



**MOKESTINIŲ GINČŲ KOMISIJA  
PRIE LIETUVOS RESPUBLIKOS VYRIAUSYBĖS**

**SPRENDIMAS  
DĖL LENKIJOS ĮMONĖS V. L. I. J. Z.O.O SKUNDO**

2023 m. gruodžio d. Nr. S- (7-2023/166)  
Vilnius

Mokestinių ginčų komisija prie Lietuvos Respublikos Vyriausybės (toliau – Komisija), susidedanti iš Komisijos narės, pavaduojančios Komisijos pirmininką, Rasos Stravinskaitės (pranešėja), narių Jurgitos Narkevičiūtės, Andriaus Veniaus, Vilmos Vildžiūnaitės, išnagrinėjo Lenkijos įmonės „V. L. I. J. Z.o.o“ (toliau – Pareiškėja) 2023-10-05 skundą dėl Valstybinės mokesčių inspekcijos prie Lietuvos Respublikos finansų ministerijos (toliau – Inspekcija) 2023-09-19 sprendimo Nr. 331-1315542 (toliau – Sprendimas, skundžiamas sprendimas). Pareiškėjos atstovai F. C. ir J. P., Inspekcijos atstovės T. S., B. J., N. E. dalyvavo Komisijos 2023-10-24 posėdyje nuotoliniu būdu.

Komisija n u s t a t ė :

Inspekcija, vadovaudamasi Lietuvos Respublikos mokesčių administravimo įstatymo (toliau – MAĮ) 87 ir 111 straipsniais, mokesčių įstatymais, Mokesčių mokėtojo permokos (skirtumo) ar nepagrįstai išieškotų sumų gražinimo (įskaitymo) taisyklėmis, patvirtintomis Inspekcijos viršininko 2004-12-07 įsakymu Nr. VA-186 „Dėl mokesčių mokėtojo permokos (skirtumo) ar nepagrįstai išieškotų sumų gražinimo (įskaitymo)“ (toliau – Taisyklės), ir išnagrinėjusi Pareiškėjos 2022-11-30 prašymą gražinti (įskaityti) permoką (skirtumą) ar nepagrįstai išieškotas sumas Nr. (17.16-40) GES-771433 (toliau – Prašymas), ginčijamu sprendimu nusprendė negražinti Pareiškėjai 438 330,86 Eur pridėtinės vertės mokesčio (toliau – PVM) skirtumo.

Sprendime nurodoma, jog Komisija 2023-07-20 sprendimu Nr. S-123 (7-2023/107) panaikino Inspekcijos 2023-05-15 sprendimą Nr. 331-984572 ir perdavė Pareiškėjos 2022-11-30 prašymą gražinti 438 330,86 Eur PVM permoką (skirtumą) Inspekcijai nagrinėti iš naujo. Pareiškėja prašė Inspekcijos gražinti 438 330,86 Eur PVM permoką (skirtumą) už 2019-03-27–2019-03-31, 2019-07-25, 2020-05-01–2020-05-31 laikotarpius. Gražintinas PVM susidarė už įsigytą įrangą iš UAB "A1" (PVM sąskaitos faktūros: 2018-12-21 Nr. 18001181 – 26 960,81 Eur PVM; 2018-12-31 Nr. 18001185 – 262 763,34 Eur PVM; 2020-05-15 Nr. 18001648 – 148 606,71 Eur PVM, iš viso 438 330,86 PVM Eur), kurios pirkimo PVM įtrauktas į 2019-03-27–2019-03-31, 2020-05-01–2020-05-31 laikotarpių PVM atskaitą. Pareiškėja nuo 2019-03-27 iki 2021-11-12 registruota Lietuvoje PVM mokėtoja.

Pasak Sprendimo, Inspekcijai ir Komisijai Pareiškėja pateikė dokumentus ir paaiškinimus, pagal kuriuos įrenginiai buvo / yra naudojami Lenkijos PVM mokėtojos *V. L. I. J. z o. o.* (PL9511878895) apmokestinamoje veikloje, tačiau nebuvo panaudoti Pareiškėjos, kaip Lietuvos PVM mokėtojos (Pareiškėja nuo 2019-03-27 iki 2021-11-12 buvo registruota Lietuvoje PVM mokėtoja), PVM apmokestinamoje veikloje.

Pareiškėja nurodė, kad Lenkijos PVM mokėtojos *V. L. I. J. z o. o.* veikla – automobilių detalių gamyba bei didmeninė prekyba. Gaminamos automobilių detalės yra sudarytos iš tam tikrų sudedamųjų komponentų, be kurių jos negalėtų funkcionuoti. Komponentų gamybai reikalinga

speciali įranga, kuri pagal susiklosčiusią automobilių gamybos rinkos praktiką priklauso užsakovui, t. y. tokios specialios įrangos pagaminimui (ir pritaikymui) yra reikalingos ženklios pradinės investicijos ir automobilių detalių gamintojai / užsakovai įrangą įsigyja savo vardu, be to tokiu būdu suvaldoma rizika, jog komponentų gamintojui nevykdant savo išpareigojimų, įranga liktų komponentų užsakovo nuosavybėje ir galėtų būti perduota kitam komponentų gamintojui. Dėl šios priežasties Lenkijos PVM mokėtoja *V. L. I. J. z o. o.* iš UAB "A1" įsigijo komponentų gamybai reikiamą įrangą pagal tris PVM sąskaitas faktūras (2018-12-21 Nr. 18001181 PVM 26 960,81 Eur; 2018-12-31

Nr. 18001185 (duomenys neskelbtini) 763,34 Eur; 2020-05-15 Nr. 18001648 (duomenys neskelbtini) 606,71 Eur; iš viso PVM – 438 330,86 Eur), kurių pirkimo PVM Pareiškėja įtraukė į 2019-03-27–2019-03-31, 2020-05-01–2020-05-31 laikotarpių PVM atskaitą. Pareiškėja paaiškino, kad įsigyta įranga Lenkijos PVM mokėtojos *V. L. I. J. z o. o.* apskaitoje apskaitoma kaip ilgalaikis turtas ir pateikė UAB "A1" patvirtinimą, kad ilgalaikį turtą, įrangą, priklausančią Lenkijos PVM mokėtojai *V. L. I. J. z o. o.* ir esančią Lietuvoje UAB "A1" gamykloje, UAB "A1" naudoja sandoriuose su Lenkijos PVM mokėtoja *V. L. I. J. z o. o.* detalių gamybai. Komponentus, pagamintus naudojant Pareiškėjos pirktą įrangą, UAB "A1" parduoda Lenkijos PVM mokėtojai *V. L. I. J. z o. o.*, o pastaroji įmontuoja juos į gaminamą automobilio detalę – elektrinę pompą, skirtą dyzeliniuose automobiliuose naudojamą priedą „AdBlue“ skystį purkšti į automobilio variklį, ir toliau šias detales tiekia savo klientams ES valstybėse arba eksportuoja. Pareiškėja nurodė, jog *V. L. I. J. z o. o.* registruota PVM mokėtoja Lenkijoje bei jos vykdoma veikla – automobilių detalių gamyba bei didmeninė prekyba yra pilnai apmokestinama PVM. Pareiškėja paaiškino taip pat nurodo, kad PVM įstatymo (toliau – PVMĮ) 58 straipsnio 1 dalies oficialiame komentare teigiama, jog tam, kad PVM mokėtojas turėtų teisę į PVM atskaitą įtraukti įsigytų prekių bei paslaugų pirkimo PVM, tarp tų prekių ar paslaugų pirkimo ir vieno ar kelių pardavimo sandorių (dėl kurių įgyjama teisė į PVM atskaitą), turi būti tiesioginis ir betarpiškas ryšys. Tačiau teisė į PVM atskaitą gali būti suteikiama ir kai tokio tiesioginio ir betarpiško ryšio tarp minėtų sandorių nėra, bet su tų prekių ar paslaugų įsigijimu susijusios išlaidos sudaro dalį PVM mokėtojo bendrųjų išlaidų ir yra sudedamoji jo tiekiamų prekių ar teikiamų paslaugų kainos dalis ir jei PVM mokėtojas gali tai pagrįsti objektyviais įrodymais. Lenkijos įmonė *V. L. I. J. z o. o.* atveju įranga reikalinga ekonominei veiklai vykdyti, o tai yra esminis ekonominės veiklos etapas. Pareiškėja pažymi, kad iš UAB "A1" įsigytą įrangą nuo 2018 m. iki dabar UAB "A1" naudoja Lenkijoje registruotai PVM mokėtojai *V. L. I. J. z o. o.* reikalingų automobilių detalių komponentų gamybai.

