



**MOKESTINIŲ GINČŲ KOMISIJA
PRIE LIETUVOS RESPUBLIKOS VYRIAUSYBĖS**

**SPRENDIMAS
DĖL MB "B1" SKUNDO**

2022 m. balandžio d. Nr. S- (7-29/2022)
Vilnius

Mokestinių ginčų komisija prie Lietuvos Respublikos Vyriausybės (toliau – Komisija), susidedanti iš Komisijos pirmininko Evaldo Raistenskio, narių Jurgitos Narkevičiūtės, Rasos Stravinskaitės ir Vilmos Vildžiūnaitės (pranešėja), išnagrinėjo MB "B1" (toliau – Pareiškėja, Bendrija) 2022-02-21 skundą dėl Valstybinės mokesčių inspekcijos prie Lietuvos Respublikos finansų ministerijos (toliau – Inspekcija, centrinis mokesčių administratorius) 2022-02-18 sprendimo Nr. (21.222)500-71 (toliau – Inspekcijos sprendimas arba Sprendimas). Pareiškėjos atstovė – L. N., Inspekcijos atstovas E. L. dalyvavo 2022-03-22 Komisijos posėdyje nuotoliniu būdu.

Komisija n u s t a t ė:

Pareiškėja nesutinka su Inspekcijos sprendimu ir, vadovaudamasi 155 straipsnio 4 dalimi, prašo panaikinti Inspekcijos sprendimą bei atleisti Pareiškėją nuo 201,91 Eur pridėtinės vertės mokesčio (toliau – PVM) delspinigių mokėjimo.

Pareiškėja nurodo, kad jos apskaitą tvarko UAB "D1" įgaliota atstovė L. N. (toliau – Atstovė). Atstovė, 2022-01-20 derindama tiekėjų skolų likučius, pastebėjo klaidą buhalterinėje apskaitoje. Įvesdama į apskaitą nepastebėjo 2021-10-26 iš UAB "C1" pirkimo PVM sąsk. faktūroje serija EP Nr. 20700 nurodyto atvirkštinio pridėtinės vertės mokesčio (toliau – PVM) pagal Lietuvos Respublikos pridėtinės vertės mokesčio įstatymo (toliau – PVMĮ) 96 straipsnį. Nurodė, jog atvirkštinis PVM Pareiškėjai nėra būdingas. Tai buvo vienintelis toks pirkimas per kelis metus, o PVM sąskaitoje faktūroje įrašytas atvirkštinis apmokestinimas taip, kad sunku buvo pastebėti.

Pastebėjusi klaidą, Atstovė 2022-01-20 patikslino PVM deklaraciją, iSAF registrą ir nedelsiant Pareiškėja 1680 Eur PVM sumokėjo. Tą pačią dieną Atstovė Inspekcijai pateikė prašymą, kuriuo prašė neskaičiuoti delspinigių, taip pat nusiuntė PVM sąskaitą faktūrą, kurioje buvo neaiškiai išskirtas PVM pagal PVMĮ 96 straipsnį.

Pareiškėja akcentuoja, kad pasielgė sąžiningai ir pastebėtą klaidą iš karto ištaisė, tačiau Inspekcija apskaičiavo 201,91 Eur PVM delspinigių.

Inspekcija, vadovaudamasi Lietuvos Respublikos mokesčių administravimo įstatymo (toliau – MAĮ) 100 straipsnio 1 dalimi ir 41 straipsnio 1 dalies 1–4 punktais, Atleidimo nuo baudų, delspinigių ir palūkanų taisyklių, patvirtintų Valstybinės mokesčių inspekcijos prie Lietuvos Respublikos finansų ministerijos viršininko 2004 m. liepos 26 d. įsakymu Nr. VA-144 „Dėl atleidimo nuo baudų, delspinigių ir palūkanų taisyklių patvirtinimo“ (toliau – Taisyklės), 7 punktu, išnagrinėjo Pareiškėjos 2022-01-20 gautą prašymą atleisti nuo 204,03 Eur PVM delspinigių (toliau – prašymas),

tačiau prašymą atmetė ir neatleido Pareiškėjos nuo 204,03 Eur PVM delspinigių sumokėjimo, apskaičiuotų už laikotarpį nuo 2020-11-26 iki 2022-01-26.

