



**MOKESTINIŲ GINČŲ KOMISIJA  
PRIE LIETUVOS RESPUBLIKOS VYRIAUSYBĖS**

**SPRENDIMAS  
DĖL UAB „MARGŪNAS“ SKUNDO**

2020 m. spalio 5 d. Nr. S- 180 (7-60/2020)  
Vilnius

Mokestinių ginčų komisija prie Lietuvos Respublikos Vyriausybės (toliau – Komisija), susidedanti iš Komisijos narės, pavaduojančios Komisijos pirmininką Rasos Stravinskaitės (pranešėja), narių Evaldo Raistensčio, Vilmos Vildžiūnaitės, išnagrinėjo uždarnosios akcinės bendrovės „Margūnas“ (toliau – Bendrovė) 2020-03-10 skundą dėl Valstybinės mokesčių inspekcijos prie Lietuvos Respublikos finansų ministerijos (toliau – Inspekcija) 2020-02-14 sprendimo dėl patikrinimo akto tvirtinimo Nr. (21.222) FR0682-106 (toliau – Sprendimas, skundžiamas sprendimas). Bendrovės atstovai Y. E., D. N. ir Inspekcijos atstovas R. R. Komisijos 2020-08-04 posėdyje nuotoliniu būdu dalyvavo.

Komisija n u s t a t ė :

Bendrovė pateikė Komisijai 2020-04-16 prašymą sustabdyti jos skundo dėl Inspekcijos sprendimo nagrinėjimą, nes Bendrovė, turėdama tikslą paneigti Inspekcijos tvirtinimą, jog Bendrovė, perimdama mokestinius nuostolius iš Vokietijos bendrovės *BRAMAR Chemie GmbH* (toliau – *BRAMAR Chemie*), nesilaikė Lietuvos Respublikos pelno mokesčio įstatymo (toliau – PMĮ) 56<sup>1</sup> straipsnio 7 dalies reikalavimo, t. y. neturėjo užsienio mokesčių administratoriaus išduoto dokumento, patvirtinančio, kad Vokietijos bendrovė mokestinių nuostolių perdavimo Bendrovei momentu neturėjo mokestinių nepriemokų, kreipėsi į Vokietijos mokesčių administratorių su prašymu išduoti tokio pobūdžio pažymą. Atsižvelgusi į tai, kad dėl pasaulinės pandemijos ir sulėtėjusio Vokietijos mokesčių administratoriaus procedūrų vykdymo Bendrovė iki 2020-04-16 dar nebuvo gavusi aukščiau minėtos Vokietijos mokesčių administratoriaus pažymos ir negalėjo konkrečiai nurodyti, kada minėtas įrodymas bus gautas, Bendrovė paprašė sustabdyti jos skundo nagrinėjimą. Komisija 2020-04-21 protokoliniu sprendimu Nr. PP-91 (7p-12/2020, 7p-14/2020) sustabdė Bendrovės 2020-03-10 skundo dėl Sprendimo nagrinėjimą iki Bendrovė gaus Vokietijos mokesčių administratoriaus pažymą ir įpareigojo Bendrovę nedelsiant informuoti Komisiją apie iš Vokietijos mokesčių administratoriaus gautą pažymą ir pateikti ją Komisijai.

Bendrovė 2020-07-03 pateikė Komisijai prašymą atnaujinti jos skundo nagrinėjimą ir prijungti prie bylos Vokietijos mokesčių administratoriaus išduotą pažymą (su vertimu į lietuvių kalbą) dėl *BRAMAR Chemie* mokestinės nepriemokos mokestinių nuostolių perdavimo momentu.

Atsižvelgusi į tai, kad neliko aplinkybių, dėl kurių Bendrovės skundo nagrinėjimas buvo sustabdytas, Komisija 2020-08-04 posėdyje Bendrovės skundo nagrinėjimą atnaujina ir skundą nagrinėja iš esmės

Bendrovė 2020-03-10 skunde nurodo 2018-04-13 patikslinusi 2013, 2014 ir 2015 m. mokestinių laikotarpių pelno mokesčio (toliau – PM) deklaracijas (PLN204) sumažindama minėtų laikotarpių apmokestinamąjį pelną atitinkamai 348 809 Eur, 185 376 Eur ir 433 325 Eur.

2013 m. mokestinio laikotarpio patikslinta PM deklaracija nebuvo priimta, nes dėl šio laikotarpio anksčiau buvo atliktas mokestinis patikrinimas, tačiau buvo pradėtas pateiktų duomenų vertinimas. 2014 ir 2015 m. mokestinių laikotarpių patikslintos PM deklaracijos buvo priimtos, todėl 2018-08-02 Bendrovė pateikė Inspekcijai prašymą grąžinti 92 805 Eur mokesčio permoką. Inspekcija 2018-08-20 grąžino Bendrovei mokesčio permoką.

Tačiau, pasak skundo, 2018-07-27 Inspekcija inicijavo Bendrovės 2013-01-01–2015-12-31 mokestinio laikotarpio apskaičiavimo, deklaravimo ir sumokėjimo patikrinimą, kurio metu nagrinėjo su PM permokos 2013–2015 m. laikotarpiu susidarymu susijusias aplinkybes. Iš esmės patikrinimo metu buvo nagrinėjamos su mokestinių nuostolių iš Vokietijoje registruotos bendrovės *BRAMAR Chemie* perėmimu susijusios aplinkybės. 2019-12-16 surašytame patikrinimo akte Nr. (21.222) FR0680-524 (toliau – Patikrinimo aktas) buvo nustatyta, kad Bendrovė nepagrįstai sumažino 2013, 2014 ir 2015 m. mokestinių laikotarpių apmokestinamąjį pelną iš *BRAMAR Chemie* perimtu mokestiniu nuostoliu.

Bendrovė skunde toliau nurodo išdėstanti faktinius bei teisinius argumentus, kodėl skundžiamas sprendimas yra nepagrįstas ir neteisėtas bei turėtų būti panaikintas.

Bendrovės pagrindinė veikla yra didmeninė ir mažmeninė prekyba cheminėmis medžiagomis. Vienintele Bendrovės akcininke nuo 2011 m. yra Estijoje registruota kontroliuojanti bendrovė *AS Ingmar Group*, kuriai priklauso 100 proc. Bendrovės akcijų. Nuo 2011 m. kovo mėn. *AS Ingmar Group* taip pat priklauso 75 proc. *BRAMAR Chemie* akcijų. *BRAMAR Chemie* veikla yra tokia pati, kaip ir Bendrovės, t. y. didmeninė ir mažmeninė prekyba cheminėmis medžiagomis.

Pasak skundo, *BRAMAR Chemie* kartu su vietiniu partneriu S. E., kuris buvo paskirtas bendrovės vadovu ir kuriam priklausė 25 proc. jos akcijų, buvo įkurta siekiant plėsti veiklos geografiją ir prekybos apimtį su Vokietijos bei aplinkinių valstybių klientais. Pastebima, kad dėl panašių priežasčių ir pagal tokį patį modelį – su vietiniu partneriu, anksčiau buvo įsteigta bendrovė Lenkijoje, kuri iki šios dienos sėkmingai vykdo veiklą.

*BRAMAR Chemie* veikla buvo finansuojama prekiniais kreditais, t. y. Bendrovei ir kitoms grupės bendrovėms perkant produkciją bei parduodant ją *BRAMAR Chemie* su atsiskaitymo atidėjimu. Per visą *BRAMAR Chemie* veiklos laikotarpį vien Bendrovė pardavė prekių šiai bendrovei už 2 484 884,50 Eur. *BRAMAR Chemie* įsiskolinimas Bendrovei už pateiktas prekes 2016-12-31 buvo 747 731 Eur. Visos šios Bendrovės pajamos buvo apmokestintos PM Lietuvoje, tačiau net ir Vokietijos bendrovės bankroto ar likvidavimo atveju šis įsiskolinimas Bendrovei nebus pripažintas beviltiška skola ir nebus priskirtas prie leidžiamų atskaitymų dėl galiojančių PMĮ apribojimų.

Kitoms grupės, kuriai priklauso Bendrovė, įmonėms *BRAMAR Chemie*, 2016-12-31 duomenimis, buvo skolinga dar apie 800 000 Eur.

2013 ir 2014 m. *BRAMAR Chemie* buvo nuostolingi – patirti atitinkamai 348 808,75 Eur ir 185 375,74 Eur nuostoliai. Pagrindinės nuostolingos veiklos priežastys – nepalankios žaliavų kainos, konkurencinė aplinka bei didelės įmonės išlaidų sąnaudos. 2015 m. nuostoliai, kurių suma siekė 986 582,68 Eur, didžiąją dalimi susidarė dėl Vokietijos bendrovės skolininko įsiskolinimo pripažinimo beviltiška skola ir įtraukimo į nuostolius finansinės apskaitos tikslais bei į leidžiamus atskaitymus apmokestinimo PM tikslais. Minėtas nuostolis susidarė dėl Vokietijos bendrovės 2012 m. nesusijusiai Italijos bendrovei *AZ Chimica Cuggiono SRL* (toliau – Italijos bendrovė) vykdytų prekių pardavimų, už kurias Italijos bendrovė liko skolinga 914 210 Eur. Minėtai Italijos bendrovei 2013-09-23 buvo iškelta bankroto byla, o *BRAMAR Chemie* pateikė savo kreditorinį reikalavimą patvirtinančius dokumentus ir buvo patvirtinta kaip Italijos bendrovės kreditorius 914 210 Eur sumai. 2015-12-31 duomenimis, Italijos bendrovei priklausė turto už 129 400 Eur, o bendra kreditorinių reikalavimų suma buvo 8 696 979,14 Eur, iš kurių 119 557,79 Eur yra pirmesnės eilės nei *BRAMAR Chemie* kreditorių reikalavimai. Todėl 2015 m. buvo priimtas sprendimas minėtą reikalavimo teisę nurašyti ir pripažinti leidžiamais atskaitymais apmokestinimo PM tikslais.

Pasak skundo, nepaisant Bendrovės ir kitų grupės įmonių pastangų, *BRAMAR Chemie* veikla netapo pelninga, todėl buvo priimtas sprendimas nuo 2016 m. pradžios jos veiklą nutraukti. Šį faktą patvirtina 2015 m. finansinės ataskaitos, pagal kurias 2015-12-31 *BRAMAR Chemie* neturėjo jokio materialaus turto ar atsargų, išskyrus nedidelės vertės gautinas sumas iš pirkėjų. Tą patį patvirtina ir Inspekcijai pateiktos 2016 m. finansinės ataskaitos, pagal kurias 2016 m. *BRAMAR Chemie* negavo jokių pajamų. Taigi, dar 2016 m. buvo priimtas sprendimas faktiškai nutraukti *BRAMAR Chemie* veiklą. Veikla niekada nebuvo atnaujinta, bendrovė nuo 2016 m. iki šios dienos nebesudarė nei vieno komercinio sandorio.

