



**MOKESTINIŲ GINČŲ KOMISIJA PRIE
LIETUVOS RESPUBLIKOS VYRIAUSYBĖS**

**SPRENDIMAS
DĖL UAB „A1“ 2017-07-24 SKUNDO**

2017 m. rugsėjo 26 d. Nr. S-209 (7-162/2017)
Vilnius

Mokestinių ginčų komisija prie
Lietuvos Respublikos Vyriausybės,
susidedanti iš:
komisijos narės, pavaduojančios
komisijos pirmininkę
komisijos narių

Linos Vosylienės
Martyno Endrijaičio
Rasos Stravinskaitės – pranešėja
Andriaus Veniaus

sekretoriaujant
dalyvaujant mokesčių administratoriaus atstovui
mokesčių mokėtojos atstovui

R. M.
D. S.
L. J.

2017 m. rugpjūčio 29 d. posėdyje išnagrinėjusi UAB „A1“ (toliau – Pareiškėja) 2017-07-24 skundą Nr. ABS-482 dėl Valstybinės mokesčių inspekcijos prie Lietuvos Respublikos finansų ministerijos (toliau – Inspekcija, centrinis mokesčių administratorius) 2017-07-20 sprendimo Nr. 331B-65634, n u s t a t ė:

Inspekcija 2017-07-20 sprendimu Nr. 331B-65634, vadovaudamasi Lietuvos Respublikos mokesčių administravimo įstatymo (toliau – MAĮ) 87 ir 111 straipsniais, mokesčių įstatymais, Mokesčio ir baudos už administracinę teisės pažeidimą permokos (skirtumo) grąžinimo (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 Pareiškėjos 2017-07-03 prašymą grąžinti (įskaityti) mokesčio ir (arba) baudos už administracinę teisės pažeidimą permoką (skirtumą) ar nepagrįstai išieškotas sumas Nr. (17.16-40) GES-273440, nusprendė Pareiškėjai negrąžinti (neįskaityti) 13358,00 Eur mokesčio permokos (skirtumo) ar išieškotos sumos, nes, atsižvelgiant į Taisyklių 17 punkte nurodytą tvarką, neteisingai užpildytas prašymas grąžinti (įskaityti) mokesčio ir (arba) baudos už administracinę nusižengimą permoką (skirtumą) ar nepagrįstai išieškotas sumas. Papildomi sprendimo motyvai – Pareiškėja neteisingai nurodė grąžinimo (įskaitymo) pagrindo kodą. Nurodyta, jog Pareiškėja pateikė prašymą grąžinti 13358,00 Eur mokesčių permoką, įrašydama, kad permoka susidarė už laikotarpį nuo 2016-12-01 iki 2016-12-31, grąžinimo pagrindo kodas – 11 (mokesčio permoka), tačiau Inspekcija nustatė, jog permoka susidarė pateikus Pridėtinės vertės mokesčio deklaraciją (FR0600) už 2016 m. gruodžio mėn., grąžintina suma 55044,00 Eur.

Skunde Pareiškėja nesutinka su Inspekcijos 2017-07-20 sprendimu Nr. 331B-65634.

I. Dėl gražinimo (įskaitymo) pagrindo kodo

Pareiškėjos nuomone, Inspekcija neteisėtai atsisakė gražinti avansinį pelno mokestį dėl to, kad prašyme buvo neteisingai nurodytas gražinimo (įskaitymo) pagrindo kodas. Tvirtinama, kad sistemoje visi dokumentai, reikalingi prašymui pateikti, ir prašymas buvo sugeneruoti *Mano VMI* sistemoje, pasirenkant vienintelį galimą pasirinkti kodą (priimtos deklaracijos), t. y. kitokio kodo sistema neleido pasirinkti. Pareiškėja, įvertinusi atsisakymo motyvą, teigia, kad Inspekcijos darbuotoja užsiima biurokratizmu, todėl atsirado pagrindas kreiptis ir į Lietuvos Respublikos Seimo kontrolierių, tačiau skundą pastarajam teiks tik tuo atveju, jeigu nebus skubiai pašalintas jos teisių pažeidimas.

Teigiama, kad Pareiškėja Inspekcijai pateiktą prašymą pakartotinai, tačiau kitokio kodo Inspekcijos sistemoje pažymėti nėra galimybės. Inspekcija privalėjo argumentuoti teisės aktais ir paaiškinti, kodėl kodas neteisingas, padėti Pareiškėjai, patardama, kaip reikėtų viską atlikti, tačiau to nebuvo daroma, nemotyvuotai atsisakant gražinti Pareiškėjai priklausančius pinigus.

