

- Laikotarpis, už kurį gali būti gražinta (įskaityta) mokesčio permoka (skirtumas).

LVAT išplėstinės teisėjų kolegijos 2023-10-30 nutartis administracinėje byloje Nr. eA-1680-968/2023 (UAB „Investimus foris“).

Pareiškėjas 2020 m. lapkričio 18 d. VMI pateikė prašymą gražinti 9 670, 73 Eur pridėtinės vertės mokesčio (toliau - PVM) permoką, kuri susidarė nuo 2016 m. sausio 1 d. iki 2016 m. gruodžio 31 d. Pareiškėjas 2020 m. gruodžio 17 d. pateikė prašymą VMI gražinti 9 614 Eur PVM permoką, kuri susidarė nuo 2016 m. liepos 1 d. iki 2016 m. gruodžio 31 d.

VMI atsižvelgdama į tai, kad 9 670,73 Eur PVM mokesčio skirtumas susidarė 2016 m. sausio 1 d. - 2016 m. gruodžio 31 d. mokestiniu laikotarpiu, 9 614 Eur PVM mokesčio skirtumas susidarė 2016 m. liepos 1 d. - 2016 m. gruodžio 31 m. mokestiniu laikotarpiu, t. y. anksčiau nei per einamuosius ir trejus praėjusius kalendorinius metus, ir į tai, kad pareiškėjas nepateikė dokumentų, patvirtinančių, kad jis siekė susigrąžinti mokesčio permoką, vadovaujantis MAĮ 87 straipsnio 13 dalimi, suėjus mokesčio permokos gražinimo (įskaitymo) 3 metų senaties terminui 9 670,73 Eur permoką ir 9 614 Eur permoką nurašė iš VMI Mokesčių fondo Mokesčių permokos ir/ar skirtumo sąskaitų.

LVAT išplėstinė teisėjų kolegija patvirtino mokesčių administratoriaus vertinimą.

2023-10-30 nutartis priimta LVAT 2023-03-29 išplėstinės teisėjų kolegijos nutarties administracinėje byloje Nr. eA-1144-789/2023 (UAB „Baltic Energy Group“) pagrindu.

LVAT išplėstinė teisėjų kolegija priėmė nutartį byloje, kurioje taip pat nagrinėtas mokestinis ginčas, kilęs dėl mokesčių administratoriaus sprendimo negražinti (neįskaityti) pareiškėjo turėto PVM skirtumo, susidariusio 2015 ir 2016 metais. Toks sprendimas buvo priimtas konstatavus, kad mokesčio mokėtojas praleido Mokesčių administravimo įstatymo (MAĮ) 87 straipsnio 13 dalyje, galiojusioje prašymo pateikimo metu (2020 m. sausį) nustatytą naikinamąjį senaties terminą šiam skirtumui susigrąžinti (įskaityti), t. y. taikytas nuo 2020 m. sausio 1 d. įsigaliojęs sutrumpintas senaties terminas.

LVAT konstatavo, kad, išskyrus aiškiai teisės aktuose nurodytus atvejus, vien gražintino (įskaitytino) mokesčio skirtumo (permokos) nurodymas mokesčio deklaracijoje pats savaime negali būti pripažintas veiksmu, liudijančiu, kad mokesčio mokėtojas siekia jį susigrąžinti (įskaityti), kaip tai nurodyta MAĮ 87 straipsnio 13 dalyje; kitaip galėtų būti vertinama, jei su mokesčio deklaracijos pateikimu ir (ar) jos patikslinimu susijusios aplinkybės objektyviai patvirtintų mokesčio mokėtojo siekį inicijuoti minėtas permokos (skirtumo) gražinimo (įskaitymo) procedūras.

LVAT išplėstinės teisėjų kolegijos vertinimu, trumpesni mokesčių apskaičiavimo ir perskaičiavimo (senaties) terminai MAĮ buvo nustatyti iš anksto, o pereinamojo laikotarpio nuostatomis atidėtas jų įsigaliojimo laikotarpis buvo protingas ir pakankamas atidžiam ir rūpestingam apmokestinamajam asmeniui pasiruošti būsimiems pasikeitimams ir, esant būtinybei, nustatyta tvarka pateikti prašymą dėl PVM permokos (skirtumo) gražinimo (įskaitymo). Todėl nagrinėtos bylos atveju turėjo būti taikoma MAĮ 87 straipsnio 13 dalis, skaitoma kartu su nuo 2020 m. sausio 1 d. galiojusia MAĮ 68 straipsnio 1 dalimi, pagal kurią skirtumas (permoka) pareiškėjui galėjo būti gražintas už einamuosius ir trejus praėjusius kalendorinius metus, skaičiuojamus nuo prašymo pateikimo dienos.

Plačiau apie bylą:

<https://liteko.teismai.lt/viesasprendimupaieska/tekstas.aspx?id=ff1b305f-b9ac-458e-865a-438e0447cda9> (UAB „Investimus foris“).

<https://liteko.teismai.lt/viesasprendimupaieska/tekstas.aspx?id=df1c2be2-e5d2-4ccc-8f1f-8e58d06d6e5a> (UAB „Baltic Energy Group“).

- Gyventojų pajamų mokesčio (toliau - GPM) ir pelno mokesčio (toliau - PM) apskaičiavimas taikant MAĮ 69 straipsnio nuostatas. Akcininkams išmokėtų piniginių lėšų už parduotas akcijas vertinimas kaip dividendų akcininkams išmokėjimas.

LVAT 2023-07-05 nutartis administracinėje byloje Nr. eA-707-815/2023 (UAB „Metalistas LT“).

Ginčas kilo dėl nurodymo pareiškėjui sumokėti GPM ir PM bei su jais susijusias sumas, mokesčių administratoriui pritaikius MAĮ 69 straipsnio 1 dalyje įtvirtintą turinio viršenybės prieš formą principą, nustačius, jog pareiškėjo akcininkams išmokėtos piniginės lėšos už parduotas akcijas turi būti vertinamos kaip dividendų akcininkams (M. G. ir A. G.) sumokėjimas, o pareiškėjas savų akcijų supirkimo ir anuliovimo sandoriais siekė mokestinės naudos, t. y. išmokėti dividendus išvengiant GPM prievolių ir pasinaudoti PMĮ 40¹ straipsnyje numatyta lengvata.

Nutartyje nurodyta, jog Lietuvos vyriausiasis administracinis teismas, aiškindamas MAĮ 69 straipsnio 1 dalies nuostatas, yra konstatavęs (žr., pavyzdžiui, LVAT 2019 m. sausio 29 d. nutartį administracinėje byloje Nr. eA-109-968/2019):

„(1) siekiant konkrečiai situacijai taikyti MAĮ 69 straipsnio 1 dalies nuostatas, būtina nustatyti, jog mokesčių mokėtojas, sudarydamas atitinkamus sandorius ar vykdydamas tam tikras ūkinės operacijas, siekė vienintelio tikslo - gauti mokestinę naudą. Kai objektyviai nustatoma, kad atitinkamas sandoris (ūkinė operacija) turėjo kitus, ekonomiškai arba kitaip pagrįstus tikslus, nurodyta norma negali būti taikoma net ir tuo atveju, kai mokesčio mokėtojas turėjo iš šio sandorio (ūkinės operacijos) atitinkamą mokestinę naudą. Esant galimybei pasirinkti vieną iš kelių teisėto elgesio modelio variantų, mokesčio mokėtojas neprivalo rinktis tokio, pagal kurį jam atsirastų didžiausia mokestinė prievolė, ar kuris būtų naudingiausias valstybės biudžetui (žr., pvz., LVAT 2008 m. vasario 20 d. sprendimą administracinėje byloje Nr. A⁵⁵⁶-250/2008, 2011 m. vasario 23 d. nutartį administracinėje byloje Nr. A⁵⁷⁵-371/2011, 2013 m. lapkričio 12 d. išplėstinės teisėjų kolegijos sprendimą administracinėje byloje Nr. A⁵⁵⁶-715/2013, Administracinė jurisprudencija Nr. 26, 2014 m., 2016 m. vasario 8 d. nutartį administracinėje byloje Nr. A-145-602/2016, 2017 m. liepos 4 d. nutartį administracinėje byloje Nr. A-517-442/2017);

(2) pagrįsti tvirtinimą, kad sandoriai sudaryti siekiant mokestinės naudos, privalo mokesčių administratorius (žr., pvz., LVAT 2008 m. liepos 18 d. nutartį administracinėje byloje Nr. A⁵⁰² 1305/2008, 2013 m. vasario 6 d. nutartį administracinėje byloje Nr. A⁴³⁸-97/2013, 2017 m. liepos 4 d. nutartį administracinėje byloje Nr. A-517-442/2017). Ginčui pasiekus teismą, pastarasis turi nustatyti, ar mokesčių administratoriaus išvada dėl tikrojo ginčo sandorio (ūkinės operacijos) turinio yra pagrįsta tinkamu faktinių aplinkybių vertinimu ir pakankamais įrodymais (žr., pvz., LVAT 2008 m. gegužės 29 d. nutartį administracinėje byloje Nr. A⁵²⁵-828/2008, 2012 m. rugsėjo 27 d. nutartį administracinėje byloje Nr. A⁴³⁸-1715/2012, 2017 m. liepos 4 d. nutartį administracinėje byloje Nr. A-517-442/2017);