Nutraukus *BRAMAR Chemie* veiklą ir svarstant dėl jos uždarymo, Bendrovė ėmė domėtis galimybėmis perimti *BRAMAR Chemie* mokestinius nuostolius ir sumažinti savo apmokestinamąsias pajamas. Tuo tikslu 2016-02-01 buvo pateiktas pirmasis paklausimas mokesčių administratoriui dėl PMĮ 56<sup>1</sup> straipsnio nuostatų taikymo. 2016-04-20 Bendrovė gavo Inspekcijos atsakymą Nr. (32.40-PM) RM-10517 (toliau – Pirminis atsakymas) į paklausimą, kuriame paaiškinta, kad 2013, 2014 ir 2015 m. *BRAMAR Chemie* mokestiniai nuostoliai negali būti perkelti. Nesuprasdama tokios mokesčių administratoriaus pozicijos, Bendrovė 2016-10-28 pateikė pakartotinį paklausimą dėl to paties klausimo. 2017-05-25 Bendrovė gavo Inspekcijos atsakymą Nr. (18.11-31-1 E) RM-16338 (toliau – Pakartotinis atsakymas), kuriame ši nurodė, kad jeigu Bendrovė atitiktų visus PMĮ 56<sup>1</sup> straipsnio 4 dalyje nurodytus reikalavimus bei turėtų pagrindžiančius įrodymus, kad *BRAMAR Chemie* nuostoliai yra galutiniai ir negali būti perkelti į kitus mokestinius metus Vokietijoje, nuostolių perėmimas būtų galimas. Gavusi Pakartotinį atsakymą, Bendrovė buvo pasiruošusi perimti *BRAMAR Chemie* mokestinius nuostolius, tačiau Inspekcija pradėjo jos 2011–2013 m. mokestinių laikotarpių mokestinį patikrinimą, dėl ko mokestinių nuostolių perėmimas iš Vokietijos bendrovės buvo sustabdytas. Tik pasibaigus mokestiniam ginčui, Bendrovė 2018 m. surinko visus įrodymus, pagrindžiančius, kad *BRAMAR Chemie* nebevykdo komercinės veiklos ir nebegali pasinaudoti mokestiniais nuostoliais Vokietijoje, ir perėmė *BRAMAR Chemie* mokestinius nuostolius.

Skunde pabrėžiama, kad Pirminiame atsakyme Inspekcija, remdamasi teleologiniu įstatymo aiškinimu, apskritai neigė galimybę Bendrovei perimti Vokietijos bendrovės mokestinius nuostolius, Pakartotiniame atsakyme, nors iš pripažino tokią teisę, tačiau nepaaiškino Bendrovei, kokius dokumentus ši turėtų turėti, kad galėtų perimti *BRAMAR Chemie* mokestinius nuostolius, nors Bendrovė, teikdama paklausimus, situaciją išdėstė labai išsamiai ir pateikė visus turimus su situacija susijusius dokumentus. Būtent dėl to buvo delsiama priimti sprendimą dėl *BRAMAR Chemie* likvidavimo, nes nebuvo aiški Inspekcijos pozicija bei tai, kokių įrodymų dėl iš *BRAMAR Chemie* perimtų mokestinių nuostolių pareikalaus Inspekcija. Tik besibaigiant mokestiniam patikrinimui, nesulaukus iš Inspekcijos reikalavimų pateikti konkrečius dokumentus, buvo priimtas sprendimas likviduoti *BRAMAR Chemie*. Įrodymai apie sprendimą likviduoti *BRAMAR Chemie* buvo pateikti mokestinio patikrinimo metu.

Bendrovė skunde cituoja PMĮ 56<sup>1</sup> straipsnio 1 ir 4 dalių nuostatas ir nurodo, jog Patikrinimo akte ir skundžiamame sprendime nėra ginčijama, kad *BRAMAR Chemie* ir Bendrovė atitinka visus šio įstatymo straipsnio 1 dalyje nustatytus reikalavimus, taip pat nėra nustatyta, kad nebūtų tenkinami 4 dalies 1 ir 3 punktų reikalavimai. Todėl pagrindinis nesutarimas tarp šio ginčo šalių kyla dėl to, ar *BRAMAR Chemie* perduodami mokestiniai nuostoliai atitinka PMĮ 56<sup>1</sup> straipsnio 4 dalies 2 punkto reikalavimus.

Pasak Bendrovės, mokesčių administratoriaus parengtame apibendrintame PMĮ paaiškinime šiuo klausimu tėra vienas sakinys: „Lietuvos vienetas gali perimti iš užsienio vieneto apskaičiuotus mokestinio laikotarpio nuostolius tik tokiu atveju, jeigu pagal ES valstybės narės, kurios rezidentas mokesčių tikslais yra nuostolius perduodantis užsienio vienetas, teisės aktų reikalavimus tas vienetas šių nuostolių negali panaudoti: perkelti į kitus mokestinius laikotarpius arba atskaityti iš savo pajamų (pelno), t. y. buvo išnaudotos visos galimybės išskaityti nuostolius jo rezidavimo valstybėje“.

Mokestinio patikrinimo metu Inspekcija neprašė iš Bendrovės jokių konkrečių dokumentų, o teikė bendrus nurodymus pateikti visus mokestinių nuostolių perėmimą

pagrindžiančius dokumentus, todėl Bendrovei nėra aišku, kokiais kriterijais vadovaudamasi Inspekcija kvalifikuoja mokestinius nuostolius kaip galutinius, t. y. tokius, kuriuos įskaityti savo rezidavimo valstybėje buvo išnaudotos visos galimybės.

Bendrovės nuomone, sprendžiant klausimą dėl to, ar *BRAMAR Chemie* nuostoliai gali būti laikomi atitinkančiais PMĮ 56<sup>1</sup> straipsnio 4 dalies 2 punkto reikalavimus, reikia vadovautis Europos Sąjungos Teisingumo Teismo (toliau – ESTT) praktika. Bendrovė skunde cituoja ESTT 2005-12-13 sprendimo byloje *Marks & Spencer plc* prieš *Her Majesty's Inspector of Taxes* (C-446/03) 33, 41–50, 53–56 paragrafus, 2015-02-03 sprendimo byloje Europos Komisija prieš Jungtinę Didžiosios Britanijos ir Šiaurės Airijos Karalystę (C-172/13) 36 ir 37 paragrafus. Nurodo, jog ESTT pozicija *Timac Agro Deutschland* byloje (C-388/14), kuria Patikrinimo akte ir skundžiamame sprendime remiasi Inspekcija, nėra aktuali šiam mokestiniam ginčui, nes ESTT minėtoje byloje pasisakė dėl nuolatinių buveinių, o ne dėl dukterinių bendrovių mokestinių nuostolių perėmimo.

Apibendrinus šiam ginčui aktualią skunde pacituotą ESTT praktiką, daroma išvada, kad vertinant, ar *BRAMAR Chemie* mokestiniai nuostoliai atitinka PMĮ 56<sup>1</sup> straipsnio 4 dalies 2 punkto reikalavimus, reikia atsižvelgti į šias aplinkybes: ar *BRAMAR Chemie* 2013–2015 m. sukauptais mokestiniais nuostoliai gali sumažinti savo ankstesnių mokestinių laikotarpių apmokestinamąjį pelną, ar gali perduoti kitai Vokietijoje registruotai bendrovei, ar yra galimybių pasinaudoti nuostoliais ateityje, t. y. ar *BRAMAR Chemie* gauna pajamų, ar turi turto ir vykdo komercinę veiklą.

Bendrovė skunde tvirtina, jog atsakymai į nurodytuosius klausimus yra neigiami, nes Vokietijos teisės aktai draudžia perkelti mokestinius nuostolius į ankstesnius mokestinius laikotarpius, be *BRAMAR Chemie* kitų įmonių, veikiančių Vokietijoje, nėra, 2015-12-31 duomenimis, *BRAMAR Chemie* neturėjo jokio materialaus turto bei atsargų, o nuo 2016 m. iki likvidavimo momento negavo jokių pajamų. Be to, nuo 2019-11-01 *BRAMAR Chemie* yra likviduojama.

Bendrovės įsitikinimu, atsižvelgiant į skunde aptartą ESTT praktiką bei minimas faktines aplinkybes, *BRAMAR Chemie* perduoti mokestiniai nuostoliai atitinka PMĮ 56<sup>1</sup> straipsnio 4 dalies 2 punkto reikalavimus.

Patikrinimo akte ir skundžiamame sprendime Inspekcija nurodo, kad, perimdama mokestinius nuostolius iš *BRAMAR Chemie*, Bendrovė taip pat neatitiko PMĮ 56<sup>1</sup> straipsnio 7 dalies reikalavimo, nes neturėjo užsienio mokesčių administratoriaus išduoto dokumento, patvirtinančio, kad *BRAMAR Chemie* mokestinių nuostolių perdavimo momentu neturėjo mokestinių nepriemokų. Tačiau, Bendrovės tvirtinimu, mokesčių administratoriaus dokumentuose nėra nustatyta, kad *BRAMAR Chemie* nuostolių perdavimo dieną, t. y. 2018-03-29 mokestinę nepriemoką turėjo. Pagal Lietuvos Respublikos mokesčių administravimo įstatymo (toliau – MAĮ) 67 straipsnio 1 dalį Inspekcijos teiginys, jog Bendrovė neatitiko PMĮ 56<sup>1</sup> straipsnio 7 dalies reikalavimų, turi būti pagrįstas įrodymais. Jokių įrodymų apie tai, kad *BRAMAR Chemie* turėjo mokestinę nepriemoką 2018-03-29, byloje nėra, be to, Vokietijos mokesčių administratorius savo atsakyme Inspekcijai patvirtino, kad *BRAMAR Chemie* mokestinių nepriemokų neturi. Bendrovė pažymi ir tai, kad patikrinimo metu Inspekcija neprašė jos pateikti įrodymus apie tai, kad *BRAMAR Chemie* atitinka PMĮ 56<sup>1</sup> straipsnio 7 dalies reikalavimus.