Pastebima, kad Inspekcija neginčija, jog Pareiškėjos permoka yra, tai įrodo ir deklaracijos. Vien tik kodo pasirinkimas negali būti savaime pagrindas negražinti permokos. Pasak Pareiškėjos, Inspekcija siekia neteisėtais veiksmais priimti sprendimą Pareiškėjos nenaudai, o tai neatitinka teisingumo principo, įtvirtinto Lietuvos Respublikos Konstitucijoje.

Pabrėžiama, kad Inspekcija pagal tokį patį prašymą (2017-06-14 prašymo Nr. (17.15-40) GES-245006) dėl kitos sumos priėmė kitokį sprendimą (2017-06-26 sprendimo Nr. 331B-58223) nei ginčijamas (prašymas buvo patenkintas), nors buvo nurodytas kodas, kuris dabar pripažintas netinkamu. Vienu ir kitu atveju buvo sumokėtas avansinis pelno mokestis. Akcentuojama, kad analogiški klausimai privalo būti sprendžiami vienodai, todėl tuo pačiu klausimu mokesčių administratorius privalo laikytis nuoseklumo ir priimti analogiškus sprendimus. Atsižvelgdama į nurodytą argumentą, skundžiamą sprendimą Pareiškėja laiko nepagrįstu, nemotyvuotu.

II. Dėl nepateiktų motyvų

Remdamasi Viešojo administravimo įstatymo (toliau – VAĮ) 8 str. 1 dalimi, Pareiškėja Inspekcijos sprendimą laiko nemotyvuotu, nepagrįstu, nes Inspekcija nurodė tik aplinkybes, kas įvyko, tačiau nemotyvavo, kodėl kodas yra netinkamas, nenurodė, koks kitas kodas turėjo būti pasirinktas. Mokesčių administratorius tyčia vilkina permokos gražinimą, o tai prieštarauja MAĮ, nurodančiam, jog mokesčių administratorius negali trukdyti įmonės veiklai.

Pabrėžiama, jog pagal MAĮ 19 str. mokesčių administratorius turi uždavinį padėti mokesčių mokėtojui įgyvendinti jo teises. Akcentuojama, kad Inspekcija neprašė patikslinti kodo, o tiesiog atsisakė tenkinti prašymą, nemotyvuodama sprendimo, todėl netinkamai vykdė VAĮ reikalavimus.

Tvirtinama, kad Pareiškėja, prašydama atsakymo dėl pelno mokesčio avansinio mokėjimo gražinimo, pasinaudojo įstatyme numatyta teise, tačiau jos buhalterės Alytaus AVMI darbuotoja telefonu reikalavo, kad būtų atsiimtas prašymas. Nuo pat pradžių mokesčių administratorius nebendradarbiavo, elgėsi neaiškiai, nesivadovaudamas įstatymu ir piktnaudžiaudamas savo padėtimi, užsiimdamas biurokratizmu.

Taip pat teigiama, kad Pareiškėjai buvo daromas spaudimas sutikti su 2017-06-15 surašytu patikrinimo aktu tam, kad greičiau gautų minėtą sumą. Po pastabų pateikimo, nesutinkant su patikrinimo akte nurodytais mokesčių administratoriaus argumentais, Pareiškėja gautą atsisakymą gražinti permoką, vadina kerštu, Inspekcijos persekiojimu pačios Pareiškėjos ir jos vadovo L. J. , trukdymu vykdyti veiklą.

III. Dėl žalos padarymo

Pasak skundo, Pareiškėja, negaudama jai priklausančių lėšų, patiria nuostolių, nes, negalėdama atsiskaityti su savo verslo partneriais, pažeidžia sutartis, todėl kyla pareiga apmokėti delspinigius, teisininkų išlaidas, advokato išlaidas, žyminius mokesčius. Mokesčių administratorius, priimdamas neteisėtą sprendimą ir atsisakydamas gražinti pinigus, sukėlė žalą, kurios dydį Pareiškėja artimiausiu metu patikslins.

Atsižvelgdama į tai, kas išdėstyta, Pareiškėja prašo panaikinti skundžiamą Inspekcijos sprendimą ir priimti naują sprendimą – gražinti 13358,00 Eur permoką arba perduoti 2017-07-03 prašymą Nr. (17.16-40) GES-273440 Inspekcijai nagrinėti iš naujo.