Inspekcija Sprendime cituoja PVMĮ 58 straipsnio 1 dalies, 62 straipsnio 1 dalies, 63 straipsnio 1 dalies nuostatas, pabrėždama, jog pagal pacituotas nuostatas PVM mokėtojas neturi teisės į PVM atskaitą įtraukti pirkimo ar importo PVM sumų už prekes (paslaugas), kurių jis nenaudoja ir nenaudos minėtoje veikloje. PVM mokėtojas privalo pats įrodyti, kad jo įsigytos prekės ar paslaugos, kurių pirkimo ar importo PVM buvo įtrauktas į PVM atskaitą, yra susijusios su jo vykdoma ar numatoma vykdyti PVMĮ 58 straipsnio 1 dalies 1 ar 2 punkte nurodyta veikla. Pareiškėja, būdama PVM mokėtoja Lietuvoje, pasinaudodama įsigytos įrangos PVM atskaita (PVM sąskaitos faktūros 2018-12-21 Nr. 18001181, 2018-12-31 Nr. 18001185, 2020-05-15 Nr. 18001648), nepateikė įrodymų apie įrangos naudojimą PVM apmokestinamoje veikloje. Pagal Pareiškėjos pateiktus dokumentus įranga nebuvo nuomojama, parduodama, naudojama gamyboje ir pan. bei joks atlygis nebuvo deklaruotas PVM deklaracijose (FR0600 forma) Lietuvoje. Pareiškėja, įtraukusi įsigytos įrangos pirkimo PVM, turėjo pateikti įrodymus kokiam konkrečiai PVM apmokestinamam prekių tiekimui ir (arba) paslaugų teikimui buvo naudota įranga, o ne įrodymus, jog įrangos pirkimų išlaidos gali būti priskirtos jos bendrosioms išlaidoms, turinčioms tiesioginį ir betarpišką ryšį su visa jos ekonomine veikla kaip tokia. Atsižvelgiant į aukščiau nurodytas nuostatas, Pareiškėja neturėjo teisės traukti į PVM atskaitą pirkimo PVM už įrangą, pagal aukščiau nurodytas pirkimo PVM sąskaitas faktūras.

Pasak Sprendimo, Pareiškėjos įsigyta įranga PVMĮ tikslais laikoma ilgalaikiu materialiuoju turtu, kurio PVM atskaitos tikslinimui taikomas PVMĮ 67 straipsnio 2 dalyje nustatytas PVM atskaitos tikslinimo laikotarpis 5 metai, t. y. PVM mokėtojas, įsigijęs ilgalaikį materialųjį turtą ir

įtraukęs jo pirkimo PVM į PVM atskaitą, turi 5 metus jį naudoti PVMĮ 58 straipsnio 1 dalyje nurodytai veiklai vykdyti. Pagal PVMĮ 69 straipsnio 1 dalies nuostatas, apmokestinamąjį asmenį išregistruojant iš PVM mokėtojų arba PVM mokėtojui pasibaigiant dėl likvidavimo, išregistruojamo iš PVM mokėtojų arba likviduojamo asmens PVM deklaracijoje šio įstatymo 66 ir 67 straipsniuose nustatyta tvarka patikslinama PVM atskaita ir į biudžetą gražinamas į PVM atskaitą įtrauktas prekių ir (arba) paslaugų, įskaitant ilgalaikį turtą, kurios nebebus panaudotos šio įstatymo 58 straipsnio 1 dalyje nurodytai veiklai, pirkimo ir (arba) importo PVM (PVM direktyvos 184–187 straipsniai). Pareiškėjos rašytiniuose paaiškinimuose nurodyta, jog jai PVM tikslinimo prievolė neatsirado, nes įranga dar vis naudojama Lenkijos PVM mokėtojos *V. L. I. J. z o. o.* reikalingų komponentų gamybai. Pareiškėja, vadovaujantis PVMĮ 69 straipsnio 1 dalies nuostatomis, išregistruojamo iš PVM mokėtojų 2021-11-01–2021-11-12 laikotarpio PVM deklaracijoje (FR0600 forma), PVMĮ 67 straipsnio nustatyta tvarka turėjo patikslinti įsigytos įrangos pirkimo PVM atskaitą, nes ši įranga nebebus naudojama PVMĮ 58 straipsnio 1 dalyje nurodytai veiklai vykdyti kaip Lietuvoje PVM mokėtoju įregistruoto asmens. Pareiškėja nepatikslino PVM atskaitos ir į biudžetą negražino į PVM atskaitą įtrauktos įrangos, kuri nebebus panaudota šio įstatymo 58 straipsnio 1 dalies nurodytai veiklai, pirkimo PVM sumų.

Pareiškėja, nuo 2019-03-27 iki 2021-11-12 būdama PVM mokėtoja Lietuvoje, pasinaudojo įsigytos įrangos PVM atskaita (PVM sąskaitos faktūros 2018-12-21 Nr. 18001181, 2018-12-31 Nr. 18001185, 2020-05-15 Nr. 18001648), tačiau įranga nebuvo nuomojama, parduodama, naudojama gamyboje, t. y. Pareiškėja nepateikė įrodymų apie įrangos naudojimą Lietuvoje įsiregistravusio PVM mokėtojo PVM apmokestinamoje veikloje. Todėl vadovaujantis PVMĮ 58 straipsnio 1 dalies nuostatomis, Pareiškėja negalėjo į PVM atskaitą įtraukti minėtos įrangos pirkimo PVM. Taip pat Pareiškėja, vadovaujantis PVMĮ 69 straipsnio 1 dalies, nuostatomis, išregistruojamo iš PVM mokėtojų 2021-11-01–2021-11-12 laikotarpio PVM deklaracijoje (FR0600 forma), nepatikslino PVM atskaitos ir į biudžetą negražino į PVM atskaitą įtrauktos įrangos, kuri nebebus panaudota šio įstatymo 58 straipsnio 1 dalyje nurodytai veiklai, pirkimo PVM sumų.

Pažymima, kad Europos Sąjungos Teisingumo Teismas (toliau – ESTT) 2023-09-12 yra gavęs prašymą priimti prejudicinį sprendimą ir priėmęs nutartį byloje (VOESTALPINE GIESSEREI LINZ GMBH byloje Nr. C-475/23-1), kurioje taip pat bus sprendžiami klausimai, kaip ir *V. L. I. J. z o. o.* atveju. Atsižvelgiant į tai, kad ESTT pradėjo bylą tuo pačiu teisės aiškinimo klausimu, ir vadovaujantis MAĮ 87 straipsnio 6 dalimi, PVMĮ 58 straipsnio 1 dalimi, 62 straipsniu, 63 straipsnio 1 dalimi, 66, 67, 69 straipsniais, Pareiškėjai negražinama 2019-03-27–2019-03-31, 2019-07-25, 2020-05-01–2020-05-31 laikotarpių 438 330,86 Eur PVM permoka (skirtumas).

