



**MOKESTINIŲ GINČŲ KOMISIJA PRIE
LIETUVOS RESPUBLIKOS VYRIAUSYBĖS**

**SPRENDIMAS
DĖL P. B. 2018-02-21 SKUNDO**

2018 m. balandžio 24 d. Nr. S-72 (7-41/2018)
Vilnius

Mokestinių ginčų komisija prie
Lietuvos Respublikos Vyriausybės,
susidedanti iš:

komisijos pirmininkės
komisijos narių

Editos Galiauskaitės
Rasos Stravinskaitės
Andriaus Veniaus – pranešėjas
Vilmos Vildžiūnaitės

sekretoriaujant

Ramutei Matkevičienei

dalyvaujant šalims
mokesčių administratoriaus atstovei

Stanislavai Altuchovai

2018 m. kovo 27 d. posėdyje išnagrinėjusi P. B. (toliau – Pareiškėjas) skundą dėl Valstybinės mokesčių inspekcijos prie Finansų ministerijos (toliau – Inspekcija; centrinis mokesčių administratorius) 2018-02-07 sprendimo Nr. 331C-26447, n u s t a t è:

Inspekcija skundžiamu 2018-02-07 sprendimu grąžinti (įskaityti) mokesčio ir (arba) baudos už administracinį nusižengimą permoką (skirtumą) ar nepagrįstai išieškotas sumas Nr. 331C-26447 (toliau – Sprendimas; skundžiamas sprendimas) nusprendė netenkinti Pareiškėjo 2018-01-23 prašymo (MAIS Nr. 1193378) grąžinti 8398,98 Eur permoką. Sprendime nurodyta negrąžinimo (neįskaitymo) priežastis ir teisinis pagrindas – *nepateikti pagal Mokesčių administravimo įstatymo (toliau – MAĮ) 87 str. 6 dalyje nustatytą tvarką pareikalauti pateikti papildomi dokumentai, susiję su Valstybinės mokesčių inspekcijos neadministruojamo mokesčio, baudų, paskirtų pagal MAĮ ar kitus mokesčių įstatymus, ir kitų įmokių permokos susidarymu.*

Skundžiamo sprendimo papildomi motyvai: *nepateikti papildomi dokumentai pagal 2018-01-30 raštą Nr. (17.17-40) RES-24864. Šiaulių apskrities valstybinė mokesčių inspekcija (toliau – Šiaulių AVMI) 2017-08-21 rašte Nr. (31.49) S-3944 „Dėl permokos grąžinimo (įskaitymo)“ įvardino aplinkybes, dėl kurių laikotarpiu nuo 2011-03-29 iki 2012-03-21 sumokėtos įmokos (įmokos kodu 6930, suma 8398,98 Eur) Pareiškėjui negrąžinamos.*

Šiaulių AVMI 2017-08-21 raštu Nr. (31.49) S-3944 Pareiškėją informavo, kodėl negali grąžinti permokos, t. y. jog baudžiamojoje byloje Nr. 1-5-914/2016 Šiaulių apylinkės teismo nutartimi Pareiškėjas buvo atleistas nuo baudžiamosios atsakomybės, suėjus

baudžiamosios atsakomybės senaties terminui, tačiau baudžiamosios bylos, kurioje civiliniu ieškovu dėl 2011-10-03 pareikšto civilinio ieškinio 141033 Lt (40845,98 Eur) sumai yra pripažinta Šiaulių AVMI, nagrinėjimas tęsiamas ir sprendimas dėl pareikšto civilinio ieškinio (jo tenkinimo ar netenkinimo) dar nėra priimtas. Todėl nėra pagrindo spręsti, kad baudžiamojoje byloje Pareiškėjo įmokos (suma 8398,98 Eur) buvo sumokėtos nepagrįstai. Nurodyta rašto apskundimo tvarka – Šiaulių apygardos administraciniam teismui (toliau – ŠAAT) per vieną mėnesį nuo šio sprendimo įteikimo dienos.

Šiaulių AVMI 2017-08-21 rašte Nr. (31.49) S-3944 vadovavosi Inspekcijos viršininko 2004-12-07 įsakymu Nr. VA-186 (2016-12-22 įsakymo Nr. VA-166 redakcija) patvirtintų Mokesčio ir baudos už administracinį nusižengimą permokos (skirtumo) ar nepagrįstai išieškotų sumų grąžinimo (įskaitymo) taisyklių (toliau – Taisyklės) 16 punktu, kuriame nurodyta, jog prašymui nagrinėti mokesčių mokėtojas turi pateikti papildomus dokumentus ar duomenis, patvirtinančius Valstybinės mokesčių inspekcijos neadministruojamų mokesčių, baudų, paskirtų pagal MAĮ ar kitus mokesčių įstatymus, ir kitų įmokų sumokėjimą ar nepagrįstai išieškotas sumas.

