Inspekcijos sprendimu motyvus.

Dėl bendrųjų reikalavimų leidžiamiems atskaitymams pripažinti. PMĮ 2 str. 31 dalyje nustatyta, kad sąnaudos yra visos išlaidos, patirtos uždirbant pajamas. To paties įstatymo 17 straipsnio 1 dalyje įtvirtinta, jog leidžiami atskaitymai yra visos faktiškai patirtos įprastinės tokiai veiklai vieneto sąnaudos, būtinos vieneto pajamoms uždirbti ar vieneto ekonominei naudai gauti, jeigu šis įstatymas nenustato ko kita. Aiškindamas minėtos nuostatos taikymą, LVAT 2015-06-16 nutartyje adm. byloje Nr. eA-1409-602/2015 nurodė, jog leidžiamais atskaitymais, išskyrus šiame įstatyme numatytas išimtis (atskirus atvejus), pripažįstamos tik tokios vieneto sąnaudos, kurios atitinka šias turinčias egzistuoti kartu (kumuliatyviais) sąlygas: (1) vieneto sąnaudos turi būti faktiškai patirtos; (2) sąnaudos patirtos vienetui vykdant komercinę ar gamybinę savo veiklą; (3) komercine ar gamybine veikla, kurią vykdant patiriamos sąnaudos, vienetas siekia gauti ir (arba) uždirbti pajamų ar kokios kitos ekonominės naudos; (4) sąnaudos turi būti įprastinės veiklai, kurią vykdant vienetas jas patiria; (5) sąnaudos turi būti būtinos vieneto pajamoms uždirbti ar vieneto ekonominei naudai gauti. Tačiau vien atitinkamų išlaidų pripažinimas sąnaudomis savaime nereiškia jų pripažinimo leidžiamais atskaitymais, reikalaujama, jog sąnaudos būtų patirtos vienetui vykdant komercinę ar gamybinę veiklą, kuria jis (vienetas) siekia pajamų ar kitos ekonominės naudos.

Paminėtina ir tai, kad įstatymų leidėjas PMĮ nustato bendruosius reikalavimus išlaidoms pripažinti – mokesčių mokėtojas turi turėti juridinę galią turinčius apskaitos dokumentus, pagrindžiančius patirtų išlaidų realumą, tikslingumą ir tikrąjį ūkinės operacijos turinį. Pasisakant dėl išlaidų pripažinimo leidžiamais atskaitymais, remiantis *Nordrengo* ir *Luxury Group* dokumentais, pažymėtina, jog LVAT 2004-10-27 nutartyje adm. byloje Nr. A-1-355/2004 yra išaiškines, jog, ar sąnaudos yra patvirtintos juridinę galią turinčiais dokumentais, nustatoma įvertinus, ar apskaitos dokumentai patvirtina tikrąjį ūkinės operacijos turinį. Tikrasis ūkinės operacijos turinys – tai visuma aplinkybių, kurios konkretaus mokesčių įstatymo yra pripažįstamos kaip būtina mokesčių mokėtojo teisių realizavimo sąlyga. Pagal PMĮ 17 str. 1 dalį leidžiami atskaitymai yra visos faktiškai patirtos įprastinės tokiai veiklai vieneto sąnaudos, būtinos vieneto pajamoms uždirbti ar vieneto ekonominei naudai gauti, jeigu šis įstatymas nenustato ko kita. PMĮ 17 str. 1 dalies pagrindu konstatuotina, kad mokesčių mokėtojo teisės tam tikras išlaidas priskirti leidžiamiems atskaitymams realizavimo sąlyga

– faktiškai patirtų sąnaudų, pagrįstų juridinę galią turinčiais dokumentais, buvimas. LVAT 2010-05-03 nutartyje adm. byloje Nr. A-438-435/2010 konstatuota, kad svarbu turėti omenyje, jog vien formalūs buhalterinės apskaitos dokumento trūkumai negali paneigti mokesčių mokėtojo teisės iš bendrųjų pajamų atimti tam tikras sąnaudas, jeigu jos faktiškai buvo patirtos, ir tai patvirtina byloje esančių įrodymų visuma. Ir atvirkščiai, vien buhalterinės apskaitos dokumento turėjimas nesuteikia teisės sumažinti apmokestinamąjį pelną, jeigu sąnaudos nėra faktiškai patirtos. LVAT praktikoje yra laikomasi pozicijos, kad tais atvejais, kai mokesčių administratoriui kyla pagrįstų įtarimų dėl tikrojo sąnaudas pagrindžiančiuose dokumentuose užfiksuotų ūkinių operacijų turinio bei jų realumo, įrodyti tikrąjį ūkinių operacijų turinį privalo būtent mokesčių mokėtojas, siekiantis patirtas išlaidas pripažinti sąnaudomis, mažinančiomis apmokestinamąjį pelną (LVAT nutartis adm. byloje Nr. A-602-1718/2013). LVAT teigimu, „tinkamas išlaidų pagrindimas yra susijęs su materialinės teisės norma – PMĮ 11 str. 4 dalimi, kurios turinys patvirtina mokesčio mokėtojo pareigą turėti juridinę galią turinčius dokumentus. Taigi minėta materialinės teisės norma ir įtvirtina mokesčio mokėtojo pareigą įrodyti išlaidų pagrįstumą (ten pat)“. Tokiu būdu pagal teismų praktikos suformuotas taisykles, tais atvejais, kai šalis, kuriai priskirtina atitinkamų aplinkybių įrodinėjimo našta, nustatytos įrodinėjimo pareigos neįvykdo, sprendimas priimamas jos nenaudai. Atsižvelgiant į tai, ginčo situacijoje ir pasisakytina dėl Bendrovės pateiktų įrodymų pakankamumo ginčo operacijų realumui pagrįsti.

