

## I. DĖL LIETUVOS RESPUBLIKOS PRIDĖTINĖS VERTĖS MOKESČIO ĮSTATYMO (TOLIAU - PVMĮ) NUOSTATŲ TAIKYMO.

Lietuvos vyriausiojo administracinio teismo (toliau - LVAT) 2020-04-01 nutartis administracinėje byloje Nr. A-315-556/2020 (UAB „G“).

Ginčas kilo dėl PVM 0 tarifo taikymo. Mokesčių administratorius padarė išvadą, kad sudarydamas ginčo sandorius Pareiškėja nepagrįstai pritaikė 0 proc. PVM tarifą (vertino, kad Pareiškėja (1) neįrodė, kad tenkinamos visos tiekimo Bendrijos viduje materialiosios sąlygos ir (2) veikė nesąžiningai, neatidžiai ir nerūpestingai), todėl apskaičiavo papildomai mokėtiną į biudžetą PVM sumą.

LVAT nutartyje pažymėjo, jog „teisėjų kolegija dėl taikytinos teisės bei jos aiškinimo, Europos Sąjungos Teisingumo Teismo (toliau - ESTT) praktikos, įrodinėjimo naštos pasiskirstymo, sprendžiant aptariamo pobūdžio ginčus, neturi pagrindo nukrypti nuo nuostatų, suformuotų LVAT išplėstinės teisėjų kolegijos 2019 m. gruodžio 18 d. nutartyje administracinėje byloje Nr. A-276-602/2019 <...> LVAT nuomone, pirmosios instancijos teismas visapusiškai ir objektyviai ištyręs visus byloje esančius dokumentus, susijusius su prekių, kurių pardavimui Pareiškėja taikė 0 procentų PVM tarifą, išvežimu į kitą valstybę narę, taip pat mokesčių administratoriaus surinktus įrodymus, susijusius su minėtų prekių išvežimu iš Lietuvos Respublikos, ir teisingai įvertinęs šiuos įrodymus, pagrįstai pripažino, jog nėra įvykdytos visos 0 procentų PVM tarifo taikymui būtinos sąlygos, kadangi nėra pakankamai duomenų, patvirtinančių, jog prekės būtų išgabentos iš Lietuvos Respublikos teritorijos“.

Tačiau LVAT „akcentavo keletą išsiskiriančių bei pabrėžiančių teisės į 0 procentų PVM tarifo taikymo draudimą. Pavyzdžiui, Pareiškėjos direktorius niekaip nepaaiškino, kaip surado pirkėjus, negalėjo pateikti jokių kontaktinių duomenų, užsakymo ar kitų susirašinėjimo faktų. Estijos mokesčių administratorius pateikė informaciją, kad Estijos įmonės nerandamos, nevykdo ekonominės veiklos, joms nepriklauso jokios sandėliavimo patalpos Estijoje. Latvijos vežėjai nepateikė gabenimo dokumentų bei negalėjo nurodyti kitų vežimo faktą patvirtinančių aplinkybių. Krovinių gabenimo važtaraščiai daugeliu atvejų užpildyti neišsamiai: nenurodytas vežėjo vairuotojo vardas, pavardė, krovinio pakrovimo ir iškrovimo laikai, prekių kiekis ir kita aktuali informacija gabenant prekes. Taigi mokesčių administratorius tiesioginių bei netiesioginių įrodymų visuma paneigė Pareiškėjos tvirtinimą dėl prekių išgabenimo iš Lietuvos Respublikos teritorijos. LVAT nuomone, mokesčių mokėtoja turi turėti tokius faktinius duomenis apie prekių išvežimą iš šalies teritorijos, kurie nekeltų abejonių. Tai jo pareiga, nes siekiant pasinaudoti atitinkama mokestine teise, turi būti įvykdyta ir pareiga. Visuomeniniuose santykiuose egzistuoja teisių ir pareigų vienovė“.

