



**MOKESTINIŲ GINČŲ KOMISIJA PRIE
LIETUVOS RESPUBLIKOS VYRIAUSYBĖS**

**SPRENDIMAS
DĖL BŽŪB „M1“ 2017-01-16 SKUNDO**

2017 m. kovo 24 d. Nr. S-67 (7-22/2017)
Vilnius

komisijos pirmininkės
komisijos narių

Editos Veršalienės
Martyno Endrijaičio
Rasos Stravinskaitės
Andriaus Veniaus – pranešėjas
Linos Vosylienės
Ramutei Matkevičienei

sekretoriaujant
mokesčių mokėtojui nedalyvaujant
dalyvaujant mokesčių administratoriaus
atstovui

Arūnui Abromavičiui

2017 m. vasario 28 d. posėdyje išnagrinėjusi bankrutavusios žemės ūkio bendrovės (BŽŪB) „M1“ (toliau – Pareiškėjas) 2017-01-16 skundą dėl Valstybinės mokesčių inspekcijos prie Finansų ministerijos (toliau – Inspekcija, centrinis mokesčių administratorius) 2016-12-23 sprendimo gražinti (įskaityti) mokesčio ir (arba) baudos už administracinę teisės pažeidimą permoką (skirtumą) Nr. 331B-13976, n u s t a t ė:

Vadovaudamasi 2004-04-13 Mokesčių administravimo įstatymo Nr. IX-2112 (toliau – MAĮ) 87 straipsniu, mokesčių įstatymais, Mokesčio ir baudos už administracinę teisės pažeidimą permokos (skirtumo) gražinimo (įskaitymo) taisyklėmis, patvirtintomis Valstybinės mokesčių inspekcijos prie Finansų ministerijos viršininko 2004-12-07 įsakymu Nr. VA-186 „Dėl mokesčio ir baudos už administracinę teisės pažeidimą permokos (skirtumo) gražinimo (įskaitymo)“, ir išnagrinėjusi Pareiškėjo 2016-12-05 prašymą gražinti (įskaityti) mokesčio ir (arba) baudos už administracinę teisės pažeidimą permoką (skirtumą) Nr. (17.16-40) GES-510098, Inspekcija skundžiamu sprendimu nusprendė Pareiškėjui negražinti (neįskaityti) 5801,91 Eur mokesčio permokos, nuroydamą:

– jog 5801,91 Eur įskaityti įmokai pagal bankrutuojančio ar restruktūrizuojamo asmens kreditoriaus reikalavimą. Negrąžinimo (neįskaitymo) pagrindas: vadovaujantis Lietuvos Respublikos įmonių bankroto įstatymo 10 straipsnio 7 dalies 3 punkto ir / ar 21 straipsnio 2 dalies 5 punkto nuostatomis, mokėjimo prievolės permoka ir / ar mokesčio skirtumas įskaityti priešpriešiniams vienuarūšiams reikalavimams padengti, susidariusiems iki teismo nutarties iškelti bankroto bylą įsiteisėjimo dienos ar bet kuriuo bankroto proceso metu.

– 0,09 Eur negražinti (neįskaityti) dėl kitų priežasčių.

Taip pat skundžiamame sprendime nurodyti negražinti (neįskaityti) dalies ar visos prašomos sumos priėmimo papildomi motyvai: 5801,91 Eur permokos mokesčio skirtumas įskaitytas priešpriešiniams vienaarūšiams reikalavimams padengti.

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

Nurodo, kad Šiaulių apygardos teismo 2012-09-27 nutartimi Pareiškėjui iškelta bankroto byla, nutartis įsiteisėjo 2013-01-10. Inspekcija įskaitė Pareiškėjo prašomą gražinti PVM permoką, susidariusią už laikotarpį nuo 2013-04-01 iki 2016-06-30, t. y. susidariusią po bankroto bylos iškėlimo. Vadovaudamasis Lietuvos vyriausiojo administracinio teismo (toliau – LVAT) 2016-02-23 sprendimu administracinėje byloje Nr. A²⁹⁴-556/2016, Pareiškėjas nurodo, kad po bankroto bylos iškėlimo jis turėjo teisę į PVM atskaitą įtraukti savo pirkimo PVM ir vėliau Inspekcijos prašyti gražinti susidariusią PVM permoką. Tačiau Inspekcija, vadovaudamasi Lietuvos Respublikos įmonių bankroto įstatymo (toliau – ĮBĮ) 10 straipsnio 7 dalies 3 punkto ir / ar 21 straipsnio 2 dalies 5 punkto nuostatomis, atliko Pareiškėjo prašytos gražinti 5802 Eur dydžio PVM permokos įskaitymą į Pareiškėjo turimą mokestinę nepriemoką valstybės biudžetui.

