

įsigijimai iš užsienio bendrovių, kurie laikytini įvykusiais šalies (Lietuvos) teritorijoje, kaip tai suprantama pagal Pridėtinės vertės mokesčio įstatymo (PVMĮ) 12² straipsnio 2 dalį ir įrodinėjimo naštos paskirstymas

LVAT 2024-10-23 išplėstinės teisėjų kolegijos nutartis administracinėje byloje Nr. eA-123-602/2024 (UAB „Sunergus“)

Ginčas byloje kilo dėl Valstybinės mokesčių inspekcijos prie Lietuvos Respublikos Finansų ministerijos (VMI prie FM) sprendimo, kuriuo Pareiškėjui papildomai apskaičiuota ir nurodyta sumokėti pridėtinės vertės mokestį (PVM) ir su juo susijusias sumas už kai kuriuos 2014 - 2016 metais įvykdytus akcizais apmokestinamų naftos produktų įsigijimus iš Vokietijos bendrovių Wilhelm Lohmann eKfm ir DOC Dresdner Oel Contor GmbH, mokesčių administratoriui konstatavus, kad tiekimai laikytini įvykusiais šalies (Lietuvos) teritorijoje, kaip tai suprantama pagal Pridėtinės vertės mokesčio įstatymo (PVMĮ) 12² straipsnio 2 dalį, t.y. neatitinka trikampės prekybos sąlygų.

Byloje nustatyta, kad pareiškėjas (Lietuvoje įsteigta bei joje PVM mokėtoju registruota bendrovė, besiverčianti, be kita ko, didmenine prekyba naftos produktais) ginčo laikotarpiu (2014-2016 m.) iš minėtų Vokietijos bendrovių (PVM mokėtojų) įsigijo įvairius kiekius akcizais apmokestinamų naftos produktų (benzino, dyzelino). Iš Vokietijos įmonių įsigytas ginčo prekes pareiškėjas, neįvežant jų į Lietuvos teritoriją, pardavė Vokietijos, Kipro, Slovakijos ir Čekijos įmonėms. Pirkėjams pareiškėjo parduotos ginčo prekės visais atvejais buvo išgabentos iš Vokietijoje esančių akcizais apmokestinamų prekių sandėlių (AAPS) į Lenkijos AAPS (ginčo dėl faktinio (realaus) prekių išgabavimo iš Vokietijos į Lenkiją tarp šalių nebuvo).

VMI prie FM nustatė, jog nagrinėjamu atveju ginčo sandoris neatitiko trikampės prekybos sąlygų, kadangi prekės buvo pristatytos ne į valstybes, kuriose prekių pirkėjai buvo įregistruoti PVM mokėtojais, o į Lenkiją, pareiškėjas šių tiekimų atveju neįsitikino, kad prekių tiekimas buvo apmokestintas toje valstybėje narėje, kurioje baigėsi prekių gabavimas, kaip to reikalaujama PVMĮ 12² straipsnio 2 dalyje, todėl taikytina „rezervo“ taisyklė. VMI prie FM vertinimu esminė aplinkybė nagrinėjamoje byloje yra tai, kad pareiškėjas turi įrodyti, jog neturi prievolės sumokėti PVM, kitų subjektų mokesstinės prievolės šio ginčo nagrinėjimui neturi reikšmės.

Vilniaus apygardos administracinis teismas 2022 m. rugsėjo 29 d. sprendimu pareiškėjo skundą atmetė kaip nepagrįstą. Teismas padarė išvadą, kad VMI prie FM pagrįstai nustatė, jog pareiškėjo prekių įsigijimai iš Vokietijos įmonių ir pardavimai Vokietijos, Kipro, Slovakijos ir Čekijos įmonėms neatitiko trikampės prekybos sąlygų, ir tokiu atveju, pareiškėjui nesumokėjus Lietuvoje PVM, taikant PVMĮ 12² straipsnio 2 dalyje įtvirtintą „rezervo“ taisyklę, būtent jo pareiga yra įrodyti, jog PVM buvo sumokėtas toje valstybėje narėje, kurioje baigėsi šių prekių gabavimas.

LVAT išplėstinė teisėjų kolegija pažymėjo, jog, kiek tai yra susiję su aplinkybėmis, ar minėtos Lenkijos įmonės sumokėjo PVM už joms patiektas ginčo prekes į Lenkijos biudžetą reikšme, proceso šalys bei ši mokesstinį ginčą nagrinėjusios institucijos iš esmės klaidingai vertino aptariamos PVMĮ 12² straipsnio 2 dalies nuostatos turinį.

PVM direktyvos 41 straipsnio pirmos pastraipos taikymui yra aktualus tik paties prekes Bendrijos viduje įsigijusio asmens mokesčių prievolių įvykdymas minėtoje valstybėje narėje, o vėlesni (t. y. po įsigijimo Bendrijos viduje) atlikti tų pačių prekių tiekimai vienas po kito vykdomų sandorių grandinėje nėra reikšmingi (žr. Teisingumo Teismo 2022 m. liepos 7 d. sprendimo byloje Dyrektor Izby Skarbowej w W. (klaidingas grandinių sandorių kvalifikavimas)), C-696/20, EU:C:2022:528, 45-48 p.).

