



**MOKESTINIŲ GINČŲ KOMISIJA PRIE
LIETUVOS RESPUBLIKOS VYRIAUSYBĖS**

**SPRENDIMAS
DĖL UAB „S1“ 2016-10-10 SKUNDO**

2016 m. lapkričio 23 d. Nr. S-253 (7-230/2016)
Vilnius

Mokestinių ginčų komisija prie
Lietuvos Respublikos Vyriausybės,
susidedanti iš:

komisijos pirmininkės
komisijos narių

Editos Veršelienės
Martyno Endrijaičio
Andriaus Veniaus – pranešėjas
Linos Vosylienės

sekretoriaujant

Jūratei Dalmantaitei

dalyvaujant
mokesčių mokėtojo atstovui

advokato padėjėjui Antanui Butrimui

mokesčių administratoriaus atstovui

Igoriui Janavičiui

2016 m. lapkričio 15 d. išnagrinėjusi UAB „S1“ (toliau – Pareiškėjas) 2016-10-10 skundą dėl Valstybinės mokesčių inspekcijos prie Finansų ministerijos (toliau – Inspekcija, centrinis mokesčių administratorius) 2016-09-21 sprendimo grąžinti (įskaityti) mokesčio ir (arba) baudos už administracinę teisės pažeidimą permoką (skirtumą) Nr. 331A-86474 (toliau – 2016-09-21 sprendimas Nr. 331A-86474), 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 2016-01-20 prašymą grąžinti (įskaityti) mokesčio ir (arba) baudos už administracinę teisės pažeidimą permoką (skirtumą) Nr. (17.16-40) GES-30021 (toliau – 2016-01-20 prašymas grąžinti (įskaityti) mokesčio permoką), Inspekcija skundžiamu sprendimu nusprendė Pareiškėjui negrąžinti (neįskaityti) 6441,72 Eur mokesčio permokos, nurodydama, jog pagal 2016-09-07 Vilniaus apskrities valstybinės mokesčių inspekcijos (toliau – Vilniaus AVMI) sprendimą dėl patikrinimo akto tvirtinimo Nr. (4.65) FR0682-557 Pareiškėjui apskaičiuota: 6631,16 Eur pridėtinės vertės mokestis (toliau – PVM), 1909 Eur PVM delpinigiajai ir skirta 1326 Eur PVM bauda.

Pareiškėjas su Inspekcijos 2016-09-21 sprendimu Nr. 331A-86474 nesutinka ir prašo skundžiamą sprendimą panaikinti.

Nurodo, kad 2016-01-20 Inspekcijai pateikė prašymą dėl PVM permokos 6441,72 Eur gražinimo, kuri buvo susidariusi už PVM mokestinius laikotarpius nuo 2010-08-01 iki 2010-09-30, Pareiškėjui 2015-12-30 patikslinus minėtų laikotarpių PVM deklaracijas.

Inspekcija 2016-02-12 sprendimu Nr. 331A-11911 (toliau – Inspekcijos sprendimas Nr. 1) nusprendė Pareiškėjui PVM permokos (6441,72 Eur) negražinti, nurodydama, jog suėjęs MAĮ 87 straipsnio 13 dalyje nustatytas mokesčio permokos (skirtumo) gražinimo (įskaitymo) senaties terminas. Pareiškėjas dėl Inspekcijos sprendimo Nr. 1 pateikė skundą Mokestinių ginčų komisijai prie Lietuvos Respublikos Vyriausybės (toliau – Komisija), kuri 2016-05-03 sprendimu Nr. S-92 (7-39/2016), patikslintu Komisijos 2016-05-05 sprendimu Nr. S-94 (7-39/2016) (toliau – Komisijos 2016-05-03 (2016-05-05) sprendimas), Pareiškėjo skundą tenkino ir Inspekcijos sprendimą Nr. 1 panaikino.

Inspekcija nesutiko su Komisijos 2016-05-03 (2016-05-05) sprendimu ir dėl jo 2016-05-25 pateikė skundą Vilniaus apygardos administraciniam teismui (toliau – VAAT). Kaip nurodo Pareiškėjas, byla vis dar nagrinėjama VAAT (*pridedama informacija iš Lietuvos teismų elektroninių paslaugų portalo*). Pareiškėjas nurodo, kad PVM permoką jam nebuvo gražinta.