(3) taikant turinio viršenybės prieš formą principą, iš esmės yra atliekamas konkretaus mokestinio teisinio santykio dalyvio veiklos turinio vertinimas. Šis veiklos vertinimas atliekamas siekiant ne sukurti, pakeisti ar panaikinti mokestinius teisinius santykius, t. y. santykius, kurie yra reguliuojami mokesčių įstatymų ir juos lydinių teisės aktų, bet siekiant tinkamai kvalifikuoti nustatytas tikrąsias teisiškai reikšmingas aplinkybes, tokiu būdu atskleidžiant realiai atsiradusius ir egzistuojančius mokestinius teisinius santykius. Tai reiškia, jog taikant aptariamą principą yra atliekamas tokios mokestinių teisinių santykių dalyvių veiklos vertinimas, pirmenybę teikiant ne šios veiklos formaliai išraiškai, bet jos turiniui, kuri ne tik tiesiogiai ir betarpiškai yra susijusi su konkrečiais mokestiniais teisiniais santykiais, bet ir kuri lemia (lėmė) šių santykių ar jų dalies atsiradimą, pasikeitimą ar pasibaigimą. Šis veiklos vertinimas atliekamas *inter alia* (liet. be kita ko) paisant protingumo ir sąžiningumo principų; turinio viršenybės prieš formą principo taikymas pats savaime (savarankiškai) negali tiesiogiai paveikti aptariamų santykių dalyvių teisių ir pareigų apimties ar sukurti naujas mokestinių prievolių atsiradimo ir priskyrimo atitinkamam asmeniui taisykles, bet sudaro prielaidas atitinkamus santykius kvalifikuoti pagal kitas mokesčių įstatymų ir

juos lydinčių teisės aktų nuostatas, nei tas, kurios būtų taikomos atsižvelgiant į formalią mokestinių teisinių santykių dalyvių veiklos išraišką (žr., pvz., LVAT 2013 m. balandžio 11 d. išplėstinės teisėjų kolegijos sprendimą administracinėje byloje Nr. A⁴⁴²-724/2013, Administracinė jurisprudencija Nr. 25, 2013 m., 2013 m. lapkričio 12 d. išplėstinės teisėjų kolegijos sprendimą administracinėje byloje Nr. A⁵⁵⁶ 715/2013, Administracinė jurisprudencija Nr. 26, 2014 m., 2017 m. liepos 4 d. nutartį administracinėje byloje Nr. A-517-442/2017);

(4) sprendžiant dėl ginčo faktinių aplinkybių vertinimo jų kvalifikavimo pagal MAĮ 69 straipsnio 1 dalį, primintina ir tai, kad, vadovaujantis ABTĮ 57 straipsnio 6 dalimi, jokie įrodymai teismui neturi iš anksto nustatytos galios. Teismas įvertina įrodymus pagal vidinį savo įsitikinimą, pagrįstą visapusišku, išsamiu ir objektyviu bylos aplinkybių viseto išnagrinėjimu, vadovaudamasis įstatymu, taip pat teisingumo ir protingumo kriterijais. Žinoma, ši proceso taisyklė nereiškia, jog mokesčių administratorius yra atleidžiamas nuo jam, be kita ko, MAĮ 67 straipsnio 1 dalyje nustatytos įrodinėjimo pareigos. Tačiau būtent teismas, *inter alia* pagal minėtas proceso taisykles dėl įrodymų vertinimo, sprendžia, ar mokesčių administratorius įvykdė aptariamą (įrodinėjimo) pareigą, ar jo surinkti ir pateikti duomenys (įrodymai), nustatytos ir pagrįstos faktinės aplinkybės patvirtina įstatymų leidėjo MAĮ 69 straipsnio 1 dalyje įtvirtintų pagrindų (sąlygų) šiai nuostatai taikyti buvimą (žr., pvz., 2017 m. liepos 4 d. nutartį administracinėje byloje Nr. A-517-442/2017).“

Teisėjų kolegija, patikrinusi pareiškėjo skundžiamą pirmosios instancijos teismo sprendimą įrodymų vertinimo aspektu, konstatavo, kad teismas laikėsi Administracinių bylų teisenos įstatyme nustatytų įrodymų vertinimo taisyklių, ir tinkamai surinko ir įvertino byloje surinktus įrodymus bei skundo argumentus. Vien tai, kad pareiškėjas įrodymus galbūt vertina kitaip ir nesutinka su pirmosios instancijos teismo padarytomis išvadomis, nesudaro teisinio pagrindo konstatuoti, jog pirmosios instancijos teismas netinkamai taikė įrodymų vertinimą reglamentuojančias proceso teisės normas. Teisėjų kolegija nurodė, kad pirmosios instancijos teismas padarė pagrįstą išvadą, jog pareiškėjas nepagrindė, jog akcijų įsigijimo tikslas buvo paruošti akcijų paketą, kurį pareiškėjas galėtų perleisti trečiajam asmeniui, taip pritraukiant naują akcininką (investuotoją) (žr. šios nutarties 22-36 p.). Nurodė, jog darytina išvada, kad pareiškėjo tikrintu laikotarpiu sudaryti savų akcijų įsigijimo ir anuliavimo sandoriai yra tik formalūs sandoriai, tikslu sudaryti atsiskaitymo (lėšų išmokėjimo akcininkams) už 2014 m. įsigytas savas akcijas regimybę, siekiant išvengti GPM mokėjimo nuo akcininkams išmokėtų dividendų. Todėl konstatavo, kad savų akcijų įsigijimo ir anuliavimo sandoriai buvo sudaryti siekiant vienintelio tikslo - mokesstinės naudos pareiškėjui, kad nereikėtų mokėti GPM nuo akcininkams išmokėtų dividendų. Tokią išvadą dėl savų akcijų įsigijimo ir vėlesnio jų anuliavimo kvalifikavimo lemia byloje nustatytų aplinkybių visuma: 1) pareiškėjo sprendimas suformuoti rezervą savoms akcijoms įsigyti; 2) pareiškėjo sprendimas 89 proc. (t. y. 1 531 719 Lt) 2012-2013 metais uždirbto 1 714 384 Lt nepaskirstytojo pelno (pasinaudojus PMĮ 46¹ straipsnyje numatyta investicijų lengvata, įmonės apmokestinamas pelnas buvo sumažintas 751 202 Lt) pervesti į rezervą savoms akcijoms įsigyti, kurio dydis nebūtų mažesnis už įsigyjamų savų akcijų įsigijimo verčių sumą (toks reikalavimas yra numatytas ABĮ 54 straipsnio 6 dalyje); 3) pareiškėjo 2012 m. liepos 30 d. sprendimas padidinti įstatinį kapitalą ir vėlesnis 2012 m. rugpjūčio 27 d. (t. y. nepraėjus mėnesiui) sprendimas jį sumažinti tokia apimtimi, kad pareiškėjas formaliai atitiktų ABĮ 54 straipsnio reikalavimus dėl savų akcijų įsigijimo skaičiaus, t. y. kad pareiškėjas galėtų supirkti visas pareiškėjo akcininkų M. G. ir A. G. valdomas akcijas, (atitinkamai 42 213 vnt. ir 20 052 vnt.), kurios buvo įsigytos už tam tikrą kainą (turėjo įsigijimo vertę ir nebuvo gautos nemokamai), o įsigyjamų akcijų kiekis neviršytų minėtame ABĮ 54 straipsnyje įtvirtintos 10 proc. savų akcijų įsigijimo ribos; 4) panaudojus faktiškai visą pareiškėjo uždirbtą pelną, t. y. 1,5 mln. Lt iš 1,7 mln. Lt, buvo įsigytas tik 6,2 proc. sudarantis savo akcijų

paketas, kuris, kaip nustatyta aukščiau, neieškojus potencialaus tokio akcijų paketo pirkėjo, buvo anuliuotas. Visos šios aplinkybės rodo sudarytų sandorių ir priimtų sprendimų dirbtinumą, t. y. jais nebuvo siekta jokios ekonominės naudos pareiškėjui, tačiau siekiama įgyti mokestinį pranašumą – pasinaudoti PM lengvata ir išmokėti akcininkams uždirbtą pelną, išvengiant jo apmokestinimo.

Atitinkamai, nustačius, jog šioje administracinėje byloje buvo pagrįstai taikytos MAĮ 69 straipsnio 1 dalies nuostatos, nėra jokio teisinio pagrindo teigti, kad pareiškėjui turėjo būti taikytos PMĮ 40¹ straipsnio nuostatos, nustatančios PM lengvatą.