Bendrovė skunde cituoja Inspekcijos sprendime nurodytas faktines aplinkybes, kuriomis mokesčių administratorius grindžia savo poziciją dėl jos padarytų PMĮ 56<sup>1</sup> straipsnio 4 dalies 2 punkto ir 7 dalies pažeidimų (Sprendimo 6–7 psl.). Nurodo, jog pirmoji ir šeštoji Inspekcijos sprendime nurodytos aplinkybės yra faktiškai neteisingos, nes minimas 2018-07-06 dokumentas yra dėl 2016 m. mokestinio laikotarpio ir būtent dėl iki 2016-12-31 sukauptų mokestinių nuostolių, todėl mokestinių nuostolių perdavimas, kuris įvyko 2018-03-29, šiame dokumente negali atsispindėti. Antroji, trečioji ir penktoji aplinkybės, Bendrovės teigimu, pagal ESTT suformuotą praktiką nėra reikšmingos, nes turi būti atsižvelgiama į tai, kada *BRAMAR Chemie* faktiškai nustojo vykdyti veiklą, o ne jos likvidavimo momentą. Papildomai pažymima

ir tai, kad sprendimas dėl *BRAMAR Chemie* likvidavimo buvo priimtas tik 2019 m. iš dalies dėl Inspekcijos kaltės, kuri niekaip negalėjo suformuluoti aiškaus atsakymo, kokie kriterijai bus svarbūs sprendžiant dėl mokestinių nuostolių perėmimo ir kokius įrodymus reikės pateikti. Ketvirtoji Inspekcijos minima aplinkybė, pasak Bendrovės, nėra teisinga – Bendrovei perduoti mokestiniai nuostoliai bus deklaruoti pateikiant 2018 m. *BRAMAR Chemie* PM deklaraciją ir joje sumažinant sukauptus mokestinius nuostolius. Vokietijos mokesčių administratorius patvirtino, kad 2018 m. *BRAMAR Chemie* PM deklaracijos dar nėra pateiktos. Septintoji minima aplinkybė, Bendrovės nuomone, nėra reikšminga, nes PVM kodo turėjimas nesudaro prielaidos teigti, kad *BRAMAR Chemie* vykdo ar ketina vykdyti ekonominę veiklą, nes visi kiti šioje byloje pateikti duomenys tokią prielaidą paneigia.

Atsižvelgiant į aukščiau išdėstytas aplinkybes, skunde daroma išvada, kad surašydama Patikrinimo aktą ir priimdama skundžiamą sprendimą, Inspekcija pažeidė MAĮ 67 straipsnio 1 dalies nuostatas. Pasak Bendrovės, vertinant byloje esančią medžiagą ir Inspekcijos išvadas yra akivaizdu, kad Inspekcija rėmėsi išimtinai tik Bendrovės pateikta informacija. Vienintelė papildoma medžiaga, kurią surinko Inspekcija, yra neišsamūs ir nereikšmingi atsakymai iš Vokietijos mokesčių administratoriaus. Todėl daroma išvada, kad Inspekcija nesistengė surinkti ir nešališkai įvertinti visus įrodymus, kaip to reikalauja Lietuvos vyriausiojo administracinio teismo (toliau – LVAT) praktika (2010-11-08 nutartis adm. byloje Nr. A-556-1527/2010, 2015-06-30 nutartis adm. byloje Nr. A-704-602/2015 ir kt.). Inspekcijai nepagrindus apskaičiuotų mokesčių objektyviais įrodymais, nesiėmus vertinti Bendrovės pateiktų duomenų bei įrodymų, buvo priimtas neteisėtas bei nepagrįstas Sprendimas, kuris pažeidžia MAĮ bei Viešojo administravimo įstatymo nuostatas.

Bendrovės nuomone, ji turėtų būti atleista nuo 9 280 Eur PM baudos, jeigu Sprendimas nebūtų panaikintas. Bendrovė skunde cituoja MAĮ 141 straipsnio 1 dalies 1–3 punktuose įtvirtintus atleidimo nuo baudos pagrindus ir nurodo, kad ji pakoregavo PM deklaracijas, kurių pagrindu susidarė mokestinė permoka, pateikė prašymą grąžinti šią permoką, mokesčių administratorius pradėjo Bendrovės mokestinį patikrinimą ir dar jam nepasibaigus, patvirtino Bendrovės prašymą ir grąžino minėtą mokestinę nepriemoką. Mokesčių administratorius užbaigė mokestinį patikrinimą ir priėmė Sprendimą, kurio pagrindu buvo nustatyta, kad minėta mokestinė permoka buvo grąžinta be pagrindo. Vadinasi, mokesčių administratorius Bendrovei grąžino permoką tuo momentu, kai dar nebuvo priimtas sprendimas dėl permokos pagrįstumo. Atsižvelgiant į šias aplinkybes, Bendrovės nuomone, egzistuoja MAĮ 141 straipsnio 1 dalies 2 punkte numatytas atleidimo nuo baudos pagrindas, kad mokesčio įstatymas pažeistas dėl aplinkybių, kurios nepriklausė nuo mokesčių mokėtojo valios ir kurių jis nenumatė ir negalėjo numatyti.

Bendrovė skunde cituoja MAĮ 87 straipsnio 7 dalies nuostatas ir nurodo, jog MAĮ įtvirtina mokesčių administratoriui pareigą sustabdyti mokestinės permokos grąžinimo klausimą tuo atveju, jeigu mokestinės permokos susidarymo pagrįstumo klausimas yra mokestinio patikrinimo dalykas. Todėl tuo atveju, jeigu mokesčių administratorius būtų tinkamai įgyvendinęs MAĮ nuostatas ir Bendrovės prašymas dėl permokos grąžinimo būtų sustabdytas, jai bauta paskaičiuota nebūtų, nes Bendrovė dar vykstant mokestiniam patikrinimui nebūtų iš biudžeto susigrąžinusi PM permokos, dėl ko nebūtų padaryta žala biudžetui.

Atsižvelgiant į aukščiau išdėstytas aplinkybes ir į tai, kad mokesčių administratorius grubiai pažeidė MAĮ nuostatas ir bauta Bendrovei negalėjo būti paskirta, nes prašymo dėl permokos grąžinimo nagrinėjimas turėjo būti sustabdytas, Bendrovė privalo būti atleista nuo 9 280 Eur PM baudos.

Atsižvelgiant į aukščiau išdėstytus argumentus ir faktines aplinkybes, remiantis MAĮ 155 straipsnio 4 dalies 2 punktu, skunde prašoma panaikinti Patikrinimo aktą ir Sprendimą; tuo atveju, jeigu Inspekcijos sprendimas būtų paliktas nepakeistas, atleisti Bendrovę nuo 9 280 Eur PM baudos.

Inspekcija, išnagrinėjusi Patikrinimo aktą, surašytą patikrinus Bendrovę ir Bendrovės 2020-01-15 pastabas, ginčijamu sprendimu patvirtino patikrinimo akte papildomai apskaičiuotą 92 805 Eur PM, apskaičiavo 131,67 Eur PM delspinigius, skyrė 9 280 Eur PM baudą.

Inspekcija, atlikusi Bendrovės 2013–2015 m. PM apskaičiavimo, deklaravimo ir sumokėjimo teisingumo patikrinimą, nustatė, jog Bendrovė 2018-08-02 pateikė prašymą grąžinti 92 805 Eur PM permoką, nurodydama, kad PM permoka susidarė dėl iš grupės įmonės – *BRAMAR Chemie* perimtų mokestinių nuostolių už 2014–2015 m. Inspekcija, vadovaudamasi PMĮ 56<sup>1</sup> straipsnio nuostatomis, patikrinimo akte konstatavo, jog Bendrovė nepagrįstai 967 510 Eur sumažino 2013–2015 m. apmokestinamąjį pelną iš vienetų grupės vieneto perimtais 2013–2015 m. mokestiniais nuostoliais ir dėl šio pažeidimo patikrinimo metu Bendrovei už 2014–2015 m. papildomai apskaičiavo 92 805 Eur PM.

Inspekcija nurodo, jog iš bylos medžiagos matyti, kad Bendrovė 2018-04-13 patikslino metines PM deklaracijas (PLN204) už 2013, 2014, 2015 m. ir apmokestinamąjį pelną sumažino 967 510 Eur, iš jų: už 2013 m. – 348 809 Eur, už 2014 m. – 185 376 Eur, už 2015 m. – 433 325 Eur. Metinėse PM deklaracijose Bendrovė 145 126 Eur sumažino mokėtiną PM, iš jų: už 2013 m. – 52 321 Eur, už 2014 m. – 27 806 Eur, už 2015 m. – 64 999 Eur. Bendrovė 2018-08-02 pateikė prašymą dėl 92 805 Eur PM permokos grąžinimo. Prašyme nurodė, jog PM permoka susidarė dėl iš grupės įmonės – *BRAMAR Chemie* perimtų mokestinių nuostolių už 2014–2015 m.

Patikrinimo metu nustatyta, kad Bendrovė juridinių asmenų registre įregistruota 1998-01-26, mokesčių mokėtojų registre – 1998-02-03. Bendrovės įregistruotas ir suformuotas įstatinis kapitalas, 2018-12-31 duomenimis, 147 696 Eur, padalintas į 5 100 vnt. paprastųjų vardinių 28,96 Eur nominalios vertės akcijų. Akcijos nuosavybės teise (100 proc.) nuo 2011-05-19 priklauso Estijos įmonei *AS Ingmar Group*. Taip pat nustatyta, kad *BRAMAR Chemie* įregistruota 2011-10-06, 75 proc. jos akcijų nuo 2011-10-06 priklauso Estijos įmonei *AS Ingmar Group* ir 25 proc. – fiziniam asmeniui S. E.. Atsižvelgiant į tai, Bendrovė ir *BRAMAR Chemie* atitinka PMĮ 2 straipsnio 7 dalyje pateiktą vienetų grupės sąvoką.

Inspekcija sprendime cituoja PMĮ 56<sup>1</sup> straipsnio 1 dalies nuostatas ir tvirtina, jog užsienio vienetas šiame straipsnyje nustatyta tvarka gali perduoti Lietuvos vienetai mokestinius nuostolius, o pastarasis juos perimti PM tikslais tik tuo atveju, jeigu įvykdytos ir visos 3 PMĮ 56<sup>1</sup> straipsnio 4 dalyje nustatytos sąlygos, t. y.: 1) užsienio vienetas yra ES valstybės narės rezidentas mokesčių tikslais, ES valstybėje narėje turintis verslo organizavimo formą, nurodytą Direktyvos 90/434/EB priede, ir yra Direktyvos 90/434/EB 3 straipsnio c punkte nustatyto mokesčio mokėtojas, ir 2) užsienio vieneto perduodami mokestiniai nuostoliai negali būti perkelti į kitus jo mokestinius metus (ar atskaitomi iš jo pajamų (pelno) pagal ES valstybės narės, kurios rezidentas mokesčių tikslais yra nuostolius perduodantis užsienio vienetas, teisės aktų reikalavimus, ir 3) užsienio vieneto perduodami mokestiniai nuostoliai turi būti apskaičiuoti (perskaičiuoti) pagal PMĮ nuostatas.

Inspekcija sprendime taip pat cituoja PMĮ 56<sup>1</sup> straipsnio 4 dalies komentarą ir nurodo, jog Lietuvos vienetas turi turėti užsienio valstybės vieneto patvirtinimą, kad pagal tos užsienio valstybės teisės aktus užsienio vienetas perduodamų mokestinio laikotarpio nuostolių negali panaudoti savo rezidavimo valstybėje.

