



**MOKESTINIŲ GINČŲ KOMISIJA
PRIE LIETUVOS RESPUBLIKOS VYRIAUSYBĖS**

**SPRENDIMAS
DĖL F. R. SKUNDO**

(S)

2020 m. kovo 24 d. Nr. S-46 (7-13/2020)
Vilnius

Mokestinių ginčų komisija prie Lietuvos Respublikos Vyriausybės (toliau – Komisija), susidedanti iš komisijos pirmininkės Editos Galiauskaitės, narių Evaldo Raistensio (pranešėjas), Rasos Stravinskaitės, Andriaus Veniaus, Vilmos Vildžiūnaitės, išnagrinėjo F. R. (toliau – Pareiškėja) 2020-01-30 gautą skundą dėl Valstybinės mokesčių inspekcijos prie Lietuvos Respublikos finansų ministerijos (toliau – Atsakovas, Inspekcija, centrinis mokesčių administratorius) 2020-01-08 sprendimo Nr. 68-2 (toliau – Inspekcijos sprendimas, skundžiamas sprendimas). F. R. ir Atsakovo atstovė C. O. 2020-02-25 dalyvavo Komisijos posėdyje.

Komisija n u s t a t ė :

Pareiškėja nurodo nesutinkanti su skundžiamu Inspekcijos sprendimu.

Pareiškėja paaiškina, kad Vilniaus apygardos administracinis teismas (toliau – VAAT) 2019-11-22 sprendimu nusprendė iš naujo įvertinti jau mirusios A. L. (mirties data 2018-02-03) (Pareiškėjos motinos) mokestinę prievolę. Pareiškėja nurodo, kad dėl finansinių sunkumų ji neskundė VAAT sprendimo. Inspekcija skundžiamu sprendimu, įvertinusi statybos išlaidas pagrindžiančius dokumentus, taip pat ir Pareiškėjos naujai pateiktus teismui, nurodė, kad pridėtinės vertės mokestis (toliau – PVM) sudaro 29 457 Lt (patikrinimo metu buvo apskaičiuotas 36 446 Lt PVM minus 6 989 Lt pagal turimus dokumentus pirkimo PVM), t. y. nurodė Pareiškėjai sumokėti 8 531 Eur PVM ir 5 555,92 Eur PVM delspinigius, kurie apskaičiuoti įvertinus gyventojų pajamų mokesčio (toliau – GPM) permoką.

Pareiškėja teigia, kad jos dabar jau mirusi mama, kurios mokestines prievoles ji, kaip paveldėtoja, perėmė, nevykdė ekonominės veiklos, kuri yra PVM objektas. Po motinos mirties ji VAAT pateikė surastus dokumentus (čekius ir PVM sąskaitas faktūras), iš kurių tik 22 pozicijos buvo įvertintos (pripažintos PVM sąskaitos faktūros, o čekiai – ne). Pareiškėjos nuomone, apskaičiuoti delspinigiai viršija numatytus galimai skaičiuoti delspinigius nuo mokesčio sumos. Pareiškėja prašo Komisijos priimti sąžiningą sprendimą bei atmesti šmeižtą mirusiam žmogui dėl neva vykdytos veiklos.

Inspekcija skundžiamame sprendime nurodo, jog Kauno apskrities valstybinė mokesčių inspekcija (toliau – Kauno AVMI) atliko Pareiškėjos mamos A. L. GPM ir PVM mokestinį patikrinimą už laikotarpį nuo 2012-01-01 iki 2012-12-31 ir 2018-04-19 surašytą patikrinimo aktą Nr. (7.46) FR0680-158 patvirtino 2018-04-23 patikrinimo pažyma Nr. (7.46)FR0681-24 (toliau – Pažyma), kuria nurodė sumokėti 9 774,10 Eur PVM, 6 395,89 Eur PVM delspinigius ir sumažino 66,90 Eur GPM.

