



**MOKESTINIŲ GINČŲ KOMISIJA PRIE
LIETUVOS RESPUBLIKOS VYRIAUSYBĖS**

**SPRENDIMAS
DĖL K. V. 2017-03-24 IR 2017-04-11 SKUNDŲ**

2017 m. liepos 21 d. Nr. S-160 (7-73/2017)
Vilnius

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

Editos Galiauskaitės
Martyno Endrijaičio – pranešėjas
Andriaus Veniaus
Linos Vosylienės

sekretoriaujant
mokesčių administratoriaus atstovei
mokesčių mokėtojui ar jo atstovui nedalyvaujant

Ramutei Matkevičienei
A. B.

2017-06-20 posėdyje išnagrinėjusi K. V. (toliau – Pareiškėjas) 2017-03-24 ir 2017-04-11 skundus dėl Valstybinės mokesčių inspekcijos prie Lietuvos Respublikos finansų ministerijos (toliau – Inspekcija) 2016-12-09 sprendimo Nr. 331B-8347, n u s t a t ė:

Mokestinių ginčų komisija prie Lietuvos Respublikos Vyriausybės (toliau – Komisija) 2017-05-09 posėdyje išnagrinėjo Pareiškėjo 2017-03-24 prašymą ir 2017-04-11 patikslintą prašymą atnaujinti skundo padavimo terminą Inspekcijos 2016-12-09 sprendimui Nr. 331B-8347 apskūsti ir 2017-05-30 sprendimu Nr. S-120 (7p-22/2017) Pareiškėjo prašymus tenkino. Atsižvelgiant į tai, Komisija 2017-06-20 posėdyje Pareiškėjo skundus dėl Inspekcijos 2016-12-09 sprendimo Nr. 331B-8347 išnagrinėjo iš esmės.

Inspekcija, vadovaudamasi 2004-04-13 Lietuvos Respublikos mokesčių administravimo įstatymo Nr. IX-2112 (toliau – MAĮ) 87 ir 111 straipsniu, mokesčių įstatymais, Mokesčio ir baudos už administracinę teisės pažeidimą permokos (skirtumo) 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) grąžinimo (įskaitymo)“ (toliau – Taisyklės), ir, išnagrinėjusi Pareiškėjo 2016-11-11 Prašymą grąžinti (įskaityti) mokesčio ir (arba) baudos už administracinę teisės pažeidimą permoką (skirtumą) Nr. (17.16-40) GES-478110, ginčijamu 2016-12-09 sprendimu Nr. 331B-8347 negrąžino Pareiškėjui 3822,96 Eur mokesčio permokos, motyvuodama tuo, kad Mokesčių apskaitos informacinės sistemos (MAIS) duomenimis Pareiškėjas biudžetui yra skolingas 361,82 Eur pagal užsienio institucijos vykdomuosius dokumentus ir MAIS prašomos grąžinti permokos nėra.

Pareiškėjas 2017-03-24 skundu, taip pat 2017-04-11 patikslintu skundu ginčija Inspekcijos 2016-12-09 sprendimą Nr. 331B-8347, taip pat nesutinka ir kitais mokesčių administratoriaus raštais.

Skunde dėl mokesčių administratoriaus priimto 2016-12-09 sprendimo Nr. 331B-8347, 2017-03-07 Inspekcijos rašto Nr. (14.5-20) R-1388, 2017-02-17 Inspekcijos vidaus saugumo skyriaus rašto Nr. (14.5-20) R-1056 bei 2016-12-08 Klaipėdos apskrities valstybinės mokesčių inspekcijos (toliau – Klaipėdos AVMI) mokestinių prievolių departamento III skyriaus Gargždų poskyrio išvados Nr. 10241449 pasisakoma, jog minėti procesiniai dokumentai naikintini dėl to, jog jie neatitinka 1999-06-17 Lietuvos Respublikos viešojo administravimo įstatymo Nr. VIII-1234 (toliau – VAĮ) 3 straipsnio, 8 straipsnio reikalavimų, t. y. nemotyvuoti, nepagrįsti objektyviais duomenimis ir teisės normomis. Ginčo sprendimas ir raštai priimti praleidus 20 darbo dienų terminą, jo nepratęsiant ir neinformuojant Pareiškėjo nei žodžiu, nei raštu, kas, anot Pareiškėjo, pažeidžia VAĮ 31 straipsnio nuostatas.

Pareiškėjui neaišku, koku priimtu Inspekcijos sprendimu buvo pradėtas išieškojimas iš Pareiškėjo 4184,78 Eur sumai. Teigiama, kad neteisėtai iš Pareiškėjo išieškota 3822,96 Eur skola, neteisėtai areštuotas nekilnojamasis turtas. Taip pat nurodoma, kad 2017-01-13 atvykus į Inspekciją, jam nebuvo suteikta jokia informacija apie priimtą ginčijamą sprendimą, išvadą dėl permokos negražinimo.

Pareiškėjas, remdamasis Lietuvos vyriausiojo administracinio teismo (toliau – LVAT) praktika, nurodo, kad sprendimo priėmimo faktinis pagrindas ir individuali argumentacija turi būti žinomi ne tik viešojo administravimo subjektui, priimančiam sprendimą, bet ir asmeniui, kurio atžvilgiu jis priimamas. Individualus administracinis aktas paprastai turi būti toks, kad iš jo būtų galima suprasti visuomeninių santykių esmę, subjektus, dalyvaujančius šiuose santykiuose, būtų aiškus tų visuomeninių santykių teisinis kvalifikavimas. Kadangi ginčijami sprendimai priimti nesilaikant minėtų nuostatų, kyla abejonė dėl administracinių aktų teisėtumo bei pagrįstumo, įgalinanti teismą, nagrinėjant tokia bylą, skundžiamus viešojo administravimo subjekto individualius administracinius aktus panaikinti (*LVAT 2008-11-19 nutartis adm. byloje Nr. A556-1898/2008, 2008-12-19 nutartis adm. byloje Nr. A756-2036/2008, 2012-04-02 nutartis adm. byloje Nr. A146-299/2012*).