Pareiškėjas apeliaciniame skunde nurodė, kad mokesčių administratorius iš esmės klydo nustatydamas asmenį, kuris gavo mokestinę naudą dėl nuosavų akcijų supirkimo ir nukrypo nuo nuosekliai formuojamos Lietuvos vyriausiojo administracinio teismo praktikos, pagal kurią tais atvejais, kai nustatoma, kad dėl sandorių su akcininkais akcininkai gauna mokestinę naudą, išvengdami dividendų apmokestinimo, visais atvejais mokesčiai apskaičiuojami būtent tiesiogiai mokestinę naudą gavusiems asmenims, akcininkams. Teisėjų kolegija nesutiko su tokia pareiškėjo pozicija. Pabrėžė, kad administracinių teismų praktikoje aiškinant MAĮ 69 straipsnio 1 dalies ir GPMĮ 23 straipsnio teisės normų nuostatas yra konstatuota, kad galimybė mokestinę nepriemoką išieškoti tiesiogiai iš mokesčio mokėtojo, o ne iš mokesčių išskaičiuojančio asmens, yra išimtis iš taisyklės įtvirtintos Gyventojų pajamų mokesčio įstatymo 23 straipsnyje, kuri gali būti taikoma tik išimtiniais atvejais, kai: 1) mokestinė nepriemoka susidarė dėl mokesčių mokėtojo sukčiavimo, piktnaudžiavimo teise ar kitų teisei prieštaraujančių veiksmų, apie kuriuos mokesčių išskaičiuojantis asmuo, veikdamas sąžiningai ir rūpestingai, nežinojo ir negalėjo žinoti; 2) mokestinių santykių dalyviai tikslingai siekia perkelti mokesčių mokėjimą mokesčių išskaičiuojančiam asmeniui, kuris dėl mokumo problemų (pvz., gresiančio bankroto) šių prievolių akivaizdžiai negalės įvykdyti; 3) jei toks asmenų nepersikirstymas pažeistų mokesčių mokėtojo lygybės, teisingumo, visuotinio privalomumo, sąžiningumo principus ir (ar) neatitiktų protingumo bei teisingumo kriterijų, kurių turi būti paisoma mokesčių administratoriui administruojant mokesčius. Taip pat konstatuota, kad šių juridinę reikšmę turinčių faktų nustatymas, priklauso nuo konkrečios bylos individualių aplinkybių, kurios ir apsprendžia šių juridinę reikšmę turinčių faktų buvimą arba ne (žr. Lietuvos vyriausiojo administracinio teismo 2010 m. balandžio 12 d. nutartį administracinėje byloje Nr. A⁴³⁸-359/2010; 2013 m. lapkričio 12 d. sprendimą administracinėje byloje Nr. A⁵⁵⁶-715/2013; 2016 m. sausio 28 d. nutartį administracinėje byloje Nr. A-153-438/2016; 2017 m. liepos 4 d. nutartį administracinėje byloje Nr. A-517-442/2017; 2019 m. liepos 18 d. nutartį administracinėje byloje Nr. eA-1777-438/2019). Šioje byloje LVAT sutiko su mokesčių administratoriumi, kad tokių aplinkybių nėra nustatyta, jų pareiškėjas nenurodė, todėl nėra pagrindo netaikyti GPMĮ 23 straipsnio nuostatų, ir pareiškėjui tenkančią pareigą – sumokėti GPM, perkelti pareiškėjo akcininkams M. G. ir A. G.

Pareiškėjas apeliaciniame skunde nurodė, kad formalus mokestinių sankcijų taikymas visa apimtimi sukuria neproporcingą ir teisingumo bei protingumo principams prieštaraujančią situaciją. Pareiškėjas prašė taikyti teisingumo ir protingumo teisinius principus bei atleisti pareiškėją nuo 90 proc. papildomai apskaičiuotų mokestinių delspinigių sumos ir sumažinti paskaičiuotas GPM ir PM baudas nuo 30 procentų iki 10 procentų. Teisėjų kolegijos vertinimu, mokesčių administratorius, skirdamas pareiškėjui baudas, įvertino jo atsakomybę lengvinančias (mokesčių mokėtojas bendradarbiavo su mokesčių administratoriumi), taip pat atsakomybę sunkinančias aplinkybes (padarytos žalos biudžetui dydis; pažeidimas padarytas siekiant gauti mokestinę naudą). Todėl pareiškėjui paskirtų baudų mažinimas tokiomis aplinkybėmis, kokios susiklostė šioje byloje, akivaizdžiai neatitiktų aptariamų sankcijų skyrimo tikslų. Be to, mokesčių delspinigiais pirmiausia siekiama kompensuoti biudžeto praradimus, o ne nubausti mokesčių mokėtoją, todėl jų mažinimas šios bylos kontekste taip pat nebūtų pagrįstas.

Plačiau apie bylą:

liteko.teismai.lt/viesasprendimupaieska/tekstas.aspx?id=b1e98bec-c6f0-4843-ab0a-33286ffdc62f

- Į asmeninę banko sąskaitą įneštų grynujų pinigų pripažinimas jas įnešusio asmens pajamomis iš nenustatytų šaltinių ir apmokestinimas GPM. Prašymas kviešti liudytoją.

LVAT 2023-09-06 nutartis administracinėje byloje Nr. A-1284-1047/2023 (V. S.).

Ginčas kilo dėl nurodymų Pareiškėjui sumokėti 13 203 Eur GPM, 2 704,68 GPM delspinigius ir 3 960 Eur GPM baudą, mokesčių administratoriui konstatavus, jog Pareiškėjo 2017 metais per bankomatus ir banko kasą į savo atsiskaitomąją sąskaitą iš viso įnešta 88 022,40 Eur suma yra Pareiškėjo pajamos iš nenustatytų šaltinių, kurių (pajamų) Pareiškėjas nedeklaravo bei nuo jų neapskaičiavo ir nesumokėjo GPM.

Mokesčių administratorius, atlikęs Pareiškėjo GPM patikrinimą už 2014-2018 metus, nustatė, jog Pareiškėjas 2017 m. į savo atsiskaitomąją sąskaitą įnešė 66 805 JAV dolerius ir 30 610 Eur, t. y. iš viso 88 022,40 Eur, iš kurių 85 475,15 Eur (98 038,36 JAV dolerius) pervedė JAV registruotai įmonei *USA Inter Cargo, LLC*. Pagal iš JAV mokesčių administratoriaus gautą informaciją nustatyta, kad minėta JAV įmonė išrašė Pareiškėjui 20 sąskaitų faktūrų už 15 transporto priemonių pardavimus ir gabenimus, aukciono tarpininko mokesčius. Iš šių sąskaitų faktūrų matyti, kad 13 transporto priemonių gabentos į Klaipėdą bei 2 transporto priemonės - į Minską. Mokesčių administratorius, įvertinęs Pareiškėjo ir R. V., kurio pinigines lėšas Pareiškėjas teigė įnešinęs į savo atsiskaitomąją sąskaitą, paaiškinimus (jų prieštarumą), surinkęs informaciją apie Pareiškėjo gautas pajamas Jungtinėje Karalystėje, įvertinęs iš JAV mokesčių administratoriaus gautą informaciją, taip pat nustatęs, jog Pareiškėjas grynujų pinigų likučio ne banke neturėjo nei tikrinamojo laikotarpio pradžioje (2014-01-01), nei 2017-01-01, padarė išvadą, jog Pareiškėjas neįrodė savo teiginių, kad ginčo pinigines lėšas buvo ne jo, o R. V. Atsižvelgęs į tai, mokesčių administratorius konstatavo, kad Pareiškėjas disponavo pinigėmis lėšomis iš nenustatytų šaltinių, todėl Pareiškėjo mokesčių bazę nustatė taikydamas MAĮ 70 straipsnį, t. y. pagal mokesčių administratoriaus įvertinimą, taikydamas lėšų banko sąskaitose metodą (Taisyklių 6.3.5 p.) ir nuo nustatytos mokesčių bazės apskaičiavo bei nurodė Pareiškėjui sumokėti 13 203 Eur GPM bei su šiuo mokesčiu susijusias sumas.

Pareiškėjas su tokia mokesčių administratoriaus pozicija nesutiko ir teigė, kad į savo banko sąskaitą 2017 metais įneštą 88 022,40 Eur sumą, iš kurios 85 475,15 Eur jis pervedė JAV registruotai įmonei, gavo iš savo pažįstamo R. V., o pastarasis pinigus gavo iš draugo ar pažįstamo, kuris gyvena Vokietijoje. Pareiškėjo teigimu, minėtos pinigines lėšas jam nepriklausė, todėl šie ginčo pinigai negali būti pajamų mokesčio objektu. Pažymėjo, kad visas aplinkybes patvirtina R. V. 2021-05-25 paaiškinimas. Pareiškėjo teigimu, mokesčių administratorius nepagrįstai minėtą 88 022,40 Eur sumą pripažino jo (Pareiškėjo) apmokestinamosiomis pajamomis.

Siekdamas pagrįsti savo poziciją Pareiškėjas prašė kviešti liudytoju R. V.

LVAT nurodė, jog ABTĮ 59 straipsnio 2 dalyje nustatyta, kad asmuo, prašantis šaukti liudytoją, privalo nurodyti jo vardą, pavardę, gyvenamąją vietą ar darbo vietą ir bylai turinčias reikšmės aplinkybes, kurias šis liudytojas gali patvirtinti. Taigi prašymas turi būti pagrįstas, šio reikalavimo neišpildžius, teismas gali prašymo netenkinti. Be to, aptariamo prašymo tenkinimas neturi trukdyti sklandžiam procesui, todėl liudytojų šaukimas į bylą turi būti ne tik pagrįstas, bet ir užtikrinti racionalų procesą (žr., pvz., Lietuvos vyriausiojo administracinio teismo 2012 m. sausio 23 d. nutartį administracinėje byloje Nr. A146-115/2012).