Pareiškėjas su skundžiamu sprendimu nesutinka ir prašo Komisijos jį panaikinti bei Pareiškėjo 2018-01-23 prašymą grąžinti 8398,98 Eur permoką perduoti centriniam mokesčių administratoriui nagrinėti iš naujo.

Pareiškėjas, remdamasis MAĮ 36 str. 3 dalies, 87 str. 1 dalies ir Taisyklių 53, 17 ir 62 punkto nuostatomis, prašo grąžinti jo į valstybės biudžetą nepagrįstai sumokėtas 8398,98 Eur sumas arba jas užskaityti GPM už 2016 metus nepriemokai padengti bei sumokėti palūkanas už ne laiku įvykdytą Pareiškėjo prašymą.

Pareiškėjas nurodo, jog Šiaulių apylinkės teismo 2016-12-19 nutartimi baudžiamojoje byloje Nr. 1-5-914/2016 jis buvo atleistas nuo baudžiamosios atsakomybės, o Šiaulių AVMI civilinio ieškinio klausimas nebuvo nagrinėtas. Ši nutartis yra įsiteisėjusi ir įgijusi *res judicata* galią, todėl nėra jokio teisinio ar faktinio pagrindo atsisakyti grąžinti / įskaityti nepagrįstai sumokėtas sumas. Jokioje kitoje byloje Šiaulių AVMI Pareiškėjui nėra pareiškusi civilinio ieškinio.

Dėl Šiaulių AVMI motyvų apie tai, kad ji neturi informacijos apie baudžiamojoje byloje Nr. 06-1-03032 pareikšto civilinio ieškinio atmetimą, Pareiškėjas nurodė, jog mokesčių administratoriaus sprendimas yra priimtas vadovaujantis netinkamai pateikta arba nepateikta informacija, iš esmės apsiribojant formaliais pagrindais. Šiaulių AVMI pati dalyvavo baudžiamojoje byloje, todėl jai turėjo būti žinoma visa informacija apie baudžiamosios bylos baigtį Šiaulių apylinkės teismo 2016-12-19 nutartimi baudžiamojoje byloje Nr. 1-5-914/2016 ir šios nutarties įsiteisėjimą. Pasak Pareiškėjo, akivaizdu, jog nutraukus baudžiamąją bylą ir išsprendus klausimą iš esmės, Inspekcija neturi jokio pagrindo negrąžinti / neįskaityti prašomos grąžinti sumos.

Komisija, įvertinusi mokestinio ginčo byloje esančią medžiagą, konstatuoja, jog Pareiškėjo skundas tenkintinas, skundžiamas Inspekcijos sprendimas naikintinas, Pareiškėjo prašymas grąžinti 8398,98 Eur permoką perduotinas Inspekcijai nagrinėti iš naujo.

Ginčas tarp šalių vyksta dėl Inspekcijos sprendimo, kuriuo atsisakyta Pareiškėjui grąžinti baudžiamojoje byloje 2011-03-29–2012-03-21 laikotarpiu sumokėtas 8398,98 Eur įmokas (įmokos kodas 6930 – *FNTT apskaičiuotos sumos*), teisėtumo ir pagrįstumo, mokesčių administratoriui konstatavus, kad pagal MAĮ 87 str. 6 dalyje nustatytą tvarką nepateikti pareikalauti pateikti papildomi dokumentai, susiję su Valstybinės mokesčių inspekcijos neadministruojamo mokesčio, baudų, paskirtų pagal MAĮ ar kitus mokesčių įstatymus, ir kitų įmokų permokos susidarymu.

Remiantis Taisyklių 16 punktu, Prašymui grąžinti (įskaityti) mokesčio ir (arba) baudos už AN permoką (skirtumą) ar nepagrįstai išieškotas sumas išnagrinėti ir sprendimui priimti mokesčių mokėtojas turi pateikti papildomus dokumentus ar duomenis [...], pagrindžiančius

VMI administruojamų mokesčių ar baudų už AN permokos (skirtumo) susidarymą ir (arba) patvirtinančius VMI neadministruojamų mokesčių, baudų, paskirtų pagal MAĮ ar kitus mokesčių įstatymus, ir kitų įmokų sumokėjimą ar nepagrįstai išieškotas sumas [...].

