



**MOKESTINIŲ GINČŲ KOMISIJA
PRIE LIETUVOS RESPUBLIKOS VYRIAUSYBĖS**

**SPRENDIMAS
DĖL R. O. SKUNDO**

2020 m. spalio 20 d. Nr. S-189 (7-171/2020)
Vilnius

Mokestinių ginčų komisija prie Lietuvos Respublikos Vyriausybės (toliau – Komisija), susidedanti iš komisijos narės, pavaduojančios komisijos pirmininką Rasos Stravinskaitės (pranešėja), narių Evaldo Raistensko, Andriaus Veniaus, Vilmos Vildžiūnaitės, išnagrinėjo R. O. (toliau – Pareiškėja) 2020-09-01 skundą dėl Valstybinės mokesčių inspekcijos prie Lietuvos Respublikos finansų ministerijos (toliau – Inspekcija) 2020-08-27 sprendimo gražinti (įskaityti) permoką (skirtumą) ar nepagrįstai išieškotas sumas Nr. 331-982114 (toliau – Sprendimas). Pareiškėjos atstovas advokatas H. V., Inspekcijos atstovai I. B., A. U. 2020-09-22 Komisijos posėdyje nuotoliniu būdu dalyvavo.

Komisija n u s t a t ė :

Pareiškėja nurodo teikianti 2020-09-01 skundą dėl Inspekcijos 2020-08-27 sprendimo Nr. 331-982114 dalies, kuria buvo įskaityta 13 041,42 Eur permokos suma, panaikinimo.

Pareiškėjos nuomone, Inspekcija neteisėtai ir nepagrįstai įskaitė dalį Pareiškėjos turimos mokestinės permokos gyventojų pajamų mokesčio (toliau – GPM) delspinigiams padengti. Pareiškėja dar 2020-02-14 pateikė Inspekcijai prašymą netaikyti priverstinio vykdymo procedūrų ir neišieškoti iš Pareiškėjos mokestinių delspinigių, nes dėl mokestinių delspinigių sumos vyksta mokestinis ginčas, mokestinė prievolė yra ginčijama.

Vadovaujantis Lietuvos Respublikos mokesčių administravimo įstatymo (toliau – MAĮ) 100 straipsnio 1 dalies nuostatomis, mokesčių mokėtojas negali būti atleistas nuo mokestinių delspinigių sumos, jeigu ji yra priverstinai išieškota / įskaityta. Atsižvelgiant į tai, Pareiškėja pateikė skundą dėl įskaitytos delspinigių dalies (mokestinių delspinigių suma yra ginčijama), taip pat pateikė prašymą stabdyti delspinigių dalies priverstinio išieškojimo / vykdymo procedūras. Skunde pažymima, kad Inspekcija raštu yra informavusi Pareiškėją, kad neinicijuos ginčijamos GPM delspinigių išieškojimo procedūrų. Dėl šios priežasties Inspekcija neturėjo teisės (negalėjo) remtis Mokesčių mokėtojo permokos (skirtumo) ar nepagrįstai išieškotų sumų gražinimo (įskaitymo) taisyklių, patvirtintų Inspekcijos viršininko 2004-12-07 įsakymu Nr. VA-186 „Dėl mokesčių mokėtojo permokos (skirtumo) ar nepagrįstai išieškotų sumų gražinimo (įskaitymo)“ (toliau – Taisyklės), 9 punkto nuostatomis ir be atskiro Pareiškėjos prašymo atlikti ginčijamos mokestinės prievolės (delspinigių) priverstinio įskaitymo.

Pareiškėjos nuomone, be atskiro Pareiškėjos prašymo atliktas ginčijamos mokestinės prievolės (delspinigių) priverstinis įskaitymas, kai Inspekcija atskiru sprendimu yra informavusi Pareiškėją, kad ginčijamos delspinigių dalies priverstinio išieškojimo / vykdymo procedūros yra sustabdytos, prieštarauja gero mokesčių administravimo, teisingumo, protingumo ir sąžiningumo teisiniams principams, nepagrįstai riboja Pareiškėjos teisę į teisminę gynybą, nes Pareiškėjos inicijuotą mokestinį ginčą dėl mokestinių delspinigių daro niekiniu.