Skunde akcentuojama, kad 2017-02-17 Inspekcijos vidaus saugumo skyriaus raštas Nr. (14.5-20) R-1056 parengtas, galimai neteisėtai renkant ir naudojant Pareiškėjo duomenis. Pareiškėjas atkreipia dėmesį, jog 2011-06-20 Lietuvos Respublikos savitarpio pagalbos išieškant mokesčius įstatymo Nr. XI-1466 10 str. 6 dalyje numatyta, kad suvienodintas dokumentas, kurį pateikia prašančioji institucija, negali būti kokiu nors būdu pildomas, keičiamas ar pripažįstamas Lietuvos Respublikos institucijoje. Pareiškėjas nurodo, kad 2016-06-10 iš Inspekcijos gautas 2016-06-08 atsakymas Nr. (23.1-08) RNA-17823 su priedais, kuriuose matomi Suvienodinto dokumento, kurį pateikė prašančioji institucija, taisymai, t. y. Pareiškėjo gimimo mėnesio data, ranka įrašytas Pareiškėjo asmens kodas. Tokiu būdu pažeistos minėto įstatymo nuostatos, galimai neteisėtai taikytas turto areštas nekilnojamajam turtui ir pradėtas išieškojimas. Skunde aptariamos 1996-06-11 Lietuvos Respublikos asmens duomenų teisinės apsaugos įstatymo Nr. I-1374 7 straipsnio nuostatos dėl asmens kodo naudojimo. Pareiškėjo vertinimu, mokesčių administratorius neteisėtai naudojo Pareiškėjo asmens kodą, tai patvirtina byloje pateikta informacija: 2008-10-09 prašymas išieškoti / imtis atsargumo priemonių, kuriame aiškiai matosi gimimo datos ištaisymas ir 2008-oct-29 prašymas Nr. GI-5384 su lietuvišku vertimu, 2016-10-07 Valstybinės duomenų apsaugos inspekcijos sprendimas Nr. 3R-328 (2.13-1) (9 priedas), 2016-10-13 Inspekcijos atsakymas Nr. (14.5-20) R-6516 (12 priedas), 2016-10-26 VMI atsakymas Nr. (21.5)-D2-4353 (13 priedas), kuriame nustatyta, jog neteisėtai iš Pareiškėjo išieškota 3822.96 Eur, 2017-03-09 Valstybinės duomenų apsaugos inspekcijos raštas Nr. 2R-1570 (2.13).

Pareiškėjo nuomone, ginčo atveju taikytina MAĮ 68 straipsnyje įtvirtinta mokesčių apskaičiavimo ir perskaičiavimo senatis bei 107 straipsnyje įtvirtinta mokestinės nepriemokos priverstinio išieškojimo senatis. Pareiškėjui neaišku, ar išieškotiną mokestį apskaičiavo atsakovas, ar užsienio valstybės Federalinės muitų išieškojimo tarnyba. Pasak Pareiškėjo, atsižvelgiant į tai, kad 2008-11-05 užsienio valstybės Federalinės muitų išieškojimo tarnyba pateikė prašymą vykdyti reikalavimą Nr. RK 82352/2008 dėl mokesčių išieškojimo, teigtina, jog mokestinės nepriemokos priverstinio išieškojimo senaties terminas yra pasibaigęs.

Pareiškėjui nėra aišku, kodėl Inspekcija pritarė išieškojimui, ar mokesčių administratorius įsitikino, kad Pareiškėjui užsienio valstybės Federalinės muitų išieškojimo tarnybos institucijos siuntė raginimus mokėti mokesčius. Net esant Inspekcijos pritarimui mokesčių išieškojimui (nors jo nėra), šis mokesčių išieškojimas pagal Sutarties nuostatas turi būti vykdomas laikantis MAĮ nuostatų. Pareiškėjo vertinimu, Inspekcija, prieš priimdama skundžiamą sprendimą, privalėjo suteikti jam galimybę pareikšti savo poziciją mokesčių išieškojimo klausimu, tačiau to neatliko.

Skunde nurodoma, kad Inspekcija privalo grąžinti Pareiškėjui 3822,96 Eur permoką, nes jis nėra niekam skolingas, neteistas ir nebaustas administracine tvarka Vokietijoje. Tai, anot Pareiškėjo, patvirtina 2016-01-07 Informatikos ir ryšių departamento prie Lietuvos Respublikos vidaus reikalų ministerijos Įtariamųjų, kaltinamųjų ir nuteistųjų registro išrašas apie fizinį asmenį Nr. 14R-422, 2015-12-29 Klaipėdos apskrities vyriausiojo policijos komisariato Klaipėdos rajono policijos komisariato Administracinių teisės pažeidimų registro išrašas, bei 2016-01-28 Informatikos ir ryšių departamento prie Lietuvos Respublikos vidaus reikalų ministerijos raštas Nr. (6-4) 9R-T-99.

