



**MOKESTINIŲ GINČŲ KOMISIJA
PRIE LIETUVOS RESPUBLIKOS VYRIAUSYBĖS**

**SPRENDIMAS
DĖL BUAB „EULOS.EU“ SKUNDO**

2021 m. sausio 20 d. Nr. S-7 (7-198/2020)
Vilnius

Mokestinių ginčų komisija prie Lietuvos Respublikos Vyriausybės (toliau – Komisija), susidedanti iš komisijos pirmininko Evaldo Raistensio, narių Editos Galiauskaitės, Rasos Stravinskaitės (pranešėja), Vilmos Vildžiūnaitės, Andriaus Veniaus, išnagrinėjo bankrutuojančios uždarnosios akcinės bendrovės „EuLoS.eu“ (toliau – Pareiškėja) 2020-11-16 skundą dėl Valstybinės mokesčių inspekcijos prie Lietuvos Respublikos finansų ministerijos (toliau – Inspekcija) 2020-10-28 sprendimo Nr. 331-1036456 (toliau – Sprendimas) dalies. Pareiškėjos atstovas A.Ž. ir Inspekcijos atstovas M.Č. Komisijos 2020-12-08 posėdyje nuotoliniu būdu dalyvavo.

Komisija n u s t a t ė :

Pareiškėja 2020-11-16 skunde nurodo, jog Vilniaus apygardos teismas 2020-05-28 nutartimi civ. byloje Nr. eB2-3167-567/2020, kuri įsiteisėjo 2020-06-06 (toliau – Nutartis), iškelė jai bankroto bylą ir ji įgijo bankrutuojančios įmonės statusą. Paskirtas nemokumo administratorius (toliau – Administratorius), atlikdamas Lietuvos Respublikos juridinių asmenų nemokumo įstatymo (toliau – JANĮ) jam priskirtas funkcijas, 2020-09-16 per „Mano VMI“ sistemą pateikė Inspekcijai prašymą grąžinti 5 567,71 Eur gyventojų pajamų mokesčio (toliau – GPM) permoką, kuri susidarė iš 2019 m. atliktų mokėjimų: 2019-12-03 sumokėta 3,57 Eur, 2019-12-16 – 5 449,14 Eur ir 2019-12-20 – 115 Eur. 2020-09-18 Vilniaus apskrities valstybinė mokesčių inspekcija (toliau – Vilniaus AVMI), atsakydama į Administratoriaus pateiktą raštą, paprašė nurodyti permokos susidarymo priežastis, pateikti iki bankroto procedūrų pradžios 2020 m. metinę pelno mokesčio deklaraciją (forma PLN204). Administratorius 2020-10-01 raštu informavo Vilniaus AVMI, kad 2020 m. metinė pelno mokesčio deklaracija, sudaryta iki Pareiškėjos bankroto procedūrų pradžios, yra pateikta bei paaiškino GPM permokos susidarymo priežastis.

Vilniaus AVMI 2020-10-19 raštu paprašė iki 2020-10-23 pateikti buhalterinės apskaitos registrą, kuriame apskaityta GPM nuo gyventojų su darbo santykiais arba jų esmę atitinkančiais santykiais susijusių A klasės pajamų permoka (įmokos kodas 1311) 2019-12-31 datai ir bankrutuojančios įmonės statuso įregistravimo datai (2020-06-06). Administratorius 2020-10-19 pateikė Vilniaus AVMI prašomą informaciją. Administratorius 2020-10-29 per informacinę sistemą „Mano VMI“ gavo Sprendimą, kuriuo nuspręsta: negrąžinti Pareiškėjai 3 048 Eur GPM permokos sumos, grąžinti neįskaitytą 2 519,71 Eur GPM permokos dalį.

Pasak skundo, Inspekcijos sprendime nurodyti motyvai dėl 3 048 Eur GPM permokos negrąžinimo yra paremti netinkamu normų traktavimu ir aiškinimu, klaidingomis interpretacijomis, todėl ši Sprendimo dalis yra naikintina.