Atsižvelgdama į tai, kas išdėstyta, Pareiškėja prašo panaikinti Inspekcijos 2020-08-27 sprendimo Nr. 331-982114 dalį, kuria buvo įskaityta 13 041,42 Eur permokos suma.

Inspekcija, vadovaudamasi MAĮ 87 ir 111 straipsniais, mokesčių įstatymais, Taisyklėmis, ir išnagrinėjusi Pareiškėjos 2020-08-12 prašymą grąžinti (įskaityti) mokesčio ir (arba) baudos už administracinį nusižengimą permoką (skirtumą) ar nepagrįstai išieškotas sumas Nr. (17.16-40) GES-425420, Sprendimu nusprendė įskaityti 13 041,42 Eur permoką GPM delspinigių nepriemokai padengti bei grąžinti neįskaitytą prašomos grąžinti sumos likutį – 112 573,35 Eur.

Inspekcija sprendime nurodė papildomus jo priėmimo motyvus. Vadovaujantis Taisyklių 9.1.1 punkto nuostatomis, iš permokos įskaityti 8 072,16 Eur už 2015 m. ir 4 969,26 Eur už 2016 m. GPM delspinigiams 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.

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

Pareiškėjos skundas tenkintinas, skundžiama Sprendimo dalis naikintina ir Pareiškėjos prašymas grąžinti 13 041,42 Eur permoką perduotinas Inspekcijai nagrinėti iš naujo.

Mokestinis ginčas šioje byloje yra kilęs dėl mokesčių administratoriaus Sprendimo dalies, kuria atsisakyta grąžinti Pareiškėjai 13 041,42 Eur GPM permoką, nes ši permoka buvo įskaityta ginčijamų GPM delspinigių nepriemokai padengti, pagrįstumo ir teisėtumo.

Ginčo byloje nustatyta, kad Pareiškėja pateikė Inspekcijai 2020-08-12 prašymą grąžinti iš viso 125 614,77 Eur GPM permoką. Inspekcija Sprendimu nusprendė įskaityti 13 041,42 Eur permoką GPM delspinigių nepriemokai padengti bei grąžinti neįskaitytą prašomos grąžinti sumos likutį – 112 573,36 Eur. Priimdama ginčijamą Sprendimo dalį, Inspekcija vadovavosi Taisyklių 9.1.1 punkto nuostatomis, kurios numato, kad be atskiro mokesčių mokėtojo prašymo mokesčio ir (arba) baudos už administracinius nusižengimus permoka (skirtumas) įskaitoma Inspekcijos administruojamų mokesčių mokestinėms nepriemokoms ir baudų už administracinį nusižengimą nepriemokoms padengti Įskaitymo taisyklių (Inspekcijos viršininko 2004-12-20 įsakymu Nr. VA-193 patvirtintų Mokesčių mokėtojo sumokėtų sumų įskaitymo ir mokėjimo prievolių dydžių skirtumo pagal patikslintus mokėjimo prievolių dokumentus tvarkymo taisyklių – sprendimo pastaba) nustatyta tvarka. Tačiau abi mokestinio ginčo šalys sutinka, jog dėl ginčijama Sprendimo dalimi įskaitytų 13 041,42 Eur GPM delspinigių sumos, o būtent dėl Inspekcijos 2020-01-27 sprendimo Nr. (21.222) 500-58 dalies, kuria Pareiškėja buvo neatleista nuo 13 041,42 Eur GPM delspinigių, vyksta mokestinis ginčas ir ginčas Sprendimo priėmimo dieną dar nėra pasibaigęs.

