



LIETUVOS ADMINISTRACINIŲ GINČŲ KOMISIJA

S P R E N D I M A S

2024 m. vasario d. Nr. 21RE- (AG-45/05-2024)

Vilnius

Lietuvos administracinių ginčų komisija (toliau – Komisija), susidedanti iš narių Eglės Bilevičiūtės, Vilmos Drigotienės ir Vytauto Kurpuveso (Komisijos posėdžio pirmininkas ir pranešėjas),

sekretoriaujant Julijai Maniuškinai,

dalyvaujant pareiškėjos mažosios bendrijos „X“ atstovui R. V.,

atsakovės Valstybinės mokesčių inspekcijos prie Lietuvos Respublikos finansų ministerijos atstovui Tomui Baranauskui,

viešame Komisijos posėdyje žodinio proceso tvarka vaizdo konferencijos būdu išnagrinėjo administracinį ginčą pagal pareiškėjos mažosios bendrijos „X“ skundą dėl Valstybinės mokesčių inspekcijos prie Lietuvos Respublikos finansų ministerijos sprendimo panaikinimo ir įpareigojimo atlikti veiksmus.

Komisija

n u s t a t ė:

MB „X“ (toliau – ir Bendrija) prašo: panaikinti Valstybinės mokesčių inspekcijos prie Lietuvos Respublikos finansų ministerijos (toliau – ir VMI, Inspekcija) 2024-01-03 sprendimą neišdėstyti mokestinės nepriemokos sumokėjimo Nr. (23.24-08)327-243 ir 2024-01-03 išvadą Nr. (23.31-08)326-16; įpareigoti Inspekciją per Komisijos nustatytą terminą laiką iš naujo įvertinti finansinę būklę ir leisti susidariusią mokestinę 9846,01 Eur nepriemoką mokėti dalimis, vadovaujantis Lietuvos Respublikos mokesčių administravimo įstatymo (toliau – MAĮ) 88 straipsnio 2 dalimi.

Paaiškino, kad 2023-09-28 iš VMI buvo gauta operatyvinio patikrinimo pažyma, kurioje buvo nurodyta susidariusi nepriemoka po mokestinio patikrinimo. Susipažinus su gauta informacija ir telefonu susisiekus su Šiaulių apskrities valstybinės mokesčių inspekcijos vyresniąja specialiste dėl detalesnio išaiškinimo, buvo gautas nurodymas nedelsiant registruotis pridėtinės vertės mokesčio (toliau – PVM) mokėtoju. Vadovaujantis tokiu nurodymu, 2023-10-21 buvo pateiktas prašymas įregistruoti PVM mokėtoju, taip pat pateikti visi papildomi dokumentai pagal Vilniaus apskrities valstybinės mokesčių inspekcijos 2023-10-23 pranešimą Nr. (17.26-40)RES-175221. 2023-10-27 buvo gautas Vilniaus apskrities Valstybinės mokesčių inspekcijos sprendimas Nr. (17.26-40)RES-177401 dėl įregistravimo PVM mokėtoju, nurodant, kad Bendrija nebus įregistruota PVM mokėtoju.

2023-10-12 Inspekcijai buvo pateiktas prašymas Nr. GNA-102753 dėl susidariusios mokestinės nepriemokos išdėstymo dalimis, pateikti 2023 m. liepos – rugsėjo mėn. sąskaitos išrašai, 2023 m. I pusmečio balanso ataskaita, kreditorių, debitorių sąrašas. 2023-10-24 iš Inspekcijos gautas raštas Nr. (23.24-08)327-65392 dėl prašymo nagrinėjimo nutraukimo, nurodant, kad prašymas nelaikomas gautu ir nebus nagrinėjamas, nes nepateikti reikalingi dokumentai. Pranešime buvo nurodyta, kokius būtinus dokumentus reikia pateikti, kad prašymas būtų nagrinėjamas.

2023-11-17 VMI pakartotinai buvo pateiktas prašymas Nr. GNA-109746 dėl susidariusios 9846,01 Eur mokestinės nepriemokos išdėstymo dalimis, taip pat pateikti: Swedbank sąskaitos

išrašai, kreditorių sąrašas, paaiškinimas, UAB SME Bank sąskaitos išrašas už laikotarpį nuo 2023-09-01 iki 2023-11-16, paprastojo vekselio elektroninė versija, 2023 m. III ketvirčio balansas.

2023-11-30 gautas pranešimas Nr. (17.17-40)RES-195204, kuriame nurodoma, kad išdėstymo dalimis prašymas bus nagrinėjamas tik pateikus papildomus dokumentus. 2023-12-04 prašymu buvo pateikti papildomi dokumentai: paaiškinimas, kad įmonė nėra suteikusi jokių paskolų kitiems juridiniams ar fiziniams asmenims, debitorių sąrašas, kasos knyga, avanso apyskaita.

2024-01-03 gautas sprendimas Nr. (23.24-08)327-243, kuriuo nuspręsta neišdėstyti mokestinės 9846,01 Eur nepriemokos, o 2024-01-04 gautas raginimas FR0486 sumokėti mokestinę nepriemoką, nes kitaip suma bus išieškota MAĮ nustatyta tvarka.

Pareiškėja nesutinka su 2024-01-03 sprendimu Nr. (23.24-08)327-243 ir prie jo pridėta 2024-01-03 išvada Nr. (23.31-08)326-16.