Pareiškėjas skunde cituoja LVAT 2012-03-01 nutartį adm. byloje Nr. A502-1605/2012 ir nurodo, kad kiekviena viešojo administravimo institucija yra saistoma bendrųjų, be kita ko, konstitucinių teisės principų (teisinės valstybės, valdžios įstaigos tarnauja žmonėms, teisės viršenybės, draudimo diskriminuoti, asmenų lygybės prieš įstatymą, proporcingumo ir kt.) bei gero administravimo, atsakingo valdymo principų (teisėtumo, objektyvumo, nepiktnaudžiavimo valdžia, skaidrumo ir kt.). Skunde pažymima, kad Lietuvos Respublikos Konstitucinis Teismas 2004-12-13 nutarime byloje Nr. 51/01-26/02-19/03-22/03-26/03-27-03 konstatavo, kad valstybės tarnyba turi veikti paklusdama tik Konstitucijai ir teisei. Kiekviena valstybės ar savivaldybės institucija, per kurią vykdomos valstybės funkcijos, kiekvienas valstybės tarnautojas turi paisyti teisėtumo reikalavimų. Valstybės tarnautojas turi nepiktnaudžiauti jiems nustatytomis galiomis, nepažeisti teisės aktų reikalavimų. Konstitucinis Teismas 2000-06-30 nutarime konstatavo, kad valstybės institucijos, pareigūnai turi saugoti, ginti žmogaus teises ir laisves: ypač svarbu, kad vykdydami jiems patikėtas funkcijas, jie patys nepažeistų žmogaus teisių ir laisvių. Pareiškėjo vertinimu, Inspekcija, diskriminuodama Pareiškėją, pažeidė lygybės, įstatymo viršenybės, objektyvumo principus (Konstitucijos 29 str.).

Pareiškėjas 2017-03-24 skundu ir 2017-04-11 patikslintu skundu Komisijos prašo:

1. panaikinti Inspekcijos 2016-12-09 sprendimą Nr. 331B-8347;
2. panaikinti Inspekcijos 2017-03-07 raštą Nr. (14.5-20) R-1388;
3. panaikinti Klaipėdos AVMI 2016-12-08 išvadą Nr. 10241449;
4. įpareigoti Inspekciją Komisijai ir Pareiškėjui pateikti visą medžiagos kopiją, su žyma „kopija tikra“, susijusią su Pareiškėjo 2016-11-11 pateiktu prašymu grąžinti mokesčio permoką ir 2017-01-16 skundu;
5. įpareigoti Inspekciją per vieną mėnesį iš naujo išnagrinėti ir priimti naują sprendimą pagal Pareiškėjo 2016-11-11 prašymą Nr. (17.16-40) GES-478110 dėl 3822,96 Eur permokos grąžinimo.

Komisija, įvertinusi ginčo šalių pateiktą bylos medžiagą, Komisijos posėdžio metu mokesčių administratoriaus atstovės išdėstytą poziciją, konstatuoja, jog Inspekcijos 2016-12-09 sprendimas Nr. 331B-8347 tvirtintinas, Pareiškėjo skundai dalyje, kuria ginčijamas Inspekcijos sprendimas, atmetini, kitoje dalyje Pareiškėjo skundai paliekami nenagrinėti.

Ginčas tarp šalių vyksta dėl Inspekcijos 2016-12-09 sprendimo Nr. 331B-8347, kuriuo Pareiškėjui negrąžinta 3822,96 Eur permoka, nustačius, kad *MAIS* duomenimis Pareiškėjas biudžetui yra skolingas 361,82 Eur pagal užsienio institucijos vykdomuosius dokumentus, *MAIS* permokos mokesčių mokėtojo vardu nėra.

Pareiškėjas su priimtu sprendimu nesutinka, skunduose nurodydamas, kad Inspekcija privalo grąžinti 2010-06-30 – 2014-08-07 laikotarpiu sumokėtą 3822,96 Eur sumą, nes Pareiškėjas nėra teistas ir baustas administracine tvarka Vokietijoje, tai, anot Pareiškėjo, patvirtina su skundais pateikti įrodymai. Pasak Pareiškėjo, mokesčių administratorius nepagrįstai

vykdė išieškojimus Pareiškėjo atžvilgiu, taikė turto areštą nekilnojamajam turtui, nepagrįstai naudojo asmens duomenis. Pareiškėjo teigimu, mokesčių administratorius, vykdydamas mokestinės nepriemokos priverstinio išieškojimo veiksmus, pažeidė MAĮ 68 straipsnyje ir 107 straipsnyje įtvirtintus senaties terminą. Taip pat, Pareiškėjo vertinimu, Inspekcijos sprendimas neatitinka VAĮ 8 str. 1 dalies nuostatų.

Skundo nagrinėjimo metu nustatyta, kad Pareiškėjas pateikė 2016-11-11 Prašymą grąžinti (įskaityti) mokesčio ir (arba) baudos už administracinį teisės pažeidimą permoką (skirtumą) Nr. (17.16-40) GES-478110, kuriuo prašė grąžinti 3822,96 Eur permoką. Prašoma grąžinti mokesčio permoka susidarė 2010-06-30 – 2014-08-07 laikotarpiu, atlikus mokėjimus pagal mokesčių administratoriaus sprendimą išieškoti pagal užsienio valstybės prašymą. Inspekcija, atsižvelgdama į 2016-08-05 Klaipėdos AVMI mokestinių prievolių departamento III skyriaus Gargždų poskyrio išvadą Nr. 10241449, skundžiamu sprendimu nusprendė negrąžinti 3822,96 Eur permokos, nes (*MAIS*) duomenimis Pareiškėjas biudžetui yra skolingas 361,82 Eur pagal užsienio institucijos vykdomuosius dokumentus ir *MAIS* prašomos grąžinti permokos nėra.