Nurodė, jog nagrinėjamoje byloje pirmosios instancijos teismas tenkino pareiškėjo prašymą apklausti liudytoją, iškvietė jį į teismo posėdį, atidėjo bylos nagrinėjimą, tačiau, apeliacinės instancijos teismo teisėjų kolegijos vertinimu, neatvykus liudytojui, esant jo pateiktoms rašytinėms pozicijoms, užtikrino racionalų procesą. Pareiškėjo teisė į teisingą teismą nebuvo pažeista, nes liudytojas buvo pateikęs tris rašytines pozicijas, esančias byloje (2020 m. rugsėjo 22 d. paaiškinimas Kauno AVMI, 2021 m. kovo 25 d. paaiškinimas Kauno AVMI, 2021 m. gegužės 25 d. atsakymai į klausimus). Šios trys rašytinės pozicijos buvo prieštaringos, viena iš jų buvo palanki

pareiškėjui (2020 m. rugsėjo 22 d. paaiškinime Kauno AVMI R. V. nurodė, kad jis prašė pareiškėjo pervesti pinigus už detales ir automobilius JAV įmonei). LVAT pažymėjo, kad pirmosios instancijos teismas įvertino pareiškėjo pageidauto liudininko poziciją, įskaitant palankią pareiškėjui, išdėstyta 2020 m. rugsėjo 22 d. paaiškinimuose, motyvavo, kodėl ją atmeta. Taigi bylai reikalingi duomenys buvo surinkti ir įvertinti. Poziciją, kad pinigus pareiškėjui davė liudytojas ir tai nebuvo pareiškėjo pajamos, teismas atmetė, išanalizavęs įrodymų visumą. Lietuvos vyriausiasis administracinis teismas, aiškindamas ABTĮ nuostatas dėl įrodymų vertinimo ir jų tyrimo, yra nurodęs, kad paprastai vienokios ar kitokios išvados byloje apie nustatomų faktų egzistavimą yra daromos įvertinus duomenų visumą (ABTĮ 56 str.), neteikiant prioriteto jokiame atskiram įrodymui, tačiau atsižvelgiant į kiekvienos šalies pareigą įrodyti jos teiginius patvirtinančias aplinkybes, į byloje pateikiamų duomenų objektyvumą, nuoseklumą, į teisingumą, protingumą ir sąžiningumą principus. Nagrinėjamos bylos medžiaga patvirtina, kad pareiškėjas tikrinamuoju laikotarpiu niekur nedirbo (išskyrus 2014 m. Jungtinėje Karalystėje), negavo jokių pajamų ir nepateikė jokių juridinę galią turinčių dokumentų, kurie patvirtintų, iš kur pareiškėjas įsigijo JAV dolerius ir eurus, kuriuos nuo 2017 m. vasario 28 d. iki 2017 m. spalio 23 d. įnešė į savo atsiskaitomąją sąskaitą; gryųjų pinigų likučio ne banke, kaip ir atsiskaitomojoje sąskaitoje, 2017 m. sausio 1 d. pareiškėjas neturėjo; „Swedbank“, AB pateiktuose paaiškinimuose dėl į savo sąskaitą įnešamų piniginių lėšų JAV valiuta kilmės, pareiškėjas nurodė, jog tai santaupos iš darbo užmokesčio užsienyje, tačiau tokio gautų pajamų dydžio Jungtinės Karalystės mokesčių administratorius nepatvirtino; pareiškėjas jokių piniginių lėšų perdavimą patvirtinančių juridinę galią turinčių dokumentų ar kitų neginčijamų įrodymų nepateikė, patikrinimo metu nenurodė jokių pinigines lėšas perdavusių asmenų pavardžių ar kitų aplinkybių, susijusių su piniginių lėšų perdavimu ir automobilių pirkimu; Kauno AVMI atlikto pareiškėjo prašyto kviešti liudytoju R. V. mokestinio patikrinimo metu nustatyta, kad laikotarpiu nuo 2016 m. iki 2017 m. R. V. jokių darbinių pajamų neturėjo, išskyrus iš socialinės paramos centro gautas pajamas, kurios buvo nurašomos už administracinius nusižengimus; 2016 m. sausio 1 d. atsiskaitomojoje sąskaitoje pinigų likučio bei gryųjų pinigų likučio neturėjo, tačiau į atsiskaitomasias sąskaitas Luminor bei SEB bankuose 2016 m. sausio 4 d. ir 2016 m. birželio 22 d. iš viso įnešė 22 180,90 Eur, kurių pajamų šaltinių negali pagrįsti įstatymų nustatyta tvarka apmokestinamomis pajamomis ir kurios nebuvo deklaruotos. Minėtos pinigines lėšas tomis pačiomis dienomis tarptautiniais pervedimais pervestos kitiems asmenims į Prancūziją ir Bulgariją už automobilius ir statybines medžiagas. Iš UAB Medicinos bankas, AB Šiaulių bankas bei Luminor bankas AS gauti dokumentai patvirtina, jog šiuose bankuose turėtas sąskaitas R. V. naudojo tik gryųjų pinigų įnešimui bei lėšų nurašymui vykdant tarptautinius pervedimus. Mokesčių administratorius nurodė, jog R. V. neturėjo finansinių galimybių 2017 m. perduoti pareiškėjui 30 610 Eur ir 66 805 USD. Taigi pirmosios instancijos teismas iš įrodymų visumos konstatavo, kad tiek pirminio pareiškėjo mokestinio patikrinimo metu, tiek ir pakartotinio patikrinimo metu pagrįstai buvo nustatyta, jog pareiškėjas pajamų nedeklaravo, tačiau į savo asmeninę sąskaitą įnešė 30 610 Eur ir 66 805 USD, todėl remiantis GPMĮ 5 straipsnio 1 dalimi, gavo pajamas. Apeliacinės instancijos teismo teisėjų kolegija, sutiko su pirmosios instancijos teismo pozicija, jog byloje yra pakankamai rašytinių įrodymų, patvirtinančių arba paneigiančių byloje ginčijamas aplinkybes. Buvo įvertinta individuali pareiškėjo situacija, jo elgesys teikiant paaiškinimus mokesčių administratoriui, pareiškėjo nurodyto R. V. situacija ir paaiškinimai, rašytinių dokumentų nebuvimas, pareiškėjo paaiškinimai, pateikti „Swedbank“, AB, jog tai santaupos iš darbo užmokesčio užsienyje ir kt. LVAT teisėjų kolegija, patikrinusi pareiškėjo skundžiamą pirmosios instancijos teismo sprendimą įrodymų vertinimo aspektu, konstatavo, kad teismas laikėsi ABTĮ nustatytą įrodymų vertinimo taisyklių, ir tinkamai įvertino pareiškėjo pateiktus įrodymus, skundo argumentus bei visą bylos medžiagą. Vien tai, kad pareiškėjas įrodymus galbūt vertina kitaip ir nesutinka su pirmosios instancijos teismo padarytomis išvadomis, nesudaro teisinio pagrindo konstatuoti, jog pirmosios instancijos teismas netinkamai taikė įrodymų vertinimą reglamentuojančias proceso teisės normas.

Plačiau apie bylą:

liteko.teismai.lt/viesasprendimupaijeska/tekstas.aspx?id=32a9edc3-b91c-4b5b-9de8-4072573bbabf

- GPM apskaičiavimas taikant MAĮ 70 straipsnio nuostatas.

LVAT 2023-11-15 nutartis administracinėje byloje Nr. eA-2317-602/2023 (B. Ž.).

Inspekcija atliko pakartotinį pareiškėjos patikrinimą, atsižvelgusi į LVAT 2019-03-28 nutarties adm. byloje Nr. A-437-502/2019 (šia nutartimi buvo panaikinti Inspekcijos, Komisijos sprendimai, priimti dėl Inspekcijos 2016-04-21 patikrinimo akte Nr. (4.65) FR0680-295 nustatytų aplinkybių inicijuotame mokestiniam ginčui) nuostatas. LVAT minėta nutartimi gražino mokestinį ginčą mokesčių administratoriui nagrinėti iš naujo, konstatuodamas nevisapusišką su pareiškėjos apmokestinimu susijusių aplinkybių įvertinimą ir ištyrimą. Pakartotinio pareiškėjos patikrinimo metu mokesčių administratorius ėmėsi veiksmų ir iš naujo vertino aplinkybes, susijusias su galimai pareiškėjai fizinių asmenų suteiktomis 1 288 500 Lt paskolomis; su pareiškėjos nurodomos 150 000 Lt dovanos iš mamos O. V. gavimu; aplinkybes dėl galimai pareiškėjos 165 000 Lt gautų pajamų už miško gėrybes, taip pat aplinkybes, susijusias su pareiškėjos gyvenamojo namo, esančio Marijampolio k., Vilniaus r. savivaldybėje, išlaidomis statybai. Tuo tikslu pareiškėjai buvo duoti mokesčių administratoriaus nurodymai, taip pat, vadovaujantis MAĮ 33 straipsnio nuostatomis, Inspekcija kreipėsi informacijos į kelių savivaldybių socialinės paramos institucijas, pareiškėjos nurodytus paskolų davėjus, atliko O. V. mokestinį tyrimą ir kitus veiksmus.

Įvertinusi pakartotinio patikrinimo metu surinktą informaciją, Inspekcija nepripažino pareiškėjai galimai dovanotų 150 000 Lt mamos lėšų, 165 000 Lt pajamų už parduotas miško gėrybes bei D. B., D. B., R. M., A. B., J. Š., B. T., B. Ž., B. Š., Z. S.s, A. N.s, D. J. paskolų rašteliuose (ar sutartyse) nurodytų skolinamų sumų realiais pareiškėjos pajamų šaltiniais.