Išvadoje teigiama, kad apskaičiuotus finansinės rizikos ir likvidumo koeficientus pagal Mokesčių mokėtojo, turinčio mokestinę nepriemoką, arba asmens, kuriam paskirta bauda už administracinį nusižengimą, finansinės būklės vertinimo rekomendacijų, patvirtintų Inspekcijos viršininko 2019-05-06 įsakymu Nr. VA-38 (toliau – Rekomendacijos) 1 priedą nustatyta, kad 4 finansinių rodiklių reikšmė yra patenkinama, 1 rodiklio reikšmė – gera, tačiau su tuo pareiškėja nesutinka, nes Bendrijos gauta paskola iš UAB SME Bank yra priskaičiuota du kartus, taip iškraipant piniginių lėšų judėjimą, kas įtakojo neteisingą vertinimą. Išvados lentelėje „Piniginių lėšų judėjimas“ eilutėje 1. „Swedbank“ nurodyta, kad per laikotarpį nuo 2023-09-01 iki 2023-11-16 gautos pajamos yra 7594,53 Eur, tačiau iš pateiktų Swedbank AB sąskaitų už laikotarpį nuo 2023-09-01 iki 2023-11-16 matyti, kad į sąskaitą LT (duomenys neskelbtini) buvo persivesta gauta 4700,00 Eur paskola iš UAB SME Bank ir iš šios paskolos dengti vėluojantys mokėjimai UAB BRC Finance, gražinta skola fiziniam asmeniui, taip pat apmokėta už telekomunikacijos paslaugas. Grynieji pinigai panaudoti prekių (rūbų ir tekstilės gaminių) pirkimui. Taip pat 2023-09-25 gauta išmokos suma iš AB Lietuvos draudimas buvo už sugadintą avarijos metu automobilį ir išgryninta suma buvo panaudota remontui. Todėl gautos pajamos už laikotarpį nuo 2023-09-01 iki 2023-11-16 pateiktos išvados lentelėje „Piniginių lėšų judėjimas“ eilutėje 1. „Swedbank“ AB turi būti 2894,53 Eur (7594,53 Eur - 4700,00 Eur), o atėmus dar ir už draudimą gautą sumą, gautos pajamos būtų 1655,62 Eur (2894,53 Eur - 1238,91 Eur).

Pareiškėja informaciją apie baigtą patikrinimą ir nustatytą mokestinę nepriemoką gavo tik 2023-09-28. Gauta paskola iš UAB SME Bank buvo naudojama pradelstoms įmokoms sumokėti ir prekių pirkimui bei buvo panaudota iki 2023-09-17, todėl nebuvo galimybės taikyti atsiskaitymų grynaisiais ir negrynaisiais pinigais eiliškumą pagal Lietuvos Respublikos civilinio kodekso (toliau – CK) 6.930¹ straipsnį. Todėl pareiškėja nesutinka su Išvadoje pateiktu įvertinimu pagal Rekomendacijų 2 priedo 14 punktą.

Taip pat Bendrija nesutinka su Išvadoje pateiktu vertinimu, kad prašymas dėl išdėstymo dalimis netenkinamas pagal Rekomendacijų 2 priedo 9 punktą, nes šiuo metu pelninga veikla nevyksta, paskola iš UAB SME Bank buvo imta padengti pradelstus mokėjimus UAB BRC Finance (tą pačią dieną daryti keli mokėjimai), gražinti skolą fiziniam asmeniui, taip pat apmokėti už telekomunikacijos paslaugas, pirkti prekes. Prašymas dėl mokestinės nepriemokos sumokėjimo dalimis turi būti tenkinamas pagal MAĮ 88 straipsnio 2 dalį, nes nedelsiant sumokėjus 9846,01 Eur mokestinę nepriemoką, kaip reikalaujama 2024-01-04 gautame VMI raginime, Bendrijos finansinė būklė taptų kritinė ir tektų skelbti bankroto procedūrą (b. l. 1–3).

Komisijos posėdyje pareiškėjos atstovas palaikė skundą. Akcentavo, kad VMI užblokavo bendrovės banko sąskaitą, bendrovės veikla ženkliai apsunkinta, ji negali atsiskaityti su kreditoriais. Bendrovė pateikė trečią prašymą dėl mokestinės nepriemokos išdėstymo.

Inspekcija su skundu nesutinka, prašo jį atmesti kaip nepagrįstą. Paaiškino, kad 2023-10-12 pareiškėja pateikė prašymą išdėstyti 9 830,77 Eur mokestinės nepriemokos sumokėjimą nuo 2023-10-12 iki 2028-10-12. VMI įvertinusi pateiktą prašymą 2023-10-24 raštu Nr. RNA-31011 informavo, kad kartu su prašymu nebuvo pateikti būtini dokumentai. 2023-11-17 pareiškėja

pateikė pakartotinį prašymą išdėstyti 9 846,01 Eur nuo 2023-11-17 iki 2028-08-16. VMI 2023-11-30 raštu Nr. RNA-35083 informavo apie papildomų dokumentų ir/ar informacijos pateikimą. Mokesčių administratorius, išnagrinėjęs 2023-11-17 pateiktą prašymą ir įvertinęs kartu pateiktą bei surinktą papildomą informaciją, prašymo netenkino ir 2024-01-03 priėmė sprendimą Nr. (23.24-08) 327-243 „Neišdėstyti mokestinės nepriemokos sumokėjimo“ (toliau – Sprendimas). Prašymo netenkinimo motyvai nurodyti 2024-01-02 VMI Nepriemokų administravimo departamento Mokestinių paskolų sutarčių administravimo skyriaus išvadoje Nr. (23.31-08) 326-16 „Dėl prašymo išdėstyti mokestinės nepriemokos sumokėjimą“ (toliau – Išvada).