Iš sprendimo papildomų motyvų (Šiaulių AVMI 20182017-08-21 raštas Nr. (31.49) S-3944; 2018-01-30 raštas Nr. (17.17-40) RES-24864) matyti, jog Šiaulių AVMI baudžiamojoje byloje Nr. 1-5-914/2016 yra pareiškusi Pareiškėjui civilinį ieškinį dėl 141033 Lt (40845,98 Eur) žalos atlyginimo ir nėra priimtas sprendimas dėl civilinio ieškinio tenkinimo ar jo atmetimo. Nepriklausomai nuo to, kad Pareiškėjas šioje baudžiamojoje byloje Šiaulių apylinkės teismo 2016-12-19 nutartimi buvo atleistas nuo baudžiamosios atsakomybės, suėjus senaties terminui, ši nutartis nepatvirtina, kad įmokos baudžiamojoje byloje buvo sumokėtos nepagrįstai. Taigi, Inspekcijos atsisakymas grąžinti sumokėtas įmokas yra grindžiamas iš esmės tuo, kad Pareiškėjas nepateikė įrodymų (dokumentų, duomenų), leidžiančių teigti, jog ginčo įmokos į valstybės biudžetą buvo sumokėtos nepagrįstai. Pasak Šiaulių AVMI, ginčo įmokų (8398,98 Eur) baudžiamojoje byloje sumokėjimo pagrindumas (nepagrįstumas) bus žinomas tik Šiaulių apylinkės teismui priėmus galutinį sprendimą dėl minėto civilinio ieškinio baudžiamojoje byloje.

Inspekcija po skundo nagrinėjimo Komisijos posėdyje pateikė papildomus dokumentus, patvirtinančius, jog baudžiamojoje byloje Pareiškėjui yra pareikštas civilinis ieškinys 141033 Lt (40845,98 Eur) sumai, taip pat, jog baudžiamoji byla nėra pasibaigusi, t. y. tęsiasi jos nagrinėjimas. Šiai aplinkybei patvirtinti Inspekcija pateikė papildomus įrodymus: teismo šaukimą baudžiamojoje byloje Nr. 1-5-914/2016 atvykti į 2017-08-29 posėdį; Šiaulių apylinkės teismo 2018-03-29 teisiamojo posėdžio protokolą (baudžiamoji byla Nr. 1-12-914/2018) ir kt.

Pareiškėjas savo ruožtu akcentuoja tai, kad dėl suėjusio baudžiamosios atsakomybės senaties termino, jis minėtoje baudžiamojoje byloje yra atleistas nuo baudžiamosios atsakomybės, todėl Šiaulių AVMI civilinio ieškinio Pareiškėjui klausimas nebuvo nagrinėtas, o jokioje kitoje byloje Šiaulių AVMI Pareiškėjui nėra pareiškusi civilinio ieškinio. Pasak Pareiškėjo, Inspekcija sprendimą priėmė apsiribodama formaliais pagrindais.

Mokesčių permokų grąžinimo klausimus reglamentuoja MAĮ bei su jo įgyvendinimu susiję kiti teisės aktai. Pagal MAĮ 87 str. 1 dalį mokesčių mokėtojo permokėtos mokesčių sumos centrinio mokesčių administratoriaus nustatyta tvarka yra įskaitomos mokesčių mokėtojo mokesčiai nepriemokai padengti. To paties straipsnio 5 ir 6 dalyse nustatyta, kad „mokesčių mokėtojo permokėtos mokesčių sumos, kurios lieka permokos sumas įskaičius mokesčiai nepriemokai padengti, grąžinamos mokesčių mokėtojo prašymu. <...> Mokesčių administratorius turi teisę patikrinti mokesčių mokėtojo prašymo grąžinti mokesčio permoką pagrindumą šio įstatymo nustatyta tvarka ir terminais. Jei mokesčių administratorius nustato, kad prašymo grąžinti mokesčio permoką pagrindumui 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.

Taigi, remiantis aptartu teisiniu reglamentavimu, viena vertus, mokesčio permoka (skirtumas) mokesčių mokėtojui grąžintina tuo atveju, jeigu mokesčių mokėtojas pagrindžia, kad mokesčio permoka (skirtumas) yra realiai susidariusi ir mokesčių mokėtojas neturi nepriemokų, kurioms padengti ši permoka pirmiausia ir turi būti panaudota. Kita vertus, MAĮ 87 str. 6 dalyje mokesčių administratoriui suteikta teisė patikrinti mokesčių mokėtojo prašymo grąžinti mokesčio permoką pagrindumą, kai prašymo grąžinti mokesčio permoką pagrindumui patikrinti būtini papildomi dokumentai.