Inspekcija, vadovaudamasi Mokesčių apskaitos informacinės sistemos (toliau – MAIS) duomenimis, nurodė, kad Pareiškėja 2022-02-08 (prašymo nagrinėjimo dieną) valstybės biudžetui skolinga 204,03 Eur PVM delspinigių.

Inspekcija nurodė, kad prašymo nagrinėjimo metu pagal Pareiškėjos pateiktą 2020-10-26 PVM sąskaitą faktūrą Nr. 20700 nustatyta, kad sandoriams tarp Bendrijos ir UAB "C1" turėjo būti taikomas atvirkštinis PVM apmokestinimas pagal PVMĮ 96 straipsnio 1 dalies nuostatas, tačiau Pareiškėja pagal pateiktą PVM sąskaitą faktūrą neišskaitė PVM ir nesumokėjo biudžetą. Pareiškėja 2022-01-20 patikslino PVM deklaraciją už 2020 m. spalio mėn. mokestinį laikotarpį (1680 Eur). Šią mokėtiną PVM sumą į valstybės biudžetą Bendrija sumokėjo 2022-01-20, tai atliko pavėluotai, todėl apskaičiavo 201,91 Eur delspinigių už laikotarpį nuo 2020-11-26 iki 2022-01-20. Taip pat Bendrija laiku nesumokėjo deklaruoto PVM už 2020 m. gruodžio mėnesį, bei 2021m. lapkričio – gruodžio mėnesius, todėl apskaičiuota papildomai 2,12 Eur PVM delspinigių.

Inspekcija sprendime išdėstė MAĮ 100 straipsnio 1 dalies ir 141 straipsnio 1 dalies nuostatas, apibrėžiančias atleidimo nuo apskaičiuotų delspinigių pagrindus ir nurodė, kad prašymas atleisti nuo delspinigių gali būti tenkinamas tik tada, jei yra nors viena aplinkybė, numatyta ir įtvirtinta nurodytose teisės aktų normose. Pažymėjo, jog MAĮ nėra įtvirtinta galimybė atleisti mokesčių mokėtoją nuo delspinigių mokėjimo kitu, negu šiame įstatyme nustatytu pagrindu.

Inspekcija nurodė, kad vadovaujantis PVMĮ 85 straipsnio 1 dalimi ir 90 straipsnio 1 dalimi, jeigu mokestinis laikotarpis yra kalendorinis mėnuo, mokestinio laikotarpio PVM deklaracija turi būti pateikta ir PVM į biudžetą sumokėtas ne vėliau kaip iki kito mėnesio 25 dienos.

Inspekcija akcentavo, kad mokesčių mokėtojo prievolė sumokėti mokesčio delspinigius už ne laiku įvykdytą mokestinę prievolę yra įtvirtinta MAĮ 96 straipsnio 1 dalies 1 punkte ir 97 straipsnio 1 dalyje. Kadangi Bendrija laiku nesumokėjo papildomai deklaruoto PVM už 2020 m. spalio mėn., gruodžio mėn., 2021 m. lapkričio mėn. ir gruodžio mėn. mokestinius laikotarpius, MAĮ nustatyta tvarka buvo skaičiuoti delspinigiai. Pagal MAIS duomenis 2022-02-08 (prašymo nagrinėjimo dieną) nuo papildomai deklaruotos mokėtinios PVM sumos už minėtus mokestinius laikotarpius, už laikotarpį nuo 2020-11-26 iki 2022-01-26 apskaičiuota 204,03 Eur PVM delspinigių.

Inspekcija nurodė, kad Bendrija laiku neapskaičiavo ir nesumokėjo PVM, todėl, įvertinusi aukščiau nurodytas faktines aplinkybes bei vadovaudamasi MAĮ nuostatomis, konstatavo, kad PVM delspinigiai apskaičiuoti pagrįstai. Nagrinėjamu atveju klausimas dėl PVM apmokestinimo nesprenžiamas, o vertinama atleidimo nuo PVM delspinigių galimybė.

Inspekcija, įvertinusi galimybę atleisti Pareiškėją nuo apskaičiuotų PVM delspinigių pagal MAĮ 100 straipsnio 1 dalies 2 punktą, nurodė, kad ši pagrindas taikomas specialiais atvejais, kai Lietuvos Respublikos Seimas specialiajame mokesčių įstatyme nustato atleidimo nuo skaičiuojamų (apskaičiuotų), bet nesumokėtų (neišieškotų) delspinigių ar jų dalies specialią tvarką ir sąlygas, pavyzdžiui, tokios sąlygos nustatytos Lietuvos Respublikos mokesčių administravimo įstatymo 2, 38, 68, 87, 100, 132, 139, 140 straipsnių pakeitimo ir įstatymo papildymo 40¹ straipsniu įstatymo 11 straipsnyje „Atleidimas nuo delspinigių už nesumokėtus mokesčius“, tačiau nagrinėjamu atveju tokių sąlygų nenustatyta.

