



**MOKESTINIŲ GINČŲ KOMISIJA
PRIE LIETUVOS RESPUBLIKOS VYRIAUSYBĖS**

**SPRENDIMAS
DĖL UAB "B1" SKUNDO**

2019 m. lapkričio 18 d. Nr. S-146 (7-122/2019)
Vilnius

Mokestinių ginčų komisija prie Lietuvos Respublikos Vyriausybės (toliau – Komisija), susidedanti iš komisijos pirmininkės Editos Galiauskaitės, Rasos Stravinskaitės (pranešėja), Andriaus Veniaus, Vilmos Vildžiūnaitės, išnagrinėjo uždarnosios akcinės bendrovės „B1“ (toliau – Pareiškėja) 2019-09-30 skundą dėl Valstybinės mokesčių inspekcijos prie Lietuvos Respublikos finansų ministerijos (toliau – Inspekcija) 2019-09-09 sprendimo Nr. 331-1054088 (toliau – Sprendimas). Pareiškėjos atstovai K. K., H. N., Inspekcijos atstovas S. D. 2019-11-05 dalyvavo Komisijos posėdyje.

Komisija n u s t a t ė :

Pareiškėja 2019-09-30 skunde nurodo, jog Klaipėdos apskrities valstybinė mokesčių inspekcija (toliau – Klaipėdos AVMI), atlikusi pridėtinės vertės mokesčio (toliau – PVM) mokestinį patikrinimą (tikrintas laikotarpis nuo 2017-01-01 iki 2018-02-28), 2019-05-03 surašė patikrinimo aktą Nr. FR0680-150, kuriame konstatavo, jog Pareiškėja, įtraukdama UAB "F1" (2 409,54 Eur PVM), UAB "A1" (15 882,58 Eur PVM), UAB "D1" (29 318,77 Eur PVM) ir UAB "E1" (186 850,51 Eur PVM) PVM sąskaitose faktūrose išskirtą pirkimo PVM į atskaitą (iš viso 234 461,40 Eur), buvo nesąžininga, nes žinojo ar turėjo žinoti, kad šios įmonės į biudžetą nurodytos PVM sumos nesumokės. Klaipėdos AVMI patikrinimo akte taip pat konstatavo, kad 2019-05-03 Pareiškėja turi 190 903 Eur PVM permoką ir 15 096,02 Eur PVM nepriemoką.

Pareiškėja nesutiko su patikrinimo akte nurodytomis išvadamis ir apskaičiuotu PVM, todėl, vadovaudamasi Mokesčių administravimo įstatymo (toliau – MAĮ) 71 straipsniu, kreipėsi į mokesčių administratorių su siūlymu pradėti derybas dėl mokesčio ir su juo susijusių sumų dydžio. 2019-08-08 Pareiškėja ir Klaipėdos AVMI pasirašė susitarimą dėl mokesčio ir su juo susijusių sumų dydžio (toliau – Susitarimas), kuriame nurodyta, kad šalims sutarus, kad „<...> nei viena iš šalių neturi pakankamai įrodymų savo pozicijoms tvirtai pagrįsti dėl UAB "B1" nuo 2017-01-01 iki 2018-02-28 laikotarpio nepagrįstos PVM atskaitos iš asocijuotų įmonių, įvertinus Pareiškėjos atstovo pateiktus argumentus, atsižvelgus į Lietuvos vyriausiojo administracinio teismo (toliau – LVAT) praktiką bei vadovaujantis MAĮ 87 straipsniu, jog mokesčių mokėtojas turi teisę turimą PVM permoką įskaityti mokesčių mokėtojo mokestinei nepriemokai padengti, o likusią sumą susigrąžinti, šalys 2019-08-07 vykusių derybų metu susitarė, kad iš Susitarimo I dalyje nurodytų sumų mokėtina į biudžetą suma yra 134 000 Eur PVM <...>“. Taigi, pasirašius Susitarimą šalys susitarė dėl mokesčio ir su juo susijusių sumų dydžio, mokesčio sumokėjimo bei mokesčių mokėtojo turimos PVM permokos gražinimo tvarkos.

