



**MOKESTINIŲ GINČŲ KOMISIJA PRIE
LIETUVOS RESPUBLIKOS VYRIAUSYBĖS**

**SPRENDIMAS
DĖL BUAB „F1“ 2016-01-19 SKUNDO**

2016 m. kovo 23 d. Nr. S-62 (7-235/2015)
Vilnius

Mokestinių ginčų komisija prie
Lietuvos Respublikos Vyriausybės,
susidedanti iš:
komisijos pirmininkės
komisijos narių

Editos Veršėlienės
Rasos Stravinskaitės – pranešėja
Andriaus Veniaus
Linos Vosylienės

sekretoriaujant
mokesčių mokėtojo ir mokesčių
administratoriaus atstovams nedalyvaujant

J. D.

2016 m. vasario 23 d. posėdyje išnagrinėjusi BUAB „F1“ (toliau – Pareiškėja) 2016-01-19 skundą dėl Valstybinės mokesčių inspekcijos prie Lietuvos Respublikos finansų ministerijos (toliau – Inspekcija, centrinis mokesčių administratorius) 2016-01-08 sprendimo Nr. 331A-1762, n u s t a t ė:

Inspekcija 2016-01-08 sprendimu Nr. 331A-1762, vadovaudamasi Lietuvos Respublikos mokesčių administravimo įstatymo (Žin., 2004, Nr. 63-2243, toliau – MAĮ) 87 straipsniu, mokesčių įstatymais, Mokesčio ir baudos už administracinę teisės pažeidimą permokos (skirtumo) gražinimo (įskaitymo) taisyklėmis, patvirtintomis Valstybinės mokesčių inspekcijos prie Lietuvos Respublikos finansų ministerijos viršininko 2004-12-07 įsakymu Nr. VA-186 „Dėl mokesčio ir baudos už administracinę teisės pažeidimą permokos (skirtumo) gražinimo (įskaitymo)“, (toliau – Taisyklės) ir išnagrinėjusi iš naujo Pareiškėjos 2015-08-24 prašymą gražinti (įskaityti) mokesčio ir (arba) baudos už administracinę teisės pažeidimą permoką (skirtumą) Nr. (17.16-40) GES-367895, nusprendė Pareiškėjai negražinti (neįskaityti) 7165,47 Eur sumos, tokio sprendimo priežastimi ir teisiniu pagrindu nurodydama tai, kad nepateiktos visos pareikalautos pateikti deklaracijos ar mokesčių apyskaitos, kurias, vadovaujantis MAĮ 87 str. 6 dalimi, privaloma pateikti.

Sprendime pažymėta, jog Pareiškėja, nuo 2015-07-08 turinti bankrutuojančios įmonės statusą, 2015-08-24 pateikė prašymą gražinti (įskaityti) 7165,47 Eur PVM permoką (skirtumą), susidariusią už mokestinius laikotarpius nuo 2014-01-01 iki 2015-02-28.

Nurodyta, jog nagrinėjant Pareiškėjos minėtą prašymą nustatyta, kad Pareiškėja nepateikusi visų privalomų pateikti deklaracijų, todėl, vadovaujantis Taisyklių 17 p., Pareiškėjai 2015-08-26 buvo išsiųstas raštas „Dėl papildomų dokumentų / duomenų“ pateikimo, kuriame prašyta pateikti nepateiktas privalomas pateikti deklaracijas ir informuojama, kad nepateikus minėtų deklaracijų mokesčio permoka (skirtumas) bus negražinta (neįskaityta).

