



**MOKESTINIŲ GINČŲ KOMISIJA PRIE
LIETUVOS RESPUBLIKOS VYRIAUSYBĖS**

**SPRENDIMAS
DĖL D. D. 2017-06-27 SKUNDO**

2017 m. rugpjūčio 18 d. Nr. S-178 (7-138/2017)
Vilnius

Mokestinių ginčų komisija prie
Lietuvos Respublikos Vyriausybės,
susidedanti iš:

komisijos pirmininkės
komisijos narių

Editos Galiauskaitės
Rasos Stravinskaitės
Andriaus Veniaus – pranešėjas

sekretoriaujant
dalyvaujant šalims

Ramutei Matkevičienei
mokesčių mokėtojui D. D.

2017 m. rugpjūčio 16 d. išnagrinėjusi mokesčių mokėtojo D. D. (toliau – Pareiškėjas) 2017-06-27 skundą dėl Valstybinės mokesčių inspekcijos prie Finansų ministerijos (toliau – Inspekcija; centrinis mokesčių administratorius) 2017-06-20 sprendimo Nr. 331B-56727, n u s t a t ė:

Inspekcija, vadovaudamasi 2004-04-13 Mokesčių administravimo įstatymo Nr. IX-2112 (toliau – MAĮ) 87 ir 111 straipsniais, mokesčių įstatymais, Mokesčio ir baudos už administracinį nusižengimą permokos (skirtumo) ar nepagrįstai išieškotų sumų gražinimo (įskaitymo) taisyklėmis, patvirtintomis Valstybinės mokesčių inspekcijos prie Finansų ministerijos viršininko 2004-12-07 įsakymu Nr. VA-186 „Dėl mokesčio ir baudos už administracinį nusižengimą permokos (skirtumo) ar nepagrįstai išieškotų sumų gražinimo (įskaitymo)“ (toliau – Taisyklės), ir išnagrinėjusi Pareiškėjo 2016-08-22 prašymą gražinti (įskaityti) mokesčio ir (arba) baudos už administracinį nusižengimą permoką (skirtumą) ar nepagrįstai išieškotas sumas Nr. (17.16-40) GES-374503, skundžiamu sprendimu nusprendė Pareiškėjui negražinti (neįskaityti) 47762 Eur mokesčio permokos. Negražinimo pagrindas: „vadovaujantis Mokesčių administravimo įstatymo 69 str. 1 dalies nuostatomis ir Gyventojų pajamų mokesčio įstatymo 2 straipsnio 19 dalies nuostatomis, mokesčio permoka (skirtumas) negražinama. Atlikto mokestinio patikrinimo metu nustatyti pažeidimai dėl sandorio tarp susijusių asmenų, kurie galėjo daryti įtaką vienas kitam“.

Po skundžiamo sprendimo priėmimo Šiaulių apskrities valstybinė mokesčių inspekcija (toliau – Šiaulių AVMI) dėl Pareiškėjo pateiktų prašymų gražinti PVM permoką Inspekcijai pateikė papildomus paaiškinimus (2017-06-29 raštas Nr. (42.2 E)S-3338), nurodydama, jog Šiaulių AVMI atliko Pareiškėjo GPM už laikotarpį nuo 2015-01-01 iki 2015-12-31 ir PVM už laikotarpį nuo 2015-05-04 iki 2016-08-31 mokestinį patikrinimą, kurio metu Pareiškėjui buvo papildomai apskaičiuotas mokėtinas 53682,29 Eur PVM (2017-03-24 patikrinimo aktas Nr. (42.2)FR0680-112). Mokestinis patikrinimas buvo inicijuotas po atlikto operatyvaus patikrinimo dėl D. D. Šiaulių AVMI pateiktų prašymų gražinti PVM permoką (skirtumą),

nustačius mokesčių įstatymų pažeidimus. Dėl Patikrinimo akto Pareiškėjas pateikė savo pastabas, kurias Šiaulių AVMI išnagrinėjo ir 2017-05-23 sprendimu dėl patikrinimo akto tvirtinimo Nr. (44.1)FR0682-197 patvirtino patikrinimo aktą bei nurodė Pareiškėjui sumokėti į biudžetą 53682,29 Eur PVM, 4952,08 Eur PVM delspinigius ir 5368 Eur PVM baudą, iš viso 64002,37 Eur. Sprendimo įteikimo Pareiškėjui data – 2017-05-31.