Pareiškėjas pažymi, jog dar mokestinio ginčo nagrinėjimo Komisijoje metu Vilniaus AVMI inicijavo Pareiškėjo PVM patikrinimą už laikotarpį nuo 2010-08-01 iki 2010-09-30. Mokestinis patikrinimas inicijuotas atsižvelgus į Pareiškėjo 2016-01-20 pateiktą prašymą dėl PVM permokos gražinimo. Vilniaus AVMI surašė 2016-07-05 patikrinimo aktą Nr. (4.65) FR0680-476 ir 2016-09-07 sprendimu dėl patikrinimo akto tvirtinimo Nr. (4.65) FR0682-557 Pareiškėjui apskaičiavo ir nurodė sumokėti 6631,16 Eur PVM, 1909 Eur PVM delspinigius ir skyrė 1326 Eur PVM baudą (20 proc. mokesčio dydžio). Pareiškėjas su Vilniaus AVMI minėtu sprendimu nesutiko ir pateikė skundą centriniam mokesčių administratoriui. Taigi, kaip nurodo Pareiškėjas, buvo pradėtas antras mokestinis ginčas.

Pareiškėjas nurodo, kad dėl Pareiškėjo 2016-01-20 prašymo Inspekcija priėmė kitą, t. y. skundžiamą 2016-09-21 sprendimą Nr. 331A-86474 (toliau – Inspekcijos sprendimas Nr. 2), kuriuo nusprendė PVM permokos negražinti, nes pagal 2016-09-07 Vilniaus AVMI sprendimą dėl patikrinimo akto tvirtinimo Nr. (4.65) FR0682-557 Pareiškėjui apskaičiuotas 6631,16 PVM Eur, 1909 Eur PVM delspinigiai ir skirta 1326 Eur PVM bauda.

Pareiškėjo teigimu, Inspekcijos sprendimas Nr. 2 yra naikintinas, visų pirma, dėl to, kad jis priimtas dėl to paties dalyko, dėl kurio jau yra kilęs mokestinis ginčas tarp Pareiškėjo ir Inspekcijos (*minėta, dėl Inspekcijos sprendimo Nr. 1 mokestinis ginčas nagrinėjamas VAAT*). Antra, Inspekcijos sprendimo Nr. 2 teisinis pagrindas, t. y. Vilniaus AVMI 2016-09-07 sprendimas Nr. (4.65) FR0682-557, yra neįsiteisėjęs, nes dėl šio sprendimo Pareiškėjas pateikė skundą Inspekcijai. Atsižvelgiant į tai, Inspekcija, priimdama skundžiamą sprendimą, negalėjo remtis minėtu Vilniaus AVMI sprendimu.

Iš bylos medžiagos matyti, kad Pareiškėjo skundas tenkintinas, skundžiamas Inspekcijos 2016-09-21 sprendimas Nr. 331A-86474 naikintinas.

Ginčas byloje yra kilęs dėl mokesčių administratoriaus sprendimo negražinti Pareiškėjui 6441,72 Eur permokos teisėtumo ir pagrįstumo.

Byloje nustatyta, kad Pareiškėjas pateikė 2016-01-20 prašymą gražinti (įskaityti) mokesčio permoką 6441,72 Eur už PVM mokestinius laikotarpius nuo 2010-08-01 iki 2010-09-30. Minėta PVM permoka susidarė Pareiškėjui 2015-12-30 patikslinus minėtų laikotarpių PVM deklaracijas. Centrinis mokesčių administratorius, dar kartą išnagrinėjęs Pareiškėjo pateiktą 2016-01-20 prašymą, nusprendė jo netenkinti ir ginčo PVM permokos Pareiškėjui negražinti, šį kartą nurodydamas, jog pagal Vilniaus AVMI 2016-09-07 sprendimą dėl patikrinimo akto tvirtinimo Nr. (4.65) FR0682-557 (toliau – Vilniaus AVMI 2016-09-07 sprendimas Nr. (4.65) FR0682-557) Pareiškėjui apskaičiuotas 6631,16 Eur PVM, 1909 Eur PVM delspinigiai ir 1326 Eur PVM bauda. Skundžiamame Inspekcijos sprendime nenurodyta,

tačiau iš Vilniaus AVMI 2016-09-07 sprendimo Nr. (4.65) FR0682-557 matyti, kad 6631,16 Eur PVM (*kartu delspinigiais ir bauda*) Pareiškėjui apskaičiuotas už laikotarpį nuo 2010-08-01 iki 2010-09-30, t. y. už laikotarpį, kuriuo, Pareiškėjo nuomone (*Pareiškėjui 2015-12-30 patikslinus minėtų laikotarpių PVM deklaracijas*), susidarė 6441,72 Eur PVM permoka.