Pareiškėja nurodo, jog turimos permokos gražinimo klausimas taip pat buvo aptartas ir su p. F. B., Kontrolės departamento Pažeidimų vertinimo ir pastabų nagrinėjimo skyriaus vyriausiąja specialiste, su kuria buvo derinamas Susitarimo projektas. P. I. P. elektroniniame laiške nurodė, kad Pareiškėjos prašymu turimos PVM permokos sumos, t. y. 190 903 PVM, Susitarime nurodyti negali, nes ji bus sugretinta su mokesčių nepriemokomis, tačiau pasiūlė įtraukti bendresnę nuostatą,

nedetalizuojant permokos sumos, nes permokos suma, atlikus įskaitymus, gali keistis. Taigi, pasak Pareiškėjos, Susitarime abi šalys išreiškė suderintą šalių valią ir į Susitarimą buvo įtraukta nuostata dėl permokos grąžinimo.

Remiantis pasirašytu Susitarimu, Pareiškėja 2019-08-29 kreipėsi su prašymu (toliau – ir Prašymas) grąžinti 40 076,71 Eur PVM permoką (permoka buvo apskaičiuota išskaičius aukščiau nurodytas PVM nepriemokos sumas), kuris nebuvo patenkintas dėl neteisingai nurodyto permokos grąžinimo kodo. Pareiškėja pakartotinai kreipėsi su prašymu grąžinti PVM permoką 2019-09-13, nurodydama kitą grąžinimo (įskaitymo) pagrindo kodą, t. y. grąžinimo kodą 06, tačiau pastarasis prašymas grąžinti permoką buvo sustabdytas, nes 2019-09-25 buvo surašytas pavedimas tikrinti Nr. (28.1) FR0773-1468 (patikrinimo tema – PVM, tikrinamas laikotarpis – 2018-03-01–2018-04-30).

Pareiškėja tvirtina, jog Inspekcija, atsisakydama tenkinti Prašymą dėl neteisingai nurodyto kodo, o vėliau pradėdama naują patikrinimą už 2018-03-01–2018-04-30 laikotarpį ir sustabdydama prašymo grąžinti permoką procedūros nagrinėjimą, nevykdė 2019-08-08 Susitarimo, todėl Sprendimas, kuriuo Inspekcija atsisakė grąžinti mokesčio permoką, yra nepagrįstas, neteisėtas, pažeidžia mokesčių mokėtojo teises ir teisėtų lūkesčių principą.

Pareiškėja nurodo, jog ji ir Klaipėdos AVMI aiškiai apibrėžė Susitarimo dalyką, t. y. mokesčių administratorius Susitarime konstatavo, kad mokesčių mokėtoja turi teisę turimą PVM permoką įskaityti mokesčiai nepriemokai padengti, o likusią sumą susigrąžinti, taip pat Susitarime buvo nurodyta, kad Pareiškėja yra įpareigojama į biudžetą sumokėti 134 000 Eur PVM. Taigi ginčo dėl to, kad Pareiškėjai bus grąžinta patikrinimo metu nustatyta permoka, išskaičius mokesčines nepriemokas, Susitarimo pasirašymo metu nebuvo.

Pareiškėja skunde aptaria MAĮ 71 straipsnyje įtvirtinto instituto esmę, Susitarimo pasirašymo tvarką nustatančių Mokesčių administratoriaus ir mokesčių mokėtojo susitarimo dėl mokesčio ir su juo susijusių sumų dydžio pasirašymo taisyklių, patvirtintų Inspekcijos viršininko 2004-12-30 įsakymu Nr. VA-210, 7 punkto nuostatas ir tvirtina, jog tiek Susitarimo pasirašymo procedūrai, tiek susitarimo vykdymui turi būti taikomi bendrieji sąžiningumo, teisingumo, protingumo principai, konstituciniai teisinio tikrumo ir teisinio saugumo principai, kurie turi užtikrinti teisinių santykių stabilumą.