MAĮ 110 straipsnio 1 dalyje nustatyta, kad, jeigu dėl atskiro mokesčio to mokesčio įstatymas nenustato kitaip, *skundo, kilus mokestiniam ginčui, padavimas stabdo ginčijamų mokesčių, baudų ir delspinigių priverstinį išieškojimą, taip pat mokesčių mokėtojo turimos mokesčio permokos (skirtumo) įskaitymą minėtosioms sumoms padengti (išskyrus atvejus, kai įskaitoma mokesčių mokėtojo prašymu)*, tačiau nėra kliūtis taikyti mokestinės prievolės užtikrinimo priemones, nurodytas šio įstatymo 95 straipsnyje, arba pagrindas jas naikinti. Mokestinių ginčų sąvoka pateikta MAĮ 2 straipsnio 22 dalyje – tai 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 grąžinti (įskaityti) mokesčio permoką (skirtumą). Pagal MAĮ 145 straipsnio 2 dalį šiame įstatyme numatyta mokestinių ginčų nagrinėjimo procedūra taip pat taikoma nagrinėti mokesčių mokėtojo skundams dėl mokesčių administratoriaus sprendimo neatleisti nuo baudų bei (arba) delspinigių mokėjimo ir mokesčių administratoriaus atlikto mokesčių mokėtojo turimos mokesčio permokos įskaitymo.

Atsižvelgiant į pacituotą teisinį reglamentavimą, yra akivaizdu, jog neatsižvelgiant į tai, kad ginčai dėl mokesčių administratoriaus sprendimo neatleisti nuo baudų bei (arba) delspinigių MAĮ 2 straipsnio 22 dalyje nėra įvardinti kaip mokestiniai, tačiau ir vykstant tokio pobūdžio ginčams

mokesčių administratoriaus teisė atlikti mokesčių mokėtojo turimos mokesčio permokos (skirtumo) įskaitymą ginčijamoms sumoms padengti (išskyrus atvejus, kai įskaitoma mokesčių mokėtojo prašymu) yra apribota, t. y. vykstant mokestiniam ginčui įskaitymas negali būti atliekamas. Juolab, kad pagal MAĮ 100 straipsnio 1 dalies nuostatas mokesčių mokėtojas gali būti atleidžiamas nuo skaičiuojamų (apskaičiuotų), bet nesumokėtų (neišieškotų) delspinigių ar jų dalies. Vadinasi, atlikus ginčijamų delspinigių įskaitymą, mokesčių mokėtojas nebetektų galimybės pasinaudoti MAĮ įtvirtinta teise būti atleistam nuo ginčijamų delspinigių.

Pažymėtina, jog ginčo byloje yra pateiktas Pareiškėjos 2020-02-14 prašymas Inspekcijai, vadovaujantis MAĮ 110 straipsnio 3 dalimi (mokesčių administratorius, vadovaudamasis protingumo ar ekonominio tikslingumo kriterijais, turi teisę savo iniciatyva nepradėti arba stabdyti mokestinės nepriemokos priverstinio išieškojimo procedūras), sustabdyti (arba) nepradėti Pareiškėjos ginčijamo Inspekcijos 2020-01-27 sprendimo Nr. (21.222) 500-58 pagrindu mokėtinos delspinigių sumos priverstinio išieškojimo procedūros.

Neatsižvelgiant į aukščiau aptartą teisinį reglamentavimą bei į ginče nustatytas aplinkybes (Inspekcija buvo gavusi ką tik paminėtą Pareiškėjos prašymą; Inspekcijai yra žinoma, kad ginčas dėl jos sprendimo, kuriuo mokesčių mokėtoja buvo neatleista nuo dalies delspinigių mokėjimo, yra tęsiamas, nes šiame mokestiniame ginče atsakovu yra pati Inspekcija), Inspekcija ginčijama Sprendimo dalimi atliko 13 041,42 Eur permokos įskaitymą ginčijamų GPM delspinigių nepriemokai padengti. Todėl ginčijama Sprendimo dalis naikintina kaip neteisėta ir nepagrįsta.

