



**MOKESTINIŲ GINČŲ KOMISIJA  
PRIE LIETUVOS RESPUBLIKOS VYRIAUSYBĖS**

**SPRENDIMAS  
DĖL UAB „SW1“ SKUNDO**

2019 m. spalio 15 d. Nr. S-130 (7-103/2019)  
Vilnius

Mokestinių ginčų komisija prie Lietuvos Respublikos Vyriausybės (toliau – Komisija), susidedanti iš pirmininkės Editos Galiauskaitės, narių Evaldo Raistensio, Vilmos Vildžiūnaitės (pranešėja), Andriaus Veniaus, Rasos Stravinskaitės, išnagrinėjo UAB „SW1“ (toliau – Pareiškėja) 2019-07-23 skundą dėl Valstybinės mokesčių inspekcijos prie Lietuvos Respublikos finansų ministerijos (toliau – Atsakovas, Inspekcija, mokesčių administratorius) 2019-07-11 sprendimo Nr. 331-992632 (toliau – Sprendimas). Pareiškėjo atstovas advokatas T. S. ir Atsakovo atstovas I. I. 2019-09-17 dalyvavo Komisijos posėdyje.

Komisija n u s t a t ė :

Inspekcija Sprendimu nusprendė negrąžinti 359000 Lt (103973,59 Eur) PVM permokos.

Pareiškėja nesutinka su Inspekcijos Sprendimu ir skunde nurodo, kad fundamentalius viešojo administravimo teisinius pagrindus nustato Lietuvos Respublikos Konstitucija (toliau – Konstitucija), kurioje įtvirtintas atsakingo valdymo principas. Konstitucijos nuostata, kad visos valdžios įstaigos tarnauja žmonėms, sudaro bendruosius viešojo administravimo pagrindus įtvirtinantis Lietuvos Respublikos viešojo administravimo įstatymas (toliau – VAĮ).

Pareiškėja pažymi, kad vienas pagrindinių viešojo administravimo subjektų veiklos instrumentų yra administracinių sprendimų priėmimas. Administracinių bylų teisenos įstatymo (toliau – ABTĮ) 2 straipsnio 14 dalis numato, kad individualus teisės aktas – vienkartinis teisės taikymo aktas, skirtas konkrečiam subjektui ar individualiais požymiais apibūdintų subjektų grupei. Bendrieji reikalavimai individualiam administraciniam aktui įtvirtinti VAĮ 8 straipsnyje. Pagal VAĮ 8 straipsnį, individualus administracinis aktas turi būti pagrįstas objektyviais duomenimis (faktais) ir teisės aktų normomis, o taikomos poveikio priemonės (licencijos ar leidimo galiojimo panaikinimas, laikinas uždraudimas verstis tam tikra veikla ar teikti paslaugas, bauda ir kt.) turi būti motyvuotos (VAĮ 8 str. 1 d.). Individualiame administraciniame akte turi būti aiškiai suformuluotos nustatytos arba suteikiamos teisės ir pareigos ir nurodyta akto apskundimo tvarka (VAĮ 8 str. 2 d.). VAĮ įtvirtinta individualaus administracinio akto turiniui keliamų bendrųjų reikalavimų taisyklė yra bendroji taisyklė, kurios paprastai turi laikytis visi viešojo administravimo subjektai, priimdami individualius administracinius aktus pagal savo kompetenciją. Kitaip tariant, šios taisyklės privalo laikytis ir mokesčių administratorius. Pareiškėja, remdamasi Lietuvos vyriausiojo administracinio teismo (toliau – LVAT) praktika, nurodo, kad individualūs administraciniai sprendimai negali būti grindžiami spėjimais ar

įtarimais, asmeninėmis simpatijomis ar antipatijomis (LVAT 2014 m. lapkričio 17 d. nutartis administracinėje byloje Nr. A858-2430/2014), o turi būti pagrįsti teisės normomis.