Pagal JANĮ 28 straipsnio 1 dalies 3 punktą nuo teismo nutarties iškelti nemokumo bylą įsiteisėjimo dienos iki teismo nutarties patvirtinti restruktūrizavimo planą arba nutraukti nemokumo bylą įsiteisėjimo dienos draudžiama įskaityti reikalavimus, išskyrus priešpriešinius vienaarūšius reikalavimus, kurie tenkina abi šias sąlygas: atsirado iki teismo nutarties iškelti nemokumo bylą įsiteisėjimo dienos ir toks įskaitymas galimas pagal mokesčių įstatymuose nustatytas mokesčio permokos (skirtumo) įskaitymo nuostatas. Pagal Lietuvos Respublikos pelno mokesčio (toliau – PM) įstatymo nuostatas metinė pelno mokesčio ir (arba) metinė fiksuoto pelno mokesčio deklaracija turi būti pateikiama ne vėliau kaip iki kito mokesčio laikotarpio šešto mėnesio 15 dienos (iki kitų metų birželio 15 dienos, jei mokesčio laikotarpis yra kalendoriniai metai), o pelno mokesčio ir (arba) fiksuoto pelno mokesčio, papildomas kredito įstaigų pelno mokesčio turi būti sumokėtas ne vėliau kaip metinės pelno mokesčio ir (arba) metinės fiksuoto pelno mokesčio deklaracijos pateikimo termino pabaigos dieną. Taigi, pasak skundo, Inspekcijos reikalavimas dėl Pareiškėjos PM nepriemokos (už 2019 m. mokesčio laikotarpį) negalėjo atsirasti anksčiau 2020-06-15.

Teismai ne kartą yra pabrėžę, kad priešpriešinių vienaarūšių reikalavimų įskaitymas yra galimas tik tuo atveju, jei priešpriešinės vienaarūšės piniginės prievolės yra atsiradusios iki bankroto bylos iškėlimo, todėl, pasak Pareiškėjos, svarbu nustatyti jos mokesčio permokos ir mokesčio prievolės atsiradimo momentą, t. y. ar šios piniginės prievolės yra atsiradusios iki bankroto bylos bendrovei iškėlimo (Lietuvos Aukščiausiojo Teismo (toliau – LAT) 2013-06-06 nutartis civ. byloje Nr. 3K-3-315/2013, 2013-10-16 nutartis civ. byloje Nr. 3K-3-498/2013, 2015-06-02 nutartis civ. byloje Nr. 3K-3-354-969/2016, Lietuvos vyriausiojo administracinio teismo (toliau – LVAT) 2016-12-20 sprendimas adm. byloje Nr. A-3457-575/2016 ir kt.).

Nagrinėjamu atveju GPM permoka susidarė 2019 m. gruodžio mėn. Pareiškėjai atlikus įmokas, o Inspekcijos reikalavimas dėl PM nepriemokos atsirado jau po Vilniaus apygardos teismo nutarties dėl nemokumo bylos iškėlimo įsiteisėjimo (Nutartis įsiteisėjo 2020-06-06, PM galutinis mokėjimo terminas – 2020-06-15). Taigi, pasak skundo, šiuo atveju Pareiškėjos GPM permoka ir Inspekcijos apskaitoma PM nepriemoka atsirado skirtingu metu, todėl Inspekcijos atliktas priešpriešinių reikalavimų atsiradimo momento sutapatinimas su 2019 m. laikotarpiu yra neteisingas ir prieštaraujantis specialiai normai, įtvirtintai JANĮ 28 straipsnio 1 dalies 3 punkte, pagal kurią būtent priešpriešiniai vienaarūšiai reikalavimai turi būti atsiradę iki teismo nutarties iškelti nemokumo bylą įsiteisėjimo dienos. Taigi, pasak Pareiškėjos, yra akivaizdu, kad Inspekcijos reikalavimas atsirado tik nuo to momento, kada suėjo terminas sumokėti PM, t. y. 2020-06-15, todėl vien šiuo pagrindu Sprendimo dalis dėl 3 048 Eur GPM permokos sumos negrąžinimo Pareiškėjai yra naikintina.

