



**MOKESTINIŲ GINČŲ KOMISIJA PRIE
LIETUVOS RESPUBLIKOS VYRIAUSYBĖS**

**SPRENDIMAS
DĖL BUAB „T1“ 2016-09-12 SKUNDO**

2016 m. spalio 18 d. Nr. S-229 (7-211/2016)
Vilnius

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

Editos Veršalienės
Martyno Endrijaičio
Rasos Stravinskaitės
Andriaus Veniaus – pranešėjas
Linos Vosylienės
Jūratei Dalmantaitei

sekretoriaujant
šalims nedalyvaujant

2016 m. spalio 18 d. išnagrinėjusi BUAB „T1“ (toliau – Pareiškėjas) 2016-09-12 skundą dėl Valstybinės mokesčių inspekcijos prie Finansų ministerijos (toliau – Inspekcija) 2016-08-30 sprendimo Nr. 331A-80412, n u s t a t ė :

Inspekcija, 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) gražinimo (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) gražinimo (įskaitymo)“ (toliau – Taisyklės), ir išnagrinėjusi Pareiškėjo 2016-08-18 prašymą gražinti (įskaityti) mokesčio ir (arba) baudos už administracinę teisės pažeidimą permoką (skirtumą) Nr. (17.16-40) GES-372529, nusprendė Pareiškėjai negražinti 1796,22 Eur sumos (civilinėje byloje sumokėto žyminio mokesčio). Negražinimo (neįskaitymo) priežastimi ir teisiniu pagrindu nurodyta, jog, vadovaujantis Lietuvos Respublikos įmonių bankroto įstatymo (toliau – ĮBĮ) 10 str. 7 dalies 3 punkto ir / ar 21 str. 2 dalies 5 punkto nuostatomis, mokėjimo prievolės permoka ir / ar mokesčio skirtumas įskaityti priešpriešiniams vienaarūšiams reikalavimams padengti, susidariusiems iki teismo nutarties iškelti bankroto bylą įsiteisėjimo dienos ar bet kuriuo bankroto proceso metu.

Byloje taip pat yra pateiktas Kauno apskrities valstybinės mokesčių inspekcijos (toliau – Kauno AVMI) 2016-09-21 raštas Nr. (8.1E-03.1.2) K-, kuriame Inspekcijai yra paaiškinta, jog Pareiškėjui 2015-02-12 buvo iškelta bankroto byla, o nuo 2015-09-02 jis yra pripažintas bankrutavusiu. 2016-08-29 Mokesčių apskaitos informacinės sistemos (MAIS) balanso duomenimis, Pareiškėjas buvo skolingas valstybės biudžetui 63070,45 Eur.

Dėl Pareiškėjo argumentų, jog deklaruojami mokesčiai ir žyminis mokestis, sumokėtas valstybei, nėra vienaarūšiai reikalavimai, Kauno AVMI, vadovaudamasi teismų praktika, nurodė, jog Civiliniame kodekse vartojama sąvoka „vienaarūšiai reikalavimai“

taikytina ne prievolės rūšiai, o prievolės objektui, todėl esant šalių priešpriešiniam piniginiams reikalavimams, nepriklausomai nuo galimo skirtingo jų atsiradimo pagrindo, įskaitymui kliūčių nėra.

Pareiškėjas su Inspekcijos sprendimu nesutinka ir prašo Mokestinių ginčų komisijos prie Lietuvos Respublikos Vyriausybės (toliau – Komisija) skundžiamą sprendimą panaikinti ir įpareigoti Inspekciją gražinti Pareiškėjui 1796,22 Eur žyminį mokestį.

Pareiškėjas nurodė, jog 2016-08-18 prašymu mokesčių administratoriaus prašė gražinti 2013-07-20 sumokėtą 1796,22 Eur žyminį mokestį civilinėje byloje. Šio prašymo pagrindas – 2016-03-10 Kauno apygardos teismo nutartis civilinėje byloje Nr. 2-273-413/2016. Civilinės bylos nagrinėjimas buvo nutrauktas, nes Pareiškėjo debitorius Švedijoje buvo išregistruotas iš juridinių asmenų registro ir neliko vienos iš bylos šalių. Šia nutartimi Kauno apygardos teismas nusprendė gražinti ieškovui (Pareiškėjui) 1796,22 Eur žyminį mokestį, pavesdamas šią nutarties dalį vykdyti Inspekcijai.

Inspekcija skundžiamu sprendimu permokos negražino, nurodydama, jog ši prašoma gražinti permokos suma buvo įskaityta priešpriešiniam vienaarūšiam reikalavimams padengti, susidariusiems iki teismo nutarties iškelti bankroto bylą įsiteisėjimo dienos ar bet kuriuo bankroto proceso metu.