Pareiškėjas pažymi, kad Inspekcijos kreditorinį reikalavimą yra perėmusi VĮ „Turto bankas“. Lietuvos Aukščiausiasis Teismas (toliau – LAT), analizuodamas Inspekcijos galimybę po įmonės bankroto bylos iškėlimo pasinaudoti ĮBĮ 10 straipsnio 7 dalies 3 punkto ir / ar 21 straipsnio 2 dalies 5 punktu ir įskaityti tokios įmonės mokesčių permokas į jos mokestines nepriemokas valstybės biudžetui (Inspekcijos kreditorinį reikalavimą bankroto byloje), yra išaiškinęs, kad nedraudžiamas tik priešpriešinių reikalavimų, atsiradusių iki bankroto bylos iškėlimo, įskaitymas, kai toks įskaitymas galimas pagal mokesčių įstatymuose nustatytas mokesčių permokos įskaitymo nuostatas. Jei iki iškeliant bankroto bylą priešpriešiniai vienaarūšiai reikalavimai nebuvo atsiradę, neatsiranda ir kreditoriaus teisėtas lūkestis atlikti įskaitymą (*LAT 2015-06-02 nutartis civ. byloje Nr. 3K-3-354-969/2015*). Pareiškėjas akcentuoja, kadangi jo prašyta gražinti PVM permoka atsirado jau po bankroto bylos iškėlimo, Inspekcija neturėjo jokios teisės atlikti įskaitymo tarp Pareiškėjo turimos mokestinės nepriemokos ir jo PVM permokos, kuri susidarė po bankroto bylos iškėlimo.

Komisija, išnagrinėjusi ginčo bylos medžiagą, konstatuoja, kad Pareiškėjo skundas atmetinas, skundžiamas Inspekcijos sprendimas tvirtintinas.

Ginčas nagrinėjamu atveju yra kilęs dėl Inspekcijos sprendimo negražinti Pareiškėjui 5802 Eur dydžio PVM permokos pagrįstumo. Skundžiamame Inspekcijos sprendime nurodyta permokos negražinimo priežastis ir teisinis pagrindas: vadovaujantis ĮBĮ 10 straipsnio 7 dalies 3 punkto ir / ar 21 straipsnio 2 dalies 5 punkto nuostatomis, mokėjimo prievolės permoka ir / ar mokesčio skirtumas įskaityti priešpriešiniams vienaarūšiams reikalavimams padengti, susidariusiems iki teismo nutarties iškelti bankroto bylą įsiteisėjimo dienos ar bet kuriuo bankroto proceso metu. Nurodyti papildomi motyvai: 5801,91 Eur permokos mokesčio skirtumas įskaitytas priešpriešiniams vienaarūšiams reikalavimams įskaityti. Tuo tarpu Pareiškėjas savo skundą grindžia iš esmės dviem argumentais: pirma, Pareiškėjas, remdamasis LVAT 2016-02-23 sprendimu administracinėje byloje Nr. A²⁹⁴-556/2016, įrodinėja PVM permokos susidarymo ir prašymo ją gražinti teisėtumą bei pagrįstumą, t. y. kad dėl po bankroto bylos iškėlimo vykdomos ekonominės veiklos Pareiškėjas turėjo teisę į PVM atskaitą įtraukti savo pirkimo PVM ir vėliau Inspekcijos prašyti gražinti susidariusią PVM permoką; antra, remdamasis LAT 2015-06-02 nutartimi civilinėje byloje Nr. 3K-3-354-969/2015, Pareiškėjas teigia, jog ginčo PVM permoka atsirado jau po bankroto bylos iškėlimo, todėl Inspekcija neturėjo jokios teisės atlikti įskaitymo tarp Pareiškėjo turimos mokestinės nepriemokos ir jo PVM permokos, kuri susidarė po bankroto bylos iškėlimo.

Komisija, pasisakydama dėl pirmojo Pareiškėjo skundo motyvo, pažymi, jog byloje yra nustatyta, kad prašoma gražinti PVM permoka susidarė už laikotarpį nuo 2013-04-01 iki 2016-06-30, t. y. po teismo nutarties iškelti Pareiškėjui bankroto bylą įsiteisėjimo dienos, be to, mokesčių administratorius savo sprendime nekvestionuoja šios permokos buvimo, priešingai, pats mokesčių administratorius pateikė įrodymus, patvirtinančius, už kokį konkrečiai laikotarpį ir kokio dydžio PVM permoka yra susidariusi. Todėl galima konstatuoti, jog tiek Pareiškėjo teisė į PVM atskaitą, t. y. PVM permokos susidarymo teisėtumas ir pagrįstumas, tiek jos dydis yra pripažįstami ir neginčijami juridiniai faktai.

