



**MOKESTINIŲ GINČŲ KOMISIJA
PRIE LIETUVOS RESPUBLIKOS VYRIAUSYBĖS**

**SPRENDIMAS
DĖL R. G. SKUNDO**

2020 m. sausio 17 d. Nr. S-9 (7-150/2019)
Vilnius

Mokestinių ginčų komisija prie Lietuvos Respublikos Vyriausybės (toliau – Komisija), susidedanti iš pirmininkės Editos Galiauskaitės, narių Evaldo Raistensio, Rasos Stravinskaitės, Vilmos Vildžiūnaitės, Andriaus Veniaus (pranešėjas), išnagrinėjo R. G. (toliau – Pareiškėjas) 2019-11-14 skundą dėl Valstybinės mokesčių inspekcijos prie Lietuvos Respublikos finansų ministerijos (toliau – Inspekcija, Atsakovas) 2019-10-28 sprendimo Nr. 331-1088573. Pareiškėjas ir Atsakovo atstovas 2019-12-16 Komisijos posėdyje nedalyvavo.

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 (toliau – Taisyklės), ir išnagrinėjusi Pareiškėjo 2019-10-08 prašymą gražinti (įskaityti) mokesčio ir (arba) baudos už administracinį nusižengimą permoką (skirtumą) ar nepagrįstai išieškotas sumas Nr. (17.16-40) GES-474454, 2019-10-28 sprendimu Nr. 331-1088573 nusprendė Pareiškėjui gražinti neįskaitytą prašomos gražinti sumos likutį – 532 Eur į Pareiškėjo nurodytą sąskaitą.

Pareiškėjas su skundžiamu sprendimu nesutinka ir prašo Komisijos jį panaikinti bei PVM gražinti teisės aktų nustatyta tvarka ir terminais.

Pareiškėjas, remdamasis jo atžvilgiu atlikto operatyvaus patikrinimo rezultatais (2019-10-22 operatyvaus patikrinimo pažyma Nr. (27.4) FR1042-4131, toliau – OP pažyma), nurodė, kad Klaipėdos apskrities valstybinė mokesčių inspekcija (toliau – Klaipėdos AVMI) dėl pridėtinės vertės mokesčio (toliau – PVM) permokos pagrįstumo yra nurodžiusi, jog Pareiškėjas gautą PVM sąskaitą faktūrą (UAB „E1“ 2019-08-30 Nr. ERU014102, 50031,08 Eur, iš jų 8683,08 Eur PVM) įtraukė į gaunamų PVM sąskaitų faktūrų registrą (i.SAF) ir pirkimo PVM deklaravo PVM deklaracijoje (forma FR0600) už 2019 m. 08 mėn.

Pareiškėjas paaiškino, kad įsigyta įranga bus sumontuota ir naudojama žuvininkystės veikloje – afrikiniams šamams auginti. Montavimo darbai numatyti su trečiu mokėjimo prašymu iki 2020-06-01. Montavimo darbams atlikti bus samdoma įmonė ir jau 2020 m. vasario mėn. planuoja įsigyti afrikinius šamus (mailių). Projektą „Produktyvios investicijos į akvakultūrą“ iš dalies remia Nacionalinė mokėjimo agentūra prie Žemės ūkio ministerijos (toliau – NMA) pagal 2018-12-05 pasirašytą vietos projekto vykdymo sutartį Nr. VAKA-AKVA-6.1.1-1.1/63VS-PV-18-1-04949. Paramos suma – 50000 Eur, iš jų: 42500 Eur Europos jūrų reikalų ir žuvininkystės fondo lėšos; 7500 Eur – Lietuvos valstybės biudžeto lėšos (15 proc. paramos sumos); 50026,92 Eur – projekto vykdytojo nuosavomis pinigėmis lėšomis.

Operatyvaus patikrinimo metu nustatyta, kad, vadovaujantis Lietuvos Respublikos pridėtinės vertės mokesčio įstatymo (toliau – PVMĮ) 58 straipsnio 1 dalimi, Pareiškėjas teisingai apskaitė ir deklaravo PVM atskaitą pagal UAB „E1“ išrašytą 2019-08-30 PVM sąskaitą faktūrą ERU014102, pirkimo PVM 8683,08 Eur už įsigytus įrengimus, kurie bus naudojami PVM apmokestinamai veiklai.

OP pažymoje pateikta išvada: įvertinus tai, kad Pareiškėjas nėra sumontavęs įrangos, skirtos afrikiniams šamams auginti, vadovaujantis PVMĮ 91 straipsnio 2 dalies 4 punkto nuostata, PVM suma per mokesstinį laikotarpį atskaityta už įsigytą ilgalaikį turtą, negražintina 8716 Eur pagal pateiktą 2019-10-08 prašymą už 2019 m. rugpjūčio mėn.