Inspekcija, įvertinusi galimybę atleisti Pareiškėją nuo apskaičiuotų PVM delspinigių pagal MAĮ 141 straipsnio nuostatas, konstatavo, kad prašymo nagrinėjimo metu pagal MAIS duomenis nustatyta, kad Bendrijos papildomai deklaruotos mokėtinios į biudžetą PVM sumos padengtos praleidus PVM mokėjimo terminus, t. y. PVM mokestinė prievolė įvykdyta pavėluotai. Bendrija prašyme nurodė, kad minėtą pažeidimą padarė dėl klaidos, nepastebėjus PVM sąskaitoje faktūroje išskirto atvirkštinio PVM. Inspekcija akcentavo, kad mokesčių sumokėjimas laiku yra imperatyvi

mokesčio mokėtojo prievolė valstybei. Bendrija, vykdydama veiklą, turėjo užtikrinti savalaikį mokesčių sumokėjimą. Taigi nurodyti Bendrijos argumentai nelaikytini jos kaltę paneigiančia aplinkybe, kadangi už tinkamą mokesčių sumokėjimą pirmiausia yra atsakingas pats mokesčių mokėtojas.

Inspekcija nurodė, kad Bendrija pažeidė MAĮ 40 straipsnio 1 dalies 1 ir 4 punktų nuostatas, taip pat MAĮ 81 straipsnio 1 dalies nuostatas, Bendrija, kaip atsakingas ir rūpestingas mokesčių mokėtojas, privalėjo PVM apskaičiuoti, deklaruoti ir sumokėti PVMĮ nustatytu terminu ir tvarka. Bendrija su prašymu nepateikė pagrįstų įrodymų, kuriais remiantis būtų galima teigti, kad Bendrija nekalta dėl padaryto pažeidimo. Bendrija, laiku neįvykdžiusi PVM prievolių valstybės biudžetui, elgėsi neatsakingai / nerūpestingai, todėl turi prisiimti ir iš šių veiksmų kylančias pasekmes, t. y. sumokėti delspinigius, apskaičiuotus už pavėluotą PVM sumokėjimą. Inspekcija konstatavo, kad neturi juridinio pagrindo pripažinti, kad PVM delspinigiai Bendrijai apskaičiuoti nepagrįstai.

Inspekcija, vadovaudamasi MAĮ 141 straipsnio nuostatomis, Lietuvos vyriausiojo administracinio teismo (toliau – LVAT) praktika, įvertinusi Pareiškėjos prašyme nurodytas aplinkybes, padarė išvadą, jog Bendrija prašymo motyvai ir nustatytos aplinkybės neatitinka nei vienos iš sąlygų, įtvirtintų MAĮ 141 straipsnio 1 dalies 1, 2, 3 ir 4 punktuose, todėl ji negali būti atleista nuo PVM delspinigių mokėjimo šiais pagrindais. Be to, Inspekcija nurodė, kad Pareiškėjai negali būti taikomos MAĮ 100 straipsnio 1 dalies 4 punkto nuostatos, nes šis atleidimo pagrindas gali būti taikomas tik mokesčių mokėtojams – fiziniams asmenims.

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

Pareiškėjos skundas tenkintinas, skundžiamas Inspekcijos sprendimas naikintinas.

Mokestinis ginčas tarp šalių kilo dėl galimybės atleisti Pareiškėją nuo apskaičiuotų 201,91 Eur PVM delspinigių mokėjimo.

Pareiškėja nesutinka su Inspekcijos sprendimu ir prašo panaikinti Inspekcijos sprendimą bei atleisti Pareiškėją nuo delspinigių mokėjimo, pritaikius proporcingumo ir teisingumo principus.