MGK, VAAT bei LVAT patvirtino mokesčių administratoriaus poziciją.

LVAT pažymėjo, jog Pareiškėjos tvirtinimas, kad VMI nenustatė, jog ji 2009-2010 metais būtų gavusi neaiškios kilmės pajamų, yra nesuderinamas su MAĮ 70 straipsniu ir minėtu jo aiškinimu. Mokesčių administratorius, tinkamai įvykdęs MAĮ 67 straipsnyje įtvirtintą pareigą pagrįsti jo mokesčių mokėtojai apskaičiuotus mokesčius ir nustatęs, kad pareiškėjos patirtos išlaidos tikrinamuoju laikotarpiu viršijo gautas pajamas, turėjo pagrindą spręsti, kad pareiškėja gavo, tačiau nedeklaravo, gautų kitų pajamų ir taikyti mokesčio skaičiavimą pagal mokesčių administratoriaus įvertinimą. **Mokesčių administratorius neprivalo įvardinti konkrečių pajamų šaltinių ir pajamų pobūdžio, kai mokesčių mokėtojo mokėtini mokesčiai yra apskaičiuojami MAĮ 70 straipsnio 1 dalyje nustatyta tvarka, nes tokia sąlyga neišplaukia iš šio reguliavimo.** Kai pajamų šaltiniai nėra žinomi, kaip yra nagrinėjama atveju, mokesčių administratorius ne visada turi galimybę remtis objektyviais ir tiksliais duomenimis, leidžiančiais inter alia (be kita ko) aiškiai (vienareikšmiškai) identifikuoti konkrečius mokestinių teisinių santykių dalyvius, taigi ir konkrečius pajamų šaltinius, apmokestinimo atitinkamu mokesčiu tikslais.

Plačiau apie bylą:

<https://liteko.teismai.lt/viesasprendimupaieska/tekstas.aspx?id=dbe397ee-65f2-4799-b859-6f608663bd90>

- PVM atskaitos ribojimas. LVAT atsisakymas stabdyti administracinę bylą, iki kol bus išnagrinėta baudžiamoji byla. Galėjimas susipažinti su kontrahentų patikrinimo medžiaga vėlesnėje nei patikrinimo stadija nesudaro pagrindo pripažinti mokestinio patikrinimo procedūrą ir jos metu priimtus dokumentus nepagrįstais ir neteisėtais. Prašymas kreiptis į ESTT dėl prejudicinio sprendimo.

LVAT 2023-11-08 nutartis administracinėje byloje Nr. eA-520-789/2023 (UAB „Chem oil“).

Mokestinis ginčas tarp šalių vyko dėl nurodymų pareiškėjai į valstybės biudžetą sumokėti PVM bei su juo susijusias sumas, mokesčių administratoriui nepripažinus pareiškėjo teisės įtraukti į PVM atskaitą pirkimo PVM pagal UAB „Meidis“ ir UAB „Klaidis“ išrašytas PVM sąskaitas faktūras, patikrinimo metu konstatavus, jog PVM sąskaitose faktūrose įformintų ūkinių operacijų turinys neatitinka tikrovės - ūkinės operacijos įvyko ne tarp tų ūkio subjektų, ne tomis sąlygomis ir

aplinkybėmis, o pareiškėjas žinojo ar turėjo galimybę žinoti, kad jis dalyvauja sandoriuose, susijusiuose su sukčiavimu PVM srityje.

LVAT teisėjų kolegija pirmiausia pažymėjo, kad Europos Sąjungos Teisingumo Teismas, aiškindamas susijusias Europos Sąjungos teisės normas, yra konstatavęs, kad Europos Sąjungos teisei neprieštarauja reikalavimas, kad ūkio subjektas veiktų sąžiningai ir imtųsi bet kokios priemonės, kurios gali būti iš jo pagrįstai reikalaujama, kad įsitikintų, jog sandoris, kurį jis sudaro, nelemia jo sukčiavimo mokesčių srityje; jeigu atitinkamas apmokestinamasis asmuo žinojo ar turėjo žinoti, kad jo vykdomas sandoris yra įgijėjo sukčiavimo dalis, ir nesiėmė visų pagrįstų priemonių, kad išvengtų to sukčiavimo, jam turėtų būti atsisakyta suteikti teisę į neapmokestinimą PVM; teismas turi įvertinti visą pagrindinėje byloje pateiktą informaciją ir jos faktines aplinkybes tam, kad nustatytų, ar asmuo veikė sąžiningai ir ėmėsi visų priemonių, kurių imtis gali būti pagrįstai iš jo reikalaujama, kad įsitikintų, jog importo ir tiekimo operacijos nelėmė jo sukčiavimo mokesčių srityje (žr., pvz., ESTT 2018 m. birželio 20 d. sprendimą byloje C-108/17 UAB „Enteco Baltic“ prieš Muitinės departamentą prie Lietuvos Respublikos finansų ministerijos, dalyvaujant Vilniaus teritorinei muitinei, 94-95 p.).

ESTT jau yra pažymėjęs, kad kova su galimais sukčiavimu, vengimu ir piktnaudžiavimu yra Šeštosios direktyvos (1977 m. gegužės 17 d. Tarybos šeštoji direktyva 77/388/EEB dėl valstybių narių apyvartos mokesčių įstatymų derinimo - Bendra pridėtinės vertės mokesčio sistema: vienodas vertinimo pagrindas) pripažintas ir skatinamas tikslas, jeigu mokesčių administratorius nusprendžia, kad teise atskaityti buvo pasinaudota sukčiaujant, jis turi teisę prašyti atgaline data gražinti atskaitytas sumas, o nacionalinis teismas turi atsisakyti leisti naudotis teise į atskaitą, jei atsižvelgus į objektyvias aplinkybes įrodoma, kad šia teise remiamasi sukčiaujant; apmokestinamasis asmuo, kuris žinojo arba turėjo žinoti, kad, įsigydamas prekes, jis dalyvavo į sukčiavimą PVM įtrauktame sandoryje, Šeštosios direktyvos tikslais turi būti laikomas kaip šiame sukčiavime dalyvaujantis asmuo, nepaisant to, ar perparduodamas šias prekes jis gauna naudos, ar ne; nacionalinis teismas turi atsisakyti leisti naudotis teise į atskaitą, jei, atsižvelgus į objektyvias aplinkybes, įrodoma, kad apmokestinamasis asmuo žinojo arba turėjo žinoti, jog įsigydamas prekes jis dalyvavo į sukčiavimą PVM įtrauktame sandoryje, netgi jeigu nagrinėjamas sandoris atitinka objektyvius kriterijus, kuriais grindžiamos apmokestinamojo asmens, veikiančio kaip tokio, atliekamo prekių tiekimo ir ekonominės veiklos sąvokos (žr., pvz., ESTT 2006 m. liepos 6 d. sprendimą sujungtose bylose C-439/04 ir C-440/04 Axel Kittel prieš Belgijos valstybę ir Belgijos valstybę prieš Recolta Recycling SPRL, 54-59 p.).

Taigi nagrinėjamoje administracinėje byloje LVAT sprendė ar byloje yra duomenų, patvirtinančių, kad apmokestinamasis asmuo žinojo arba turėjo žinoti, jog, įsigydamas prekes, jis dalyvavo į sukčiavimą PVM įtrauktame sandoryje.

Teisėjų kolegija pastebėjo, kad pareiškėjas, ginčydamas pirmosios instancijos teismo išvadas, vertina atskirai byloje surinktus įrodymus. Teismo nuomone, toks įrodymų vertinimo būdas nėra priimtinas nagrinėjamoje byloje, kurioje iš esmės sprendžiama, ar Bendrovė žinojo ar turėjo galimybę žinoti, kad ji dalyvauja sandoriuose, susijusiuose su sukčiavimu PVM srityje. Tam, kad būtų galima tai objektyviai nustatyti, turi būti įvertinta byloje esančių įrodymų visuma. Aplinkybė, ar apmokestinamasis asmuo žinojo arba turėjo žinoti, jog, įsigydamas prekes, jis dalyvavo į sukčiavimą PVM įtrauktame sandoryje, taip pat gali būti įrodinėjama ne tik tiesioginiais įrodymais, bet ir netiesioginių įrodymų visuma.

Teisėjų kolegija pažymėjo, kad pareiškėjas neginčijo mokesčių administratoriaus nustatyto ryšio tarp pareiškėjo ir sandoriuose dalyvavusių UAB „Meidis“ ir UAB „Klaidis“, pareiškėjo vaidmens sandorių grandinėje bei pareiškėjo, kaip sandorių eigą kontroliuojančio asmens, vaidmens (UAB „Meidis“, UAB „Klaidis“ bei pareiškėjo vadovai buvo seniai pažįstami, pareiškėjas kontroliavo visą procesą nuo langų ploviklio koncentrato žaliavos įvežimo iki koncentrato pirkimo; su Šveicarijos įmone Viterbo SA bendravo ne UAB „Klaidis“ direktorius D. K., o pagal įgaliojimą pareiškėjas, kuris disponavo UAB „Meidis“, UAB „Klaidis“ dokumentais), aplinkybių, susijusių su pareiškėjo sandorių su UAB „Meidis“ ir UAB „Klaidis“ vykdymo, užsakymų, mokėjimų, žaliavos perdavimo organizavimu, prekių pristatymu, aplinkybių, jog pareiškėjas disponavo UAB „Meidis“ ir UAB „Klaidis“ dokumentais, pasirašė sandorių dokumentus.

