



**MOKESTINIŲ GINČŲ KOMISIJA PRIE  
LIETUVOS RESPUBLIKOS VYRIAUSYBĖS**

**SPRENDIMAS  
DĖL BUAB „S1“ 2016-08-01 SKUNDO**

2016 m. spalio 6 d. Nr. S-208 (7-175/2016)  
Vilnius

komisijos pirmininkės  
komisijos narių

Editos Veršeliienės  
Martyno Endrijaičio  
Rasos Stravinskaitės  
Andriaus Veniaus – pranešėjas  
Linos Vosyliienės

sekretoriaujant

Jūratei Dalmantaitei

mokesčių mokėtojui nedalyvaujant  
dalyvaujant mokesčių administratoriaus  
atstovei

Jurgitai Narkevičiūtei

2016 m. rugsėjo 20 d. posėdyje išnagrinėjusi BUAB „S1“ (toliau – Pareiškėjas) 2016-08-01 skundą dėl Valstybinės mokesčių inspekcijos prie Finansų ministerijos (toliau – Inspekcija, centrinis mokesčių administratorius) 2016-07-18 sprendimo grąžinti (įskaityti) mokesčio ir (arba) baudos už administracinę teisės pažeidimą permoką (skirtumą) Nr. 331A-67921, n u s t a t ė:

Vadovaudamasi 2004-04-13 Mokesčių administravimo įstatymo Nr. IX-2112 (toliau – MAĮ) 87 straipsniu, mokesčių įstatymais, Mokesčio ir baudos už administracinę teisės pažeidimą permokos (skirtumo) grąžinimo (įskaitymo) taisyklėmis, patvirtintomis Valstybinės mokesčių inspekcijos prie Finansų ministerijos viršininko 2004-12-07 įsakymu Nr. VA-186 „Dėl mokesčio ir baudos už administracinę teisės pažeidimą permokos (skirtumo) grąžinimo (įskaitymo)“, ir išnagrinėjusi Pareiškėjo 2016-07-08 prašymą grąžinti (įskaityti) mokesčio ir (arba) baudos už administracinę teisės pažeidimą permoką (skirtumą) Nr. (17.16-40) GES-288629, Inspekcija skundžiamu sprendimu nusprendė Pareiškėjui negrąžinti (neįskaityti) 2195,95 Eur mokesčio permokos, nurodydama, jog nepateiktos visos pareikalautos pateikti deklaracijos ar mokesčių apyskaitos, kurias, vadovaujantis MAĮ 87 str. 6 dalimi, privaloma pateikti. Taip pat nurodyti papildomi motyvai: nepateiktos metinės pelno mokesčio deklaracijos už 2009, 2010 metus; prašoma grąžinti pelno mokesčio permoka, susidariusi iš 2009 m. laikotarpio.

Pareiškėjo bankroto administratorius su Inspekcijos sprendimu nesutinka ir Komisijos prašo skundžiamą sprendimą panaikinti. Nurodo, kad Klaipėdos apygardos teismas 2011-02-22 nutartimi Pareiškėjui iškėlė bankroto bylą, bankroto administratoriumi paskyrė UAB „Tytus“.

MAĮ 94 straipsnyje nustatyta, kad Lietuvos Respublikos įstatymuose ir jų pagrindu priimtuose jų lydimočiuose teisės aktuose, reglamentuojančiuose įmonių restruktūrizavimo ar bankroto procedūras, gali būti nustatomos specialios mokestinės prievolės vykdymo taisyklės, taip pat jos įvykdymo būdai bei pasibaigimo pagrindai. Tokiais atvejais šis Įstatymas taikomas tiek, kiek atitinkamų klausimų nereglamentuoja minėti įstatymai. Vadovaudamasis Įmonių bankroto įstatymo 11 str. 5 dalies 16 punkte (2015-12-01 įstatymo Nr. XII-2107 redakcija; toliau – *ĮBĮ*) išdėstytomis nuostatomis dėl bankroto administratoriaus pareigų, taip pat remdamasis Lietuvos vyriausiojo administracinio teismo (toliau – LVAT) 2008-09-17 sprendimu (*adm. byla Nr. I-3701-38/2008*), kuriame išaiškinta, jog iki nutarties išskelti bankroto bylą įsiteisėjimo momento finansinė atskaitomybė ir atitinkamų mokesčių deklaracijų sudarymas ir pateikimas yra įmonės vadovo, o ne bankrutuojančios įmonės administratoriaus pareiga, Pareiškėjo bankroto administratorius nurodo, kad bankroto administratorius privalo sudaryti ir pateikti mokesčių administratoriui deklaracijas už laikotarpius nuo 2011-02-22, o mokesčių administratoriaus nurodymai pateikti mokestines deklaracijas už laikotarpius iki 2011-02-22 ir prisiimti atsakomybę už juose nurodytą informaciją laikytini neteisėtais.

