

## LVAT 2016-10-19 sprendimas administracinėje byloje Nr. A-1206-438/2016

Ginčas tarp Bendrovės-pareiškėjos ir mokesčių administratoriaus vyko dėl teisės į PVM atskaitą. Mokesčių administratorius konstatavo, kad ginčo PVM sąskaitose faktūrose atvaizduotos ūkinės operacijos įvyko ne jose nurodytomis aplinkybėmis, nors prekės ir buvo įsigytos, tačiau ne iš tų verslo subjektų, kurie nurodyti ginčo PVM sąskaitose faktūrose, todėl mokesčių administratorius šias PVM sąskaitas faktūras laikė neturinčiomis juridinės galios, o pareiškėjo elgesį vykdant ūkinės operacijas vertino kaip nepakankamai apdairų ir rūpestingą.

Teismas nurodė, kad nagrinėjamu atveju mokesčių administratorius įrodinėjo ir vertino būtent vieną iš Europos Sąjungos Teisingumo Teismo nurodomų - PVM atskaitą ribojančių - aplinkybių, t. y. pareiškėjo žinojimą/ turėjimą žinoti (sąžiningumą), kad jis, įsigydamas prekes, dalyvauja sandoryje, susijusiame su sukčiavimu PVM srityje.

Teismas vadovavosi LVAT išplėstinės kolegijos 2013-02-05 nutartimi administracinėje byloje Nr. A602-705/2013, kurioje akcentuota, kad tokiu, koks yra susiklostęs nagrinėjamoje byloje, atveju yra privalu įrodyti šias sąlygas: 1) jog prekių tiekėjas ar paslaugų teikėjas sukčiavo PVM, kad prekių tiekimo ar paslaugų teikimo sandoris, iš kurio kylančią teisę į atskaitą siekiama paneigti, yra susijęs su sukčiavimu PVM; 2) jog asmuo, siekiantis pasinaudoti PVM atskaitos teise, įsigydamas prekes ir paslaugas, žinojo/ turėjo žinoti apie aplinkybes, nurodytas pirmojoje sąlygoje. Žinodamas arba turėdamas žinoti, kad įsigydamas prekes ir paslaugas dalyvauja sandoryje, susijusiame su sukčiavimu PVM srityje, pirkėjas elgiasi nesąžiningai ir tampa sukčiaujančio pardavėjo bendrininku, o tai nesuderinama tiek su Lietuvos, tiek su Europos Sąjungos teise, todėl tokio asmens teisė į atskaitą gali būti paneigta.

Teismas akcentavo, kad įrodinėjimo našta dėl pareiškėjo dalyvavimo sandoryje, susijusiame su sukčiavimu PVM, tenka būtent mokesčių administratoriui.

Atsižvelgusi į faktines bylos aplinkybes, teisėjų kolegija nusprendė, jog byloje neabejotinai įrodyta viena iš dviejų kumuliatyvių sąlygų, paneigiančių teisę į PVM atskaitą, jog pareiškėjo kontrahentai sukčiavo PVM, t. y. kad prekės pareiškėjui buvo tiekiamos ne tokiomis sąlygomis, kokios atvaizduotos buhalterinės apskaitos dokumentuose.

Teismas pažymėjo, kad kai nustatoma, jog prekės ir/ ar paslaugos pirkėjui realiai buvo suteiktos (ūkinės operacijos realiai įvyko), už kurias pirkėjas sumokėjo atitinkamas PVM sumas, tačiau nustatoma, jog šias prekes ir/ ar paslaugas pirkėjui suteikė ne PVM sąskaitose faktūrose nurodyti subjektai, ši aplinkybė pati savaime nėra pakankama nesuteikti pirkėjui teisės į PVM atskaitą. Tai gali būti padaryta, kai nustatoma, kad pirkėjas žinojo arba turėjo žinoti, jog, įsigydamas prekes, jis dalyvavo į sukčiavimą PVM įtrauktame sandoryje, ir, priklausomai nuo šios aplinkybės nustatymo, turi būti sprendžiamas teisės į PVM atskaitą klausimas.