LVAT teisėjų kolegija iš bylos medžiagos, be kita ko, nustatė šias aplinkybes:

Iš Patikrinimo akto 10 lentelės matyti, jog mokesčių administratorius, atlikęs tyrimą, nustatė 1 kg langų ploviklio koncentrato įsigijimo savikainą: 2018 m. vasario 27 d. UAB „Chem oil“ ji sudarė 0,6327 Eur (Bendrovė įsivežė pati), 2018 m. spalio 3 d. UAB „Klaidis“ - 0,6172 Eur, 2018 m. lapkričio 13 d. UAB „Meidis“ - 0,6129 Eur, 2019 m. sausio 22 d. UAB „Chem oil“ - 0,6148 Eur (Bendrovė įsivežė pati), 2019 m. sausio 23 d. UAB „Chem oil“ - 0,6166 Eur (Bendrovė įsivežė pati), 2019 m. birželio 14 d. UAB „Meidis“ - 0,6160 Eur. Mokesčių administratorius, palyginęs pareiškėjo ir UAB „Meidis“ ir UAB „Klaidis“ langų ploviklio koncentrato įsigijimo savikainą, nustatė, kad ji yra labai panaši;

Pareiškėjo vadovas 2020 m. spalio 9 d. paaiškinimuose nurodė, kad pačios įmonės kreipėsi į Bendrovę dėl paslaugos; buvo bendrauta su įmonių vadovais, kurie ir pasirašė sutartis, išdavė įgaliojimus; bendrauta telefonu; gavus visus įgaliojimus iš įmonių, procedūra nereikalavo bendravimo, nuolatinio derinimo, kasdieninių susitikimų ir kt.; Bendrovė, turėdama didelę patirtį šioje srityje ir rinkoje, pati galėjo koordinuoti visus procesus, todėl nereikėjo kiekviename žingsnyje tartis su klientais (įmonėmis); susitikimai, kurių metu buvo pasirašomi dokumentai, vyko UAB „Chem oil“ patalpose (atvykdavo patys įmonių vadovai), todėl pareiškėjas nematė poreikio saugoti informaciją apie nuolatinį susirašinėjimą ar komunikaciją. Buvęs UAB „Klaidis“ vadovas D. K. 2020 m. spalio 9 d. paaiškinimuose nurodė, kad jis derino prekių kiekius, kainas, tiekimo terminus, sąlygas su UAB „Chem oil“ vadovu; UAB „Chem oil“ vadovas rūpinosi detalėmis; bendravimas vyko susitikimo metu, telefonu, nebuvo bendrauta elektroniniu paštu; pareiškėjo direktorius arba jo darbuotojas rūpinosi langų ploviklio koncentrato žaliavos įvežimu, transporto organizavimu, muitinės procedūrų įforminimu, gamybinės bazės parūpinimu, langų ploviklio koncentrato perdirstimo, kurį atliko pareiškėjas arba jo „seserinė“ įmonė UAB „Chemopolis“, organizavimu;

Patikrinimo akte nustatyta, kad AB „Lietuvos geležinkeliai“ siuntė PVM sąskaitas faktūras į UAB „Chem oil“ direktoriaus el. pašta;

Patikrinimo akte taip pat nustatyta, kad 2018 m. pareiškėjas iš anksto, dar negavęs PVM sąskaitų faktūrų iš UAB „Meidis“ ir UAB „Klaidis“, pervedė šioms įmonėms pinigų sumas: UAB „Meidis“ išrašė pareiškėjui 2018 m. lapkričio 13 d. PVM sąskaitą faktūrą (vertė su PVM - 226 602,53 Eur), laikotarpiu nuo 2018 m. spalio 23 d. iki 2018 m. lapkričio 8 d. pareiškėjas pervedė į UAB „Meidis“ banko sąskaitą 234 799,61 Eur; UAB „Klaidis“ išrašė pareiškėjui 2018 m. spalio 3 d. PVM sąskaitą faktūrą (vertė su PVM 228 779,98 Eur), laikotarpiu nuo 2018 m. rugsėjo 14 d. iki 2018 m. spalio 2 d. pareiškėjas pervedė į UAB „Klaidis“ banko sąskaitą 124 799,81 Eur;

Patikrinimo akte nustatyta, kad pareiškėjas disponavo UAB „Meidis“ ir UAB „Klaidis“ dokumentais, pagal įgaliojimus pasirašė sandorių dokumentus; UAB „Chem oil“ patikrinimo metu pateikė dokumentus, susijusius su UAB „Meidis“ vardu 2019 m. gegužės - birželio mėn. įformintais langų ploviklio koncentrato žaliavos įvežimo, muitinės procedūrų ir perdirstimo atlikimo, krovinio gabenimo, ekspedijavimo ir kt. sandoriais;

Patikrinimo akte nustatyta, kad UAB „Meidis“ vardu išrašytose PVM sąskaitose faktūrose (Nr. MEID00001 ir MEID00002) nėra sąskaitą išrašiusio asmens parašo, vardo, pavardės; UAB „Klaidis“ vardu išrašytose PVM sąskaitose faktūrose (Nr. KAID00001) nėra sąskaitą išrašiusio asmens parašo; 2018 m. rugpjūčio 20 d. bendradarbiavimo sutartyje, sudarytoje su UAB „Meidis“, nėra UAB „Meidis“ direktoriaus vardo, pavardės, taip pat nėra UAB „Meidis“ spaudo;

Patikrinimo akte nustatyta, kad pareiškėjas nepateikė su UAB „Klaidis“ ir UAB „Meidis“ sudarytų pirkimo-pardavimo sutarčių, nors mokesčių administratoriaus nurodymuose buvo prašoma jas pateikti, taip pat nepateikė užsakymų šioms įmonėms dokumento, pagal kurį pareiškėjo apskaitoje 2019 m. liepos 1 d. buvo užskaityta 13 075,21 Eur („SKOL00000371“) suma;

Juridinių asmenų registro duomenys patvirtina, kad UAB „Meidis“ ir UAB „Klaidis“ įregistruotos 2018 m. liepos 12 d. Patikrinimo akte mokesčių administratorius nustatė, kad PVM mokėtojai šios įmonės įregistruotos prieš pat sandorių pradžią;

Patikrinimo akte nustatyta, kad pareiškėjas prieš sandorius su naujais partneriais UAB „Meidis“ ir UAB „Klaidis“ sudarymą apsiribojo vien pokalbiu su jais;

Patikrinimo akte nustatyta, kad pareiškėjas taip pat finansavo UAB „Meidis“ / UAB „Klaidis“; 2019 m. liepos 9 d. pareiškėjas pervedė 172 942,67 Eur sumą pagal UAB „Meidis“ vardu įformintą

2019 m. birželio 14 d. PVM sąskaitą į naują UAB „Meidis“ 2019 m. liepos 4 d. Luminor Bank AS Lietuvos skyriuje atidarytą atsiskaitomąją sąskaitą, dėl to pareiškėjui turėjo kilti įtarimų.

LVAT pažymėjo, kad pareiškėjas iš esmės neginčijo aukščiau įvardintų patikrinimo metu nustatytų faktinių aplinkybių. Teisėjų kolegijos vertinimu, aptartos aplinkybės suponuoja išvadą, kad sandoriai tarp pareiškėjo ir UAB „Klaidis“ bei UAB „Meidis“ buvo įforminami tarp iš anksto žinomų pirkėjų ir pardavėjų. Įvertinusi nustatytas aplinkybes, teisėjų kolegija iš esmės pritarė pirmosios instancijos teismui, kad pareiškėjas, prieš priimdamas sprendimą įsigyti prekes iš naujų verslo partnerių, turėjo būti itin atidus UAB „Meidis“ ir UAB „Klaidis“ atžvilgiu ir skirti daugiau dėmesio domėjimuisi naujais tiekėjais, nei domėtusi, vykdydamas sandorius su nuolatiniais ir ilgalaikiais tiekėjais, tačiau nagrinėjamu atveju jis to nepadarė. Pareiškėjas galėjo matyti požymius, pagal kuriuos būtų galima įtarti esant pažeidimų ir / ar sukčiavimo požymių UAB „Meidis“ ir UAB „Klaidis“ veiksmuose, tačiau pareiškėjas nesiekė įsitikinti kontrahentų sąžiningumu, tokiu būdu jis sudarė palankias sąlygas bei aplinkybes įforminti sandorius.

Konstatavo, jog nustatytų aplinkybių visuma sudaro pagrindą daryti išvadą, kad pareiškėjas turėjo galimybę įtarti, jog UAB „Klaidis“ ir UAB „Meidis“ gali vengti PVM mokėjimo. Byloje nėra patikimų ir pakankamų įrodymų, patvirtinančių, kad pareiškėjas veikė sąžiningai ir ėmėsi priemonių, kurių gali būti iš jo pagrįstai reikalaujama, kad įsitikintų, jog sandoris, kurį jis sudaro, ir importo bei tiekimo operacijos nėra susijęs su sukčiavimu mokesčių srityje. Nurodė, kad pareiškėjas prarado teisę į PVM atskaitą, todėl mokesčių administratorius pagrįstai papildomai paskaičiavo PVM.