Pareiškėja nurodo, kad aiškindamas VAĮ 8 straipsnį, LVAT yra pažymėjęs, kad individualiame administraciniame 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. Ši teisės norma siejama su teisėtumo principu, pagal kurį reikalaujama, kad viešojo administravimo subjektai savo veikla nepažeistų teisės aktų, kad jų sprendimai būtų pagrįsti, o sprendimų turinys atitiktų teisės normų reikalavimus. Individualūs administraciniai sprendimai negali būti grindžiami spėjimais ar įtarimais, prielaidomis ar hipotetinėmis situacijomis. Administracinių teismų praktikoje laikomasi nuostatos, kad administraciniai aktai, kuriais sprendžiami asmens teisių ir pareigų klausimai, visais atvejais turi būti ne tik pagrįsti įstatymais, bet asmeniui taikomi jo teisių apribojimai turi atitikti siekiamus teisėtus ir visuotinai svarbius tikslus, taikomos priemonės turi būti proporcingos pagrįstiems administravimo tikslams, jos neturi varžyti asmens akivaizdžiai labiau, negu reikia šiems tikslams pasiekti (pvz., LVAT 2009-10-22 sprendimas adm. byloje Nr. A822-1226/2009; 2015-10-06 d. nutartis adm. byloje Nr. A-3061-858/2015).

Pareiškėja nurodo, kad vienintelis argumentas, kurio pagrindu Inspekcija priėmė sprendimą netenkinti Pareiškėjos dar 2012-12-31 pateikto prašymo dėl PVM mokesčio permokos grąžinimo, yra tai, kad už patikrintą laikotarpį PVM permokos nelieka, nes Kauno AVMI 2019-06-20 sprendimu Nr. (7.45) FR0682-153 patvirtinta sumokėti 1946156,05 Eur.

Pareiškėja nurodo, kad ABTĮ 58 straipsnis nustato atvejus, kai yra remiamasi aplinkybėmis, kurių Lietuvos Respublikos administracinių bylų teisenos įstatymo nustatyta tvarka nereikia įrodinėti. Šio straipsnio 2 dalis nurodo, kad faktai, nustatyti įsiteisėjusiu teismo sprendimu vienoje administracinėje byloje ar civilinėje byloje, iš naujo neįrodinėjami nagrinėjant kitas administracines bylas, kuriose dalyvauja tie patys asmenys. Prejudiciniais faktais laikytinos kitoje byloje įsiteisėjusiu teismo sprendimu nustatytos aplinkybės ir prejudicinių faktų galią tokios aplinkybės turi tik tuo atveju, kai abiejose bylose bet koku procesiniu statusu dalyvauja tie patys asmenys, išskyrus atvejus, kai teismo sprendimas sukelia teisinius padarinius ir nedalyvavusiems byloje asmenims; pirmesnėje byloje nustatyti faktai pripažintini prejudiciniais tik tada, kai jie toje byloje buvo įrodinėjimo dalykas ar bent jo dalis, svarbu, kad įrodinėjamas faktas būtų reikšmingas abiejose bylose.

Pareiškėjos nuomone, Kauno apskrities valstybinės mokesčių inspekcijos (toliau – Kauno AVMI) 2019-06-20 sprendimas Nr. (7.45) FR0682-153 laikomas sprendimu, kuris gali sukelti vienokias ar kitokias teises pasekmes, jei jis nėra pakeistas bei yra įsiteisėjęs, o visos tokio sprendimo apskundimo galimybės yra nebegalimos. Inspekcija remiasi neįsigaliojusių Kauno AVMI 2019-06-20 sprendimu Nr. (7.45) FR0682-153, nes šį sprendimą Pareiškėja 2019-07-10 apskundė Inspekcijai. Pareiškėja iki šios dienos neturi jokių duomenų, kad šis jo skundas būtų išnagrinėtas ir dėl jo priimtas procesinis sprendimas.

Pareiškėja akcentuoja, kad Inspekcija Sprendimą negrąžinti PVM permokos grindžia tik Kauno AVMI 2019-06-20 sprendimu Nr. (7.45) FR0682-153, kuris Pareiškėjos 2019-07-10 yra apskūstas, šis skundas iki šiol nėra išnagrinėtas, laikytina, kad Inspekcija priėmė sprendimą nesant jokio teisinio pagrindo.