Dėl įrodinėjimo priemonių ūkinių operacijų realumui paneigti. Bendrovės pozicija, jog mokesčių administratorius ginčo situacijoje konstatuodamas įmonių *Nordrengo* ir *Luxury Group* paslaugų nesuteikimo aplinkybes rėmėsi netinkamomis įrodinėjimo priemonėmis, nes, pasak skundo, ūkinių operacijų nebuvimas gali būti konstatuotas teisėsaugos institucijoms atlikus tyrimą, ar esant tai pagrindžiantiems teismo sprendimams, Komisijos vertinimu, nėra pagrįsta ir teisinga. Nepaisant to, jog skunde nurodytose administracinėse bylose suteiktų paslaugų „fiktyvumas“ buvo konstatuotas: 1. sutartis pripažinus negaliojančiomis bendrosios kompetencijos teisme; 2. teisėsaugos institucijoms atlikus tyrimą, tačiau įrodinėjimo procese mokestiniam ginče nėra keliami jokie specialūs reikalavimai tam tikroms aplinkybėms patvirtinti ar paneigti. Tam tikrų aplinkybių buvimas (nebuvimas) yra grindžiamas surinktų įrodymų visuma, o jokie įrodymai, nepriklausomai nuo jų formos ar turinio, nei teismui, nei ikiteisminį ginčą nagrinėjančiai institucijai neturi išankstinės galios. Įrodymų patikimumas, sąsajumas yra vertinamas konkrečioje situacijoje laikantis bendrųjų įrodymų vertinimo principų. Paminėtina ir tai, jog LVAT praktika atskiria baudžiamąją atsakomybę ir atsakomybę pagal mokesčių įstatymus, tačiau pripažįsta galimumą mokestinėse bylose remtis vykusiuose ikiteisminiuose tyrimuose surinkta medžiaga (pavyzdžiui, LVAT 2007-05-28 sprendimas adm. byloje Nr. A-6-238/2007, 2008-02-11 nutartis adm. byloje Nr. A-20-201/2008, 2011-07-07 nutartis adm. byloje Nr. A-442-2337/2011, 2011-12-29 nutartis adm. byloje Nr. A-575-3633-11, 2015-04-30 nutartis adm. byloje Nr. A-383-438/2015 ir kt.). Todėl tai, jog ginčo atveju dėl tariamai įvykusių ūkinių operacijų nėra vykdomi baudžiamąjo persekiojimo veiksmai (Bendrovė teigia, kad Finansinių nusikaltimų tyrimo tarnyba nenustatė pažeidimų), nesudaro pagrindo ūkinių operacijų nebuvimo („fiktyvumo“) aplinkybių pripažinti neįrodytomis (pavyzdžiui, LVAT 2017-04-20 nutartis adm. byloje Nr. A-230-438/2017; 2019-05-08 nutartis adm. byloje Nr. A-467-968/2019). Paminėtina ir tai, kad, pavyzdžiui, LVAT 2014-03-17 nutartyje adm. byloje Nr. A-602-1129/2014 išvada dėl deklaruotos ūkinės operacijos realumo su užsienio kontrahentu (Jungtinės Karalystės įmone *Niteko LTD*) buvo padaryta ne remiantis skunde aptartais įrodinėjimo būdais, o remiantis mokesčių administratoriaus surinkta informacija, susijusia su ūkinės operacijos, atliktų darbų įforminimu, tariamai suteiktos paslaugos ekonomine verte ir jos ekonominiu naudingumu. Todėl, Komisijos vertinimu, atsižvelgti į aptartus Bendrovės skundo motyvus nėra pagrindo.

Komisijos vertinimu, ginčo situacijoje taip pat nėra jokio pagrindo nesiremti užsienio mokesčių administratorių teikta informacija, nes, pasak Bendrovės, ji neišsami, pateikta atsakant į Lietuvos mokesčių administratoriaus netinkamai suformuluotus klausimus. Iš ginčo byloje esančių Lietuvos mokesčių administratoriaus suformuluotų užklausų (pavyzdžiui, užklausa Danijos mokesčių administratoriui dėl sandorių su Danijos įmone *F. I. ApS*) matyti, kad Inspekcija yra išdėsčiusi bendradarbiavimo tarp Bendrovės ir įmonių *Nordrengo* bei *Luxury Group* aplinkybes, taip pat

