LIETUVOS RESPUBLIKOS SEIMO KONTROLIERIUS

PAŽYMA
DĖL UŽDAROSIOS AKCINĖS BENDROVĖS „A“,
ATSTOVAUJAMOS DIREKTORIAUS X, SKUNDO
PRIEŠ PANEVĖŽIO APSKRITIES VALSTYBINĘ MOKESČIŲ INSPEKCIJĄ
IR VALSTYBINĘ MOKESČIŲ INSPEKCIJĄ
PRIE LIETUVOS RESPUBLIKOS FINANSŲ MINISTERIJOS

2014-04-29 Nr. 4D-2014/1-122
Vilnius

I. SKUNDO ESMĖ

1. Lietuvos Respublikos Seimo kontrolierius gavo uždarosios akcinės bendrovės „A“ arba uždarosios akcinės bendrovės „B“, atstovaujamos direktoriaus X (toliau vadinama – Pareiškėjas arba Bendrovė), skundą dėl Panevėžio apskrities valstybinės mokesčių inspekcijos (toliau vadinama – Panevėžio AVMI) ir Valstybinės mokesčių inspekcijos prie Lietuvos Respublikos finansų ministerijos pareigūnų veiksmų (toliau vadinama – Skundas).

2. Pareiškėjas Skunde nurodo:

2.1. „2011-08-29 Panevėžio AVMI pranešimu informavo Pareiškėją apie 2011-09-12 Bendrovės buveinėje ketinimą atlikti mokestinį patikrinimą, kuris numatytu laiku buvo atliktas ir kurio metu Panevėžio AVMI patikrinimų skyriaus pareigūnė Daunora Stankevičiūtė (toliau vadinama – Pareigūnė) tikrino pelno mokesčio, pridėtinės vertės mokesčio, gyventojų pajamų mokesčio, privalomojo sveikatos draudimo mokesčio, valstybinio socialinio draudimo mokesčio bei įmokų į Garantinį fondą apskaičiavimo teisingumą už laikotarpį nuo 2009-01-01 iki 2010-12-31 (toliau vadinama – Mokestinis patikrinimas-1). Šio Mokestinio patikrinimo-1 rezultatus Pareiškėjas apskundė Centriniam mokesčių administratoriui [*pastaba*: Valstybinei mokesčių inspekcijai prie Finansų ministerijos; toliau vadinama – VMI arba VMI prie FM]. Pareiškėjas prašė atlikti tyrimą dėl Pareigūnės neetiško, nepagarbaus ir įžeidžiančio elgesio Mokestinio patikrinimo-1 metu bendraujant su Pareiškėju ir darbuotojais“ (šios ir kitų citatų kalba netaisyta).

2.2. „Pareigūnė Mokestinio patikrinimo-1 metu, viršydama jai suteiktus įgaliojimus, siekė sukurti priešišką, žeminančią ir įžeidžiančią aplinką, įbauginti Bendrovės darbuotojus. Žodžiu reiškiamos Pareigūnės pastabos dėl jauno Bendrovės vadovo amžiaus, abejonės jo kompetencija, tiesioginiai klausimai „Ko čia toks išsipuošęs?“ dalykinę aprangą vilkinčiam Bendrovės vadovui, direktoriaus pavaduotojai Y reiškiamos pretenzijos, kad dirba vienoje įmonėje su vaikais (X yra Y sūnus, C yra Y dukra) – tokie veiksmai vertintini kaip neprofesionalūs ir diskriminaciniai.“

2.3. „Bendrovė 2012-03-26 raštu kreipėsi į Panevėžio AVMI ir prašė atlikti tyrimą dėl Pareigūnės neetiško, nepagarbaus ir įžeidžiančio elgesio Mokestinio patikrinimo-1 metu [...].“

2.4. „2012-05-02 Pareiškėjas bei direktoriaus pavaduotoja Y buvo iškviesti į Panevėžio AVMI į apklausą dėl Pareigūnės elgesio Mokestinio patikrinimo-1 metu, tyrimo. [...] jokios informacijos apie tolesnę Pareigūnės tarnybinio tyrimo eigą ir rezultatus Bendrovė nėra gavusi.“

2.5. „2012-12-12 Bendrovėje gautas pranešimas apie planuojamą atlikti pakartotinį

Mokestinį patikrinimą (toliau vadinama – Mokestinis patikrinimas-2). [...] nurodoma, kad atlikti [...] pavedama tai pačiai Pareigūnei, dėl kurios elgesio [...] Bendrovė buvo pateikusi skundą.“

2.6. „Su Mokestinio patikrinimo-2 2013-04-05 aktu Bendrovė supažindinta tik 2013-05-14, t. y. po keturiasdešimties dienų, todėl Bendrovei pagrįstai kilo klausimas, ar iš tikrųjų Mokestinio patikrinimo-2 aktas surašytas jame pažymėta data, [...]. Be to, atkreiptinas dėmesys, kad Panevėžio AVMI Mokestinio patikrinimo-2 aktą surašiusi specialistė jį siuntė Bendrovei elektroniniu paštu [...].“

2.7. „Netinkamas Pareigūnės elgesys Bendrovės mokestinių patikrinimų metu rodo, kad Pareigūnė nebuvo objektyvi atlikdama savo pareigas, kadangi vadovavosi subjektyviais kriterijais – vertino Bendrovės direktoriaus amžių, išvaizdą ir Bendrovės darbuotojų giminystės ryšius, tuo neabejotinai piktnaudžiaudama jai suteiktais įgaliojimais ir netgi juos viršydama, [...].“

3. Pareiškėjas prašo Seimo kontrolierių: „ištirti ir įvertinti Pareigūnės veiksmus.“

4. Kartu su Skundu Pareiškėjas pateikė skundo dėl Panevėžio AVMI 2012-03-02 sprendimo (dėl patikrinimo akto tvirtinimo Nr. (36.9-9)-SA-7), adresuoto VMI, kopiją. Skunde Pareiškėjas, be kitų aplinkybių (pastaba: dėl Mokestinio patikrinimo-1 rezultatų), skundė Mokestinį patikrinimą-1 vykdžiusios Pareigūnės elgesį ir prašė:

4.1. „Panaikinti Panevėžio AVMI 2012-03-02 sprendimą dėl patikrinimo akto tvirtinimo Nr. (36.9-9)-SA-7 kaip neteisingą ir nepagrįstą.“

4.2. „Įvertinti Mokestinį patikrinimą-1 vykdžiusios Pareigūnės elgesio atitikimą LR lygių galimybių įstatymo ir LR valstybės tarnybos įstatymo normoms.“

II. TYRIMAS IR IŠVADOS

5. Seimo kontrolierius, siekdamas išsiaiškinti nurodytas aplinkybes, kreipėsi į *VMI* prašydamas pateikti paaiškinimus dėl Pareiškėjo Skundo teiginių bei atsakyti į Seimo kontrolieriaus klausimus.