Pareiškėjas skunde Komisijai akcentavo, kad dėl jo pateikto 2016-01-20 prašymo grąžinti (įskaityti) mokesčio permoką (6441,72 Eur) Inspekcija jau yra priėmusi 2016-02-12 sprendimą Nr. 331A-11911 (Inspekcijos sprendimas Nr. 1), kuris, kilus mokestiniam ginčui, panaikintas Komisijos 2016-05-03 sprendimu Nr. S-92 (7-39/2016) (*patikslintu dėl rašymo klaidos Komisijos 2016-05-05 sprendimu Nr. S-94 (7-39/2016)*). Posėdžio Komisijoje metu Pareiškėjo atstovas pateikė VAAT 2016-11-09 sprendimą administracinėje byloje Nr. el-7577-426/2016, kuriuo teismas nutraukė administracinę bylą dėl Inspekcijos reikalavimo panaikinti Komisijos 2016-05-05 sprendimą Nr. S-94 (7-39/2016) (*šiuo sprendimu Komisija ištaisė savo 2016-05-03 sprendimo Nr. S-92 (7-39/2016) rašymo klaidas*), o likusioje dalyje, t. y. dėl Inspekcijos prašymo panaikinti Komisijos 2016-05-03 sprendimą Nr. S-92 (7-39/2016), Inspekcijos prašymą atmetė kaip nepagrįstą. Minėtas VAAT sprendimas yra neįsiteisėjęs ir Inspekcijos atstovas posėdžio metu nurodė, kad dėl šio VAAT sprendimo bus teikiamas skundas Lietuvos vyriausiajam administraciniam teismui (toliau – LVAT). Taigi dėl Inspekcijos 2016-02-12 sprendimo Nr. 331A-11911 (Inspekcijos sprendimas Nr. 1) pagrįstumo ir teisėtumo šiuo metu vyksta mokestinis ginčas teisme. Be minėto 2016-01-20 prašymo Pareiškėjas jokio kito prašymo dėl ginčo PVM permokos grąžinimo Inspekcijai nėra pateikęs.

Įvertinusi išdėstytas aplinkybes, Komisija sutinka su Pareiškėjo argumentais dėl mokesčių administratoriaus veiksmų inicijavus dvi procedūras dėl to paties dalyko, t. y. dėl Pareiškėjo 2015-12-30 pateiktose patikslintose PVM deklaracijose nurodytos PVM permokos (6441,72 Eur) grąžinimo. Tiek Inspekcijos sprendime Nr. 1 (*2016-02-12 sprendimas Nr. 331A-11911*), tiek Inspekcijos sprendime Nr. 2 (*skundžiamas Inspekcijos 2016-09-21 sprendimas Nr. 331A-86474*) yra nurodyta, kad šie sprendimai priimti išnagrinėjus Pareiškėjo 2016-01-20 prašymą grąžinti (įskaityti) mokesčio permoką (6441,72 Eur). Kaip minėta, 6441,72 Eur mokesčio permoka susidarė Pareiškėjui 2015-12-30 pateikus patikslintas PVM deklaracijas. Vilniaus AVMI 2016-09-07 sprendime Nr. (4.65) FR0682-557, kuriuo remiantis priimtas skundžiamas Inspekcijos sprendimas Nr. 2, nurodyta, kad mokestinis patikrinimas inicijuotas dėl Pareiškėjo 2015-12-30 pateiktų patikslintų PVM deklaracijų, susidarius 6441,72 Eur PVM permokai. Pažymėtina, kad dėl Vilniaus AVMI 2016-09-07 sprendimo Nr. (4.65) FR0682-557 pagrįstumo ir teisėtumo taip pat yra kilęs mokestinis ginčas (*dėl šio sprendimo Pareiškėjas pateikė 2016-09-26 skundą centriniam mokesčių administratoriui*).