uždavusi klausimus, susijusius su šių įmonių, taip pat B. S. dalyvavimu sandoriuose tarp Bendrovės ir *F. I. Aps* (B3-5), taip pat su konkrečiomis aplinkybėmis dėl produkcijoje nustatyto PH rodiklio, minimo Bendrovės pateiktame 2014-10-22 elektroniniame susirašinėjime, nurodant B. S.. Tačiau visais užklausoje nurodytais atvejais užsienio kontrahentas paneigė tiek įmonių *Nordrengo* ir *Luxury Group*, tiek B. S. dalyvavimą tarpininkaujant sandoriuose su Bendrove, užmezgant kontaktus su Danijos įmone, taip pat nurodė, jog dėl elektroniniame laiške nurodomų PH neatitikimų į Danijos įmonę nebuvo atvykę nei B. S., nei kitas asmuo. Todėl Bendrovės pozicija dėl netinkamų klausimų užsienio mokesčių administratoriui suformulavimo ir uždavimo nėra pagrįsta, kaip ir pozicija, kad užsienio ūkio subjektai nepatvirtino įmonių *Nordrengo* ir *Luxury Group* kaip tarpininkų vaidmens, nes B. S. galimai veikė ne šių įmonių, o Bendrovės vardu. Iš pateiktų užsienio mokesčių administratoriui suformuotų užklausoje matyti, kad faktinių aplinkybių aptarime B. S. yra įvardijamas kaip įmonių atstovas. Todėl įvertinus deklaruotą įmonių *Nordrengo* ir *Luxury Group* bendradarbiavimą su Bendrove laikotarpi (nuo 2013 m. vasario iki 2016 m. liepos mėn.), tai, kad, Bendrovės teigimu, būtent šis asmuo buvo pagrindinis kontaktinis asmuo, taip pat įvertinus pastoviai už kiekvieną mėnesį išrašinėjamas sąskaitas faktūras už suteiktas paslaugas (už kontaktavimą su įmonėmis, kilusių problemų sprendimą, domėjimąsi tinkamu muitinės procedūrų įgyvendinimu, produkcijos tinkamu pristatymu ir išskrovimu prekių užsakovams), įmonėms turėjo būti žinomas Bendrovės interesais nuolat veikęs konkretus asmuo, nepriklausomai nuo to, ar jis veikė įmonių *Nordrengo* ir *Luxury Group*, ar Bendrovės vardu. Bendrovės prielaidas, jog galimai atsakymus užsienio kontrahentų vardu teikė asmenys, kurie nebuvo susipažinę su vykdytos veiklos specifika, paneigia užsienio mokesčių administratorių pateiktoje informacijoje esantys konkretūs duomenys apie Bendrovės darbuotojus, kurie buvo atsakingi už produkcijos tiekimo organizavimą su užsienio klientais. Atsižvelgiant į tai, Komisija neturi pagrindo kaip nepatikimos vertinti Bendrovės užsienio kontrahentų pateiktos informacijos.

Dėl Bendrovės pateiktų dokumentų ir kitų įrodymų ūkinių operacijų realumui pagrįsti. Bendrovė skunde akcentuoja, jog jos pateikti dokumentai: 2 sutartys, sąskaitos faktūros, paslaugų priėmimo aktai, taip pat papildoma medžiaga (elektroninis susirašinėjimas), pačios Bendrovės paaiškinimai dėl paslaugų būtinumo, jų pobūdžio ir teikimo aplinkybių, dėl ekonominės situacijos tiekiant mėsos produkciją į Rusiją, patvirtina ginčo paslaugų realumą. Tačiau, Komisijos nuomone, pateiktų dokumentų analizė, jų vertinimas su kitais byloje surinktais duomenimis, informacija iš užsienio mokesčių administratorių (dėl įmonių *Nordrengo* ir *Luxury Group* veiklos ypatybių, pajamų deklaravimo, taip pat Bendrovės užsienio kontrahentų–užsakovų pateikti duomenys) nepagrindžia Bendrovės įrodinėjamų aplinkybių.

Buhalterinės apskaitos įstatymo (toliau – BAĮ) 2 str. 1 dalis nustato, jog apskaitos dokumentas (popierinis arba elektroninis dokumentas) turi patvirtinti ūkinę operaciją arba ūkinį įvykį ir kurio rekvizitai yra reikšmingi tos ūkinės operacijos arba ūkinio įvykio tapatumui nustatyti, o BAĮ 4 str. įpareigoja ūkio subjektus apskaitą tvarkyti tokiu būdu, kad apskaitos informacija būtų: 1) tinkama, objektyvi ir palyginama; 2) pateikiama laiku; 3) išsami ir naudinga vidaus ir išorės informacijos vartotojams. Bendrovės pateiktuose dokumentuose esanti informacija yra prieštaringa, neišsami ir neatitinka Bendrovės ir jos nurodytų kontrahentų bendradarbiavimo sutarčių sąlygų. Nustatyta, kad Bendrovė savo bendradarbiavimą su įmone *Nordrengo* grindė 2013-02-28 sutartimi Nr. 280213-01, pagal šią sutartį sąskaitos išrašytos laikotarpiu nuo 2013-02-28 iki 2014-07-01. Nors sutartyje gausu bendro pobūdžio nuostatų, sutarties 3.2 punkte yra apibrėžtas sutarties tikslas – finansinės paslaugos, konsultacijos ir pagalba, o 4.1 punkte – sutarties dalykas: konsultacija ir pagalba Klientui su *Rusijos rangovais* (sutartyje taip pat nurodoma žiūrėti „Priedą“), tačiau joje nėra aptarti nei paslaugų teikimo būdai, nei informacijos, susijusios su paslaugų teikimu, pateikimo būdai, nei konkretūs paslaugų teikimo įkainiai, sutarties 7.1 punkte nurodant, kad „apmokėjimas už suteiktas paslaugas atliekamas pagal faktinį darbo kiekį“. Iš byloje pateiktų įmonės *Nordrengo* sąskaitų faktūrų matyti, kad jose yra nurodytas paslaugų pavadinimas „Konsultacija ir pagalba“. Paslaugų priėmimo aktuose – darbo aprašymas: „paslaugos, atliktos pagal sutartį Nr. 280212-01, konsultavimas ir pagalba UAB „Agarui“ dirbant su rangovais. Naujų rangovų paieška ir pagalba Rusijos reikalavimų klausimais.