Pažymėjo, jog nagrinėjamoje byloje nėra pagrindo stabdyti administracinę bylą, iki kol bus išnagrinėta baudžiamoji byla.

Dėl pareiškėjo argumentų, kad jam mokesčio patikrinimo procedūros metu bei Patikrinimo akto tvirtinimo stadijoje nebuvo leista susipažinti su dokumentais, kuriais grindžiamos akto išvados, t. y. UAB „Klaidis“ ir UAB „Meidis“ mokesčių tyrimų ataskaitomis / pažymomis, teisėjų kolegija pastebėjo, kad byloje nėra ginčo, jog pareiškėjas turėjo galimybę susipažinti su minėtais dokumentais procedūros Komisijoje metu. Pažymėjo, kad pareiškėjas apeliaciniame skunde nenurodė konkrečių argumentų, kaip pasireiškė teisės į gynybą pažeidimas su minėtais dokumentais susipažinus vėlesnėje proceso stadijoje, t. y. nenurodė, kokios konkrečiai informacijos, nurodytos minėtose ataskaitose sužinojimas vėlesnėje stadijoje užkirto kelią pareiškėjui tinkamai apginti savo teises. Be to, kaip nurodė pirmosios instancijos teismas, tiek iš Patikrinimo akto, tiek iš Inspekcijos Sprendimo turinio matyti, jog juose nurodyta susisteminta informacija apie UAB „Meidis“ ir UAB „Klaidis“ mokesčių tyrimų metu nustatytas esmines aplinkybes, ataskaitose užfiksuotus rezultatus, kurie svarbūs vertinant pareiškėjo patikrinimo metu surinktą informaciją. Atsižvelgdama į tai, kas išdėstyta, teisėjų kolegija konstatavo, kad pareiškėjo argumentai šiuo aspektu nesudaro pagrindo pripažinti, kad buvo pažeista pareiškėjo teisė į gynybą, o vien tai, kad pareiškėjas neturėjo galimybės susipažinti su jo nurodytais dokumentais mokesčio patikrinimo procedūros metu, nagrinėjamu atveju nesudaro pagrindo pripažinti mokesčio patikrinimo procedūrą ir jos metu priimtus dokumentus nepagrįstais ir neteisėtais.

Nurodė, jog nagrinėjamu atveju nėra pagrindo kreiptis į ESTT dėl prejudicinio sprendimo.

Plačiau apie bylą:

<https://liteko.teismai.lt/viesasprendimupaieska/tekstas.aspx?id=aac563ba-986a-41bf-9846-6c770c0c7db4>

- Mokesčių nuostolių perdavimas tarp vienetų grupės vienetų.

LVAT 2023-12-13 nutartis administracinėje byloje Nr. eA-551-575/2023 (UAB „Emisija“).

Ginčas kilo dėl VMI prie FM 2021 m. rugpjūčio 6 d. sprendimo Nr. 331-1261792, kuriuo netenkintas pareiškėjo prašymas dėl pelno mokesčio permokos grąžinimo.

Pareiškėjas 2021 m. birželio 11 d. pateikė patikslintą 2018 m. sausio 1 d. - 2018 m. gruodžio 31 d. mokesčio laikotarpio pelno mokesčio deklaraciją, kurioje deklaravo 137 468 Eur mažiau pelno mokesčio nei 2020 m. birželio 10 d. pateiktoje patikslintoje ginčo laikotarpio Deklaracijoje.

Pagal 2021 m. birželio 11 d. pateiktos ginčo laikotarpio Deklaracijos duomenis, Bendrovė 2021 m. balandžio 29 d. perėmė 916 450 Eur mokesčių veiklos nuostolių iš UAB „Agrosfera“. Pareiškėjas 2021 m. birželio 23 d. mokesčių administratoriui pateikė prašymą gražinti (įskaityti) mokesčio ir (arba) baudos už administracinį nusižengimą permoką (skirtumą) ar nepagrįstai išieškotas sumas, prašydamas gražinti 87 382,16 Eur pelno mokesčio permoką, o 2021 m. liepos 9 d. pateikė 2021 m. balandžio 29 d. mokesčių nuostolių perkėlimo sutartį, kurioje nurodyta, kad pareiškėjas yra nuostolių perėmėjas, UAB „Agrosfera“ - nuostolių perdavėjas, ir kad UAB „Agrosfera“ pareiškėjui perduoda 2018 metų mokesčius nuostolius, kurių dydis 916 450 Eur, pareiškėjas patvirtina, kad iš UAB „Agrosfera“ priima nurodytus mokesčius nuostolius (3 p.). Pagal Sutarties 6 punktą, mokesčiai nuostoliai laikomi perimtais-perduotais nuo Sutarties pasirašymo dienos.

Mokesčių administratorius atsisakė pareiškėjui gražinti ginčo laikotarpio pelno mokesčio permoką, konstatavęs, kad Bendrovė ginčo laikotarpio, kurio apmokestinamąjį pelną sumažino iš UAB „Agrosfera“ perimtais 91 6450 Eur mokesčiais nuostoliais, pabaigoje (t. y. 2018 m. gruodžio 31 d.) neatitiko Pelno mokesčio įstatymo 56¹ straipsnio 1 dalyje nurodytų sąlygų, t. y. nepagrindė, kad Bendrovė ir UAB „Agrosfera“ priklausė tai pačiai įmonių grupei ne trumpiau kaip dvejus metus be pertraukų, skaičiuojant iki 2018 m. gruodžio 31 d., ir nepatvirtino, kad vienetų grupės patronuojanti įmonė iki minimos dienos ne trumpiau kaip dvejus metus be pertraukų tiesiogiai ar netiesiogiai valdė ne mažiau kaip 2/3 (arba ne mažiau kaip 66,67 proc.) Bendrovės ir UAB „Agrosfera“ akcijų (dalių, pajų) ar kitų teisių į paskirstytinojo pelno dalį.

Pareiškėjas, deklaruodamas mokėtiną pelno mokesį už 2018 metus, siekė pasinaudoti Pelno mokesčio įstatymo 56¹ straipsnyje įtvirtinta galimybe perkelti mokesčius nuostolius tarp tai pačiai įmonių grupei priklausančių vienetų.

LVAT nurodė, jog mokesčių nuostolių perdavimą tarp vienetų grupės vienetų reglamentuoja Pelno mokesčio įstatymo (VMI sprendimo priėmimo metu galiojusi redakcija) 56¹ straipsnis, kurio 1 dalis nustato, kad vienetas šiame straipsnyje nustatyta tvarka gali perduoti už mokesčių laikotarpį apskaičiuotus mokesčius nuostolius (ar jų dalį) kitam vienetų grupės vienetui, kuris jam perduotais nuostoliais turi teisę sumažinti apmokestinamojo pelno sumą, apskaičiuotą už tą mokesčių laikotarpį, už kurį buvo apskaičiuoti jam kito vieneto perduodami nuostoliai (ar jų dalis), jeigu: 1) vienetų grupėje patronuojantis vienetas mokesčių nuostolių perdavimo dieną tiesiogiai arba netiesiogiai valdo ne mažiau kaip 2/3 kiekvieno mokesčių nuostolių perdavime dalyvaujančio dukterinio vieneto akcijų (dalių, pajų) ar kitų teisių į paskirstytinojo pelno dalį, ir 2) mokesčiai nuostoliai perduodami tarp vienetų grupės vienetų, kurie toje grupėje be pertraukų yra ne trumpiau kaip dvejus metus skaičiuojant iki mokesčių nuostolių perdavimo dienos, arba 3) mokesčius nuostolius perduoda ar perima vienetų grupės vienetai (vienetai), kuris (kurie) toje grupėje yra nuo jo (jų) įregistravimo dienos ir bus vienetų grupėje be pertraukų ne trumpiau kaip dvejus metus skaičiuojant nuo jo (jų) įregistravimo dienos.

Pelno mokesčio įstatymo 2 straipsnio 7 dalis nustato, kad vienetų grupė - grupė, kurią sudaro patronuojantysis vienetas ir jo patronuojamasis (dukterinis) arba keli patronuojamieji (dukteriniai) vienetai, kuriuose patronuojantysis vienetas tiesiogiai arba netiesiogiai valdo daugiau kaip 25 procentus akcijų (dalių, pajų), balsavimo teisių ar teisių į paskirstytinojo pelno dalį arba išimtinių teisių jas įsigyti.

Nurodė, jog LVAT dar 2017 m. spalio 5 d. sprendime administracinėje byloje Nr. A-204-602/2017 yra pasisakęs, kad norint pasinaudoti Pelno mokesčio įstatymo 56¹ straipsnio 1 dalyje numatyta galimybe perduoti vieno vieneto mokesčius nuostolius kitam tai pačiai įmonių grupei priklausančiam vienetui, be kitų teisės aktuose nustatytų reikalavimų, įskaitant numatytus šio straipsnio 7 ir 8 dalyse, turi būti tenkinamos ir visos šios kumuliatyvios (t. y. turinčios egzistuoti kartu) sąlygos: (1) įmonių grupėje patronuojanti įmonė tiesiogiai arba netiesiogiai valdo ne mažiau kaip 2/3 dalyvaujančio dukterinės įmonės akcijų (dalių, pajų) ar kitų teisių į paskirstytinojo pelno dalį; (2) atitinkamo laikotarpio mokesčiai nuostoliai perduodami tarp šiai įmonių grupei priklausančių vienetų; (3) mokesčiai nuostoliai perduodami tarp vienetų grupės vienetų, kurie toje grupėje be pertraukų yra ne trumpiau kaip dvejus metus skaičiuojant iki mokesčių nuostolių perdavimo dienos, arba mokesčius nuostolius perduoda ar perima vienetų grupės vienetai (vienetai), kuris (kurie) toje grupėje yra nuo jo (jų) įregistravimo dienos ir bus vienetų grupėje be pertraukų ne trumpiau kaip dvejus metus skaičiuojant nuo jo (jų) įregistravimo dienos; (4)

mokestinius nuostoliai perduodami tam vienetai, kuris turi teisę jam perduotais nuostoliais sumažinti apmokestinamojo pelno sumą, apskaičiuotą už tą mokestinį laikotarpį, už kurį buvo apskaičiuoti jam kito vieneto perduodami nuostoliai (ar jų dalis).

