



**MOKESTINIŲ GINČŲ KOMISIJA
PRIE LIETUVOS RESPUBLIKOS VYRIAUSYBĖS**

**SPRENDIMAS
DĖL BUAB „BORDOLINA“ SKUNDO**

2021 m. liepos d. Nr. S- (7-75/2021)
Vilnius

Mokestinių ginčų komisija prie Lietuvos Respublikos Vyriausybės (toliau – Komisija), susidedanti iš Komisijos pirmininko Evaldo Raistensčio, narių Editos Galiauskaitės, Rasos Stravinskaitės, Vilmos Vildžiūnaitės (pranešėja), išnagrinėjo bankrutavusios uždarnosios akcinės bendrovės „Bordolina“ (toliau – Pareiškėja) 2021-05-25 skundą dėl Valstybinės mokesčių inspekcijos prie Lietuvos Respublikos finansų ministerijos (toliau – atsakovė, Inspekcija) 2021-05-12 sprendimo Gražinti (įskaityti) permoką (skirtumą) ar nepagrįstai išieškotas sumas Nr. 331-733034 (toliau – Sprendimas). Pareiškėjos ir Inspekcijos atstovai 2021-06-15 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. 1A-186 „Dėl mokesčių mokėtojo permokos (skirtumo) ar nepagrįstai išieškotų sumų gražinimo (įskaitymo)“ (toliau – Taisyklės), ir išnagrinėjusi Pareiškėjos 2021-04-26 Prašymą gražinti (įskaityti) mokesčio ir (arba) baudos už administracinį nusižengimą permoką (skirtumą) ar nepagrįstai išieškotas sumas Nr. (17.16-40)GES-223328, nusprendė negražinti 3071,42 Eur PVM skirtumo už laikotarpį nuo 2011-11-01 iki 2011-11-30. Sprendime Inspekcija nurodė, kad atsisako gražinti Pareiškėjai 3071,42 Eur pridėtinės vertės mokesčio (toliau – PVM) skirtumą dėl to, kad Inspekcijos apskaitoje 2021-05-11 nėra 2011-11-01–2011-11-30 laikotarpio 3071,42 Eur PVM skirtumo.

Pareiškėja skunde teigia, kad Inspekcija neįvertino visų Sprendimui priimti reikšmingų duomenų ir aplinkybių, nurodytų Inspekcijai pateiktuose prašymuose ir paaiškinimuose.

Pareiškėja nurodo, kad savo prašymus gražinti PVM permokas grindžia Finansinių nusikaltimų tyrimo tarnybai prie Lietuvos Respublikos vidaus reikalų ministerijos 2019 m. perduotomis 5 PVM sąskaitomis faktūromis, kurias Pareiškėja laikotarpyje nuo 2011 m. lapkričio mėn. iki 2012 m. rugpjūčio mėn. išrašė už atliktus statybos darbus užsakovui UAB „Nekilnojamojo turto valdymas“ už bendrą 4496845,26 Lt (1302376,41 Eur) sumą, įskaitant PVM.

Pareiškėja nurodo, kad nerado patvirtinimo, jog UAB „Nekilnojamojo turto valdymas“ yra apmokėjęs už atliktus darbus, todėl šių sąskaitų pagrindu 2019-05-03 pateikė Vilniaus apygardos teismui ieškinį dėl 1302376,41 Eur skolos priteisimo.

Išnagrinėjus bylą teisme buvo nustatyta, kad sąskaitos yra suklastotos ir neatspindi įvykusių ūkinių operacijų. Tačiau susipažinęs su Pareiškėjos 2011–2012 m. pateiktomis PVM deklaracijomis, bankroto administratorius nustatė, kad nei vieną mėnesį, kai buvo išrašomos PVM sąskaitos faktūros, Pareiškėja nedeklaravo mažesnių PVM apmokestinamų pajamų, negu nurodytos ginčijamose 5 PVM sąskaitose faktūrose, tai suponuoja nuomonę, kad Pareiškėja 2011–2012 m. yra sumokėjusi pardavimo PVM.

Pareiškėjos teigimu, galima tvirtinti, kad UAB „Nekilnojamojo turto valdymas“ 2011–2012 m. šių 5 PVM sąskaitų faktūrų pagrindu deklaravo gautiną PVM ir jį susigražino arba įskaitė. Bankroto administratoriui nebuvo perduoti Pareiškėjos dokumentai ir jis nedisponuoja UAB „Nekilnojamojo turto valdymas“ apskaitos dokumentais, todėl bankroto administratorius kreipėsi į Inspekciją dėl PVM apskaitos tyrimo minėtose įmonėse.