Išvadoje konstatuota, kad pareiškėjos vertinami duomenys pagal Rekomendacijas yra prieštaringi: prašymas galėtų būti tenkinamas pagal Rekomendacijų 2 priedo 1 punktą, tačiau Bendrijos finansinė būklė gera, ji deklaruoja pelningą veiklą, neturi pradelstų debitorinių įsiskolinimų (prašymas netenkinamas pagal Rekomendacijų 1 priedą, 2 priedo 9 punktą). Įvertinus „Swedbank“ AB sąskaitos išrašus ir turimą 4 032,00 Eur piniginių lėšų likutį pas atskaitingą asmenį nustatyta, kad Bendrija iš dalies galėjo mokėti įsiskolinimą biudžetui, tačiau, galimai pažeisdama CK 6.930¹ straipsnyje nustatytą atsiskaitymų grynaisiais ir negrynaisiais pinigais eiliškumą, prioritetą mokėti skyrė kitiems kreditoriams ir analizuojamu laikotarpiu į biudžeto pajamų surenkamąją sąskaitą pervedė mažiau nei 10 procentų visų gautų pajamų (atitinka Rekomendacijų 14 punktą).

Pareiškėja skunde nesutinka su Išvadoje pateiktu vertinimu pagal Rekomendacijų 1 priedą ir teigia, kad UAB SME Bank (paskola) yra priskaičiuota du kartus, taip iškraipant piniginių lėšų judėjimą, tačiau atliekant vertinimą pagal Rekomendacijų 1 priedą buvo vertinama tik pačios pareiškėjos pateikto balanso informacija. Piniginių lėšų judėjimas pateiktas lentelėje, aprašant abi pareiškėjos turimas banko sąskaitas ir pateiktos suminės reikšmės kiekvienoje iš jų. Piniginių lėšų judėjimas neturi įtakos Rekomendacijų 1 priede nurodytų rodiklių skaičiavimui.

Skunde teigiama, kad Bendrija informaciją apie baigtą patikrinimą ir nustatytą mokestinę nepriemoką gavo tik 2023-09-28, tačiau būtent jai tenka pareiga tinkamai ir laiku apskaičiuoti ir sumokėti mokestinę prievolę (MAĮ 40 straipsnio 1, 4 punktai). Pareiškėja šių prievolių tinkamai nevykdė, nes PVM ir pelno mokestį turėjo sumokėti dar 2022 m., o ne po to, kai buvo atliktas operatyvus patikrinimas ir pareiškėja pateikė ankstesnių laikotarpių mokesčių deklaracijas. Todėl Išvadoje pagrįstai nurodoma, kad mokėjimai buvo atliekami pažeidžiant CK 6.930¹ straipsnyje nustatytą atsiskaitymų grynaisiais ir negrynaisiais pinigais eiliškumą. Pareiškėja taip pat per tikrintą laikotarpį nemokėjo jokių įmokų VMI, taigi Išvadoje pagrįstai nurodyta, kad pareiškėja atitinka Rekomendacijų 2 priedo 14 punkte nurodytą kriterijų. Pagal Bendrijos pateiktus dokumentus, jos veikla yra pelninga, taigi ji atitinka Rekomendacijų 2 priedo 9 punkte nurodytą kriterijų.

Remiantis Rekomendacijų 1 priedu, nustačius, kad 4 rodikliai yra patenkinami, 1 geras, mokesčių mokėtojui siūloma dar kartą įvertinti savo finansinę būklę ir sumokėti skolą biudžetui, nesinaudojant šia pagalbos priemone. Remiantis Rekomendacijų 2 priedu, nustačius, kad Bendrija atitinka 9 ir 14 kriterijus, jos prašymas pagrįstai buvo netenkintas.

Įvertinus nurodytas aplinkybes, darytina išvada, kad VMI priėmė pagrįstą Sprendimą, išsamius argumentus išdėstė Išvadoje, ir Sprendimo naikinti pareiškėjos skunde nurodytais argumentais nėra teisinio pagrindo (b. l. 27–30).

Komisijos posėdyje atsakovės atstovas palaikė atsiliepiamo argumentus, prašė skundą atmesti. Akcentavo, kad gavus pareiškėjos trečią prašymą dėl mokestinės nepriemokos išdėstymo, išieškojimas yra sustabdytas.

Skundas atmestinas

Ginčas byloje kyla dėl Sprendimo (b. l. 10–12), kuriuo netenkintas Bendrijos 2023-11-17 Inspekcijai pakartotinai pateiktas prašymas dėl susidariusios mokestinės nepriemokos (9846,01 Eur) sumokėjimo išdėstymo dalimis laikotarpiui nuo 2023-11-17 iki 2023-11-18. Sprendimas priimtas vadovaujantis MAĮ 88 straipsniu ir 14 straipsnio 7 dalimi, Mokestinės nepriemokos ar

baudos už administracinį nusižengimą mokėjimo atidėjimo arba išdėstymo taisyklėmis, patvirtintomis Lietuvos Respublikos finansų ministro 1998-11-17 įsakymu Nr. 268 (toliau – Taisyklės), bei remiantis Išvada (b. l. 4–6).

