



**MOKESTINIŲ GINČŲ KOMISIJA  
PRIE LIETUVOS RESPUBLIKOS VYRIAUSYBĖS**

**SPRENDIMAS  
DĖL L. A. SKUNDO**

(S)

2020 m. spalio 30 d. Nr. S-197 (7-170/2020)  
Vilnius

Mokestinių ginčų komisija prie Lietuvos Respublikos Vyriausybės (toliau – Komisija), susidedanti iš komisijos narės, pavaduojančios komisijos pirmininką, Rasos Stravinskaitės, narių Evaldo Raistenskiego (pranešėjas), Andriaus Veniaus, Vilmos Vildžiūnaitės, išnagrinėjo L. A. (toliau – Pareiškėjas) 2020-09-01 skundą dėl Valstybinės mokesčių inspekcijos prie Lietuvos Respublikos finansų ministerijos (toliau – Atsakovas, Inspekcija) 2020-08-18 sprendimo grąžinti (įskaityti) permoką (skirtumą) ar nepagrįstai išieškotas sumas Nr. 331-971384 (toliau – Inspekcijos sprendimas, skundžiamas sprendimas). Pareiškėjo atstovas advokatas Povilas Gruodis, Inspekcijos atstovai Renaldas Mundeikis ir Akvilė Berenytė 2020-09-22 Komisijos posėdyje dalyvavo nuotoliniu būdu.

Komisija n u s t a t ė :

Pareiškėjas skunde nurodė, jog Inspekcija neteisėtai ir nepagrįstai skundžiamo sprendimo dalimi įskaitė 34 224,35 Eur Pareiškėjo turimos mokestinės permokos gyventojų pajamų mokesčio (toliau – GPM) delspinigiams padengti (posėdžio Komisijoje metu Pareiškėjo atstovas paaiškino, kad skunde neteisingai nurodyta įskaityta GPM suma, tai yra skundžiamu sprendimu buvo įskaityta 1,65 Eur suma GPM nepriemokai padengti).

Pareiškėjas paaiškino, kad dar 2020-02-14 pateikė Inspekcijai prašymą netaikyti priverstinio vykdymo procedūrų ir neišieškoti iš Pareiškėjo mokestinių delspinigių sumos, nes dėl mokestinių delspinigių sumos vyksta mokestinis ginčas, mokestinė prievolė yra ginčijama. Pareiškėjo teigimu, Inspekcija raštu informavo, kad neinicijuos ginčijamos GPM delspinigių sumos išieškojimo procedūrų. Dėl šios priežasties, kaip nurodė Pareiškėjas, Inspekcija negalėjo remtis Inspekcijos viršininko 2004-12-07 įsakymu Nr. VA-186 „Dėl Mokesčių mokėtojo permokos (skirtumo) ar nepagrįstai išieškotų sumų grąžinimo (įskaitymo)“ patvirtintų Mokesčių mokėtojo permokos (skirtumo) ar nepagrįstai išieškotų sumų grąžinimo (įskaitymo) taisyklių (toliau – Grąžinimo (įskaitymo) taisyklės) 9 punktu (nurodyti atvejai, kada Inspekcija be atskiro mokesčių mokėtojo prašymo atlieka įskaitymo veiksmus iš turimos permokos) ir be atskiro Pareiškėjo prašymo atlikti ginčijamos mokestinės prievolės (delspinigių) priverstinio įskaitymo.

Pareiškėjas teigė, kad be atskiro Pareiškėjo prašymo atliktas ginčijamos mokestinės prievolės (delspinigių) priverstinis įskaitymas nepagrįstai riboja Pareiškėjo teisę į teisminę gynybą, nes Pareiškėjo inicijuotą mokestinį ginčą dėl mokestinių delspinigių daro niekiniu. Pareiškėjas prašė panaikinti Inspekcijos sprendimo dalį, kuria buvo įskaityta 34 224,35 Eur permokos suma.

Iš bylos medžiagos matyti, kad Inspekcija skundžiamu sprendimu Pareiškėjo turimą 1,65 Eur permokos sumą nusprendė įskaityti Pareiškėjo įmokos kodu 1441 „Gyventojų pajamų mokestis mokamas nuolatinio Lietuvos gyventojų“. Taip pat nurodyti papildomi Inspekcijos sprendimo motyvai: mokesčių mokėtojas skolingas 34 224,35 Eur GPM pagal patikrinimo aktą. Vadovaujantis Grąžinimo (įskaitymo) taisyklėmis 1,65 Eur įskaityta GPM nepriemokai padengti.