Remiantis Pareiškėjos bankroto administratoriaus įgalioto asmens (V. Š.) 2015-09-04 raštu Nr. 20, kuriame mokesčių administratorius informuojamas, kad vadovaujantis Lietuvos Respublikos įmonių bankroto įstatymo (toliau – ĮBĮ) 11 str. 3 d. 16 p. nuostata tais atvejais, kai

įmonė nėra pateikusi mokesčių deklaracijų ir kitų dokumentų, administratorius privalo suteikti galimybę atitinkamoms institucijoms atlikti dokumentų patikrinimus ir revizijas duomenims, teiktiniems nepateiktose mokesčių deklaracijose ar kituose dokumentuose, nustatyti ir kad administratorius gali teikti (tikslinti) tik įmonės bankroto proceso metu pateiktas ataskaitas (deklaracijas), taip pat apie tai, kad buvęs vadovas administratoriui neperdavė įmonės dokumentų, sprendime padaryta išvada, jog mokesčių administratorius negali atlikti mokesčių apskaičiavimo patikrinimo.

Pabrėžta, jog, vadovaujantis MAĮ 87 str. 6 dalimi, kai nepateikta dalis privalomų pateikti deklaracijų, negalima teigti, kad Pareiškėjai PVM mokesčio permoka (skirtumas) 7165,47 Eur, susidariusi už mokestinius laikotarpius nuo 2013-12-01 iki 2015-01-31, pagrįsta, nes pateikus visas deklaracijas gali atsirasti mokestinės prievolės, kurias įskaičius, permokos gali ir nebūti.

Akcentuota, jog Pareiškėja iki 2016-01-05 nėra pateikusi: 1) 2015-03-01–2015-03-31, 2015-04-01–2015-04-30 mokestinių laikotarpių pridėtinės vertės mokesčio deklaracijų FR0600 formų (teikiama pasibaigus mokestiniam laikotarpiui iki kito mokestinio laikotarpio 25 d.) ir išregistruojamo (likviduojamo) asmens paskutinio mokestinio laikotarpio PVM deklaracijos FR0600 formos (nuo 2015-05-01 iki 2015-05-30, pateikiama per 20 dienų nuo sprendimo išregistruoti iš PVM priėmimo); 2) 2014 m. mokestinio laikotarpio metinės pelno mokesčio deklaracijos PLN204 formos (teikiama pasibaigus mokestiniam laikotarpiui iki kito mokestinio laikotarpio šešto mėnesio 1 d.), 2015 m. metinės pelno mokesčio deklaracijos PLN204 formos nuo mokestinio laikotarpio metų pradžios iki bankroto procedūrų pradžios (teikiama per 30 dienų nuo bankroto procedūrų pradžios); 3) 2014 m. mokestinio laikotarpio ataskaitos apie kontroliuojamuosius ir kontroliuojančius vienetus bei asmenis FR0438 formos (teikiama pasibaigus mokestiniam laikotarpiui iki kito mokestinio laikotarpio šešto mėnesio 1 d.); 4) mėnesinės pajamų mokesčio nuo A klasės pajamų deklaracijos FR0572 formos už 2015 m. vasario–liepos mėn. mokestinius laikotarpius (teikiama pasibaigus mokestiniam laikotarpiui iki kito mokestinio laikotarpio 15 d.); 5) 2014 m. mokestinio laikotarpio finansinės atskaitomybės (teikiama juridinių asmenų registro tvarkytojui per 30 dienų nuo eilinio visuotinio akcininkų susirinkimo).

Nurodyta, jog sprendimas parengtas pagal Vilniaus apskrities valstybinės mokesčių inspekcijos Mokestinių prievolių departamento Rajonų mokesčių mokėtojų skyriaus Trakų poskyrio 2015-01-07 išvadą Nr. 7197603.

Skunde Pareiškėja nesutinka su Inspekcijos 2016-01-08 sprendimu Nr. 331A-1762, prašo jį panaikinti ir įpareigoti Inspekciją grąžinti įmonei mokesčio permoką 7165,47 Eur.

Nurodoma, kad 2015-06-16 Vilniaus apygardos teismas iškėlė Pareiškėjai bankroto bylą (civ. byla Nr. eB2-4529-881/2015, Pareiškėjos administratoriumi paskirta UAB „N1“, kurios įgaliotiniu paskirta V. Š.). Buvęs Pareiškėjos vadovas M. Š. buvo įpareigotas administratoriui perduoti visus Pareiškėjos dokumentus, turtą pagal balansą, sudarytą nutarties iškelti bankroto bylą įsiteisėjimo dienos duomenimis, tačiau šio teismo nurodymo šiai dienai nėra įvykdes, jam Vilniaus apygardos teismo 2015-09-03 nutartimi (civ. byla eB2-4529-881/2015) skirta 1448 Eur bauda.