Tokį vertinimą patvirtina ir PVM direktyvos 41 straipsnio antroje pastraipoje numatyta speciali apmokestinamosios vertės sumažinimo tvarka, leidžianti pakoreguoti dvigubą apmokestinimą, kurios (tvarkos) taikymas, kaip, be kita ko, yra aiškiai matyti iš Teisingumo Teismo 2010 m. balandžio 22 d. sprendimo sujungtose bylose X ir fiscale eenheid Facet-Facet Trading (C-

536/08 ir C-539/08, EU:C:2010:217) 44 punkto, yra siejamas su prekes Bendrijos viduje įsigijusio asmens pareigos sumokėti PVM valstybėje narėje, kur baigėsi gabenimas, įvykdymu.

LVAT išplėstinės teisėjų kolegijos vertinimu PVMĮ 12² straipsnio 2 dalis turi būti aiškinama taip, kad joje įtvirtinta taisyklė yra taikoma tik tuo atveju, kai prekes įsigyjantis PVM mokėtojas neįrodo, kad jis įvykdė jam, kaip prekių įsigijimą iš kitos valstybės narės atlikusiam apmokestinamajam asmeniui, tenkančias mokestinės prievolės toje valstybėje narėje, kurioje baigėsi šių prekių gabenimas. Tai, kad, be kita ko, dėl netinkamo vėlesnių (po įsigijimo iš kitos valstybės narės) šio PVM mokėtojo atliktų tiekimo sandorių kvalifikavimo šių prekių pirkėjai galbūt sumokėjo PVM valstybėje narėje, kurioje baigėsi minėtas prekių gabenimas, neturi įtakos vertinant šios PVMĮ nuostatos taikymą. Tai reiškia, kad nagrinėjamu atveju visiškai nėra aktuali aplinkybė, ar minėtos Lenkijos įmonės (galutinės ginčo prekių gavėjos) sumokėjo PVM į šios valstybės narės biudžetą. Be to, pareiškėjui neneigiant, jog jis PVM už ginčo prekes Lenkijoje nedeklaravo, taip pat nesant duomenų apie tai, kad toks, kaip ginčo, įsigijimas yra neapmokestinamas šioje valstybėje narėje, nėra pagrindo pripažinti, kad nagrinėjamu atveju yra tenkinamos PVMĮ 12² straipsnio 2 dalyje numatytos šios įstatymo nuostatos išimties taikymo sąlygos.

Be to, LVAT išplėstinė teisėjų kolegija pažymėjo, kad nebuvo konstatuota (nustatyta), jog pareiškėjas būtų sukčiavęs, piktnaudžiavęs teise ar būtų buvęs nesąžiningas, bet, kaip jau minėta, mokesčių įstatymų pažeidimą, nulėmusį ginčo mokesčio nepriemokos susidarymą, jis padarė klaidingai kvalifikuodamas ginčo įsigijimo sandorius. Mokesčių administratorius taip pat pats akcentuoja, jog pareiškėjas bendradarbiavo atliekant mokestinį patikrinimą, o, kaip matyti iš bylos medžiagos, įskaitant ir mokestinį ginčą inicijavusiame skunde bei kituose procesiniuose dokumentuose išdėstytus argumentus, pareiškėjo atsisakymą pripažinti mokesčio įstatymo pažeidimą iš esmės lėmė tai, kad, kaip jau konstatuota šiame baigiamajame teismo akte, tiek jis, tiek pats atsakovas klaidingai suprato (vertino) ginčo teisiniais santykiais aktualios PVMĮ nuostatos turinį, todėl nutarė sumažinti pareiškėjui skirtą PVM baudą.

LVAT konstatavo, kad pareiškėjai pagrįstai tenka prievolė mokėti PVM, netenkinus PVMĮ 12² straipsnio 2 dalyje įtvirtintų taikymo sąlygų.

Plačiau apie bylą:

<https://liteko.teismai.lt/viesasprendimupaieska/tekstas.aspx?id=157dc0c4-081b-49cc-8fe7-2dad4bbd094e>

Dėl mokestinių nuostolių perkėlimo

LVAT 2024-12-04 nutartis administracinėje byloje Nr. eA-721-968/2024 (UAB „Gustum“)

Ginčas byloje kilo dėl VMI prie FM sprendimo, kurio Pareiškėjai nurodyta sumokėti pelno mokestį (PM) ir su juo susijusias sumas konstatavus, kad pareiškėjas 2019 m. apmokestinamąjį pelną nepagrįstai sumažino 135 594 Eur Motininės bendrovės patirtais nuostoliais.