Konsultavimas ir tarpininkavimas prekyboje su UAB „Agaras“ pirkėjais, atstovavimas“, taip pat paslaugų vertės apskaičiavimas, nurodant užsienio ūkio subjektus, su kuriais bendradarbiaujant, pasak Bendrovės, jai tarpininkavo *Nordrengo* įmonė, bendra paslaugų kaina ir kainos apskaičiuojamas (0,15 Eur įkainį už kg padauginant iš kilogramų kiekio).

Laikotarpiu nuo 2014-07-01 Bendrovė nurodo bendradarbiavusi su įmone *Luxury Group* remdamasi 2017-07-01 sutartimi Nr. LG140701-01, sąskaitos išrašytos laikotarpiu nuo 2014-07-07 iki 2016-07-31. Šioje sutartyje taip pat išdėstytos bendro pobūdžio nuostatos ir nurodoma, kad Estijos įmonė įsipareigoja teikti pagalbą Bendrovei su Rusijos ir Europos Sąjungos rangovais, kad verslo reikalai vyktų sklandžiai parduodant ir tiekiant mėsos produktus (3.2 punktas), tačiau sutartyje (bendra sutarties apimtis siekia mažiau nei 2 lapus) nėra nuostatų, apibrėžiančių konkrečius paslaugas, kokių paslaugų užsakovas (Bendrovė) gali tikėtis ir reikalauti iš paslaugų teikėjo, informacijos apie paslaugų teikimo būdus, nors sutarties 4.1 punkte nurodyta, kad apmokama už paslaugas pagal faktinį už Lietuvos ribų eksportuotą mėsos kiekį. *Luxury Group* sąskaitos ir paslaugų priėmimo aktai buvo išrašomi tokiu pat būdu, kaip ir *Nordrengo* dokumentai.

Todėl įvertinus aptartų dokumentų turinį, sutiktina su mokesčių administratoriaus pozicija, jog iš dokumentuose esančios informacijos nėra galimybės nustatyti kokias gi konkrečiai paslaugas Bendrovei galimai teikė Estijos įmonės, aptartų dokumentų turinys yra visiškai formalus ir negali būti pripažintas pakankamu grindžiant ir identifikuojant galimai įvykusias ūkines operacijas. Komisijos vertinimu, Estijos įmonių konkrečių paslaugų ir jų realumo nepagrindžia ir Bendrovės teikiami bendro pobūdžio paaiškinimai dėl aktualiuoju laikotarpiu buvusių mėsos produkcijos tiekimo į Rusiją aplinkybių, taip pat pozicija, jog būtent dėl Estijos įmonių – tarpininkų veiklos, palaiptai dalis produkcijos buvo nukreipta ne į Rusiją, o į kitas Europos valstybes. Komisija pažymi, jog visos Bendrovės skunde aptartos aktualaus laikotarpio aplinkybės yra visuotinai žinomos, o kilusios problemos buvo sprendžiamos tarpvalstybiniu mastu, todėl bendro pobūdžio informacija savaime nepagrindžia *Nordrengo* ir *Luxury Group* įmonių paslaugų realumo, nes byloje nėra jokių objektyvių duomenų apie tai, kokias konkrečias ir kokias apimties paslaugas (veiksmus) atliko Estijos įmonės. Paminėtina ir tai, jog, pavyzdžiui, nors sutarties su *Nordrengo* dalykas yra pagalba ir konsultacija su Rusijos rangovais, tačiau priėmimo aktuose apskaičiuoti komisiniai už paslaugas su Danijos įmone *F. I. Aps*, motyvuojant tuo, kad tai yra *Nordrengo* (B. S.) surastas klientas, nors Danijos įmonė šią Bendrovės versiją paneigė. LVAT praktikoje laikomasi pozicijos, jog suinteresuotų asmenų teikiamų paaiškinimų tikrumas ir patikimumas įprastai turi būti grindžiamas ir kita, objektyvia informacija ar duomenimis (LVAT 2013-03-05 nutartis adm. byloje Nr. A-556-404/2013). Įvertinus ginčo bylos duomenis, tokio pobūdžio informacijos nėra nustatyta, priešingai, Bendrovės paaiškinimus, tvirtinimus, jog Bendrovės veiklos modelis keitėsi būtent dėl Estijos įmonių veiklos (paslaugų), paneigia užsienio mokesčių administratorių pateikta Bendrovės kontrahentų (užsakovai) informacija, dėl kurios turinio sprendime bus pasisakyta išsamiau.