Pasak Pareiškėjos, ĮBĮ 11 str. 3 d. 16 punkto nuostata aiškiai ir nedviprasmiškai apibrėžia bankroto administratoriaus ir institucijų (taip pat Inspekcijos) pareigas, o MAĮ 87 str. 6 dalis nurodo, kad dėl mokesčio permokos grąžinimo gali būti atliekamas mokestinis patikrinimas pasibaigus šio straipsnio 7 dalies 1 punkte nustatytiems terminams. Kadangi Inspekcija nesiėmė jokių priemonių duomenims nepateiktose deklaracijose nustatyti, todėl Pareiškėja daro išvadą, kad ji gali tuos duomenis nustatyti be šių nepateiktų deklaracijų, nes iki šio momento negavo jokių pretenzijų dėl mokesčių nesumokėjimo.

Atsižvelgdama į ĮBĮ 3 str. 1 dalį, Pareiškėja nurodo, kad jos atveju dėl mokesčių nesumokėjimo įmonės kreditoriumi galėtų būti Inspekcija, jeigu Pareiškėja turėtų įsiskolinimų.

Taip pat, atsižvelgdama į ĮBĮ 10 str. 7 d. 3 punktą, Pareiškėja nurodo, kad jai nedraudžiamas tik priešpriešinių vienuosų reikalavimų, atsiradusių iki bankroto bylos iškėlimo, įskaitymas, nes, leidžiant įskaitymą bankroto procese, ginamas teisėtas kreditoriaus lūkestis, atsiradęs iki bankroto bylos iškėlimo, kad įskaitymo teise (kaip pirmumą suteikiančia teise) bus

galima pasinaudoti ir iškėlus bankroto bylą. Skunde cituojama LAT 2015-06-02 nutartyje civilinėje byloje Nr. 3K-3-354/2015 padaryta išvada, kad „leidus įskaityti priešpriešinius vienaarūšius reikalavimus, atsiradusius po bankroto bylos iškėlimo, vienam iš kreditorių būtų surkurta pirmumo teisė, kurios šis iki iškėliant bankroto bylą neturėjo“.

Atkreipiamas dėmesys į tai, kad bankroto administratorius jau 2015-09-29 skundė Inspekcijos 2015-09-22 sprendimą Nr. (20.16-06)-331-88386 Mokestinių ginčų komisijai prie Lietuvos Respublikos Vyriausybės, kuri 2015-11-19 sprendime Nr. S-218 (7-235/2015) pasisakė dėl 1999-06-17 Viešojo administravimo įstatymo Nr. VIII-I 23 4 (2014-11-06 įstatymo Nr. XII-I301 redakcija, galiojanti nuo 2015-05-01, toliau – VAĮ) 8 straipsnio reikalavimų, keliamų individualiam administraciniam aktui. Pareiškėja mano, kad Inspekcijos 2016-01-08 sprendime Nr. 331A-1762 yra neišdėstyti pagrindiniai faktai, argumentai ir įrodymai, pateikiamas teisinis pagrindas, kuriuo viešojo administravimo subjektas rėmėsi priimdamas administracinį aktą; nurodoma, kad remiamasi Taisyklėmis, tačiau nenurodoma, kuriais šių taisyklių punktais, todėl Pareiškėjai yra nesuprantama, ar iš viso jomis buvo remiamasi. Pareiškėjos nuomone, esant konkrečiai situacijai, kai bankrutuojančios įmonės dokumentai neišsaugoti, mokesčių administratorius, neįrodęs, kad turi teisę negrąžinti esamos permokos, privalo ją grąžinti, nes priešingu atveju jis tampa neteisėtai svetimu turtu disponuojančiu asmeniu, taip trukdydamas vykdyti teismo sprendimus dėl bankroto procedūros. Pareiškėja mano, kad toks elgesys iškraipo bendruosius teisės ir teisingumo principus bei yra piktybiškai pažeidinėjami įstatymų reikalavimai.