Mokestinių ginčų komisija prie Lietuvos Respublikos Vyriausybės (toliau – Komisija), įvertinusi ginčo medžiagą, konstatuoja, kad Pareiškėjos 2017-07-24 skundas tenkintinas iš dalies, Inspekcijos sprendimas naikintinas ir Inspekcijai pavestina Pareiškėjos prašymą nagrinėti iš naujo.

Ginčas tarp šalių kilo dėl Inspekcijos atsisakymo gražinti Pareiškėjai 13358,00 Eur permoką, motyvuojant tuo, kad neteisingai užpildytas 2017-07-03 prašymas Nr. (17.16-40) GES-273440 dėl permokos gražinimo, t. y. neteisingai nurodytas permokos (13358,00 Eur) susidarymo ir gražinimo pagrindo kodas. Inspekcija papildomai motyvavo, jog yra nustačiusi, jog permoka (55044,00 Eur) susidarė Pareiškėjai pateikus Pridėtinės vertės mokesčio deklaraciją (FR0600) už 2016 m. gruodžio mėn. Pareiškėja laikosi pozicijos, jog 2017-07-03 prašymu prašoma gražinti permoka susidarė dėl sumokėto avansinio pelno mokesčio.

Pagal 2017-07-28 Komisijai pateiktą Inspekcijos raštą ir Komisijos posėdžio metu mokesčių administratoriaus atstovo pateiktą informaciją sprendžiama, jog pagal 2017-01-05 Pareiškėjos pateiktą Avansinio pelno mokesčio deklaraciją už 2017 m. I ir II ketvirčius susiformavusi avansinio pelno mokesčio prievolė, suėjus šios prievolės mokėjimo terminui, vadovaujantis Inspekcijos 2004 m. gruodžio 20 d. įsakymu Nr. VA-193 „Dėl Mokesčių mokėtojų sumokėtų sumų įskaitymo ir mokėjimo prievolių dydžių skirtumo pagal patikslintus mokėjimo prievolių dokumentus tvarkymo taisyklių patvirtinimo“ patvirtintomis Įskaitymo taisyklėmis, buvo automatiškai padengta iš susidariusių PVM skirtumų. 2017-06-27 Pareiškėjai pateikus patikslintą 2017 m. mokestinio laikotarpio Avansinio pelno mokesčio deklaraciją (FR0430), kurioje deklaravo, kad avansinio pelno mokesčio mokėti nereikia, mokesčių apskaitoje šios patikslintos deklaracijos pagrindu, avansinio mokesčio prievolės pagal pirminę deklaraciją buvo 2017-07-01 stornuotos, ir suformuotos naujos nulinės prievolės. Tai yra stornavus prievoles, permoka automatiškai perkelta į Mokesčių skirtumo sąskaitą kaip PVM skirtumas į laikotarpius, iš kurių buvo automatiškai dengiamos avansinio pelno mokesčio prievolės. Centrinis mokesčių administratorius nenurodė teisinio pagrindo, kodėl permokos suma automatiškai perkelta (grąžinta) į pirminę sąskaitą (langelį) ir į ką atsižvelgdamas mokesčių mokėtojas galėjo žinoti, jog tai PVM permoka, o ne avansinio pelno mokesčio permoka.

Iš bylos medžiagos matyti, jog centrinis mokesčių administratorius neginčija, kad mokesčių mokėtoja (Pareiškėja) turi permoką (pačiame Inspekcijos sprendime yra nurodyta, jog yra gražintina suma 55044,00 Eur), tačiau atsisako gražinti prašomą permokos sumą (13358,00 Eur) dėl netinkamai užpildyto prašymo (nurodytas ne tas permokos gražinimo pagrindo kodas (Inspekcijos sprendimo motyvas), ne to mokesčio permoka (2017-08-29 elektroniniu paštu pateiktas Inspekcijos paaiškinimas) ir pan.), vadovaujantis Taisyklių 17 punkte nurodyta tvarka.