Komisija pažymi, kad Bendrija prašo panaikinti Sprendimą ir Išvadą. Lietuvos vyriausiojo administracinio teismo (toliau – LVAT) praktikoje nuosekliai laikomasi pozicijos, jog VAI nėra nustatyta, keliuose rašytiniuose dokumentuose turi būti išdėstytas administracinio akto pagrindimas (jo turinys) ir pats sprendimas dėl nustatytų ar suteiktų teisių, t. y. nereikalaujama, kad administracinis sprendimas būtų surašytas vientisame dokumente, o papildomos dokumentacijos buvimas lemia, kad ginčijamas sprendimas yra grindžiamas objektyviais duomenimis, kurie yra sudėtinė ginčijamo sprendimo dalis (pvz., 2009-04-06 *nutartis administracinėje byloje Nr. A⁴³⁸-426/2009*, 2011-03-21 *nutartis administracinėje byloje Nr. A⁵⁷⁵-651/2011*, 2011-05-19 *nutartis administracinėje byloje Nr. A⁴⁴²-1411/2011*). Nagrinėjamu atveju ginčijamas VMI Sprendimas yra priimtas remiantis Išvada, kuri laikytina sudėtine Sprendimo dalimi, tačiau atskirai (kaip dokumentas) negali būti atskiru ginčo dalyku Komisijoje. Vertindama Sprendimo teisėtumą, Komisija Išvadoje nurodytus argumentus vertins kaip Sprendimo motyvuojamąją dalį.

Ginčo teisinius santykius reglamentuoja MAĮ, Taisyklės bei Rekomendacijos.

MAĮ nustatyta, jog apmokestinimo teisinio reglamentavimo ir taikymo pagrindiniai principai yra: mokesčių mokėtojų lygybės, teisingumo ir visuotinio privalomumo, apmokestinimo aiškumo, turinio viršenybės prieš formą (6 straipsnis). Taikant mokesčių įstatymus, visi mokesčių mokėtojai dėl šių įstatymų nustatytų sąlygų yra lygūs (7 straipsnis). Kiekvienas mokesčių mokėtojas privalo mokėti mokesčių įstatymų nustatytus mokesčius, laikydamasis mokesčių teisės aktuose nustatytos mokesčio apskaičiavimo ir mokėjimo tvarkos. Mokesčių lengvatos negali būti individualaus pobūdžio, pažeidžiančios proporcingą mokesčių naštos paskirstymą. Mokesčių administratorius, administruodamas mokesčius, privalo vadovautis protingumo ir teisingumo kriterijais (8 straipsnio 1-3 dalys). Mokesčių mokėtojas privalo laiku ir tiksliai įvykdyti mokesstinę prievolę (40 straipsnio 1 punktas).

MAĮ 88 straipsnyje įtvirtinta, jog mokesstinės nepriemokos sumokėjimo terminą Lietuvos Respublikos finansų ministro nustatyta tvarka mokesčių administratorius gali atidėti arba išdėstyti sprendimu, kurio pagrindu sudaroma mokesčių mokėtojo ir mokesčių administratoriaus mokesstinės paskolos sutartis (1 dalis). Toks sprendimas gali būti priimtas tik nustačius, kad nedelsiant ją sumokėjus mokesčių mokėtojo finansinė būklė taptų kritine arba mokesčių mokėtojas turėtų didelių sunkumų vykdydamas kitus savo finansinius įsipareigojimus, tačiau šios mokesstinės nepriemokos mokėjimo atidėjimas ar išdėstymas suteiktų jam galimybę stabilizuoti savo finansinę būklę ir sumokėti mokesstinę nepriemoką vėliau (2 dalis).

Iš nurodyto reglamentavimo akivaizdu, jog mokesčių mokėtojai turi bendrą įstatymu įtvirtintą pareigą laiku ir tiksliai vykdyti mokesstines prievoles, o jų neįvykdymo pasėkoje susidariusios mokesstinės nepriemokos mokėjimo atidėjimas arba išdėstymas pagal mokesčio mokėtojo prašymą yra ne privalomas, o priešingai – išskirtinis iš bendros taisyklės veiksmas, kuris galimas tik esant tam tikroms sąlygoms. LVAT yra ne kartą pasisakęs, kad viešojo administravimo subjektui (mokesčių administratoriui) suteikta diskrecija nėra neribojama, todėl įgyvendindamas jam suteiktą diskreciją dėl mokesstinės nepriemokos sumokėjimo išdėstymo, jis turi įvertinti mokesčių surinkimo ir nepriemokos išdėstymo tikslus, atsižvelgti į aktualius sprendžiamu klausimu teisės aktuose nustatytus reikalavimus (pvz., MAĮ 88 straipsnio 2, 3 dalys, Taisyklių 18-22 punktai), gero administravimo (objektyvumo, proporcingumo, nepiktnaudžiavimo valdžia), apmokestinimo teisinio reglamentavimo ir taikymo (mokesčių mokėtojų lygybės, teisingumo ir visuotinio privalomumo) principus (2004-02-20 *nutartis administracinėje byloje Nr. A1-362/2004*, 2006-12-18 *nutartis administracinėje byloje A6-2202/2006*, 2010-10-22 *nutartis administracinėje byloje Nr. A756-1229/2010 ir kt.*). Mokesčių surinkimas yra susijęs su viešojo intereso apsauga, nes taip yra gaunama lėšų visos visuomenės poreikiams tenkinti. Mokesčių teisės prasme subjektas, tiesiogiai ar netiesiogiai prisidedantis prie mokesčių nemokėjimo, elgiasi nesąžiningai, nemokant mokesčių yra pažeidžiamas viešasis interesas. Taip yra pažeidžiami ir mokesčių visuotinio privalomumo,