Dėl antrojo Pareiškėjo skundo argumento Komisija visų pirma pažymi, jog Pareiškėjas nepagrįstai skundžiamą sprendimą neteisėtumą įrodinėja, remdamasis minėta LAT 2015-06-02 nutartimi civilinėje byloje Nr. 3K-3-354-969/2015, nes minėtoje civilinėje byloje ir nagrinėjamoje mokestinio ginčo byloje skiriasi esminės faktinės aplinkybės. Pareiškėjo cituojamoje civilinėje byloje ginčas buvo kilęs dėl įskaitymo teisėtumo pagal ĮBĮ nuostatas, kai įskaityta PVM permoka, atsiradusi *po* bankroto bylos iškėlimo, į PVM nepriemoką, susidariusią *iki* bankroto bylos iškėlimo. Nurodytoje civilinėje byloje kasacinio teismo teisėjų kolegija priėjo prie išvados, jog pagal ĮBĮ 10 straipsnio 7 dalies 3 punktą nedraudžiamas tik priešpriešinių vienuolikos reikalavimų, atsiradusių iki bankroto bylos iškėlimo, įskaitymas. Tuo tarpu Pareiškėjo atveju, remiantis byloje pateiktais Mokesčių apskaitos informacinės sistemos (toliau – MAIS) duomenimis, prašoma gražinti PVM permoka buvo įskaityta GPM nepriemokai, susidariusiai už laikotarpį nuo 2013-09-01 iki 2013-09-30 (nepriemokos suma 8527,28 Eur) padengti (įskaityta suma 5801,88 Eur) (2017-01-19 MAIS duomenų bazės išrašas, suformuotas pagal mokesčių mokėtojo pavadinimą „Žemės ūkio bendrovė „M1“). Taigi, įvertinus byloje pateiktus duomenis, akcentuotina, jog tiek Pareiškėjo mokestinė nepriemoka, tiek permoka atsirado jau iškelus Pareiškėjui bankroto bylą. Pagal Įmonių bankroto įstatymo 10 str. 7 d. 5 punktą, įsiteisėjus teismo nutarčiai iškelti bankroto bylą, įmonė turi teisę vykdyti ūkinę komercinę veiklą, jeigu jos veiklos rezultatas mažina balanse rodokus nuostolius, ir iš šios veiklos gautas pajamas naudoti su šia veikla susijusioms išlaidoms. Visi atsiskaitymai, susiję su ūkine komercine veikla, vykdomi per vieną atsiskaitymams, susijusiems su ūkine komercine veikla, skirtą įmonės sąskaitą (toliau – įmonės komercinė sąskaita), iš kurios negali būti vykdomi atsiskaitymai su kreditoriais šio įstatymo 35 straipsnyje nustatyta tvarka. Jeigu dėl įmonės ūkinės komercinės veiklos atsiranda mokesčių ir kitų privalomųjų įmokų įstatymuose numatytų apmokestinamų objektų, mokesčiai mokami ir gali būti išieškomi iš lėšų, esančių įmonės komercinėje sąskaitoje, įstatymų nustatyta tvarka. Taigi, tuo atveju, kai iškelus bankroto bylą įmonė, atstovaujama profesionalaus bankroto administratoriaus, toliau vykdo ar sudaro naujus sandorius, mokestinės prievolės, atsiradusios po bankroto bylos iškėlimo, turi būti vykdomos įprastai įstatymų nustatyta tvarka ir terminais. Komisijos vertinimu, ĮBĮ 10 str. 7 d. 3 p. nuostatos netaikytinos prievolėms, atsiradusioms *po* bankroto bylos iškėlimo (žr. LAT 2013-03-27 nutartį civilinėje byloje Nr. 3K-3-173/2013; LVAT 2016-12-20 sprendimas administracinėje byloje Nr. A³⁴⁵⁷-575/2016). Nagrinėjamo atveju Inspekcija, atlikdama mokesčio permokos įskaitymą ir negražindama ginčo PVM permokos, veikė ne kaip Pareiškėjo kreditorius jo bankroto byloje, o kaip mokesčių administratorius MAĮ nustatyta tvarka ir pagrindais. Todėl mokesčių administratorius pagrįstai ir teisėtai nusprendė negražinti Pareiškėjai 5802 Eur PVM permokos (skirtumo). Dėl nurodytų priežasčių skundžiamas sprendimas yra tvirtintinas.

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

Patvirtinti Valstybinės mokesčių inspekcijos prie Finansų ministerijos 2016-12-23 sprendimą gražinti (įskaityti) mokesčio ir (arba) baudos už administracinę teisės pažeidimą permoką (skirtumą) Nr. 331B-13976.

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 Veršeliėnė

Komisijos nariai

Martynas Endrijaitis

Rasa Stravinskaitė

Andrius Venius

Lina Vosyliėnė