



**MOKESTINIŲ GINČŲ KOMISIJA
PRIE LIETUVOS RESPUBLIKOS VYRIAUSYBĖS**

**SPRENDIMAS
DĖL UAB „O2“ SKUNDO**

2019 m. gruodžio 18 d. Nr. S-166 (7-133/2019)
Vilnius

Mokestinių ginčų komisija prie Lietuvos Respublikos Vyriausybės (toliau – Komisija), susidedanti iš pirmininkės Editos Galiauskaitės, narių Rasos Stravinskaitės, Vilmos Vildžiūnaitės (pranešėja), Andriaus Veniaus, išnagrinėjo uždarnosios akcinės bendrovės „O2“ (toliau – Pareiškėja, Bendrovė) 2019-10-18 skundą dėl Valstybinės mokesčių inspekcijos prie Lietuvos Respublikos finansų ministerijos (toliau – Atsakovas, Inspekcija) 2019-10-02 sprendimo Gražinti (įskaityti) permoką (skirtumą) ar nepagrįstai išieškotas sumas Nr. 331-1071473 (toliau – Sprendimas). Pareiškėjo atstovas advokato padėjėjas F. L. 2019-11-19 dalyvavo Komisijos posėdyje, Atsakovo atstovas nedalyvavo.

Komisija n u s t a t ė :

Inspekcija, vadovaudamasi Lietuvos Respublikos mokesčių administravimo įstatymo (toliau – MAĮ) 87 ir 111 straipsniais, Mokesčio ir baudos už administracinį nusižengimą permokos (skirtumo) ar nepagrįstai išieškotų sumų gražinimo (įskaitymo) taisyklėmis, patvirtintomis Inspekcijos 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 Pareiškėjos 2018-09-14 Prašymą gražinti (įskaityti) mokesčio ir (arba) baudos už administracinį nusižengimą permoką (skirtumą) ar nepagrįstai išieškotas sumas Nr. (17.16-40) GES-384345, 2019-10-02 sprendimu Nr. 331-1071473 nusprendė negražinti 12551,18 Eur.

Pareiškėja skunde nurodo, kad jai nesuprantama, iš ko susidarė jos 977,82 Eur mokestinė nepriemoka ir kodėl ja yra sumažinama gražintina 4702,62 EUR suma. Bendrovės nuomone, 4702,62 Eur jai turėjo būti gražinta, tai patvirtino pati Inspekcija, atlikusi pakartotinį mokestinį Bendrovės patikrinimą. Nurodoma, kad sprendimas, patvirtinantis patikrinimo rezultatus, apskūstas Komisijai ir kol vyksta ginčas dėl 9883,20 EUR iš bendros 12551,18 EUR sumos gražinimo Bendrovei, tol negali būti priimti galutiniai sprendimai gražinti/negražinti 12551,18 Eur PVM permokos sumos.

Bendrovė nesutinka su Skundžiamu sprendimu, nes Inspekcija nepagrįstai 977,82 EUR sumažina Bendrovei gražintiną 4702,62 EUR sumą nurodant, kad 977,82 EUR yra įskaitoma į Bendrovės mokestinę nepriemoką, kurios egzistavimo ir susidarymo aplinkybių Bendrovė nežino. Pareiškėja nurodo, kad Lietuvos Respublikos viešojo administravimo įstatymo (toliau – VAI) 3 straipsnio 1 punkte įtvirtintas įstatymo viršenybės principas numato, kad administraciniai aktai, susiję su asmenų teisių ir pareigų įgyvendinimu, visais atvejais turi būti pagrįsti įstatymais. Vadovaujantis objektyvumo principu, įtvirtintu VAI 3 straipsnio 2 punkte, administracinio sprendimo priėmimas ir kiti oficialūs viešojo administravimo subjekto veiksmai turi būti nešališki

ir objektyvūs. Atitinkamai VAI 8 straipsnio 1 dalyje įtvirtinta, kad individualus administracinis aktas turi būti pagrįstas objektyviais duomenimis (faktais) ir teisės aktų normomis, o taikomos poveikio priemonės turi būti motyvuotos.

Pareiškėja nurodo, kad nuo 2017-02-08 yra iškelta bankroto byla. Iki Skundžiamo sprendimo gavimo jokių pranešimų apie egzistuojančias nepriemokas iš Inspekcijos nebuvo gauta. Inspekcijos bankroto byloje netikslino savo finansinio reikalavimo, todėl Bendrovė pagrįstai manė, kad jokios nepriemokos ar kitos mokestinės prievolės ji neturi.