mokesčių mokėtojų lygybės principai, nes mokesčių nemokantys subjektai konkurencine prasme atsiduria geresnėje padėtyje nei juos mokantys (*Konstitucinio Teismo 2003-11-17 nutarimas, LVAT 2011-09-05 sprendimas administracinėje byloje Nr. A556–2255/2011 ir kt.*).

Aiškindamas MAĮ 88 straipsnio 1, 2 dalių nuostatas, LVAT yra išaiškinęs, jog sprendimas dėl nepriemokos sumokėjimo atidėjimo ar išdėstymo gali būti priimtas tik esant dviem sąlygoms, t. y., kai, pirma, nustatoma, jog nedelsiant sumokėjus mokesčio nepriemoką mokesčių mokėtojo finansinė būklė taptų itin sunki arba jis turėtų didelių sunkumų vykdydamas kitus savo finansinius įsipareigojimus, antra, nustatoma, jog nepriemokos sumokėjimo atidėjimas ar išdėstymas suteiks mokesčių mokėtojui galimybę stabilizuoti savo finansinę būklę ir sumokėti mokestinę nepriemoką vėliau. Vien tik konstatavimas aplinkybės, kad nedelsiant sumokėjus nepriemoką mokesčių mokėtojo finansinės padėties gali tapti kritine, nėra absoliutus pagrindas atidėti ar išdėstyti nepriemokos (žr. *2011-12-12 nutartį administracinėje byloje Nr. A575–3585/2011; 2011-09-05 nutartį administracinėje byloje Nr. A438–2139/2011, 2013-12-19 sprendimą administracinėje byloje Nr. A556-240-13, 2014-03-13 nutartį administracinėje byloje Nr. A442-1237/2014 ir kt.*).

Prašymų dėl nepriemokos išdėstymo / atidėjimo pateikimo ir nagrinėjimo tvarka detalizuota Taisyklėse, kuriose nustatyta, kad prašyme, be kita ko, turi būti nurodyta įsiskolinimo priežastys, informacija apie įsiskolinimus kreditoriams, prašomas taikyti mokestinės nepriemokos mokėjimo būdas (atidėti arba išdėstyti mokėjimą) ir tokio būdo pasirinkimo motyvai (18.1-18.5 papunkčiai). Mokesčių mokėtojas prie prašymo turi pridėti centrinio mokesčių administratoriaus nustatytus dokumentus, kuriais apibūdinama jo finansinė būklė ir pagrindžiami prašyme nurodyti duomenys ir aplinkybės (19 punktas). Pagal Taisyklių 7 punktą, priimant sprendimą atidėti arba išdėstyti mokestinės nepriemokos mokėjimą, vertinama finansinė būklė pagal finansinės būklės vertinimo rekomendacijas, nustatytas centrinio mokesčio administratoriaus.

Iš paminėtų MAĮ 88 straipsnio bei Taisyklių nuostatų matyti, jog šiuose teisės aktuose nustatytos bendro pobūdžio taisyklės, numatančios galimybes mokesčių mokėtojams teikti prašymus, o VMI spręsti dėl nepriemokos atidėjimo / išdėstymo, kartu numatyta mokesčių mokėtojui pareiga pateikti atitinkamus prašymą pagrindžiančius dokumentus. MAĮ 88 straipsnis nukreipia į Taisykles, o jose daroma nuoroda į VMI viršininko patvirtintas Rekomendacijas, kuriose detalizuoti prašymų vertinimo metu taikytini kriterijai.

Pagal Rekomendacijas, kuriomis turi vadovautis mokesčių administratorius, priimdamas sprendimą atidėti ir (ar) išdėstyti mokestinės nepriemokos mokėjimą (23 punktas), vertinant juridinio asmens (toliau – JA) finansinę būklę, nagrinėjama mokesčių administratoriaus kaupiama informacija: nustatomas įmonės dydis, vykdomos veiklos, skolų dydis bei jų susidarymo laikotarpis, darbuotojų skaičius, privalomas registruoti turtas, nustatoma, kam teikiama pirmenybė, atsiskaitant pagal savo įsipareigojimus, analizuojama kita turima informacija (5 punktas). Analizuojant JA finansinę būklę, naudojamos finansinės ataskaitos, kurios apibūdina jų finansinę būklę konkrečiu momentu ir veiklą per apibrėžtą laikotarpį (6 punktas). Pirmas žingsnis – santykinų rodiklių apskaičiavimas; apskaičiuojami finansinės rizikos ir likvidumo koeficientai (bendrojo likvidumo, kritinio likvidumo, bendrojo mokumo, įsiskolinimo, manevringumo), kurie palyginami su teorinėmis reikšmėmis. *Jeigu 3 iš 5 apskaičiuotų santykinų rodiklių reikšmė yra gera ar patenkinama, tuomet mokesčių mokėtojui siūloma dar kartą įvertinti savo finansinę būklę ir sumokėti skolą biudžetui, nesinaudojant šia pagalba priemone* (7 punktas, 1 priedas „Finansinės rizikos ir likvidumo koeficientai“). Mokesčių administratorius nagrinėja einamųjų metų paskutinio ketvirčio ir praėjusių finansinių metų finansinės rizikos ir likvidumo koeficientus, kad būtų galima palyginti jų reikšmes ir nustatyti pokyčius (8 punktas).