Pasak Sprendimo, norint pasinaudoti galimybe perduoti vieno vieneto mokestinius nuostolius kitam, tai pačiai įmonių grupei priklausančiam vienetai, be ankščiau nurodytų PMĮ 56<sup>1</sup> straipsnio 4 dalyje keliamų reikalavimų, turi būti tenkinama ir 56<sup>1</sup> straipsnio 7 dalyje numatyta sąlyga, t. y., kad Lietuvos vienetas negali perimti iš kito vienetų grupės vieneto nuostolių, jei nuostolius ketinantis perduoti vienetų grupės vienetas tų nuostolių perdavimo dieną turi mokestinę nepriemoką. Nurodytosios normos komentare paaiškinta, jog dokumentas, įrodantis, kad nuostolius perduodantis vienetas jų perdavimo dieną neturi mokestinės nepriemokos, yra mokesčių administratoriaus išduota atitinkama atsiskaitymo su valstybės ir / ar savivaldybių biudžetais, pinigų fondais pažyma arba analogiška tokia pažyma, išduota užsienio valstybės mokesčių administratoriaus.

Inspekcija nurodo, jog vertinant mokestinių nuostolių perdavimo tarp ES grupės vienetų taikymą, atsižvelgtina į ESTT praktiką, ir sprendime cituoja ESTT sprendimo *Marks & Spencer* byloje C-446/03 55 ir 56 punktus bei ESTT sprendimo *Timac Agro Deutschland* byloje C-388/14 nuostatas.

Patikrinimo metu, pasak Inspekcijos, nustatyta, kad Bendrovė, pagrįsdama nuostolių priėmimą iš *BRAMAR Chemie*, pateikė tokius dokumentus:

1. 2018-03-29 mokestinių nuostolių priėmimo–perdavimo aktą (toliau – Nuostolių priėmimo–perdavimo aktas), kuriame nurodyta, kad Bendrovė iš Vokietijos Federacinėje Respublikoje registruotos ir veikiančios įmonės *BRAMAR Chemie* perima, o *BRAMAR Chemie* Bendrovei perduoda: 2013 m. mokestinio laikotarpio 348 809 Eur mokestinius nuostolius; 2014 m. mokestinio laikotarpio 185 376 Eur mokestinius nuostolius; 2015 m. mokestinio laikotarpio 938 222 Eur mokestinius nuostolius.

Šiame akte patvirtinta, kad: 1. mokestiniai nuostoliai perduodami tarp grupės įmonių, kurios be pertraukų jau daugiau kaip 2 (dvejus) metus yra tos pačios grupės įmonės; 2. *BRAMAR Chemie* yra Vokietijos Federacinės Respublikos rezidentas mokesčių tikslais; 3. *BRAMAR Chemie* verslo organizavimo forma yra nurodyta Direktyvos 90/434/ EB priede ir *BRAMAR Chemie* yra Direktyvos 90/434/EB 3 straipsnio c punkte nustatytas mokesčio mokėtojas; 4. *BRAMAR Chemie* nuostoliai negali būti perkelti į kitus jo mokestinius metus (ar atskaitomi iš jo pajamų (pelno)); 5. *BRAMAR Chemie* perduodami mokestiniai nuostoliai yra apskaičiuoti (perskaičiuoti) pagal PMĮ nuostatas; 6. *BRAMAR Chemie* neturi mokestinių nepriemokų ir yra pilnai atsiskaičius su Vokietijos Federacinės Respublikos biudžetu.

Nuostolių priėmimo–perdavimo akte pažymėta, kad jis įsigalioja nuo jo pasirašymo datos. Šį aktą pasirašė Bendrovės generalinis direktorius C. A. ir *BRAMAR Chemie* vadovas E. J..

2. 2018-03-29 mokestinių nuostolių perskaičiavimo aktą (toliau – Nuostolių perskaičiavimo aktas), kuriame nurodyta, jog 2018-03-29 *BRAMAR Chemie* (Vokietijos Federacinėje Respublikoje registruota ir veikianti įmonė) perduoda mokestinių laikotarpių nuo 2013-01-01 iki 2013-12-31, nuo 2014-01-01 iki 2014-12-31 ir nuo 2015-01-01 iki 2015-12-31 mokestinius nuostolius Bendrovei, o Bendrovė mokestinius nuostolius perima iš *BRAMAR Chemie*.

Nuostolių perskaičiavimo aktą pasirašė Bendrovės generalinis direktorius C. A., *BRAMAR Chemie* vadovas E. J. ir Bendrovę atstovaujantis advokatų kontoros „COBALT“ mokesčių grupės vadovaujantis teisininkas D. N.. Šiame akte Bendrovės ir *BRAMAR Chemie* atstovai patvirtino, kad: 1. *BRAMAR Chemie* perduodamų nuostolių sumos, nurodytos Nuostolių priėmimo–perdavimo akte, yra paskaičiuotos pagal PMĮ 11 straipsnio nuostatas; 2. perduodamų mokestinių nuostolių sumos yra paskaičiuotos iš *BRAMAR Chemie* pajamų atėmus neapmokestinamąsias pajamas, atskaičius leidžiamus atskaitymus ir ribojamų dydžių leidžiamus atskaitymus taip, kaip tai apibrėžta PMĮ 11 straipsnio 1 dalies 1–3 punktuose.

Nuostolių perskaičiavimo aktu patvirtinama, kad, vadovaujantis PMĮ nuostatomis, perduodami *BRAMAR Chemie* nuostoliai sudarė: mokestinio laikotarpio nuo 2013-01-01 iki 2013-12-31 – 348 809 Eur; mokestinio laikotarpio nuo 2014-01-01 iki 2014-12-31 – 185 376 Eur; mokestinio laikotarpio nuo 2015-01-01 iki 2015-12-31 – 938 222 Eur.

3. Notaro C. M. 2011-10-14 patvirtintą *BRAMAR Chemie* akcininkų sąrašą, kuriame nurodyta, jog *BRAMAR Chemie* bendra akcijų vertė yra 25 000 Eur, iš jų: akcijos už 6 250 Eur priklauso P. M.; akcijos už 18 750 Eur priklauso Estijos įmonei *AS Ingmar Group*.

4. 2016-10-18 išrašą iš Vokietijos juridinių asmenų registro, kuriame nurodytas *BRAMAR Chemie* įstatinis kapitalas 25 000 Eur, įmonės steigimo sutarties data – 2011-10-06; veikla – cheminių žaliavų importas ir eksportas, prekyba cheminėmis medžiagomis, cheminių medžiagų saugojimas, specializuotų chemijos produktų gamyba; direktoriumi nuo 2014-09-29 paskirtas E. J..

5. *BRAMAR Chemie* buhalterinę apskaitą tvarkančios įmonės „*GOB Steuerberatungsgesellschaft mbH* Berlyno filialo 2016-01-07 laišką, adresuotą *BRAMAR Chemie* vadovui E. J., kuriame nurodyta, kad: 1. *BRAMAR Chemie* yra Vokietijoje neribotai apmokestinama Vokietijos įmonė; 2. *BRAMAR Chemie* 25 proc. akcijų (vertė 6 250 Eur) priklauso S. E. ir 75 proc. (18 750 Eur vertė) priklauso įmonei *AS Ingmar Group*; 3. *BRAMAR Chemie* perkeliamų nuostolių dydis 2013-12-31 yra 518 379 Eur; 4. einamųjų 2014 m. mokestinio laikotarpio nuostoliai yra 184 807 Eur.

Nustatyti bendrieji mokestinių laikotarpių nuostoliai 2014-12-31 yra 703 186 Eur.

6. Vokietijos Miesbacho miesto mokesčių administratoriaus sprendimus dėl juridinio asmens pelno ir solidarumo mokesčių dydžio nustatymo už 2011–2016 m. (toliau – Sprendimai): 2012-11-07 be numerio už 2011 m.; 2015-02-13 Nr. 005059 už 2012 m.; 2015-02-19 Nr. 005138 už 2013 m.; 2016-06-01 Nr. 008161 už 2014 m.; 2017-09-01 Nr. 010688 už 2015 m.; 2018-07-06 Nr. 012814 ir Nr. 012816 už 2016 m.

Sprendimuose nurodoma, jog *BRAMAR Chemie* kiekvienais mokestiniais metais apskaičiavo tiek finansinį, tiek mokestinį nuostolį:

1 lentelė. Sprendimuose deklaruoti *BRAMAR Chemie* nuostoliai už 2011–2016 m.

Laikotarpis, metais	<i>BRAMAR Chemie</i> deklaruotas finansinis nuostolis, Eur	<i>BRAMAR Chemie</i> deklaruotas mokestinis nuostolis, Eur
2011	25 599	25 599
2012	146 108	145 549
2013	348 809	347 231
2014	185 376	184 807
2015	938 248	938 222
2016	5 381	5 381
Iš viso:	1 649 521	1 646 789

Atitinkamai, PM 2011–2016 m. yra lygus 0 Eur. 2018-07-06 Sprendimų Nr. 012813 ir Nr. 012816 duomenimis, *BRAMAR Chemie* leidžiamas mokestinių nuostolių perkėlimo likutis 2015-12-31 sudaro 1 641 408 Eur, 2016-12-31 – 1 646 789 Eur (1 641 408 + 5 381 (nuostolis už 2016 m.)).

Pažymima, kad nors pagal 2018-03-29 Nuostolių priėmimo–perdavimo aktą *BRAMAR Chemie* 2013–2015 m. 1 472 407 Eur mokestiniai nuostoliai buvo perduoti Bendrovei, tačiau po 3 mėnesių (2018-07-06) Vokietijos Miesbacho miesto mokesčių administratoriaus sprendimuose nurodyti iki 2016-12-31 sukaupti *BRAMAR Chemie* nuostoliai – 1 646 789 Eur, t. y. Vokietijos Miesbacho miesto mokesčių administratoriaus sprendimuose nuostolių perdavimas Bendrovei neįvertintas.

7. 2019-08-29 *BRAMAR Chemie* akcininko *AS Ingmar Group* stebėtojų tarybos sprendimą, kuriame nuspręsta nutraukti *BRAMAR Chemie* veiklą ir ją likviduoti. Sprendimą pasirašė 6 stebėtojų tarybos nariai: Y. E., G. N., N. V., I. V., E. J. ir C. A..

Inspekcija pažymi, kad sprendimas nutraukti *BRAMAR Chemie* veiklą ir inicijuoti jos likvidavimą *AS Ingmar Group* stebėtojų tarybos narių buvo priimtas tik 2019-08-29, t. y. po 1,5 m., kai buvo pasirašytas Nuostolių priėmimo–perdavimo aktas ir *BRAMAR Chemie* mokestiniai nuostoliai buvo perduoti Bendrovei.

8. 2019-10-15 *BRAMAR Chemie* akcininko *AS Ingmar Group* protokolą, kuriame nurodyti šie akcininkų sprendimai: 1. nuo 2019-11-01 *BRAMAR Chemie* nutraukia veiklą; 2. E. J. atšaukiamas iš Bendrovės direktoriaus pareigų; 3. S. E. skiriamas likvidatoriumi nuo 2019-11-01; 4. *BRAMAR Chemie* gali turėti daugiau kaip vieną likvidatorių; 5. likvidavus *BRAMAR Chemie*, jos knygas ir dokumentus saugos *AS Ingmar Group*. Šį protokolą pasirašė *BRAMAR Chemie* direktorius E. J..