Iš ginče Inspekcijos 2020-09-21 pateiktos papildomos medžiagos Komisija sprendžia, jog aplinkybę, kad permokos įskaitymo veiksmus Inspekcija atliko pažeisdama aukščiau aptartas MAĮ nuostatas, pripažino ir pati Inspekcija „atstatydama“ įskaitytus delspinigius, tačiau ginčijamos Sprendimo dalies nepanaikindama. Inspekcijos atstovai skundo nagrinėjimo Komisijos posėdyje metu tvirtino, jog permokos įskaitymas ginčijamai GPM delspinigių sumai padengti nebuvo atliktas ir šį savo tvirtinimą grindė iki Komisijos posėdžio pateiktais Mokesčių apskaitos informacinės sistemos (toliau – MAIS) dokumentais: mokesčių mokėtojos Pareiškėjos 2020-09-21 balansu, iš kurio matyti, jog mokesčių mokėtoja turi 13 007,64 Eur GPM delspinigių mokestinę prievolę, mokesčių mokėtojos prievolių ataskaita, iš kurios matyti, už kuriuos mokestinius laikotarpius buvo apskaičiuoti ginčijami delspinigiai bei įplaukų ataskaita, iš kurios matyti mokesčių mokėtojos nesugretintos permokos suma – 13 041,42 Eur. Inspekcijos atstovas 2020-09-28 Komisijai papildomai pateiktame paaiškinime nurodė, jog pagal Komisijai pateiktą mokesčių mokėtojos balansą matyti, jog mokėtojos prašomos grąžinti permokos yra nesugretintose sumose, t. y. yra neišskaitytos. Mokesčių mokėtoja turi GPM delspinigių nepriemoką, dėl kurios vyksta mokestinis ginčas ir dėl to MAIS yra atliktas stabdymas, dėl kurio permoka nebuvo sugretinta (įskaityta) su turima nepriemoka, tačiau ji yra rezervuota įskaitymui. Pasibaigus mokestiniam ginčui ir „atstabdžius“ ginčijamą sumą, minėta permoka susidengs su turima nepriemoka. Inspekcijos atstovas, be kita ko, nurodė teisinį sprendimo negrąžinti GPM permokos pagrindą: MAĮ 87 straipsnio 1 dalies, Taisyklių 9.1.1 punkto nuostatas, Inspekcijos viršininko 2005-09-16 įsakymu Nr. VA-67 patvirtintų Mokesčių mokėtojų skolingumo nustatymo taisyklių 7 punktą, klasifikatoriaus 2.1.5 papunktį, pagal kuriuos ginče aptariamas mokesčių mokėtojas laikomas skolingu biudžetui (ginčijamos sumos yra sustabdytos, tačiau vertintinos kaip nepriemokos), Inspekcijos viršininko 2004-12-20 įsakymu Nr. VA-193 patvirtintas Mokesčių mokėtojo sumokėtų sumų įskaitymo ir mokėjimo prievolių dydžių skirtumo pagal patikslintus mokėjimo prievolių dokumentus tvarkymo taisyklės, pagal kurių nuostatas buvo įvertintos turima permoka ir nepriemoka (atliktas palyginimas (sugretinimas) ir nepriemokos dydį viršijusi permoka grąžinta mokesčių mokėtojai, kita dalis sustabdytos nepriemokos pasibaigus su mokesčiais susijusiems ginčams bus įskaityta / arba grąžinta mokėtojai pagal Taisykles.

Pažymėtina, jog Inspekcijos atstovo minimų Mokesčių mokėtojo sumokėtų sumų įskaitymo ir mokėjimo prievolių dydžių skirtumo pagal patikslintus mokėjimo prievolių dokumentus tvarkymo taisyklių 3.17 punkte palyginimas (sugretinimas) apibrėžtas kaip mokėjimo prievolių (mokestinių nepriemokų ir mokestinių permokų ar skirtumo) sumų arba mokėjimo prievolių ir įmokų sumų palyginimas, nustatant šių sumų likutį, o šių taisyklių 10 punktas (2019-01-29 įsakymo Nr. VA-8 redakcija, galiojanti nuo 2019-01-30) imperatyviai nurodo, jog mokestinio patikrinimo metu

priskaičiuotų mokesčių, baudų, paskirtų pagal MAĮ ar kitus mokesčių įstatymus, delspinigių sumos, nepraėjus MAĮ IX skyriuje „Mokesčių administratoriaus sprendimų apskundimas. Mokestiniai ginčai“ nustatytiems apskundimo terminams bei nurodytame MAĮ skyriuje nustatyta tvarka ginčijamos mokesčių, baudų, paskirtų pagal MAĮ ar kitus mokesčių įstatymus, delspinigių sumos sumokėtomis įmokomis ar susidariusia permoka ir (ar) skirtumu nedengiamos be mokesčių mokėtojo prašymo.