Pareiškėjai pateikus skundą, Inspekcija 2018-11-09 sprendimu Nr. 68-126 Pažymą patvirtino. Pareiškėja dėl minėto Inspekcijos sprendimo pateikė skundą VAAT ir su skundu teismui pateikė papildomus dokumentus. VAAT panaikino Inspekcijos 2018-11-09 sprendimo Nr. 68-126 ir Pažymos dalį dėl apskaičiuotų PVM ir PVM delspinigių ir šioje dalyje mokestinį

ginčą perdavė mokesčių administratoriui nagrinėti iš naujo. Kitą Pareiškėjos skundo dalį atmetė kaip nepagrįstą.

Kaip nurodė Inspekcija, Pareiškėja sutiko su teismo sprendimu ir apeliacine tvarka jo neskundė. VAAT konstatavo, kad Inspekcijos sprendimas (ir Pažyma) likusioje dalyje yra pagrįstas – mokesčių administratorius, vadovaudamasis teisės aktais, Pareiškėjai teisėtai ir pagrįstai skaičiavo PVM už visą parduotą nekilnojamąjį turtą, – todėl teismo sprendimas privalomas vykdyti. Atsižvelgdama į tai, Inspekcija ginčijamame sprendime pasisakė tik dėl VAAT įpareigojimo apskaičiuoti Pareiškėjai mokėtiną PVM ir PVM delspinigius, atsižvelgiant į Pareiškėjos kartu su skundu teismui pateiktus dokumentus.

Patikrinimo metu nustatyta, kad Pareiškėja 2010 m. keturių mėnesių laikotarpiu įsigijo du žemės ūkio paskirties žemės sklypus (mėgėjų sodų žemės sklypus) su statiniais, kuriuos pardavė, pastačiusi sodo pastatus. Pareiškėjos buvo prašoma pagrįsti su parduoto nekilnojamojo turto įsigijimu patirtas išlaidas, t. y. statybos išlaidas pagrindžiančius dokumentus, tačiau mokesčių administratoriui jokių statybinių medžiagų įsigijimo dokumentų nepateikė. Tik 2017-06-14 mokesčių administratoriui surašius mokesčių administratoriaus nurodymą pateikti dokumentus apie deklaruoto turto įsigijimą ir perleidimą, Pareiškėja elektroniniu paštu pateikė įsigytų statybinių medžiagų suvestinės dalį, 1 lapą, tačiau jokių statybinių medžiagų įsigijimo dokumentų, pagrindžiančių patirtas statybos išlaidas, nepateikė. Mokestinio patikrinimo metu buvo išsiųsti paklausimai statybinių medžiagų suvestinėje nurodytiems tiekėjams ir pagal gautą informaciją nustatyta, kad Pareiškėja pagal Lietuvos Respublikos pridėtinės vertės mokesčio įstatymo (toliau – PVMĮ) 64 straipsnio 1 dalies nuostatas atitinkančius dokumentus įsigijo prekių už 13 206,45 Lt ir 2 697,74 Lt PVM, todėl konstatuota, kad Pareiškėja turi teisę į 2 697,74 Lt PVM atskaitą.