Nagrinėjamu atveju, kaip nustatyta Rekomendacijose, VMI apskaičiavo Bendrovės finansinės rizikos ir likvidumo koeficientus, bei Išvadoje nurodė, kad 4-ųjų iš jų reikšmė yra „patenkinama“, 1-o rodiklio reikšmė – „gera“. Kaip minėta, Rekomendacijose įtvirtinta, kad jeigu 3 iš 5 apskaičiuotų santykinų rodiklių reikšmė yra gera ar patenkinama, mokesčių mokėtojui siūloma dar kartą įvertinti savo finansinę būklę ir sumokėti skolą biudžetui, nesinaudojant šia pagalba priemone.

Pareiškėja skunde teigia su šių finansinės rizikos ir likvidumo koeficientų skaičiavimu nesutinkanti, nes jos gauta paskola iš UAB SME Bank yra priskaičiuota du kartus, iškraipant piniginių lėšų judėjimą. Nurodo, kad Išvados lentelėje „Piniginių lėšų judėjimas“ nurodyta, kad gautos pajamos yra 7594,53 Eur, tačiau į sąskaitą buvo persivesta gauta 4700,00 Eur paskola iš UAB SME Bank ir iš šios paskolos dengti vėluojantys mokėjimai UAB BRC Finance, gražinta skola fiziniam asmeniui, taip pat apmokėta už telekomunikacijos paslaugas; gryniesi pinigai panaudoti prekių pirkimui; 2023-09-25 gauta išmokos suma iš AB Lietuvos draudimas išgryninta ir panaudota remontui. Todėl gautos pajamos turi būti 2894,53 Eur (7594,53 Eur - 4700,00 Eur), o atėmus už draudimą (1238,91 Eur) gautą sumą, būtų 1655,62 Eur. Tačiau, kaip pagrįstai nurodo atsiliepiame VMI, šiuo atveju rodiklių skaičiavimui piniginių lėšų judėjimas nėra aktualus – rodikliai skaičiuojami pagal Rekomendacijų 1 priede nustatytas taisykles, o juos skaičiuojant buvo imami atitinkami pačios Bendrijos pateikto balanso (b. l. 87) duomenys, tokie kaip trumpalaikis turtas, įsipareigojimai, nuosavas kapitalas ir kt. Pažymėtina, kad Išvadoje nėra nurodyta kaip buvo apskaičiuoti finansiniai rodikliai ir kokia jų skaitinė išraiška, o tik pažymima apie jų vertinamąsias reikšmes (patenkinama ir gera). Tačiau atsižvelgiant į tai, kad jų skaičiavimo formulės aiškiai nurodytos Rekomendacijose, darytina išvada, kad pareiškėja turėjo suprasti, kaip rodikliai buvo apskaičiuoti. Atsiliepiame VMI papildomai apskaičiavimą detalizavo, o Komisija neturi pagrindo teigti, kad jų reikšmės nustatytos netinkamai.

Rekomendacijose taip pat nurodyta, kad mokesčių administratorius, apskaičiavęs finansinės rizikos ir likvidumo koeficientus, įvertina JA mokumo / nemokumo būklę (9 punktas), taip pat turi išnagrinėti ir kitus JA balanso duomenis: turto struktūrą, kreditorinį ir debitorinį įsiskolinimus, kt. (10 punktas). Vertinant JA finansinę būklę, atsižvelgiama į tokius vertinimo principus: veiklos tęstinumas, t. y. ar JA bus pajėgus tęsti savo veiklą, ir pelningumas. Tuo tikslu, be pateiktų balansų duomenų ir minėtų pagrindinių finansinės rizikos ir likvidumo koeficientų, analizuojami pelno (nuostolio) ataskaitų duomenys (11 punktas). Analizuojant pelno (nuostolio) ataskaitų duomenis, įvertinamas veiklos rezultatas (pelnas ar nuostolis), palyginamos analizuojamo laikotarpio pajamos, įvertinami pokyčiai (12 punktas). Galimi prašymo atidėti ir (ar) išdėstyti mokesstinės nepriemokos sumokėjimą nagrinėjimo kriterijai ir jų vertinimo rezultatai pateikti 2 priede „Mokesčių mokėtojo – juridinio asmens prašymo atidėti ir (ar) išdėstyti mokesstinės nepriemokos sumokėjimą nagrinėjimo kriterijai ir jų vertinimo rezultatai“ (16 punktas). Atitinkamai Rekomendacijų 2 priede įtvirtinta viso 18-a kriterijų bei pateikti jų vertinimo rezultatai, tame tarpe: - mokesčių mokėtojas turi laikinų finansinių sunkumų, pateikia dokumentus, įrodančius realias galimybes sumokėti mokesstinę nepriemoką ateityje (1 kriterijus); - mokesčių mokėtojas kreipiasi dėl mokesstinės nepriemokos atidėjimo ir (ar) išdėstymo, kuri susidarė po atlikto mokesstinio tyrimo ar dėl patikrinimo metu papildomai apskaičiuotos mokesčio (-ių) sumos (5 kriterijus); - mokesčių mokėtojas deklaruoja pelningą veiklą; neturi pradeltų debitorinių įsiskolinimų; teikia prašymą dėl deklaruojamų mokesčių mokesstinės nepriemokos atidėjimo ir (ar) išdėstymo, motyvuotai nenurodydamas jos susidarymo priežasčių (9 kriterijus); - mokesstinės nepriemokos, kurios mokėjimą prašo atidėti ir (ar) išdėstyti, susidarymo laikotarpiu mokesčių mokėtojas vykdė atsiskaitymus su kitais kreditoriais, nesilaikydamas CK 6.930¹ straipsnyje numatyto atsiskaitymo grynaisiais ir negrynaisiais pinigais eiliškumo; analizuojamu laikotarpiu į biudžeto pajamų surenkamąją sąskaitą pervadė mažiau nei 10 procentų visų gautų pajamų (14 kriterijus). Rekomendacijų 2 priede taip pat nurodyta, jog nustatytus atitiktį 1-am kriterijui prašymas tenkinamas; nustatytus atitiktį 5-am kriterijui – tenkinamas tais atvejais, kai mokesčių mokėtojas atitinka bent vieną iš 1–3 kriterijų ir nėra nustatyto nors vieno iš 9–18 kriterijaus (kurių nustatymo rezultatas – prašymo netenkinimas).