LVAT 2013-05-30 nutartyje adm. byloje Nr. A438-562/2013 yra pažymėjęs, kad „<...> administracinių teismų praktikoje analizuojant bei aiškinant MAĮ 71 straipsnio nuostatas ir susitarimo dėl mokesčių dydžio sudarymo pasekmes, laikomasi nuostatos, jog pasirašius aptariamą susitarimą, mokesčių mokėtojas praranda teisę ginčyti mokesčio apskaičiavimo teisingumą, o mokesčių administratorius – apskaičiuoti didesnę sumą negu nurodyta susitarime, t. y. jokie papildomi ginčai ar kitos mokesčių administravimo procedūros, kurių pagrindu gali būti kvestionuojamas mokesčių ir kitų su jais susijusių sumų, dėl kurių (ir kurių atžvilgiu) buvo sudarytas MAĮ 71 straipsnyje nurodytas susitarimas, dydis, nėra galimi. Pavyzdžiui, administracinėje byloje Nr. A556-670/2009 LVAT teisėjų kolegija, kaip vieną iš mokesčių administratoriaus sprendimo pavesti atlikti pakartotinį mokesčių patikrinimą neteisėtumo pagrindų nurodė aplinkybę, jog leidus tokį patikrinimą, kiltų grėsmė pasiektam susitarimui dėl mokesčių ir su jais susijusių sumų dydžio tarp mokesčių administratoriaus ir mokesčių mokėtojo bei galimam MAĮ 71 straipsnio pažeidimui (LVAT 2009-05-28 nutartis adm. byloje Nr. A556-670/2009).

Taikant minėtas teismų precedentuose suformuluotas teisės aiškinimo ir taikymo taisykles nagrinėjamu atveju, pasak Pareiškėjos, darytina išvada, jog mokesčių mokėtojo ir mokesčių administratoriaus ginčas dėl PVM bei su juo susijusių sumų buvo užbaigtas pasirašytu Susitarimu dėl mokesčio ir su juo susijusių sumų dydžio, kuriame šalys aiškiai išreiškė abipusį sutikimą, kad būtų sumokėta Susitarime nurodyta PVM suma (134 000 Eur), įskaitant turimą permoką (Susitarimo pasirašymo metu permoka buvo 190 903 Eur) nepriemokai padengti, likusią sumą grąžinant Pareiškėjai.

Mokesčių administratorius atsisakė grąžinti PVM permoką nurodydamas atsisakymo priežastį (netinkamas grąžinimo pagrindo kodas), tačiau Pareiškėja mano, kad nurodytas kodas buvo teisingas – teisinis pagrindas, įpareigojantis mokesčių administratorių grąžinti permoką, buvo nustatytas Susitarime. Skunde pažymima, kad pradėtas mokesčinis patikrinimas, siekiant nustatyti

naujų mokėtinų mokesčių ir įsipareigojimų sumas ir pateikto prašymo grąžinti permokėtas sumas netenkinimas bei pagrįstumo tikrinimas prieštarauja Susitarimo nuostatomis ir pažeidžia MAĮ 71 straipsnį.

Skunde pažymima, kad mokesčių administratorius yra viešojo administravimo subjektas, todėl jam yra taikomas Viešojo administravimo įstatymas, tai reiškia, jog mokesčių administratorius privalo laikytis ir šio įstatymo 3 straipsnyje įtvirtintų viešojo administravimo principų – objektyvumo, nepiktinaudžiavimo valdžia, atsakomybės už priimtus sprendimus.

Pareiškėja tvirtina, jog mokesčių administratoriaus veiksmai, kuriais jis atsisakė tenkinti Prašymą dėl neteisingai nurodyto kodo, o vėliau sustabdė antrojo pateikto prašymo nagrinėjimą dėl pradėto mokestinio patikrinimo, yra nesuderinami su mokesčių administratoriaus veiklą reglamentuojančiais principais ir pažeidžia mokesčių mokėtojo teises ir teisėtus interesus. Mokesčių administratorius pateiktą Prašymą, kuris buvo grindžiamas pasirašytu Susitarimu, turėjo tenkinti, nes buvo įpareigotas laikytis Susitarimo.

Atsižvelgiant į aukščiau nurodytas aplinkybes ir motyvus, Pareiškėja teigia mananti, kad net jei Prašyme buvo netiksliai nurodytas grąžinimo pagrindo kodas, esminiai procedūriniai reikalavimai (prašymo pateikimas nustatyta tvarka laikantis Susitarimo) buvo įgyvendinti, todėl Prašymas turėjo būti tenkinamas siekiant tinkamai vykdyti Susitarimo sąlygas.

Vadovaujantis aukščiau nurodytais motyvais, skunde prašoma panaikinti Inspekcijos 2019-09-09 sprendimą Nr. 331-1054088 kaip nepagrįstą.