Pareiškėja kartu su skundu teismui pateikė papildomus dokumentus – 22 dokumentus / PVM sąskaitas faktūras, t. y. UAB „Verslo matas“ 2 389,63 Lt 2011-02-21 PVM sąskaitą faktūrą Nr. VM0000001888, UAB „Betono centras“ 661,80 Lt 2010-10-19 PVM sąskaitą faktūrą serija Nr. BC_10062439, UAB „Levoriškis“ 641,42 Lt 2010-09-07 PVM sąskaitą faktūrą serija LVB Nr. 0013883, UAB „Betono centras“ 961,95 Lt 2010-05-13 PVM sąskaitą faktūrą serija Nr. BC_2054287, UAB "Makveža" 1 230,97 Lt 2010-11-14 PVM sąskaitą faktūrą serija MAK Nr. 735866, Ingos Baškienė individualios įmonės 3 400 Lt 2010-10-07 PVM sąskaitą faktūrą serija INB Nr. 00001010, UAB "Tiekimo lyderis" 9 755,63 Lt 2010-09-23 PVM sąskaitą faktūrą Nr. TIL-000319, AB „Vilniaus gelžbetoninių konstrukcijų gamykla Nr. 3“ 558,26 Lt 2011-08-24 PVM sąskaitą faktūrą serija GKG Nr. 3659149, UAB „Betono centras“ 738,58 Lt 2010-08-02 PVM sąskaitą faktūrą serija ir Nr. BC_2057643, UAB „Imeta ir ko“ 338,80 Lt 2010-07-29 PVM sąskaitą faktūrą serija IME Nr. 12781, UAB „Betono centras“ 364,78 Lt 2010-10-28 PVM sąskaitą faktūrą serija ir Nr. BC_10062592, UAB „Hardrokas LT“ 1 168,19 Lt 2010-09-28 PVM sąskaitą faktūrą Nr. HLT 00503, UAB „Imeta ir ko“ 2010-04-27 495 Lt PVM sąskaitą-faktūrą serija IME Nr. 12128, UAB „Imeta ir ko“ 410 Lt 2010-05-05 410 Lt PVM sąskaitą faktūrą serija IME Nr. 12194, UAB „Elektrobalt“ 424,92 Lt 2010-10-15 PVM sąskaitą faktūrą serija EBŽ Nr. 10001546, UAB „Elektrobalt“ 310,50 Lt 2010-08-03 PVM sąskaitą faktūrą serija EBŽ Nr. 10001086, UAB „Elektrobalt“ 39,89 Lt 2011-02-07 PVM sąskaitą faktūrą serija EBŽ Nr. 11000171, UAB „Senukų prekybos centras“ 130,92 Lt 2011-08-22 PVM sąskaitą faktūrą serija SS Nr. 1995126558, UAB „Betono centras“ 452,54 Lt 2010-05-12 PVM sąskaitą faktūrą serija ir Nr. BC_2054267, UAB "Makveža" 250,59 Lt 2011-09-15 PVM sąskaitą faktūrą serija MAK Nr. 0962884, AB „Palemono keramika“ 2 202,81 Lt pinigų priėmimo kvitą serija BUH Nr. 4407759 ir AB "Rytų skirstomieji tinklai" 40,17 Lt mokėjimo nurodymo kopiją.

Kaip nurodyta skundžiamame sprendime, mokesčių administratorius, vykdydamas teismo sprendimą, įvertino naujai pateiktus dokumentus ir apskaičiavo mokėtiną PVM bei delspinigius. Iš naujai pateiktų dokumentų nevertinti tik du dokumentai – AB „Palemono keramika“ pinigų priėmimo kvitas serija BUH Nr. 4407759, kadangi jis įvertintas mokestinio patikrinimo metu, PVM sąskaita faktūra serija PKG Nr. PKG0013479 (patikrinimo akto p. 14) ir AB " Rytų skirstomieji tinklai" mokėjimo nurodymo kopija, kadangi nėra pateikta PVM sąskaita faktūra. Pagal naujai pateiktus statybinių medžiagų įsigijimo dokumentus, kurie nebuvo vertinti mokestinio patikrinimo metu, Pareiškėja turi teisę į PVM atskaitą 4 291,01 Lt sumai. Įvertinus

patikrinimo metu ir atliktus naujus paskaičiavimus, Pareiškėja turi teisę į 6 989 Lt (4 291,01 Lt + 2 697,74 Lt) (2 024,08 Eur) PVM atskaitą. Įvertinus statybos išlaidas pagrindžiančius dokumentus, iš jų ir naujai pateiktus, mokėtinas PVM sudaro – 29 457 Lt (36 446 Lt (mokestinio patikrinimo metu apskaičiuotas pardavimo PVM) – 6 989 Lt (turimais dokumentais pirkimo PVM)), t. y. 8 531 Eur PVM ir nuo nesumokėtos PVM sumos mokėtini delspinigiai, įvertinus GPM permoką – 5 555,92 Eur. Atsižvelgiant į VAAT sprendimo įpareigojimą, Pareiškėjai perskaičiuotos mokėtinos PVM ir PVM delspinigių sumos, t. y. vietoj Pažymoje nurodyto apskaičiuoto 9 774,10 Eur PVM ir 6 395,89 Eur PVM delspinigių, skundžiamu sprendimu nurodyta Pareiškėjai sumokėti 8 531 Eur PVM ir 5 555,92 Eur PVM delspinigius.