MAĮ 2 str. 12 dalyje nustatyta, kad mokesčio permoka yra mokesčių mokėtojo sumokėta per didelė mokesčio suma, mokesčio permokos (skirtumo) gražinimo / įskaitymo teisinius pagrindus ir tvarką nustato MAĮ 87 straipsnis. Detalią MAĮ 87 str. nuostatų įgyvendinimo tvarką numato Taisyklės. Taisyklių 13 punktas nustato reikalavimus prašymui gražinti mokesčio permoką (skirtumą), jį pateikiant elektroniniu būdu, prisijungus prie *Mano VMI*. Teikiant prašymą raštu turi būti tinkamai užpildyta popierinė prašymo forma ir jos priedai, elektroniniu būdu per *Mano VMI* pateiktas prašymas turi būti sudarytas taip, kad AVMI darbuotojas galėtų atpažinti elektroninį dokumentą, atidaryti ir apdoroti jį VMI informacinėje sistemoje, atpažinti prašymo turinį ir identifikuoti prašymą pateikusį mokesčių mokėtoją. Prašymo gražinti (įskaityti) mokesčio ir (arba) baudos už administracinį nusižengimą permoką (skirtumą) ar nepagrįstai išieškotas sumas užpildymo taisyklės numato Taisyklių III skyrius, be kita ko nustatantis, kad prašymo 10 laukelyje „Gražinimo (įskaitymo) kodas“ įrašomas mokesčių įstatymais ar kitais teisės aktais nustatytas mokesčio ar baudos už AN permokos (skirtumo) ar nepagrįstai išieškotos sumos gražinimo (įskaitymo) pagrindo kodas. Permokos (skirtumo) gražinimo (įskaitymo) pagrindai ir

jų kodai pateikti Prašymo formoje, jeigu permokos (skirtumo) grąžinimo (įskaitymo) atvejais nenumatytas, nurodomas kitos priežasties kodas, t. y. „20“, o jei prašoma grąžinti (įskaityti) pridėtinės vertės mokesčio skirtumą pagal PVM įstatymo 91 straipsnio 2, 3 ir 5 dalių nuostatas, tai 10 laukelyje privaloma įrašyti vieną iš grąžinimo (įskaitymo) pagrindų kodų: „01“, „02“, „03“, „04“, „05“, „06“, „07“, „08“, „09“, „23“ (Taisyklių 31 punktą). Taisyklių 17 punktą nustato, jog prašymas turi būti užpildytas ir pateiktas, laikantis Taisyklėse nustatytų reikalavimų. Jeigu pateiktame prašyme įrašyti duomenys yra neteisingi ir (arba) netikslūs, ar nustatoma, kad trūksta papildomų dokumentų ar duomenų sprendimui priimti, VMI darbuotojas Taisyklėse nustatytais terminais išsiunčia pranešimą, kuriame nurodo, kokie dokumentai ir duomenys turi būti pateikti papildomai ir per kokį laiko terminą tai turi būti padaryta, informuojant mokėtoją, kad šių dokumentų ar duomenų nepateikus per prašyme nurodytą terminą, bus priimtas sprendimas negrąžinti (neįskaityti) mokesčio permokos.

Iš paminėtų teisės aktų nuostatų matyti, jog mokesčių mokėtojo teisės susigrąžinti mokesčio permoką (skirtumą) realizavimas siejamas su realiu permokos turėjimu ir jos pagrindu, pateikiant tinkamai užpildytą nustatytos formos prašymą ir dokumentus, būtinus permokai pagrįsti. Taisyklėse taip pat numatyta procedūra, kurios metu mokėtojas turi galimybę patikslinti neteisingus, netikslus duomenis, ar pateikti reikiamus dokumentus, susijusius su permokos grąžinimu.