LVAT atmetė Pareiškėjos apeliacinį skundą. Plačiau apie šią bylą:

<http://liteko.teismai.lt/viesasprendimupaieska/tekstas.aspx?id=791ef286-9c22-468c-b60e-fc4f54a933bd>

Analogiškas teismo sprendimas: LVAT 2020-06-03 nutartis administracinėje byloje Nr. eA-983-602/2020 (UAB „H T“).

LVAT atmetė Pareiškėjos apeliacinį skundą. Plačiau apie šią bylą:

<http://liteko.teismai.lt/viesasprendimupaieska/tekstas.aspx?id=bce18e5c-41f0-4622-821f-e9a2cca0cfb8>

LVAT 2020-06-10 nutartis administracinėje byloje Nr. A-1110-438/2020 (UAB „L“).

Ginčas kilo dėl PVM atskaitos. Pareiškėja siekė susigrąžinti 700 278 Lt (204 359,36 Eur) PVM permoką pagal 2012 m. spalio 18 d. pateiktas patikslintas PVM deklaracijas už 2006 m. gegužės

- 2007 m. kovo mėnesius. Šiomis deklaracijomis ji sumažino PVM apmokestinamųjų sandorių, sudarytų 2006 m. gegužės 2 d. su UAB „T“, vertę 3 890 432 Lt suma, iš kurios 700 278 Lt sudarė pardavimo PVM. <...> Mokesčių administratorius ginčijamais sprendimais konstatavo, kad pagal 2006 m. gegužės 2 d. ilgalaikę rangos sutartį Pareiškėjos vardu išrašytose PVM sąskaitose faktūrose nurodytos paslaugos UAB „T“ (kontrahtui) nebuvo suteiktos. Pareiškėja, dalyvaudama PVM sukčiavime, elgėsi nesąžiningai, sudarydama rangos sutartį, teismo pripažintą negaliojančia, sukūrė sukčiavimo schemą tam, kad UAB „T“ susigrąžintų iš valstybės biudžeto PVM, o pati, nepagrįstai patikslinusi PVM deklaracijas, sudarė sau sąlygas neteisėtu būdu susigrąžinti iš biudžeto deklaruotą ir sumokėtą pardavimo PVM.

Lietuvos Aukščiausiojo Teismo 2009 m. gruodžio 8 d., Lietuvos apeliacinio teismo 2010 m. birželio 21 d. sprendimais, LVAT 2017 m. birželio 20 d. nutartimi administracinėje byloje Nr. eA-3779-575/2017 nustatyta, kad Pareiškėja neatliko darbų numatytų sutartyse bei fiktyviai UAB „T“ išrašė PVM sąskaitas faktūras apie tokių darbų atlikimą. Pagal šias fiktyvias PVM sąskaitas faktūras Pareiškėjas į biudžetą sumokėjo pardavimo PVM (700 278 Lt (204 359,36 Eur)), o UAB „T“ neteisėtai atliko PVM atskaitą, iš biudžeto susigrąžindama pirkimo PVM.

LVAT nutartyje pažymėjo, jog „tokie Pareiškėjos ir jos kontrahtento veiksmai - fiktyvių PVM sąskaitų faktūrų išrašymas už neatliktus darbus ir sudarymas sąlygų neteisėtai iš biudžeto gauti PVM lėšas, pagrįstai ir teisingai šį ginčą nagrinėjusių institucijų pripažinti sukčiavimu PVM srityje (pvz.; žr. ESTT 2006 m. vasario 21 d. sprendimą byloje Halifax ir kt., C-255/02 ir pan.).