Komisijos vertinimu, Bendrovės apibendrintos skundo išvados, jog pateiktas elektroninis susirašinėjimas įrodo, kad mėsos tiekimo procese atsiradę neskandumai buvo išspręsti Bendrovės nurodytų tarpininkų (B. S.) pagalba, kas įrodo *Luxury Group* veiklos realumą, nėra teisingos. Nors byloje yra pateikti 2014-11-13, 2015-01-04, 2016-07-08 elektroniniai susirašinėjimai su Ukrainos įmone *LLC OSI Food Solutions Ukraine* dėl produkcijoje rastų metalų, plastmasės gabalėlių, pranešama apie naują nusiskundimų ir pretenzijos formą, tačiau susirašinėjimas vyko tarp Ukrainos įmonės atstovų ir Bendrovės darbuotojų, jokių susirašinėjimų su B. S. ar *Luxury Group* nėra pateikta, Ukrainos mokesčių administratoriaus pateiktoje informacijoje taip pat nėra jokių duomenų apie buvusius kontaktus su *Luxury Group* atstovais (ar B. S.). Pagal pateiktą informaciją, iš Danijos įmonės *F. I. ApS* 2014-10-22 11:35 elektroniniu paštu (duomenys neskelbtini) gautą pretenziją Bendrovės darbuotoja (14:18) nurodo persiuntusi *Luxury Group* elektroniniu adresu, o 2014-10-23 16:40 nurodomas gautas atsakymas iš Nerijaus, kuriame nurodoma, jog bus sukontaktuota dėl nuvykimo laiko. Pagal Danijos įmonės pateiktą informaciją nei B. S., nei kiti asmenys nebuvo atvykę į užsakovo patalpas, kas taip pat paneigia Bendrovės poziciją dėl B. S. vaidmens tarpininkaujant, taip pat sprendžiant iškilusias problemas su užsienio užsakovu bei pateiktame elektroniniame laiške esančios informacijos patikimumą. Pasisakant dėl Bendrovės teiginių, jog Švedijos mokesčių

administratorius patvirtino B. S. apsilankymą Švedijos įmonėje, pažymėtina, jog Švedijos mokesčių administratoriaus pateiktoje informacijoje nurodyta, kad įmonėje, siekdamas išsiaiškinti pažeistos mėsos mąstą, kelias valandas lankėsi asmuo, vardu Nerijus. Tačiau, Komisijos vertinimu, tokia fragmentinio pobūdžio informacija, neidentifikuojant tikslios asmens tapatybės, atsižvelgiant į tai, jog Švedijos įmonė taip pat nurodo, kad ji nežino nei apie įmonę *Luxury Group*, nei apie kokį nors šios įmonės atstovą, nurodyta kelių valandų apsilankymo trukmė ir jo tikslas: sužinoti problemos dėl pažeistos mėsos mąstą, o ne, kaip teigia Bendrovė, ją pašalinti ir išspręsti, negali būti pripažinta patvirtinančia *Luxury Group* Bendrovei teiktų paslaugų realumą.

Komisijos vertinimu, Inspekcijos išvadas dėl paslaugų tariamo pobūdžio papildomai pagrindžia ir tariamo bendradarbiavimo su Estijos įmonėmis aplinkybės.

Pirma, nors kiekvieną mėnesį Estijos įmonės pateikdavo sąskaitas faktūras už suteiktas paslaugas, tačiau sąskaitose (perdavimo aktuose) nurodytos atlygio sumos nebuvo siejamos su konkrečiais *tarpininkaujant atliktais veiksmais* ar jiems atlikti patirtomis išlaidomis, o siejamos su tam tikriems užsakovams parduotos produkcijos kiekiu. Sutiktina su Bendrovės skunde dėstoma pozicija dėl šalių galimybės laisvai susitarti dėl paslaugų kainos nustatymo metodikos, tačiau ginčo situacijoje nėra įprasta bei verslo logika pagrįsta situacija, kai šalys siekia užmegzti ilgalaikius komercinius santykius, tačiau nei sutartyje, nei kokiam nors kitame dokumente nesusitaria dėl esminių tokio pobūdžio sutarčiai būdingų sąlygų: konkrečių paslaugų pobūdžio ir konkrečių paslaugų kainos ar jos apskaičiavimo metodikos. Paslaugų suteikimas grindžiamas ne paslaugas galimai teikusią įmonių *Nordrengo* ir *Luxury Group* ruoštais dokumentais (informacija) apie konkrečius atliktus veiksmus ir jiems atlikti patirtas išlaidas, o Bendrovės mokesčių administratoriui teikiama bendro pobūdžio paaiškinimais apie reikalingas atlikti muitinės, prekių tiekimo užsakovams, iškrovimo procedūras ir būtinybę kontroliuoti tinkamą šių procedūrų vykdymą, kas sudaro pakankamas prielaidas abejoti sutartinių santykių realumu.