Skunde atkreiptas dėmesys ir į tai, kad Inspekcija atliko GPM (įmokos kodas 1311) permokos ir PM (įmokos kodas 1001) nepriemokos įskaitymą, laikydama šiuos reikalavimus vienaarūšiais. Administratoriaus vertinimu, tai nėra vienaarūšiai reikalavimai, nes jie yra visiškai skirtingos prigimties, mokami dėl skirtingų subjektų, todėl Inspekcija negalėjo atlikti GPM ir PM įskaitymo.

Atsižvelgiant į aukščiau išdėstytą, skunde prašoma panaikinti Inspekcijos Sprendimą dalyje dėl 3 048 Eur GPM permokos negrąžinimo ir priimti sprendimą grąžinti Pareiškėjai šią permoką.

Inspekcija, vadovaudamasi Lietuvos Respublikos mokesčių administravimo įstatymo (toliau – MAĮ) 87 ir 111 straipsniais, mokesčių įstatymais, Mokesčių mokėtojo permokos (skirtumo) ar nepagrįstai išieškotų sumų grąžinimo (įskaitymo) taisyklėmis, patvirtintomis Inspekcijos viršininko 2004-12-07 įsakymu Nr. VA-186 „Dėl mokesčių mokėtojo permokos (skirtumo) ar nepagrįstai išieškotų sumų grąžinimo (įskaitymo)“ (toliau – Taisyklės), ir išnagrinęjusi Pareiškėjos 2020-09-16 Prašymą grąžinti (įskaityti) mokesčio ir (arba) baudos už administracinį nusižengimą permoką (skirtumą) ar nepagrįstai išieškotas sumas Nr. (17.16-40) GES-490385, ginčijamu sprendimu nusprendė negrąžinti 3 048 GPM permokos, nes vadovaujantis JANĮ 28 straipsnio 1 dalies 1–3 punktų nuostatomis, mokesčių

mokėtojo permoka (skirtumas), susidariusi už laikotarpį iki nemokumo bylos iškėlimo (iki nutarties iškelti nemokumo bylą įsiteisėjimo dienos ar iki teismo nutarties patvirtinti restruktūrizavimo planą arba nutraukti nemokumo bylą įsiteisėjimo dienos), įskaityta priešpriešiniams vienuarūšiams reikalavimams, susidariusiems iki teismo nutarties iškelti nemokumo bylą įsiteisėjimo dienos, bei gražinti neįskaitytą prašomos gražinti sumos likutį – 2 519,71 Eur permoką.