Pažymima, kad pagal akcininkų *AS Ingmar Group* ir S. E. 2019-10-15 protokolą tik nuo 2019-11-01 nuspręsta nutraukti *BRAMAR Chemie* veiklą.



9. *BRAMAR Chemie* finansines ataskaitas už 2012–2016 m. Pelno (nuostolio) ataskaitų duomenimis, *BRAMAR Chemie* pajamos 2012–2016 m. buvo: 2012 m. – 4 569 498 Eur; 2013 m. – 3 180 050 Eur, 2014 m. – 1 350 295 Eur, 2015 m. – 26 766 Eur, 2016 m. – 0 Eur. Prie Pelno (nuostolio) ataskaitų už 2016 m. pateikti *BRAMAR Chemie* debitorių ir kreditorių sąrašai, kuriuose nurodyta, kad pirkėjų skolos *BRAMAR Chemie* 2015-12-31 sudaro 18 764,23 Eur, 2016-12-31 – 5 973,03 Eur.

*BRAMAR Chemie* skolos tiekėjams 2015-12-31 sudaro 1 641 026,77 Eur, iš jų: 747 731,07 Eur (45,56 proc.) įsiskolinimas Bendrovei; 889 380,32 Eur (54,20 proc.) įsiskolinimas kitoms grupės įmonėms; 3 915,38 Eur (0,24 proc.) – kitiems tiekėjams.

Skolos tiekėjams 2016-12-31 sudaro 1 639 796,42 Eur, iš jų: 747 731,07 Eur (45,60 proc.) Bendrovei; 889 380,32 Eur (54,24 proc.) kitoms grupės įmonėms; 2 685,03 Eur (0,16 proc.) – kitiems teikėjams.

*BRAMAR Chemie* finansinių ataskaitų „Balansas“ už 2013–2016 m. duomenimis, finansiniai nuostoliai buvo kaupiami, t. y. perkeliama į kitus metus. Balanse už 2016 m. *BRAMAR Chemie* nuo veiklos pradžios sukauptų nuostolių likutis 2016-12-31 sudaro 1 692 473,23 Eur.

Inspekcija nurodo, jog patikrinimo metu 2018-09-04 buvo kreiptasi į Vokietijos mokesčių administratorių, kuris 2019-06-21 atsakyme nurodė, kad: *BRAMAR Chemie* vykdoma veikla – cheminių žaliavų importas ir eksportas, prekyba ir sandėliavimas, specialių chemikalų gamyba; *BRAMAR Chemie* kontrolės veiksmai nebuvo atlikti, mokestinių nuostolių apskaičiavimo teisingumas nebuvo tikrintas, nuostoliai iki šiol buvo nustatomi atskirai; jeigu nuostoliai būtų perkelti už 2013–2015 m., mokestinės deklaracijos, nuostolių ataskaita turėtų būti pataisytos. Vokietijos mokesčių administratorius pateikė informaciją, kad šiuo metu *BRAMAR Chemie* deklaruotos mokestinės nepriemokos neturi.

Vokietijos mokesčių administratorius pateikė *BRAMAR Chemie* mokestines deklaracijas už 2011–2017 m. ir informavo, kad deklaracijų už 2018-01-01–2018-07-31 laikotarpį neturi. Pagal pateiktus dokumentus „Pranešimas dėl juridinių asmenų pelno mokesčio ir solidarumo priemokos“ už 2011–2017 m., nustatyta, kad *BRAMAR Chemie* deklaravo 1 650 869 Eur mokestinius nuostolius, iš jų: 2011 m. – 25 599 Eur; 2012 m. – 145 549 Eur; 2013 m. – 347 231 Eur; 2014 m. – 184 807 Eur; 2015 m. – 93 8222 Eur; 2016 m. – 5 381 Eur; 2017 m. – 4 080 Eur. Atitinkamai juridinių asmenų pelno mokestis kiekvienais mokestiniais metais yra lygus 0 Eur.

Inspekcija pažymi, kad Vokietijos mokesčių administratorius atsakyme nurodė, jog *BRAMAR Chemie* dėl mokestinių nuostolių perdavimo Bendrovei turėjo prievolę patikslinti 2013–2015 m. mokesčių deklaracijas, tačiau patikslintos deklaracijos teiktos nebuvo.

Iš bylos medžiagos, pasak Inspekcijos, matyti, kad Bendrovė 2016-02-01, 2016-03-02, 2016-10-28 Inspekcijai adresuotuose raštuose (1 priedas) dėl mokestinių nuostolių perdavimo tarp vienetų grupės vienetų bei 2018-08-02 prašyme dėl PM gražinimo (12 priedas) nurodė, kad 2012, 2013, 2014 m. *BRAMAR Chemie* mokestinius nuostolius patyrė dėl nesėkmingai vykdomos veiklos, nepalankių žaliavų kainų bei didelių įmonės išlaidų sąnaudų, o 2015 m. – dėl Italijos įmonės *AZ Chimica SRL* (pirkėjas) 914 210 Eur įsiskolinimo už 2012 m. parduotas prekes. Šią įsiskolinimo sumą *BRAMAR Chemie* 2015 m. apskaitė kaip beviltišką skolą ir pripažino leidžiamais atskaitymais PM tikslais.

Bendrovė minėtuose raštuose aiškino, kad ji bei kitos grupės įmonės nuo pat *BRAMAR Chemie* veiklos pradžios finansavo *BRAMAR Chemie* veiklą tiekdamas prekes su palankiais atsiskaitymo terminais bei kitomis priemonėmis siekė, kad *BRAMAR Chemie* veikla taptų pelninga. Tačiau nepaisant šių pastangų, *BRAMAR Chemie* veikla netapo pelninga – visą veiklos laikotarpį ji patyrė nuostolius.

Bendrovė nurodė, kad *BRAMAR Chemie* nuo 2016 m. pradžios faktiškai nebevykdo ekonominės veiklos ir negauna jokių pajamų, todėl artimiausiu metu planuojama ją likviduoti bei pažymėjo, jog prieš likviduojant bus sudarytas aktas tarp Bendrovės ir *BRAMAR Chemie* dėl

*BRAMAR Chemie* sukauptų mokestinių nuostolių perdavimo Bendrovei, kuri veikia pelningai ir Lietuvoje moka PM.

Bendrovė 2016-02-01, 2016-10-28 raštuose pažymėjo, kad sprendimas dėl šios įmonės likvidavimo faktiškai yra priimtas bei nurodė, kad po likvidavimo *BRAMAR Chemie* (ar Estijos bendrovė) nebeturės jokių teisinių galimybių pasinaudoti *BRAMAR Chemie* 2013–2015 m. sukauptais mokestiniais nuostoliais Vokietijoje, todėl šioje situacijoje turėtų būti laikoma, kad *BRAMAR Chemie* 2013, 2014, 2015 m. mokestiniai nuostoliai yra galutiniai ir *BRAMAR Chemie* išnaudojo visas galimybes, kurios egzistuoja atskaityti sukauptus nuostolius Vokietijoje.

Inspekcija pastebi, jog minėtuose raštuose Bendrovė nurodė, jog planuoja likviduoti visą veiklos laikotarpį nuostolius patiriančią *BRAMAR Chemie*, o pagal akcininkų *AS Ingmar Group* ir S. E. 2019-10-15 protokolą tik nuo 2019-11-01 nuspręsta nutraukti *BRAMAR Chemie* veiklą. Atsižvelgiant į tai, Inspekcijos vertinimu, patikrinimo akte pagrįstai konstatuota, jog planavimas likviduoti nuostolius patiriančią *BRAMAR Chemie* bei sprendimas nutraukti jos veiklą, kuris buvo priimtas jau po mokestinių nuostolių perdavimo (2018-03-29) Bendrovei, nėra vertinami kaip pakankami siekiant pagrįsti faktą, kad perduodami mokestiniai nuostoliai negali būti perkelti į kitus *BRAMAR Chemie* mokestinius metus. Inspekcija pažymi, kad Vokietijos mokesčių administratoriaus 2018-07-06 sprendimų duomenimis, *BRAMAR Chemie* sukaupti mokestiniai nuostoliai buvo perkelti į kitus mokestinius metus, todėl negalima teigti, kad *BRAMAR Chemie* neturi galimybės nuostolius panaudoti vėlesniais mokestiniais metais Vokietijoje.

Pasak Inspekcijos, Bendrovė, perimdama *BRAMAR Chemie* 2013–2015 m. mokestinius nuostolius, turėjo įvertinti, ar įvykdyti visi PMĮ 56<sup>1</sup> straipsnio 4 dalies reikalavimai bei 7 dalies sąlyga. Bendrovė neįvykdė PMĮ 56<sup>1</sup> straipsnio 4 dalies 2 punkto reikalavimo, nes nepateikė įrodymų, pagrindžiančių faktą, kad *BRAMAR Chemie* mokestiniai nuostoliai nuostolių perdavimo dieną (2018-03-29) yra galutinio pobūdžio ir negali būti perkelti į kitus mokestinius metus Vokietijoje (jos rezidavimo valstybėje). Bendrovė neįvykdė PMĮ 56<sup>1</sup> straipsnio 7 dalies sąlygos, nes nepateikė Vokietijos mokesčių administratoriaus išduotos pažymos, patvirtinančios, jog *BRAMAR Chemie* mokestinių nuostolių priėmimo–perdavimo akto pasirašymo dienos, t. y. 2018-03-29, mokestinės nepriemokos neturėjo.