Posėdžio metu Inspekcijos atstovas pažymėjo, kad MAĮ nuostatos nedraudžia mokesčių administratoriui pradėti mokesčių mokėtojo mokestinį patikrinimą, kai mokesčių mokėtojas yra pateikęs patikslintas mokesčio deklaracijas ir jose deklaravęs mokesčio permoką, kas ir buvo padaryta ginčo atveju. Vilniaus AVMI 2016-09-07 sprendime Nr. (4.65) FR0682-557, kurio pagrindu priimtas skundžiamas Inspekcijos sprendimas Nr. 2, nurodyta, kad ji (Vilniaus AVMI) mokestinio patikrinimo metu nagrinėjo, ar Pareiškėjas teisingai 2015-12-30 patikslino PVM deklaracijas už 2010 m. 8–9 mėnesius, t. y. Pareiškėjo permokos susidarymo pagrįstumą (*sprendimo 9 psl.*). Inspekcijos atstovas posėdžio Komisijoje metu nurodė, kad pirmuoju atveju (*Inspekcijos sprendimas Nr. 1; Komisijos 2016-05-03 sprendimas Nr. S-92 (7-39/2016), patikslintas Komisijos 2016-05-05 sprendimu Nr. S-94 (7-39/2016)*) nebuvo sprendžiama dėl Pareiškėjo turimos permokos realumo ir pagrįstumo, o buvo sprendžiama, ar Pareiškėjas turėjo teisę susigrąžinti mokesčio permoką (6441,72 Eur) už 2010 metus senaties pagrindu.

Išanalizavusi nustatytas aplinkybes, Komisija nurodo, kad ginčo atveju nesprenžia dėl vienos ir / ar antros mokesčių administratoriaus vykdomos procedūros teisėtumo ir / ar pagrįstumo. Iš byloje esančios medžiagos matyti, kad tiek pirmuoju atveju, tiek antruoju atveju dėl Pareiškėjo 2015-12-30 patikslintose deklaracijose ir 2016-01-20 prašyme nurodytos PVM permokos mokesčių administratorius sprendė remdamasis MAĮ 87 straipsnio nuostatomis. Komisija pažymi, kad nagrinėjamu atveju, siekiant pasisakyti ir nuspręsti dėl skundžiamo

Inspekcijos sprendimo Nr. 2 teisėtumo ir pagrįstumo, visų pirma, būtina išspręsti klausimą dėl mokesčių administratoriaus teisės *inicijuoti (pradėti)* dvi procedūras dėl vieno ir to paties 2016-01-20 prašymo grąžinti Pareiškėjui 6441,72 Eur PVM permoką, nes Komisija, kaip minėta, jau yra priėmusi sprendimą dėl Inspekcijos sprendimo Nr. 1 negrąžinti Pareiškėjui 6441,72 Eur PVM permokos.

Pasisakant dėl Pareiškėjo skunde nurodytų motyvų ir Inspekcijos sprendimo Nr. 2 pagrįstumo, paminėtina, jog remiantis Administracinių bylų teisenos įstatymo 15 straipsniu, vienodą administracinių teismų praktiką, aiškinant ir taikant įstatymus bei kitus teisės aktus, formuoja LVAT, todėl tuos pačius teisės aktus taikantys ir aiškinantys subjektai (taip pat ir Komisija) privalo atsižvelgti į šio teismo formuojamą praktiką. LVAT 2014-11-21 nutartyje adm. byloje Nr. A⁴³⁸-1221/2014 pasisakyta, jog atsakovas (*Komisijos pastaba: centrinis mokesčių administratorius, Inspekcija*) yra valstybinės valdžios institucija turinti įgaliojimus veikti jai priskirtoje viešojo administravimo srityje – mokesčių administravime. Toks atsakovo, kaip subjekto, pobūdis lemia, kad jo veiklą atitinkamai reglamentuoja, tiek Mokesčių administravimo įstatymas bei su jo įgyvendinimu susiję teisės aktai, tiek Viešojo administravimo įstatymas bei su jo įgyvendinimu susiję teisės aktai. Mokesčių administravimo įstatyme nuostatų, kurios reglamentuotų byloje nagrinėjamą teisinę situaciją, iš esmės nėra įtvirtinta, išskyrus Mokesčių administravimo įstatymo 156 straipsnį, skirtą reglamentuoti ikiteismine tvarka mokestinį ginčą nagrinėjančių institucijų veiklą. Tačiau Viešojo administravimo įstatymo 14 straipsnio 3 dalies 3 punkte nustatyta, kad <...> „pranešimas ar skundas nenagrinėjamas, jeigu teismas ar tas pats viešojo administravimo subjektas jau yra priėmęs sprendimą tuo pačiu klausimu ir asmuo nepateikia naujų faktinių duomenų, leidžiančių ginčyti sprendimą,“ <...>. To paties įstatymo 23 straipsnio 6 dalyje įtvirtinta analogiška nuostata minėtajai, kurioje taip pat nustatyta, kad „Skundas nenagrinėjamas, jeigu tuo pačiu klausimu teismas jau yra priėmęs sprendimą arba tas pats viešojo administravimo subjektas yra priėmęs administracinės procedūros sprendimą ir asmuo nepateikia naujų faktinių duomenų, leidžiančių ginčyti viešojo administravimo subjekto priimtą administracinės procedūros sprendimą,“ <...> (*aptariamoje LVAT administracinėje byloje administracine procedūra pripažinta mokesčių nesumokėjimu valstybei padarytos žalos išieškojimas, reiškiant civilinį ieškinį baudžiamojoje byloje, taip pat mokesčių apskaičiavimas ir nurodymas juos sumokėti, atliktas mokesčių administratoriaus pagal MAĮ nuostatas*).