Pareiškėjas akcentuoja, jog projekto tikslams ir uždaviniams pasiekti reikalingos apyvartinės lėšos ir PVM išmoka bus panaudota trečiai paramos daliai įsisavinti, taigi, savalaikė išmoka yra būtina. Be to, PVM lėšų panaudojimas buvo numatytas verslo plane ir verslo planas buvo įvertintas valstybinės įstaigos darbuotojų kaip tinkamas.

Pareiškėjas taip pat nurodo, jog analogiškai projektus įgyvendino ir kiti asmenys (ūkininkai M. G. bei V. R., taip pat UAB „A1“), kuriems PVM lėšos buvo gražintos ir panaudotos įgyvendinant projektus. Šiuo metu jų projektai yra sėkmingai įgyvendinti.

Pareiškėjo įsigytas turtas yra įtrauktas į ilgalaikio turto apskaitą, apdraustas visa turto atkuriamąja verte, projektas įgyvendinamas griežtai pagal sutartį su NMA ir už įsigytą turtą, kaip ilgalaikį turtą, gautos išmokos. Kaip nurodyta OP pažymoje, Pareiškėjas atkreipia dėmesį į tai, jog įrangos montavimo darbai yra numatyti su trečiu mokėjimo prašymu – 2.7.3 – 4 punkte, t. y. iki 2020-06-01.

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

Iš ginčo bylos medžiagos matyti, kad Inspekcija, vadovaudamasi MAĮ 87 ir 111 straipsniais, mokesčių įstatymais, Taisyklėmis, ir išnaginėjusi Pareiškėjo 2019-10-08 prašymą gražinti (įskaityti) mokesčio ir (arba) baudos už administracinį nusižengimą permoką (skirtumą) ar nepagrįstai išieškotas sumas Nr. (17.16-40) GES-474477 (toliau – 2019-10-08 prašymas), 2019-10-30 sprendimu gražinti (įskaityti) permoką (skirtumą) ar nepagrįstai išieškotas sumas Nr. 331-1090193 nusprendė Pareiškėjui negražinti (neįskaityti) 8716 Eur PVM skirtumo. Negražinimo priežastis ir teisinis pagrindas: neatitinka PVMĮ 91 straipsnio 2 dalies 4 punkte nustatytų apribojimų; PVM skirtumo dalis didesnė nei už įsigytą ilgalaikį turtą per mokesstinį laikotarpį atskaityta PVM suma.

Komisija pažymi, kad nors Pareiškėjas skunde nurodo, jog prašo panaikinti Inspekcijos 2019-10-28 sprendimą Nr. 331-1088573 (kuriuo Pareiškėjui buvo gražintas 532 Eur neįskaitytas prašomos gražinti sumos likutis), tačiau iš skundo motyvų ir ginčo bylos medžiagos matyti, kad ginčijamas yra Inspekcijos 2019-10-30 sprendimas gražinti (įskaityti) permoką (skirtumą) ar nepagrįstai išieškotas sumas Nr. 331-1090193 (toliau – Sprendimas, 2019-10-30 sprendimas Nr. 331-1090193). Todėl Komisija nagrinės būtent pastarojo Inspekcijos sprendimo teisėtumą ir pagrįstumą.

Komisija konstatuoja, kad ginčijamas Inspekcijos 2019-10-30 sprendimas gražinti (įskaityti) permoką (skirtumą) ar nepagrįstai išieškotas sumas Nr. 331-1090193 naikintinas ir Pareiškėjo prašymas gražinti šią PVM permokos (skirtumo) sumą perduotinas centriniam mokesčių administratoriui nagrinėti iš naujo.

Mokestinis ginčas šioje byloje yra kilęs dėl Inspekcijos sprendimo negražinti Pareiškėjui 8716 Eur PVM skirtumo pagrįstumo.

Iš bylos medžiagos matyti, kad Pareiškėjas 2019-10-08 pateikė Inspekcijai prašymą Nr. (17.16-40) GES-474477 gražinti 8716 Eur PVM skirtumą, susidariusį už 2019 metų 08 mėn. Prašyme nurodytas gražinimo pagrindas – 03 „Gražintina PVM suma, per mokesstinį laikotarpį atskaityta už įsigytą ilgalaikį turtą, išskyrus į PVM atskaitą įtrauktą importo PVM sumą, įskaitytą vadovaujantis PVMĮ 94 straipsnio nuostatomis, taip pat pirkimo PVM sumą už pasigamintą ilgalaikį materialųjį turtą). Pagal Pareiškėjo pateiktą prašymą Klaipėdos AVMI atliko Pareiškėjo operatyvų patikrinimą (2019-10-22 OP pažyma Nr. (27.4) FR1042-4131), kurio metu nustatė, kad