Skundo tyrimui reikšmingos aplinkybės

6. VMI Seimo kontrolieriui pateikė informaciją:

6.1. „Vykdant Panevėžio AVMI 2011 metais planuotus mokesčių mokėtojų kontrolės veiksmus, atliktas Bendrovės mokestinis tyrimas Nr. PMT-239. Apie jo rezultatus Bendrovė informuota 2011-07-28 pranešimu Nr. PMT-239, kuriame išdėstyti tyrimo metu nustatyti trūkumai ir prieštaravimai, siūloma juos pašalinti, bei informuojama apie galimą pagrindą pradėti mokestinį patikrinimą [...].“

6.2. „Panevėžio AVMI 2011-08-25 raštu Nr. (36.2)-6-8526 pateikė Bendrovei 2011-08-25 pranešimą Nr. PMP-47 apie mokestinį patikrinimą, kuriame išdėstė, kad, vadovaujantis MAĮ [Mokesčių administravimo įstatymas] 114 str., pradėtas teminis mokesčių apskaičiavimo, deklaravimo ir sumokėjimo patikrinimas. Mokestinio patikrinimo dalykas – ribotos atsakomybės juridinių asmenų pelno mokestis, fizinių asmenų pajamų mokestis / gyventojų pajamų mokestis, pridėtinės vertės mokestis. Su 2011-08-25 pavedimu Nr. 32-46 atlikti mokestinį patikrinimą Bendrovė pasirašytinai supažindinta 2011-09-21.“

6.3. „Atlikusi Mokestinį patikrinimą-1, Panevėžio AVMI Pareigūnė 2011-12-06 surašė patikrinimo aktą Nr. PAR-72, su kuriuo Bendrovės direktorius pasirašytinai susipažino 2011-12-09. 2012-01-31 Bendrovė pateikė rašytines pastabas dėl patikrinimo akto Nr. PAR-72. Jas vertino Panevėžio AVMI Pažeidimų vertinimo ir pastabų nagrinėjimo skyriaus specialistai. Panevėžio AVMI 2012-03-02 priėmė sprendimą dėl patikrinimo akto tvirtinimo Nr. (36.9-9}-SA-7.“

6.4. „2012-03-26 Bendrovė Panevėžio AVMI pateikė skundą dėl Panevėžio AVMI 2012-03-02 sprendimo dėl mokestinio patikrinimo akto tvirtinimo Nr. (36.9-9)-SA-7, adresuotą VMI prie

FM. Panevėžio AVMI 2012-03-27 skundą priėmė ir užregistravo bei, vadovaudamasi MAĮ 154 str. 1 ir 2 dalimis, su visa mokestinio patikrinimo medžiaga persiuntė VMI prie FM.“

6.5. „Pagrindinė 2012-03-26 Bendrovės skundo dalis buvo dėl Panevėžio AVMI 2012-03-02 sprendimo dėl patikrinimo akto tvirtinimo Nr. (36.9-9)-SA-7, kuri buvo nagrinėta mokestinio ginčo nagrinėjimo proceso metu. Taip pat Bendrovė skunde pasisakė dėl Pareigūnės elgesio ir prašė įvertinti tarnautojos elgesio atitikimą Lietuvos Respublikos lygių galimybių įstatymo bei Lietuvos Respublikos valstybės tarnybos įstatymo teisės normoms.“

6.6. „Atsižvelgiant į Lietuvos Respublikos valstybės tarnybos įstatymo 30 str. nuostatas, tarnautojų atsakomybės, tame tarpe už valstybės tarnautojų veiklos etikos principų nesilaikymą, klausimus kompetentingas spręsti jį į pareigas priėmęs asmuo, todėl 2012-04-13 VMI prie FM raštu Nr. (21.5-32-3)-R-3438 „Dėl UAB „B“ skundo“ VMI prie FM Kontrolės departamentas minėtą informaciją perdavė Panevėžio AVMI, prašydamas, atsižvelgiant į 2012-03-26 Bendrovės skunde pateiktą informaciją apie mokestinį tyrimą atlikusio pareigūno elgesį, informuoti VMI prie FM Kontrolės departamentą apie priimtus sprendimus ir jų rezultatus.“

6.7. „Panevėžio AVMI viršininko 2012-04-18 įsakymu Nr. 19-34 „Dėl tarnybinio nusižengimo tyrimo komisijos sudarymo“ sudarytai komisijai buvo pavesta Pareigūnės, atlikusios Bendrovės kontrolės veiksmus, atžvilgiu atlikti tarnybinio nusižengimo tyrimą. Tarnybinio nusižengimo tyrimas Pareigūnės atžvilgiu buvo atliekamas dėl galimų tarnautojos veiklos etikos principų nesilaikymo atliekant Bendrovės mokestinį patikrinimą. Pareigūnė tarnybinio nusižengimo tyrimo komisijai 2012-04-30 pateikė paaiškinimą.“

6.8. „Tarnybinio nusižengimo tyrimo komisija, įvertinusi visas reikšmingas aplinkybes, Panevėžio AVMI viršininkui pasiūlė pripažinti, kad Pareigūnė tarnybinio nusižengimo nepadarė. 2012-05-14 Panevėžio AVMI viršininkas šį siūlymą patvirtino įsakymu Nr. 19-5. 2012-05-18 Panevėžio AVMI raštu Nr. (32.22)-6-3031 informavo VMI prie FM Kontrolės departamentą apie atlikto tarnybinio nusižengimo tyrimo Pareigūnės atžvilgiu rezultatus.“

6.9. „VMI prie FM 2012-04-30 priėmė sprendimą Nr. 69-74 „Dėl UAB „B“ [...] 2012-03-26 skundo“. Vadovaujantis MAĮ 154 str. nuostatomis bei išdėstytais motyvais, buvo nuspręsta patvirtinti Panevėžio AVMI 2012-03-02 sprendimo Nr. (36.9-9)-SA-7 dalį dėl gyventojo pajamų mokesčio (toliau vadinama – GPM) ir delspinigių sumų, apskaičiuotų taikant MAĮ 69 str., dėl papildomai apskaičiuotų GPM, pridėtinės vertės mokesčių (toliau vadinama – PVM) ir delspinigių, valstybinio sveikatos draudimo, privalomojo sveikatos draudimo (toliau vadinama – PSD) įmokų ir baudų, ir sumažinti apskaičiuotas gyventojo pajamų mokesčio baudas. Buvo nuspręsta pavesti Panevėžio AVMI atlikti pakartotinį patikrinimą dėl nurodytų GPM, GPM delspinigių ir baudos, PSD įmokų, delspinigių ir baudos, pelno mokesčio, delspinigių ir baudos sumų bei priimti naują sprendimą.“

6.10. „Apie priimtą sprendimą Bendrovė buvo informuota 2012-05-04 VMI prie FM raštu Nr. (24.6-31-5)-R-3978. Šiuo raštu, adresuotu Bendrovei ir Panevėžio AVMI, persiųstas 2012-04-30 sprendimas Nr. 69-74, kurio dėstomojoje dalyje nurodyta, kad VMI prie FM vadovaujantis Lietuvos Respublikos Valstybės tarnybos įstatymo 30 str. nuostatomis, kurios nurodo, jog valstybės tarnautojų atsakomybės klausimus už valstybės tarnautojų veiklos etikos principų nesilaikymą kompetentingas spręsti jį į pareigas priėmęs asmuo, pavedė skundo teiginius dėl patikrinimą vykdžiusios valstybės tarnautojos elgesio įvertinti Panevėžio AVMI.“

6.11. „Bendrovė 2012-06-04 apskundė VMI prie FM sprendimą Nr. 69-74 Mokestinių ginčų komisijai prie Lietuvos Respublikos Vyriausybės, kuri 2012-08-10 sprendimu Nr. 5-138(7-113/2012) patvirtino VMI prie FM sprendimą.“

6.12. „2012-09-24 Bendrovė Mokestinių ginčų komisijos sprendimą skundė Vilniaus apygardos administraciniam teismui (byla Nr. ...), kuris 2012-10-15 nutartimi atmetė prašymą atnaujinti terminą skundui paduoti ir atsisakė priimti bendrovės skundą dėl sprendimų panaikinimo.“

6.13. „Dėl Vilniaus apygardos administracinio teismo nutarties Bendrovė 2012-10-25 atskiruoju skundu kreipėsi į Lietuvos vyriausiąjį administracinį teismą, kuris 2012-11-21 nutartimi

Bendrovės skundą atmetė.“

6.14. „Atsižvelgiant į VMI prie FM 2012-04-30 sprendimą Nr. 69-74, „Pavesti Panevėžio AVMI atlikti pakartotinį patikrinimą dėl papildomai apskaičiuoto [...] ir priimti naują sprendimą, 2012 m. gruodžio mėnesį pradėtas Mokestinis patikrinimas-2 (2012-12-11 pavedimas tikrinti Nr. 32-64), apie kurį Bendrovė buvo informuota pranešimu Nr. PMP-66, kurį 2012-12-27 vėl apskundė Panevėžio apygardos administraciniam teismui, o advokatas, atstovaujantis Bendrovę, kreipėsi į Panevėžio AVMI, prašydamas stabdyti mokestinį patikrinimą iki teismo sprendimo įsiteisėjimo.“