<...>. Pažymėtina, kad Pareiškėjos sukčiavimas bei nesąžiningumas šiuo atveju yra vertinami mokesčine teisine prasme ir šis vertinimas nėra tapatus vertinimui, kuris atliekamas kitų teisenų (civilinės, baudžiamosios) atvejais. Dėl šių priežasčių Pareiškėjos teiginiai, kad jos nesąžiningumas bei sukčiavimas nebuvo konstatuoti išnagrinėjus atitinkamas civilines ir baudžiamąsias bylas, dėl ko nėra pagrindo šių aplinkybių konstatuoti ir mokesčinėje byloje, yra nepagrįsti. Teisė į PVM atskaitą, yra sudedamoji PVM sistemos dalis. Ji įgyvendinama nedelsiant visų mokesčių, taikomų pirkimo ūkinėms operacijoms, atžvilgiu. <....> byloje nustatyta, kad UAB „T“ lėšų, neteisėtai gautų iš biudžeto, atlikdama pirkimo PVM atskaitą, biudžetui negrąžino. Nuo 2011 m. nevykdo ūkinės veiklos, darbuotojų neturi. Skola biudžetui 2011 m. buvo 942 145,45 Eur, todėl iš jos išieškoti neteisėtai gautas lėšas iš biudžeto nėra galimybės. Nagrinėjamu atveju Pareiškėja siekia susigrąžinti iš biudžeto, kaip permoką, sumokėtą pardavimo PVM. Tai reiškia, kad patenkinus šį jo prašymą, bus pažeistas PVM neutralumo principas, tuo padarant žalą biudžetui. LVAT paminėjo, kad Lietuvos Aukščiausiojo Teismo 2009 m. gruodžio 8 d. ir Lietuvos apeliacinio teismo 2010 m. birželio 21 d. sprendimais, buvo panaikinti aptariamai sandoriai tarp UAB „T“ ir Pareiškėjos dėl piktavališko vienos šalies atstovo susitarimo su antrąja šalimi, taikant vienašalę restituciją, pagal kurią antroji šalis privalo grąžinti nukentėjusiai šaliai visa, ką ji yra gavusi pagal sandorį, o nesąžininga šalis (šiuo atveju Pareiškėja) pagal negaliojančią sandorį neturi ko nors gauti arba atgauti.

Pareiškėja neginčija bei pripažįsta, kad į biudžetą pardavimo PVM (700 278 Lt (204 359,36 Eur)) sumokėjo iš lėšų, gautų iš UAB „T“ vykdant aptariamus sandorius. LVAT akcentavo, jog PVM atskaitos sistemos tikslas - visiškai atleisti verslininką nuo vykdant bet kokią ekonominę veiklą mokėtino ar sumokėto PVM naštos. Šią našta verslininkas patiria, kai už PVM apmokestinamų prekių ar paslaugų įsigijimą sumoka pirkimo PVM šių prekių ar paslaugų tiekėjui. Atitinkamai PVM apmokestinamų prekių ar paslaugų tiekėjas, gautą PVM sumą iš prekių ar paslaugų įgijėjo, kaip pardavimo PVM, sumoka į biudžetą, o prekių ar paslaugų įgijėjas atgauna iš biudžeto, pasinaudodamas teise į PVM atskaitą. Toks teisės į PVM atskaitą pobūdis iš esmės reiškia, kad prekių ar paslaugų įgijėjo sumokėta prekių ar paslaugų tiekėjui pirkimo PVM suma yra jo lėšos, kurias jis iš biudžeto atgauna teisės į PVM atskaitą būdu. <...> Aptartos aplinkybės savo ruožtu lemia, kad Pareiškėja neįgijusi teisės į UAB „T“ jai sumokėto pirkimo PVM lėšas, neįgijo teisės ir į mokesčio permoką, t. y. reikalauti grąžinti lėšas, kaip pardavimo PVM, į kurias ji neturi įgijusi teisę“.

LVAT atmetė Pareiškėjos apeliacinį skundą. Plačiau apie šią bylą:

<http://liteko.teismai.lt/viesasprendimupaiseska/tekstas.aspx?id=6dad2ac9-490e-4567-be30-7d38756d0285>

LVAT 2020-06-10 nutartis administracinėje byloje eA-1164-442/2020 (UAB „P s“).

Ginčas kilo dėl to, ar Pareiškėja pagrįstai PVM deklaracijoje į PVM atskaitą įtraukė 227 869 Eur importo PVM.