LVAT minėtoje administracinėje byloje (*nors joje ir nagrinėta netapati faktinė situacija*), apibendrinęs minėtą teisinį reguliavimą, akcentavo draudimą viešojo administravimo subjektui priimti sprendimą, jeigu teismas arba jis pats jau yra priėmęs sprendimą tuo pačiu klausimu, kas lemia, jog viešojo administravimo subjektui taip pat yra draudžiama pradėti bei vykdyti dvi administracines procedūras, dėl kurių būtų priimti du galutiniai sprendimai tuo pačiu klausimu. Ginčo atveju, kaip minėta, abu minėti Inspekcijos sprendimai priimti išnagrinėjus Pareiškėjo 2016-01-20 prašymą grąžinti (įskaityti) mokesčio permoką (6441,72 Eur). Abiem atvejais, tačiau skirtingais pagrindais, Inspekcija nusprendė ginčo PVM permokos Pareiškėjui negrąžinti (neįskaityti).

Visa tai apibendrinusi, Komisija daro išvadą, jog Inspekcijos veiksmai pradėjus dvi aptariamas administracines procedūras, neatitiko Viešojo administravimo įstatymo reikalavimų, t. y. Inspekcija, išnagrinėjusi Pareiškėjo 2016-01-20 prašymą ir šioje administracinėje procedūroje priėmusi Pareiškėjo prašymo netenkinantį sprendimą Nr. 1, negavusi atskiro Pareiškėjo prašymo grąžinti ginčo PVM permoką, neturėjo teisės toje pačioje administracinėje procedūroje dėl to paties Pareiškėjo prašymo priimti dar vieno sprendimo, t. y. sprendimo Nr. 2.

Komisija pažymi, kad nagrinėjamu atveju mokesčių administratorius ne tik pradėjo antrą administracinę procedūrą, tačiau šią procedūrą pradėjo dar nesant galutinio sprendimo pirmojoje procedūroje. Kaip nurodyta aukščiau, dėl Inspekcijos sprendimo Nr. 1 vyksta mokestinis ginčas teisme.

Tokiu būdu Inspekcijos sprendimas Nr. 2 negražinti Pareiškėjui mokesčio permokos (6441,72 Eur) naikintinas, nes administracinėje procedūroje dėl tos pačios mokesčio permokos Pareiškėjui negražinimo (neįskaitymo), t. y. dėl Pareiškėjo 2016-01-20 prašymo gražinti (įskaityti) mokesčio permoką (6441,72 Eur), jau yra priimtas Inspekcijos sprendimas Nr. 1, dėl kurio vyksta mokestinis ginčas, ir, kuriam pasibaigus, bus priimtas galutinis sprendimas.

Mokestinių ginčų komisija prie Lietuvos Respublikos Vyriausybės, vadovaudamasi Mokesčių administravimo įstatymo 155 straipsnio 4 dalies 2 punktu, n u s p r e n d ž i a:

Panaikinti Valstybinės mokesčių inspekcijos prie Finansų ministerijos 2016-09-21 sprendimą Nr. 331A-86474.

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

Andrius Venius

Lina Vosylienė