Iš Išvados matyti, kad VMI nagrinėdama prašymą, nustatė, jog: - mokesstinė nepriemoka susidarė po atlikto operatyvaus patikrinimo, 2023-09-25 pateikus PVM mokėtoju neįregistruoto asmens mokėtino PVM apyskaitas už 2022 m. ir 2023-09-26 patikslinus metines pelno mokesčio deklaracijas už 2021 ir 2022 m.; - Bendrijos 2022 m. vykdoma veikla buvo pelninga, gauta 10 433,00 Eur grynojo pelno, o 2023-09-30 – 8 417,00 Eur; - vidutinės mėnesio pajamos 2023 m. sudarė 2 267 Eur, 2022 m. – 3 333 Eur. Vidutinės mėnesio pajamos sumažėjo 32 proc. (1 066 Eur); - nuo 2023-09-01 iki 2023-11-16, įplaukos sudarė 12 294,53 Eur (iš jų 4 700 Eur gauta paskola),

išlaidos – 12 306,10 Eur; Bendrija nagrinėjamu laikotarpiu į valstybės (biudžetą) įmokų nemokėjo; - piniginių lėšų likutis 2023-11-16 Bendrijos banko sąskaitose buvo 60,72 Eur, kasoje – 0,00 Eur, 2023-11-17 duomenimis piniginių lėšų likutis pas atsakingus asmenis buvo 4 032,00 Eur; - kreditorinis išskolinimas 2023-09-30 sudarė 14 676 Eur (įtraukta 9 883,00 Eur skola VMI), kuriam nesuėjęs apmokėjimo terminas; 2023-09-30 debitorių išskolinimas sudarė 27 220,00 Eur, kuriam nesuėjęs apmokėjimo terminas; - Bendrija turi išpareigojimų kredito įstaigai, mėnesio įmokos suma sudaro apie 213,66 Eur. Išvadoje taip pat pažymima, kad gauti vertinimo rezultatai pagal Rekomendacijas yra priešaringi. Nustatyti kriterijai pagal kuriuos Bendrijos prašymas galėtų būti tenkinamas: Bendrijos 2023 m. vidutinės mėnesio pardavimo pajamos lyginant su 2022 m. vidutinėmis mėn. pardavimo pajamomis sumažėjo 32 proc., piniginių lėšų likutis nepakankamas prašomai išdėstyti mokestinei nepriemokai padengti (atitinka Rekomendacijų 2 priedo 1 punkto kriterijų). Tačiau taip pat nustatyti kriterijai, pagal kuriuos prašymas galėtų būti netenkinamas: pagal finansinės rizikos ir likvidumo koeficientus Bendrijos finansinė būklė gera (prašymas netenkinamas pagal Rekomendacijų 1 priedą), Bendrija deklaruoja pelningą veiklą, neturi pradelstų debitorinių išskolinimų (prašymas netenkinamas pagal Rekomendacijų 2 priedo 9 punktą); įvertinus „Swedbank“ AB sąskaitos išrašus ir turimą 4 032,00 Eur piniginių lėšų likutį pas atskaitingą asmenį nustatyta, kad Bendrija iš dalies galėjo mokėti išskolinimą biudžetui, tačiau, galimai pažeisdama CK 6.930¹ straipsnyje nustatytą atsiskaitymų grynaisiais ir negrynaisiais pinigais eiliškumą, prioritetą mokėti skyrė kitiems kreditoriams ir analizuojamu laikotarpiu į biudžeto pajamų surenkamąją sąskaitą mažiau nei 10 procentų visų gautų pajamų (atitinka Rekomendacijų 14 punktą). Darytina išvada, kad remiantis Rekomendacijų 1 ir 2 priede nustatytais prašymo nagrinėjimo kriterijais buvo gauta daugiau neigiamų prašymo vertinimo rezultatų, kai prašymą siūloma netenkinti, nei teigiamų, todėl siūloma Bendrijai dar kartą įvertinti savo finansinę būklę ir sumokėti skolą biudžetui, nesinaudojant mokestinės pagalbos priemonėmis.