Atsižvelgdama į tai, kas išdėstyta, Pareiškėja prašo Inspekcijos 2016-01-08 sprendimą Nr. 331A-1762 panaikinti ir įpareigoti grąžinti jai 7165,47 Eur mokesčio permoką.

Mokestinių ginčų komisija prie Lietuvos Respublikos Vyriausybės (toliau – Komisija), įvertinusi bylos medžiagą, konstatuoja, jog Pareiškėjos skundas atmestinas, Inspekcijos 2016-01-08 sprendimas Nr. 331A-1762 tvirtintinas.

Ginčas byloje yra kilęs dėl Inspekcijos sprendimo negrąžinti (neįskaityti) Pareiškėjai 7165,47 Eur mokesčių permokos (skirtumo) teisėtumo ir pagrįstumo.

Byloje nustatyta, kad Pareiškėja, kuriai Vilniaus apygardos teismo 2015-06-16 nutartimi yra iškelta bankroto byla (civilinė byla Nr. eB2-4529-881/2015), 2015-08-24 pateikė mokesčių administratoriui prašymą grąžinti (įskaityti) mokesčio permoką (skirtumą) – 7165,47 Eur, susidedančią iš: 1324,14 Eur už laikotarpį 2014-04-01–2014-04-30, 2675,19 Eur už laikotarpį 2014-01-01–2014-01-31, 93,84 Eur už laikotarpį 2014-11-01–2014-11-30, 2630,91 Eur už laikotarpį 2014-02-01–2014-02-28, 391,00 Eur už laikotarpį 2015-02-01–2015-02-28, 50,39 Eur už laikotarpį 2014-09-01–2014-09-30. Mokesčių administratorius Pareiškėjai 2015-08-26 išsiuntė raštą „Dėl papildomų dokumentų / duomenų“ pateikimo, kuriame prašė pateikti nepateiktas privalomas pateikti deklaracijas ir informavo, kad nepateikus minėtų deklaracijų mokesčio permoka (skirtumas) bus negrąžinta (neįskaitytas). Tačiau Pareiškėjos bankroto administratoriaus įgaliotas asmuo V. Š. 2015-09-04 raštu Nr. 20 informavo mokesčių administratorių, kad buvęs Pareiškėjos vadovas M. Š. neperdavė įmonės dokumentų ir turto pagal balansą, sudarytą nutarties iškelti bankroto bylą įsiteisėjimo dienos duomenimis, atitinkamai pateikti prašomų dokumentų Pareiškėjos bankroto administratorius negali. Inspekcija, pakartotinai išnaginėjusi 2015-08-24 Pareiškėjos prašymą, priėmė ginčijamą sprendimą, kuriuo nusprendė Pareiškėjai negrąžinti (neįskaityti) 7165,47 Eur mokesčio permokos (skirtumo), šį sprendimą grįsdama tuo, kad Pareiškėja nepateikė visų iš jos pareikalautų pateikti deklaracijų ar mokesčių apyskaitų, kurias, vadovaujantis MAĮ 87 str. 6 dalimi, ji privalėjo pateikti ir kurios yra susijusios su mokesčio permokos (skirtumo) susidarymu ir grąžinimu.