Mokesčių administratorius, veikdamas kaip viešojo administravimo subjektas, privalo vadovautis Viešojo administravimo įstatyme (toliau – VAĮ) įtvirtintais principais, *inter alia* įstatymų viršenybės ir objektyvumo principais, lemiančiais viešojo administravimo subjekto pareigą priimant sprendimus veikti pagal teisės aktuose jiems nustatytas teises ir pareigas bei savo sprendimą pagrįsti tokiu būdu, jog nekiltų abejonių dėl šio sprendimo rezultato.

Pabrėžtina, kad ir LVAT praktikoje yra laikomasi pozicijos, jog VAĮ 8 straipsnio (individualaus administracinio akto bendrieji reikalavimai) nuostatos 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; 2016-01-12 nutartis adm. byloje Nr. eA-1321-575/2016). Sprendimo priėmimo faktinis pagrindas ir individuali argumentacija turi būti žinomi ne tik viešojo administravimo subjektui, priimančiam sprendimą, bet ir asmeniui, kurio atžvilgiu jis priimamas, kad iš jo būtų galima suprasti visuomeninių santykių esmę, subjektus, dalyvaujančius šiuose santykiuose, būtų aiškus tų visuomeninių santykių teisinis kvalifikavimas (LVAT 2013-09-09 nutartis adm. byloje Nr. A-575-1517/2013, 2016-01-12 nutartis adm. byloje Nr. eA-1321-575/2016).

Komisija, vertindama Inspekcijos argumentus, kuriais yra grindžiamas atsisakymas gražinti ginčo permoką, atkreipia dėmesį į šias aplinkybes: pirma, didžioji dalis prašomos gražinti permokos (6930 kodu sumokėtų įmokų), t. y. 20000 Lt iš prašomos gražinti 8398,98 Eur (29000 Lt) sumos, nėra pareikšto civilinio ieškinio dalykas. Byloje nustatyta, jog baudžiamojoje byloje FNTT apskaičiuota Pareiškėjo individualios įmonės „S1“ žala valstybės biudžetui ir atitinkamai pradinis civilinis ieškinys baudžiamojoje byloje sudarė 161033 Lt, tačiau Pareiškėjas 2011-03-29 iš dalies padarytą žalą atlygino, pervesdamas į Inspekcijos sąskaitą 6930 kodu 20000 Lt. Atitinkamai šia suma Inspekcija baudžiamojoje byloje patikslino civilinį ieškinį, jį sumažindama iki sprendime nurodytos 141033 Lt (40845,98 Eur) sumos (FNTT 2011-09-20 raštas Nr. 25-4/28-2790 dėl 2011-04-04 civilinio ieškinio byloje Nr. 06-1-03032-06 patikslinimo; Šiaulių AVMI 2011-10-03 patikslintas ieškinys dėl žalos valstybės biudžetui atlyginimo baudžiamojoje byloje Nr. 06-1-03032-06). Taigi, bet kokių atveju, baudžiamojoje byloje, sprendžiant civilinio ieškinio pagrįstumo klausimą, nebūtų pasisakyta dėl minėtos 20000 Lt sumokėtų įmokų sumos, kuri nėra civilinio ieškinio dalyku. Todėl nėra pagrindo teigti, kad ginčo įmokų (8398,98 Eur) baudžiamojoje byloje sumokėjimo pagrįstumas (nepagrįstumas) bus žinomas tik Šiaulių apylinkės teismui priėmus galutinį sprendimą dėl minėto civilinio ieškinio baudžiamojoje byloje. Dėl nurodytų priežasčių, iš skundžiamo sprendimo nėra aiškūs Inspekcijos motyvai, ar ši suma (20000 Lt, dėl kurios nėra reiškiamas civilinis ieškinys) apskritai yra pripažįstama kaip mokesčio permoka, o jeigu taip – kodėl atsisakoma ją gražinti.