Iš išdėstytų Išvadoje argumentų matyti, jog VMI pareiškėjos finansinę būklę vertino pagal Rekomendacijose nustatytus vertinimo kriterijus, nustatė priešaringą informaciją dėl Bendrijos finansinės būklės, bei, apibendrinusi nustatytas aplinkybes, padarė išvadą, kad nustatyta daugiau prašymo netenkinimo, nei tenkinimo sąlygų.

Pareiškėja skunde Komisijai nurodo, kad informaciją apie baigtą patikrinimą ir nustatytą mokestinę nepriemoką gavo tik 2023-09-28, todėl nebuvo galimybės taikyti atsiskaitymų grynaisiais ir negrynaisiais pinigais eiliškumą pagal CK 6.930¹ straipsnį. Komisijos vertinimu, aplinkybė, jog pareiškėja apie patikrinimo rezultatus sužinojo 2023-09-28, nesudaro pagrindo išvadai, jog pareiškėją tai galėjo atleisti nuo pareigos laiku mokėti mokesčius (buvusius ar esamus) valstybei. Atsiliepime VMI pagrįstai pažymi, jog pareiškėja mokesčius turėjo sumokėti dar 2022 m., o ne po to, kai buvo atliktas operatyvus patikrinimas; Bendrija per tikrintą laikotarpį nemokėjo jokių įmokų VMI. Taigi Išvadoje pagrįstai nurodyta, kad pareiškėja atitinka Rekomendacijų 2 priedo 14 punkte nurodytą kriterijų. Be to, nustačius Rekomendacijų 2 priedo 5 kriterijų (jei mokesčių mokėtojas kreipiasi dėl nepriemokos atidėjimo ir (ar) išdėstymo, kuri susidarė po atlikto mokestinio tyrimo ar dėl patikrinimo metu papildomai apskaičiuotos mokesčio (-ių) sumos) prašymas tenkinamas tik su sąlyga, kad mokesčių mokėtojas atitinka bent vieną iš 1–3 kriterijų ir nėra nustatyto nors vieno iš 9–18 kriterijaus. Nors pareiškėja teigia, kad šiuo metu pelninga veikla nevyksta, paskola buvo imta padengti pradelstus mokėjimus, pirkti prekes, o sumokėjus 9846,01 Eur nepriemoką, finansinė būklė taptų kritinė ir tektų skelbti bankroto procedūrą, VMI nagrinėdama prašymą pagal pačios Bendrijos pateiktus dokumentus nustatė, kad jos veikla yra pelninga, t. y. ji atitinka Rekomendacijų 2 priedo 9 punkte nurodytą kriterijų. Kaip jau minėta, vien mokesčių mokėtojo prašymas išdėstyti nepriemokos sumokėjimą besąlygiškai nelemia tokio prašymo tenkinimo. Pažymėtina, kad tuo atveju, jei Bendrijos finansinė būklė pablogėtų, skundžiamas Sprendimas nebūtų kliūtimi pareiškėjai teikti naują prašymą Inspekcijai, kartu pateikiant ir duomenis apie tai, jog veikla yra nuostolinga, bei kitus reikšmingus finansinės būklės vertinimą įtakojančius dokumentus.

Apibendrinant, Komisija vertina, jog VMI, kaip viešojo administravimo institucija, įgyvendinanti viešąjį interesą mokesčių surinkimo srityje, tinkamai pasinaudojo jai suteikta diskrecijos teise spręsti dėl lengvatos suteikimo (nepriemokos išdėstymo) pareiškėjai, išanalizavo ir Išvadoje aprašė Bendrovės finansinę būklę pagal Rekomendacijas, nustatė atitiktį keliems prašymų netenkinimo kriterijams bei to pasėkoje pagrįstai prašymo netenkino. Skundžiamas 2024-01-03 sprendimas atitinka VAI 10 straipsnio 5 dalies 5, 6 punktuose įtvirtintus reikalavimus, pagal kuriuos sprendime turi būti nurodytas jo teisinis ir faktinis pagrindas ar kitos sprendimui įtakos turėjusios aplinkybės bei motyvai. Motyvų išdėstymas Sprendime (jo sudėtinėje dalyje Išvadoje) yra adekvatus, aiškus ir pakankamas. Tenkinti pareiškėjos skundo remiantis skunde nurodytais motyvais Komisija neturi pagrindo.

Vadovaudamasi Lietuvos Respublikos ikiteisminio administracinių ginčų nagrinėjimo tvarkos įstatymo 20 straipsnio 1 dalies 1 punktu ir 22 straipsnio 1 dalimi, Komisija

n u s p r e n d ž i a:

Pareiškėjos mažosios bendrijos „X“ skundą atmesti kaip nepagrįstą.

Sprendimą per vieną mėnesį nuo jo priėmimo dienos bylos šalys turi teisę apskųsti Regionų administraciniam teismui Lietuvos Respublikos administracinių bylų teisenos įstatymo nustatyta tvarka.

Komisijos posėdžio pirmininkas
Komisijos nariai

Vytautas Kurpuvesas
Eglė Bilevičiūtė
Vilma Drigotienė