Pareiškėja prašo panaikinti Inspekcijos 2019-10-02 sprendimą „Grąžinti (įskaityti) permoką (skirtumą) ar nepagrįstai išieškotas sumas“ Nr. 331-1071473 ir klausimą dėl Pareiškėjos grąžintinos 4702,62 EUR sumos perduoti Inspekcijai nagrinėti iš naujo.

Inspekcija ginčijamame Sprendime nurodė, kad 2019-07-04 surašė patikrinimo aktą Nr. (21.222) FR0680-247, kuris patvirtintas 2019-09-02 sprendimu Nr. (21.222) FR0682-203. Patikrinimo metu nustatyta, kad Bendrovė prašė grąžinti 22526,80 Eur PVM permoką, susidariusią už laikotarpį nuo 2015-11-01 iki 2016-11-30. Dėl mokestinio patikrinimo metu Bendrovės pateiktų patikslintų PVM deklaracijų Bendrovės PVM permoka sumažėjo 5273,00 Eur ir 2019-07-01 Bendrovės PVM permoka buvo 17253,80 Eur (22526,80–5273,00). Kadangi mokestiniam patikrinimui nepateikti detalūs atskaitomo pirkimo/pardavimo PVM duomenys iš didžiosios knygos registro, prekių, kito turto inventorizacijos aktai ir kiti dokumentai už laikotarpį nuo 2015-11-01 iki 2017-03-31, padaryta išvada, kad nėra galimybės patikrinti, ar Bendrovės vardu įsigytos maisto prekės/gėrimai (9883,20 Eur pirkimo PVM), dalis statybinių/remonto medžiagų ir paslaugų (2518,24 Eur pirkimo PVM) bei kitos prekės ir paslaugos (1129,33 Eur pirkimo PVM) buvo panaudotos Bendrovės PVM apmokestinamoje veikloje. Inspekcija, vadovaudamasi MAI 87 straipsnio 5 ir 7 dalių nuostatomis, konstatavo, jog grąžintina iš biudžeto 4702,62 Eur PVM suma, iš šios sumos mokesčių mokėtojai grąžinama 3724,80 Eur PVM permokos suma, 977,82 Eur PVM permokos suma įskaityta Bendrovės mokestinėms nepriemokoms padengti. Likusi 12551,18 Eur (17253,80–4702,62) permokos dalis negrąžinama, kadangi negalima įsitikinti permokos pagrįstumu.

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

Komisija, įvertinusi ginčo bylos medžiagą, konstatuoja, kad Pareiškėjos skundas tenkintinas iš dalies, Inspekcijos sprendimas naikintinas ir Pareiškėjos prašymas grąžinti mokesčio permoką (skirtumą) perduotinas Inspekcijai nagrinėti iš naujo. Ginčas tarp šalių vyksta dėl Inspekcijos sprendimo, kuriuo mokesčių administratorius atsisakė Pareiškėjai grąžinti 4702,62 Eur pridėtinės vertės mokesčio (toliau – PVM) permoką (skirtumą).

Mokestinis ginčas šioje byloje vyksta dėl Inspekcijos Sprendimo, kuriuo: 1) remiantis 2019-07-04 patikrinimo akto Nr. (21.222) FR0680-247 rezultatais, nustatyta 17253,80 Eur PVM permoka 2019-07-01 ir nustatyta 12551,18 Eur negrąžinama šios permokos dalis (nesant galimybei įsitikinti šios permokos sumos pagrįstumu) bei nustatyta grąžintina iš biudžeto suma – 4702,62 Eur; 2) 977,82 Eur permokos sumos įskaitymo Bendrovės mokestinėms nepriemokoms padengti.

Dėl nustatytos 4702,62 Eur grąžintinos iš biudžeto sumos. Inspekcija, atlikusi Pareiškėjos PVM apskaičiavimo patikrinimą už laikotarpį nuo 2015-11-01 iki 2017-03-31, surašė 2019-07-04 patikrinimo aktą Nr. (21.222) FR0680-247. Inspekcija nustatė, kad Pareiškėja 2018-09-14 pateikė prašymą grąžinti 22526,80 Eur PVM. Permoką už laikotarpį nuo 2015 m. lapkričio mėn. iki 2016 m. lapkričio mėn. Inspekcijos duomenimis, 2019-07-01 Bendrovės PVM permoka buvo 17253,80 Eur, t. y. dėl mokestinio patikrinimo metu patikslintų deklaracijų sumažėjo 5273 Eur. Nustatyta, kad tikrinamuoju laikotarpiu Bendrovės parduotų prekių ir paslaugų apmokestinamoji vertė sudaro 235201,86 Eur, pardavimo PVM – 49392,28 Eur. Bendrovė pirkė prekių ir paslaugų už 322207,36 Eur apmokestinamąją vertę ir 67625,67 Eur PVM. Inspekcija nurodė, kad patikrinimui nepateikti detalūs atskaitomo pirkimo / pardavimo PVM duomenys iš Didžiosios knygos registro, prekių, kito turto inventorizacijos aktai ir kiti dokumentai už laikotarpį nuo 2015-11-01 iki 2017-03-31 ir padaryta išvada, kad 54486,63 Eur atskaitytas pirkimo PVM yra pagrįstas, o likusių 13530,77 Eur