Pareiškėjas nurodė, jog jam yra žinomos ĮBĮ nuostatos, leidžiančios mokesčių administratoriui sudengti priešpriešinius vienaarūšius reikalavimus. Tačiau nagrinėjamu atveju priešpriešiniai reikalavimai yra ne vienaarūšiai. Pareiškėjas mokesčių administratoriui buvo skolingas atitinkamas gyventojų pajamų mokesčio, PVM ir kitų deklaruotų ir nesumokėtų mokesčių sumas, o prašo gražinti ne deklaruotų ir mokėtinų mokesčių permokas, o sumokėtą žyminį mokestį.

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

Ginčas byloje yra kilęs dėl Inspekcijos sprendimo negražinti Pareiškėjui 1796,22 Eur žyminio mokesčio, sumokėto civilinėje byloje, permokos, kuri buvo įskaityta priešpriešiniam vienaarūšiam reikalavimams padengti, pagrįstumo. Pareiškėjas savo skunde akcentuoja tai, kad sumokėtas žyminis mokestis civilinėje byloje ir į valstybės biudžetą nesumokėtos kitų mokesčių (PVM, GPM ir kt.) nepriemokos nėra vienaarūšiai reikalavimai, todėl žyminio mokesčio įskaitymas buvo negalimas.

Taigi Komisija, atsižvelgdama į Pareiškėjo argumentus, šioje byloje spęs, ar mokesčių administratorius teisėtai ir pagrįstai Pareiškėjo turėtą 1796,22 Eur žyminio mokesčio permoką (skirtumą) įskaitė priešpriešiniam vienaarūšiam reikalavimams padengti.

MAĮ 94 straipsnyje nurodyta, 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 MAĮ taikomas tiek, kiek atitinkamų klausimų nereglamentuoja minėti įstatymai. Taigi įstatymų leidėjas aiškiai nurodė, jog MAĮ įmonių bankroto atveju, kai kyla mokestinės prievolės vykdymo klausimai, yra taikomas tiek, kiek to nereglamentuoja kiti teisės aktai. Tai reiškia, jog jei yra speciali teisės norma, būtent ji turi būti taikoma (teisės normų konkurencija).

Nagrinėjamame mokestiniame ginče aktualaus ĮBĮ 10 str. 7 d. 3 punkte (2011-12-22 įstatymo Nr. XI-1867 redakcija, galiojanti nuo 2012-03-01) įtvirtinta, kad įsiteisėjus teismo nutarčiai iškelti bankroto bylą draudžiama vykdyti visas finansines prievoles, neįvykdytas iki bankroto bylos iškėlimo, įskaitant palūkanų, netesybų, mokesčių ir kitų privalomųjų įmokų mokėjimą, išieškoti skolas iš šios įmonės teismo ar ne ginčo tvarka, išskyrus priešpriešinių vienaarūšių reikalavimų įskaitymą, kai toks įskaitymas galimas pagal mokesčių įstatymuose nustatytas mokesčio permokos (skirtumo) įskaitymo nuostatas. ĮBĮ 21 str. 2 d. 5 punkte (2011-12-22 įstatymo redakcija Nr. XI-1867, galiojanti nuo 2012-03-01) nustatyta, jog

kreditoriai, kurių reikalavimus patvirtino teismas, turi teisę be kita ko bet kuriuo bankroto proceso metu atlikti priešpriešinių vienarūšių reikalavimų įskaitymą pagal mokesčių įstatymuose nustatytas mokesčio permokos (skirtumo) įskaitymo nuostatas.

Lietuvos vyriausiasis administracinis teismas (toliau – LVAT), kuris, vadovaudamasis Administracinių bylų teisenos įstatymo 15 straipsniu, formuoja vienodą administracinių teismų praktiką taikant įstatymus, 2014-03-25 nutartyje adm. byloje Nr. A⁵⁵⁶-922/2014, nuosekliai aiškindamas minėtas MAĮ bei ĮBĮ nuostatas, padarė išvadą, jog įstatymų leidėjas yra įtvirtinęs mokesčių administratoriui draudimą, įsiteisėjus teismo nutarčiai iškelti bankroto bylą, imtis priemonių mokesčių mokėtojo finansinėms prievolėms įvykdyti. Numatyta išimtis siejama su priešpriešiniais vienarūšiais reikalavimais ir tik įskaitymo būdu, be to, ir kai toks įskaitymas galimas pagal mokesčių įstatymuose nustatytas mokesčio permokos (skirtumo) įskaitymo taisykles. Priešingu atveju tokia teisė yra paneigiama. ĮBĮ, MAĮ, PVM įstatyme priešpriešinių vienarūšių reikalavimų sąvoka nėra pateikta, todėl LVAT minėtoje nutartyje aiškino minėtą sąvoką, pasitelkdamas kalbinį teisės aiškinimo būdą, jog „*priešpriešinių vienarūšių reikalavimų definicija <...> yra suprantama, kaip mokesčių mokėtojo turima mokesčio permoka (piniginė permoka), kurią siekiama susigrąžinti, ir mokesčių administratoriaus fiksuota mokesčių mokėtojo pareiga sumokėti mokesčio (piniginę) nepriemoką (viena pusė iš kitos ir atvirkščiai reiškia tą patį piniginį reikalavimą)*“.