Pareiškėja nurodo, kad Inspekcijos pateiktas atsakymas, kad Pareiškėjos apskaitoje 2011–2012 m. laikotarpyje nėra PVM permokos skirtumo, yra nepagrįstas. Pareiškėja pažymi, kad 2011–2012 m. pilnai sumokėjo (įskaitė) deklaruojamą PVM ir pateikė to laikotarpio PVM deklaracijas, todėl skirtumo Inspekcijos apskaitoje ir negalėjo būti. Tačiau įvertinus naujai paaiškėjusias aplinkybes, kad Pareiškėjos pateiktos 5 PVM sąskaitos faktūros yra suklastotos, Inspekcija turėjo atlikti mokesstinį patikrinimą (tyrimą) Pareiškėjos ir UAB „Nekilnojamojo turto valdymas“ atžvilgiu, tačiau patikrinimas, siekiant nustatyti Pareiškėjos permoką, nebuvo atliktas, todėl, Pareiškėjos nuomone, Inspekcijos sprendimai atsisakyti mokesčio permoką yra nepagrįsti.

Pareiškėja nurodo, kad pagal MAĮ 68 straipsnį mokesčių administratorius gali perskaičiuoti mokesčius už ilgesnį nei įstatyme nustatytas terminas, kadangi UAB „Nekilnojamojo turto valdymas“ atžvilgiu vyksta tyrimas baudžiamojoje byloje dėl neteisingo mokesčių apskaičiavimo.

Pareiškėja prašo panaikinti Inspekcijos Sprendimą ir grąžinti Pareiškėjai PVM permoką.

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

Pareiškėjos skundas atmestinas, skundžiamas Inspekcijos Sprendimas tvirtintinas.

Mokesstinis ginčas tarp šalių vyksta dėl Inspekcijos Sprendimo, kuriuo buvo netenkintas Pareiškėjos 2021-04-26 prašymas Nr. (17.16-40)GES-223328 grąžinti 3071,42 Eur PVM skirtumą už 2011-11-01–2011-11-30 laikotarpį, nes Inspekcijos administruojamų mokesčių ir (ar) baudų už administracinius nusižengimus apskaitoje 2021-05-11 nėra 2011-11-01–2011-11-30 laikotarpio 3071,42 Eur PVM skirtumo.

Bankroto administratorius prašo grąžinti permoką, nurodo, kad Pareiškėja laikotarpyje nuo 2011 m. lapkričio mėn. iki 2012 m. rugpjūčio mėn. išrašė užsakovui UAB „Nekilnojamojo turto valdymas“ išrašė 5 PVM sąskaitas faktūras už bendrą 4496845,26 Lt (1302376,41 Eur) sumą, įskaitant PVM, kurių ši bendrovė neapmokėjo. Bankroto administratorius civiline tvarka kreipėsi į teismą, kur buvo patvirtinta (2021-04-22 Lietuvos apeliacinio teismo nutartis civilinėje byloje Nr. e2A-288-370/2021), kad darbai nebuvo atlikti.

Bankroto administratoriaus tvirtinimu, Pareiškėja 2011–2012 m. pilnai sumokėjo (įskaitė) deklaruojamą PVM ir pateikė to laikotarpio PVM deklaracijas, todėl skirtumo Inspekcijos apskaitoje ir negalėjo būti. Bankroto administratorius prašo grąžinti PVM nuo neįvykusių ūkinių operacijų, nuo kurių pirkėjui PVM atskaita nepriklauso. Bankroto administratoriaus nuomone, Inspekcija pati turi perskaičiuoti grąžintiną pardavimo PVM.

Komisija, įvertinusi skundo turinį ir Sprendimo motyvus, pažymi, kad Pareiškėjos teisė susigražinti PVM permoką šiuo atveju nagrinėtina tiek galimybės susigražinti į biudžetą sumokėtą pardavimo PVM pagal dokumentus, neatspindinčius realiai įvykusių ūkinių operacijų, aspektu, tiek mokesčių permokos grąžinimo senaties termino aspektu.

MAĮ 87 straipsnio 13 dalyje (2019-07-16 įstatymo Nr. XIII-2352 redakcija) nustatyta, kad jei atitinkamame mokesčio įstatyme nenustatyta kitaip, mokesčio permoka gali būti grąžinta (įskaityta), jeigu ji susidarė ne anksčiau kaip per atitinkamą šio įstatymo 68 straipsnyje nurodytą mokesčių apskaičiavimo ar perskaičiavimo terminą, – skaičiuojama atgal nuo įskaitymo dienos, kai įskaitymas atliekamas mokesčių administratoriaus iniciatyva be atskiros mokesčių mokėtojo prašymo, o kai yra mokesčių mokėtojo prašymas, – skaičiuojama atgal nuo šio prašymo pateikimo dienos. Jei iki prašymo pateikimo mokesčių mokėtojas atlieka veiksmą, liudijantį tai, kad jis žino apie mokesčio permokos buvimą ir siekia ją susigražinti (įskaityti), minėtas terminas skaičiuojamas nuo to veiksmo atlikimo dienos. Šiuo atveju mokesčių mokėtojas prie prašymo grąžinti (įskaityti) mokesčio permoką privalo pateikti mokesčių administratoriui minėto veiksmo atlikimą pagrindžiančius įrodymus.