Antra, nors Bendrovė teigia, kad Estijos įmonės jai surasdavo naujus klientus, tačiau byloje nėra pateikta jokių objektyvių duomenų apie naujai surastus klientus ir tai pagrindžiančios informacijos Bendrovei pateikimą, motyvuojant tuo, jog komunikavimas tarp šalių įrodymai nėra išlikę. Nustatyta ir tai, jog su dalimi klientų Bendrovė bendradarbiavimą pradėjo daug anksčiau, negu buvo sudarytos sutartys su Estijos įmonėmis. Daliai įmonių Bendrovė produkciją pradėjo tiekti galiojant sutarčiai su įmone *Nordrengo*, nors komisiniai šiai įmonei nebuvo mokami, nors vėliau buvo mokami *Luxury Group*. Panevėžio AVMI patikrinimo akto 3 ir 1 lentelėse nurodyti konkretūs Bendrovės užsakovai, kuriems tarpininkavo Estijos įmonės, t. y. teigiama, kad *Nordrengo* tarpininkavo sandoriuose su *Mitservis OOO, F. I. ApS, E. D. Ltd, o Luxury Group – su E. D. Ltd, F. I. ApS*, Vokietijos įmone *Khazan & Razorenov GbR*, Čekijos įmone *Prime Hide Spol.s.r.o.*, Italijos įmone „*Compagnia Delle Carni SRL*“, Lenkijos įmone „*EMER*“ *Sp.z.o.o.*, Baltarusijos įmone *JV C. J. LTD*, Ukrainos įmone *LLC OSI Food Solutions Ukraine*, Lenkijos įmone *MCKEEN-BEEF SP.z.o.o.*, Danijos įmone *F. I. ApS*, Švedijos įmone *Vänernförsäljning*. Palyginus bendradarbiavimo su Estijos įmonėmis laikotarpius su laikotarpiais, nuo kada Bendrovė bendradarbiavo su savo kontrahentais (produkcijos užsakovais), nustatyta, kad su *N. P.* turi kontaktus nuo 2010 m. balandžio mėn., su *E. D.* – nuo 2018-05-16, su *F. I. ApS* – nuo 2013 m. sausio mėnesio, su Švedijos įmone „*Vänernförsäljning*“ – nuo 2007 m., su Italijos įmone „*Compagnia Delle Carni SRL*“ – nuo 2007 m. Nors Bendrovė mokėjo komisinius *Luxury Group* už sandorius su *Khazan & Razorenov GbR* (tiekimai nuo 2014 m. vasario mėn.), su Čekijos įmone *Prime Hide Spol.s.r.o.* (tiekimai nuo 2013 m. lapkričio mėn.), su Lenkijos įmone „*EMER*“ *Sp.z.o.o.* (tiekimai nuo 2013 m. lapkričio mėn.), tačiau produkcijos tiekimai šioms įmonėms prasidėjo iki sutarties su *Luxury Group* pasirašymo 2014-07-01, tai yra galiojant 2013-02-28 pasirašytai sutarčiai su įmone *Nordrengo*, nors ši įmonė nebuvo išrašiusi sąskaitų už teiktas paslaugas aptartų įmonių naudai. Paminėtina ir tai, jog, nors tiekimai Ukrainos įmonei „*LLC OSI Food Solutions Ukraine*“ deklaruojami nuo 2014 m. rugpjūčio mėn., Lenkijos įmonei „*MCKEEN-BEEF*“ *SP.z.o.o.* – nuo 2014 m. rugsėjo mėn., tačiau šie Bendrovės kontrahentai, kaip ir kiti Bendrovės užsienio kontrahentai, paneigė *Luxury Group* (ar B. S.) dalyvavimą sandoriuose tarp jų ir Bendrovės, nurodydami konkrečius Bendrovės darbuotojus, kurie kontaktuodavo produkcijos tiekimo klausimais ir pan. Todėl, Komisijos vertinimu, Bendrovės skunde

dėstoma ir akcentuojama pozicija dėl tariamai surastų konkrečių užsakovų, atmestina kaip nepagrįsta ir neįrodyta.