Pareiškėja 2023-10-05 skunde nurodo nesutinkanti su Inspekcijos Sprendimu, nes jis yra nepagrįstas, nemotyvuotas ir neteisėtas. Pareiškėjos vertinimu, priimdama sprendimus šioje mokestinėje byloje Inspekcija piktnaudžiauja savo procesinėmis teisėmis. Sprendime iš esmės nėra nurodyta jokių naujų argumentų, remiantis kuriais sprendžiama negražinti Pareiškėjai 438 330,86 Eur PVM permokos. Minėtame sprendime Inspekcija kartoja tuos pačius argumentus, kurie buvo nurodyti ankstesniuose sprendimuose šioje mokestinėje byloje, nepaisant to, kad į visus šiuos Inspekcijos argumentus yra išsamiai atsakyta paskutiniame Komisijos 2023-07-19 sprendime.

Pasak skundo, visos šiai bylai aktualios faktinės aplinkybės bei jas pagrindžiantys į šią bylą surinkti įrodymai buvo išsamiai išdėstyti Pareiškėjos 2023-06-01 skunde Komisijai (Pareiškėja, teikdama šį skundą, ir toliau remiasi visomis tokiomis faktinėmis aplinkybėmis ir įrodymais), o taip pat jos yra nurodytos ir Inspekcijos Sprendime, todėl Pareiškėja bylos faktinių aplinkybių aprašymo šiame skunde nebekartoja.

Pareiškėjos vertinimu, susipažinus su Inspekcijos Sprendimu, galima konstatuoti, kad šioje byloje iš esmės neliko ginčo fakto klausimu, t. y. remiantis į bylą surinkta medžiaga tiek 2023-07-19 sprendime Komisija, tiek ir 2023-09-19 sprendime Inspekcija yra pripažinę, kad šio ginčo objektu esančią Pareiškėjos įsigytą įrangą ji naudojo (ir tebe naudoja) PVM apmokestinamoje veikloje. Tačiau Inspekcija 2023-09-19 Sprendime ginčija Pareiškėjos teisę į PVM atskaitą tuo aspektu, kad ši įranga neva buvo / yra naudojama Pareiškėjos kaip Lenkijos PVM mokėtojos, o ne

Lietuvos PVM mokėtojos PVM apmokestinamoje veikloje, todėl Pareiškėjai negali būti gražintas PVM Lietuvoje.

Pareiškėja nurodo nesutinkanti su Inspekcijos Sprendimu, nes jis yra nepagrįstas ir neteisėtas, apribojantis PVM mokėtojo teisę į pirkimo PVM atskaitą bei pažeidžiantis PVM sistemos ekonominės veiklos apmokestinimo neutralumo principą. Nurodoma, kad išnagrinėjusi Pareiškėjos 2023-06-01 skundą, Komisija priėmė 2023-07-19 sprendimą, kuriuo konstatavo, kad Pareiškėjai kaip PVM apmokestinamajam asmeniui pagal ginčo PVM sąskaitas faktūras iš kito apmokestinamojo asmens įsigijus įrangą, kuri naudojama bendrovės vykdomoje PVM apmokestinamoje veikloje, turi būti suteikta teisė į PVM atskaitą. Pareiškėja skunde išdėsto pagrindinius Komisijos 2023-07-19 sprendimo motyvus.

Pareiškėja skunde dėsto PVMĮ nuostatas ir PVM praktiką dėl teisės į pirkimo PVM atskaitą. Cituoja 2006-11-28 Tarybos direktyvos Nr. 2006/112/EB dėl pridėtinės vertės mokesčio bendros sistemos (toliau – PVM direktyva) 169a straipsnio, PVMĮ 58 straipsnio 1 punkto 2 dalies nuostatas, pagal kurias teisė į pirkimo PVM atskaitą suteikiama apmokestinamajam asmeniui, kuris vykdo ekonominę veiklą. Taigi, vertinant teisę į pirkimo PVM atskaitą svarbu nustatyti: ar asmuo laikomas apmokestinamuoju asmeniu PVM prasme; jei asmuo laikomas apmokestinamuoju asmeniu, svarbu įvertinti, ar apmokestinamasis asmuo vykdo ekonominę veiklą kaip tokia; ir nustačius, jog asmuo laikomas apmokestinamuoju asmeniu, vykdančiu ekonominę veiklą kaip tokia, svarbu įvertinti teisę į pirkimo PVM atskaitą.

Šiai bylai aktualus išsamus apmokestinamojo asmens bei ekonominės veiklos sąvokų pagrindimas, pasak skundo, buvo pateiktas Pareiškėjos 2023-06-01 skunde Komisijai. Be to, Komisija 2023-07-19 sprendime nurodė sutinkanti su Pareiškėjos pateiktu apmokestinamojo asmens bei ekonominės veiklos sąvokų aiškinimu. Pažymima, jog minėtos sąvokos aktualios ir šiam skundai, nes Komisija tokiam aiškinimui pritarė 2023-07-19 sprendime. Dėl šių priežasčių šiame skunde minėtų sąvokų pagrindimas išsamiai nebekartojamas.

Komisija 2023-07-19 sprendime dėl teisės į pirkimo PVM atskaitą konstatavo, jog nagrinėjamo ginčo atveju esant išpildytiems esminiams (materialiems) reikalavimams teisei į pirkimo PVM atskaitą realizuoti – Pareiškėjai, apmokestinamajam asmeniui, pagal ginčo PVM sąskaitas faktūras iš kito apmokestinamojo asmens įsigijus įrangą, kuri naudojama jos vykdomoje PVM apmokestinamoje veikloje, turi būti suteikta teisė į PVM atskaitą. Taigi, remiantis PVM direktyva bei PVMĮ, teisė į pirkimo PVM atskaitą turi būti suteikta Pareiškėjai, nes: ji vykdo PVM apmokestinamą veiklą – automobilių detalių gamybą bei didmeninę prekybą, kuri suteikia teisę į pirkimo PVM atskaitą; Jei *V. L. I. J. z o. o.* vykdytų automobilių detalių pardavimus iš Lietuvos, tokia veikla būtų apmokestinama PVM Lietuvoje.

Minėtu sprendimu Komisija panaikino Inspekcijos 2023-05-15 sprendimą ir Pareiškėjos prašymą perdavė Inspekcijai nagrinėti iš naujo. Komisijos sprendimo neskundė nei viena iš mokesčio ginčo šalių, todėl jis tapo vykdytinu (MAĮ 158 straipsnio 1 dalies). Remiantis tokio turinio Komisijos 2023-07-19 sprendimu, Pareiškėjos nuomone, Inspekcija privalėjo priimti sprendimą gražinti Pareiškėjai 438 330,86 Eur PVM permoką (skirtumą). Nepaisant to, Inspekcija 2023-09-19 sprendime iš esmės nenurodė jokių naujų argumentų, remiantis kuriais sprendžiama negražinti Pareiškėjai 438 330,86 Eur PVM permokos. Inspekcija atkartojė tuos pačius argumentus (ir teisės aktų nuostatas), kurie buvo nurodyti ankstesniuose jos sprendimuose šioje mokesčio byloje, nepaisant to, kad į visus tokius Inspekcijos argumentus buvo išsamiai atsakyta (ir jie buvo paneigti) Komisijos 2023-07-19 sprendime.

Atsižvelgiant į aukščiau nurodytą, Pareiškėjos vertinimą, priimdama sprendimus šioje mokesčio byloje Inspekcija piktnaudžiauja savo procesinėmis teisėmis, pažeidžia Lietuvos Respublikos viešojo administravimo įstatymo (toliau – VAI) 3 (8) straipsnyje įtvirtintą nepiktnaudžiavimo valdžia principą.