Šias mokestinio patikrinimo išvadas, Inspekcijos teigimu, patvirtina šios nustatytos aplinkybės:

1. Pagal 2018-03-29 Nuostolių priėmimo–perdavimo aktą *BRAMAR Chemie* 2013–2015 m. 1 472 407 Eur mokestiniai nuostoliai buvo perduoti Bendrovei, tačiau po 3 mėn., t. y. 2018-07-06, Vokietijos Miesbacho miesto mokesčių administratoriaus sprendimuose nurodyti iki 2016-12-31 sukaupti *BRAMAR Chemie* 1 646 789 Eur nuostoliai, t. y. Vokietijos Miesbacho miesto mokesčių administratoriaus sprendimuose 2013–2015 m. nuostolių perdavimas Bendrovei neįvertintas;

2. Sprendimas nutraukti *BRAMAR Chemie* veiklą ir inicijuoti jos likvidavimą *AS Ingmar Group* (*BRAMAR Chemie* akcininkas) stebėtojų tarybos narių buvo priimtas tik 2019-08-29, t. y. po 1,5 metų, kai buvo pasirašytas 2018-03-29 Nuostolių priėmimo–perdavimo aktas ir *BRAMAR Chemie* mokestiniai nuostoliai perduoti Bendrovei;

3. Pagal akcininkų *AS Ingmar Group* ir S. E. 2019-10-15 protokolą *BRAMAR Chemie* veiklą nutraukti nuspręsta tik nuo 2019-11-01, t. y. po mokestinių nuostolių perdavimo Bendrovei;

4. Vokietijos mokesčių administratorius atsakyme nurodė, kad dėl mokestinių nuostolių perdavimo Bendrovei *BRAMAR Chemie* turėjo prievolę patikslinti 2013–2015 m. mokesčių deklaracijas, tačiau to nepadarė;

5. 2016-02-01, 2016-10-28 raštuose bei 2018-08-02 prašyme dėl PM gražinimo Bendrovė nurodo tik ketinimus likviduoti nuostolius patiriančią *BRAMAR Chemie*;

6. Vokietijos mokesčių administratoriaus 2018-07-06 sprendimų duomenimis, *BRAMAR Chemie* nuostoliai buvo perkelti į kitus, vėlesnius mokestinius metus, todėl

negalima teigti, kad *BRAMAR Chemie* neturi galimybės nuostolius panaudoti vėlesniais mokestiniais metais Vokietijoje;

7. Iki patikrinimo akto surašymo dienos (2019-12-16) *BRAMAR Chemie* iš PVM mokėtojų registro neišregistruota.

Bendrovė pastabose nurodo, kad PMĮ neįpareigoja mokesčių mokėtoją pateikti pažymą, įrodančią, kad nuostolius perduodantis mokesčių mokėtojas neturi mokesčių nepriemokų, o tiesiog įtvirtina draudimą perduoti mokesčius nuostolius, jeigu juos perduodantis mokesčių mokėtojas turi mokesčių nepriemokų. Nurodo, kad Vokietijos mokesčių administratoriaus pateikta informacija patvirtina, jog *BRAMAR Chemie* mokesčių nepriemokų neturi, todėl PMĮ 56<sup>1</sup> straipsnio 7 dalies reikalavimas yra nepažeistas. Dėl šių Bendrovės argumentų Inspekcija sprendime pažymi, kad 2019-06-21 pareiktame atsakyme Vokietijos mokesčių administratorius nurodė, jog *BRAMAR Chemie* kontrolės veiksmai nebuvo atlikti, mokesčių nuostolių apskaičiavimo teisingumas nebuvo tikrintas, todėl akivaizdu, jog Vokietijos mokesčių administratoriaus pranešimas, jog *BRAMAR Chemie* neturi mokesčių nepriemokų yra paremtas *BRAMAR Chemie* teiktų deklaracijų duomenimis, kurių teisingumas nebuvo tikrintas.

Bendrovė pastabose nurodo, kad Inspekcija jai nepaaiškino, kokius dokumentus ji turėtų surinkti, kad galėtų perimti mokesčius nuostolius iš *BRAMAR Chemie* ir taip netinkamai vykdė MAĮ mokesčių administratoriui numatytas pareigas. Atsakydama į šiuos Bendrovės argumentus, Inspekcija sprendime cituoja MAĮ 40 straipsnio, 67 straipsnio 2 dalies nuostatą ir nurodo, jog mokesčių mokėtojas turi pats išsiaiškinti, kaip apmokestinamos jo gaunamos pajamos ar valdomas turtas, savarankiškai užpildyti deklaracijas, apskaičiuojant priklausančius mokėti mokesčius ir sumokėti juos atitinkamo mokesčio įstatymo ar jo pagrindu priimto lydimojo teisės akto nustatytu terminu ir tvarka, vykdyti kitas pareigas, susijusias su mokesčių apskaičiavimu ir sumokėjimu, taip pat kilus mokesčiam ginčui, įrodyti, jog mokesčių administratoriaus apskaičiuotos mokesstinės prievolės yra nepagrįstos.

Atsižvelgdama į tai, kas išdėstyta, Inspekcija nurodo Bendrovės pastabas vertinanti kritiškai, nes jos nepaneigia mokesčių administratoriaus patikrinimo metu nustatytų faktinių aplinkybių. Konstatuoja, jog Inspekcija patikrinimo akte pagrįstai padarė išvadą, kad Bendrovė neturi teisės iš *BRAMAR Chemie* perimtais mokestiniais nuostoliais sumažinti savo apmokestinamąjį pelną už 2013–2015 m. 967 510 Eur, iš jų: 2013 m. – 348 809 Eur, 2014 m. – 185 376 Eur, 2015 m. – 433 325 Eur, taip pat pagrįstai Bendrovei už 2014 ir 2015 m. papildomai apskaičiavo 92 805 Eur mokėtiną PM.

Inspekcija sprendime vadovaujasi PMĮ 56 straipsnio, delspinigių skaičiavimą ir baudų skyrimą reglamentuojančiomis MAĮ 96 straipsnio 1 dalies 2 punkto, 97 straipsnio 2 dalies, 98, 99 straipsnių, 139 straipsnio 1 dalies, 140 straipsnio nuostatomis ir nurodo, jog nuo tvirtintinos 92 805 Eur PM sumos, atsižvelgiant į PM sumokėjimo pradelstų dienų skaičių bei į Finansų ministro 2012-08-27 įsakymu Nr. 1K-292 ir 2012-12-05 įsakymu Nr. 1K-408 patvirtintus delspinigių už nesumokėtą arba pavėluotai sumokėtą mokesť dydžius, Bendrovei apskaičiuojami 131,67 Eur PM delspinigiai, taip pat atsižvelgiant į tai, kad patikrinimo metu Bendrovė bendradarbiavo su mokesčių administratoriumi, teikė patikrinimui paaiškinimus ir dokumentus, jai skiriama minimali 10 proc. dydžio 9 280 Eur PM bauda.

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

Bendrovės skundas iš dalies tenkintinas, skundžiamas sprendimas naikintinas ir Bendrovės skundas perduotinas Inspekcijai nagrinėti iš naujo.

Mokestinis ginčas šioje byloje yra kilęs dėl Bendrovei papildomai apskaičiuoto PM bei su juos susijusių delspinigių ir baudos sumų mokesčių administratoriui patikrinimo metu konstatavus, kad Bendrovė nepagrįstai pasinaudojo PMĮ 56<sup>1</sup> straipsnyje įtvirtinta lengvata sumažinti savo apmokestinamąjį pelną iš įmonių grupės vieneto *BRAMAR Chemie* perimtais mokestiniais nuostoliais, nes, mokesčių administratoriaus vertinimu, neįvykdė PMĮ 56<sup>1</sup> straipsnio 4 dalies 2 punkto reikalavimo bei šio straipsnio 7 dalyje įtvirtintos sąlygos.

Ginčo byloje nustatyta, kad Bendrovė 2018-03-29 Nuostolių priėmimo–perdavimo aktu iš Vokietijos įmonės *BRAMAR Chemie* perėmė: 2013 m. mokestinio laikotarpio 348 809 Eur mokestinius nuostolius; 2014 m. mokestinio laikotarpio 185 376 Eur mokestinius nuostolius; 2015 m. mokestinio laikotarpio 938 222 Eur mokestinius nuostolius. Apskaičiuodama 2013–2015 m. apmokestinamąjį pelną, Bendrovė jį sumažino iš viso 967 510 Eur (2013 m. – 348 809, 2014 m. – 185 376, 2015 m. – 433 325 Eur) iš *BRAMAR Chemie* perimtų mokestinių nuostolių suma. Inspekcija, atlikusi Bendrovės mokestinį patikrinimą, konstatavo, jog Bendrovė nepagrįstai sumažino nurodytojo mokestinio laikotarpio apmokestinamąjį pelną iš *BRAMAR Chemie* perimtais mokestiniais nuostoliais, nes neįvykdė PMĮ 56<sup>1</sup> straipsnio 4 dalies 2 punkte nustatyto reikalavimo – nepateikė įrodymų, pagrindžiančių faktą, kad *BRAMAR Chemie* mokestiniai nuostoliai nuostolių perdavimo dieną (2018-03-29) buvo galutinio pobūdžio ir negalėjo būti perkelti į kitus mokestinius metus Vokietijoje (*BRAMAR Chemie* rezidavimo valstybėje) bei PMĮ 56<sup>1</sup> straipsnio 7 dalies sąlygos – nepateikė Vokietijos mokesčių administratoriaus išduotos pažymos, jog *BRAMAR Chemie* mokestinių nuostolių perdavimo dieną neturėjo mokestinės nepriemokos. Atsižvelgusi į šiuos konstatuotus pažeidimus, Inspekcija mokestinio patikrinimo metu padidino Bendrovės apskaičiuotą apmokestinamąjį pelną už 2014 ir 2015 m. bei papildomai apskaičiavo Bendrovei sumokėti į valstybės biudžetą iš viso 92 805 Eur PM.

Bendrovė skunde Komisijai tvirtina bei jos atstovai skundo nagrinėjimo Komisijos posėdyje metu įrodo, be kita ko, papildomai Komisijai pateiktais dokumentais – Veilheimo–Šongau mokesčių inspekcijos *BRAMAR Chemie* skirtu sąskaitos išrašu bei *BRAMAR Chemie* likvidatoriaus 2020-07-31 pranešimu dėl *BRAMAR Chemie* likvidavimo procedūros, jog yra įvykdytos visos PMĮ 56<sup>1</sup> straipsnyje įtvirtintos sąlygos norint pasinaudoti šiame straipsnyje numatyta galimybe perduoti vieno vieneto mokestinius nuostolius kitam tai pačiai įmonių grupei priklausančiam vienetui ir Bendrovė pateikė pakankamus įrodymus, jog tinkamai laikydamosi PMĮ reikalavimų perėmė iš *BRAMAR Chemie* šios įmonės sukauptus mokestinius nuostolius ir pagrįstai perimtų mokestinių nuostolių suma sumažino savo apmokestinamąjį pelną.

Atsižvelgdama į tai, jog faktinės su Bendrovės apmokestinimu susijusios aplinkybės yra detalios aptartos Inspekcijos surašytuose procesiniuose dokumentuose, taip pat Komisijos sprendimo nustatomoje dalyje, jog teisinis Bendrovei apskaičiuoto PM pagrindas (PMĮ 56<sup>1</sup> straipsnio nuostatos), ESTT praktika, kuria rėmėsi abi mokestinio ginčo šalys, yra detalios pacituoti tiek Inspekcijos sprendime, tiek Bendrovės skunde Komisijai, Komisija pakartotinai jų neatkartoja, taip pat iš naujo neaprašo faktinių su Bendrovės apmokestinimu susijusių aplinkybių, tačiau dėl Inspekcijos sprendimo pagrįstumo pasisako atsižvelgdama į mokestinio ginčo šalių apibrėžtas šio mokestinio ginčo ribas. Taigi, nagrinėjamoje mokestinio ginčo byloje tarp šalių nėra ginčo, jog Bendrovei perimant mokestinius nuostolius iš *BRAMAR Chemie* buvo tenkinami PMĮ 56<sup>1</sup> straipsnio 1 dalyje, 4 dalies 1 punkte įtvirtinti reikalavimai, tačiau ginčas kyla dėl to, buvo ar nebuvo tenkinami nurodytojo straipsnio 4 dalies 2 punkte nustatytas reikalavimas bei šio straipsnio 7 dalyje įtvirtinta sąlyga.