6.15. „Panevėžio AVMI 2013-01-08 atsakyme Bendrovei ir ją atstovaujančiam advokatui buvo paaiškinta, kad vykstantis teisminis ginčas nėra pagrindas sustabdyti Mokestinį patikrinimą-2. 2013-02-21 Bendrovė pateikė Lietuvos vyriausiajam administraciniam teismui prašymą dėl proceso atnaujinimo administracinėje byloje Nr. ..., kuris 2013-06-19 nutartimi šio prašymo netenkino.“

6.16. „Pareigūnė 2013-04-05 užregistravo patikrinimo aktą Nr. PAR-16 ir išsiuntė jį elektroniniu paštu į UAB „B“ elektroninio pašto dėžutę 2013-04-08 Bendrovės direktoriui X susipažinti. Kai Pareigūnė negavo pranešimo apie tai, kad tokia pašto dėžutė neegzistuoja, pakankamai ilgai negavo atsakymo iš Bendrovės, 2013-04-30 pakartotinai išsiuntė patikrinimo aktą elektroniniu paštu į Bendrovės elektroninio pašto dėžutę. Į šį laišką Pareigūnė gavo elektroninį atsakymą, kad Bendrovė aktą gavo.“

6.17. „2013-05-06 Panevėžio AVMI gavo Bendrovės pranešimą, kad ji buvo netinkamai supažindinta su patikrinimo aktu, t. y. mokesčių mokėtojas su patikrinimo aktu turi būti supažindinamas pasirašytinai, gauti vieną patikrinimo akto egzempliorių (MAĮ 129 str.). 2013-05-14 Bendrovės direktorius atvyko į Panevėžio AVMI, pasirašytinai susipažino su patikrinimo aktu ir gavo vieną egzempliorių.“

6.18. „2013-05-24 Bendrovė pateikė Panevėžio AVMI pastabas dėl 2013-04-05 patikrinimo akto Nr. PAR-16. 2013-06-26 Panevėžio AVMI priėmė sprendimą dėl patikrinimo akto tvirtinimo Nr. (36.9-61)-SA-14.“

6.19. „2013-07-29 Panevėžio AVMI užregistravo Advokatų profesinės bendrijos D, atstovaujančios Bendrovę, 2013-07-22 skundą „Dėl 2013-04-05 patikrinimo akto Nr. PAR-16“ ir su kitais dokumentais perdavė VMI prie FM.“

6.20. „VMI prie FM 2013-09-26 priėmė sprendimą Nr. 69-128 „Dėl UAB „A“ [...] 2013-07-22 skundo“, kuriuo patvirtino Panevėžio AVMI 2013-06-26 sprendimą Nr. (36.9-61)-SA-14, ... Lt sumažinant pelno mokesčio delspinigių sumą. Šį VMI prie FM sprendimą 2013-10-18 Advokatų profesinė bendrija D apskundė Mokestinių ginčų komisijai, kuri šio skundo dar nesvarstė.“

6.21. „VMI prie FM, gavusi 2012-03-26 mokėtojo skundą, jį išnagrinėjo, 2012-04-30 buvo priimtas sprendimas Nr. 69-74. Šio sprendimo 4 p. nuspręsta pavesti Panevėžio AVMI atlikti konkrečių sumų Mokestinį patikrinimą-2. Mokestinis patikrinimas-2 pradėtas 2012-12-11 pavedimu tikrinti Nr. 32-64. Reziumuojant, VMI prie FM minėtas spendimas buvo pagrindas inicijuoti Mokestinį patikrinimą-2. Apie priimtą sprendimą Bendrovė buvo informuota 2012-05-04 VMI prie FM raštu Nr. (24.6-31-5)-R-3978.“

6.22. „Atsižvelgiant į tai, kad, atlikus tarnybinio nusižengimo tyrimą, pripažinta, kad Pareigūnė tarnybinio nusižengimo nepadarė, bei įvertinus tai, kad Pareigūnė buvo įsigilinusi į visą mokestinio tyrimo ir patikrinimo medžiagą, žinojo aplinkybes, buvo užbaigusi Mokestinį patikrinimą-1, kurio aktas patvirtintas sprendimu, taip pat atsižvelgiant į tai, kad tikrinamas mokesčių mokėtojas [*pastaba*: Bendrovė] neprašė nušalinti Pareigūnės nuo mokestinio patikrinimo ar ją pakeisti kitu specialistu, nuspręsta, kad pakartotinio patikrinimo atlikimui netikslinga skirti kitą specialistą.“

6.23. „Pažymėtina, kad MAĮ nereglamentuoja mokestinį patikrinimą atliekančių pareigūnų nušalinimo tvarkos ir sprendimų dėl šių pareigūnų nušalinimo (atsisakymo nušalinti) apskundimo tvarkos. Lietuvos Respublikos viešojo administravimo įstatymas, kurio paskirtis *inter alia* yra nustatyti administracinės procedūros organizavimo pagrindus, garantuoti asmenų teisę apskųsti viešojo administravimo subjektų veiksmus, neveikimą ar administracinius sprendimus (1 straipsnis), reglamentuodamas pareigūno, valstybės tarnautojo ar darbuotojo nušalinimą, įvardija tik

atvejus, kai pareigūnas, valstybės tarnautojas ar darbuotojas turi nusišalinti pats arba privalo būti nušalintas nuo dalyvavimo administracinėje procedūroje, bei nustato, kad sprendimą dėl pareigūno, valstybės tarnautojo ar darbuotojo nušalinimo nuo dalyvavimo administracinėje procedūroje priima viešojo administravimo subjekto vadovas (25 straipsnis).“

7. Iš skundo tyrimui pateiktų dokumentų nustatyta:

7.1. Bendrovė 2012-03-26 pateikė VMI skundą dėl Panevėžio AVMI 2012-03-02 sprendimo dėl patikrinimo akto tvirtinimo Nr. (36.9-9)-SA-7 „Dėl mokestinį patikinimą vykdžiusio pareigūno elgesio“, kuriame nurodė, jog „Pareiškėjas kaip nederamą moraliniu požiūriu ir neteisėtą teisinio reglamentavimo prasme vertina Mokestinį tyrimą-1 bei 2011-08-25 pavedimu tikrinti vykdytą mokestinį patikrinimą, kurio „Sprendime“ išdėstytas išvadas pareiškėjas skundžia, vykdžiusios Panevėžio AVMI Pareigūnės elgesį. Pareigūnės Mokestinio patikrinimo-1 metu bendraujant su Pareiškėjo įmonės administracijos vadovu ir darbuotojais žodžiu reiškiamos pastabos dėl jauno įmonės vadovo X amžiaus, abejonės jo kompetencija, tiesioginiai klausimai „Ko čia išsipuošęs“ dalykinę aprangą vilkinčiam Bendrovės vadovui, direktoriaus pavaduotojai Y reiškiamos pretenzijos, kad dirba vienoje įmonėje su savo vaikais [...], vertintini kaip neprofesionalūs ir diskriminaciniai. Pareigūnės elgesys vertintinas kaip piktnaudžiavimas tarnyba ir dominuojančia padėtimi, kaip tai apibrėžia LR valstybės tarnybos įstatymo 2 str. 13 d., bei neatitinka pagrindinių valstybės tarnybos ir valstybės tarnautojų veiklos etikos principų, išdėstytų Valstybės tarnybos įstatymo 3 str. [...].“

7.2. VMI, vadovaudamasi Valstybės tarnybos įstatymo 30 str., 2012-04-13 raštu paprašė Panevėžio AVMI įvertinti „Pareiškėjo pateiktą informaciją ir priimti sprendimus“ dėl Panevėžio AVMI Pareigūnės, atlikusios Pareiškėjo Mokestinį patikrinimą-1, veiksmus ir informuoti apie priimtus sprendimus ir rezultatus.