Pažymėtina, jog LVAT savo praktikoje (pavyzdžiui, 2015-12-15 nutartyje adm. byloje Nr. A-2024-556/2015) ne kartą yra nurodęs, jog Teismų įstatymo 33 str. 4 dalis nustato, kad teismai, priimdami sprendimus atitinkamų kategorijų bylose, yra saistomi savo pačių sukurtų teisės aiškinimo taisyklių, suformuluotų analogiškose ar iš esmės panašiose bylose. Žemesnės instancijos teismai, priimdami sprendimus atitinkamų kategorijų bylose, yra saistomi aukštesnės instancijos teismų teisės aiškinimo taisyklių, suformuluotų analogiškose ar iš esmės panašiose bylose. Atsižvelgiant į išdėstytas nuostatas, teigtina, jog Komisija, nagrinėdama šį mokesčių ginčą, yra saistoma LVAT suformuluotų teisės aiškinimo taisyklių analogiškose ar iš esmės panašiose bylose. Atitinkamai darytina išvada, jog nagrinėjamu atveju tam, kad mokesčių administratorius galėtų pasinaudoti ĮBĮ nustatyta išimtimi dėl priešpriešinių vienarūšių reikalavimų įskaitymo, turi būti nustatyta aplinkybė dėl mokesčių mokėtojo turimos mokesčio permokos (piniginė permoka), kurią siekiama susigrąžinti, ir mokesčių administratoriaus fiksuotos mokesčių mokėtojo pareigos sumokėti mokesčio (piniginę) nepriemoką, t. y. viena pusė iš kitos ir atvirkščiai turi reikšti tą patį piniginį reikalavimą.

Iš bylos medžiagos matyti, jog Pareiškėjo prašoma gražinti žyminio mokesčio permokos (skirtumo) suma susidarę įsiteisėjus 2016-03-10 Kauno apygardos teismo nutarčiai, tačiau Pareiškėjas tuo pačiu laikotarpiu turėjo ir kitų mokesčių nepriemoką, susidariusią iki bankroto bylos iškėlimo (iš Kauno apygardos teismo 2015-12-23 nutarties civilinėje byloje Nr. B2-1116-273/2015, kuria dalis Inspekcijos finansinio reikalavimo buvo perduota VĮ Turto bankui, nurodyta, jog 2015-10-27 nutartimi buvo patvirtintas 63545,45 Eur dydžio Inspekcijos finansinis reikalavimas; MAIS balanso duomenimis, Pareiškėjo PVM, GPM, Pelnų mokesčio ir kitų mokesčių nepriemoka 2016-03-10 buvo 63070,45 Eur). Komisija taip pat pažymi, jog, vadovaujantis MAĮ 13 str. 1 d. 10 punktu ir 15 str. 1 dalimi, žyminis mokeskis yra vienas iš šio straipsnio 1 dalyje nurodytų mokesčių, kurie yra administruojami pagal MAĮ, ir už kurių administravimą (išskyrus muitus) Lietuvos Respublikoje yra atsakinga Valstybinė mokesčių inspekcija. Todėl Pareiškėjo reikalavimas dėl žyminio mokesčio permokos (piniginis reikalavimas) iš vienos pusės, ir mokesčių administratoriaus fiksuota Pareiškėjo mokesčių nepriemoka (piniginė nepriemoka / piniginis reikalavimas) iš kitos pusės reiškia tą patį piniginį reikalavimą.

Komisija, įvertinusi šias aplinkybes, vadovaudamasi ĮBĮ 10 str. 7 d. 3 punktu ir atsižvelgdama į LVAT praktiką iš esmės panašiose bylose (2014-01-08 sprendimas adm. byloje Nr. A⁴³⁸-2022/2013; A⁴³⁸-2143/2013, 2014-03-25 nutartis adm. byloje Nr. A⁵⁵⁶-922/2014), daro išvadą, jog priešpriešinių vienarūšių reikalavimų įskaitymas, kai toks

įskaitymas galimas pagal mokesčių įstatymuose nustatytas mokesčio permokos (skirtumo) įskaitymo nuostatas, yra leidžiamas, todėl nebuvo kliūčių įskaityti Pareiškėjo turėtos žyminio mokesčio permokos (skirtumo), susidariusio po bankroto bylos iškelimo, kitų mokesčių nepriemokai, susidariusiai iki bankroto bylos iškelimo, padengti. Todėl mokesčių administratorius pagrįstai ir teisėtai nusprendė negrąžinti Pareiškėjui 1796,22 Eur mokesčio permokos (skirtumo). Dėl nurodytų priežasčių skundžiamas sprendimas yra 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 Finansų ministerijos 2016-08-30 sprendimą Nr. 331A-80412.

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 Veršelienė

Komisijos nariai

Martynas Endrijaitis

Rasa Stravinskaitė

Andrius Venius

Lina Vosyliienė