Inspekcija, vadovaudamasi MAĮ 87 ir 111 straipsniais, mokesčių įstatymais, Mokesčių mokėtojo permokos (skirtumo) ar nepagrįstai išieškotų sumų grąžinimo (įskaitymo) taisyklėmis, patvirtintomis Inspekcijos viršininko 2004-12-07 įsakymu Nr. 1A-186 „Dėl mokesčių mokėtojo permokos (skirtumo) ar nepagrįstai išieškotų sumų grąžinimo (įskaitymo)“ (toliau – Taisyklės), ir išnagrinėjusi Pareiškėjos 2019-08-29 prašymą grąžinti (įskaityti) mokesčio ir (arba) baudos už administracinį nusižengimą permoką (skirtumą) ar nepagrįstai išieškotas sumas Nr. (17.16-40) GES-403540, ginčijamu 2019-09-09 sprendimu Nr. 331-1054088 Pareiškėjai negrąžino 40 076,71 Eur mokesčių permokų motyvuodama tuo, kad, atsižvelgiant į Taisyklių 17 punkte nurodytą tvarką, yra neteisingai užpildytas Prašymas grąžinti (įskaityti) mokesčio ir (arba) baudos už administracinį nusižengimą permoką (skirtumą) ar nepagrįstai išieškotas sumas.

Sprendime nurodyti papildomi jo priėmimo papildomi motyvai: Pareiškėjos 2019-08-29 Prašyme grąžinti (įskaityti) permoką (skirtumą) ar nepagrįstai išieškotas sumas už laikotarpį 2018 m. 03, 04 mėn. bei 2018-08-02 nurodytas grąžinimo pagrindo kodas – 13 (patikrinimo metu nustatyta mokesčio permoka). 2019-05-03 atlikus Pareiškėjos mokestinį patikrinimą už laikotarpį nuo 2017-01-01 iki 2018-02-28, buvo papildomai apskaičiuota mokėtina PVM suma, t. y. PVM permoka nenustatyta. Prašyme nurodytas laikotarpis – 2018 m. 03, 04 mėn. bei 2018-08-02 nebuvo tikrintas. Atsižvelgiant į Taisyklių 17 punkte nurodytą tvarką, neteisingai užpildytas Prašymas grąžinti (įskaityti) permoką (skirtumą) ar nepagrįstai išieškotas sumas – neteisingas grąžinimo pagrindo kodas.

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

Pareiškėjos skundas atmestinas, ginčijamas Inspekcijos sprendimas tvirtintinas.

Mokestinis ginčas šioje byloje yra kilęs dėl Inspekcijos 2019-09-09 sprendimo Nr. 331-1054088 negrąžinti Pareiškėjai 40 076,71 Eur PVM skirtumo pagrįstumo.

Byloje nustatyta, kad Pareiškėja pateikė Inspekcijai 2019-08-29 prašymą Nr. (17.16-40) GES-403540 grąžinti iš biudžeto 40 076,71 Eur PVM skirtumą, susidariusį už 2018-03-01–2018-03-31, 2018-04-01–2018-04-30 ir 2018-08-02–2018-08-02 mokestinius laikotarpius nurodžiusi grąžinimo (įskaitymo) pagrindo kodą – 13, t. y. patikrinimo metu nustatyta mokesčio permoka. Inspekcija, nurodžiusi, jog Pareiškėja, nurodydama permokos grąžinimo pagrindą – 13, neteisingai užpildė Prašymą, nes 2019-05-03 atlikus Pareiškėjos mokestinį patikrinimą už laikotarpį nuo 2017-01-01 iki 2018-02-28, buvo papildomai apskaičiuota mokėtina PVM suma, t. y. PVM permoka nenustatyta, o Prašyme nurodytas laikotarpis – 2018 m. 03, 04 mėn.

bei 2018-08-02 nebuvo tikrinti, ginčijamu sprendimu nusprendė negrąžinti Pareiškėjai 40 076,71 Eur PVM skirtumo.

Iš Pareiškėjos skunde bei jos atstovų skundo nagrinėjimo Komisijos posėdyje metu išdėstytų argumentų matyti, kad savo nesutikimą su mokesčių administratoriaus sprendimu negrąžinti jai PVM skirtumo Pareiškėja grindžia aplinkybėmis, jog jos prašomas grąžinti PVM skirtumas buvo nustatytas mokesčio patikrinimo metu, todėl prašyme buvo nurodytas teisingas permokos grąžinimo pagrindas, jog PVM skirtumas turėjo būti grąžinamas tinkamai vykdant Pareiškėjos ir Klaipėdos AVMI pasirašytą 2019-08-08 susitarimą dėl mokesčių ir su jais susijusių sumų dydžio.