PMĮ 56<sup>1</sup> straipsnio 4 dalies 2 punkte yra įtvirtinta, jog užsienio vienetas šiame straipsnyje nustatyta tvarka gali perduoti Lietuvos vienetui mokestinius nuostolius, o pastarasis juos perimti PM tikslais tik tuo atveju, jeigu užsienio vieneto perduodami mokestiniai nuostoliai negali būti perkelti į kitus jo mokestinius metus (ar atskaitomi iš jo pajamų (pelno) pagal ES valstybės narės, kurios rezidentas mokesčių tikslais yra nuostolius perduodantis užsienio vienetas, teisės aktų reikalavimus).

Taigi, ginčas šioje dalyje yra kilęs dėl aplinkybių, pagrindžiančių faktą, jog Bendrovė 2018-03-29 iš *BRAMAR Chemie* perimti mokestiniai nuostoliai buvo galutiniai, t. y. jie negalėjo būti perkelti į kitus *BRAMAR Chemie* mokestinius metus ar atskaityti iš šio įmonės uždirtito pelno, vertinimo.

Iš bylos medžiagos matyti, jog abi ginčo šalys, spręsdamos klausimą dėl to, ar *BRAMAR Chemie* Bendrovei perduoti nuostoliai gali būti laikomi atitinkančiais PMĮ 56<sup>1</sup> straipsnio 4 dalies 2 punkto reikalavimus, savo procesiniuose dokumentuose, be kita ko, rėmėsi mokesčių

administratoriaus parengtu apibendrintu šios teisės normos komentaru. Ir nors mokesčių administratorius minėtame komentare yra išaiškinęs, jog Lietuvos vienetas, turintis tikslą įrodyti perimtų nuostolių atitiktį aptariamai sąlygai, turi turėti užsienio valstybės vieneto patvirtinimą, kad pagal tos užsienio valstybės teisės aktus užsienio vienetas perduodamų mokestinio laikotarpio nuostolių negali panaudoti savo rezidavimo valstybėje ir tai gali būti įrašoma nuostolių perdavimo susitarime ar kitame laisvos formos dokumente, o Bendrovės mokesčių administratoriui pateiktame 2018-03-29 Nuostolių priėmimo–perdavimo akte toks patvirtinimas buvo, Inspekcija, įvertinusi Bendrovės mokestinio patikrinimo metu surinktą informaciją, padarė priešingą išvadą dėl Bendrovės perimtų mokestinių nuostolių galutinio pobūdžio.

Iš skundžiamo sprendimo turinio matyti, kad mokesčių administratorius išvadą, jog Bendrovės iš *BRAMAR Chemie* perimti nuostoliai nėra galutiniai, darė įvertinęs Bendrovės mokesčių administratoriui teiktuose 2016-02-01, 2016-10-28 raštuose pateiktą informaciją, kad Bendrovė tik planuoja likviduoti visą veiklos laikotarpį nuostolius patiriančią *BRAMAR Chemie*. Pagal akcininkų *AS Ingmar Group* ir S. E. 2019-10-15 protokolą tik nuo 2019-11-01 nuspręsta nutraukti *BRAMAR Chemie* veiklą. Planavimas likviduoti nuostolius patiriančią *BRAMAR Chemie* bei sprendimas nutraukti jos veiklą, priimtas jau po mokestinių nuostolių perdavimo (2018-03-29) Bendrovei, Inspekcijos vertinimu, nėra pakankami siekiant pagrįsti faktą, kad perduodami mokestiniai nuostoliai negali būti perkelti į kitus *BRAMAR Chemie* mokestinius metus. Inspekcija Sprendime taip pat pažymėjo, kad Vokietijos mokesčių administratoriaus 2018-07-06 sprendimų duomenimis, *BRAMAR Chemie* sukaupti mokestiniai nuostoliai buvo perkelti į kitus mokestinius metus, todėl negalima teigti, kad *BRAMAR Chemie* neturi galimybės nuostolius panaudoti vėlesniais mokestiniais metais Vokietijoje.

Tačiau iš bylos medžiagos matyti, jog, neatsižvelgiant į aplinkybę, kad akcininkai sprendimą likviduoti *BRAMAR Chemie* priėmė tik 2019-10-15, *BRAMAR Chemie*, kaip ne sykį mokesčių administratoriui tvirtino Bendrovė, jau nuo 2016 m. ekonominės veiklos faktiškai nevykdė, apmokestinamųjų pajamų negavo, taigi, ir atskaityti Bendrovei perduotus mokestinius nuostolius iš savo uždirbtų pajamų po jų perdavimo momento (2018-03-29) galimybės nebeturėjo. Aplinkybę, jog *BRAMAR Chemie* Vokietijoje nebegavo apmokestinamųjų pajamų po mokestinių nuostolių perdavimo momento patvirtina ir Vokietijos mokesčių administratoriaus Inspekcijai pateiktos *BRAMAR Chemie* mokestinės deklaracijos („Pranešimai dėl juridinių asmenų pelno mokesčio ir solidarumo priemokos“), byloje pateikti Miesbacho miesto mokesčių inspekcijos sprendimai dėl juridinio asmens pelno ir solidarumo mokesčių, verslo mokesčio dydžio nustatymo, byloje pateiktos *BRAMAR Chemie* 2016-01-01–2016-12-31 laikotarpio pelno (nuostolio) ataskaita, iš kurios matyti, jog šios įmonės 2016 m. pajamos buvo 0 Eur. Be to, *BRAMAR Chemie* likvidatorius S. E. 2020-07-31 pranešimu patvirtino, jog nuo 2019-11-01 likviduojama *BRAMAR Chemie* nuo procedūros pradžios iki šio momento nesudarė nei vieno komercinio sandorio ir negavo jokių pajamų, taip pat neplanuoja gauti pajamų iki likvidavimo pabaigos, nes neturi jokio materialaus turto. Mokesčių administratoriaus Patikrinimo akte ir Sprendime akcentuotos aplinkybės, susijusios su sprendimo nutraukti *BRAMAR Chemie* veiklą, ją likviduoti momentais, akcentuojant, jog šie sprendimai buvo priimti tik po to, kai Bendrovė 2018-03-29 Nuostolių priėmimo–perdavimo aktu perėmė *BRAMAR Chemie* mokestinius nuostolius, nepaneigia Bendrovės perimtų nuostolių pobūdžio, nes nei PMĮ 56<sup>1</sup> straipsnio nuostatos, nei ESTT praktika, į kurią atsižvelgtina taikant šias PMĮ normas, nereikalauja nuostolių perdavimo sieti su perduodančio vieneto likvidavimu, taip pat nenumato šių veiksmų (likvidavimo, nuostolių perdavimo) atlikimo eiliškumo. Taip pat ir aplinkybės, jog dėl mokestinių nuostolių perdavimo Bendrovei *BRAMAR Chemie* turėjo prievolę patikslinti 2013–2015 m. mokesčių deklaracijas, tačiau to nepadarė, jog Vokietijos Miesbacho miesto mokesčių administratoriaus sprendimuose 2013–2015 m. nuostolių perdavimas Bendrovei nebuvo įvertintas ar tai, jog iki pat Patikrinimo akto surašymo dienos (2019-12-16) *BRAMAR Chemie* nebuvo išregistruota iš PVM mokėtojų registro, negali būti vertinamos kaip pagrindžiančios *BRAMAR Chemie*, kuri keletą metų iš eilės nevykdo ekonominės veiklos ir neketina jos vykdyti, nes yra likviduojama, galimybę nuostolius panaudoti vėlesniais

mokestiniais metais Vokietijoje. Pažymėtina, jog atsižvelgiant į ginčo šalių pacituotą ESTT praktiką, nuostoliai vertinami kaip galutiniai atsižvelgiant į tai, ar bendrovė toliau vykdo komercinę veiklą ir gauna iš jos pajamas, ar turi pajamas generuojantį turtą ir pan., o ne atsižvelgiant į nuostolius perduodančios įmonės galimai padarytus mokesčių įstatymų pažeidimus ar neišsiregistravimo iš PVM mokėtojų registro aplinkybę. Tai, jog, kaip nurodo Inspekcija, Vokietijos mokesčių administratoriaus 2018-07-06 sprendimų duomenimis, *BRAMAR Chemie* nuostoliai buvo perkelti į kitus, vėlesnius mokestinius metus ir tai vėlgi pagrindžia *BRAMAR Chemie* turimas galimybes nuostolius panaudoti vėlesniais mokestiniais metais Vokietijoje, Komisijos vertinimu, vėlgi nepagrindžia šios mokesčių administratoriaus įrodinėjamos aplinkybės, nes Vokietijos mokesčių administratorius 2018-07-06 sprendimuose nurodė dėl iki 2016-12-31 sukauptų mokestinių nuostolių ir tai neįrodo, jog po 2018-03-29 mokestinių nuostolių perdavimo, jie bus panaudoti po nuostolių perdavimo einančiais mokestiniais laikotarpiais, juolab, kad kaip jau minėta, *BRAMAR Chemie* jau nuo 2016 m. komercinės veiklos faktiškai nevykdė bei apmokestinamųjų pajamų, kurios galėtų būti sumažintos ankstesniais mokestiniais laikotarpiais patirtomis nuostolių sumomis, negavo.

PMĮ 56<sup>1</sup> straipsnio 7 dalis įtvirtina, jog vienetas, turintis mokestinę nepriemoką, negali šiame straipsnyje nustatyta tvarka perduoti mokestinių nuostolių kitam vienetui. Šio ginčo atveju šioje teisės normoje numatyta sąlyga reiškia, kad Lietuvos vienetas negali perimti iš kito vienetų grupės vieneto, taip pat ir užsienio vieneto, nuostolių, jei nuostolius ketinantis perduoti vienetas tų nuostolių perdavimo dieną turi mokestinę nepriemoką.