Pareiškėja skunde cituoja Lietuvos vyriausiojo administracinio teismo (toliau – LVAT) 2021-05-05 sprendime adm. byloje Nr. eA-983-789/2021 pateiktus išaiškinimus, remiantis kuriais skunde tvirtina, jog Komisija neturi teisės vėl perduoti Pareiškėjos skundo nagrinėti Inspekcijai iš naujo, o turėtų pati priimti sprendimą (t. y. tenkinti Pareiškėjos prašymą gražinti 438 330,86 Eur

PVM permoką (skirtumą), nes šioje byloje, Pareiškėjos vertinimu, visos aktualios bylai aplinkybės yra išaiškintos, visi įrodymai yra surinkti ir nėra jokių išimtinių procesinių kliūčių, t. y. esminių proceso teisės normų pažeidimų, kurių negalima būtų pašalinti kitu būdu, kaip tik pakartojus iš naujo atitinkamas administracines procedūras Inspekcijoje.

Pareiškėja skunde nurodo nesutinkanti su Inspekcijos Sprendimu, nes jis yra nepagrįstas ir nemotyvuotas, jame tik atkartojami tie patys motyvai (ir teisės aktų nuostatos), kurie buvo nurodyti ankstesniuose Inspekcijos sprendimuose šioje mokestinėje byloje, nepaisant to, kad į visus tokius Inspekcijos motyvus buvo išsamiai atsakyta (ir jie buvo paneigti) Komisijos 2023-07-19 sprendime. Inspekcijos sprendimas neatitinka VAI 10 straipsnio 5 dalies reikalavimų – jame turi būti nurodytas sprendimo teisinis ir faktinis pagrindas ar kitos sprendimui įtakos turėjusios aplinkybės (5 punktas), sprendimo motyvai (6 punktas), o taip pat ir įstatymo 3 straipsnyje įtvirtintiems viešojo administravimo principams: įstatymų viršenybės, išsamumo, objektyvumo. Remiantis LVAT praktika (2010-08-24 sprendimas adm. byloje Nr. A-756-450/2010, 2010-11-05 sprendimas adm. byloje Nr. A-556-15/2010, 2017-04-04 nutartis adm. byloje Nr. eA-425-556/2017 ir kt.), individualus administracinis aktas turi būti pagrįstas objektyviais duomenimis (faktais) ir teisės aktų normomis. Akte turi būti nurodomi pagrindiniai faktai, argumentai ir įrodymai, pateikiamas teisinis pagrindas, kuriuo viešojo administravimo subjektas rėmėsi, priimdamas administracinį aktą; motyvų išdėstymas turi būti adekvatus, aiškus ir pakankamas. Taip pat viešojo administravimo subjektas privalo vadovautis objektyvumo principu, kuris reiškia, kad sprendimo priėmimas ir kiti oficialūs viešojo administravimo subjekto veiksmai turi būti nešališki ir objektyvūs, t. y. viešojo administravimo subjekto sprendimai turi atitikti tikrąsias faktines aplinkybes, kurios nustatomos, išsiaiškinus visas aplinkybes, turinčias reikšmės priimant sprendimą ir kritiškai, nešališkai vertinant įrodymus. Šis reglamentavimas suponuoja ir tai, kad priimami sprendimai negali būti paremti prielaidomis ir spėjimais, o mokesčių administratorius turi konkrečiais, aiškiais ir neginčijamais įrodymais paremti savo sprendimus ir neturi būti jokių abejonių dėl sprendimo pagrįstumo ir teisėtumo.

Papildomai, mokesčių administratorius Sprendime nurodė ESTT bylą VOESTALPINE GIESSEREI LINZ GMBH Nr. C-475/23-1, kurioje taip pat bus sprendžiami klausimai, kaip ir Pareiškėjos atveju. Nurodyta byla yra registruota ESTT, tačiau prejudicinis sprendimas byloje dar nėra priimtas. Remiantis viešai prieinama informacija apie bylą, kurios Nr. C-475/23, Pareiškėja vertina, jog minėtos bylos faktinės aplinkybės skiriasi nuo Pareiškėjos situacijos šioje mokestinėje byloje, todėl būsimas ESTT prejudicinis sprendimas byloje Nr. C-475/23 neturės įtakos Pareiškėjos mokestinei bylai: aptariamoje byloje pareiškėja sukūrė nuolatinę buveinę Rumunijoje, per kurią uždirbamos pajamos. Tuo tarpu Pareiškėja nesukūrė nuolatinės buveinės pelno mokesčio tikslais ar padalinio PVM tikslais (t. y. atskiro apmokestinamojo asmens) Lietuvoje. Apie bylą viešai pateiktoje informacijoje nurodoma, jog pateikti dokumentai neįrodo, jog pareiškėja gavo bet kokių pajamų (angl. *any revenue*) dėl veiklos Rumunijoje. Tuo tarpu Pareiškėja pateikė įrodymus apie gautas pajamas bei įrangos naudojimą PVM apmokestinamoje veikloje. Pažymima, jog ginčo byloje mokesčių administratorius neginčija fakto dėl įrangos naudojimo Pareiškėjos veikloje kaip tokioje, o siaurai apsiriboja Pareiškėjos veiklos Lietuvoje vertinimu. Papildomai minėtoje byloje teigiama, jog atsisakymas grąžinti PVM taip pat yra susietas su faktu, jog pareiškėja leido nemokamai naudotis pastatu. Tuo tarpu Pareiškėjos veikla Lietuvoje apsiribojo išimtinai tik įrangos naudojimu.

Atsižvelgdama į skunde išdėstytas aplinkybes, teisės aktus bei teismų praktiką, Pareiškėja prašo panaikinti (pakeisti) Sprendimą ir priimti sprendimą – „grąžinti Pareiškėjai 2019-03-27–2019-03-31, 2019-07-25, 2020-05-01–2020-05-31 laikotarpių 438 330,86 Eur PVM permoką (skirtumą)“.

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

Pareiškėjos skundas tenkintinas, Inspekcijos sprendimas naikintinas.

Ginčas tarp šalių vyksta dėl Inspekcijos atsisakymo grąžinti Pareiškėjai (kuri laikotarpiu nuo 2019-03-27 iki 2021-11-12 buvo registruota PVM mokėtoja Lietuvoje) 438 330,86 Eur PVM

permoką (skirtumą), kuris susidarė Pareiškėjai atskaičius pirkimo PVM už įsigytą įrangą iš UAB "A1" Pareiškėjai 2022-11-30 pateikus Inspekcijai Prašymą gražinti 438 330,86 Eur PVM permoką (skirtumą).

1. Iš bylos medžiagos matyti, kad Pareiškėja siekė atskaityti ir susigrąžinti PVM atskaitytinas sumas už įrangą, kuri buvo įsigyta iš įrangos pardavėjos UAB "A1" Šią įrangą UAB "A1" naudojo išimtinai Pareiškėjos užsakomų automobilių detalių komponentų, kurie buvo parduodami Pareiškėjai, gamyboje. Ši įrangą buvo įsigyta siekiant gaminti komponentus, kurie yra įmontuojami į automobilių dalis, kurias Pareiškėja parduoda vykdydama savo ekonominę apmokestinamąją veiklą kaip tokia. Prašymo nagrinėjimo metu Pareiškėjai 2022-12-09 per *Mano VMI* buvo išsiųstas pranešimas Nr. (17.17-40) RES-218429, 2022-12-15 išsiųstas pranešimas Nr. (17.17-40) RES-221848 dėl papildomų dokumentų / duomenų pateikimo, kuriuose paprašyta pateikti: 1. paaiškinimą, nurodant, kaip PVM deklaracijose atskaitytas pirkimo PVM už įsigytus įrenginius panaudotas Lietuvoje įsiregistravusio PVM mokėtojo PVM apmokestinamoje veikloje (PVMĮ 58 straipsnis); 2. paaiškinimą, ar išregistravimo iš PVM mokėtojų dieną – 2021-11-12 Pareiškėja neturėjo ilgalaikio turto ar prekių likučio, kurio pirkimo PVM buvo įtraukta į PVM atskaitą ir ar nereikėjo PVMĮ 66 ir 67 straipsniuose nustatyta tvarka patikslinti PVM atskaitą ir į biudžetą gražinti į PVM atskaitą įtrauktų prekių ir (arba) paslaugų, įskaitant ilgalaikį turtą, kurios nebebus panaudotos šio Įstatymo 58 straipsnio 1 dalyje nurodytai veiklai, pirkimo PVM sumas. Prašomi paaiškinimai buvo pateikti, Pareiškėja šalia kitų aplinkybių Inspekcijai nurodė, kad „aptariamasis ilgalaikis turtas liko Lietuvoje ir toliau buvo naudojamas vykdant apmokestinamąjį tiekimą pagal PVMĮ 58 straipsnio 2 dalį ir PVM direktyvos 169 straipsnio a punktą, todėl, pasak Pareiškėjos, tokios deklaracijos išregistravimo vietoje ji pateikti neprivalėjo“, Pareiškėja PVM atskaitos netikslino.