Inspekcija sprendime nurodė papildomus jo priėmimo motyvus. Nagrinėjant Pareiškėjos prašymą gražinti GPM nuo gyventojų su darbo santykiais arba jų esmę atitinkančiais santykiais susijusių A klasės pajamų permoką nustatyta, kad mokesčių mokėtojo kortelėje (toliau – Kortelė) apskaitoma sumokėta, bet nepanaudota prievolėms padengti 5 567,71 Eur GPM permoka. Ji yra susidariusi 2019 metais: 3,57 Eur iš 2019-12-03 sumokėtos įmokos, 5 449,14 Eur iš 2019-12-16 sumokėtos įmokos ir 115 Eur iš 2019-12-20 įmokos. Taip pat nustatyta, kad Pareiškėja yra deklaravusi 4 859 Eur mokėtiną PM už 2019 m. Dalis šios prievolės (1 811 Eur) buvo automatiškai padengta iš Pareiškėjos įmokos kodu 1001 (Inspekcijos administruojami deklaruojami mokesčiai ir nuo 2015-07-01 paskirtos baudos už administracinius nusižengimus mokami vienu įmokos kodu) turėtos permokos. Likusi PM dalis nebuvo sumokėta, todėl Pareiškėjos Kortelėje yra apskaitoma 3 048 Eur PM nepriemoka už 2019 m. Inspekcija padarė išvadą, kad prašoma gražinti GPM permoka ir PM nepriemoka yra susidariusios už tą patį laikotarpį. Mokesčių permokos (skirtumo) gražinimo mokesčių mokėtojams tvarką patvirtinančių Taisyklių 48.9. punkte nurodyta, kad gražinamas likęs neįskaitytas mokesčio ir (arba) baudos už administracinius nusižengimus permokos (skirtumo) likutis. Nutartis dėl bankroto (nemokumo) bylos iškėlimo Pareiškėjai įsiteisėjo 2020-06-06. JANĮ 28 straipsnio 1 dalies 3 punkte nurodyta, kad nuo teismo nutarties iškelti nemokumo bylą įsiteisėjimo dienos nėra draudžiama įskaityti priešpriešinius vienuarūšius reikalavimus, kurie tenkina abi šias sąlygas: atsirado iki teismo nutarties iškelti nemokumo bylą įsiteisėjimo dienos ir toks įskaitymas galimas pagal mokesčių įstatymuose nustatytas mokesčio permokos (skirtumo) įskaitymo nuostatas. Teisę mokesčių mokėtojo permokėtas mokesčių sumas įskaityti mokesčių mokėtojo mokesčiai nepriemokai padengti mokesčių administratoriui suteikia MAĮ 87 straipsnio 1 dalies nuostatos. Taip pat Taisyklių 6 punkto nuostatoje nurodyta, kad mokesčių mokėtojo mokesčių permoka (skirtumas), susidariusi už laikotarpį iki nemokumo (bankroto) bylos iškėlimo, gali būti įskaityta šio mokesčių mokėtojo mokesčiai nepriemokai padengti Mokesčių mokėtojo sumokėtų sumų įskaitymo ir mokėjimo prievolių dydžių skirtumo pagal patikslintus mokėjimo prievolių dokumentus tvarkymo taisyklių, patvirtintų Inspekcijos viršininko 2004-12-20 įsakymu Nr. VA-193, nustatyta tvarka. Pareiškėjos prašoma gražinti GPM permoka ir apskaitoma PM nepriemoka yra susidariusios už laikotarpį iki nutarties iškelti bankroto (nemokumo) bylą įsiteisėjimo dienos, todėl, vadovaujantis JANĮ 28 straipsnio 1 dalies 3 punkto ir MAĮ 87 straipsnio 1 dalies bei Taisyklių 6 punkto nuostatomis, 3 048 Eur iš prašomos gražinti GPM permokos įskaityta PM nepriemokai padengti. Likusi neįskaityta 2 519,71 Eur GPM permokos dalis gražinama į Pareiškėjos prašyme nurodytą sąskaitą.

Komisija k o n s t a t u o j a :

Pareiškėjos skundas tenkintinas iš dalies, Inspekcijos Sprendimo dalis, kuria atsisakyta gražinti 3 048 Eur permoką, naikintina ir Pareiškėjos prašymas dalyje dėl 3 048 Eur permokos gražinimo perduotinas Inspekcijai nagrinėti iš naujo.

Iš bylos medžiagos matyti, kad ginčas tarp šalių vyksta dėl Inspekcijos atsisakymo gražinti 3 048 Eur permoką, nes mokesčių administratorius, įvertinęs aplinkybes, jog GPM permoka susidarė už 2019 m. ir Pareiškėjos apskaitos kortelėje buvo apskaityta už 2019 m. deklaruota PM nepriemoka (tai yra mokesčio permoka ir nepriemoka susidarė už tą patį mokesčių laikotarpį), prašomą gražinti mokesčio permoką įskaitė Pareiškėjos apskaitos kortelėje apskaitomai PM nepriemokai už 2019 metus padengti.