7.3. Panevėžio AVMI viršininko 2012-04-18 įsakymu Nr. 19-34 „Dėl tarnybinio nusižengimo tyrimo komisijos sudarymo“ buvo sudaryta komisija, susidedanti iš Panevėžio AVMI Kontrolės departamento direktorės Rasitos Žilinskienės, Administravimo ir personalo skyriaus vedėjos Editos Darasevičienės, Kontrolės departamento Pažeidimų vertinimo ir pastabų nagrinėjimo skyriaus vedėjos Vaidos Amparavičienės, Juridinių asmenų patikrinimų skyriaus vedėjos Lilijos Frolovos (toliau vadinama – Komisija). Komisijai buvo pavesta ištirti, ar Pareigūnė, atlikdama Bendrovės mokestinio patikrinimo veiksmus, nepažeidė Valstybės tarnybos įstatymo 15 str. 1 d. 5 punkto bei Valstybinės mokesčių inspekcijos valstybės tarnautojo elgesio kodekso, patvirtinto 2005-07-25 VMI prie FM viršininko įsakymu Nr. V-141, reikalavimų bei teisingumo ir nešališkumo principų.

Panevėžio AVMI viršininko 2012-05-14 įsakymu Nr. 19-51 buvo pripažinta, kad Pareigūnė tarnybinio nusižengimo nepadarė, ir 2012-05-18 raštu apie tai informuota VMI.

7.4. VMI 2012-04-30 sprendime Nr. 69-74 „Dėl UAB „B“ [...] 2012-03-26 skundo“ dėl mokestinį patikrinimą vykdžiusio pareigūno elgesio pasisakė: „[...] VMI Kontrolės departamentas pavedė Panevėžio AVMI įvertinti Bendrovės pateiktą informaciją ir priimti sprendimus dėl Panevėžio AVMI darbuotojo, atlikusio Bendrovės mokestinį tyrimą ir patikrinimą, veiksmų įvertinimo.“

7.5. Bendrovė Mokestinių ginčų komisijai prie Lietuvos Respublikos Vyriausybės 2012-06-04 pateikė skundą „Dėl VMI 2012-04-30 sprendimo Nr. 69-74 „Dėl UAB „B“ [...] 2012-03-26 skundo“, kuriame taip pat nurodė tokias pat aplinkybes dėl Panevėžio AVMI Pareigūnės, atlikusios Mokestinį patikrinimą-1, veiksmų ir elgesio.

7.6. Mokestinių ginčų komisija prie Lietuvos Respublikos Vyriausybės 2012-08-10 sprendimu patvirtino VMI 2012-04-30 sprendimą Nr. 69-74. Pastebėtina, kad buvo sprendžiamas mokestinis ginčas, sprendime nebuvo vertinamas Pareigūnės elgesys ir veiksmai Mokestinio patikrinimo-1 metu.

7.7. Vilniaus apygardos teismas 2012-10-15 nutartimi atsisakė priimti Bendrovės skundą panaikinti Mokestinių ginčų komisijos prie Lietuvos Respublikos Vyriausybės 2012-08-10

sprendimą, Bendrovės prašymą atnaujinti terminą skundui paduoti atmetė.

7.8. Lietuvos vyriausiasis administracinis teismas (toliau vadinama – LVAT) 2012-11-21 nutartimi administracinėje byloje Nr. ... Bendrovės atskirąjį skundą atmetė ir Vilniaus apygardos administracinio teismo 2012-10-15 nutartį paliko nepakeistą.

7.9. Bendrovė LVAT 2013-02-21 pateikė prašymą atnaujinti procesą administracinėje byloje Nr. .... LVAT 2013-06-19 nutartimi netenkino Bendrovės prašymo atnaujinti procesą.

7.10. Panevėžio AVMI, atlikusi Mokestinį patikrinimą-2, 2013-04-05 surašė patikrinimo aktą Nr. PAR-16.

7.11. Bendrovė Panevėžio AVMI 2013-05-06 informavo, kad 2013-04-30 elektroniniu paštu gavo laišką iš Pareigūnės su prisegtu patikrinimo aktu su priedais. Pranešta, kad „patikrinimo akto pateikimas elektroniniu paštu nėra laikomas tinkamu patikrinimo akto įteikimu mokesčio mokėtojui, todėl negali būti skaičiuojamas terminas pastaboms patikrinimo aktui pateikti.“

7.12. Bendrovė Panevėžio AVMI 2013-05-24 pateikė pastabas dėl 2013-04-05 patikrinimo akto Nr. PAR-16.

7.13. Panevėžio AVMI 2013-06-26 sprendimu „Dėl atlikto patikrinimo akto tvirtinimo“ patvirtino Mokestinio patikrinimo-2 aktą.

7.14. Bendrovė 2013-07-22 pateikė skundą VMI dėl Panevėžio AVMI 2013-06-26 sprendimo dėl patikrinimo akto tvirtinimo, kurį išnagrinėjusi VMI, 2013-09-26 sprendimu Nr. 69-128 patvirtino Panevėžio AVMI 2013-06-26 sprendimą Nr. (36.9-61)-SA-14 (dalį dėl apskaičiuoto GPM, GPM delspinigių, baudos, PSD įmokų, PSD įmokų delspinigių, PSD įmokų baudos, PM, PM baudos, PM permokos) ir pakeitė šį sprendimą (dalį dėl apskaičiuotų PM delspinigių).

7.15. Advokatų profesinė bendrija D, atstovaujanti Bendrovei, 2013-10-18 pateikė Mokestinių ginčų komisijai prie Lietuvos Respublikos Vyriausybės skundą „Dėl 2013-09-26 VMI sprendimo Nr. 69-128.“

Skundo tyrimui reikšmingi teisės aktai

8. Lietuvos Respublikos teisės aktai ir teismų praktika

8.1. *Konstitucijos 109 straipsnyje* nustatyta: „Teisingumą Lietuvos Respublikoje vykdo tik teismai. Teisėjas ir teismai, vykdydami teisingumą, yra nepriklausomi. Teisėjai, nagrinėdami bylas, klauso tik įstatymo. Teismas priima sprendimus Lietuvos Respublikos vardu.“

8.2. *Įstatymai*

8.2.1. *Mokesčių administravimo įstatyme* (arba toliau – MAĮ) nustatyta:

1) *2 straipsnis* – „[...]. 21. *Mokestiniai ginčai* – 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). 22. *Mokestinis patikrinimas* – mokesčių administratoriaus atliekamas mokesčių mokėtojo patikrinimas siekiant kontroliuoti, kaip mokesčių mokėtojas vykdo mokesčių įstatymų reikalavimus mokesčių apskaičiavimo, deklaravimo, sumokėjimo, o įstatymų numatytais atvejais – ir kitose srityse. [...]“;

2) *25 straipsnis* – „Centrinis mokesčių administratorius pagal kompetenciją atlieka tokias pagrindines funkcijas: [...]; 7) kontroliuoja, ar teisingai apskaičiuoti, deklaruoti ir sumokėti mokesčiai; [...]“;

3) *129 straipsnis* – „1. Patikrinimo aktą pasirašo patikrinimą atlikęs mokesčių administratoriaus pareigūnas. 2. Su patikrinimo aktu pasirašytinai supažindinamas mokesčių mokėtojas (jo atstovas). [...]“;

4) *144 straipsnis* – „Mokesčių mokėtojas turi teisę apskųsti bet kurį mokesčių administratoriaus (jo pareigūno) veiksmą arba neveikimą“;

5) *145 straipsnis* – „1. Mokestiniams ginčams šiame Įstatyme nustatoma ir reglamentuojama privaloma ikiteisminė jų nagrinėjimo procedūra. Ši nuostata neriboja mokesčių

mokėtojo teisės po atitinkamo centrinio mokesčių administratoriaus sprendimo dėl mokestinio ginčo tiesiogiai kreiptis į teismą“;

6) *146 straipsnis* – „1. Skundai dėl mokesčių administratoriaus (jo pareigūno) sprendimų, nenurodytų šio Įstatymo 145 straipsnyje, jų nepriėmimo, taip pat skundai dėl centrinio mokesčių administratoriaus sprendimų (jų nepriėmimo), kuriais mokestiniai ginčai nesprendžiami iš esmės, nagrinėjami Administracinių bylų teisenos įstatymo nustatyta tvarka“;