Pareiškėja skunde Komisijai palaiko poziciją, kad mokesčių administratoriaus prašomi dokumentai nebuvo pateikti, nes Pareiškėjos bankroto administratoriaus įgaliotas asmuo V. Š. jų negavo iš buvusio Pareiškėjos vadovo (prie skundo pridėta Vilniaus apygardos teismo 2015-09-03 nutartis (civilinė byla Nr. eB2-4529-881/2015), kurioje teismas už pareigos perduoti teismo paskirtam administratoriui įmonės dokumentus ir turtą pagal balansą, sudarytą nutarties iškelti bankroto bylą įsiteisėjimo dienos duomenimis, nevykdymą M. Š. (buvusiam Pareiškėjos vadovui)

skyrė 1448 Eur baudą). Be to, Pareiškėjos bankroto administratoriaus įgaliotas asmuo V. Š. skunde, remdamasi ĮBĮ 11 str. 3 dalies 16 punktu (2013-04-18 įstatymo Nr. XII-237 redakcija), nurodo, kad Inspekcija nesiėmė jokių priemonių duomenims nepateiktose deklaracijose nustatyti.

Pažymėtina, jog mokesčių permokų grąžinimo klausimus reglamentuoja MAĮ bei su jo įgyvendinimu susiję kiti teisės aktai. MAĮ 2 str. 11 dalyje mokesčio permokos sąvoka apibrėžta kaip mokesčių mokėtojo sumokėta per didelė mokesčio suma. Pagal MAĮ 87 str. 1 dalį mokesčių mokėtojo permokėtos mokesčių sumos centrinio mokesčių administratoriaus nustatyta tvarka yra įskaitomos mokesčių mokėtojo mokestinei nepriemokai padengti. To paties straipsnio 5 ir 6 dalyse nustatyta, kad „mokesčių mokėtojo permokėtos mokesčių sumos, kurios lieka permokos sumas įskaičius mokestinei nepriemokai padengti, grąžinamos mokesčių mokėtojo prašymu. <...> Mokesčių administratorius turi teisę patikrinti mokesčių mokėtojo prašymo grąžinti mokesčio permoką pagrįstumą šio įstatymo nustatyta tvarka ir terminais. Jei mokesčių administratorius nustato, kad prašymo grąžinti mokesčio permoką pagrįstumui patikrinti būtini papildomi dokumentai, jis ne vėliau kaip per 10 dienų po rašytinio prašymo grąžinti mokesčio permoką gavimo dienos nurodo mokesčių mokėtojui pateikti trūkstamus dokumentus ir nustato jų pateikimo terminą. Jei dėl mokesčio permokos grąžinimo bus atliekamas mokestinis patikrinimas, šis patikrinimas turi būti pradėtas per 5 dienas nuo šio straipsnio 7 dalies 1 punkte nustatytų terminų pabaigos dienos“.

Pagal ĮBĮ 11 str. 5 dalies 16 punktą (2013-03-28 įstatymo Nr. XII-208 redakcija, galiojanti nuo 2015-01-01 iki 2016-03-01) įmonės bankroto administratorius organizuoja ir kontroliuoja pajamų, gautų valdant, naudojant ir disponuojant bankrutuojančios įmonės turtu, ir sąnaudų apskaitą, taip pat įmonės bankroto proceso metu teisės aktų nustatyta tvarka sudaro ir teikia metinių ir tarpinių finansinių ataskaitų rinkinius, likvidavimo pradžios ir likvidavimo pabaigos finansines ataskaitas. Tais atvejais, kai įmonė nėra pateikusi mokesčių deklaracijų ir kitų dokumentų, administratorius privalo suteikti galimybę atitinkamoms institucijoms atlikti dokumentų patikrinimus ir revizijas duomenims, teiktiniams nepateiktose mokesčių deklaracijose ar kituose dokumentuose, nustatyti.

Iš MAĮ 87 straipsnio 5 ir 6 dalyse ir ĮBĮ 11 straipsnio 5 dalies 16 punkte nustatyto reglamentavimo matyti, kad jame yra įtvirtintos atitinkamos mokesčių administratoriaus ir bankrutuojančios įmonės administratoriaus teisės bei pareigos. Mokesčių administratoriui suteikta teisė patikrinti mokesčių mokėtojo prašymo grąžinti mokesčio permoką pagrįstumą, tačiau tik tais atvejais, kai prašymo grąžinti mokesčio permoką pagrįstumui patikrinti būtini papildomi dokumentai. Įmonės bankroto administratoriui nustatyta pareiga suteikti galimybę mokesčių administratoriui atlikti dokumentų patikrinimus ir revizijas duomenims, teiktiniams nepateiktose mokesčių deklaracijose ar kituose dokumentuose, nustatyti. Darytina išvada, kad pareiga įrodyti prašymo grąžinti mokesčio permoką pagrįstumą tenka bankrutuojančios įmonės administratoriui, o jam šios pareigos neįvykdžius, įmonė praranda teisę į mokesčio permoką.