Pareiškėjas savo poziciją dėl sprendimo nepagrįstumo grindžia ginčydamas mokestinės prievolės pagal užsienio institucijos vykdomuosius dokumentus egzistavimą bei Lietuvos mokesčių administratoriaus veiksmus, atliktus įgyvendinant prašančiosios valstybės (Vokietijos) institucijos reikalavimą išieškoti iš Pareiškėjo skolą. Atsižvelgiant į šias aplinkybes, Komisijos vertinimu, šioje ginčo byloje sprendina, ar, nagrinėjant skundžiamo Inspekcijos sprendimo pagrįstumą, yra pagrindas vertinti aukščiau paminėtų Pareiškėjo įrodinėjamų aplinkybių teisėtumą ir pagrįstumą.

Iš administracinėje byloje esančių faktinių duomenų matyti, kad pagal Vokietijos Federacinės Respublikos Hanoverio centrinės muitinės Federalinės muitų išieškojimo tarnybos 2008-10-09 prašymą vykdyti reikalavimą Nr. RK 82352/2008 Pareiškėjas turėjo sumokėti 14449,21 Lt (4184,78 Eur) skolą muitinei (akcizą už tabako gaminius ir importo PVM) (*Inspekcijos 2016-10-26 raštas Nr. (21.25)-D2-4353*). Bylos duomenis Klaipėdos AVMI Pareiškėjui siuntė priminimus ir kvietimus dėl įsiskolinimo įvykdymo. Pareiškėjas su 14449,21 Lt (4184,78 Eur) mokestine prievole Vokietijos muitinei Lietuvos mokesčių administratoriaus pasirašytinai supažindintas 2008-12-01, tai patvirtina ant 2008-11-25 Inspekcijos rašto Nr. (25.4-09)-R1-6490 esantis parašas, taip pat įrašas, kad 10 dokumentų kopijas Pareiškėjas gavo. Pareiškėjas mokestinę nepriemoką Klaipėdos AVMI 2009-02-18 raštu Nr. (12.5)-D2-2146 įpareigotas sumokėti iki 2009-03-05, 2010-07-12 raštu Nr. (12.35)-D2-8249 iki 2010-04-12, priešingu atveju, mokesčių administratorius nurodė, kad nepriemoka bus išieškoma MAĮ nustatyta tvarka. Pareiškėjas 2010-06-09 Klaipėdos VAMI pateikė prašymą užsienio šalies priskaičiuotą 14449,21 Lt skolą sumokėti dalimis per 5 metus. Vietos mokesčių administratorius 2010-08-04 raštu Nr. (12.5)-D2-9406 informavo Pareiškėją dėl jo prašymo išdėstyti mokestinę nepriemoką dalimis tenkinimo. Bylos duomenis Pareiškėjas, kiti asmenys (R. J., N. V.) Pareiškėjo vardu nuo 2010-06-30 iki 2014-08-17 sumokėjo 12000 Lt (3475,44 Eur), iš gyventojų pajamų mokesčio permokos įskaityta 1199,92 Lt (347,52 Eur), iš viso sumokėta 13199,92 Lt (3822,96 Eur) (*Inspekcijos 2016-10-26 raštas Nr. (21.25)-D2-4353*). Pareiškėjas *MAIS* duomenimis 2016-12-08 datai skolingas 1249,29 Lt (361,82 Eur) pagal užsienio vykdomuosius dokumentus. Mokesčių administratorius, atsižvelgdamas į Pareiškėjo 2010-06-09 prašymą užsienio šalies priskaičiuotą skolą sumokėti dalimis, mokestinės nepriemokos priverstinio išieškojimo *nevykdė*. Pareiškėjui savanoriškai sumokėjus tik dalį skolos pagal užsienio šalies kompetentingos institucijos prašymą ir neįvykdžius savo įsipareigojimo, Inspekcija dėl skolos likučio 2015-11-16 priėmė sprendimą Nr. (23.25-08)-328-14641 išieškoti iš Pareiškėjo 361,85 Eur pagal užsienio valstybės prašymą (*Inspekcijos 2017-03-09 rašte Nr. (23.1-08)-RNA-7296*).

Kaip matyti iš išdėstytų aplinkybių, Pareiškėjas Vokietijoje turėjo mokestinę nepriemoką 14449,21 Lt (4184,78 Eur) muitinei. Pagal Vokietijos kompetentingos institucijos 2008-10-09 prašymą vykdyti reikalavimą Nr. RK 82352/2008 Lietuvos mokesčių administratorius pradėjo mokestinės nepriemokos sumokėjimo / išieškojimo veiksmus. Pareiškėjas su mokestine nepriemoka buvo supažindintas (priešingai, nei teigiama pateiktuose skunduose, jog apie egzistuojančią mokestinę prievolę Pareiškėjas nežinojo) ir dalį skolos 2010-06-30 iki 2014-08-