Komisija konstatuoja, kad Pareiškėjo skundas atmestinas, skundžiamas Inspekcijos sprendimas tvirtintinas.

Ginčas byloje yra kilęs dėl mokesčių administratoriaus sprendimo negrąžinti Pareiškėjui 2195,95 Eur permokos teisėtumo ir pagrįstumo.

Byloje nustatyta, kad Pareiškėjas, kuriam Klaipėdos apygardos teismo 2011-02-22 nutartimi yra iškelta bankroto byla, 2016-07-08 pateikė mokesčių administratoriui prašymą grąžinti (įskaityti) mokesčio permoką (skirtumą) – 2195,95 Eur. Iš skundžiamo sprendimo ir Klaipėdos AVMI mokestinių prievolių departamento Klaipėdos skyriaus 2016-07-11 išvados dėl mokesčio ir (arba) baudos už administracinį teisės pažeidimą permokos (skirtumo) grąžinimo (įskaitymo) (toliau – Klaipėdos AVMI 2016-07-11 išvada) matyti, kad prašoma grąžinti 2195,95 Eur pelno mokesčio permoka yra susidariusi iš 2009 m. laikotarpio. Kadangi Pareiškėjas nėra pateikęs metinių pelno mokesčio deklaracijų už 2009 m. ir 2010 m., mokesčių administratorius neturėjo galimybės įvertinti ginčo pelno mokesčio permokos susidarymo pagrįstumo ir teisėtumo, todėl skundžiamu sprendimu 2195,95 Eur permokos Pareiškėjui negrąžino (neįskaitė), konstatuodamas, kad Pareiškėjas nepateikė visų iš jo pareikalautų pateikti deklaracijų ar mokesčių apyskaitų, kurias, vadovaujantis MAĮ 87 str. 6 dalimi, jis privalėjo pateikti ir kurios yra susijusios su mokesčio permokos (skirtumo) susidarymu ir grąžinimu. Pareiškėjo bankroto administratoriaus įgaliotas atstovas, vadovaudamasis MAĮ 94 straipsnio ir ĮBĮ 11 str. 5 dalies 16 punkto nuostatomis, Komisijai nurodė, kad bankroto administratorius privalo sudaryti ir pateikti mokesčių administratoriui deklaracijas tik už laikotarpius nuo 2011-02-22, t. y. nuo bankroto bylos Pareiškėjui iškėlimo. Pareiškėjo bankroto administratoriaus nuomone, mokesčių administratoriaus nurodymai pateikti mokestines deklaracijas už laikotarpius iki 2011-02-22 ir prisiimti atsakomybę už juose nurodytą informaciją laikytini neteisėtais.

Komisija pažymi, 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 trūkstantis 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“.

ĮBĮ 11 str. 5 dalies 16 punkte (2015-12-01 įstatymo Nr. XII-2107 redakcija) nustatyta, kad 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 str. 5 ir 6 dalyse ir ĮBĮ 11 str. 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.

Iš bylos medžiagos matyti, jog mokesčių administratorius 2011-07-29 raštu Nr. (18.17) L2-6125 pateikė Pareiškėjo bankroto administratoriui priminimą pateikti deklaracijas arba kitokius dokumentus: 1) 2010-02-01–2010-07-31, 2010-08-01–2010-08-10 mokesčių laikotarpių PVM deklaracijas (FR0600); 2) 2009 m. ir 2010 m. mokesčių laikotarpių metines pelno mokesčio deklaracijas (PLN204), 2011 m. metinę pelno mokesčio deklaraciją (PLN204) nuo mokesčio laikotarpio metų pradžios iki bankroto procedūrų pradžios; 3) 2009 m. ir 2010 m. ataskaitas apie kontroliuojamuosius ir kontroliuojančius vienetus bei asmenis (FR0438); 4) 2011 m. ataskaitą apie kontroliuojamuosius ir kontroliuojančius vienetus bei asmenis (FR0438) per 30 dienų nuo veiklos pabaigos. Iš Klaipėdos AVMI Komisijai pateiktos informacijos matyti, kad 2014-10-30 per Elektroninio deklaravimo sistemą elektroniniu būdu bankroto administratoriui buvo siųsti priminimai pateikti Pareiškėjo metines pelno mokesčio deklaracijas už 2009, 2010 metus. 2015-11-06 elektroniniu būdu bankroto administratoriui buvo išsiųstas priminimas pateikti Pareiškėjo metinę pelno mokesčio deklaraciją už 2010 m. Pateiktoje informacijoje taip pat nurodyta, kad 2016 m. spalio 5 dieną minėtos deklaracijos nebuvo pateiktos.