Skundžiamame sprendime Inspekcija, vadovaudamasi Lietuvos Respublikos mokesčių administravimo įstatymo (toliau – MAĮ) 87 ir 111 straipsniais, mokesčių įstatymais, Mokesčio ir baudos už administracinį nusižengimą permokos (skirtumo) ar nepagrįstai išieškotų sumų grąžinimo (įskaitymo) taisyklėmis, patvirtintomis Inspekcijos viršininko 2004-12-07 įsakymu Nr. 1A-186 „Dėl mokesčio ir baudos už administracinį nusižengimą permokos (skirtumo) ar nepagrįstai išieškotų sumų grąžinimo (įskaitymo)“ (toliau – Taisyklės), ir išnagrinėjusi Pareiškėjos 2012-12-31 Prašymą grąžinti (įskaityti) mokesčio ir (arba) baudos už administracinį nusižengimą permoką (skirtumą) ar nepagrįstai išieškotas sumas b/n, Sprendimu nusprendė negrąžinti 359000 Lt (103973,59 Eur), nurodydama, kad už tikrąją laikotarpį PVM

permokos apskaitos kortelėje nelieka, nes Kauno AVMI 2019-06-20 sprendimu Nr. (7.45) FR0682-153 patvirtinta sumokėti 1946156,05 Eur. Prašymas dėl PVM grąžinimo buvo pateiktas litais – 359000 Lt, kuri konvertuota į 103973,59 Eur.

Posėdžio Komisijoje metu Atsakovo atstovas pateikė Inspekcijos 2019-09-17 sprendimą Nr. 69-83, priimtą dėl Kauno AVMI 2019-06-20 sprendimo Nr. (7.45) FR0682-153, kuriuo šis sprendimas buvo patvirtintas.

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

Ginčas tarp šalių vyksta dėl Inspekcijos Sprendimo, kuriuo atsisakyta Pareiškėjai grąžinti 359000 Lt (konvertuota 103973,59 Eur), teisėtumo ir pagrįstumo, mokesčių administratoriui konstatavus, kad PVM permokos apskaitos kortelėje neliko, nes Kauno AVMI 2019-06-20 sprendimu Nr. (7.45)FR0682-153 patvirtinta sumokėti 1946156,05 Eur.

Skundo nagrinėjimo metu nustatyta, kad Pareiškėja už 2012 m. lapkričio mėn. pateiktoje PVM deklaracijoje deklaravo 367268 Lt, t. y. 106368,16 Eur grąžintiną iš biudžeto PVM (Kauno AVMI 2019-06-20 sprendimo Nr. (7.45) FR0682-153 42 psl.).

Pareiškėja Kauno AVMI pateikė prašymą (reg. 2012-12-31 Nr. MAIS-537367) grąžinti 359000 Lt PVM skirtumą, susidariusį už 2012 m. lapkričio mėn. Kauno AVMI, Pareiškėjos prašymo grąžinti mokesčio skirtumą pagrįstumui nustatyti, atliko mokestinį tyrimą ir, nustačiusi pažeidimus, iniciavo mokestinį patikrinimą už laikotarpį nuo 2011-10-01 iki 2012-12-31. Dėl nepagrįstai pritaikyto 0 proc. PVM tarifo nuo 2012 m. lapkričio mėn. 1541351 Lt vertės patiektų prekių ES šalių PVM mokėtojams Inspekcija Pareiškėjai apskaičiavo 323684 Lt, t. y. 93745,37 Eur PVM, o už tikrintą laikotarpį dėl nepagrįstai taikyto 0 PVM tarifo ir nepagrįstos PVM atskaitos 2019-03-21 patikrinimo akte Nr. (7.45) FR0680-97 (toliau – patikrinimo aktas) papildomai apskaičiuota 4615135 Lt, t. y. 1336635,47 Eur PVM. Kauno AVMI 2019-06-20 sprendimu dėl patikrinimo akto tvirtinimo Nr. (7.45)FR0682-153 patvirtino minėtame patikrinimo akte apskaičiuotą 1336635,47 Eur PVM bei apskaičiavo šio mokesčio delspinigių ir baudų sumas ir iš viso Pareiškėjai nurodė sumokėti 1946156,05 Eur. Dėl minėto sprendimo vyksta mokestinis ginčas. Inspekcija, vadovaudamasi MAĮ 87, 111 straipsniais ir Taisyklėmis, ginčijamu Sprendimu nusprendė negrąžinti Pareiškėjai 359000 Lt (103973,59 Eur), negrąžinimo priežastimi nurodydama, kad už tikrintą laikotarpį PVM permokos apskaitos kortelėje nelieka, nes Kauno AVMI 2019-06-20 sprendimu Nr. (7.45) FR0682-153 patvirtinta sumokėti 1946156,05 Eur.