Pareiškėja nesutinka su Inspekcijos pozicija, teigdama, jog Inspekcija netinkamai taikė JANĮ nuostatas, reglamentuojančias galimus atlikti įskaitymo veiksmus. Pasak Pareiškėjos, PM nepriemoka atsirado po nutarties iškelti nemokumo bylą įsiteisėjimo, todėl jai padengti negalėjo būti įskaityta GPM permoka, atsiradusi iki nutarties iškelti nemokumo bylą iškelimo. Be to, Pareiškėja laikosi pozicijos, jog įskaityti reikalavimai nėra vienaarūšiai, nes GPM ir PM mokami skirtingais įmokų kodais, skirtingi jų mokėjimo pagrindai, todėl ir dėl šių priežasčių atliktas įskaitymas yra nepagrįstas.

MAĮ 87 straipsnio nuostatos numato bendruosius mokesčio permokos (skirtumo) įskaitymo principus ir taisykles, tuo tarpu specialias priešpriešinių reikalavimų įskaitymo taisykles mokesčių mokėtojams, kuriems yra iškeltos nemokumo (bankroto bylos), nustato Lietuvos Respublikos įmonių bankroto įstatymas (toliau – ĮBĮ) ir JANĮ. Kaip jau ne kartą išaiškinta tiek LAT (pavyzdžiui, LAT 2015-06-02 nutartis civ. byloje Nr. 3K-3-354-969/2015), tiek LVAT (pavyzdžiui, 2018-03-28 nutartis adm. byloje Nr. A-687-575/2018) praktikoje, pasisakant dėl IBĮ 10 straipsnio 7 dalies 3 punkto nuostatų, pagal minėtas nuostatas nedraudžiamas tik priešpriešinių reikalavimų, atsiradusių iki bankroto bylos iškelimo, įskaitymas. JANĮ 28 straipsnio 1 dalies 3 punkte nurodyta, kad nuo teismo nutarties iškelti nemokumo bylą įsiteisėjimo dienos nėra draudžiama įskaityti priešpriešinius vienaarūšius reikalavimus, kurie tenkina abi šias sąlygas: atsirado iki teismo nutarties iškelti nemokumo bylą įsiteisėjimo dienos ir toks įskaitymas galimas pagal mokesčių įstatymuose nustatytas mokesčio permokos (skirtumo) įskaitymo nuostatas.

Pasisakant dėl Pareiškėjos pozicijos, kad įskaitymas atliktas nepagrįstai, nes, įskaityti reikalavimai negali būti laikomi vienaarūšiais, pažymėtina, kad vienaarūšiai reikalavimai pagal IBĮ ir JANĮ yra aiškinami analogiškai LAT pozicijai. LAT 2002-05-08 civ. byloje Nr. 3K-3-699/2002 yra pažymėjęs, kad „<...sąvoka „vienaarūšiai reikalavimai“ yra taikytina ne prievolės rūšiai, o prievolės objektui, tai yra abiejų prievolių dalykas turi būti toks pats. Todėl negalima įskaityti tokių prievolių, kai vienos šalies prievolės dalykas yra pareiga, pavyzdžiui, sumokėti pinigų, o kitos šalies – suteikti paslaugas“ (LVAT 2014-03-25 nutartis adm. byloje Nr. A-556-922/2014). Todėl, Komisijos nuomone, ginčo situacijoje, atsižvelgiant į tai, jog susiformavę priešpriešiniai reikalavimai yra piniginiai, aplinkybės, jog GPM ir PM yra skirtingos prigimties, mokami skirtingais kodais ir dėl skirtingų subjektų, nesudaro pagrindo šių mokesčių permokos ir nepriemokos nepripažinti vienaarūšiais reikalavimais ir nedraudžia, nustačius imperatyvias JANĮ numatytas įskaitymo sąlygas, atliktų jų įskaitymą.