Byloje nustatyta, kad pareiškėjas 2019 m. metinėje PM deklaracijoje (PLN204) apskaičiavo 135 594 Eur apmokestinamąjį pelną, kurį sumažino iš Motininės bendrovės perimta 135 594 Eur mokestinio laikotarpio nuostolių suma. Mokestinio patikrinimo metu pareiškėjas perimtiems nuostoliams pagrįsti pateikė 2020 m. sausio 10 d. susitarimą dėl Motininės bendrovės 135 594 Eur nuostolių perdavimo pareiškėjui. Patikrinimo metu nustatyta, kad Motininė bendrovė nurodytų 135 594 Eur mokestinių nuostolių nebuvo apskaičiavusi, kadangi nebuvo pateikusi metinės PM deklaracijos (forma PLN204) už 2019 m. ir nebuvo deklaravusi mokestinio rezultato iki jos išregistravimo iš Juridinių asmenų registro; taip pat Motininė bendrovė nepateikė finansinės atskaitomybės dokumentų, iš kurių į metinę PM deklaraciją perkeliama pelno (nuostolių) prieš apmokestinimą suma už 2019 m.

Vilniaus apygardos administracinis teismas 2023 m. birželio 29 d. sprendimu pareiškėjo UAB „Gustum“ skundą atmetė. Teismas nurodė, kad bankrutuojanti įmonė pagal MAĮ 78 straipsnio nuostatas nėra atleista nuo deklaracijų VMI pateikimo, todėl deklaracijos turi būti teikiamos. UAB „Financeline“ nepateikė metinės PM deklaracijos (forma PLN204) už 2019 m., todėl 2020 m. sausio 10 d. susitarimu dėl mokestinio nuostolio perdavimo Nr. 20/01/10-2 mokestiniai nuostoliai pareiškėjui perduoti nepagrįstai. Teismas nustatė, kad UAB „Financeline“ nepateikė ir finansinės atskaitomybės dokumentų, iš kurių į metinę PM deklaraciją perkeliama pelno (nuostolių) prieš apmokestinimą suma už 2019 m. UAB „Financeline“ ir pareiškėjas yra asocijuoti asmenys pagal PMĮ 2 straipsnio 8 dalį, t. y. susiję asmenys, kadangi priklausė tai pačiai įmonių grupei. Todėl, teismo vertinimu, pareiškėjas turėjo ir galėjo žinoti apie UAB „Financeline“ nepateiktą PM deklaraciją už 2019 m.

LVAT pažymėjo, kad mokesčių mokėtojas (juridinis asmuo), vadovaudamasis MAĮ 78 straipsniu, pradėjęs jo bankroto ar restruktūrizavimo procedūrą privalo per 30 dienų mokesčių administratoriui pateikti atitinkamo mokesčio deklaraciją už iki minėtų procedūrų pradžios pasibaigusį mokestinį laikotarpį, jeigu šios deklaracijos pateikimo terminas pagal atitinkamą mokesčio įstatymą dar nėra pasibaigęs.

MAĮ ir pelno mokesčio įstatymo (PMĮ) pareigą nustatytais terminais pateikti PM deklaraciją nustato mokesčių mokėtojui, t. y., šiuo atveju Motininei bendrovei kaip juridiniam asmeniui. Todėl nagrinėjamos bylos kontekste yra teisiškai nereikšmingi apeliacinio skundo argumentai dėl to, kuris iš Motininės bendrovės atstovų (nemokumo administratorius ar šios bendrovės vadovas) turėjo pateikti Motininės bendrovės PM deklaraciją, bet to nepadarė. Ši aplinkybė, o taip pat ir susiję apelianto argumentai dėl jo negalėjimo daryti įtaką nemokumo administratoriui, nekeičia teisiškai reikšmingos aplinkybės, kad Motininė bendrovė nepateikė PM deklaracijos, vertinimo.

Be to LVAT pažymėjo, kad teisinis mokestinių nuostolių pripažinimas reikalauja perimti / perduoti tik tokius mokestinio laikotarpio nuostolius, kurie būtų realūs, būtų pagrįsti deklaracija, už kurios duomenų teisingumą atsako deklaraciją pateikęs asmuo, ir apskaitos dokumentais. Todėl, priešingai, nei teigė pareiškėja, aplinkybė, kad Motininė bendrovė yra likviduota, nagrinėjamu atveju sudaro pagrindą atsisakyti vertinti neva jos vardu po šio juridinio asmens pabaigos pateiktus dokumentus. Atsisakymas vertinti nebeegzistuojančio juridinio asmens vardu teikiamus dokumentus, sudarytus po šio juridinio asmens pabaigos (byloje nėra duomenų, kurie įrodytų priešingai, t. y., kad buvo pateikti Motininės bendrovės dokumentai, kurie buvo sudaryti ir pasirašyti tokius įgaliojimus turinčių asmenų dar iki juridinio asmens pabaigos) nepaneigta pareiškėjo teisės įrodinėti perkeltų nuostolių apskaičiavimo teisingumą, kadangi tokie dokumentai neatitinka įrodymams keliamo leistinumų reikalavimo.

LVAT pritarė VMI prie FM, dėl deklaracijos pateikimo, norint perkelti mokestinius nuostolius.

Plačiau apie bylą:

<https://liteko.teismai.lt/viesasprendimupaieska/tekstas.aspx?id=74035f56-0de1-4a3d-a5f4-1fdf918dea3d>