Ginčo byloje nustatyta, kad 2017-07-03 prašymą Pareiškėja *Mano VMI* sistemoje užpildė ir pateikė po to, kai 2017-06-27 patikslino Avansinę pelno mokesčio deklaraciją, pakeisdama avansinio pelno mokesčio apskaičiavimo būdą, pagal kurį mokėti avansinio pelno mokesčio nereikia. Pareiškėjos atstovas posėdžio Komisijoje metu paaiškino, kad pagal Pareiškėjos 2017-01-05 pateiktą pirminę Avansinio pelno mokesčio deklaraciją avansinio pelno mokesčio prievolė buvo sumokėta, ją padengiant iš susidariusių mokesčių skirtumų, todėl Pareiškėja prašyme grąžinti mokesčio permoką nurodė grąžinimo (įskaitymo) pagrindų kodą 11 „Priimtos deklaracijos“. Taigi, mokesčių mokėtoja pateikdama prašymą išreiškė pageidavimą susigrąžinti konkrečią mokesčio permokos sumą, kuri yra realiai susidariusi. Tuo tarpu, mokesčių administratorius, išnagrinėjęs Pareiškėjos 2017-07-03 prašymą ir nustatęs, jog pagal Pareiškėjos patikslintą 2017 m. mokestinio laikotarpio Avansinio pelno mokesčio deklaraciją nelikus mokėtino avansinio pelno mokesčio ir avansinio pelno mokesčio prievolę pagal pirminę deklaraciją stornavus (2017-07-01), susidariusią permoką perkeliant į Mokesčių skirtumo sąskaitą kaip PVM skirtumą (nenurodant teisinio pagrindo tokiam veiksmui atlikti), Komisijos vertinimu, nustatęs minėtas aplinkybes, privalėjo sudaryti sąlygas Pareiškėjai patikslinti prašymo duomenis tokiu būdu, kad prašymo įforminimas atitiktų Taisyklių reikalavimus. Atlikti šiuos veiksmus mokesčių administratorių įpareigoja Taisyklių 17 punkto nuostatos, taip pat mokestiniuose teisiniuose santykiuose taikytinas turinio viršenybės prieš formą ir gero administravimo principas.

Pabrėžtina, jog VAĮ 3 str. 1 punkte įtvirtintas įstatymo viršenybės principas reikalauja, kad administraciniai aktai, susiję su asmenų teisių ir pareigų įgyvendinimu, visais atvejais turi būti pagrįsti įstatymais. Vadovaujantis objektyvumo principu, administracinio sprendimo priėmimas ir kiti oficialūs viešojo administravimo subjekto veiksmai turi būti nešališki ir objektyvūs (VAĮ 3 str. 2 punktas). Atitinkamai VAĮ 8 str. 1 dalyje yra įtvirtinta, kad individualus administracinis aktas turi būti pagrįstas objektyviais duomenimis (faktais) ir teisės aktų normomis, o taikomos poveikio priemonės turi būti motyvuotos. Lietuvos vyriausiasis administracinis teismas (toliau – LVAT), aiškindamas MAĮ 32 straipsnio, nustatančio mokesčių administratoriaus pareigas, nuostatas, taip pat yra konstatavęs, kad mokesčių administratoriaus veikla privalo griežtai atitikti įstatymų reikalavimus, būti pagrįsta teisinėmis ir faktinėmis aplinkybėmis, tiesiogiai susieta su įstatymų pavestų funkcijų ir uždavinių įgyvendinimu. Tik tokia mokesčių administratoriaus veikla laikytina teisėta (pavyzdžiui: 2007-02-09 sprendimas administracinėje byloje Nr. A-4-127/2007; 2011-06-27 išplėstinės teisėjų kolegijos sprendimas administracinėje byloje Nr. A-556-336/2011, publikuotas „Administracinė jurisprudencija“ Nr. 21, 2011 m., 2012-09-26 sprendimas adm. byloje Nr. A-556-2134/2012).

Komisija konstatuoja, jog įvertinus anksčiau aptartas aplinkybes, mokesčių administratorius, priimdamas sprendimą dėl Pareiškėjos permokos grąžinimo, duomenis,

susijusius su 2017-07-03 pateikto prašymo pagrįstumu, vertino formaliai, atsižvelgdamas tik į tai, kad prašymas neatitiko formaliųjų reikalavimų – neteisingai įrašytas grąžinimo (įskaitymo) pagrindo kodas, tačiau neatlikdamas veiksmų, kuriuos mokesčių administratorius turi atlikti pagal Taisyklių 17 punkto reikalavimus, todėl Inspekcijos sprendimas negali būti pripažintas pagrįstu ir objektyviu. Atsižvelgiant į tai, Inspekcijos sprendimas naikintinas ir Pareiškėjos prašymas Inspekcijai perduotinas iš naujo nagrinėti.

Mokestinių ginčų komisija prie Lietuvos Respublikos Vyriausybės, vadovaudamasi Mokesčių administravimo įstatymo 155 str. 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 2017-07-20 sprendimą Nr. 331B-65634 ir perduoti Pareiškėjos 2017-07-03 prašymą Nr. (17.16-40) GES-273440 centriniam mokesčių administratoriui nagrinėti iš naujo.

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 MAĮ 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 narė, pavaduojanti
Komisijos pirmininkę

Lina Vosyliienė

Komisijos nariai

Martynas Endrijaitis

Rasa Stravinskaitė

Andrius Venius