PVM atskaitos pagrįstumo nėra galimybės patikrinti, t. y. nėra galimybės įsitikinti, ar Bendrovės vardu įsigytos maisto prekės / gėrimai (9883,20 Eur pirkimo PVM), dalis statybinių / remonto medžiagų ir paslaugų (2518,24 Eur pirkimo PVM) bei kitos prekės ir paslaugos (1129,33 Eur pirkimo PVM) buvo panaudotos Bendrovės PVM apmokestinamoje veikloje. Taigi, patikrinimo metu buvo nustatyta grąžintina 4702,62 Eur (49392,28-54094,90) PVM permokos dalis ir negrąžintina 12551,18 Eur (17253,80-4702,62) permokos dalis. Inspekcija šio patikrinimo akto rezultatus patvirtino 2019-09-02 sprendimu dėl patikrinimo akto tvirtinimo Nr. (21.222)FR0682-203.

Pareiškėja pateikė Komisijai skundą dėl 2019-09-02 sprendimo dėl patikrinimo akto tvirtinimo Nr. (21.222)-FR0682-203 dalies, kuria neleista į PVM atskaitą įtraukti 9883,20 Eur maisto, alkoholinių ir gaiviųjų gėrimų įsigijimo PVM. Komisija, išnagrinėjusi Pareiškėjos skundą, priėmė 2019-11-11 sprendimą Nr. S-145 (7-116/2019), kuriuo panaikino Inspekcijos 2019-09-02 sprendimo dėl patikrinimo akto tvirtinimo Nr. (21.222)FR0682-203 dalį, kuria neleista Pareiškėjai į PVM atskaitą įtraukti 9883,20 Eur PVM. Atsižvelgdama į tai, Komisija konstatuoja, kad dėl šios priežasties Inspekcijos apskaičiuota 4702,62 Eur grąžintina iš biudžeto suma turi būti perskaičiuota įvertinant pripažintą 9883,20 Eur PVM atskaitos sumą.

Dėl negrąžinamos 977,82 Eur permokos sumos. Iš bylos medžiagos matyti, kad Inspekcija Sprendime iš nustatytos 4702,62 Eur permokos sumos, vadovaudamasi MAĮ 87 straipsnio 1 dalimi ir Mokesčio ir baudos už administracinį nusižengimą permokos (skirtumo) ar nepagrįstai išieškotų sumų grąžinimo (įskaitymo) taisyklių, patvirtintų Valstybinės mokesčių inspekcijos prie Lietuvos Respublikos finansų ministerijos viršininko 2004 m. gruodžio 7 d. įsakymu Nr. VA-186 „Dėl mokesčio ir baudos už administracinį nusižengimą permokos (skirtumo) ar nepagrįstai išieškotų sumų grąžinimo (įskaitymo)“ (toliau – Taisyklės), 9.1.1 papunktyje nustatyta tvarka, 977,82 Eur PVM permokos sumą įskaitė Bendrovės mokestinėms nepriemokoms padengti.

Pareiškėja skunde nurodo, kad 977,82 Eur mokestinės nepriemokos susidarymo ir egzistavimo aplinkybės jai nėra žinomos, Inspekcija savo Sprendime nenurodė, iš ko susidarė mokestinė nepriemoka. Be to, nurodoma, kad Bendrovei nuo 2017-02-08 iškelta bankroto byla. Iki Sprendimo gavimo jokių pranešimų apie egzistuojančias nepriemokas iš Inspekcijos nebuvo gauta, Inspekcija bankroto byloje netikslino finansinio reikalavimo, todėl, jos nuomone, neįvykdytų mokestinių prievolių neturėjo.