17 laikotarpiu padengė savanoriškai, 12000 Lt (3475,44 Eur) sumokėdamas periodinėmis įmokomis į surenkamąją biudžeto sąskaitą, taip pat iš gyventojų pajamų mokesčio permokos įskaičius 1199,92 Lt (347,52 Eur). Taigi tiek Vokietijos kompetentingos institucijos, tiek ir Lietuvos mokesčių administratorius Pareiškėjo atžvilgiu priėmė individualius administracinius aktus, atliko procesinius veiksmus, su kuriais nesutikdamas Pareiškėjas, kaip teisinių santykių dalyvis, turėjo teisę ginčyti juos norminių aktų nustatyta tvarka ir terminais. Juolab, kad ginčui aktuali laikotarpiu pagrindiniai norminiai aktai, reglamentavę Europos Sąjungos valstybių narių mokesčių administracijų (kompetentingų institucijų) prašymų dėl pagalbos išieškant mokesčines nepriemokas nagrinėjimą ir vykdymą (2008 m. gegužės 26 d. Tarybos direktyva 2008/55/EB dėl tarpusavio pagalbos vykdant reikalavimus, susijusius su tam tikromis rinkliavomis, muitais, mokesčiais ir kitomis priemonėmis, ją pakeitusi 2010 m. kovo 16 d. Tarybos direktyva 2010/24/ES dėl savitarpio pagalbos vykdant reikalavimus, susijusius su mokesčiais, muitais ir kitomis priemonėmis, taip pat 2003-10-16 Lietuvos Respublikos pagalbos Europos Sąjungos valstybių narių institucijoms išieškant reikalaujamas skolas, susijusias su rinkliavomis, muitais, mokesčiais ir kitomis pinigų sumomis, teikimo ir naudojimosi kitų Europos Sąjungos valstybių narių institucijų teikiama pagalba išieškant minėtas pinigų sumas įstatymas Nr. IX-1781, galiojęs laikotarpiu nuo 2004-05-01 iki 2012-01-01, bei 2011-06-20 Lietuvos Respublikos savitarpio pagalbos išieškant mokesčius įstatymas Nr. XI-1466, galiojęs nuo 2012-01-01) tokią suinteresuoto asmens teisę įtvirtino. Minėtų teisės aktų sisteminė ir lingvistinė analizė suponuoja išvadą, kad ginčai dėl prašančiosios institucijos reikalavimo, dokumento, kuriuo leidžiama vykdyti išieškojimą prašančiojoje valstybėje narėje, suvienodinto dokumento, pagalbos prašymo nagrinėja prašančiosios institucijos valstybės narės (nagrinėjamu atveju Vokietijos) įstaigos (2008 m. gegužės 26 d. Tarybos direktyvos 2008/55/EB 12 str. 1 d.; 2010 m. kovo 16 d. Tarybos direktyvos 2010/24/ES 14 str. 1 d., 2011-06-20 Lietuvos Respublikos savitarpio pagalbos išieškant mokesčius įstatymo Nr. XI-1466 15 str. 1 d.). Prašančiojoje valstybėje narėje, užginčijus jos reikalavimą, pirminį dokumentą, kuriuo leidžiama vykdyti reikalavimą prašančiojoje valstybėje narėje, suvienodinto dokumento, pateikto pranešimo galiojimo, prašančioji institucija negali teikti prašymo vykdyti reikalavimą (2008 m. gegužės 26 d. Tarybos direktyvos 2008/55/EB 7 str. 2 d. a punktas; 2010 m. kovo 16 d. Tarybos direktyvos 2010/24/ES 11 str. 1 d.) arba, jei toks prašymas jau yra pateiktas, praneša dėl reikalavimo užginčijimo, o prašomoji valstybė sustabdo vykdymo procedūrą tol, kol šiuo klausimu prašančiosios institucijos valstybės narės įstaiga priima sprendimą (2008 m. gegužės 26 d. Tarybos direktyvos 2008/55/EB 12 str. 2 d.; 2010 m. kovo 16 d. Tarybos direktyvos 2010/24/ES 14 str. 3-4 d.; 2003-10-16 Lietuvos Respublikos pagalbos Europos Sąjungos valstybių narių institucijoms išieškant reikalaujamas skolas, susijusias su rinkliavomis, muitais, mokesčiais ir kitomis pinigų sumomis, teikimo ir naudojimosi kitų Europos Sąjungos valstybių narių institucijų teikiama pagalba išieškant minėtas pinigų sumas įstatymo Nr. IX-1781 14 str. 1 d.; 2011-06-20 Lietuvos Respublikos savitarpio pagalbos išieškant mokesčius įstatymo Nr. XI-1466 15 str. 3 d.). Ginčai dėl vykdymo priemonių, kurių imamasi valstybėje narėje (nagrinėjamu atveju Lietuvoje), į kurią kreipiamasi, arba dėl valstybės narės, į kurią kreipiamasi, kompetentingos institucijos pateikto pranešimo galiojimo pateikiami nagrinėti tos valstybės narės kompetentingai įstaigai pagal toje valstybėje narėje galiojančius įstatymus ir kitus teisės aktus (2010 m. kovo 16 d. Tarybos direktyvos 2010/24/ES 14 str. 2 d.; 2011-06-20 Lietuvos Respublikos savitarpio pagalbos išieškant mokesčius įstatymo Nr. XI-1466 15 str. 2 d.). Išdėstytų aplinkybių kontekste, taip pat įvertinus byloje pateiktą ginčo medžiagą, Pareiškėjo skundų motyvus, Komisijos posėdžio metu mokesčių administratoriaus atstovės išdėstytą poziciją, konstatuotina, kad Pareiškėjas dėl Vokietijos kompetentingų institucijų sprendimų, susijusių su mokesčine prievole, dėl Lietuvos mokesčių administratoriaus veiksmų pagrįstumo ir teisėtumo turėjo teisinę galimybę pradėti atskiras ginčų nagrinėjimo procedūras, tačiau Pareiškėjas teisės aktų nustatyta tvarka ir terminu ginčų neinicijavo, kas suponuoja išvadą, jog aptarti administraciniai aktai yra įsiteisėję ir nagrinėjamo ginčo byloje negali būti kvestionuojami. Tokiu būdu, teigtina, kad Pareiškėjo argumentai bei su skundu pateikti papildomi dokumentai, kuriais įrodinėjamas mokesčines nepriemokas nepagrįstumas nagrinėjamo mokesčio ginčo metu, atmetini kaip teisiškai nereikšmingi.