Antra, vertinant Inspekcijos sprendimą tuo aspektu, jog, nepriklausomai nuo to, kad Pareiškėjas baudžiamojoje byloje Šiaulių apylinkės teismo 2016-12-19 nutartimi buvo atleistas nuo baudžiamosios atsakomybės, suėjus senaties terminui, šioje byloje nėra priimtas galutinis sprendimas dėl civilinio ieškinio tenkinimo ar jo atmetimo, Komisija nurodo, jog, remiantis Lietuvos Aukščiausiojo Teismo (toliau – LAT) praktika, Baudžiamojo proceso kodekso 3 str. 1 d. 2 punkte nurodytas reikalavimas nutraukti pradėtą baudžiamąjį procesą, jeigu suėjo baudžiamosios atsakomybės senaties terminai, iš esmės reiškia ir reikalavimą nutraukti byloje pareikšto civilinio ieškinio nagrinėjimą. Kadangi civilinis ieškinys baudžiamojoje byloje yra baudžiamojo proceso teisinių santykių dalis, todėl, šiems santykiams nutrūkus, tampa negalimas ir civilinio ieškinio išsprendimas (jo tenkinimas ar atmetimas). Tad teismų praktikoje vadovaujamosi nuostata, kad, *nutraukus baudžiamąją bylą, civilinis ieškinys baudžiamojoje byloje privalo būti paliktas nenagrinėtas*, tačiau gali būti reiškiamas civilinio proceso tvarka (2008-10-07 nutartis baudžiamojoje byloje Nr. 2K-327/2008). Kaip nurodė savo skunde Pareiškėjas, baudžiamojoje byloje, priimant sprendimą Pareiškėjo atžvilgiu nutraukti baudžiamąją bylą, Šiaulių AVMI civilinio ieškinio Pareiškėjui klausimas nebuvo nagrinėtas, o jokiaje kitoje byloje Šiaulių AVMI Pareiškėjui nėra pareiškusi civilinio ieškinio.

Trečia, susipažinus su Inspekcijos Komisijai papildomai pateiktais dokumentais dėl tęsiamos baudžiamosios bylos nagrinėjimo, matyti, kad baudžiamojoje byloje, kurioje Šiaulių AVMI yra pareiškusi civilinį ieškinį, nagrinėjimas vyksta ne Pareiškėjo, o V. Č., t. y. vienintelio likusio asmens, kuriam baudžiamoji byla nebuvo nutraukta dėl senaties, atžvilgiu. Inspekcija savo sprendime nepasisakė, todėl nei Pareiškėjui, nei Komisijai nėra aišku, kaip V. Č. atžvilgiu tęsiamas baudžiamosios bylos nagrinėjimas yra susijęs su Pareiškėju, kurio atžvilgiu baudžiamoji byla buvo nutraukta, ir kokią įtaką tai turi, vertinant Pareiškėjo sumokėtų įmokų pagrįstumą / nepagrįstumą.

Komisija, apibendrinama išdėstytus argumentus, konstatuoja, kad: iš Inspekcijos sprendimo turinio nėra galimybės spręsti, ar didžioji dalis, t. y. 20000 Lt Pareiškėjo prašomos grąžinti 8398,98 Eur (29000 Lt) sumos (6930 kodu sumokėtų įmokų), kuri nėra pareikšto civilinio ieškinio dalykas, apskritai yra pripažįstama kaip mokesčio permoka, o jeigu taip – kodėl atsisakoma ją grąžinti; Inspekcija, netenkindama Pareiškėjo prašymo grąžinti ginčo įmokas (8398,98 Eur), nurodė, jog baudžiamojoje byloje nėra priimtas sprendimas dėl civilinio ieškinio tenkinimo ar jo atmetimo, tačiau neatsižvelgė į LAT praktiką, kad, nutraukus baudžiamąją bylą, civilinis ieškinys baudžiamojoje byloje privalo būti paliktas nenagrinėtas, taip pat neargumentavo, kaip V. Č. atžvilgiu tęsiamas baudžiamosios bylos nagrinėjimas yra susijęs su Pareiškėju, kurio atžvilgiu baudžiamoji byla buvo nutraukta, ir kokią tai turi įtaką, vertinant Pareiškėjo sumokėtų įmokų pagrįstumą / nepagrįstumą.

Minėtos aplinkybės sudaro pakankamą pagrindą konstatuoti, jog Inspekcijos sprendimas neatitinka aukščiau išdėstytų VAI keliamų reikalavimų individualaus administracinio akto turiniui ir šios aplinkybės sudaro pagrindą Inspekcijos sprendimą panaikinti bei Pareiškėjos prašymą dėl mokesčio permokos (skirtumo) grąžinimo perduoti Inspekcijai nagrinėti iš naujo.

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:

Panaikinti Valstybinės mokesčių inspekcijos prie Finansų ministerijos 2018-02-07 sprendimą Nr. 331C-26447 ir perduoti Pareiškėjo 2018-01-23 prašymą (MAIS Nr. 1193378) grąžinti 8398,98 Eur permoką iš naujo nagrinėti Valstybinei mokesčių inspekcijai prie Finansų ministerijos.

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 Galiauskaitė

Komisijos nariai

Rasa Stravinskaitė

Andrius Venius

Vilma Vildžiūnaitė