Analizuodamas Viešojo administravimo įstatymo 8 straipsnyje įtvirtintus individualaus administracinio akto turiniui keliamus reikalavimus, Lietuvos vyriausiasis administracinis teismas (toliau – LVAT) nuolat akcentuoja iš šio straipsnio kylančius motyvuotumo ir aiškumo imperatyvus. Motyvavimo pareigos turinys Lietuvos vyriausiojo administracinio teismo praktikoje visų pirma siejamas su teisėtumo principo suponuojamų reikalavimų laikymusi. Aiškindamas Viešojo administravimo įstatymo 8 straipsnį, Lietuvos vyriausiasis administracinis teismas 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 (žr., pvz., LVAT 2011-06-27 išplėstinės teisėjų kolegijos sprendimą adm. byloje Nr. A556-336/2011; 2010-08-24 sprendimą adm. byloje Nr. A-756-450/2010; 2016-01-12 nutartį administracinėje byloje Nr. eA-1321-575/2016 ir kt.). Individualūs administraciniai sprendimai negali būti grindžiami spėjimais ar įtarimais, o turi būti pagrįsti teisės normomis. Visiškai nesilaikant minėtų nuostatų ar tai darant tik iš dalies, paprastai kyla pagrįsta abejonė dėl tokio administracinio akto teisėtumo bei pagrįstumo (žr., pvz., LVAT 2014-12-18 sprendimą administracinėje byloje Nr. A822-1440/2014, 2018-04-18 sprendimą administracinėje byloje Nr. A871-525/2018 ir kt.). Sprendimo priėmimo faktinis pagrindas ir individuali argumentacija turi būti žinomi ne tik viešojo administravimo subjektui, priimančiam sprendimą, bet ir asmeniui, kurio atžvilgiu jis priimamas, kad iš jo būtų galima suprasti visuomeninių santykių

esmę, subjektus, dalyvaujančius šiuose santykiuose, būtų aiškus tų visuomeninių santykių teisinis kvalifikavimas (LVAT 2013-09-09 nutartis adm. byloje Nr. A-575-1517/2013, 2016-01-12 nutartis adm. byloje Nr. eA-1321-575/2016).

Kaip matyti iš Inspekcijos Sprendimo, Inspekcijos nurodyta 977,82 Eur mokestinė nepriemoka, vadovaujantis minėtomis MAĮ ir Taisyklių nuostatomis, buvo įskaityta Inspekcijos administruojamų mokesčių mokestinėms nepriemokoms ir baudų už administracinius nusižengimus nepriemokoms padengti ir tuo sumažinta patikrinimo metu nustatyta 4702,62 Eur grąžintina iš biudžeto suma.

Inspekcijos išvada atsisakyti grąžinti 977,82 Eur pagrįsta išimtinai formaliais mokesčio permokos (skirtumo) grąžinimo motyvais, iš Inspekcijos Sprendimo turinio šioje dalyje ir skundui nagrinėti pateiktos medžiagos nėra aišku, kokių mokesčių nepriemokas (įskaitant konkrečių mokesčių dydžius) Inspekcija įskaitė iš anksčiau minėtos patikrinimo metu nustatytos grąžintinos PVM sumos. Nurodyta priežastis sudaro pakankamą pagrindą konstatuoti, kad Inspekcijos Sprendimas šioje dalyje neatitinka anksčiau išdėstytų VAĮ keliamų reikalavimų individualaus administracinio akto turiniui.

Komisija, atsižvelgdama į tai, kad patikrinimo metu nustatyta 4702,62 Eur grąžintina iš biudžeto suma turi būti perskaičiuota įvertinant pripažintą 9883,20 Eur PVM atskaitos sumą, įvardijama, kokiems mokesčiams ir kokio dydžio mokesčių nepriemokoms užskaityti buvo panaudota 977,82 Eur permokos suma, konstatuoja, kad Inspekcijos Sprendimas naikintinas ir Pareiškėjos prašymas dėl mokesčio permokos (skirtumo) grąžinimo perduotinas Inspekcijai nagrinėti iš naujo.

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:

Panaikinti Valstybinės mokesčių inspekcijos prie Finansų ministerijos 2019-10-02 sprendimą Grąžinti (įskaityti) permoką (skirtumą) ar nepagrįstai išieškotas sumas Nr. 331-1071473 ir Pareiškėjos 2018-09-14 prašymą Nr. (17.16-40) GES-384345 perduoti Valstybinei mokesčių inspekcijai prie Finansų ministerijos nagrinėti iš naujo.

Pagal MAĮ 159 straipsnio 1, 3 ir 4 dalis mokesčių mokėtojas, nesutinkantis su Mokestinių ginčų komisijos sprendimu, turi teisę šį sprendimą apskūsti 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, sprendami 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 narė

Rasa Stravinskaitė

Komisijos narė

Vilma Vildžiūnaitė

Komisijos narys

Andrius Venius