MAĮ 68 straipsnio 1 dalyje (2019-07-16 įstatymo Nr. XIII-2353 redakcija) nustatyta, kad jeigu kitaip nenustatyta šiame straipsnyje ar atitinkamo mokesčio įstatyme, mokesčių mokėtojas ar mokesčių administratorius mokesčių apskaičiuoti arba perskaičiuoti gali ne daugiau kaip už einamuosius ir trejus praėjusius kalendorinius metus, skaičiuojamus atgal nuo tų metų, kuriais pradėdama mokesčių apskaičiuoti arba perskaičiuoti, sausio 1 dienos. MAĮ 68 straipsnyje nustatyti ilgesni senaties terminai taikomi tik nustatytais atvejais. PVM atveju galimybė nustatyti ilgesnius terminus siejama tik su ilgalaikio turto PVM atskaitos tikslinimu, kas nagrinėjamoje situacijoje netaikytina. Pareiškėjo pasiūlymas taikyti ilgesnį apskaičiavimo senaties terminą, siejant tai su baudžiamąja byla jo verslo partneriui, neturi jokio teisinio pagrindo. MAĮ 68 straipsnio 5 dalyje nustatyta mokesčių administratorius teisė apskaičiuoti mokesčių už ilgesnį laikotarpį (kol nėra pasibaigę Baudžiamajame kodekse nustatyti apkaltinamojo nuosprendžio priėmimo senaties terminai) siejama tik su tokiu atveju, kai baudžiamojame byloje būtina nustatyti padarytą žalą valstybei, kas byloje nagrinėjamu atveju netaikytina.

Taisyklių (2021-03-16 įsakymo Nr. VA-17 redakcija) 7 punkte nustatyta, kad neįskaityta mokesčių mokėtojo Inspekcijos mokesčių apskaitoje turima permoka (skirtumas) gali būti gražinta (įskaityta) (visa ar jos dalis), jeigu ji susidarė nuo mokesčio apskaičiavimo ir (ar) perskaičiavimo ar per didelės bei klaidingai sumokėtos mokesčio sumos, kuriai gražinti (įskaityti) taikomi MAĮ 68 straipsnyje nurodyti mokesčio apskaičiavimo ir (ar) senaties terminai, skaičiuojant pagal MAĮ 87 straipsnio 13 dalyje nustatytą tvarką.

Apibendrinant išvardintas teisės normas, matyti, kad gražinama gali būti tik mokesčių mokėtojo Inspekcijos mokesčių apskaitoje turima permoka (skirtumas), nepažeidžiant išdėstytose normose nustatyto naikinamojo trejų metų (ar įstatyme nustatyto ilgesnio) termino, kuriam pasibaigus išnyksta mokesčių mokėtojo teisė susigrąžinti mokesčio permoką, taip pat nustatytas momentas, nuo kada pradėdamas skaičiuoti šis terminas bei nurodyta pareiga mokesčių mokėtojui pateikti įrodymus, jei iki naikinamojo termino pabaigos jis atliko veiksmą, liudijantį tai, kad jis žino apie mokesčio permokos buvimą ir siekia ją susigrąžinti (įskaityti).

Komisija pažymi, kad deklaruojamo mokesčio permoka (skirtumas) susidaro nustačius, kad sumokėta daugiau mokesčio nei priklauso pagal teisės aktus, tačiau tik tokiu atveju, jei mokesčio permoka (skirtumas) yra deklaruota mokesčio deklaracijoje, kurios duomenys patenka į mokesčių apskaitos sistemą.

Iš bylos medžiagos matyti, kad Inspekcijos vedamoje Pareiškėjos mokesčių apskaitoje pagal Inspekcijai pateiktą PVM deklaracijų duomenis PVM permokos (skirtumo) nebuvo, Pareiškėja Inspekcijai prašymą gražinti 3071,42 Eur PVM skirtumą už 2011-11-01–2011-11-30 laikotarpį pateikė 2021-04-26, kuomet mokesčių permokos gražinimo senaties terminas Pareiškėjos prašymo pateikimo metu buvo pasibaigęs ir Pareiškėja prarado teisę reikalauti ją gražinti.