Taigi, matyti, kad Pareiškėjas nėra pateikęs mokesčių administratoriui mokesčių deklaracijų bei ataskaitų už laikotarpį, į kurį patenka ir laikotarpiai, kuriais, Pareiškėjo bankroto administratoriaus teigimu, atsirado pelno mokesčio permoka, taip pat laikotarpiai po minėtos permokos susidarymo. Kaip jau aptarta, mokesčio permoka mokesčių mokėtojui gali būti grąžinama (įskaitoma) tik įskaičius mokesčines nepriemokas. Todėl, Komisijos vertinimu, mokesčių administratoriui atsirado MAĮ 87 str. 6 dalyje nustatyta sąlyga prašyti Pareiškėjo pateikti bei patikrinti papildomus dokumentus, susijusius su prašymo grąžinti mokesčio permoką pagrįstumu, nes nepateikęs minėtų deklaracijų ir ataskaitų, nėra galimybės nustatyti, ar per šį laikotarpį neatsirado Pareiškėjo mokesčinė nepriemoka, kuriai padengti pagal MAĮ 87 str. 5 dalį turi būti įskaityta Pareiškėjo turima mokesčio permoka. Konstatuotina, kad mokesčių administratoriaus reikalavimas Pareiškėjui 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 Pareiškėjo pozicija dėl

permokos grąžinimo nėra pagrindo. Teisės aktai aiškiai nustato mokesčių mokėtojo pareigas teisėtais ir pagrįstais įrodymais pagrįsti mokesčio permokos susidarymą (MAĮ 40 str., 87 str. 6 d.), o bankroto administratorius, kuriam yra taikomi griežtesni reikalavimai dėl teisių ir pareigų žinojimo (IBĮ 11 str.), 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 Pareiškėjas iki bankroto bylos iškėlimo (2011-02-22) nėra pateikęs visų teisės aktuose numatytų pateikti deklaracijų ir apyskaitų. Taigi darytina išvada, kad po bankroto bylos iškėlimo Pareiškėjo vadovas bankroto administratoriui nėra pateikęs dokumentų, kuriuos jis privalėjo perduoti pagal IBĮ reikalavimus. Nors šios aplinkybės ir leistų teigti, kad mokesčių administratoriaus nurodomi dokumentai nebuvo pateikti galimai dėl buvusio Pareiškėjo vadovo kaltės, tačiau, Komisijos manymu, šios aplinkybės neleidžia teigti, jog Pareiškėjui turi būti grąžinta 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 mokestinius laikotarpius, už kuriuos nėra pateiktos būtinos deklaracijos ir apyskaitos) turi teisę grįsti bet kokia leistina įrodomąja medžiaga. Komisijos vertinimu, Pareiškėjo bankroto administratoriaus įgaliotas atstovas šios savo pareigos neįvykdė, apsiribodamas teigimu, kad bankroto administratorius privalo sudaryti ir pateikti mokesčių administratoriui deklaracijas tik už laikotarpius nuo bankroto bylos iškėlimo, 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 mokestiniais laikotarpiais, už kuriuos nebuvo pateiktos mokesčių deklaracijos / apyskaitos (IBĮ 11 str. 5 d. 16 p.), 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) grąžinimo taisykles nei kitiems mokesčių mokėtojams, priešingu atveju, būtų pažeistas mokesčių mokėtojų lygybės principas (MAĮ 7 str.). Taigi, kitaip vertinant įmonės bankroto administratoriaus pareigas susidarytų situacija, kai netinkamai mokestines 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 Pareiškėjui jo prašomą mokesčio permoką (skirtumą).

Mokestinių ginčų komisija prie Lietuvos Respublikos Vyriausybės, vadovaudamasi Mokesčių administravimo įstatymo 155 straipsnio 4 dalies 1 punktu, n u s p r e n d ž i a:

Patvirtinti Valstybinės mokesčių inspekcijos prie Finansų ministerijos 2016-07-18 sprendimą grąžinti (įskaityti) mokesčio ir (arba) baudos už administracinę teisės pažeidimą permoką (skirtumą) Nr. 331A-67921.

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

Martynas Endrijaitis

Rasa Stravinskaitė

Andrius Venius

Lina Vosyliene