Atsižvelgiant į aukščiau išdėstytas aplinkybes, darytina išvada, jog nors Inspekcijos atstovai skundo nagrinėjimo Komisijos posėdyje metu tvirtino bei po skundo nagrinėjimo pateiktu paaiškinimu įrodinėjo, jog ginče aptariama Pareiškėjai negražinta GPM permoka nebuvo įskaityta ginčijamiems GPM delspinigiams padengti, o buvo tik „rezervuota įskaitymui“, tačiau Inspekcijos atstovų pozicija bei jų papildomai pateikti MAIS dokumentai, kurie, priešingai nei ginčijamas Sprendimas, mokesčių mokėtojai nėra žinomi ir nesukelia jai jokių teisinių pasekmių, nepaneigia ginčijamo Sprendimo rezoliucinės dalies išvados, jog Pareiškėjai 13 041,42 Eur GPM permoka yra negražinta, nes yra įskaityta GPM delspinigių už 2015 ir 2016 m. nepriemokai padengti Mokesčių mokėtojo sumokėtų sumų įskaitymo ir mokėjimo prievolių dydžių skirtumo pagal patikslintus mokėjimo prievolių dokumentus tvarkymo taisyklių nustatyta tvarka, kurių ką tik pacituotas 10 punktas tokį įskaitymą nesant mokesčių mokėtojo prašymo draudžia. „Rezervavimas įskaitymui“, Komisijos vertinimu, neatitinka nei vieno iš MAĮ 95 straipsnio 1 dalyje įtvirtintų mokestinės prievolės įvykdymo užtikrinimo būdų.

Atsižvelgiant į tai, jog Sprendimo dalis, kuria Inspekcija Pareiškėjos turimą 13 041,42 Eur permoką įskaitė ginčijamų GPM delspinigių nepriemokai padengti, yra naikinama, nes yra neteisėta, o pagal MAĮ 87 straipsnio nuostatas kompetenciją spręsti permokėtų sumų gražinimo mokesčių mokėtojams klausimą turi tik mokesčių administratorius, Pareiškėjos prašymas gražinti 13 041,42 Eur permoką perduodamas Inspekcijai nagrinėti iš naujo.

Mokestinių ginčų komisija prie Lietuvos Respublikos Vyriausybės, vadovaudamasi Mokesčių administravimo įstatymo 155 straipsnio 4 dalies 2 ir 5 punktais, n u s p r e n d ž i a :

Panaikinti Valstybinės mokesčių inspekcijos prie Lietuvos Respublikos finansų ministerijos 2020-08-27 sprendimo Nr. 331-982114 dalį, kuria 13 041,42 Eur permoka įskaityta GPM delspinigių nepriemokai padengti ir Pareiškėjos prašymą gražinti 13 041,42 Eur permoką perduoti Inspekcijai nagrinėti iš naujo.

Pagal Mokesčių administravimo įstatymo 159 straipsnio 1, 3 ir 4 dalis mokesčių mokėtojas, nesutinkantis su Mokestinių ginčų komisijos prie Lietuvos Respublikos Vyriausybės sprendimu dėl mokestinio ginčo, turi teisę šį sprendimą apskusti Vilniaus apygardos administraciniam teismui (Žygimantų g. 2, LT-01102 Vilnius). Pagal Mokesčių administravimo įstatymo 159 straipsnio 2 dalį apskusti Mokestinių ginčų komisijos prie Lietuvos Respublikos Vyriausybės sprendimą taip pat turi teisę centrinis mokesčių administratorius, tačiau tik tuo atveju, kai centrinis mokesčių administratorius ir Mokestinių ginčų komisija prie Lietuvos Respublikos Vyriausybės, 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 prie Lietuvos Respublikos Vyriausybės sprendimo įteikimo dienos.

Komisijos narė, pavaduojanti komisijos pirmininką	Rasa Stravinskaitė
Komisijos narys	Evaldas Raistenskis
Komisijos narys	Andrius Venius
Komisijos narė	Vilma Vildžiūnaitė