Pagrįsdamas šį teiginį, mokesčių administratorius nurodė, kad pareiškėjas nesidomėjo, iš kur ir kokių būdu įmonės gavo prekes bei kaip ir kas jas pristatė, t. y. nesiėmė pakankamų aktyvių veiksmų, siekdamas nustatyti kontrahentų patikimumą.

Teisėjų kolegija nenustatė tokių faktinių aplinkybių, jų neįrodė ir mokesčių administratorius, kurios, sandorių su kontrahentas sudarymo metu, galėjo nulemti pagrįstus pareiškėjo įtarimus apie galimus neteisėtus kitų sandorių šalių veiksmus, dėl ko pareiškėjui būtų iškilęs potencialus poreikis tikrinti kontrahentų patikimumą.

Byloje nustatytos faktinės aplinkybės patvirtina, kad sandorių sudarymo su kontrahentais metu pareiškėjui nebuvo pagrindo abejoti šių įmonių veikla ir galimybėmis išrašyti PVM sąskaitas faktūras: PVM sąskaitas faktūras pasirašė oficialūs vadovai, PVM sąskaitos faktūros atitiko teisės aktų reikalavimus, nustatytus šiems buhalterinės apskaitoms dokumentams, sandorių sudarymo metu įmonės buvo veikiančios, įregistruotos PVM mokėtojomis, byloje pateikta įmonės 2002 metų sausio ir vasario PVM deklaracija, turėjo po vieną dirbantį asmenį.

Pats pareiškėjas sandorių vykdymo metu elgėsi sąžiningai, t. y. buhalterinės apskaitos dokumentuose apskaitė žuvies įsigijimo sandorius, PVM sąskaitose faktūrose nurodytas sumas pervedė bankiniais pavedimais, patikrino, ar įmonės registruotos Juridinių asmenų registre bei ar teisėtai įsigytas SAD blankas, žuvies pristatymą fiksavo žuvies savikontrolės žurnaluose, kuriuos kontroliuoja veterinarijos gydytojas.

Mokesčių administratorius vadovavosi teismo vienos įmonės atžvilgiu baudžiamajame įsakyme konstatuotomis aplinkybėmis, kitos įmonės atžvilgiu savo poziciją grindė ikiteisminio tyrimo duomenimis.

Įvertinusi šias aplinkybes Europos Sąjungos Teisingumo Teismo PVM atskaitos ribojimo sąlygų praktikos kontekste, teisėjų kolegija akcentuoja, kad aplinkybė dėl neteisėto kontrahento vertimosi ūkine veikla paprastai negali patvirtinti pareiškėjo žinojimo apie kitos sandorio šalies sukčiavimą. Vėliau nustatytos aplinkybės, susijusios su pareiškėjo kontrahentų ir su jais susijusių asmenų neteisėta veikla, negali turėti esminės įtakos konstatuojant pareiškėjo nesąžiningumą šiuo atveju aktualių sandorių sudarymo metu. Kaip matyti, ikiteisminiai tyrimai dėl pareiškėjo kontrahentų veiklos pradėti vėliau nei buvo sudaryti sandoriai. Jokios mokesčių administratoriaus nustatytos aplinkybės neindikuoja apie tai, kad pareiškėjui galėjo kilti pagrįstų įtarimų apie galimą kontrahentų sukčiavimą ar kitas neteisėtas veikas, dėl ko būtų atsiradęs pagrindas imtis papildomų kontrahentų tikrinimo veiksmų, nei kad pareiškėjas ėmėsi šiuo konkrečiu atveju.

Teisėjų kolegija konstatavo, kad mokesčių administratorius nesurinko faktinių duomenų, t. y. neįrodė, jog apmokestinamasis asmuo - bendrovė - pareiškėja - žinojo arba turėjo žinoti, kad, įsigydamas prekes iš kontrahentų, dalyvavo su sukčiavimu PVM srityje susijusiuose sandoriuose.

LVAT panaikino VAAT sprendimą ir patenkino mokesčių mokėtojo apeliacinį skundą.