LVAT nutartyje pažymėjo, jog „MAĮ 2 straipsnio 25 punktą nustato, kad mokestis - mokesčio įstatyme mokesčių mokėtojai nustatyta pinigine prievolė valstybei. Šio įstatymo 2 straipsnio 20 dalyje numatyta, kad mokestinė prievolė - mokesčio įstatymo pagrindu atsirandanti mokesčių mokėtojo pareiga teisingai apskaičiuoti mokestį, laiku sumokėti mokestį bei su juo susijusias sumas į biudžetą ir vykdyti pareigas, susijusias su mokesčių apskaičiavimu ir sumokėjimu. Pagal šias MAĮ nuostatas pinigai, Pareiškėjos sumokėti UAB „SG“, negali būti pripažinti mokesčių (nagrinėjamu atveju pridėtinės vertės mokesčiu), nes ši pinigų suma, buvo Pareiškėjos pinigine prievolė UAB „SG“, kurią ji privalėjo įvykdyti civilinės teisės normų nustatyta tvarka, o ne prievolė valstybei, nustatyta mokesčių teisės normomis, kuri mokesčio įstatymo nustatyta tvarka yra sumokama į valstybės biudžetą. Kadangi pinigine suma, kurią Pareiškėja sumokėjo UAB „SG“ nėra PVM nepriemokos sumokėjimas, todėl Pareiškėja neturėjo jokio pagrindo 227 869 Eur deklaruoti kaip sumokėtą importo PVM“.

LVAT atmetė Pareiškėjos apeliacinį skundą. Plačiau apie šią bylą:

<http://liteko.teismai.lt/viesasprendimupaieska/tekstas.aspx?id=f94268de-8940-4687-9f3b-0ec138d4d1e9>

## II. DĖL LIETUVOS RESPUBLIKOS GYVENTOJŲ PAJAMŲ MOKESČIO ĮSTATYMO (TOLIAU - GPMĮ) NUOSTATŲ TAIKYMO.

LVAT 2020-04-01 nutartis administracinėje byloje Nr. A-389-968/2020 (UAB „A“).

Ginčas kilo dėl Pareiškėjos į PVM atskaitą nepagrįstai įtrauktos pirkimo PVM bei nepagrįstai leidžiamiesiems atskaitymams priskirtų išlaidų už iš UAB „J“ įsigytas santechnikos prekes, taip pat nepagrįstai leidžiamiesiems atskaitymams priskirtų kitų su pajamų uždirbimu nesusijusių negyvenamų patalpų nuomos išlaidų, bei, vadovaujantis MAĮ 69 straipsnio nuostatomis, išmokas Pareiškėjos darbuotojams už automobilių nuomą pripažintos Pareiškėjos darbuotojų darbo užmokesčiu bei atitinkamai apmokestintos.

LVAT atsakydamas į Pareiškėjos argumentus, susijusius su automobilių nuomos išmokų priskyrimu su darbo santykiais susijusioms pajamoms vadovaujantis MAĮ 69 straipsniu, pastebėjo, jog „LVAT yra ne kartą konstatavęs, kad, siekiant konkrečiai situacijai taikyti MAĮ 69 straipsnio 1 dalies nuostatas, būtina nustatyti, jog mokesčių mokėtojas, sudarydamas atitinkamus sandorius ar vykdydamas tam tikras ūkines operacijas, siekė vienintelio tikslo - gauti mokestinės naudos. <...> Teismo vertinimu, transporto priemonių nuomos sutartys buvo sudarytos fiktyviai, siekiant jomis pridengti mokestinės naudos siekimą, ką išsamiai išanalizavo bei atskleidė mokesčių administratorius ir Mokestinių ginčų komisija prie Lietuvos Respublikos Vyriausybės (toliau - Komisija). Nors Pareiškėja nurodo, kad nuomojami lengvieji automobiliai buvo panaudojami siuntų išvežimui ir prekių, atsarginių detalių pirkimui ir kitai Pareiškėjos veiklai vykdyti, ji nepateikė objektyvių įrodymų, kurie sudarytų automobilių nuomos sandorių realumą, t. y. nebuvo pildomi išnuomotų transporto priemonių kelionės lapai, nepateikti krovinio važtaraščiai. Pareiškėja nevykdė nuomojamų automobilių kontrolės (nefiksavo automobilių nuvažiuotų atstumo, Pareiškėjos darbuotojai nepildė dokumentų dėl automobilio naudojimo Pareiškėjos reikmėms). Papildomai pažymėtina, kad dalis darbuotojų, su kuriais sudarytos transporto priemonių nuomos sutartys, savo darbo funkcijų vykdymui vienu metu naudojo tiek savo asmeninį, tiek Pareiškėjai priklausantį transportą. Tai tik papildomai patvirtina aplinkybę, jog Pareiškėja transporto nuomos sutartis sudarė formaliai, neužtikrindamas tinkamos transporto priemonių nuomos tvarkos“.