Nagrinėjamos bylos atveju matyti, jog mokesčių administratorius yra nustatęs, kad Pareiškėja iki 2016-01-05 dar nėra pateikusi deklaracijų:

1) 2015-03-01–2015-03-31, 2015-04-01–2015-04-30 mokestinių laikotarpių pridėtinės vertės mokesčio deklaracijų FR0600 formų ir išregistruojamo (likviduojamo) asmens paskutinio mokestinio laikotarpio PVM deklaracijos FR0600 formos;

2) 2014 m. mokestinio laikotarpio metinės pelno mokesčio deklaracijos PLN204 formos, 2015 m. metinės pelno mokesčio deklaracijos PLN204 formos nuo mokestinio laikotarpio metų pradžios iki bankroto procedūrų pradžios;

3) 2014 m. mokestinio laikotarpio ataskaitos apie kontroliuojamuosius ir kontroliuojančius vienetus bei asmenis FR0438 formos;

4) mėnesinės pajamų mokesčio nuo A klasės pajamų deklaracijos FR0572 formos už 2015 m. vasario–liepos mėn. mokestinius laikotarpius;

5) 2014 m. mokestinio laikotarpio finansinės atskaitomybės.

Taigi Pareiškėja nėra pateikusi mokesčių administratoriui mokesčių deklaracijų bei ataskaitų už laikotarpį, į kurį patenka ir laikotarpiai, kuriais, Pareiškėjos teigimu, atsirado mokesčio permoka, taip pat laikotarpiai po minėtos permokos susidarymo. Kaip jau aptarta,

mokesčio permoka mokesčių mokėtojui gali būti gražinama (įskaitoma) tik įskaičius mokesčines nepriemokas. Todėl, Komisijos vertinimu, mokesčių administratoriui atsirado MAĮ 87 str. 6 dalyje nustatyta sąlyga prašyti Pareiškėjos pateikti bei patikrinti papildomus dokumentus, susijusius su prašymo gražinti mokesčio permoką pagrįstumu, nes nepateikus minėtų deklaracijų ir ataskaitų, nėra galimybės nustatyti, ar per šį laikotarpį neatsirado Pareiškėjos mokesčinė nepriemoka, kuriai padengti pagal MAĮ 87 str. 5 dalį turi būti įskaityta Pareiškėjos turima mokesčio permoka. Konstatuotina, kad mokesčių administratoriaus reikalavimas Pareiškėjai pateikti papildomus finansinės atskaitomybės dokumentus bei deklaracijas buvo pagrįstas ir teisėtas. Su tokio reikalavimo pagrįstumu sutinkama ir LVAT praktikoje (2016-02-25 nutartis adm. byloje Nr. eA-182-438/2016).

Komisija, remdamasi aukščiau nurodytu teisiniu reglamentavimu ir išnaginėjusi byloje esančią medžiagą bei ją įvertinusi, daro išvadą, jog sutikti su išdėstyta Pareiškėjos pozicija dėl permokos gražinimo nėra pagrindo. Teisės aktai aiškiai nustato mokesčių mokėtojo pareigas teisėtais ir pagrįstais įrodymais pagrįsti mokesčio permokos susidarymą (MAĮ 40 str., 87 str. 6 dalis), o bankroto administratorius, kuriam yra taikomi griežtesni reikalavimai dėl teisių ir pareigų žinojimo (IBĮ 11 straipsnis), atstovaudamas įmonei, atlieka mokesčių mokėtojo funkcijas.