Inspekcija nurodė, kad pagal PVMĮ 58 straipsnio 1 dalies nuostatas Pareiškėja, nuo 2019-03-27 iki 2021-11-12 registruota Lietuvoje PVM mokėtoja, pagal minėtas PVM sąskaitas faktūras įsigytų prekių / įrenginių nenaudojo PVM apmokestinamam prekių tiekimui ir (arba) paslaugų teikimui; prekių tiekimui ir (arba) paslaugų teikimui už šalies teritorijos ribų tuo atveju, kai toks prekių tiekimas ir (arba) paslaugų teikimas pagal PVMĮ nuostatas nebūtų neapmokestinamas PVM, jeigu jis vyktų šalies teritorijoje. Pasak Sprendimo, Pareiškėja, įsigijusi įrenginius iš UAB "A1" įsigijo teisę disponuoti šiuo turtu kaip savininkė, tačiau šio turto (prekių / įrenginių) neišgabeno iš Lietuvos, nenaudojo savo ekonominėje veikloje, todėl negali į PVM atskaitą įtraukti minėtų įrenginių pirkimo PVM. Taip pat Pareiškėja pagal PVMĮ 69 straipsnio 1 dalies nuostatą išregistruojamo iš PVM mokėtojų 2021-11-01–2021-11-12 laikotarpio PVM deklaracijoje, PVMĮ 66 ir 67 straipsniuose nustatyta tvarka nepatikslino PVM atskaitos ir į biudžetą negražino į PVM atskaitą įtrauktų prekių ir (arba) paslaugų, įskaitant ilgalaikį turtą, kuris nebebus panaudotas šio Įstatymo 58 straipsnio 1 dalyje nurodytai veiklai, pirkimo PVM sumų. Inspekcija, vadovaudamasi MAĮ 87 straipsnio 6 dalimi, PVMĮ 58 straipsnio 1 dalimi, 63 straipsnio 1 dalimi, 66, 67, 69 straipsniais, Pareiškėjai 2023-01-11 sprendimu Nr. 331-13171 (toliau – Inspekcijos Sprendimas Nr. 1) negražino 438 330,86 Eur PVM permokos (skirtumo).

Nesutikdama su Inspekcijos Sprendimu Nr. 1, Pareiškėja su skundu kreipėsi į Komisiją. Komisija, išnagrinėjusi Pareiškėjos skundą ir atsižvelgusi į tai, jog Pareiškėja Komisijai pateikė papildomus dokumentus, įrodymus ir paaiškinimus, 2023-03-24 sprendimu Nr. S-43 (7-2023/25) panaikino Inspekcijos Sprendimą Nr. 1 ir perdavė Pareiškėjos Prašymą dėl mokesčio permokos (skirtumo) gražinimo Inspekcijai nagrinėti iš naujo, pavesdama iš naujo visapusiškai išnagrinėti ir įvertinti Pareiškėjos skunde, jos rašytiniuose paaiškinimuose Komisijai išsamiai aprašytas jos veiklos specifikas, pagal ginče aptariamasis PVM sąskaitas faktūras įsigytos įrangos naudojimo PVM apmokestinamojoje veikloje aplinkybes, taip pat su skundu bei su paaiškinimais papildomai pateiktų dokumentų (įrodymų) visumą.

2. Pakartotinai išnagrinėjusi Pareiškėjos Prašymą ir pateiktus paaiškinimus bei dokumentus, Inspekcija, vadovaudamasi MAĮ 87 straipsnio 6 dalimi, PVMĮ 58 straipsnio 1 dalimi, 62 straipsniu, 63 straipsnio 1 dalimi, 66, 67, 69 straipsniais, 2023-05-15 sprendimu Nr. 331-984572 (toliau – Inspekcijos Sprendimas Nr. 2) negražino Pareiškėjai 438 330,86 Eur PVM permokos

(skirtumo). Inspekcija Sprendime Nr. 2 nurodė, kad Pareiškėja, būdama PVM mokėtoja Lietuvoje, pasinaudodama įsigytos įrangos PVM atskaita, nepateikė įrodymų apie įrangos naudojimą PVM apmokestinamoje veikloje. Pagal Pareiškėjos pateiktus dokumentus įranga nebuvo nuomojama, parduodama, naudojama gamyboje ir pan. bei joks atlygis nebuvo deklaruotas PVM deklaracijose (FR0600 forma) Lietuvoje. Pareiškėja, įtraukusi įsigytos įrangos pirkimo PVM, turėjo pateikti įrodymus, kokiam konkrečiai PVM apmokestinamam prekių tiekimui ir (arba) paslaugų teikimui buvo naudota įranga, o ne įrodymus, jog įrangos pirkimų išlaidos gali būti priskirtos jos bendrosioms išlaidoms, turinčioms tiesioginį ir betarpišką ryšį su visa jos ekonomine veikla kaip tokia. Atsižvelgiant į aukščiau nurodytas nuostatas, Inspekcijos tvirtinimu, Pareiškėja neturėjo teisės traukti į PVM atskaitą pirkimo PVM už įrangą pagal aukščiau nurodytas pirkimo PVM sąskaitas faktūras.

Pasak mokesčių administratoriaus, Pareiškėja, vadovaujantis PVMĮ 69 straipsnio 1 dalies nuostatomis, išregistruojamo iš PVM mokėtojų 2021-11-01–2021-11-12 laikotarpio PVM deklaracijoje (FR0600 forma) PVMĮ 67 straipsnyje nustatyta tvarka turėjo patikslinti įsigytos įrangos pirkimo PVM atskaitą, nes ši įranga nebebus naudojama PVMĮ 58 straipsnio 1 dalyje nurodytai veiklai vykdyti kaip Lietuvoje PVM mokėtoju įregistruoto asmens. Pareiškėja nepatikslino PVM atskaitos ir į biudžetą negrąžino į PVM atskaitą įtrauktos įrangos pirkimo PVM sumų.