Iš bylos medžiagos matyti, jog mokesčių administratorius, gavęs iš Vokietijos mokesčių administratoriaus atsakymą į klausimą dėl *BRAMAR Chemie* mokestinės nepriemokos 2018-03-29 („Ar nuostolių perdavimo dieną (2018-03-29) *BRAMAR Chemie* neturėjo mokestinės nepriemokos?“, jog šiuo metu (atsakymo pateikimo Lietuvos mokesčių administratoriui metu, 2019-06-19 – sprendimo pastaba) *BRAMAR Chemie* mokestinės nepriemokos neturi, tačiau nurodęs, jog Bendrovė nepateikė Vokietijos mokesčių administratoriaus išduotos pažymos, patvirtinančios, jog *BRAMAR Chemie* Nuostolių priėmimo–perdavimo akto pasirašymo dienai – 2018-03-29, neturėjo mokestinės nepriemokos, Patikrinimo akte padarė išvadą, jog Bendrovė neįvykdė PMĮ 56<sup>1</sup> straipsnio 7 dalyje įtvirtintos sąlygos. Inspekcija, atsakydama į Bendrovės pastabas, jog PMĮ neįpareigoja mokesčių mokėtoją pateikti pažymą, įrodančią, kad nuostolius perduodantis mokesčių mokėtojas neturi mokestinių nepriemokų, o tiesiog įtvirtina draudimą perduoti mokestinius nuostolius, jeigu juos perduodantis mokesčių mokėtojas turi mokestinių nepriemokų, o Vokietijos mokesčių administratoriaus pateikta informacija patvirtina, jog *BRAMAR Chemie* mokestinių nepriemokų neturi, todėl PMĮ 56<sup>1</sup> straipsnio 7 dalies reikalavimas yra nepažeistas, Sprendime pažymėjo, kad 2019-06-21 pareiktame atsakyme Vokietijos mokesčių administratorius nurodė, jog *BRAMAR Chemie* kontrolės veiksmai nebuvo atlikti, mokestinių nuostolių apskaičiavimo teisingumas nebuvo tikrintas, todėl, Inspekcijos nuomone, yra akivaizdu, jog Vokietijos mokesčių administratoriaus pranešimas, jog *BRAMAR Chemie* neturi mokestinių nepriemokų, yra paremtas *BRAMAR Chemie* teiktų deklaracijų duomenimis, kurių teisingumas nebuvo tikrintas. Taigi, remdamasi šiais papildomais argumentais, Inspekcija skundžiamame sprendime pritarė Patikrinimo akte išdėstyta pozicijai dėl to, kad Bendrovė neįvykdė PMĮ 56<sup>1</sup> straipsnio 7 dalies reikalavimo.

Tačiau, Komisijos vertinimu, šio ginčo atveju aplinkybė, jog *BRAMAR Chemie* neturėjo mokestinės nepriemokos nuostolių perdavimo dieną (2018-03-29) yra įrodyta, be kita ko, Bendrovės Komisijai 2020-07-03 pateikta iš Veilheimo–Šongau mokesčių inspekcijos 2020-06-23 gauta pažyma (sąskaitų išrašais), kurioje atsispindi *BRAMAR Chemie* turėtos mokestinės (PVM, PM ir solidarumo mokesčio) prievolės, jų sumokėjimo ar įskaitymo datos, papildomų mokesčių už pavėluotai sumokėtą PVM mokėjimo sumos, datos. Įvertinus šio Bendrovės pateikto dokumento turinį, yra akivaizdu, jog *BRAMAR Chemie* nuostolių perdavimo dieną (2018-03-29) mokestinės nepriemokos Vokietijos biudžetui neturėjo. Tuo tarpu Inspekcijos atstovo skundo nagrinėjimo Komisijos posėdyje metu išdėstyta pozicija, jog Bendrovės pateiktasis dokumentas nėra aiškus ir todėl vertintinas kaip neturintis jokios įtakos

Bendrovės apmokestinimui bei reikalavimas pateikti užsienio valstybės mokesčių administratoriaus išduotą pažymą, kuri būtų analogiška Lietuvos mokesčių administratoriaus išduodamai atsiskaitymo su valstybės ir / ar savivaldybių biudžetais, pinigų fondais pažymai, neatitinka protingumo administruojant mokesčius kriterijaus (MAĮ 8 straipsnio 3 dalis).

Atsižvelgdama į tai, kas išdėstyta, Komisija daro išvadą, jog mokesčių administratorius, šio ginčo atveju konstatavęs, jog Bendrovė, perimdama *BRAMAR Chemie* mokestinius nuostolius, neįvykdė PMĮ 56<sup>1</sup> straipsnio 4 dalies 2 punkto reikalavimo ir šio straipsnio 7 dalies sąlygos, šios savo išvados nepagrindė pakankamais byloje surinktais įrodymais ir motyvuotais argumentais. Tuo tarpu Bendrovės pateikti leistini įrodymai, įskaitant papildomai pateiktus, dėl kurių įrodomosios reikšmės Bendrovės apmokestinimo pagrįstumui Inspekcija nepasisakė (Komisija šiuos dokumentus 2020-07-30 išsiuntė Inspekcijai ir paprašė iki Komisijos posėdžio pateikti paaiškinimus (poziciją) dėl Bendrovės pateiktos informacijos įtakos jos apmokestinimui), taip pat argumentai, Komisijos vertinimu, yra pakankami daryti išvadą, jog Bendrovės 2018-03-29 iš *BRAMAR Chemie* perimti mokestiniai nuostoliai buvo galutinio pobūdžio ir nuostolių perdavimo Bendrovei dieną *BRAMAR Chemie* neturėjo mokestinės nepriemokos Vokietijos biudžetui.

Tačiau atsižvelgiant į sisteminę PMĮ nuostatų, reglamentuojančių nuostolių perdavimą bei mokestinių nuostolių apskaičiavimą, aiškinimą, konstatuotina, jog šio ginčo atveju mokesčių administratoriui neįvertinus Bendrovės iš *BRAMAR Chemie* perimtų mokestinių nuostolių apskaičiavimo pagrįstumo, tvirtinti, jog Bendrovei perimant nurodytosios Vokietijos įmonės mokestinius nuostolius ir šių nuostolių suma sumažinant apmokestinamąjį pelną, buvo tinkamai įvykdytos visos PMĮ 56<sup>1</sup> straipsnio sąlygos, nėra pagrindo.

Pažymėtina, jog šiame mokestiniame ginče aptariamos PMĮ 56<sup>1</sup> straipsnio 4 dalies 3 punktas įtvirtina dar vieną kumuliatyvią sąlygą, kuri turi būti tenkinama užsienio vienetai perduodant mokestinius nuostolius (ar jų dalį) Lietuvos vienetai, o būtent tai, jog užsienio vieneto perduodami mokestiniai nuostoliai turi būti apskaičiuoti (perskaičiuoti) pagal šio įstatymo nuostatas. Iš ginčo bylos medžiagos matyti, jog nors Bendrovė ir pateikė mokesčių administratoriui 2018-03-29 mokestinių nuostolių perskaičiavimo aktą, kuriame ji pati bei jos atstovas Advokatų kontoros „COBALT“ mokesčių grupės vadovaujantis teisininkas D. N. patvirtino, jog Bendrovės iš *BRAMAR Chemie* perimamos mokestinių nuostolių sumos yra apskaičiuotos tinkamai pagal PMĮ 11 straipsnio nuostatas, tačiau iš Patikrinimo akto turinio matyti, jog mokesčių administratorius, atsižvelgęs į tai, jog, jo vertinimu, Bendrovė neįvykdė PMĮ 56<sup>1</sup> straipsnio 4 dalies 2 punkto reikalavimo ir PMĮ 56<sup>1</sup> straipsnio 7 dalies sąlygos, patikrinimo metu nevertino, ar *BRAMAR Chemie* perduodami mokestiniai nuostoliai apskaičiuoti / perskaičiuoti pagal PMĮ 11 straipsnio nuostatas, reglamentuojančias apmokestinamojo pelno apskaičiavimo tvarką (Patikrinimo akto 6 psl. esanti Inspekcijos pastaba). Pažymėtina, jog ir LVAT savo praktikoje ne kartą yra akcentavęs, jog sprendžiant klausimą dėl apmokestinamojo pelno sumažinimo iš kitų įmonių perimtais mokestiniais nuostoliais (PMĮ 43 ar 56<sup>1</sup> straipsnių pagrindu), kaip esminė sąlyga turi būti vertinamas perimamų nuostolių realumas, jų atitikimas PMĮ reikalavimams (pavyzdžiui, LVAT 2017-10-05 sprendimas adm. byloje Nr. A-204-602/2017, 2019-07-31 nutartis adm. byloje Nr. eA-1607-575/2019).

Atsižvelgiant į aptartas aplinkybes, taip pat į tai, jog LVAT praktikoje laikomasi pozicijos, jog mokestinio ginčo gražinimas mokesčių administratoriui nagrinėti iš naujo yra galimas, kai nustatomos teisiškai reikšmingos aplinkybės, kurios trukdo priimti teisėtą ir pagrįstą sprendimą dėl kilusio ginčo, tai yra tais atvejais, kai pavedama surinkti naujų galimų įrodymų, galimai lemsiančių kitokią bylos baigtį, pakartoti tam tikras administracines procedūras, dėl kurių pažeidimų galimai byla išnagrinėta neteisingai, atlikti naujus skaičiavimus ir pan. (LVAT 2009-05-04 nutartis adm. byloje Nr. A-438-563/2009, 2011-11-14 sprendimas adm. byloje Nr. A-556-2765/2011), Inspekcijos sprendimas yra naikinamas ir Bendrovės skundas gražinamas Inspekcijai nagrinėti iš naujo. Pakartotinai nagrinėjant Bendrovės skundą, mokesčių administratorius privalo įvertinti, ar Bendrovės iš *BRAMAR Chemie* perimti mokestiniai nuostoliai buvo apskaičiuoti pagal apmokestinamojo pelno apskaičiavimo taisykles

reglamentuojančiais PMĮ nuostatas. Bendrovės apmokestinimo PM pagrįstumo klausimas yra gražinamas Inspekcijai nagrinėti iš naujo, todėl Komisija šiame mokestinio ginčo nagrinėjimo etape dėl Bendrovės skunde keliamo reikalavimo atleisti ją nuo paskirtos PM baudos nepasisako.

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 :

1. Atnaujinti Bendrovės 2020-03-10 skundo dėl Inspekcijos 2020-02-14 sprendimo Nr. (21.222) FR0682-106 nagrinėjimą.

2. Panaikinti Inspekcijos 2020-02-14 sprendimą Nr. (21.222) FR0682-106 ir Bendrovės skundą perduoti Inspekcijai nagrinėti iš naujo.

Pagal Mokesčių administravimo įstatymo 159 straipsnio 1, 3 ir 4 dalis mokesčių mokėtojas, nesutinkantis su Mokestinių ginčų komisijos prie Lietuvos Respublikos Vyriausybės sprendimu dėl mokestinio ginčo, turi teisę šį sprendimą apskusti Vilniaus apygardos administraciniam teismui (Žygimantų g. 2, LT-01102 Vilnius). Pagal Mokesčių administravimo įstatymo 159 straipsnio 2 dalį apskusti Mokestinių ginčų komisijos prie Lietuvos Respublikos Vyriausybės sprendimą taip pat turi teisę centrinis mokesčių administratorius, tačiau tik tuo atveju, kai centrinis mokesčių administratorius ir Mokestinių ginčų komisija prie Lietuvos Respublikos Vyriausybės, 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 prie Lietuvos Respublikos Vyriausybės sprendimo įteikimo dienos.

Komisijos narė, pavaduojanti Komisijos pirmininką

Rasa Stravinskaitė

Komisijos narys

Evaldas Raistenskis

Komisijos narė

Vilma Vildžiūnaitė