Mokesčio permokos (skirtumo) grąžinimo (įskaitymo) teisiniai santykiai yra reguliuojami MAĮ 87 straipsnyje ir Taisyklėse įtvirtintomis nuostatomis. MAĮ 87 straipsnio 12 dalyje numatyta, kad jei atitinkamame mokesčio įstatyme nenumatyta kitaip, su mokesčiu susijusios sumos permoka, taip pat susidaręs mokesčio skirtumas grąžinami (įskaitomi) ta pačia tvarka, terminais ir už tokį patį laikotarpį kaip ir mokesčio permoka. MAĮ 87 straipsnio 5 dalyje nurodoma, kad mokesčių mokėtojo permokėtos mokesčių sumos, kurios lieka permokos sumas įskaičius mokesčinei nepriemokai padengti, grąžinamos mokesčių mokėtojo prašymu. Pagal aptariamo straipsnio 7 dalį mokesčio permoka grąžinama per 30 dienų po rašytinio prašymo grąžinti permoką gavimo datos. Taisyklių 17 punktas įtvirtina, jog Prašymas turi būti užpildytas ir pateiktas, laikantis Taisyklėse nustatytų reikalavimų. Prašymo 10 laukelyje „Grąžinimo (įskaitymo) kodas“ įrašomas mokesčių įstatymais ar kitais teisės aktais nustatytas mokesčio ar baudos už AN permokos (skirtumo) ar nepagrįstai išieškotos sumos grąžinimo (įskaitymo) pagrindo kodas. Permokos (skirtumo) grąžinimo (įskaitymo) pagrindai ir jų kodai pateikti Prašymo formoje (31 punktas). Jei pateiktame Prašyme įrašyti duomenys yra neteisingi ir (arba) netikslūs ar nustatoma, kad trūksta papildomų dokumentų ar duomenų sprendimui priimti, Inspekcijos valstybės tarnautojas ar darbuotojas, vadovaudamasis MAĮ 87 straipsnio 6 dalimi, ne vėliau kaip per 10 kalendorinių dienų po Prašymo gavimo VMI dienos jį pateikusiam asmeniui išsiunčia pranešimą per Mano VMI, o jei mokesčių mokėtojas nėra Mano VMI naudotojas, pranešimas siunčiamas Prašyme nurodytu gyvenamosios vietos adresu ar Mokesčių mokėtojų registre įregistruotu adresu korespondencijai gauti, buveinės (biuro) adresu Inspekcijos nustatyta tvarka. Nepateikus papildomų dokumentų ir / ar duomenų per pranešime nurodytą terminą, priimamas sprendimas negrąžinti (neįskaityti) mokesčio ar baudos už AN permokos (skirtumo) ir pateikta priežastis (17 punktas).

Iš ginčo medžiagos matyti, jog Pareiškėja yra neteisi tvirtindama, jog ginče aptariamas PVM skirtumas buvo nustatytas atlikto mokesčio patikrinimo metu ir todėl ji nurodė teisingą skirtumo grąžinimo (įskaitymo) pagrindo kodą – 13, t. y. patikrinimo metu nustatyta mokesčio permoka. Iš byloje pateikto Klaipėdos AVMI 2019-05-03 patikrinimo akto Nr. FR0680-150 turinio matyti, jog šio patikrinimo metu buvo tikrintas Pareiškėjos 2017-01-01–2018-02-28 laikotarpio (kito, negu nurodytasis prašyme) PVM apskaičiavimo, deklaravimo ir sumokėjimo teisingumas. Tai, kad patikrinimo akto aprašomojoje dalyje, 3 puslapyje yra nurodyta, jog, Inspekcijos duomenimis, 2019-05-03 Pareiškėja turi 190 903 Eur (areštuotą) mokesčių permoką ir 15 096,02 Eur nepriemoką, ką akcentuoja Pareiškėja savo skunde, nereiškia, jog buvo atliktas ir Pareiškėjos 2019-08-29 Prašyme nurodytų PVM mokesčių laikotarpių: 2018-03-01–2018-03-31, 2018-04-01–2018-04-30 ir 2018-08-02–2018-08-02 mokesčio patikrinimas ir konstatuotas Pareiškėjos prašomo grąžinti PVM skirtumo realumas. Pagal MAĮ nuostatas mokesčio patikrinimo ribos yra apibrėžiamos patikrinimo dalyku bei tikrinamuoju mokesčiu laikotarpiu, todėl Klaipėdos AVMI, atlikusi konkretaus 2017-01-01–2018-02-28 laikotarpio PVM mokesčių patikrinimą, negalėjo pasisakyti dėl PVM permokos buvimo, jos realumo už tą mokesčių laikotarpį, kuris buvo netikrintas, tačiau kuris buvo nurodytas Pareiškėjos Prašyme. Be to, patikrinimo metu Pareiškėjai buvo papildomai apskaičiuota 234 461,40 Eur PVM, nes Pareiškėja neįgijo teisės į nurodyto dydžio PVM atskaitą dėl dalyvavimo sandoriuose, susijusiuose su sukčiavimu PVM srityje.