7) *164 straipsnis* – „1. Dokumentai mokesčių mokėtojui gali būti įteikiami tokiais būdais: 1) tiesiogiai įteikiant; 2) siunčiant registruotu laišku; 3) telekomunikacijų galiniais įrenginiais; 4) viešai paskelbiant“;

8) *165 straipsnis* – „[...]. 2. Dokumentų įteikimą reglamentuojančios šio skyriaus nuostatos taikomos visiems mokesčių administratoriaus mokesčių įstatymų nustatyta tvarka siunčiamiems dokumentams, kuriais įforminami mokesčių administratoriaus sprendimai ar veiksmai.“

8.2.2. *Viešojo administravimo įstatyme* reglamentuojama:

1) *2 straipsnis* – „[...]; 12. *Administracinės procedūros sprendimas* – administracinis sprendimas, kurio priėmimu baigiama administracinė procedūra. [...]. 15. *Skundas* – asmens rašytinis kreipimasis į viešojo administravimo subjektą, kuriame nurodoma, kad yra pažeistos jo teisės ar teisėti interesai, ir prašoma juos apginti. [...]“;

2) *19 straipsnis* – „1. Administracinė procedūra – pagal šį įstatymą viešojo administravimo subjekto atliekami privalomi veiksmai nagrinėjant asmens skundą ar pranešimą apie viešojo administravimo subjekto veiksmais, neveikimu ar administraciniais sprendimais galimai padarytą asmens, nurodyto skunde ar pranešime, teisių ir teisėtų interesų pažeidimą ir priimant dėl to administracinės procedūros sprendimą. 2. Administracinės procedūros dalyviai: asmuo, padavęs skundą, arba asmuo, dėl kurio galimai pažeistų viešojo administravimo subjekto veiksmais, neveikimu ar administraciniais sprendimais teisių ir teisėtų interesų yra gautas pranešimas, ir viešojo administravimo subjektas, kuris dėl skundo ar gauto pranešimo pradėjo administracinę procedūrą“;

3) *21 straipsnis* – „1. Pagrindas pradėti administracinę procedūrą yra: 1) asmens skundas; [...]“;

4) *22 straipsnis* – „1. Administracinę procedūrą pradeda viešojo administravimo subjekto vadovas arba jo įgaliotas pareigūnas ar valstybės tarnautojas rašytiniu pavedimu (įsakymu, potvarkiu, rezoliucija) per 3 darbo dienas nuo 21 straipsnyje nurodytų dokumentų gavimo dienos“;

5) *28 straipsnis* – „1. Prieš priimant administracinės procedūros sprendimą, asmuo, dėl kurio yra pradėta administracinė procedūra, taip pat kiti asmenys gali būti apklausiami siekiant išsiaiškinti ginčijamo klausimo esmę ir su juo susijusias aplinkybes, išskyrus šio straipsnio 2 dalyje nustatytą atvejį, kai apklausa privaloma. [...]“;

6) *34 straipsnis* – „1. Administracinė procedūra baigiama administracinės procedūros sprendimo priėmimu. Asmeniui, dėl kurio pradėta administracinė procedūra, ne vėliau kaip per 3 darbo dienas raštu pranešama apie priimtą administracinės procedūros sprendimą ir nurodomos faktinės aplinkybės, nustatytos skundo nagrinėjimo metu, teisės aktai, kuriais vadovaujantis priimtas administracinės procedūros sprendimas, ir sprendimo apskundimo tvarka. [...]“;

7) *36 straipsnis* – „Asmuo turi teisę apskųsti viešojo administravimo subjekto priimtą administracinės procedūros sprendimą savo pasirinkimu administracinių ginčų komisijai arba administraciniam teismui įstatymų nustatyta tvarka.“

8.2.3. *Teismų įstatyme* reglamentuojama:

1) *1 straipsnis* – „1. Teisingumą Lietuvos Respublikoje vykdo tik teismai. 2. Teismai sprendimus bylose priima Lietuvos Respublikos vardu. 3. Bylose teismų priimtus sprendimus gali peržiūrėti tik teismas ir tik įstatymų nustatyta tvarka“;

2) *2 straipsnis* – „Teismai, vykdydami teisingumą, yra nepriklausomi nuo kitų valstybės valdžios institucijų, pareigūnų, politinių partijų, politinių ir visuomeninių organizacijų ir kitų asmenų“;

3) *3 straipsnis* – „1. Teisėjų nepriklausomumo garantijas bei teisėjų statusą nustato Lietuvos Respublikos Konstitucija, šis ir kiti įstatymai bei kiti teisės aktai. 2. Teisėjai, vykdydami teisingumą, veikia nešališkai ir klauso tik įstatymų. 3. Teisėjai, vykdydami teisingumą, yra nepriklausomi nuo proceso dalyvių, teismų administracijos, kitų teisėjų, valstybės valdžios institucijų, pareigūnų bei kitų asmenų. Teisėjams negali būti daromas joks politinis, ekonominis, psichologinis, socialinis spaudimas ar kitoks neteisėtas poveikis, kuris galėtų turėti įtakos jų sprendimams. 4. Niekas neturi teisės reikalauti, kad teisėjas atsiskaitytų dėl konkrečioje byloje priimto sprendimo.“

8.2.4. *Administracinių bylų teisenos įstatyme* (toliau vadinama – ABTĮ) reglamentuojama:

1) *5 straipsnis* – „1. Kiekvienas suinteresuotas subjektas turi teisę įstatymų nustatyta tvarka kreiptis į teismą, kad būtų apginta pažeista ar ginčijama jo teisė arba įstatymų saugomas interesas“;

2) *6 straipsnis* – „Teisingumą administracinėse bylose vykdo tik teismai, vadovaudamiesi visų asmenų lygybe įstatymui ir teismui, nepaisant lyties, rasės, tautybės, kalbos, kilmės, socialinės padėties, tikėjimo, įsitikinimų ar pažiūrų, veiklos rūšies ir pobūdžio, gyvenamosios vietos ir kitų aplinkybių“;

3) *15 straipsnis* – „Administraciniai teismai sprendžia bylas dėl: 1) valstybinio administravimo subjektų priimtų teisės aktų ir veiksmų teisėtumo, taip pat šių subjektų atsisakymo atlikti jų kompetencijai priskirtus veiksmus teisėtumo ir pagrįstumo [...]; 4) mokesčių [...] sumokėjimo, grąžinimo ar išieškojimo; [...]“;

4) *33 straipsnis* – „1. Jeigu specialus įstatymas nenustato kitaip, skundas (prašymas) administraciniam teismui paduodamas per vieną mėnesį nuo skundžiamo akto paskelbimo arba individualaus akto ar pranešimo apie veiksmą (neveikimą) įteikimo suinteresuotai šaliai dienos [...].“

8.2.5. *Valstybės tarnybos įstatymo 30 straipsnyje* nustatyta – „1. [...]. Tarnybinio nusižengimo tyrimas pradedamas valstybės tarnautoją į pareigas priėmusio asmens [...] iniciatyva arba kai jie gauna oficialią informaciją apie valstybės tarnautojo tarnybinį nusižengimą. [...].“

8.2.6. *Seimo kontrolierių įstatyme reglamentuojama:*

1) *12 straipsnis* – „[...]. 4. Seimo kontrolieriai [...] taip pat netikrina teismų priimtų sprendimų, nuosprendžių ir nutarčių pagrįstumo ir teisėtumo“;

2) *15 straipsnis* – „Skundams paduoti nustatomas vienerių metų terminas nuo skundžiamų veiksmų padarymo ar skundžiamo sprendimo priėmimo. Skundai, paduoti praėjus šiam terminui, netiriami, jeigu Seimo kontrolierius nenusprendžia kitaip“;