Šiaulių AVMI minėtame rašte nurodė, jog Pareiškėjas yra pateikęs 2 prašymus grąžinti PVM permoką: 2016-08-22 prašymą grąžinti 47762 Eur PVM skirtumą, susidariusį už 2015 m. gruodžio mėn. ir 2016-10-21 prašymą grąžinti 29986 Eur PVM skirtumą, susidariusį už laikotarpį nuo 2016-01-01 iki 2016-08-31. Pagal pateiktus prašymus iš viso buvo prašoma grąžinti 77748 Eur PVM.

Mokesčių apskaitos informacinės sistemos (toliau – MAIS) duomenimis, Pareiškėjas 2017-06-08 turėjo 157631 Eur PVM permoką, iš jos 63035,99 Eur PVM permoką, susidariusią už laikotarpį nuo 2015-07-01 iki 2016-08-31, kuri buvo mažesnė už patikrinimo metu papildomai apskaičiuotas mokesčių sumas. Be to, nurodyta, jog PVM permoka iš prašymuose nurodyto laikotarpio (2015-12-01–2016-08-31) sudarė 55736,50 Eur.

Pareiškėjas su Inspekcijos sprendimu nesutinka ir prašo Mokestinių ginčų komisijos prie Lietuvos Respublikos Vyriausybės (toliau – Komisija) skundžiamą sprendimą panaikinti ir Pareiškėjo prašymą grąžinti 47762 Eur PVM permoką perduoti Inspekcijai nagrinėti iš naujo.

Pareiškėjas nurodė, jog jis, nesutikdamas su Šiaulių AVMI 2017-05-23 sprendimu dėl patikrinimo akto tvirtinimo, kuriuo jam buvo papildomai apskaičiuotas PVM bei su juo susijusios sumos, apskundė šį sprendimą Inspekcijai. Pareiškėjo skundas yra priimtas nagrinėti, tačiau centrinio mokesčių administratoriaus sprendimas dėl jo dar nėra priimtas. Taigi Šiaulių AVMI sprendimas yra neįsiteisėjęs ir nėra tapęs vykdytinu (MAĮ 81 str.). Atitinkamai Inspekcija iki tol, kol nepasibaigs mokestinis ginčas dėl Šiaulių AVMI 2017-05-23 sprendimo, kuriuo jam buvo papildomai apskaičiuota mokestinė prievolė, teisėtumo ir pagrįstumo, negalėjo tokiu neįsiteisėjusiu sprendimu grįsti savo atsisakymo grąžinti susidariusias PVM permokas.

Komisija konstatuoja, jog Pareiškėjo skundas atmestinas, skundžiamas Inspekcijos sprendimas tvirtintinas.

Ginčas tarp šalių vyksta dėl Inspekcijos sprendimo, kuriuo atsisakyta Pareiškėjui grąžinti 47762 Eur PVM, teisėtumo ir pagrįstumo, mokesčių administratoriui konstatavus, kad atlikto Pareiškėjo mokestinio patikrinimo metu nustatyti pažeidimai dėl sandorio tarp susijusių asmenų, kurie galėjo daryti įtaką vienas kitam. Remiantis byloje pateiktu Šiaulių AVMI sprendimu dėl patikrinimo akto tvirtinimo bei 2017-06-29 raštu Nr. (42.2 E)S-3338 Dėl Pareiškėjo pateiktų prašymų grąžinti PVM skirtumą, matyti, jog, įvertinus patikrinimo metu papildomai apskaičiuotą ir sprendimu dėl patikrinimo akto tvirtinimo patvirtintą mokestinę prievolę, permokos (skirtumo) nėra.

Skundo nagrinėjimo metu nustatyta, kad Pareiškėjas 2016-08-22 Šiaulių AVMI pateikė prašymą grąžinti 47762 Eur PVM skirtumą, susidariusį pagal 2015 m. 12 mėn. PVM deklaraciją. Mokesčių administratorius, vadovaudamasis MAĮ 87 str. 6 dalimi, Pareiškėjo prašymo grąžinti mokesčio skirtumą pagrįstumui nustatyti atliko operatyvų patikrinimą, ir, nustatęs mokesčių įstatymų pažeidimus, 2016-09-30 inicijavo mokestinį patikrinimą. Patikrinimo metu konstatuota, kad Pareiškėjas nepagrįstai atskaitė 48510 Eur pirkimo PVM už įsigytus kailinius žvėrelius (audines) iš A. N. pagal pastarojo išrašytas PVM sąskaitas faktūras 2015-12-16 Nr. UAN007 ir 2015-12-16 Nr. UAN008, taip pat nustatė kitus pažeidimus. Tokiu būdu Šiaulių AVMI patikrinimo metu, vadovaudamasi 2002-03-05 Lietuvos Respublikos pridėtinės vertės mokesčio įstatymo Nr. IX-751 (toliau – PVM įstatymas) 123 straipsnio nuostatomis, Pareiškėjui vietoj deklaruoto grąžintino 47762 Eur