LVAT atmetė Pareiškėjos apeliacinį skundą. Plačiau apie šią bylą:

<http://liteko.teismai.lt/viesasprendimupaieska/tekstas.aspx?id=abfebc99-8e28-4f0d-a842-fb1c72153488>

LVAT 2020-04-15 nutartis administracinėje byloje Nr. eA-962-438/2020 (D.V.).

Ginčas kilo dėl neteisėtu būdu gautų pajamų apmokestinimo. Įsiteisėjusiu Lietuvos apeliacinio teismo 2017 m. sausio 6 d. nuosprendžiu baudžiamojoje byloje Nr. 1A-22-449/2017 nustatyta, kad 2007-2008 m. Pareiškėjas iš bendrovės „VS“ pasisavino 5 744 066 Lt. Be to, laikotarpiu nuo 2007 m. balandžio 16 d. iki 2008 m. balandžio 8 d., dirbdamas UAB „VS“,

direktoriumi ir būdamas atsakingu už UAB „VS“ veiklą, sąmoningai blogai ją valdydamas - pasisavindamas 5 744 066, 5 Lt įmonės apyvartinių lėšų, kurios galėjo būti panaudotos pajamoms gauti bei bendrovės įsiskolinimams padengti, apsunkino atsiskaitymą laiku su tiekėjais ir kreditoriais, padarė lemiamą įtaką bendrovės mokumui bei sutrukdė siekti pagrindinio bendrovės tikslo - pelno gavimo, tuo nulėmė UAB „VS“ bankrotą bei padarė didelės turinės žalos kreditoriams.

LVAT nutartyje pažymėjo, jog „šie Pareiškėjo veiksmai įrodo, kad jis tyčia siekė sukurti tokią mokestinę teisinę situaciją, jog mokestį išskaičiuojantis asmuo - UAB „VS“ taptų nemoki bei bankrutuotų, o tuo pačiu negalėtų įvykdyti mokesčių prievolių biudžetui net ir tuo atveju, jei jo neteisėtai pasisavintos lėšos iš UAB „VS“, būtų priteistos pastarajai iš Pareiškėjo, nes byloje duomenų, kad Pareiškėjas atlygino žalą šiai įmonei, ar jos buvo išieškotos iš jo priverstinai, nėra. Tokių aplinkybių nenurodė ir Pareiškėjas. Visa tai apibendrinus darytina išvada, kad šį ginčą nagrinėjusios institucijos bei VMI prie FM pagrįstai ir teisingai nustatė, jog egzistuoja teisinės prielaidos ir sąlygos, leidžiančios taikyti MAĮ 69 straipsnio nuostatas ir GPM išieškoti ne iš mokestį išskaičiuojančio asmens (UAB „VS“), o iš šio mokesčio mokėtojo (Pareiškėjo) tiesiogiai. Pažymėtina ir tai, kad priešingas vertinimas nagrinėjamu atveju būtų susijęs su teisingumo, protingumo ir sąžiningo mokesčių mokėjimo principų pažeidimu, kadangi gyventojas, kuriam numatyta pagrindinė mokesčių mokėjimo pareiga, fiktyviai, motyvuodamas vieninteliu tikslu - mokesinės naudos siekiu, perkelia gyventojų pajamų mokesčio mokėjimą kitam subjektui ir taip piktnaudžiauja savo mokesčiais teisėmis. Įgyvendindamas savo teises ir naudodamasis savo laisvėmis, žmogus privalo laikytis Lietuvos Respublikos Konstitucijos ir įstatymų, nevaržyti kitų žmonių teisių ir laisvių. Taigi teisė neturėtų ginti asmens, kuris piktnaudžiauja mokesčių teisėmis“.