3) *17 straipsnio 1 dalyje* nustatyta: „Seimo kontrolierius [...] priima sprendimą atsisakyti nagrinėti skundą, apie tai informuodamas pareiškėją, jeigu: [...]; 3) skunde nurodytų aplinkybių tyrimas nepriklauso Seimo kontrolieriaus kompetencijai; 4) skundas tuo pačiu klausimu buvo išnagrinėtas arba yra nagrinėjamas teisme; [...]; 6) padaro išvadą, kad skundą nagrinėti tikslinga kitoje institucijoje ar įstaigoje.“

8.2.7. *Lygių galimybių įstatyme reglamentuojama*:

1) *2 straipsnis* – „1. Diskriminacija – tiesioginė ir netiesioginė diskriminacija, priekabiavimas, nurodymas diskriminuoti lyties, rasės, tautybės, kalbos, kilmės, socialinės padėties, tikėjimo, įsitikinimų ar pažiūrų, amžiaus, lytinės orientacijos, negalios, etninės priklausomybės, religijos pagrindu“;

2) *14 straipsnis* – „Kaip vykdomas šis įstatymas, prižiūri lygių galimybių kontrolierius Lietuvos Respublikos moterų ir vyrų lygių galimybių įstatymo nustatyta tvarka.“

8.3. VMI prie FM viršininko 2004-05-05 įsakymu Nr. VA-87 patvirtintų Mokestinių patikrinimų atlikimo, jų rezultatų įforminimo ir patvirtinimo taisyklių 98 punkte nustatyta, kad „Mokėtojas su patikrinimo aktu supažindinamas pasirašytinai (pasirašo mokėtojas arba jo atstovas).“

8.4. *Teismų praktika*

8.4.1. Lietuvos Respublikos teismų įstatymo 31 straipsnio 2 dalyje nustatyta: „Lietuvos vyriausiasis administracinis teismas formuoja vienodą administracinių teismų praktiką aiškinant ir

taikant įstatymus ir kitus teisės aktus. [...].“

1) *Lietuvos vyriausiojo administracinio teismo praktikos, taikant mokesčių administravimą reglamentuojančias teisės normas, apibendrinimo* (I dalis, pritarta LVAT teisėjų 2011-09-21 pasitarime; parengė LVAT Teisinės analizės ir informacijos departamentas) *8 punkte* pažymėta: „Mokesčių administratoriaus atliekamas mokesčių įstatymų aiškinimas yra viena iš prielaidų užtikrinti vienodą mokesčių įstatymų taikymą mokestiniuose teisiniuose santykiuose. Jis atliekamas rengiant ir viešai skelbiant mokesčių įstatymų paaiškinimus (komentarus) bei tiesiogiai konsultuojant mokesčių mokėtojus. *8.1. Mokesčio įstatymo apibendrinimas (komentaras)*. Mokesčių administravimo įstatymo 12 straipsnio 1 dalis nustato, jog apibendrintus mokesčių įstatymų paaiškinimus, suderinusi su Finansų ministerija, teikia ir skelbia Valstybinė mokesčių inspekcija. [...] Šių apibendrinimų juridinė galia yra nustatyta to paties straipsnio 2 dalyje – apibendrintas mokesčio įstatymo paaiškinimas mokesčių mokėtojui neturi teisės akto galios ir išreiškia kompetentingos valstybės institucijos nuomonę mokesčių įstatymų reglamentuojamais klausimais. Todėl šie aiškinimai, *inter alia* mokesčių įstatymų komentarai, neturi sprendžiamojo pobūdžio reikšmės mokestinio ginčo (mokestinės bylos) teisme nagrinėjimui (2007 m. rugsėjo 21 d. nutartis administracinėje byloje Nr. A^{10}-762/2007). Mokesčio įstatymo paaiškinimas yra mokesčių administratoriaus nuomonė mokesčių įstatymo taikymo atžvilgiu. Pagrindo teigti, kad mokesčių administratorius turi pareikšti tokią nuomonę dėl visų įmanomų situacijų, kurios gali susidaryti taikant mokesčių įstatymus, nėra. Jei mokesčių mokėtojui jo mokamų (numatomų mokėti) mokesčių mokėjimo klausimais reikalinga konsultacija, jis turi teisę ją gauti iš mokesčių administratoriaus (2011 m. vasario 17 d. nutartis administracinėje byloje Nr. A^{575}-312/2011).“

„Mokesčio įstatymo paaiškinimas yra mokesčių administratoriaus nuomonė mokesčių įstatymo taikymo atžvilgiu (*Lietuvos vyriausiojo administracinio teismo 2011 m. vasario 17 d. nutartis administracinėje byloje Nr. A^{575}-312/2011*)“;

2) Lietuvos *vyriausiojo administracinio teismo praktikos, taikant mokesčių administravimą reglamentuojančias teisės normas, apibendrinimo* (II dalis, pritarta LVAT teisėjų 2012-03-07 pasitarime; parengė LVAT Teisinės analizės ir informacijos departamentas) *38.2 punkte* pažymėta:

LVAT „išplėstinė teisėjų kolegija *administracinėje byloje Nr. A^{442}-1238/2011* yra konstatavusi, kad MAĮ 144 straipsnyje įtvirtinta mokesčių mokėtojo teisė apskųsti bet kurį mokesčių administratoriaus (jo pareigūno) veiksmą arba neveikimą ta apimtimi, kiek tai susiję su mokesčių mokėtojo teise į teisminę gynybą, turi būti aiškinama sistemiškai atsižvelgiant į ABTĮ 5 straipsnio ir 22 straipsnio 1 dalies nuostatas. Aiškinant MAĮ 144 straipsnio nuostatas minėtu būdu, galima daryti išvadą, kad administraciniams teismams priskirta nagrinėti administracines bylas dėl mokesčių administratoriaus (jo pareigūno) priimtų teisės aktų, taip pat veiksmų (neveikimo), darančių įtaką asmenų teisėms ar įstatymų saugomiems interesams, teisėtumo, todėl administraciniams teismams priskirta nagrinėti administracines bylas dėl mokesčių administratoriaus (jo pareigūno) priimtų teisės aktų, taip pat veiksmų (neveikimo), darančių įtaką asmenų teisėms ar įstatymų saugomiems interesams, teisėtumo (2011-03-17 išplėstinės teisėjų kolegijos nutartis administracinėje byloje Nr. A^{442}-1238/2011)“;

3) LVAT administracinėje byloje Nr. AS^{502}-262/2013 yra konstatavęs: „Vadovaujantis MAĮ 2 straipsnio 21 dalimi 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, [...] patenka į mokestinių ginčų kategoriją. Pagal MAĮ *145* straipsnio 1 dalį, mokestiniams ginčams šiame Įstatyme nustatoma ir reglamentuojama privaloma ikiteisminė jų nagrinėjimo procedūra“;

4) „Vyriausiojo administracinio teismo praktikoje laikomasi nuoseklios pozicijos, jog patikrinimo aktas nėra laikytinas mokesčių mokėtojui teisines pasekmes sukeliančiu individualiu aktu. Pavyzdžiui, kaip pažymėjo teisėjų kolegija administracinėje byloje *Nr. A^{556}-504/2010*, kol

patikrinimo aktas nėra patvirtintas įstatymo nustatyta tvarka, tol jis neturi juridinės galios ir neturi įtakos mokesčių mokėtojo teisėms ir pareigoms. Toks dokumentas nėra tikrinamas *Administracinių bylų teisenos įstatymo* nustatyta tvarka, nes nepatenka į individualaus teisės akto sąvoką (*Administracinių bylų teisenos įstatymo 2* str. 14 d., *15* str. 1 d. 1 p., *101* str. 1 p.) (2010 m. kovo 15 d. nutartis administracinėje byloje *Nr. A*^{556}*-504/2010*)“;

5) „Viešojo administravimo subjektas, gavęs asmens skundą, privalo surinkti administracinei procedūrai pradėti reikalingą informaciją, pagal įgaliojimus priimti skundą ir jį nagrinėti (*Viešojo administravimo įstatymo 22* str. 2 d., *23* str. 1 d.). Skundų nagrinėjimo tvarka nustatyta *Viešojo administravimo įstatymo* 24–32 straipsniuose, procedūra baigiama pareigūno, valstybės tarnautojo ar darbuotojo, atlikusio administracinę procedūrą, teikimu priimti sprendimą. Asmeniui, dėl kurio pradėta administracinė procedūra, ne vėliau kaip per 3 darbo dienas raštu pranešama apie priimtą administracinės procedūros sprendimą ir nurodomos faktinės aplinkybės, nustatytos skundo nagrinėjimo metu, teisės aktai, kuriais vadovaujantis priimtas administracinės procedūros sprendimas, ir sprendimo apskundimo tvarka (*Viešojo administravimo įstatymo 33*, *34* str.).“

9. Išvados bus teikiamos:

9.1. Dėl Panevėžio AVMI pareigūnų veiksmų (neveikimo) mokestinių patikrinimų, sprendimų dėl patikrinimų aktų tvirtinimo klausimais, VMI pareigūnų, tyrusių Bendrovės skundus dėl Panevėžio AVMI sprendimų, veiksmų bei jų priimtų dokumentų teisėtumo ir pagrįstumo.