Trečia, nors Bendrovė akcentavo Estijos įmonių vardu veikusio B. S. patirtį, žinias, tačiau posėdžio Komisijoje metu sutartis su Estijos įmonėmis pasirašęs Bendrovės atstovas C. R. negalėjo tiksliai prisiminti ir įvardyti, koku būdu buvo užmegzti ryšiai su šiuo asmeniu, nurodydamas, jog galimai per pažintis ar parodoje. Nors Bendrovė laikosi pozicijos, jog jai buvo teiktos naudingos ir ekonominę naudą turinčios B. S. paslaugos (jam veikiant *Nordrengo* įmonės vardu), tačiau taip ir liko nepaaiškinta aplinkybė, dėl kokių priežasčių, vykstant sėkmingam šalių bendradarbiavimui, nenutraukus galiojančios 2013-02-28 sudarytos sutarties (byloje nėra duomenų apie sutarties su *Nordrengo* nutraukimą), Bendrovė sudarė kitą, tokių pat paslaugų teikimo sutartį su įmone *Luxury Group*, kurios vardu paslaugas teikė tas pats fizinis asmuo (posėdžio Komisijoje metu buvo tik išdėstyta pozicija, kad galimai bendradarbiavimas su įmone *Luxury Group* nutrūko pradėjus mokesčių administratoriaus kontrolės veiksmus, nors mokestinis tyrimas pradėtas 2017 m., o paslaugos nebeteikiamos nuo 2016 m. lapkričio mėnesio). Nors Bendrovė teigia, kad abiem atvejais pagrindiniu paslaugas teikusiu asmeniu buvo B. S., tačiau šis asmuo Estijos mokesčių administratoriui 2018-02-22 pateiktoje informacijoje (minėta informacija pateikta Panevėžio AVMI pabaigus mokestinį tyrimą; 2017-11-27 surašytas pranešimas Nr. (42.59)FR0687-1290 apie atliktą mokestinį tyrimą) *Luxury Group* nurodė kaip savo tėvo įmonę. Pasak paaiškinimo, tėvas mirė 2017 m. birželio mėnesį, todėl nebuvo kam pateikti informacijos Estijos mokesčių administratoriui, nes F. H. buvo vienintelis valdybos narys. B. S., nepaisant to, jog Bendrovė Inspekcijai yra pateikusi *Luxury Group* įmonės vadovo F. H. įgaliojimą jam (mokesčių administratorius dėl nustatytų įmonę identifikuojančių duomenų neatitikimo įgaliojimą vertino kritiškai, kaip surašytą formaliai) Bendrovės pozicijos dėl to, kad *būtent* jis teikė paslaugas šios įmonės vardu, nepatvirtino, nurodydamas, kad „*kiek jam yra žinoma*, porą metų buvo vykdomi verslo ryšiai su Lietuvos įmone *Agaras*“. Užklausa Estijos mokesčių administratoriui buvo išsiųsta 2017 m. vasario mėnesį, Estijos mokesčių administratorius atsakymą pateikė 2017 m. liepos mėnesį, nurodydamas, kad įmonė *Luxury Group* mokesčių administratoriui yra nepasiekiamas.

Ketvirta, nustatyta, jog atsiskaitymus Estijos įmonėms Bendrovė vykdė nesilaikydama sutartyse nustatytos mokėjimo tvarkos. Šiuo aspektu paminėtina ir tai, jog pagal laikotarpį nuo 2013-02-28 iki 2014-07-01 išrašytas įmonės *Nordrengo* sąskaitas, paslaugų vertė sudarė 355079,4 Eur, Bendrovės skola Estijos įmonei 2014-12-31 sudarė 62696 Eur, skola Bendrovės balanse fiksuota 3 metus, didžioji dalis skolos padengta tik po 3 metų, 2017 m. rugpjūčio ir rugsėjo mėnesiais.

Estijos ir Latvijos mokesčių administratoriai pateikė informaciją apie tai, jog abi įmonės netinkamai vykdė su mokesčių deklaravimu susijusias prievoles, mokesčių administratoriams įmonės yra nepasiekiamos, įmonės neturėjo įdarbintų asmenų ir pan. Bendrovė skunde laikosi pozicijos, jog šios aplinkybės savaime nepaneigia vykdytų ūkinių operacijų realumo, nes aptartų veiksmų tinkamas atlikimas priklauso ne nuo Bendrovės, o nuo jos kontrahentų valios. Pasisakant dėl šių motyvų, paminėtina, kad LVAT praktikoje užsienio mokesčių administratorių pateikta informacija pripažįstama svarbiu informacijos šaltiniu vertinant ūkio subjektų veiklos realų vykdymą (LVAT 2016-04-04 nutartis adm. byloje Nr. A-567-442/2016, 2014-06-11 nutartis adm. byloje Nr. A-442-1257/2014), todėl ji vertintina kartu su kitais byloje surinktais įrodymais. Nors ginčo byloje po Estijos mokesčių administratoriaus informacijos apie Estijos įmonių veiklą pateikimo, B. S. yra pateikęs kito turinio paaiškinimus Bendrovei dėl Estijos įmonių veiklos (Bendrovė juos pateikė Panevėžio AVMI kartu su pastabomis po patikrinimo akto surašymo), tačiau jie nepaneigia užsienio mokesčių administratoriaus pateiktos informacijos. 2018-03-19 paaiškiniame Estijos mokesčių administratoriui B. S. (kaip *Nordrengo* atstovas) nepateikė jokios informacijos dėl paslaugų teikimo Bendrovei. Tai motyvavo tuo, kad neturi su ūkinėmis operacijomis susijusių dokumentų, nurodydamas, kad įmonės atžvilgiu „2014 m. Lietuvos mokesčių inspekcija iškėlė bylą, išaldė mūsų banko sąskaitas ir kartu su Estijos EMTA išėmė visus mūsų dokumentus“. Nors, Komisijos nuomone, atkreipiant dėmesį į Bendrovės nurodomą B. S. patirtį konsultavimo, darbo su klientais srityje, paslaugų teikimo laikotarpį ir paslaugų mastą, informacija apie šių ūkinių operacijų turinį tiesiogiai paslaugas vykdytosiui asmeniui turėjo būti žinoma ir be pirminių apskaitos dokumentų.