PVM papildomai apskaičiavo mokėtiną 53682,29 Eur PVM. Kaip jau minėta, Šiaulių AVMI 2017-05-23 sprendimu dėl patikrinimo akto tvirtinimo Nr. (44.1)FR0682-197 patvirtino patikrinimo aktą ir jame apskaičiuotą 53682,29 Eur PVM bei su juo susijusias sumas, iš viso 64002,37 Eur. Dėl minėto sprendimo vyksta mokestinis ginčas. Inspekcija po priimto sprendimo dėl patikrinimo akto tvirtinimo, vadovaudamasi MAĮ 87 straipsniu ir Taisyklėmis, ginčijamu 2017-06-20 sprendimu Nr. 331B-56727 nusprendė negražinti Pareiškėjui 47762 Eur PVM, negražinimo priežastimi nurodydama: „vadovaujantis Mokesčių administravimo įstatymo 69 str. 1 dalies nuostatomis ir Gyventojų pajamų mokesčio įstatymo 2 straipsnio 19 dalies nuostatomis, mokesčio permoka (skirtumas) negražinama. Atlikto mokesčio patikrinimo metu nustatyti pažeidimai dėl sandorio tarp susijusių asmenų, kurie galėjo daryti įtaką vienas kitam“.

Pareiškėjas pateiktame skunde ir Komisijos posėdžio metu laikėsi pozicijos, jog mokesčių administratorius neturėjo teisės priimti galutinio sprendimo dėl jo prašymo gražinti PVM skirtumą, nes nėra pasibaigęs mokestinis ginčas. Pasak Pareiškėjo, skundžiamas sprendimas, kaip neatitinkantis Viešojo administravimo įstatymo 8 straipsnio reikalavimų, turi būti panaikintas ir jo prašymas gražinti 47762 EUR PVM permoką turi būti perduotas Inspekcijai nagrinėti iš naujo.

PVM įstatymo 91 str. 1 dalyje numatyta, kad PVM permoka ir už atitinkamą mokesčių laikotarpį susidaręs PVM skirtumas įskaitomi (gražinami) MAĮ nustatyta tvarka ir terminais, atsižvelgus į šiame straipsnyje nurodytas išimtis ir apribojimus.

Mokesčio permokos (skirtumo) gražinimu (įskaitymu) susiję teisiniai santykiai yra reguliuojami MAĮ 87 straipsnyje ir Taisyklėse įtvirtintomis nuostatomis. MAĮ 87 str. 12 dalyje numatyta, kad jei atitinkamame mokesčio įstatyme nenumatyta kitaip, susidaręs mokesčio skirtumas gražinamas (įskaitomas) ta pačia tvarka kaip ir mokesčio permoka. MAĮ 87 str. dalyje nurodoma, kad mokesčių mokėtojo permokėtos mokesčių sumos, kurios lieka permokos sumas įskaičius mokesčiai nepriemokai padengti, gražinamos mokesčių mokėtojo prašymu. Tačiau mokesčių administratorius turi teisę patikrinti mokesčių mokėtojo prašymo gražinti mokesčio permokos pagrįstumą MAĮ nustatyta tvarka ir terminais (MAĮ 87 str. 6 d.). Taisyklių 56 punktas įtvirtina, kad visais atvejais, kai mokesčių mokėtojas pateikia prašymą ir Inspekcija priima sprendimą atlikti prašomos gražinti (įskaityti) mokesčio permokos (skirtumo) mokesčių patikrinimą už prašyme nurodytą mokesčių laikotarpį, prašyme nurodytos permokos (skirtumo) sumos gražinimas arba įskaitymas už nurodytą mokesčių laikotarpį kitoms mokesčiams nepriemokoms ar ATP baudų pasibaigusio termino mokėjimo prievolėms dengti stabdomas iki Inspekcijos sprendimo dėl patikrinimo akto tvirtinimo priėmimo. Tame pačiame punkte taip pat numatyta, kad prašoma gražinti mokesčio permoka (skirtumas) ar jo dalis negražinama, kai sprendime dėl patikrinimo akto tvirtinimo nustatoma, kad mokesčio permokos (skirtumo) ar jos dalies nėra arba Inspekcija, vadovaudamasi MAĮ nuostatomis ir kitais teisės aktais, priima sprendimą negražinti mokesčio permokos (skirtumo) sumos. PVM įstatymo 91 str. 6 dalyje reglamentuota, kad PVM skirtumo gražinimas ar įskaitymas sustabdomas, kai įgaliotos tirti nusikalstamus institucijos mokesčio administratoriui pateikia duomenis apie pradėtą PVM mokėtojo veiklos tyrimą dėl nusikalstamos veikos, jeigu tai yra susiję ar gali būti susiję su netinkamu PVM mokėtojo prievolių vykdymu (įskaitant neteisėtą PVM skirtumo gražinimą ir įskaitymą). Taisyklių 57 punktas įtvirtina, kad PVM skirtumo gražinimas ir įskaitymas iš mokesčio skirtumo sąskaitos stabdomas, kol išnyks minėtos aplinkybės.