9.2. Dėl Panevėžio AVMI pareigūnų veiksmų (neveikimo) nepranešus apie atlikto Pareigūnės galimo tarnybinio nusižengimo tyrimo rezultatus.

9.3. Dėl teisės aktų, reglamentuojančių mokestinių patikrinimų akto įteikimą.

Dėl Panevėžio AVMI pareigūnų veiksmų (neveikimo) mokestinių patikrinimų, sprendimų dėl patikrinimų aktų tvirtinimo klausimais, VMI pareigūnų, tyrusių Bendrovės skundus dėl Panevėžio AVMI sprendimų, veiksmų bei jų priimtų dokumentų teisėtumo ir pagrįstumo

Išvados

10. Įvertinus nustatytas aplinkybes (pažymos 1–7 paragrafai) ir vadovaujantis teisiniu reglamentavimu, nurodytu pažymos 8 paragrafe, konstatuotina, kad:

10.1. MAĮ mokestiniams ginčams nustatyta privaloma ikiteisminė ginčų nagrinėjimo tvarka (pažymos 8.2.1 papunkčio 5 pastraipa), taigi, Panevėžio AVMI pareigūnų, atlikusių mokestinius patikrinimus bei priėmusių sprendimus dėl patikrinimų aktų, VMI pareigūnų, tyrusių Bendrovės skundus dėl Panevėžio AVMI sprendimų bei jų priimtų dokumentų teisėtumo ir pagrįstumo, veiksmų vertinimas nepriklauso Seimo kontrolieriaus kompetencijai (pažymos 8.2.6 papunkčio 3 pastraipa);

10.2. ABTĮ nustatyta, kad kiekvienas asmuo turi teisę įstatymų nustatyta tvarka kreiptis į teismą, kad būtų apginta pažeista ar ginčijama jo teisė arba įstatymų saugomas interesas (pažymos 8.2.4 papunkčio 1 pastraipa); Pareiškėjas savo teise skųsti mokesčių administratoriaus priimtus sprendimus pasinaudojo / naudojasi, vadinasi, skundas mokestinių ginčų klausimais buvo nagrinėjamas Teisme (pažymos 7.7, 7.8, 7.9 punktai), taigi, Seimo kontrolierius, vadovaudamasis Seimo kontrolierių įstatymo 12 straipsnio 4 dalimi (pažymos 8.2.6 papunkčio 1 pastraipa), netikrina teismų priimtų sprendimų, nutarčių pagrįstumo ir teisėtumo.

11. Apibendrinus pirmiau pateiktas išvadas bei atsižvelgus į teisinį reglamentavimą, Seimo kontrolierius nevertins mokestinių patikrinimų pagrįstumo ir teisėtumo klausimų bei teisės aktais reglamentuotų pareigūnų privalomųjų veiksmų, susijusių su mokestinių patikrinimų aktų surašymu,

įteikimu (pažymos 2.6, 6.16 ir 6.17 punktai), ir kitų su mokestiniais ginčais susijusių klausimų (pažymos 8.4 punktas 2, 3 pastraipos), taigi, vadovaujantis Lietuvos Respublikos Seimo kontrolierių įstatymo 17 straipsnio 1 dalies 3 ir 4 punktu, 4 dalimi („jeigu skundo tyrimo metu paaiškėja, kad skunde nurodytų aplinkybių tyrimas nepriklauso Seimo kontrolieriaus kompetencijai, o skundas tuo pačiu klausimu išnagrinėtas arba yra nagrinėjamas teisme; pažymos 8.2.6 papunkčio 3 pastraipa), *šios skundo dalies tyrimas nutrauktinas*.

Dėl Panevėžio AVMI pareigūnų veiksmų (neveikimo) nepranešus apie atlikto Pareigūnės galimo tarnybinio nusižengimo tyrimo rezultatus

Išvados

12. Įvertinus nustatytas aplinkybes (pažymos 1–7 paragrafai) ir atsižvelgiant į teisinį reglamentavimą, nurodytą 8 paragrafe, konstatuotina:

12.1. Bendrovė skunde VMI dėl Panevėžio AVMI 2012-03-02 sprendimo dėl mokestinio patikrinimo akto tvirtinimo taip pat skundė Pareigūnės, atlikusios Mokestinį patikrinimą-1, veiksmus (pažymos 7.1 punktas), tai atitinka skundo sąvoką, nurodytą Viešojo administravimo įstatyme („asmens rašytinis kreipimasis į viešojo administravimo subjektą, kuriame nurodoma, kad yra pažeistos jo teisės ar teisėti interesai, ir prašoma juos apginti“; pažymos 8.2.2 papunkčio 1 pastraipa). Pareiškėjas savo teisių pažeidimą susiejo su Pareigūnės netinkamu elgesiu Mokestinio patikrinimo-1 metu, jos neobjektyvumu vykdant pareigas.

12.2. Panevėžio AVMI, 2012-04-13 gavusi VMI informaciją apie Pareiškėjo skundą ir jo prašymą įvertinti Pareigūnės, atlikusios Mokestinį patikrinimą-1, veiksmus, vadovaudamasi Viešojo administravimo įstatymo 21 straipsniu („pagrindas pradėti administracinę procedūrą yra asmens skundas“; pažymos 8.2.2 papunkčio 3 pastraipa), **nepradėjo administracinės procedūros** („Administracinė procedūra – pagal šį įstatymą viešojo administravimo subjekto atliekami privalomi veiksmai nagrinėjant asmens skundą ar pranešimą apie viešojo administravimo subjekto veiksmais, neveikimu ar administraciniais sprendimais galimai padarytą asmens, nurodyto skunde ar pranešime, teisių ir teisėtų interesų pažeidimą ir priimant dėl to administracinės procedūros sprendimą“; pažymos 8.2.2 papunkčio 2 pastraipa), t. y. nebuvo priimtas sprendimas pradėti administracinę procedūrą, kaip tai nustatyta Viešojo administravimo įstatymo 22 straipsnyje (pažymos 8.2.2 papunkčio 4 pastraipa).

12.3. Nepradėjęs administracinės procedūros, neišsiaiškinęs skundžiamų aplinkybių, Panevėžio AVMI viršininkas 2012-04-18 įsakymu Nr. 19-34 sudarė tarnybinio nusižengimo tyrimo komisiją, kuriai pavedė pradėti Pareigūnės galimo tarnybinio nusižengimo tyrimą (pažymos 7.3 punktas).

12.4. Kaip teigia Pareiškėjas (*pastaba:* VMI tokios informacijos nepateikė), 2012-05-02 jis ir Y buvo iškviesti į Panevėžio AVMI „apklausai“ ,atliekant Pareigūnės elgesio Mokestinio patikrinimo-1 metu tyrimą (pažymos 2.4 punktas). Pastebėtina, kad administracinės procedūros sprendimas, vadovaujantis Viešojo administravimo įstatymo 28 straipsniu, priimamas tik apklausus asmenį, dėl kurio galimai pažeistų teisių ir teisėtų interesų buvo gautas pranešimas ir dėl gauto pranešimo pradėta administracinė procedūra (pažymos 8.2.2 papunkčio 5 pastraipa).