Tuo tarpu 2018-10-27 B. S. rašte anglų kalba Bendrovei nurodytos įvairios veiklos sritys ir didelis veiklos mastas, teigta, kad „Estijos mokesčių ir muitų tarnyba niekada neatliko patikrinimo dėl UAB „Agaras“, todėl teigti, jog niekada neturėjome verslo santykių, yra melas“. Atitinkamai B. S. 2018-10-25 yra pateikęs raštą Bendrovei *Luxury Group* vardu, nurodydamas, kad nėra gavęs jokių nurodymų iš mokesčių administratoriaus dėl sandorių su Bendrove, kai tuo tarpu 2018-02-22 pateiktoje informacijoje Estijos mokesčių administratoriui yra teigęs, kad tai buvo tėvo įmonė ir po tėvo mirties nebuvo kam pateikti informaciją Estijos mokesčių administratoriui. Taigi, Komisijos vertinimu, naujai pateikti paaiškinimai laikytini šalių gynybine pozicija, atsiradusia po Bendrovės kontrolės veiksmų atlikimo. Ši pozicija vertintina kritiškai, nes nurodoma informacija dėl didelės veiklos apimties ir santykių su Bendrove yra grindžiama tik paaiškinimais, o ne objektyviais duomenimis ir įrodymais. Todėl sutiktina su Inspekcijos pozicija, jog ir užsienio mokesčių administratoriai nepatvirtino Estijos įmonių sandorių su Bendrove.

Bendrovė skunde nurodo, kad Inspekcija nevertino jos ekonominės veiklos rodiklių (jie, pasak mokesčių mokėtojos, buvo nulemti sėkmingos tarpininkų veiklos), taip pat informacijos dėl Bendrovės taikyto tarpininkams nustatomo atlygio apskaičiavimo būdo atitikimo įprastiniams tokio pobūdžio santykiams ir pan. Komisijos nuomone, ginčijamame sprendime buvo įvertinta nurodoma informacija, tačiau, pasak sprendimo išvadų, ji nepagrindžia operacijų realumo. Komisija sutinka su Inspekcijos vertinimu, nes nenustačius realių ūkinių operacijų, šios formaliai apskaitytos ūkinės operacijos neturi jokios įtakos ūkio subjekto ekonominei veiklai ir rezultatams, todėl ir veiklos rezultatai negali būti vertinami kaip įrodymai, jog tam tikros ūkinės operacijos yra įvykę.

Atsižvelgiant į aptartas aplinkybes, įvertinus Bendrovės pateiktą dokumentų turinį, palyginus Bendrovės deklaruojamas aplinkybes su užsienio įmonių pateikta informacija, konstatuotina, kad pateikti dokumentai, kaip ir kita Bendrovės įrodomoji medžiaga: elektroniniai laiškai ar teikti paaiškinimai, neįrodo, kad įmonės *Nordrengo* ir *Luxury Group* realiai teikė jų vardu išrašytuose dokumentuose nurodytas paslaugas Bendrovei, tai yra sąskaitose faktūrose nurodytos ūkinės operacijos yra realiai neįvykusios. Minėtosios aplinkybės rodo, jog Bendrovės pateiktuose dokumentuose (remiantis kuriais paslaugų vertė priskirta leidžiamiesiems atskaitymams) įformintos ūkinės operacijos (konsultavimas, tarpininkavimas, naujų pirkėjų paieška) yra nurodytos formaliai, siekiant pagrįsti lėšų išmokėjimą, pagal išmokamų lėšų pobūdį sudarant prielaidas tokias išlaidas priskirti leidžiamiesiems atskaitymams pagal PMĮ nuostatas. Todėl darytina išvada, jog Bendrovės pateikti apskaitos dokumentai, nesant ūkinės operacijos turinio, negali būti laikomi pagrindžiančiais Bendrovės patirtas išlaidas. Tai, jog, kaip teigia Bendrovė, patiriamų išlaidų pobūdis formaliąja prasme yra įprastas ir susijęs su jos veikla, nesudaro pagindo jų priskirti leidžiamiesiems atskaitymams, nepaisant to, jog tariamas išlaidas Bendrovė akcentuoja patyrusi, lėšas pervesdama bankiniais pavedimais.

Atsižvelgiant į aptartas aplinkybes, konstatuotina, jog Inspekcija pagrįstai konstatavo, kad Bendrovė neįgyvendino MAĮ 67 str. 2 dalyje nustatytos pareigos paneigti Inspekcijos nustatytas ir konstatuotas aplinkybes dėl realiai neįvykusių ūkinių operacijų tarp Bendrovės ir įmonių *Nordrengo* ir *Luxury Group*, todėl Inspekcijos sprendimas tvirtintinas, Bendrovės skundas atmestinas.

Mokestinių ginčų komisija prie Lietuvos Respublikos Vyriausybės, atsižvelgdama į išdėstytus motyvus, vadovaudamasi MAĮ 155 str. 4 d. 1 punktu, n u s p r e n d ž i a:

Patvirtinti Inspekcijos 2019-03-12 sprendimą Nr. 69-27.

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

Evaldas Raistenskis

Rasa Stravinskaitė

Vilma Vildžiūnaitė