Komisija, vertindama Pareiškėjos teisę susigrąžinti į biudžetą sumokėtą pardavimo PVM pagal dokumentus, neatspindinčius realiai įvykusių ūkinių operacijų, pažymi, kad Lietuvos apeliacinio teismo 2021-04-22 nutartyje civilinėje byloje Nr. e2A-288-370/2021 paliktas nepakeistu Vilniaus apygardos teismo 2020-09-15 sprendimas civilinėje byloje Nr. e2-1486-866/2020. Lietuvos apeliacinio teismo nutartyje dėstoma, jog kyla pagrįstų abejonių dėl ginčo dokumentuose esančių atsakovės vadovo parašų tikrumo, dėl pačių dokumentų turinio ir jų objektyvumo, įvertinus šios bylos šalių sąsajas ir jas kontroliavusių fizinių asmenų nesąžiningumo apraiškas, kurios galėjo pasireikšti ir ginčo PVM sąskaitų faktūrų ir atliktų darbų aktų sudarymu (54 punktas) ir kt. Teisėjų kolegijos vertinimu, byloje nėra objektyvių įrodymų, kurie leistų padaryti labiau tikėtiną išvadą, kad tarp ieškovės ir atsakovės iš tiesų susiklostė ieškovės įrodinėjamos apimties ir pobūdžio statybos rangos teisiniai santykiai (75 punktas).

Komisija pažymi, kad PVM sąskaitų faktūrų išrašymas už neatliktus darbus ir sudarymas sąlygų neteisėtai iš biudžeto gauti PVM lėšas, pripažintinas sukčiavimu PVM srityje (pvz.; žr. Europos Sąjungos Teisingumo Teismo 2006 m. vasario 21 d. sprendimą byloje Halifax ir kt., C-255/02 ir pan.). Teisė į PVM atskaitą yra sudedamoji PVM sistemos dalis. Ji įgyvendinama nedelsiant visų mokesčių, taikomų pirkimo ūkinėms operacijoms, atžvilgiu. Atskaitos sistema siekiama visiškai atleisti verslininką nuo vykdant bet kokią ekonominę veiklą mokėtino ar sumokėto PVM naštos. Todėl bendra

PVM sistema užtikrina bet kokios ekonominės veiklos apmokestinimo neutralumą, neatsižvelgiant į jos tikslą ar rezultatą, su sąlyga, kad pati ši veikla iš principo būtų apmokestinama PVM. Sukčiavimo atveju, yra siekiama iš biudžeto neteisėtai gauti lėšų, taip padarant žalą biudžetui bei pažeidžiant PVM neutralumo principą (žr. sprendimą Halifax ir kt., 2005 m. kovo 3 d. sprendimą byloje Fini H prieš Skatteministeriet, C-32/03, ir kt.).

Nagrinėjamu atveju Pareiškėja siekia susigrąžinti iš biudžeto apskaičiuotą pardavimo PVM nuo neįvykusių ūkinių operacijų, kurios patenka į PVM sukčiavimo schemą. Tai reiškia, kad patenkinus šį jos prašymą, būtų pažeistas PVM neutralumo principas, tuo padarant žalą biudžetui. Pažymėtina, kad LVAT 2020-06-10 nutartyje adm. byloje Nr. A-1110-438/2020, atveju, kai pardavėjas PVM sumokėjo, bet sutartis pripažinta negaliojančia, nurodė, kad pareiškėjo atlikti veiksmai – neteisėtų sandorių sudarymas ir sukčiavimas PVM srityje, nesuteikė jam teisės susigrąžinti į biudžetą sumokėtą pardavimo PVM, kaip permoką, net ir pripažinus negaliojančiu sandorį, kurio pagrindu buvo sumokėtas į biudžetą šis pardavimo PVM.

Komisija, atsižvelgdama į išdėstytą, konstatuoja, kad Inspekcija pagrįstai netenkino Pareiškėjos prašymo grąžinti Pareiškėjai 3071,42 Eur PVM skirtumą. Todėl Pareiškėjos skundas atmestinas, Inspekcijos Sprendimas tvirtinamas.

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

Patvirtinti Valstybinės mokesčių inspekcijos prie Lietuvos Respublikos finansų ministerijos 2021-05-12 sprendimą Grąžinti (įskaityti) permoką (skirtumą) ar nepagrįstai išieškotas sumas Nr. 331-733034.

Pagal Lietuvos Respublikos mokesčių administravimo įstatymo 159 straipsnio 1, 3 ir 4 dalis mokesčių mokėtojas, nesutinkantis su Mokestinių ginčų komisijos prie Lietuvos Respublikos Vyriausybės sprendimu, turi teisę šį sprendimą apskūsti Vilniaus apygardos administraciniam teismui (Žygimantų g. 2, 01102 Vilnius). Pagal Lietuvos Respublikos mokesčių administravimo įstatymo 159 straipsnio 2 dalį apskūsti 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, sprenddami 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 pirmininkas	Evaldas Raistenskis
Komisijos narė	Edita Galiauskaitė
Komisijos narė	Rasa Stravinskaitė
Komisijos narė	Vilma Vildžiūnaitė