Pareiškėja nurodo, kad jos apskaitą tvarkanti Atstovė, 2022-01-20 derindama tiekėjų skolų likučius, pastebėjo klaidą buhalterinėje apskaitoje, t. y. kad nepastebėjo iš UAB "C1" pirkimo PVM sąskaitoje faktūroje nurodyto atvirkštinio PVM nuorodos. Pareiškėja pažymėjo, kad atvirkštinis PVM Pareiškėjai nėra būdingas, tai buvo vienintelis toks pirkimas per kelis metus. Pareiškėjos atstovė posėdžio Komisijoje metu paaiškino, kad PVM sąskaitoje faktūroje įrašytą atvirkštinio PVM rekvizitą sunku buvo pastebėti, jis neaiškiai išskirtas, palyginus su prie skundo pridėtais kitų įmonių išrašytų dokumentų pavyzdžiais, todėl Atstovė vertino gautą PVM sąskaitą faktūrą kaip standartinę situaciją. Pastebėjusi klaidą, Atstovė iš karto 2022-01-20 patikslino PVM deklaraciją, įSAF registrą.

Komisijos posėdyje Pareiškėjos atstovė pabrėžė, kad tokios klaidos nebuvo jos praktikoje, todėl labai išgyvena dėl atsitikusio įvykio, taip pat pabrėžė, kad ji pati pataisė klaidą ir tą pačią dieną sumokėjo 1680 Eur PVM, nors žinojo, kad mokesčių administratoriaus klaidos nustatymo galimybė yra minimali. Pareiškėja, vadovaudamasi MAĮ 155 straipsnio 4 dalimi, prašo, pritaikius proporcingumo ir teisingumo principus, panaikinti Inspekcijos sprendimą ir atleisti Pareiškėją nuo 201,91 Eur PVM delspinigių sumokėjimo.

Inspekcija ginčijamame sprendime, vadovaudamasi MAĮ 141 straipsnio nuostatomis, LVAT praktika, įvertinusi Pareiškėjos prašyme nurodytas aplinkybes, padarė išvadą, jog Bendrijos prašymo motyvai ir nustatytos aplinkybės neatitinka nei vienos iš sąlygų, įtvirtintų MAĮ 141 straipsnio 1 dalies 1, 2, 3 ir 4 punktuose, todėl ji negali būti atleista nuo PVM delspinigių mokėjimo šiais pagrindais. Be to, Inspekcija nurodė, kad Pareiškėjai negali būti taikomos MAĮ 100 straipsnio 1 dalies 4 punkto

nuostatos, nes šis atleidimo pagrindas gali būti taikomas tik mokesčių mokėtojams – fiziniams asmenims.

Komisija, nekartodama Inspekcijos išdėstytų motyvų, pritaria Inspekcijos pozicijai, kad nagrinėjamoje situacijoje nėra teisinio pagrindo taikyti MAĮ 100 ir 141 straipsniuose nurodytų atleidimo nuo delspinigių pagrindų.

Neatsižvelgdama į šį pritarimą, Komisija pažymi, kad sprendžiant mokesčių mokėtojų atleidimo nuo apskaičiuotų delspinigių mokėjimo klausimus, taip pat gali būti vadovaujama ir teisingumo bei protingumo kriterijais, įtvirtintais MAĮ 8 straipsnio 3 dalyje. LVAT, nagrinėdamas mokesčių mokėtojų atleidimo nuo delspinigių ir baudų pagrindus, vadovaujasi ne tik MAĮ įtvirtintais atleidimo nuo delspinigių (baudų) pagrindais, bet ir laikosi pozicijos, kad sprendžiant mokesčių mokėtojų atleidimo nuo apskaičiuotų baudų ir delspinigių klausimus, turi būti vadovaujama teisingumo ir protingumo kriterijais bei atsižvelgiama į Lietuvos Respublikos Konstitucinio Teismo suformuotą doktriną dėl skiriamų sankcijų už įstatymų pažeidimus (2011-10-10 nutartis adm. byloje Nr. A-556-2343/2011, 2011-09-19 nutartis adm. byloje Nr. A-556-3447/2011, 2011-10-10 nutartis A-556-2544/2011 adm. byloje Nr. A-556-2544/2011, 2011-09-08 nutartis adm. byloje Nr. A-575-2144/2011, 2014-03-25 nutartis adm. byloje Nr. A-556-971/2014). Reikšminga aplinkybe, sprendžiant atleidimo nuo ekonominių sankcijų (baudų, delspinigių) klausimą, LVAT pripažįstamas ir paties mokesčių mokėtojo elgesys (2011-10-10 nutartis adm. byloje Nr. A-556-2544/2011, 2014-03-25 nutartis adm. byloje Nr. A-556-971/2014).