Iš bylos medžiagos taip pat matyti, jog Pareiškėja, gavusi ginčijamą Sprendimą, 2019-09-13 pateikė Inspekcijai naują prašymą grąžinti tą pačią PVM skirtumo sumą už tą patį ginče minimą mokesčių laikotarpį, tačiau nurodė kitą grąžinimo (įskaitymo) pagrindo kodą – 06. Kaip nurodo Pareiškėja skunde Komisijai, gavusi šį Pareiškėjos prašymą, Klaipėdos AVMI pagal 2019-09-25 pavedimą tikrinti Nr. (28.1) FR0773-1468 pradėjo PVM mokesčių patikrinimą už

2018-03-01–2018-04-30 mokestinį laikotarpį. Nurodytosios faktinės aplinkybės nėra reikšmingos sprendžiant šiame mokestiniame ginče ginčijamo Sprendimo pagrįstumo klausimą, nes yra susijusios su kitomis mokesčių administratoriaus vykdomomis procedūromis, kurios nebepatenka į šio ginčo nagrinėjimo ribas. Tačiau, atsižvelgiant į tai, kad Pareiškėjos atstovas skundo nagrinėjimo Komisijos posėdyje metu pateikė argumentus dėl Klaipėdos AVMI neva padaryto MAĮ 117 straipsnio, reglamentuojančio mokestinių patikrinimų periodiškumą, 2 dalies, pagal kurią teminis patikrinimas (mokestinės prievolės įvykdymo patikrinimas, kuris apima mokesčių mokėtojo mokamo tam tikro mokesčio (mokesčių), administruojamo (administruojamų) atitinkamo mokesčių administratoriaus, per tam tikrą laikotarpį apskaičiavimo, deklaravimo ir sumokėjimo teisingumo patikrinimą (MAĮ 115 straipsnio 2 punktą) gali būti atliekamas ne dažniau kaip kartą per pusę metų, pažeidimo, atkreiptinas dėmesys į tame pačiame straipsnyje įtvirtintas išimtis, kada apribojimai atlikti patikrinimus netaikomi. Viena iš šių išimčių taikoma tais atvejais, kai mokesčių mokėtojas yra padavęs prašymą grąžinti (įskaityti) mokesčio permoką (skirtumą, MAĮ 117 straipsnio 3 dalies 3 punktą).