Nesutikdama su Inspekcijos Sprendimu Nr. 2, Pareiškėja su skundu kreipėsi į Komisiją. Išnagrinėjusi Pareiškėjos skundą, Komisija 2023-07-19 sprendimu Nr. S-123 (7-2023/107) panaikino Inspekcijos Sprendimą Nr. 2 ir perdavė Pareiškėjos Prašymą dėl mokesčio permokos (skirtumo) grąžinimo Inspekcijai nagrinėti iš naujo. Priimtame sprendime Komisija konstatavo, kad Inspekcijos šiame ginče dėstoma pozicija, jog tam, kad Pareiškėja įgytų teisę į PVM atskaitą pagal ginče aptariamą PVM sąskaitas faktūras (kad Pareiškėjai būtų grąžintas jos prašomas grąžinti PVM skirtumas), ji privalėjo pateikti įrodymus apie įrangos naudojimą Lietuvoje įsiregistravusio PVM mokėtojo PVM apmokestinamoje veikloje, Lietuvos mokesčių administratoriui teiktose PVM deklaracijose deklaruojant vykdytos veiklos rezultatus, vadovaujantis PVMĮ 69 straipsnio 1 dalies nuostatomis, išregistruojamo iš PVM mokėtojų 2021-11-01–2021-11-12 laikotarpio PVM deklaracijoje PVM įstatymo 67 straipsnyje nustatyta tvarka turėjo patikslinti įsigytos įrangos pirkimo PVM atskaitą, nes ši įranga nebebus naudojama PVMĮ 58 straipsnio 1 dalyje nurodytai veiklai vykdyti kaip Lietuvoje PVM mokėtoju įregistruoto asmens (nepaisant aplinkybės, jog įsigyta įranga ir toliau naudojama Pareiškėjos vykdomoje PVM apmokestinamoje veikloje), vertintina kaip formali, neatitinkanti Komisijos sprendime aptartų PVMĮ, PVM direktyvos nuostatų, ginčo klausimais suformuotos ESTT praktikos, taip pat prieštaraujanti PVM neutralumo principui. Todėl ginčo situacijoje, esant išpildytiems esminiams (materialiesiems) reikalavimams teisei į PVM atskaitą realizuoti – Pareiškėjai, PVM apmokestinamajam asmeniui, pagal ginčo PVM sąskaitas faktūras iš kito apmokestinamojo asmens įsigijus įrangą, kuri naudojama jos vykdomoje PVM apmokestinamoje veikloje, turi būti suteikta teisė į PVM atskaitą. Priimto Komisijos sprendimo šalys MAĮ nustatyta tvarka neskundė.

3. Inspekcija skundžiamu sprendimu, pakartotinai išnagrinėjusi Pareiškėjos prašymą, vadovaudamasi MAĮ 87 straipsnio 6 dalimi, PVMĮ 58 straipsnio 1 dalimi, 62 straipsniu, 63 straipsnio 1 dalimi, 66, 67, 69 straipsniais, prašomos 438 330,86 Eur PVM permokos (skirtumo) negrąžino Pareiškėjai. Skundžiamame sprendime nurodyta, kad Pareiškėja nuo 2019-03-27 iki 2021-11-12 būdama PVM mokėtoja Lietuvoje, pasinaudojo įsigytos įrangos PVM atskaita, tačiau įranga nebuvo nuomojama, parduodama, naudojama gamyboje, t. y. Pareiškėja nepateikė įrodymų apie įrangos naudojimą Lietuvoje įsiregistravusio PVM mokėtojo PVM apmokestinamoje veikloje. Todėl vadovaujantis PVMĮ 58 straipsnio 1 dalies nuostatomis, Pareiškėja negalėjo į PVM atskaitą įtraukti minėtos įrangos pirkimo PVM. Pareiškėja, vadovaujantis PVMĮ 69 straipsnio 1 dalies nuostatomis, išregistruojamo iš PVM mokėtojų 2021-11-01–2021-11-12 laikotarpio PVM deklaracijoje (FR0600 forma), nepatikslino PVM atskaitos ir į biudžetą negrąžino į PVM atskaitą įtrauktos įrangos, kuri nebebus panaudota šio įstatymo 58 straipsnio 1 dalyje nurodytai veiklai, pirkimo PVM sumų. Taip pat pažymėta, kad ESTT 2023-09-12 yra gavęs prašymą priimti prejudicinį sprendimą ir priėmęs

nutartį byloje (VOESTALPINE GIESSEREI LINZ GMBH byloje Nr. C-475/23-1), kurioje taip pat bus sprendžiami klausimai, kaip ir Pareiškėjos atveju.

Pareiškėja Komisijai pateiktame skunde laikosi pozicijos, kad Inspekcija, priimdama skundžiamą sprendimą, piktnaudžiauja savo procesinėmis teisėmis. Teigiama, kad ji palaiko motyvus, kurie buvo išdėstyti Pareiškėjos 2023-06-01 skunde Komisijai, dėl kurių Komisija yra priėmusi 2023-07-19 sprendimą. Sprendime iš esmės nėra nurodyta jokių naujų argumentų, remiantis kuriais sprendžiama negrąžinti Pareiškėjai 438 330,86 Eur PVM permokos. Minėtame sprendime Inspekcija kartoja tuos pačius argumentus, kurie buvo nurodyti ankstesniuose sprendimuose šioje mokesstinėje byloje, nepaisant to, kad į visus šiuos Inspekcijos argumentus yra išsamiai atsakyta paskutiniame Komisijos 2023-07-19 sprendime. Pasak Pareiškėjos, Inspekcijos Sprendime minimos ESTT bylos aplinkybės nėra tapačios Pareiškėjos ginčo aplinkybėms, todėl prejudicinio sprendimo išaiškinimai neturės įtakos ginčo situacijai. Komisijos posėdžio metu Pareiškėjos atstovai palaikė skunde išdėstytus skundo reikalavimus, Inspekcijos atstovės prašė Pareiškėjos skundą atmesti ar Pareiškėjos skundo nagrinėjimą sustabdyti iki bus priimtas ESTT sprendimas.

Nagrinėjamos bylos aspektu pažymėtina, kad VAI 3 straipsnio 4 punkte įtvirtintas įstatymo viršenybės principas reikalauja, kad administraciniai aktai, susiję su asmenų teisių ir pareigų įgyvendinimu, visais atvejais turi būti pagrįsti įstatymais. Vadovaujantis objektyvumo principu, administracinio sprendimo priėmimas ir kiti oficialūs viešojo administravimo subjekto veiksmai turi būti nešališki ir objektyvūs (VAI 3 straipsnio 9 punktas). Pasisakant dėl Pareiškėjos skundo motyvų, susijusių su mokesčių administratoriaus atliktų veiksmų teisėtumu, paminėtina, kad Inspekcija yra viešojo administravimo institucija, kuri savo veikloje vadovaujasi VAI, MAĮ ir kitų jos veiklą reglamentuojančių teisės aktų nuostatomis. MAĮ nuostatos reglamentuoja mokesčių administratoriaus administracines procedūras, jų tvarką ir nustato sąlygas, kurioms esant, konkreti procedūra gali vykti, o MAĮ 32 straipsnio 3 punktas nustato, kad mokesčių administratorius turi tiksliai laikytis mokesčių teisės aktų. LVAT, aiškindamas MAĮ 32 straipsnio, nustatančio mokesčių administratoriaus pareigas, nuostatas, taip pat yra konstatavęs, kad mokesčių administratoriaus veikla privalo griežtai atitikti įstatymų reikalavimus, būti pagrįsta teisinėmis ir faktinėmis aplinkybėmis, tiesiogiai susieta su įstatymų pavestų funkcijų ir uždavinių įgyvendinimu. Tik tokia mokesčio administratoriaus veikla laikytina teisėta (2005-06-08 sprendimas adm. byloje Nr. A-04-685/05, 2007-02-09 sprendimas adm. byloje Nr. A-180-127-07, 2011-06-27 išplėstinės teisėjų kolegijos sprendimas adm. byloje Nr. A-556-1105-11, publikuotas „Administracinė jurisprudencija“ Nr. 21, 2011 m.).

Įvertinus skundžiamą Inspekcijos sprendimą ir jame nurodytas aplinkybes VAI ir MAĮ nuostatų kontekste, konstatuotina, kad priimdama Sprendimą, Inspekcija nesilaikė aptartų VAI ir MAĮ įtvirtintų nuostatų, nevertino kilusiame ginče nustatytų faktinių aplinkybių, atsižvelgiant į tai, Inspekcijos skundžiamas sprendimas negali būti pripažintas teisėtu ir pagrįstu.