Konstitucinis Teismas ne kartą yra konstatavęs, kad konstituciniai teisingumo, teisinės valstybės principai suponuoja ir tai, kad už teisės pažeidimus valstybės nustatomos poveikio priemonės turi būti proporcingos (adekvačios) teisės pažeidimui, turi atitikti siekiamus teisėtus ir visuotinai svarbius tikslus, neturi varžyti asmens akivaizdžiai labiau, negu reikia šiems tikslams pasiekti; tarp siekiamo tikslo nubausti teisės pažeidėjus ir užtikrinti teisės pažeidimų prevenciją ir pasirinktų priemonių šiam tikslui pasiekti turi būti teisinga pusiausvyra (proporcingumas, Konstitucinio Teismo 2000-12-06, 2001-10-02, 2004-01-26, 2005-11-03, 2005-11-10, 2008-01-21 nutarimai).

Komisijos vertinimu, pagal bylos aplinkybes akivaizdu, kad Pareiškėjos Atstovė mokestinių prievolių vykdymo užtikrinimo tikslu veikė kaip atsakingas ir rūpestingas asmuo: siekdama teisingai įvykdyti mokesčines prievoles, taikė vidines kontrolės procedūras ir tiekėjų skolų likučių derinimo metu pastebėjusi buhalterinėje apskaitoje klaidą (kai buvo netaikytas atvirkštinis PVM nepastebėjus nežymaus įrašo gautoje PVM sąskaitoje faktūroje) ją nedelsiant, tą pačią dieną, savanoriškai ištaisė (patikslindama PVM deklaraciją ir iSAF registrą) ir sumokėjo PVM. Bylos aplinkybės ir Pareiškėjos atstovės paaiškinimai dėl patirtų išgyvenimų leidžia daryti išvadą, kad Pareiškėjos atstovė sąžiningai klydo.

Pripažinus sąžiningą klydimą, Pareiškėjos veiksmų seka, siekiant teisingai sumokėti mokesčius ir sąžiningas mokėtojo elgesys – savanoriškas operatyvus pasitaisymas ir mokesčio sumokėjimas, Komisijos nuomone, leidžia vertinti situaciją palankiai mokesčių mokėtojui, vadovaujantis protingumo ir teisingumo kriterijais. Pastebėtina ir tai, kad toks mokėtojo elgesys ne tik užtikrino mokesčio sumokėjimą, bet ir leido sutaupyti mokesčių administratoriaus resursus, kurių reikalauja mokestinių klaidų nustatymas ir jų administravimas. Komisijos vertinimu, konkrečiu atveju didesnis poveikis skatinant savanorišką mokesčių mokėjimą ir preventyviai veikiant ateities elgesį, pasiekiamas netaikant baudinio poveikio finansinių priemonių, ypač atsižvelgiant į jų mažareikšmišką dydį. Atsižvelgusi į aptartas nuostatas, Komisija, vadovaudamasi MAĮ 8 straipsnyje įtvirtintais protingumo ir teisingumo kriterijais, atleidžia Pareiškėją nuo apskaičiuotų 201,99 Eur PVM delspinigių.

Mokestinių ginčų komisija prie Lietuvos Respublikos Vyriausybės, vadovaudamasi MAĮ 8 straipsnio 3 dalimi ir 155 straipsnio 4 dalies 2 punktu, n u s p r e n d ž i a :

Panaikinti Valstybinės mokesčių inspekcijos prie Lietuvos Respublikos finansų ministerijos 2022-02-18 sprendimą Nr. (21.222)500-71, atleidžiant Pareiškėją nuo 201,91 Eur PVM delspinigių mokėjimo.

Pagal Mokesčių administravimo įstatymo 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 Mokesčių administravimo įstatymo 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, spręsdami mokestinį ginčą (arba mokestinio ginčo metu), skirtingai interpretavo įstatymų ar kito teisės akto nuostatas. Skundas Vilniaus apygardos administraciniam teismui turi būti paduodamas ne vėliau kaip per 20 dienų po Mokestinių ginčų komisijos prie Lietuvos Respublikos Vyriausybės sprendimo įteikimo dienos.

Komisijos pirmininkas

Evaldas Raistenskis

Komisijos narė

Jurgita Narkevičiūtė

Komisijos narė

Rasa Stravinskaitė

Komisijos narė

Vilma Vildžiūnaitė