Pareiškėja pateiktame skunde ir jos atstovas Komisijos posėdžio metu laikėsi pozicijos, jog mokesčių administratorius neturėjo teisės priimti galutinio sprendimo dėl jo prašymo grąžinti PVM skirtumą, nes nėra pasibaigęs mokestinis ginčas. Pasak Pareiškėjos, skundžiamas Sprendimas, kaip neatitinkantis Viešojo administravimo įstatymo 8 straipsnio reikalavimų, turi būti panaikintas. Taip pat posėdžio Komisijoje metu Pareiškėjo atstovui susipažinus su Inspekcijos 2019-09-17 sprendimu Nr. 69-83, patvirtinančiu Kauno AVMI 2019-06-20 sprendimą Nr. (7.45)-FR0682-153, atstovas pateikė prašymą dėl rašytinių įrodymų prijungimo, kuriame pažymėjo, kad Inspekcija 2019-08-16 priėmė sprendimą Nr. 70-49 „Dėl UAB „SW1“ 2019-07-10 skundo nagrinėjimo termino pratęsimo“, kuriuo nusprendė pratęsti skundo dėl minėto Kauno AVMI sprendimo nagrinėjimo terminą. Tai patvirtina, kad nei priimant skundžiamą sprendimą, nei įteikiant šį sprendimą Pareiškėjai (2019-08-01), Kauno AVMI 2019-06-20 sprendimas Nr. (7.45)-FR0682-153 nebuvo įsiteisėjęs.

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

Mokesčio permokos (skirtumo) grąžinimu (įskaitymu) susiję teisiniai santykiai yra reguliuojami MAĮ 87 straipsnyje ir Taisyklėse įtvirtintomis nuostatomis. MAĮ 87 straipsnio 12 dalyje numatyta, kad jei atitinkamame mokesčio įstatyme nenumatyta kitaip, susidaręs mokesčio skirtumas grąžinamas (įskaitomas) ta pačia tvarka kaip ir mokesčio permoka. MAĮ

87 straipsnio 5 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 straipsnio 6 dalis).