Tačiau įvertinus ginčo situaciją ir kitus Pareiškėjos skundo motyvus, Komisija neturi pagrindo pripažinti, kad atlikto įskaitymo metu egzistavo JANĮ nustatytos sąlygos įskaitymui atlikti. Tarp šalių nėra ginčo dėl to, kad GPM permoka yra atsiradusi iki nutarties iškelti nemokumo bylą įsiteisėjimo 2020-06-06, nes Pareiškėja GPM įmoka, neturėdama jų mokėjimo pagrindo, sumokėjo 2019 m. gruodžio mėn. Tačiau, Komisijos nuomone, Inspekcija nepagrįstai pripažino, kad PM nepriemoka atsirado laikotarpiu iki nutarties iškelti Pareiškėjai nemokumo bylą įsiteisėjimo 2020-06-06, tai siedama su mokesčiniu laikotarpiu (2019 m.), už kurį ši nepriemoka susidarė. MAĮ 2 straipsnio 11 dalyje nustatyta, jog mokesčio nepriemoka – mokesčių mokėtojo mokesčio įstatymo ar jo pagrindu priimto įstatymo lydimojo teisės akto nustatyta tvarka laiku nesumokėta mokesčio suma. Atsižvelgiant į tai, deklaruota ar apskaičiuota konkretaus mokesčio suma nepriemoka laikoma tuomet, kai ji nėra sumokama per mokesčio įstatyme ar lydimaajame teisės akte nustatytą terminą. PMĮ 51 straipsnio 2 dalyje nustatyta, kad metinė pelno mokesčio ir (arba) metinė fiksuoto pelno mokesčio deklaracijos pateikiamos pasibaigus mokesčiniam laikotarpiui iki kito mokesčio laikotarpio šešto mėnesio penkioliktos dienos, o 52 straipsnio 1 dalyje nustatyta, kad pelno mokesčio ir (arba) fiksuoto pelno mokesčio deklaracijas, pelno mokesčio ir (arba) fiksuoto pelno mokesčio turi būti sumokėti ne vėliau kaip iki kito mokesčio laikotarpio šešto mėnesio penkioliktos dienos. Taigi, įvertinus aptartas teisės normas, Pareiškėjos PM nepriemoka už 2019 m. atsirado tik jos nesumokėjus iki PM įstatyme nustatyto termino – 2020-06-15, tai yra laikotarpiu po

nutarties Pareiškėjai iškelti nemokumo bylą įsiteisėjimo 2020-06-06. Todėl Inspekcijos pozicija, jog tiek mokesčio permoka, tiek mokesčio nepriemoka atsirado vienu metu, tai yra iki nemokumo bylos iškėlimo ir nutarties įsiteisėjimo, siejant PM nepriemokos atsiradimą su laikotarpiu, už kurį ji apskaičiuota, pripažintina nepagrįsta. Atsižvelgiant į tai, konstatuotina, kad Inspekcija įskaitymą atliko nepagrįstai ir Inspekcijos sprendimo dalis, kuriuo Pareiškėjai negrąžinta 3 048 Eur permoka, nes ji įskaityta nepriemokai padengti, naikintina ir Pareiškėjos prašymas dėl permokos grąžinimo šioje dalyje perduotinas Inspekcijai nagrinėti iš naujo.

Mokestinių ginčų komisija prie Lietuvos Respublikos Vyriausybės, vadovaudamasi Mokesčių administravimo įstatymo 155 straipsnio 4 dalies 5 punktu, n u s p r e n d ž i a :

Panaikinti Valstybinės mokesčių inspekcijos prie Finansų ministerijos 2020-10-28 sprendimo Nr. 331-1036456 dalį, kuria atsisakyta grąžinti 3 048 Eur permoką ir perduoti Pareiškėjos 2020-09-16 prašymą Nr. (17.16-40) GES-490385 dalyje dėl 3 048 Eur permokos grąžinimo iš naujo nagrinėti Valstybinei mokesčių inspekcijai prie Finansų ministerijos.

Pagal Mokesčių administravimo įstatymo 159 straipsnio 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 straipsnio 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 pirmininkas	Evaldas Raistenskis
Komisijos narė	Edita Galiauskaitė
Komisijos narė	Rasa Stravinskaitė
Komisijos narys	Andrius Venius
Komisijos narė	Vilma Vildžiūnaitė