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

Pareiškėjos skundas iš dalies tenkintinas, skundžiamas Inspekcijos sprendimas naikintinas ir Pareiškėjos skundas perduotinas centriniam mokesčių administratoriui nagrinėti iš naujo.

Mokestinis ginčas tarp šalių vyksta dėl nurodymo Pareiškėjai sumokėti 8 531 Eur PVM ir 5 555,92 Eur PVM delspinigius, mokesčių administratoriui, vykdant VAAT 2019-11-23 sprendimą administracinėje byloje Nr. eI-1412-764/2019, įvertinus Pareiškėjos kartu su skundu teismui pateiktus papildomus statybos išlaidas patvirtinančius dokumentus ir perskaičius Kauno AVMI Pažyma apskaičiuotas PVM ir PVM delspinigių sumas.

Pareiškėja su tokia Inspekcijos pozicija nesutiko ir skunde Komisijai bei posėdžio Komisijoje metu akcentavo, kad jos mama, kurios mokestines prievoles Pareiškėja perėmė kaip paveldėtoja, nevykdė ekonominės veiklos, kuri yra PVM objektas. Nors konkrečių apskaičiavimų ir argumentų dėl mokesčių administratoriaus nustatyto PVM ir PVM delspinigių dydžio nepateikė, Pareiškėja nurodė, jog ginčo PVM ir PVM delspinigiai apskaičiuoti nepagrįstai. Pareiškėja po 2020-02-25 įvykusio Komisijos posėdžio Komisijai pateikė 2020-02-27 prašymą nepripažinti jos mamą vykdžius ekonominę veiklą ir prijungti prie mokestinės bylos papildomus statybos išlaidas pagrindžiančius dokumentus.

Iš bylos medžiagos matyti, kad skundžiamas Inspekcijos sprendimas priimtas vykdant minėtą VAAT sprendimą administracinėje byloje Nr. eI-1412-764/2019. VAAT Pareiškėjos skundą patenkino tik iš dalies. Teismas panaikino Inspekcijos 2018-11-09 sprendimo Nr. 68-126 ir Pažymos dalį dėl apskaičiuotų PVM ir PVM delspinigių, t. y. teismas sprendė, jog, kadangi mokesčių administratorius nevertino Pareiškėjos teismui pateiktų papildomų dokumentų, galimai neteisingai apskaičiavo mokėtiną PVM ir PVM delspinigius, todėl šioje dalyje mokestinį ginčą perdavė mokesčių administratoriui nagrinėti iš naujo. Kitą Pareiškėjos skundo dalį atmetė kaip nepagrįstą, t. y. teismas konstatavo, jog ginčo atveju mokesčių mokėtoja apmokestinamuju asmeniu, vykdančiu ekonominę veiklą, pripažinta pagrįstai ir mokesčių administratorius mokesčių mokėtojai pagrįstai ir teisėtai skaičiavo PVM už visą parduotą nekilnojamąjį turtą.