Komisija, atsakydama į Pareiškėjo skunduose išreikštą reikalavimą panaikinti 2016-12-08 Klaipėdos AVMI mokestinių prievolių departamento III skyriaus Gargždų poskyrio išvadą Nr. 10241449, pažymi, kad minėta išvada nesukuria jokių teisinių pasekmių mokesčių mokėtojui, yra tik viena iš mokesčių administravimo procedūros, kurios pabaigoje paprastai priimamas konkrečias materialines teises pasekmes sukeliantis sprendimas, kuriuo nusprendžiama, ar grąžinti (įskaityti) / negrąžinti (neįskaityti) mokesčio ir (arba) baudos už administracinę teisės pažeidimą permoką (skirtumą). Būtent minėtas sprendimas gali būti kvestionuojamas mokestinio ginčo procedūroje, kurios metu įvertinamas skundžiamo Inspekcijos sprendimo pagrįstumas ir teisingumas, atitinkamai įvertinant ir išvadą.

Mokesčių permokų grąžinimo klausimus reglamentuoja MAĮ bei su jo įgyvendinimu susiję kiti teisės aktai. MAĮ 87 str. 5 dalyje nustatyta, kad „Mokesčių mokėtojo permokėtos mokesčių sumos, kurios lieka permokos sumas įskaičius mokestinei nepriemokai padengti, grąžinamos mokesčių mokėtojo prašymu.“ Ginčo byloje nustatė, kad mokesčių administratoriui Pareiškėjo 2016-11-11 prašymo grąžinti (įskaityti) mokesčio ir (arba) baudos už administracinę teisės pažeidimą permoką (skirtumą) Nr. (17.16-40) GES-478110, kuriuo prašyta grąžinti 3822,96 Eur permoką, nagrinėjimo metu Pareiškėjo apskaitos kortelėje (MAIS duomenimis) prašoma grąžinti mokesčių permoka nebuvo apskaitoma, o Pareiškėjas buvo skolingas 1249,29 Lt (361,82 Eur) pagal užsienio vykdomuosius dokumentus, konstatuotina, kad Inspekcija pagrįstai atsisakė Pareiškėjui grąžinti jo prašomą 3822,96 Eur mokesčio permoką. LVAT 2008-06-02 sprendime adm. byloje Nr. A261-711/2008 pažymėjo, kad „gali būti grąžinama realiai susidariusi mokesčio permoka, kuri yra <...> mokesčio mokėtojo apskaitos kortelėje, kurią veda vietos mokesčio administratorius“.

Pareiškėjas Inspekcijos 2016-12-09 sprendimą Nr. 331B-8347 kvestionuoja ir neatitiktimi VAĮ nuostatoms. Atitinkamai Komisija šiame sprendime pasisako ir pastaruoju klausimu. Mokesčių administratorius yra pripažįstamas viešojo administravimo subjektu, kuris savo veikloje privalo vadovautis bendraisiais viešosios teisės principais (žr., pavyzdžiui: LVAT 2003-12-15 plenarinės sesijos nutartį adm. byloje Nr. A11-648/2003; 2010-03-04 nutartį adm. byloje Nr. A575-252/2010; 2010-03-15 nutartį adm. byloje Nr. A556-504/2010 ir kt.). Tai reiškia, jog mokesčių administratorius privalo laikytis ir VAĮ 3 straipsnyje įtvirtintų viešojo administravimo principų (žr., pavyzdžiui: LVAT 2005-02-01 nutartį adm. byloje Nr. A14-131/2005; 2008-01-31 nutartį adm. byloje Nr. A556-158/2008; 2011-05-08 nutartį adm. byloje Nr. A575-851/2011 ir kt.), *inter alia* įstatymo viršenybės bei objektyvumo principų. VAĮ 3 straipsnio 1 punkte įtvirtintas įstatymo viršenybės principas numato, kad administraciniai aktai, susiję su asmenų teisių ir pareigų įgyvendinimu, visais atvejais turi būti pagrįsti įstatymais. Vadovaujantis objektyvumo principu, įtvirtintu VAĮ 3 str. 2 punkte, administracinio sprendimo priėmimas ir kiti oficialūs viešojo administravimo subjekto veiksmai turi būti nešališki ir objektyvūs. Atitinkamai VAĮ 8 str. 1 dalyje įtvirtinta, kad individualus administracinis aktas turi būti pagrįstas objektyviais duomenimis (faktais) ir teisės aktų normomis, o taikomos poveikio priemonės turi būti motyvuotos. To paties straipsnio 2 dalyje nurodyta, kad individualiame administraciniame akte turi būti aiškiai suformuluotos nustatytos arba suteikiamos teisės ir pareigos ir nurodyta akto apskundimo tvarka. LVAT 2016-02-25 nutartyje adm. byloje Nr. eA-182-438-2016 pažymėjo, kad „iš šio teisės akto ir jo preambulės („Individualaus administracinio akto bendrieji reikalavimai“) matyti, kad jame yra įtvirtintos bendro pobūdžio taisyklės, kurios keliamos, visų pirma, individualaus administracinio akto turiniui bei jo rekvizitams ir nėra nustatyta reikalavimų individualaus administracinio akto formai. Tačiau individualiais administraciniais aktais, kuriuos priima viešojo administravimo subjektai, yra sprendžiami skirtingo pobūdžio teisiniai santykiai, kuriuos reguliuoja specialios teisės normos, skirtos tik šiems teisiniams santykiams reglamentuoti, pvz. nuosavybės teisių atkūrimas, valstybė tarnyba, mokesčiai ir kt. Tai lemia, kad ir skirtinguose teisiniuose santykiuose priimamų individualių administracinių aktų turinys gali būti skirtingas (pagal apimtį, struktūrą ir pan.), nes gali būti sąlygotas tų specialiųjų teisės normų reikalavimų, kurios reglamentuoja atitinkamus teisinius santykius. Todėl kiekvienu konkrečiu atveju, vertinant individualaus administracinio akto teisėtumą, Lietuvos Respublikos viešojo administravimo įstatymo 8 straipsnio taikymo aspektu,