Taisyklių 53 punktas (2019 m. sausio 30 d. įsakymo Nr. VA-9 redakcija, galiojusi Sprendimo priėmimo metu) įtvirtina, kad kai mokesčių mokėtojas pateikia prašymą ir Inspekcija priima sprendimą atlikti visos arba dalies prašomos gražinti (įskaityti) mokesčio permokos (skirtumo) mokesčių patikrinimą už prašyme nurodytą mokesčių laikotarpį arba su mokesčio permokos (skirtumo) gražinimu (įskaitymu) susiję klausimai yra sudedamoji Inspekcijos atliekamo to mokesčių mokėtojo patikrinimo dalis, prašyme nurodytos permokos (skirtumo) sumos gražinimas arba įskaitymas už nurodytą mokesčių laikotarpį kitoms mokesčiams ar baudų už administracinę nusižengimą nepriemokoms dengti gali būti stabdomas iki Inspekcijos sprendimo dėl patikrinimo akto tvirtinimo priėmimo, pagal kurį mokesčių mokėtojui naujai apskaičiuojamas ir nurodomas sumokėti mokesčiai ar su juo susijusios sumos (jei pažeidimų nenustatyta – pažymos apie tai), įteikimo mokesčių mokėtojui dienos, išskyrus Taisyklių 54.3 papunktyje numatytą atvejį. Tame pačiame punkte nurodoma, kad prašoma gražinti mokesčio permoka (skirtumas) ar jo dalis negražinama, kai sprendime dėl patikrinimo akto tvirtinimo nustatoma, kad mokesčio permokos (skirtumo) ar jo dalies nėra arba Inspekcija, vadovaudamasi MAĮ nuostatomis ir kitais teisės aktais, priima sprendimą negražinti mokesčio permokos (skirtumo) sumos. Komisija pažymi, kad kilus mokesčiams ginčui sprendimas dėl patikrinimo akto rezultatų įsigalioja tik priėmus galutinį sprendimą mokesčių ginčo byloje.

Aptartų teisės aktų nuostatų ir bylos aplinkybių kontekste darytina išvada, jog skundžiamas Inspekcijos Sprendimas negražinti Pareiškėjai 103973,59 Eur yra pagrįstas ir teisėtas. Pareiškėjos prašymas dėl PVM gražinimo išnagrinėtas ir ginčo sprendimas priimtas po Kauno AVMI 2019-06-20 sprendimo dėl patikrinimo akto tvirtinimo Nr. (7.45) FR0682-153 priėmimo, kuriuo Pareiškėjai dėl nepagrįstai taikyto 0 PVM tarifo ir į PVM atskaitą įtrauktų PVM sumų už laikotarpį nuo 2011-10-01 iki 2012-12-31 nustatyta mokėtina į biudžetą 1336635,47 Eur PVM bei su šiuo mokesčiu susijusi delspinigių ir baudos suma, iš viso 1946156,05 Eur. Kaip jau minėta, papildomai apskaičiuota PVM suma apima ir Pareiškėjos prašyme gražinti permoką nurodytą sumą (103973,59 Eur), todėl konstatuotina, kad deklaruotas ir prašomas gražinti PVM neegzistuoja. Pastebėtina, kad gražinama (įskaitoma) gali būti tik realiai susidariusi mokesčio permoka (skirtumas), kuri yra mokesčių mokėtojo mokesčių administratoriui pateiktoje atitinkamo mokesčio deklaracijoje, mokesčių 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 Pareiškėjai dėl patikrinimo metu nustatytų pažeidimų yra prievolė mokėti PVM ir Inspekcijos apskaitoje nėra PVM permokos, Inspekcija pagrįstai Sprendimu netenkino Pareiškėjos prašymo ir negražino Pareiškėjai 103973,59 Eur PVM sumos.

Komisija pastebi, kad skundžiamame Inspekcijos sprendime klaidingai nurodoma prašomos gražinti sumos valiuta, t. y. vietoj 359000 Lt, nurodoma 359000 Eur, tačiau, atsižvelgiant į tai, kad minėtame sprendime valiuta konvertuota teisingai (103973,59 Eur), šis netikslumas sprendimo teisingumo ir pagrįstumo vertinimui įtakos neturi.

Mokesčių 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 Lietuvos Respublikos finansų ministerijos 2019-07-11 sprendimą Nr. 331-992632.

Pagal MAĮ 159 straipsnio 1, 3 ir 4 dalis mokesčių mokėtojas, nesutinkantis su Mokesčių ginčų komisijos sprendimu, turi teisę šį sprendimą apskusti Vilniaus apygardos

administraciniam teismui (Žygimantų g. 2, 01102 Vilnius). Pagal MAĮ 159 straipsnio 2 dalį apskūsti 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 narys

Evaldas Raistenskis

Komisijos narė

Rasa Stravinskaitė

Komisijos narė

Vilma Vildžiūnaitė

Komisijos narys

Andrius Venius