Pasisakant dėl Pareiškėjos argumentų, susijusių su tuo, jog PVM skirtumas turėjo būti grąžintas Pareiškėjai vykdant tarp jos ir Klaipėdos AVMI, vadovaujantis MAĮ 71 straipsniu, 2019-08-08 pasirašytą Susitarimą, kuriame, Pareiškėjos nuomone, šalys susitarė ne tik dėl mokesčio ir su juo susijusių sumų dydžio, bet ir dėl mokesčio sumokėjimo bei mokesčių mokėtojo turimos PVM permokos grąžinimo tvarkos, pažymėtina, jog administracinių teismų praktikoje analizuojant bei aiškinant MAĮ 71 straipsnio nuostatas ir susitarimo dėl mokesčių dydžio sudarymo pasekmes, laikomasi nuostatos, jog pasirašius susitarimą dėl mokesčių dydžio, mokesčių mokėtojas praranda teisę ginčyti mokesčio apskaičiavimo teisingumą, o mokesčių administratorius – apskaičiuoti didesnę sumą negu nurodyta susitarime, t. y. jokie papildomi ginčai ar kitos mokesčių administravimo procedūros, kurių pagrindu gali būti kvestionuojamas mokesčių ir kitų su jais susijusių sumų, dėl kurių (ir kurių atžvilgiu) buvo sudarytas MAĮ 71 straipsnyje nurodytas susitarimas, dydis, nėra galimi (pavyzdžiui, LVAT 2009-05-28 nutartis adm. byloje Nr. A556-670/2009, 2013-05-30 nutartis adm. byloje Nr. A438-562/2013, 2015-12-01 nutartis adm. byloje Nr. A-2004-556/2015, 2019-03-27 nutartis adm. byloje Nr. A-420-438/2019). Atsižvelgiant į MAĮ 71 straipsnio 1 dalies nuostatas, pagal kurias susitariama dėl mokesčio ir su juo susijusių sumų dydžio, į LVAT pateiktus šios teisės normos išaiškinimus, darytina išvada, jog mokesčių administratorius ginčo atveju sprenddamas PVM skirtumo Pareiškėjai grąžinimo klausimą remiantis MAĮ 87 straipsnio nuostatomis, nepažeidė imperatyvių Susitarimo nuostatų, kaip kad skunde tvirtina Pareiškėja. Šiuo aspektu pažymėtina, kad susitarimo dėl mokesčio dydžio (MAĮ 71 straipsnis) ir mokesčių permokos įskaitymo bei grąžinimo (MAĮ 87 straipsnis) institutai nėra tapatūs, jais reguliuojami skirtingi visuomeniniai teisiniai santykiai. Todėl vien ta aplinkybė, jog Susitarimo III dalyje šalys įrašė nuorodą į MAĮ 87 straipsnį, jog mokesčių mokėtojas turi teisę turimą PVM permoką įskaityti mokesčių mokėtojo mokestinei nepriemokai padengti, o likusią sumą susigrąžinti, nereiškia, jog mokesčių administratorius nebeteri teisės ir pareigos, sprendžiant PVM skirtumo grąžinimo Pareiškėjai klausimą, vadovautis šiuos teisinius santykius reglamentuojančiomis MAĮ 87 straipsnio ir Taisyklių nuostatomis.

Iš ginče minimo Susitarimo turinio taip pat matyti, kad dėl jokios PVM skirtumo sumos Susitarime nebuvo susitarta, ji šiame Susitarime nėra minima bei aptariama, yra nurodyta tik mokėtina į biudžetą 134 000 Eur PVM suma. Taigi, mokestinio ginčo šalių atžvilgiu gali būti taikomos tik tos mokestinės teisinės pasekmės, kurios yra aiškiai bei imperatyviai nurodytos Susitarime. Be to, pagal MAĮ 71 straipsnio 1 dalyje įtvirtintą teisinį reglamentavimą – susitarimai gali būti pasirašomi tik mokestinio tyrimo ar patikrinimo metu, taip pat visų mokestinių ginčų nagrinėjimo etapų metu, susitarimo dalyku gali būti tik mokesčių administratoriaus kontrolės procedūrų metu nustatytas mokesčio ar su juo susijusių sumų dydžio klausimas. Todėl yra akivaizdu, jog PVM permokos už mokestinį laikotarpį, kuris nebuvo tikrintas, dydis ar jos grąžinimo tvarka net negalėjo būti šiame ginče aptariamo Susitarimo dalyku.

Atsižvelgiant į tai, kas išdėstyta, darytina išvada, kad ginčijamas Inspekcijos sprendimas buvo priimtas tinkamai taikant MAĮ 87 straipsnio ir Taisyklių nuostatas, yra pagrįstas ir teisėtas, todėl tvirtintinas.

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 2019-09-09 sprendimą Nr. 331-1054088.

Pagal MAĮ 159 straipsnio 1, 3 ir 4 dalis mokesčių mokėtojas, nesutinkantis su Mokestinių ginčų komisijos sprendimu, turi teisę šį sprendimą apskųsti Vilniaus apygardos administraciniam teismui (Žygimantų g. 2, 01102 Vilnius). Pagal MAĮ 159 straipsnio 2 dalį apskųsti 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 narė

Rasa Stravinskaitė

Komisijos narys

Andrius Venius

Komisijos narė

Vilma Vildžiūnaitė