Iš ginčui nagrinėti pateiktos medžiagos matyti, Pareiškėjai pateikus 2022-11-30 Prašymą, ji pradėjo administracinę procedūrą dėl mokesčio permokos (skirtumo) grąžinimo. Inspekcijai priėmus Sprendimus Nr. 1 ir Nr. 2, Inspekcija laikėsi pozicijos, jog, vadovaujantis PVMĮ 58 straipsnio nuostatomis, Pareiškėja neturi teisės atskaityti pirkimo PVM sumų už iš UAB "A1" įsigytą įrangą, nes, pasak mokesčių administratoriaus, įsigyti įrenginiai buvo / yra naudojami Lenkijos PVM mokėtojos *V. L. I. J. z o. o.* (PL9511878895) apmokestinamoje veikloje, tačiau nebuvo panaudoti Pareiškėjos, kaip Lietuvos PVM mokėtojos (Pareiškėja nuo 2019-03-27 iki 2021-11-12 buvo registruota Lietuvoje PVM mokėtoja), apmokestinamojoje veikloje. Dėl šių aplinkybių, taip dėl to, kad Pareiškėjai išsiregistravus iš PVM mokėtojų registro, ji nepatiksline PVM atskaitos ir į biudžetą negrąžino į PVM atskaitą įtrauktos įrangos, kuri nebebus panaudota šio įstatymo 58 straipsnio 1 dalyje nurodytai veiklai, pirkimo PVM sumų, Inspekcija Sprendimais Nr. 1 ir Nr. 2 negrąžino Pareiškėjai prašomos grąžinti PVM permokos (skirtumo). Dėl šių Inspekcijos Sprendimų Pareiškėja inicijavo mokesčius ginčus, ginčydama Inspekcijos poziciją, kad ji neturi teisės atskaityti pirkimo PVM sumas, todėl nėra pagrindo jai grąžinti PVM permoką (skirtumą). Komisija, išnagrinėjusi 2023-06-01 Pareiškėjos skundą dėl Inspekcijos Sprendimo Nr. 2, savo 2023-07-19

sprendimu Nr. S-123 (7-2023/107) Pareiškėjos skundą tenkino, konstatuodama, kad Inspekcijos pateiktas ginčo situacijos vertinimas neatitinka PVMĮ, PVM direktyvos, ESTT praktikos nuostatų, mokesčių administratorius netinkamai taikė teisės aktų ir teismų praktikos nuostatas, todėl Inspekcijos Sprendimas Nr. 2 Pareiškėjos iniciuotoje mokesčio ginčo byloje pripažintas nepagrįstu ir naikintinu, konstatuojant, jog Pareiškėjai ginčo situacijoje, esant išpildytiems esminiams (materialiesiems) reikalavimams teisei į PVM atskaitą realizuoti – Pareiškėjai, PVM apmokestinamajam asmeniui, pagal ginčo PVM sąskaitas faktūras iš kito apmokestinamojo asmens įsigijus įrangą, kuri naudojama jos vykdomoje PVM apmokestinamoje veikloje, turi būti suteikta teisė į PVM atskaitą. Panaikinusi Inspekcijos Sprendimą Nr. 2, Komisija, atsižvelgusi į LVAT suformuotą praktiką tokio pobūdžio bylose, perdavė Pareiškėjos prašymą dėl PVM permokos (skirtumo) gražinimo Inspekcijai nagrinėti iš naujo. Ginčo šalys Komisijos sprendimo neskundė, todėl jis tapo vykdytinu.

MAĮ 158 straipsnio 1 dalyje nustatyta, jog praėjus šiame Įstatyme nustatytiems sprendimo dėl mokesčio ginčo apskundimo terminams, centrinio mokesčių administratoriaus ar Mokesčių ginčų komisijos priimtą sprendimą privalo vykdyti ginčo šalys, taip pat su ginču susiję tretieji asmenys. Šios nuostatos lemia mokesčių teisinių santykių stabilumą ir šių santykių (šiuo atveju mokesčio ginčo) dalyvių teisėtą lūkestį, kad šalims neinicijuojant tolesnio ginčo dėl priimto sprendimo, jos nekvestionuos ir kitaip nevertins konkrečiame ginče (kuris buvo baigtas vykdytinu ikiteisminės ginčą nagrinėjusios institucijos sprendimu) ir jo sprendime pateiktų išaiškinimų ir konstatuotų aplinkybių. Ginčo atveju Inspekcija, nors ir sutiko su Komisijos sprendime padarytomis išvadomis, Komisijos sprendimo MAĮ nustatytais terminais neskundė, tačiau MAĮ 158 straipsnio nuostatų nesilaikė. Nors Inspekcija iš naujo pakartojė administracinę Pareiškėjos 2022-11-30 Prašymo gražinti PVM permoką (skirtumą) nagrinėjimo procedūrą, tačiau šiuos veiksmus atliko ne įvertinusi Komisijos sprendime konstatuotas aplinkybes ir padarytas išvadas (kurių pagrįstumo Inspekcija, vadovaudamasi MAĮ nuostatomis, neskundė, tai yra laikytina, jog ginčas tarp šalių dėl šių aplinkybių nebevyksta), tačiau visiškai formaliai, nes priėmė *tais pačiais PVM permokos (skirtumo) negražinimo motyvais ir tomis pačiomis teisės aktais* (MAĮ 87 straipsnio 6 dalimi, PVMĮ 58 straipsnio 1 dalimi, 62 straipsniu, 63 straipsnio 1 dalimi, 66, 67, 69 straipsniais) nuostatomis grindžiamą skundžiamą sprendimą, jį papildydama aplinkybe dėl Sprendime minimos ESTT bylos, kurioje, pasak Sprendimo, „taip pat bus sprendžiami klausimai, kaip ir Pareiškėjos atveju“.

Komisija, įvertinusi nuo Pareiškėjos 2022-11-30 Prašymo gražinti PVM permoką (skirtumą) pateikimo prasidėjusios administracinės procedūros eigą ir tarp šalių kilusio mokesčio ginčo dalyką bei jo ribas (dėl Pareiškėjos teisės į PVM atskaitą ir atitinkamai PVM skirtumo buvimo (nebuvo), kurie buvo apibrėžti Inspekcijos Sprendimuose Nr. 1 ir Nr. 2 (abiejuose Sprendimuose mokesčių administratorius nurodė tokius pat PVM skirtumo negražinimo motyvus ir juos grindė tomis pačiomis teisės aktų nuostatomis), laikosi pozicijos, kad dėl vykusios procedūros kilęs mokesčio ginčas dėl PVM atskaitos galimumo ginčo situacijoje ir prašomo gražinti PVM skirtumo realumo buvo baigtas Komisijai 2023-07-19 priėmus sprendimą Nr. S-123 (7-2023/107). Inspekcija Komisijos sprendime pateiktų išaiškinimų ir konstatuotų aplinkybių neskundė, Komisijos sprendimas šiame ginče tapo vykdytinu, todėl Inspekcija turėjo imtis veiksmų ir Pareiškėjos 2022-11-30 Prašymo pateikimu pradėtą administracinę PVM permokos (skirtumo) gražinimo procedūrą užbaigti, atsižvelgdama į Komisijos sprendimą, papildomai įvertinusi MAĮ 87 straipsnyje nurodytas aplinkybes, susijusias su mokesčių permokos (skirtumo) gražinimu. Tokie veiksmai pagal teismų suformuotą praktiką atliekami bylose dėl skundžiamų mokesčių administratoriaus sprendimų dėl mokesčio permokos (skirtumo) gražinimo, ginčą nagrinėjusiai institucijai nustačius, kad veiksmai, dėl kurių mokesčio permoka (skirtumas) negražinti, yra nepagrįsti, įvertinus tai, jog permokų gražinimas priskirtinas mokesčių administravimo veiklai, taip pat tai, kad permokos gražinimas mokesčių mokėtojui yra galimas, nustačius ne tik permokos realumą, bet ir nustačius tai, ar mokesčių mokėtojas neturi nepriemokų, kurioms gali būti įskaityta permoka ar jos dalis (LVAT 2018-03-28 nutartis adm. byloje Nr. A-687-575/2018). Kitoks teisinis situacijos vertinimas sudarytų pagrindą mokesčių administratoriui, nesutinkant su ikiteisminės institucijos priimtame sprendime išdėstyta pozicija ne naudotis tokio sprendimo apskundimo tvarka (kaip taip numato