Vadinasi, VAAT, perdavęs mokestinį ginčą dėl PVM ir su juo susijusių delspinigių dydžio mokesčių administratoriui, iš esmės apibrėžė ir mokestinio ginčo nagrinėjimo ribas. Komisija daro išvadą, kad Inspekcija skundžiamu sprendimu visiškai pagrįstai sprendė tik dėl Pareiškėjai apskaičiuoto PVM ir PVM delspinigių dydžio, t. y. įvertino Pareiškėjos teismui pateiktus papildomus statybos išlaidas pagrindžiančius dokumentus ir, atsižvelgdama į Pareiškėjos apmokestinimui įtakos turinčius dokumentus, perskaičiavo mokėtiną PVM ir su juo susijusius delspinigius. Pareiškėja dalimi skundo argumentų ir posėdžio Komisijoje metu išsakytais argumentais bandė paneigti pačią prievolę mokėti PVM. Tačiau šie argumentai ginčo byloje nėra reikšmingi, nes klausimas, ar Pareiškėjai atsirado minėta prievolė, jau yra išspręstas VAAT sprendimu administracinėje byloje Nr. eI-1412-764/2019. Taigi nagrinėjamos bylos dalykas yra ne prievolės mokėti PVM atsiradimo, o tik jos dydžio klausimo išsprendimas ir Komisija neturi pareigos vertinti Pareiškėjos skundo ir posėdžio metu išsakytus argumentus dėl apskaičiuoto PVM pagrįstumo. Kaip minėta, Pareiškėja konkrečių argumentų dėl apskaičiuotų PVM ir delspinigių dydžio ar savo skaičiavimų nepateikia, o Komisija neturi pagrindo nesutikti su Inspekcijos atliktu paskaičiavimu. Ginčo atveju Inspekcija tinkamai įvykdė VAAT sprendimą ir teisingai perskaičiavo Pareiškėjos mokėtiną PVM bei su juo susijusius delspinigius.

Tačiau, kaip minėta, Pareiškėja po posėdžio Komisijai pateikė papildomus statybos išlaidas pagrindžiančius dokumentus, t. y. PVM sąskaitas faktūras, pinigų priėmimo kvitus, banko mokėjimo nurodymus, kasos pajamų orderius ir kt. už 2010 m., 2011 m. ir 2012 m. Daugelyje šių dokumentų kaip pinigų mokėtoja ar prekių gavėja pasirašė Pareiškėjos mama A. L. (mirusi 2018-02-03). Kaip minėta, Kauno AVMI atliko Pareiškėjos mamos A. L. mokestinį patikrinimą už laikotarpį nuo 2012-01-01 iki 2012-12-31. Iš byloje esančio Kauno AVMI 2018-04-19 patikrinimo akto Nr. (7.46) FR0680-158 matyti, kad mokesčių administratorius, analizuodamas tikrinamuoju laikotarpiu parduoto nekilnojamojo turto įsigijimui / pastatymui A. L. patirtas išlaidas, vertino 2010 m. ir 2011 m. statybinių medžiagų įsigijimo dokumentus, pagrindžiančius patirtas statybos išlaidas. Mokesčių administratorius patikrinimo metu įvertino 17 tokių dokumentų (patikrinimo akto p. 14–15). Aukščiau jau nurodyta, kad Pareiškėja kartu su skundu teismui pateikė 22 papildomus patirtas statybos išlaidas pagrindžiančius dokumentus, kuriuos įvertinęs, mokesčių administratorius padidino PVM atskaitą ir Pareiškėjai perskaičiavo mokėtiną PVM. Taigi iš nustatytų aplinkybių matyti, kad mokesčių administratorius Pareiškėjos mamos nekilnojamojo turto statybos išlaidas patvirtinančius dokumentus vertino kaip svarbius įrodymus, turinčius įtakos sprendžiant dėl Pareiškėjos apmokestinimo, t. y. sprendžiant dėl Pareiškėjos, kaip A. L. mokestinių prievolių paveldėtojos, PVM atskaitos ir tuo pačiu dėl mokėtino PVM dydžio. Iš Pareiškėjos Komisijai kartu su 2020-02-27 prašymu pateikto Išlaidų sąrašo matyti, kad Komisijai pateikta 217 dokumentų, susijusių su ginčui aktualiu laikotarpiu Pareiškėjos mamos, vykdančios ekonominę veiklą – prekybą nekilnojamoju turtu, patirtomis statybos išlaidomis.