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

Pareiškėjo skundas iš dalies tenkintinas, Inspekcijos sprendimas naikintinas ir Pareiškėjo prašymas gražinti 1,65 Eur permoką perduotinas Inspekcijai nagrinėti iš naujo.

Visų pirma, kaip minėta, Komisijos posėdžio metu Pareiškėjo atstovas patikslino skundo reikalavimą ir nurodė, kad Inspekcija neteisėtai ir nepagrįstai sprendimu įskaitė 1,65 Eur Pareiškėjo turimą mokestinę permoką (skunde nurodyta 34 224,35 Eur permoka) dalies 34 224,35 Eur GPM delspinigių padengimui ir paprašė panaikinti Inspekcijos sprendimą, kuriuo įskaityta 1,65 Eur permokos suma. Antra, Inspekcija 2020-10-26 el. paštu pateikė Komisijai raštą, nurodydama, kad Pareiškėjas turi 34 224,35 Eur GPM *delspinigių* mokestinę prievolę, taigi Inspekcijos sprendime dėl techninės klaidos yra praleistas žodis „delspinigiai“ (kaip minėta, Inspekcijos sprendime nurodyta, kad Pareiškėjas skolingas 34 224,35 Eur GPM).

Mokestinis ginčas šioje byloje yra kilęs dėl mokesčių administratoriaus sprendimo, kuriuo atsisakyta gražinti Pareiškėjui 1,65 Eur permoką, nes ši permoka buvo įskaityta dalies GPM delspinigių (34 224,35 Eur GPM delspinigių) nepriemokai padengti, pagrįstumo ir teisėtumo. Aplinkybė, kad įskaityta tik 1,65 Eur, o Pareiškėjas turi 34 224,35 Eur GPM delspinigių nepriemoką, neturi reikšmės. Nagrinėjamu atveju sprendžiamas Inspekcijos sprendimo *įskaityti* Pareiškėjo turimą permoką GPM delspinigių nepriemokai padengti.

Ginčo byloje nustatyta, kad Pareiškėjas pateikė Inspekcijai 2020-07-14 prašymą gražinti 1,65 Eur GPM permoką. Inspekcija sprendimu nusprendė įskaityti šią permokos sumą dalies GPM delspinigių nepriemokai padengti. Iš skundžiamo sprendimo ir Inspekcijos 2020-09-28 pateiktos papildomos informacijos matyti, kad priimdama sprendimą Inspekcija vadovavosi Gražinimo (įskaitymo) 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 – pastaba) nustatyta tvarka. Tačiau abi mokestinio ginčo šalys sutinka, jog dėl ginčijamu sprendimu įskaitytos 1,65 Eur GPM delspinigių sumos (1,65 Eur iš 34 224,35 Eur), o būtent dėl Inspekcijos 2020-01-27 sprendimo Nr. (21.222) 500-61 dalies, kuria Pareiškėjas buvo neatleistas nuo 34 224,35 Eur GPM delspinigių, vyksta mokestinis ginčas ir ginčas skundžiamo 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 priemonės, 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 gražinti (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

pubūdžio 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. Vadinas, atlikus ginčijamų delspinigių įskaitymą, mokesčių mokėtojas nebetektų galimybės pasinaudoti MAĮ įtvirtinta teise būti atleistam nuo ginčijamų delspinigių.

Pažymėtina, jog ginčo byloje yra pateiktas Pareiškėjo 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 Pareiškėjo ginčijamo Inspekcijos 2020-01-27 sprendimo Nr. (21.222) 500-61 pagrindu mokėtinos delspinigių sumos priverstinio išieškojimo procedūros.