Pareiškėjas pagal 2019-08-30 PVM sąskaitą faktūrą ERU014102 iš UAB „E1“ įsigijo įrengimus (mechaninį / būgninį filtrą, siurbį, biologinius užpildus, UV įrenginį ir kt.) už 41348,00 Eur, pirkimo PVM 8683,08 Eur, viso 50031,08 Eur. Mokesčių administratorius vertino, kad vadovaujantis PVMĮ 58 straipsnio 1 dalimi, Pareiškėjas teisingai apskaitė ir deklaravo PVM atskaitą pagal UAB „E1“ išrašytą 2019-08-30 PVM sąskaitą faktūrą (8683,08 Eur pirkimo PVM) už įsigytus įrengimus, kurie bus naudojami PVM apmokestinamai veiklai, tačiau, įvertinęs tai, jog Pareiškėjas nėra sumontavęs įsigytos įrangos, skirtos afrikinių šamų auginimo sistemai, vadovaudamasis PVMĮ 91 straipsnio 2 dalies 4 punktu, ginčijamu sprendimu nusprendė negražinti 2019-10-08 Pareiškėjo pateiktame prašyme nurodyto 8716 Eur PVM skirtumo, nes PVM skirtumo dalis didesnė nei už įsigytą ilgalaikį turtą per mokestinį laikotarpį atskaityta PVM suma.

Pareiškėjas nesutinka su Inspekcijos sprendimu ir nurodo, kad įsigyta įranga bus sumontuota ir naudojama žuvininkystės veikloje – afrikiniams šamams augini (montavimo darbai numatyti su trečiu mokėjimo prašymu NMA iki 2020-06-01 pagal projektą „Produktyvios investicijos į akvakultūrą“), įgytas turtas yra įtrauktas į ilgalaikio turto apskaitą, projektas įgyvendinamas griežtai pagal sutartį su NMA; už įsigytą turtą (kaip ilgalaikį turtą) gautos išmokos iš NMA. Pareiškėjas taip pat nurodo, jog analogiškai projektus įgyvendino ir kiti asmenys (ūkininkai M. G. bei V. R., taip pat UAB „A1“), kuriems PVM lėšos buvo gražintos ir panaudotos įgyvendinant projektus. Šiuo metu jų projektai yra sėkmingai įgyvendinti.

Komisija pažymi, kad Lietuvos vyriausiojo administracinio teismo (toliau – LVAT) praktikoje mokesčių administratorius yra pripažįstamas viešojo administravimo subjektu, kuris savo veikloje privalo, be kita ko, vadovautis ir bendraisiais viešosios teisės principais (2003-12-15 plenarinės sesijos nutartis adm. byloje Nr. A11-648/2003, „Administracinių teismų praktika“ Nr. 4, 2003; 2010-03-04 nutartis adm. byloje Nr. A-575-252/2010; 2010-03-15 nutartis adm. byloje Nr. A-556-504/2010; 2011-06-27 sprendimas adm. byloje Nr. A-556-336/2011). Tai reiškia, jog mokesčių administratorius privalo laikytis ir Lietuvos Respublikos viešojo administravimo įstatymo (toliau – VAĮ) 3 straipsnyje įtvirtintų viešojo administravimo principų (2005-02-01 nutartis adm. byloje Nr. A-14-131/2005; 2008-01-31 nutartis adm. byloje Nr. A-556-158/2008; 2011-05-05 nutartis adm. byloje Nr. A-575-851/2011), *inter alia* įstatymo viršenybės (2007-02-09 nutartis adm. byloje Nr. A-180-127/2007) bei objektyvumo (2010-06-28 nutartis adm. byloje Nr. A-438-502/2010; 2009-07-09 nutartis adm. byloje Nr. A-502-830/2009; 2011-06-27 sprendimas adm. byloje Nr. A-556-336/2011).

VAĮ 3 straipsnio 1 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 (VAĮ 3 straipsnio 2 punktas). Atitinkamai VAĮ 8 straipsnio 1 dalyje yra detalizuota, kad individualus administracinis aktas turi būti pagrįstas objektyviais duomenimis (faktais) ir teisės aktų normomis, o taikomos poveikio priemonės turi būti motyvuotos.

LVAT savo jurisprudencijoje yra konstatavęs, kad pastarosios VAĮ 8 straipsnio nuostatos reiškia, jog 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 (2010-08-24 sprendimas adm. byloje Nr. A-756-450/2010, „Administracinė jurisprudencija“ Nr. 20, 2010; 2010-11-15 sprendimas adm. byloje Nr. A-556-15/2010, „Administracinė jurisprudencija“ Nr. 20, 2010; 2011-06-27 sprendimas adm. byloje Nr. A-556-336/2011; 2015-02-03 nutartis adm. byloje Nr. A-448-556/2015; 2015-12-07 nutartis adm. byloje Nr. A-2519-502/2015). Komisija pažymi, kad mokesčių administratoriaus sprendimų priėmimo teisinis bei faktinis pagrindai turi būti žinomi ne tik mokesčių administratoriui, bet ir asmeniui, kurio atžvilgiu šis sprendimas priimamas.