LVAT atmetė Pareiškėjo apeliacinį skundą. Plačiau apie šią bylą:

<http://liteko.teismai.lt/viesasprendimupaieska/tekstas.aspx?id=8d92a93d-364d-4760-9a8f-bedbfc51a470>

### III. SPECIALIEJI MOKESČIŲ APSKAIČIAVIMO BŪDAI

LVAT 2020-05-13 nutartis administracinėje byloje Nr. eA-1789-575/2020 (O. P.).

Ginčas kilo dėl nurodymo Pareiškėjui papildomai sumokėti GPM ir PVM bei su šiais mokesčiais susijusias sumas (delspinigius ir baudas), dėl to, kad asmuo tikrinamuoju laikotarpiu vykdė nekilnojamojo turto ekonominę veiklą, be to, fiktyviai padidino patirtas gyvenamojo namo statybos išlaidas, asmens išlaidos grynaisiais pinigais viršijo gautas pajamas grynaisiais pinigais, asmuo iš įmonės gavęs pajamas, nesusijusias su darbo santykiais ir ne individualios veiklos pajamas, šių gautų pajamų nedeklaravo, pajamų mokesčio neapskaičiavo ir nesumokėjo.

LVAT nutartyje pažymėjo, jog „pirmosios instancijos teismo išvados, kad VMI prie FM teisingai taikė tiek MAĮ 70 straipsnio 1 dalį, tiek 69 straipsnio nuostatas yra teisingos ir pagrįstos. MAĮ 67 straipsnio 1 dalyje nustatyta, kad mokesčių administratorius privalo pagrįsti jo mokesčių mokėtojui apskaičiuotas mokesčio ir su juo susijusias sumas. Šio straipsnio 2 dalis numato, kad mokesčių mokėtojas, nesutinkantis su mokesčių administratoriaus apskaičiuotomis konkrečiomis mokesčio ir su juo susijusiomis sumomis, privalo pagrįsti, kodėl jos yra neteisingos. Pagal šias MAĮ nuostatas įrodinėjimo pareiga (onus probandi) yra paskirstyta tarp mokesčių administratoriaus ir mokesčių mokėtojo. Mokesčių administratoriui taikant MAĮ 70 straipsnį ir papildomai apskaičiuojant mokesčius bei su jais susijusias sumas, irgi yra taikomos MAĮ 67 straipsnyje įtvirtintos įrodinėjimo taisyklės. Šioje byloje nustatyta, kad mokesčių administratorius pateikė pakankamai duomenų, įrodančių mokesčio ir su juo susijusių sumų apskaičiavimo pagrįstumą bei teisingumą, o mokesčių mokėtojas, kuris nesutinka su mokesčių administratoriaus apskaičiavimu, pareigos įrodyti, jog mokesčių administratorius neteisingai apskaičiavo mokesčio ir su juo susijusias sumas, neįvykdė“.

LVAT atmetė Pareiškėjo apeliacinį skundą. Plačiau apie šią bylą:

<http://liteko.teismai.lt/viesasprendimupaieska/tekstas.aspx?id=4a15c362-f81e-4d97-b1e0-df8420c6604f>