MAĪ nuostatos, reglamentuojančios ikiteisminę ginčų nagrinėjimo tvarką), o formaliai pasinaudojant tęsiama prašymo gražinti mokesčio permoką (skirtumą) nagrinėjimo administracine procedūra, priimti sprendimą ignoruojant ikiteisminės institucijos sprendime nurodytas aplinkybes. Tokioje situacijoje mokesčių mokėtoju inicijavus ginčą, ikiteisminį ginčą nagrinėjanti institucija būtų įpareigota iš naujo nagrinėti ir vertinti aplinkybes, dėl kurių buvo pasisakiusi prieš tai vykusio ginčo metu priimtame vykdytiname savo sprendime. Tai neatitinka teisėtumo principo, paneigia ikiteisminio ginčo nagrinėjimo paskirtį bei neužtikrina šio proceso metu priimamų ikiteisminių ginčo institucijų sprendimų vykdymo. Šiuo aspektu papildomai paminėtina ir tai, jog savo 2023-07-19 sprendime Nr. S-123 (7-2023/107) Komisija nepavedė ir nenurodė Inspekcijai įvertinti kokių nors papildomų aplinkybių ar atlikti veiksmų, susijusių su kilusio ginčo dalyku, jokių papildomų veiksmų Inspekcija ir neatliko, nenustatė kokių nors kitų permokos (skirtumo) negražinimo priežasčių. Todėl tai, kad panaikinus Inspekcijos Sprendimą Nr. 2, dėl anksčiau nurodytų aplinkybių pavedus pakartoti pradėtą prašymo dėl PVM permokos (skirtumo) gražinimo nagrinėjimo procedūrą, negali būti pagrindu mokesčių administratoriui priimti tokiais pat motyvais ir teisiniu vertinimu pagrįstą sprendimą (papildant jį aplinkybe dėl ESTT bylos), koks jau buvo panaikintas ikiteisminės ginčų institucijos sprendimu ir su kuriame pateiktu teisiniu vertinimu Inspekcija sutiko, nes priimto Komisijos sprendimo neskundė MAĪ nustatyta tvarka.

Nors Komisijos posėdžio metu Inspekcijos atstovės nurodė papildomus argumentus dėl priimtame Sprendime nurodytos papildomos aplinkybės (paaiškinant, kodėl mokesčių administratorius laikosi pozicijos, kad Sprendime minimos ESTT bylos aplinkybės yra tapačios Pareiškėjos ginčo aplinkybėms), taip pat nurodant galimas kitas PVM permokos (skirtumo) negražinimo priežastis (galimą neatlygintą įrangos perdavimą ir poreikį apskaičiuoti PVM dėl privačių poreikių), tačiau, Komisijos vertinimu, šios aplinkybės nesudaro pagrindo kitaip vertinti Komisijos sprendime aptartų aplinkybių ar pripažinti Inspekcijos sprendimą pagrįstu. Pirma, kaip jau paminėta anksčiau, ginčo byloje priimtu vykdytinu Komisijos sprendimu Pareiškėjai buvo pripažinta teisė į PVM atskaitą, atitinkamai ir tai, jog ji realiai turi teisę į PVM permoką (skirtumą), *ginčas tarp šalių dėl šių aplinkybių nebevyksta, Inspekcija Komisijos sprendimo neskundė*. Todėl esant tokiai situacijai, Inspekcija neturi jokio teisinio pagrindo iš naujo (pakartotinai) tais pačiais pagrindais, nurodant papildomą su ESTT prejudicinio sprendimo priėmimu kitoje byloje siejamą aplinkybę, atsisakyti ją gražinti. Dėl šios priežasties negali būti tenkintinas ir Inspekcijos Komisijos posėdžio metu išdėstytas prašymas stabdyti Pareiškėjos skundo nagrinėjimą MAĪ 156 straipsnio pagrindu. Antra, LVAT savo praktikoje yra nurodęs, kad kilus administraciniam ginčui dėl individualaus administracinio akto, jį priėmęs subjektas ginčo nagrinėjimo ne teismo tvarka institucijoje ir (ar) teisme negali nurodyti priimto akto motyvų (jei aktas buvo be motyvų), papildyti ar pakeisti akte nurodytus motyvus (LVAT 2016-02-02 nutartis adm. byloje Nr. A-313-146/2016, 2020-09-09 nutartis adm. byloje Nr. eA-1526-556/2020). Dėl viešojo administravimo subjekto išdėstytų papildomų aplinkybių, kurių nėra ginčijamame sprendime, LVAT 2020-02-12 nutartyje adm. byloje Nr. A-486-575/2020 taip pat pažymėjęs, kad ginčijamo individualaus administracinio sprendimo priėmimo motyvų nurodymas teismo proceso metu neturi būti vertinamas ir nedaro įtakos nemotyvuoto viešojo administravimo subjekto priimto sprendimo teisėtumui (2013-06-13 sprendimas adm. byloje Nr. A-502-940/2013, 2015-03-31 nutartis adm. byloje Nr. A-1536-662/2015).

Nors Pareiškėja skunde laikosi pozicijos, kad ji palaiko savo 2023-06-01 skunde Komisijai nurodytus motyvus dėl ginčo esmės, tačiau Komisija dėl minėtų motyvų yra pasisakiusi savo 2023-07-19 sprendime Nr. S-123 (7-2023/107), kurio Inspekcija MAĪ nustatyta tvarka neskundė. Todėl Komisija ginčo situacijoje nemato teisinio pagrindo iš naujo (pakartotinai) pasisakyti dėl tų pačių, vykdytinu Komisijos sprendimu išnagrinėtų aplinkybių. Apibendrinusi tai, kas išdėstyta, Komisija laikosi pozicijos, kad tokiomis aplinkybėmis prašoma gražinti PVM mokesčio permoka (skirtumas) turi būti gražinta Pareiškėjai, todėl Inspekcija nepagrįstai šių veiksmų neatliko, priimdama neteisėtą ir nepagrįstą Sprendimą, todėl jis yra naikintinas, papildomai paaiškinant, kad Komisijai, įvertinus MAĪ 155 straipsnio 4 dalies nuostatas, nesuteikta teisė įpareigoti mokesčių administratorių atlikti mokesčio permokos (skirtumo) gražinimo veiksmus.

Mokestinių ginčų komisija prie Lietuvos Respublikos Vyriausybės, vadovaudamasi Mokesčių administravimo įstatymo 155 straipsnio 4 dalies 2 punktu, n u s p r e n d ž i a :

Panaikinti Valstybinės mokesčių inspekcijos prie finansų ministerijos 2023-09-19 sprendimą Nr. 331-1315542.

Pagal Mokesčių administravimo įstatymo 159 straipsnio 1, 3 ir 4 dalis mokesčių mokėtojas, nesutinkantis su Mokestinių ginčų komisijos prie Lietuvos Respublikos Vyriausybės sprendimu dėl mokestinio ginčo, turi teisę šį sprendimą apskusti Vilniaus apygardos administraciniam teismui (Žygimantų g. 2, LT-01102 Vilnius). Pagal Mokesčių administravimo įstatymo 159 straipsnio 2 dalį apskusti Mokestinių ginčų komisijos prie Lietuvos Respublikos Vyriausybės sprendimą taip pat turi teisę centrinis mokesčių administratorius, tačiau tik tuo atveju, kai centrinis mokesčių administratorius ir Mokestinių ginčų komisija prie Lietuvos Respublikos Vyriausybės, 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 prie Lietuvos Respublikos Vyriausybės sprendimo įteikimo dienos.

Komisijos narė, pavaduojanti Komisijos pirmininką

Rasa Stravinskaitė

Komisijos narė

Jurgita Narkevičiūtė

Komisijos narys

Andrius Venius

Komisijos narė

Vilma Vildžiūnaitė