Komisija pažymi, jog ginčijamas Inspekcijos sprendimas, kuriuo Pareiškėjui negražintas PVM skirtumas, negali būti pripažintas motyvuotu, pagrįstu ir teisėtu, nes mokesčių administratorius, kaip viešojo administravimo subjektas, priimdamas ginčijamą sprendimą,

nesilaikė VAĮ 3 straipsnyje įtvirtintų viešojo administravimo principų, *inter alia* įstatymo viršenybės bei objektyvumo, nepaisė šio įstatymo 8 straipsnyje įtvirtintų bendrųjų individualaus administracinio akto turiniui keliamų reikalavimų.

Ginčo sprendime nurodytas faktinis bei teisinis šio sprendimo priėmimo pagrindas, t. y. Pareiškėjo pateiktas 2019-10-08 prašymas grąžinti PVM skirtumą neatitinka PVMĮ 91 straipsnio 2 dalies 4 punkto reikalavimų (PVM skirtumo dalis didesnė nei už įsigytą ilgalaikį turtą per mokestinį laikotarpį atskaityta PVM suma), kadangi Pareiškėjas nėra sumontavęs įsigytos įrangos, Komisijos vertinimu, negali būti laikomas pakankamu tvirtinti, jog Pareiškėjas neturi teisės susigrąžinti ginče aptariamą PVM skirtumą. Iš ginčijamo sprendimo neaišku, kokiais kriterijais remdamasis mokesčių administratorius vertino, kad Pareiškėjo prašymas neatitinka PVMĮ 91 straipsnio 2 dalies 4 punkto reikalavimų. Iš Pareiškėjo skunde išdėstytų motyvų bei mokesčių administratoriaus išvadų, išdėstytų OP pažymoje, galima tik daryti prielaidą, jog Pareiškėjo įsigytas turtas, mokesčių administratoriaus nuomone, nepriskirtinas ilgalaikiam turtui, tačiau vėlgi neaišku, kokiais kriterijais remiantis buvo prieita tokios išvados. Daugiau jokių faktų, argumentų ar įrodymų, pagrindžiančių savo poziciją, mokesčių administratorius nenurodė, todėl ginčijamas Inspekcijos sprendimas negali būti pripažintas atitinkančiu aukščiau nurodytus viešojo administravimo principus.

Įvertinusi aukščiau išdėstytus ginčijamo sprendimo trūkumus, Komisija sprendžia, kad negali įvertinti ir įsitikinti, jog PVM skirtumas pagal Pareiškėjo 2019-10-08 pateiktą prašymą Pareiškėjui negrąžintas pagrįstai. Taigi, Komisija, remdamasi MAĮ 155 straipsnio 4 dalies 5 punkte įtvirtinta Komisijos teise mokesčių mokėtojo skundą perduoti Inspekcijai nagrinėti iš naujo, konstatuoja, jog dėl aukščiau nurodytų priežasčių Inspekcijos 2019-10-30 sprendimas Nr. 331-1090193 yra naikintinas, o Pareiškėjo 2019-10-08 prašymas Nr. (17.16-40) GES-474477 grąžinti 8716 Eur PVM skirtumą perduodamas centriniam mokesčių administratoriui nagrinėti iš naujo. Inspekcija, iš naujo nagrinėdama Pareiškėjo prašymą, turėtų atsižvelgti į šiame sprendime išdėstytus argumentus ir priimdama naują sprendimą aiškiai nurodyti sprendimo priėmimo motyvus ir teisinį pagrindą, t. y. naujai priimtas centrinio mokesčių administratoriaus sprendimas turi visiškai atitikti VAĮ 8 straipsnio 1 dalyje įtvirtintus bendruosius individualaus administracinio akto turiniui keliamus reikalavimus.

Mokestinių ginčų komisija prie Lietuvos Respublikos Vyriausybės, vadovaudamasi Mokesčių administravimo įstatymo 155 straipsnio 4 dalies 2 ir 5 punktais, n u s p r e n d ž i a :

Panaikinti Valstybinės mokesčių inspekcijos prie Lietuvos Respublikos finansų ministerijos 2019-10-30 sprendimą Nr. 331-1090193 ir Pareiškėjo 2019-10-08 prašymą grąžinti 8716 Eur PVM skirtumą perduoti centriniam mokesčių administratoriui 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, 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