LVAT praktikoje (2016-02-25 nutartis adm. byloje Nr. eA-182-438/2016) laikomasi pozicijos, kad tokiu atveju, kai mokesčių administratoriui nėra pateiktos pagal teisės aktų reikalavimus privalomos pateikti deklaracijos, apyskaitos ar pan., turi būti vertinama, ar mokesčių mokėtojo atstovas (bankroto administratorius) veikė pagal savo galimybes, o tuo atveju, jeigu jis negalėjo pateikti deklaracijų dėl objektyvių priežasčių, permokos susidarymo pagrįstumas turi būti vertinamas, remiantis visomis leistinomis įrodinėjimo priemonėmis (apskaitos dokumentais, faktinėmis aplinkybėmis, pas kitus ūkio subjektus esančiais dokumentais).

Ginčo byloje yra pateikta informacija, kad Pareiškėja iki bankroto bylos iškėlimo (2015-06-16) nėra pateikusi visų teisės aktuose numatytų pateikti deklaracijų ir apyskaitų, po bankroto bylos iškėlimo Pareiškėjos vadovas bankroto administratoriui nėra pateikęs dokumentų, kuriuos jis privalėjo perduoti pagal IBĮ reikalavimus ir jam už tai taikytos poveikio priemonės. Nors šios aplinkybės leidžia teigti, kad mokesčių administratoriaus nurodomi dokumentai nebuvo pateikti dėl buvusio Pareiškėjo vadovo kaltės, tačiau, Komisijos manymu, šių aplinkybių buvimas neleidžia teigti, jog Pareiškėjai turi būti gražinta prašoma permoka. Kaip jau aptarta anksčiau, pagal MAĮ 87 str. 6 dalį mokesčių administratorius turi įsitikinti, kad dėl mokesčių mokėtojo atliktų ūkinių operacijų susidarė mokesčio permoka (įstatymų leidėjas siekia užtikrinti, kad mokesčio permoka būtų reali ir apskaičiuota atitinkamų buhalterinės apskaitos ar kitų dokumentų pagrindu); mokėtojas neturi kitų įsiskolinimų, kuriems padengti pagal imperatyvius įstatymo reikalavimus pirmiausia turi būti panaudota turima mokesčio permoka, o įgyvendindamas šias savo funkcijas, mokesčių administratorius gali reikalauti papildomų dokumentų, būtinų aptartoms aplinkybėms nustatyti. Pareiga įrodyti permokos realumą tenka mokesčių mokėtojui (disponuojančiam informacija apie vykdytas ūkines operacijas, santykius su kitais ūkio subjektais), o ne mokesčių administratoriui (nes jis aptarta informacija, išskyrus deklaracijose ir apyskaitose deklaruotus suvestinius duomenis, nedisponuoja). Todėl mokėtojas savo poziciją dėl permokos realumo (taip pat informaciją apie mokesčinius laikotarpius, už kuriuos nėra pateiktos būtinos deklaracijos ir apyskaitos) turi teisę grįsti bet kokia leistina įrodomąja medžiaga. Komisijos vertinimu, Pareiškėjos atstovė šios savo pareigos neįvykdė, apsiribodama teigimu, kad prašomi pateikti dokumentai nepateikti dėl Pareiškėjos buvusio vadovo neveikimo, tačiau jokių kitų aktyvių veiksmų, kuriais būtų siekiama įrodyti permokos susidarymo realumą ar sudaryta galimybė mokesčių administratoriui susipažinti su duomenimis ir informacija, susijusia su tais mokesčiais laikotarpiais, už kuriuos nebuvo pateiktos mokesčių deklaracijos / apyskaitos (IBĮ 11 str. 5 d. 16 punktas), neatliko. Be to, Komisijos vertinimu, ūkio subjekto bankroto procedūra yra specifinė įmonės procedūra, tačiau ji nesudaro pagrindo, tokį statusą turinčiam ūkio subjektui, siekiančiam susigrąžinti deklaruotą mokesčio permoką (skirtumą), taikyti kitokias permokos (skirtumo) gražinimo taisykles nei kitiems mokesčių mokėtojams, priešingu atveju, būtų pažeistas mokesčių mokėtojų lygybės principas (MAĮ 7 str.). Taigi, kitaip vertinant įmonės bankroto administratoriaus pareigas susidarytą situacija, kai netinkamai mokesčines pareigas vykdžiusių