Viešajame administravime galiojantis objektyvumo ir nešališkumo principas viešojo administravimo subjektus įpareigoja atsižvelgti ir tinkamai įvertinti visus su konkrečiu administraciniu aktu susijusius svarbius veiksnius, o priimančią individualų administracinį aktą įpareigoja pagrįsti objektyviais duomenimis (faktais). Kadangi Pareiškėja savo pozicijai dėl jos mamos patirtų nekilnojamojo turto statybos išlaidų pripažinimo Komisijai pateikė naujus įrodymus, kurie gali turėti įtakos nagrinėjamai bylai, siekiant teisingai išspręsti nagrinėjamą mokestinį ginčą, papildomai pateiktus įrodymus būtina įvertinti ir Pareiškėjos PVM atskaitos dydžio klausimą spręsti iš naujo.

LVAT praktikoje pripažįstama, kad Komisijai, kaip mokestinį ginčą tarp mokesčių mokėtojo ir centrinio mokesčių administratoriaus nagrinėjančiai institucijai, įvertinus ir atsižvelgus į jai naujai pateiktus įrodymus, centriniam mokesčių administratoriui būtų užkirsta galimybė savo turimomis priemonėmis patikrinti Komisijai naujai pateiktus įrodymus, taip pat atsirastų pagrindas skirtingam faktinių aplinkybių interpretavimui, dėl ko centrinis mokesčių administratorius netektų teisės apskusti nepalankų pastarajam Komisijos sprendimą. Todėl tikslinga, kad Pareiškėjos naujai pateikti aukščiau nurodyti dokumentai pirmiausiai būtų įvertinti centrinio mokesčių administratoriaus. LVAT, vertindamas Lietuvos Respublikos mokesčių administravimo įstatymo (toliau – MAĮ) 155 straipsnio 6 dalies nuostatą kartu su draudimu centriniam mokesčių administratoriui skusti teismui Komisijos sprendimus dėl skirtingo faktinių aplinkybių interpretavimo, padarė išvadą, jog šios nuostatos paskirtis yra užtikrinti, kad naujų įrodymų, kurių nevertino centrinis mokesčių administratorius, pateikimas Komisijai, nebūtų pagrindas atsirasti skirtingam faktinių aplinkybių interpretavimui (2006-01-31 nutartis adm. byloje Nr. A⁸-738/2006), taip pat, jog šios normos tikslas – užtikrinti centriniam mokesčių administratoriui teisę pasinaudoti galimybe savo turimomis priemonėmis patikrinti Komisijai naujai pateiktus įrodymus (2005-02-15 nutartis adm. byloje Nr. A¹¹-180/2005).

Kadangi mokesčių administratorius pripažįsta Pareiškėją (jos motiną) vykdančią prekybą nekilnojamoju turtu ekonominę veiklą, o Komisijai papildomai pateikti dokumentai vertintini kaip svarbūs įrodymai sprendžiant dėl juridinę reikšmę turinčios faktinės aplinkybės – PVM atskaitos dydžio ir tuo pačiu mokėtino PVM dydžio, todėl būtina užtikrinti Inspekcijai galimybę savo turimomis priemonėmis patikrinti Komisijai papildomai pateiktus įrodymus, juos įvertinti ir Pareiškėjos PVM atskaitos ir tuo pačiu mokėtino PVM dydžio klausimą spręsti iš naujo. Atsižvelgdama į tai ir vadovaudamasi suteikta teise perduoti mokesčių mokėtojo skundą centriniam mokesčių administratoriui nagrinėti iš naujo (MAĮ 155 straipsnio 4 dalis 5 punktas),

Komisija konstatuoja, kad Inspekcijos sprendimas naikintinas ir Pareiškėjos skundas perduotinas centriniam mokesčių administratoriui nagrinėti iš naujo.

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

Panaikinti Valstybinės mokesčių inspekcijos prie Lietuvos Respublikos finansų ministerijos 2020-01-08 sprendimą Nr. 68-2 ir Pareiškėjos skundą perduoti iš naujo nagrinėti centriniam mokesčių administratoriui.

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 narys	Evaldas Raistenskis
Komisijos narė	Rasa Stravinskaitė
Komisijos narys	Andrius Venius
Komisijos narė	Vilma Vildžiūnaitė