turi būti atsižvelgiama ir į tuos teisės aktus, kurie reguliuoja konkretų teisinį santykį, t. y., turi būti įvertinama kokie ir kokia apimtimi yra teisiškai reikšmingi faktai bei kokios konkrečios materialinės teisės normos asmeniui gali sudaryti atitinkamas prielaidas bei sąlygas, kad būtų sukurtos, panaikintos ar pakeistos asmens subjektyvinės teisės tam tikruose teisiniuose santykiuose“.

Komisija, įvertinusi ginčijamą Inspekcijos sprendimą, konstatuoja, kad jame yra nurodytas tiek teisinis (MAĮ 87 str., Taisyklės), tiek faktinis (Pareiškėjas biudžetui yra skolingas 361,82 Eur pagal užsienio institucijos vykdomuosius dokumentus ir MAIS duomenimis 3822,96 Eur prašomos gražinti permokos nėra) pagrindas, kurie, byloje nagrinėjamu atveju, yra pakankami tokio pobūdžio sprendimui priimti, išdėstyta administracinio akto apskundimo tvarka, todėl teigtina, kad Inspekcijos sprendimas atitinka VAI nuostatas, o Pareiškėjo skundo argumentai yra nepagrįsti.

Komisija, atsakydama į Pareiškėjo skunduose išreikštą reikalavimą įpareigoti Inspekciją Komisijai ir Pareiškėjui pateikti visą ginčo medžiagos kopiją, nurodo, kad MAĮ yra pagrindinis procesinis teisės aktas, kuriuo remiantis Komisija nagrinėja mokestinius ginčus. Šis įstatymas nenumato Komisijos funkcijos įpareigoti Inspekciją pateikti visą ginčo medžiagos kopiją mokesčių mokėtojui (Pareiškėjui). MAĮ 155 str. 2 dalyje įtvirtina, kad centrinis mokesčių administratorius per 3 darbo dienas nuo mokesčių mokėtojo skundo gavimo dienos parengia mokestinio ginčo bylą ir perduoda ją Komisijai. Mokesčių mokėtojas ir mokesčių administratorius turi teisę Komisijoje susipažinti su byloje esančia medžiaga. Atsižvelgiant į tai, Komisija šiuo klausimu plačiau nepasisako.

Pareiškėjas skunduose taip pat išreiškė reikalavimą įpareigoti Inspekciją per vieną mėnesį iš naujo išnagrinėti ir priimti naują sprendimą pagal Pareiškėjo 2016-11-11 prašymą Nr. (17.16-40) GES-478110 dėl 3822,96 Eur permokos gražinimo. Dėl pastarojo reikalavimo pažymėtina, kad toks Pareiškėjo prašymas galėtų būti tenkinamas, tuo atveju, jei Komisija, išnagrinėjusi mokestinį ginčą, nustatytų teisiškai reikšmingas aplinkybes, kurios trukdo priimti teisėtą ir pagrįstą sprendimą dėl kilusio mokestinio ginčo, nustatytų, kad yra būtinybė surinkti naujų galimų įrodymų, galimai lemsiančių kitokią bylos baigtį, pakartoti tam tikras administracines procedūras, dėl kurių pažeidimų galimai byla išnagrinėta neteisingai, atlikti naujus skaičiavimus ir pan. Tokiu būdu, vadovaudamasi MAĮ 155 str. 4 d. 5 punktu, Komisija pavestų Inspekcijai atlikti pakartotinį prašymo nagrinėjimą, perduodant skundą centriniam mokesčių administratoriui nagrinėti iš naujo. Ginčo atveju Inspekcijos 2016-12-09 sprendimas Nr. 331B-8347 tvirtintinas, todėl Pareiškėjo prašymas atmestinas kaip nepagrįstas.