Neatsižvelgiant į aukščiau aptartą teisinį reglamentavimą bei į ginče nustatytas aplinkybes (Inspekcija buvo gavusi ką tik paminėtą Pareiškėjo prašymą; Inspekcijai yra žinoma, kad ginčas dėl jos sprendimo, kuriuo mokesčių mokėtojas buvo neatleistas nuo dalies delspinigių mokėjimo, yra tęsiamas, nes šiame mokestiniame ginče atsakovu yra pati Inspekcija), Inspekcija ginčijamą sprendimą atliko 1,65 Eur permokos įskaitymą ginčijamų GPM delspinigių dalies nepriemokai padengti. Todėl ginčijamas sprendimas naikintinas kaip neteisėtas ir nepagrįstas.

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 ginčijamo sprendimo nepanaikindama. Inspekcijos atstovai skundo nagrinėjimo Komisijos posėdyje metu tvirtino, jog permokos įskaitymas daliai ginčijamos GPM delspinigių sumos padengimui nebuvo atliktas ir šį savo tvirtinimą grindė iki Komisijos posėdžio pateiktais Mokesčių apskaitos informacinės sistemos (toliau – MAIS) dokumentais: mokesčių mokėtojo Pareiškėjo 2020-09-21 balansu, iš kurio matyti, jog mokesčių mokėtojas turi 34 224,35 Eur GPM delspinigių mokestinę prievolę, mokesčių mokėtojo prievolių ataskaita, iš kurios matyti, už kuriuos mokestinius laikotarpius buvo apskaičiuoti ginčijami delspinigiai bei įplaukų ataskaita, iš kurios matyti mokesčių mokėtojo nesugretintos permokos suma – 1,65 Eur. Inspekcijos atstovas 2020-09-28 Komisijai papildomai pateiktame paaiškinime nurodė, jog pagal Komisijai pateiktą mokesčių mokėtojo balansą matyti, jog mokesčių mokėtojo prašomos grąžinti permokos yra nesugretintose sumose, t. y. yra neįskaitytos. Mokesčių mokėtojas 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 (Pareiškėjo atveju – su dalimi turimos nepriemokos). Inspekcijos atstovas, be kita ko, nurodė teisinį sprendimo negrąžinti GPM permokos pagrindą: MAĮ 87 straipsnio 1 dalies, Grąžinimo (įskaitymo) 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 aptariamasis mokesčių mokėtojas laikomas skolingumu 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 mokėtojui, kita dalis sustabdytos nepriemokos pasibaigus su mokesčiais susijusiems ginčams bus įskaityta / arba grąžinta mokėtojui pagal Grąžinimo (įskaitymo) taisyklės.

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, nepaėjęs 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 Pareiškėjui negražinta GPM permoka nebuvo įskaityta ginčijamiems GPM delspinigiams (daliai jų) padengti, o buvo tik „rezervuota įskaitymui“, tačiau Inspekcijos atstovų pozicija bei jų papildomai pateikti MAIS dokumentai, kurie, priešingai nei ginčijamas sprendimas, mokesčių mokėtojui nėra žinomi ir nesukelia jam jokių teisinių pasekmių, nepaneigia ginčijamo sprendimo rezoliucinės dalies išvados, jog Pareiškėjui 1,65 Eur GPM permoka yra negražinta, nes yra įskaityta daliai GPM delspinigių 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 Inspekcijos skundžiamas sprendimas, kuriuo Inspekcija Pareiškėjo turimą 1,65 Eur permoką įskaitė daliai 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, Pareiškėjo prašymas gražinti 1,65 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 2020-08-18 sprendimą Nr. 331-971384, kuriuo 1,65 Eur permoka įskaityta GPM delspinigių nepriemokai padengti ir Pareiškėjo prašymą gražinti 1,65 Eur permoką perduoti Inspekcijai nagrinėti iš naujo.

Pagal Mokesčių Pagal MAĮ 159 straipsnio 1, 3 ir 4 dalis mokesčių mokėtojas, nesutinkantis su Mokestinių ginčų komisijos prie Lietuvos Respublikos Vyriausybės sprendimu, turi teisę šį sprendimą apskųsti Vilniaus apygardos administraciniam teismui (Žygimantų g. 2, 01102 Vilnius). Pagal MAĮ 159 straipsnio 2 dalį apskųsti 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 sprendimo įteikimo dienos.

Komisijos narė, pavaduojanti komisijos pirmininką

Rasa Stravinskaitė

Komisijos narys

Evaldas Raistenskis

Komisijos narys

Andrius Venius

Komisijos narė

Vilma Vildžiūnaitė