mokesčių mokėtojų padėtis taptų geresnė už mokesčių mokėtojų, vykdančių savo pareigas pagal teisės aktus ir tinkamai bei laiku teikiančių visus finansinės atskaitomybės dokumentus ir deklaracijas. Atsižvelgiant į aptartas aplinkybes, konstatuotina, kad Inspekcija pagrįstai atsisakė grąžinti Pareiškėjai jos prašomą mokesčio permoką (skirtumą).

LVAT praktikoje yra laikomasi pozicijos, kad VAĮ 8 straipsnio nuostata reiškia, jog akte turi būti nurodomi pagrindiniai faktai, argumentai ir įrodymai, pateikiamas teisinis pagrindas, kuriuo viešojo administravimo subjektas rėmėsi priimdamas administracinį aktą; motyvų išdėstymas turi būti adekvatus, aiškus ir pakankamas. Ši teisės norma siejama su teisėtumo principu, pagal kurį reikalaujama, kad viešojo administravimo subjektai savo veikla nepažeistų teisės aktų, jų sprendimai būtų pagrįsti, o sprendimų turinys atitiktų teisės normų reikalavimus (LVAT 2010-08-24 sprendimas adm. byloje Nr. A-756-450/2010, „Administracinė jurisprudencija“ Nr. 20, 2010; 2010-11-05 sprendimas adm. byloje Nr. A-556-15/2010, „Administracinė jurisprudencija“ Nr. 20, 2010). Komisijos vertinimu, Inspekcija sprendime tinkamai nustatė faktines bylos aplinkybes, tinkamai taikė teisės aktus dėl Pareiškėjos prašymo grąžinti 7165,47 Eur permoką. Pareiškėjos skundo argumentai dėl skundžiamo sprendimo neatitikties VAĮ 8 straipsnio reikalavimams, keliamiems individualiam administraciniam aktui, t. y., kad jame neišdėstyti pagrindiniai faktai, argumentai ir įrodymai, teisinis pagrindas, Komisijos nuomone, nėra pagrįsti. Pažymėtina, kad LVAT praktikoje laikomasi pozicijos, jog pareiga motyvuoti priimamą sprendimą negali būti suprantama kaip pareiga atsakyti absoliučiai į visus dalyvaujančių byloje asmenų iškeltus argumentus. Pareiga pagrįsti priimtą sprendimą neturėtų būti suprantama kaip reikalavimas detaliam atsakyti į kiekvieną argumentą (2013-09-24 nutartis adm. byloje Nr. A-556-1995/2013). Atsižvelgus į tai, kas nurodyta, bei įvertinus Inspekcijos sprendime išdėstytus faktinius bei teisinius Pareiškėjos pagrindus, dėl kurių buvo atsisakyta grąžinti Pareiškėjai mokesčio permoką (skirtumą), darytina išvada, kad mokesčių administratoriaus sprendimas atitinka VAĮ reikalavimus, todėl tvirtintinas.

Mokestinių ginčų komisija prie Lietuvos Respublikos Vyriausybės, vadovaudamasi Mokesčių administravimo įstatymo 155 str. 4 dalimi, n u s p r e n d ž i a:

Patvirtinti Valstybinės mokesčių inspekcijos prie Lietuvos Respublikos finansų ministerijos 2016-01-08 sprendimą Nr. 331A-1762.

Pagal Mokesčių administravimo įstatymo 159 str. 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 Mokesčių administravimo įstatymo 159 str. 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 Veršeliene

Komisijos nariai

Rasa Stravinskaitė

Andrius Venius

Lina Vosyliene