Pažymėjo, kad byloje, be kita ko, keliamas ginčas dėl to, kokia data yra laikytina mokestinių nuostolių perdavimo diena, kadangi Pelno mokesčio įstatymo 56¹ straipsnio 1 dalis būtent su šia data (diena) sieja vienetų grupės vieneto atitikimą šioje teisės normoje nustatytiems reikalavimams. Atsakovas nagrinėjamoje byloje laikėsi pozicijos, kad mokestinių nuostolių perdavimo diena laikytina ginčo laikotarpio, kurio apmokestinamąjį pelną pareiškėjas sumažino iš UAB „Agrosfera“ perimtais 91 6450 Eur mokestiniais nuostoliais, pabaigos diena, t. y. 2018 m. gruodžio 31 d., o pareiškėjas teigė, kad ši diena - 2021 m. balandžio 29 d. mokestinių nuostolių perkėlimo sutarties sudarymo diena.

LVAT teisėjų kolegija, nurodyto teisinio reglamentavimo kontekste įvertinusi skundžiamą VMI prie FM sprendimą, sutiko su pirmosios instancijos teismo vertinimu, jog nagrinėjamu atveju mokestinių nuostolių perdavimo diena yra suprantama kaip diena, kai įmonės susitarė, jog yra perduodami mokestiniai nuostoliai (nagrinėjamu atveju - sudarė 2021 m. balandžio 29 d. Sutartį), ir tai atitinka LVAT formuojamą praktiką (žr., pvz., 2017 m. spalio 5 d. nutartį administracinėje byloje Nr. A-204-602/2017).

Teisėjų kolegija pažymėjo, jog VMI, skundžiamame VMI sprendime konstatavusi, jog pareiškėjas, kreipdamasis dėl mokestinių nuostolių perdavimo tarp vienetų grupės vienetų, neatitiko Pelno mokesčio įstatymo 56¹ straipsnio 1 dalyje nustatyto reikalavimo ne mažiau kaip du metus valdyti ne mažiau kaip 2/3 kiekvieno mokestinių nuostolių perdavime dalyvaujančio dukterinio vieneto akcijų (dalių, paju) ar kitų teisių į paskirstytinojo pelno dalį, nurodė, kad ši išvada padaryta atsižvelgiant į Pelno mokesčio įstatymo 56¹ straipsnio 1 dalies komentarą bei į tai, kad taikant Pelno mokesčio įstatymo 56¹ straipsnio nuostatas nuostolių perdavimo atveju įmonių grupei yra taikomi griežtesni reikalavimai, nei nustatyta Pelno mokesčio įstatymo 2 straipsnio 7 dalyje nurodytame vienetų grupės apibrėžime, kadangi tą sąlygoja sisteminis Pelno mokesčio įstatymo 56¹ straipsnio 1 dalies 1 ir 2 punktų aiškinimas.

LVAT teisėjų kolegija konstatavo, kad nesutinka su tokiu atsakovo nurodytu Pelno mokesčio įstatymo 56¹ straipsnio 1 dalies 1 ir 2 punktų aiškinimu, ir nagrinėjamu atveju pritaria pirmosios instancijos teismo išvadai, jog Pelno mokesčio įstatymo 56¹ straipsnio 1 dalies 1 punkto nuostata, kad nuostolių perdavimo dieną patronuojantis vienetas valdytų ne mažiau kaip 2/3 kiekvieno iš nuostolių perdavime dalyvaujančių vienetų akcijų, nereikalauja užtikrinti nurodytą kontrolės intensyvumą tam tikrą terminą, kadangi ši nuostata siejama su kontrolės intensyvumu (2/3 akcijų) nuostolių perdavimo dieną. Teisėjų kolegija taip pat pritarė pirmosios instancijos teismo išvadai, kad Pelno mokesčio įstatymo 56¹ straipsnio 1 dalies 2 punkto reikalavimas dėl nepertraukiamo buvimo toje pačioje vienetų grupėje turi būti suprantamas ir aiškinamas atsižvelgiant į Pelno mokesčio įstatymo 2 straipsnio 7 dalyje pateiktą vienetų grupės sąvoką ir jai keliamus reikalavimus, t. y. kad grupės patronuojantysis vienetas tiesiogiai arba netiesiogiai valdytų daugiau kaip 25 procentus grupę sudarančių vieno ar kelių patronuojamųjų (dukterinių) vienetų akcijų.

Teisėjų kolegija atkreipė dėmesį, jog pagal Lietuvos Respublikos mokesčių administravimo įstatymo 3 straipsnio 5 dalį, visi Lietuvos Respublikos mokesčių teisės aktų prieštaravimai ar neaiškumai aiškinami mokesčių mokėtojo naudai. Be to, pagal Mokesčių administravimo įstatymo 8 straipsnio 3 dalį, mokesčių administratorius, administruodamas mokesčius, privalo vadovautis protingumo ir teisingumo kriterijais. Teisėjų kolegija pažymėjo, jog Pelno mokesčio įstatymo 56¹ straipsnio 1 dalies 1 ir 2 punktuose nesant įtvirtinto konkretaus ir aiškaus reikalavimo patronuojančiai įmonei ne tik mokestinių nuostolių perdavimo dieną, bet ir ne mažiau kaip du metus iki šios dienos valdyti ne mažiau kaip 2/3 kiekvieno mokestinių nuostolių perdavime dalyvaujančio dukterinio vieneto akcijų (dalių, paju) ar kitų teisių į paskirstytinojo pelno dalį, turėtų būti atsižvelgiama į konkretų teisės akte nurodytą reikalavimą (žr. šios nutarties 33 p.).

Įvertinus pareiškėjo atitiktį Pelno mokesčio įstatymo 56¹ straipsnio 1 dalies nuostatoms (šios nutarties 33 p.) mokestinių nuostolių perdavimo dieną (2021 m. balandžio 29 d.), konstatavo, jog minima dieną pareiškėjas atitiko Pelno mokesčio įstatymo 56¹ straipsnio 1 dalies 1 punkto reikalavimą, kad vienetų grupėje patronuojantis vienetas mokestinių nuostolių perdavimo dieną

tiesiogiai arba netiesiogiai valdytų ne mažiau kaip 2/3 kiekvieno mokestinių nuostolių perdavime dalyvaujančio patronuojamojo vieneto akcijų (dalių, pajų) ar kitų teisių į paskirstytinojo pelno dalį, nes UAB „Icor“ 2021 m. balandžio 29 d. turėjo 100 proc. UAB „Agrosfera“ akcijų; nuo 2012 m. spalio 29 d. UAB „Icor“ akcininkas yra UAB „Lag&d“, kuris nuo 2014 m. lapkričio 3 d. taip pat yra pareiškėjo akcininku. Pareiškėjas taip pat atitiko ir Pelno mokesčio įstatymo 56¹ straipsnio 1 dalies 2 punkto sąlygą, kad mokestiniai nuostoliai perduodami tarp vienetų grupės vienetų, kurie toje grupėje be pertraukų yra ne trumpiau kaip dvejus metus skaičiuojant iki mokestinių nuostolių perdavimo dienos, kadangi pareiškėjas ir UAB „Agrosfera“ vienetų grupei priklauso nuo 2018 m. kovo 14 d.

Apibendrinama nurodytus motyvus, teisėjų kolegija konstatavo, kad pirmosios instancijos teismas, išnagrinėjęs bylą pagal pareiškėjo skunde nurodytas aplinkybes bei atsižvelgęs į jame suformuluotus reikalavimus ir ginčo teisinių santykių specifiką, tinkamai įvertino pareiškėjo reikalavimų pagrįstumą bei priėmė teisėtą ir pagrįstą sprendimą. Teismas išsamiai ištyrė visas bylos aplinkybes, tinkamai, t. y. pagal vidinį įsitikinimą, pagrįstą visapusišku, pilnu ir objektyviu visų bylos aplinkybių visumos išnagrinėjimu, vadovaudamasis įstatymu ir teisine sąmone, įvertino byloje esančius duomenis, teisingai taikė teisės normas ir priėmė pagrįstą bei teisingą sprendimą, kurį keisti ar naikinti atsakovo apeliaciniame skunde nurodytais argumentais nėra pagrindo. Todėl teisėjų kolegija, skundžiamą pirmosios instancijos teismo sprendimą paliko nepakeistą, o apeliacinį skundą atmetė.

Plačiau apie bylą:

<https://liteko.teismai.lt/viesasprendimupaieska/tekstas.aspx?id=81405ca9-1dfa-410e-9e9d-3c990e6f853d>