Sisteminė teisės aktų analizė suponuoja išvadą, jog permokos (skirtumo) gražinimo (įskaitymo) procedūra stabdytina egzistuojant dviem aplinkybėms: pirma, dėl prašomos gražinti sumos yra atliekamas mokestinis patikrinimas, išskyrus Taisyklių 56 punkte numatytas išimtis; antra, dėl nusikalstamos veikos tyrimo, susijusio su netinkamu PVM mokėtojo prievolių vykdymu, įskaitant ir neteisėtą PVM skirtumo gražinimą bei įskaitymą. Kitų pagrindų mokesčių administratoriui stabdyti permokos (skirtumo) gražinimo (įskaitymo) procedūrą teisės aktai neįtvirtina. Atitinkamai, teigtina, kad Pareiškėjo skundo argumentai dėl

mokesčių administratoriaus įpareigojimo prašymą dėl permokos grąžinimo nagrinėti tik pasibaigus mokestiniam ginčui, yra atmestini kaip nepagrįsti.

Aptartų teisės aktų nuostatų ir bylos aplinkybių kontekste darytina išvada, jog skundžiamas Inspekcijos 2017-06-20 sprendimas Nr. 331B-56727 negrąžinti Pareiškėjui 47762 EUR PVM yra pagrįstas ir teisėtas. Pareiškėjo prašymas dėl PVM grąžinimo išnagrinėtas ir ginčo sprendimas priimtas po Šiaulių AVMI 2017-05-23 sprendimo Nr. (44.1)FR0682-197 priėmimo, t. y. patvirtinus patikrinimo akto rezultatus, kuriais konstatuota, jog deklaruotas ir prašomas grąžinti PVM neegzistuoja, o Pareiškėjui nustatyta mokėtina į biudžetą 53682,29 Eur PVM suma. Pastebėtina, kad grąžinama (įskaitoma) gali būti tik realiai susidariusi mokesčio permoka (skirtumas), kuri yra mokesčių mokėtojo mokesčių administratoriui pateiktoje atitinkamo mokesčio deklaracijoje, mokesčio administratoriaus vedamoje mokesčio mokėtojų apskaitoje arba apskaičiuota mokesčio mokėtojo patikrinimo metu (pvz., Lietuvos vyriausiojo administracinio teismo 2008-06-02 sprendimas adm. byloje Nr. A261-711/2008). Nustačius, jog Pareiškėjui yra prievolė mokėti PVM, jog Inspekcijos apskaitoje nėra PVM permokos, Inspekcija pagrįstai netenkinio Pareiškėjo prašymo ir negrąžino Pareiškėjui 47762 Eur PVM sumos.

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

Patvirtinti Valstybinės mokesčių inspekcijos prie Finansų ministerijos 2017-06-20 sprendimą Nr. 331B-56727.

Pagal Mokesčių administravimo įstatymo 159 str. 1, 3 ir 4 dalis mokesčių mokėtojas, nesutinkantis su Mokestinių ginčų komisijos sprendimu, turi teisę šį sprendimą apskųsti Vilniaus apygardos administraciniam teismui (Žygimantų g. 2, 01102 Vilnius). Pagal Mokesčių administravimo įstatymo 159 str. 2 dalį apskųsti Mokestinių ginčų komisijos sprendimą taip pat turi teisę centrinis mokesčių administratorius, tačiau tik tuo atveju, kai centrinis mokesčių administratorius ir Mokestinių ginčų komisija, spręsdami mokestinį ginčą (arba mokestinio ginčo metu), skirtingai interpretavo įstatymų ar kito teisės akto nuostatas. Skundas Vilniaus apygardos administraciniam teismui turi būti paduodamas ne vėliau kaip per 20 dienų po Mokestinių ginčų komisijos sprendimo įteikimo dienos.

Komisijos pirmininkė

Edita Galiauskaitė

Komisijos nariai

Rasa Stravinskaitė

Andrius Venius