12.5. Panevėžio AVMI viršininkas 2012-05-14 įsakymu Nr. 19-51 pripažino, kad Pareigūnė tarnybinio nusižengimo nepadarė ir apie šį sprendimą informavo tik VMI (pažymos 7.3 punktas).

12.6. Panevėžio AVMI sprendimo dėl administracinės procedūros baigimo nepriėmė, Pareiškėjas, kaip tai nustatyta Viešojo administravimo įstatymo 34 straipsnyje, nebuvo informuotas apie dėl jo skunde nurodytų aplinkybių priimtą sprendimą („Administracinė procedūra baigiama administracinės procedūros sprendimo priėmimu. Asmeniui, dėl kurio pradėta administracinė procedūra, ne vėliau kaip per 3 darbo dienas raštu pranešama apie priimtą administracinės procedūros sprendimą [...]; pažymos 8.2.2 papunkčio 6 pastraipa).

Pareiškėjas neteko galimybės realizuoti savo teisę skųsti Panevėžio AVMI priimtą sprendimą, kaip tai nustatyta Viešojo administravimo įstatymo 36 straipsnyje („Asmuo turi teisę apskųsti viešojo administravimo subjekto priimtą administracinės procedūros sprendimą savo pasirinkimu administracinių ginčų komisijai arba administraciniam teismui įstatymų nustatyta tvarka; pažymos 8.2.2. papunkčio 7 pastraipa).

13. Apibendrinus pirmiau pateiktas išvadas bei teismų suformuotą praktiką (pažymos 8.4.1 papunkčio 4 pastraipa), konstatuotina, kad viešojo administravimo subjektas (šiuo atveju – Panevėžio AVMI), gavęs Pareiškėjo skundą, privalėjo surinkti administracinei procedūrai pradėti reikalingą informaciją, pagal įgaliojimus priimti skundą ir jį nagrinėti (Viešojo administravimo įstatymo 22 str. 2 d., 23 str. 1 d.).

Skundą išnagrinėjus pagal Viešojo administravimo įstatymo 24–32 straipsnius, Pareiškėjui, dėl kurio turėjo būti pradėta administracinė procedūra, ne vėliau kaip per 3 darbo dienas raštu turėjo būti pranešama apie priimtą administracinės procedūros sprendimą ir nurodomos faktinės aplinkybės, nustatytos skundo nagrinėjimo metu, teisės aktai, kuriais vadovaujantis priimtas administracinės procedūros sprendimas, ir sprendimo apskundimo tvarka, kaip tai nustatyta Viešojo administravimo įstatymo 33, 34 straipsniuose.

14. Pareiškėjo skunde aprašyti įvykiai (skundo pateikimas dėl Pareigūnės netinkamo elgesio Mokestinio patikrinimo-1 metu, Pareigūnės galimo tarnybinio nusižengimo tyrimas) vyko 2012 metais, taigi, vadovaujantis Seimo kontrolierių įstatymo 15 straipsnio nuostatomis („Skundams paduoti nustatomas vienerių metų terminas nuo skundžiamų veiksmų padarymo ar skundžiamo sprendimo priėmimo“; pažymos 8.2.6 papunkčio 2 pastraipa), skundai, paduoti praleidus vienerių metų terminą, netiriami. Šios Pareiškėjo *skundo dalies tyrimas nutraukiamas*.

Dėl teisės aktų, reglamentuojančių mokestinių patikrinimų akto įteikimą

Išvados

15. Įvertinus nustatytas aplinkybes (pažymos 1–7 paragrafai) ir atsižvelgus į teisinį reglamentavimą, nurodytą šios pažymos 8 paragrafe, konstatuotina, kad:

15.1. mokestinių patikrinimų atlikimo tvarka, dokumentų įforminimas bei jų įteikimas reglamentuojama MAĮ VI skyriuje „Mokestinis patikrinimas“ ir VMI prie FM viršininko 2004-05-05 įsakymu Nr. VA-87 patvirtintose Mokestinių patikrinimų atlikimo, jų rezultatų įforminimo ir patvirtinimo taisyklėse (toliau vadinama – Taisyklės);

15.2. MAĮ 129 straipsnio 2 dalyje nustatyta, kad su patikrinimo aktu mokesčių mokėtojas (jo atstovas) supažindinamas pasirašytinai (pažymos 8.2.1 papunkčio 3 pastraipa). Ši įstatyminė nuostata atkartota Taisyklių 98 punkte (pažymos 8.3 punktas);

15.3. atkreiptinas dėmesys, kad MAĮ 164, 165 straipsniuose reglamentuojama mokesčių administratoriaus dokumentų įteikimo tvarka mokėtojams: dokumentai mokesčių mokėtojui gali būti įteikiami tiesiogiai įteikiant, registruotu laišku, telekomunikacijų galiniais įrenginiais, viešai paskelbiant. „Dokumentų įteikimą reglamentuojančios šio skyriaus [*pastaba:* nurodyto įstatymo X skyriaus] nuostatos taikomos visiems mokesčių administratoriaus mokesčių įstatymų nustatyta tvarka siunčiamiems dokumentams, kuriais įforminami **mokesčių administratoriaus sprendimai ar veiksmai**.“ Todėl nėra teisinio aiškumo, kokiu būdu mokesčių mokėtojui privaloma įteikti patikrinimo aktą.

16. Kadangi pagal MAĮ 12 straipsnio 1 dalį, teismo suformuotą praktiką apibendrintus mokesčių įstatymų paaiškinimus VMI teikia ir skelbia suderinusi su Finansų ministerija (pažymos 8.4.1 papunkčio 1 pastraipa), todėl tikslinga kreiptis į Lietuvos Respublikos finansų ministeriją, prašant pavesti VMI pateikti išaiškinimą arba spręsti teisės aktų nuostatų suderinimo klausimą.

III. SEIMO KONTROLIERIAUS SPRENDIMAS

17. Vadovaudamasis Lietuvos Respublikos Seimo kontrolierių įstatymo 22 straipsnio 1 dalies 3 punktu, Seimo kontrolierius nusprendžia UAB „A“, atstovaujamos direktoriaus X, skundo dalies dėl Panevėžio AVMI pareigūnų veiksmų neinformavus apie skundo tyrimo rezultatus tyrimą nutraukti.

18. Vadovaudamasis Lietuvos Respublikos Seimo kontrolierių įstatymo 22 straipsnio 1 dalies 3 punktu, Seimo kontrolierius nusprendžia UAB „A“, atstovaujamos direktoriaus X, skundo dalies dėl Panevėžio AVMI pareigūnų veiksmų (neveikimo), jų atliktų mokestinių patikrinimų pagrįstumo ir teisėtumo bei teisės aktais reglamentuotų privalomųjų pareigūnų veiksmų, susijusių su mokestinių patikrinimų aktų surašymu bei įteikimu, tyrimą nutraukti.

IV. SEIMO KONTROLIERIAUS REKOMENDACIJOS

19. Vadovaudamasis Lietuvos Respublikos Seimo kontrolierių įstatymo 19 straipsnio 1 dalies 14 punktu, Seimo kontrolierius rekomenduoja:

- ***Lietuvos Respublikos finansų ministerijai*** atkreipti dėmesį į pažymos 15–16 paragrafuose pateiktas išvadas, pavesti Valstybinei mokesčių inspekcijai pateikti įstatyminių nuostatų dėl patikrinimo akto įteikimo būdo paaiškinimą arba spręsti klausimą dėl teisės aktų nuostatų suderinimo;
- ***Valstybinei mokesčių inspekcijai prie Lietuvos Respublikos finansų ministerijos*** atkreipti dėmesį į pažymos 12–13 paragrafuose pateiktas išvadas, imtis priemonių, kad asmenų skundai būtų tiriami ir sprendimai priimami vadovaujantis teisės aktų nuostatomis.

Apie rekomendacijų vykdymą prašytume Seimo kontrolierių informuoti iki 2014-06-27.

Seimo kontrolierius Augustinas Normantas