Iš Pareiškėjo pateiktuose skunduose išdėstytų argumentų, reikalavimų matyti, kad Pareiškėjas, inicijuodamas mokestinį ginčą dėl mokesčių permokos negražinimo, taip pat siekia 2017-03-07 Inspekcijos rašto Nr. (14.5-20) R-1388 ir 2017-02-17 Inspekcijos vidaus saugumo skyriaus rašto Nr. (14.5-20) R-1056 apskundimo, jų atitikties įvertinimo norminių aktų reikalavimams. Šiuo aspektu Komisija pažymi, kad nors MAĮ 144 straipsnis nustato, kad mokesčių mokėtojas turi teisę apskusti bet kurį mokesčių administratoriaus (jo pareigūno) veiksma arba neveikimą, tačiau sisteminė MAĮ nuostatų analizė suponuoja išvadą, jog ginčai, kylantys tarp mokesčių mokėtojo ir mokesčių administratoriaus, pagal savo prigimtį skirstomi į mokestinius ginčus ir kitus administracinius ginčus. Vadinasi, ne kiekvienas mokesčių administratoriaus (jo pareigūno) veiksmas / neveikimas priskirtinas mokestinių ginčų kategorijai. Mokestiniai ginčai pagal MAĮ 2 str. 20 dalį suprantami kaip ginčai, kylantys tarp mokesčių mokėtojo ir mokesčių administratoriaus dėl sprendimo dėl patikrinimo akto tvirtinimo ar kito panašaus pobūdžio sprendimo, pagal kurį mokesčių mokėtojui naujai apskaičiuojamas ir nurodomas sumokėti mokestis, taip pat dėl mokesčių administratoriaus sprendimo atsisakyti gražinti (įskaityti) mokesčio permoką (skirtumą). Remiantis MAĮ 147 straipsniu, Komisija yra mokestinius ginčus nagrinėjanti institucija, kuri pagal MAĮ 151 straipsnio nuostatas nagrinėja: 1) mokestinius ginčus, kylančius tarp mokesčių mokėtojo ir centrinio mokesčių administratoriaus; 2) mokesčių mokėtojo ir centrinio mokesčių administratoriaus mokestinius ginčus dėl centrinio mokesčių administratoriaus sprendimų, priimtų išnagrinėjus mokesčių mokėtojų skundus dėl vietos mokesčių administratoriaus sprendimų; 3) mokesčių mokėtojo ir

centrinio mokesčių administratoriaus mokestinius ginčus, kai centrinis mokesčių administratorius per šio Įstatymo nustatytus terminus nepriėmė sprendimo dėl mokestinio ginčo. Komisija, atsižvelgusi į aptartą teisinį reglamentavimą, susipažinusi su 2017-03-07 Inspekcijos rašto Nr. (14.5-20) R-1388, 2017-02-17 Inspekcijos vidaus saugumo skyriaus rašto Nr. (14.5-20) R-1056 turiniu, daro išvadą, kad Pareiškėjo skundžiami raštai yra informacinio pobūdžio ir nepatenka į mokestinio ginčo objekto kategoriją MAĮ įtvirtintos mokestinių ginčų sampratos prasme, t. y. ginčijami raštai nelaikytini sprendimais dėl patikrinimo akto tvirtinimo ar kito panašaus pobūdžio sprendimais, pagal kuriuos Pareiškėjui būtų apskaičiuotas ir nurodytas sumokėti mokestis, taip pat nelaikyti ir sprendimais, kuriais būtų atsisakyta Pareiškėjui gražinti (įskaityti) mokesčio permoką (skirtumą). Tokiu būdu, teigtina, kad Inspekcijos 2017-03-07 raštas Nr. (14.5-20) R-1388 ir 2017-02-17 raštas Nr. (14.5-20) R-1056 nėra mokestinės bylos nagrinėjimo dalykas, kas suponuoja ir išvadą, jog Komisija, kaip mokestinius ginčus nagrinėjanti institucija, neturi teisės aktų deleguotų įgalinimų vertinti šių mokesčių administratoriaus veiksmų atitikties norminių aktų reikalavimams. Administraciniai ginčai, kylantys dėl mokesčių administratoriaus veiksmo / neveikimo, išskyrus mokestinius ginčus, nagrinėjami Administracinių bylų teisenos įstatymo tvarka (MAĮ 146 str.). Atsižvelgiant į tai, kas išdėstyta, Pareiškėjo skundai dalyje dėl prašymo Komisijai panaikinti Inspekcijos 2017-03-07 raštą Nr. (14.5-20) R-1388 ir 2017-02-17 raštą Nr. (14.5-20) R-1056 paliekami nenagrinėti.

Mokestinių ginčų komisija prie Lietuvos Respublikos Vyriausybės, atsižvelgdama į išdėstytus motyvus, vadovaudamasi Mokesčių administravimo įstatymo 155 straipsnio 4 dalimi, n u s p r e n d ž i a:

1. Patvirtinti Valstybinės mokesčių inspekcijos prie Lietuvos Respublikos finansų ministerijos 2016-12-09 sprendimą Nr. 331B-8347, Pareiškėjo skundus dėl minėto sprendimo atmesti.

2. Pareiškėjo skundus dalyje dėl 2017-03-07 Inspekcijos rašto Nr. (14.5-20) R-1388 ir 2017-02-17 Inspekcijos rašto Nr. (14.5-20) R-1056 palikti nenagrinėtus.

Pagal Mokesčių administravimo įstatymo 159 straipsnio 1, 3 ir 4 dalis mokesčių mokėtojas, nesutinkantis su Mokestinių ginčų komisijos sprendimu, turi teisę šį sprendimą apskusti Vilniaus apygardos administraciniam teismui (Žygimantų g. 2, 01102 Vilnius). Pagal MAĮ 159 straipsnio 2 dalį apskusti Mokestinių ginčų komisijos sprendimą taip pat turi teisę centrinis mokesčių administratorius, tačiau tik tuo atveju, kai centrinis mokesčių administratorius ir Mokestinių ginčų komisija, sprendami 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.

Pareiškėjas, nesutinkantis su Mokestinių ginčų komisijos sprendimo rezoliucinės dalies antrąja dalimi, pagal Administracinių bylų teisenos įstatymo 20, 29 ir 31 straipsnius turi teisę šią sprendimo dalį per 1 mėnesį nuo sprendimo įteikimo dienos apskusti Vilniaus apygardos administraciniam teismui (Žygimantų g. 2, 01102 Vilnius).

Komisijos pirmininkė

Edita Galiauskaitė

Komisijos nariai

Martynas Endrijaitis

Andrius Venius

Lina Vosylienė