



**MOKESTINIŲ GINČŲ KOMISIJA  
PRIE LIETUVOS RESPUBLIKOS VYRIAUSYBĖS**

**SPRENDIMAS  
DĖL S. E. SKUNDO**

2022 m. birželio d. Nr. S- (7-67/2022)  
Vilnius

Mokestinių ginčų komisija prie Lietuvos Respublikos Vyriausybės (toliau – Komisija), susidedanti iš Komisijos narės, pavaduojančios Komisijos pirmininką, Rasos Stravinskaitės, narių Jurgitos Narkevičiūtės, Andriaus Veniaus (pranešėjas), Vilmos Vildžiūnaitės, išnagrinėjo S. E. (toliau – Pareiškėja) 2022-04-20 skundą dėl Valstybinės mokesčių inspekcijos prie Lietuvos Respublikos finansų ministerijos (toliau – Atsakovas, Inspekcija) 2022-03-30 sprendimo dėl patikrinimo akto tvirtinimo Nr. (21.222Mr) FR0682-57. Pareiškėjos atstovas N. A. ir Inspekcijos atstovas R. M. dalyvavo 2022-05-31 Komisijos posėdyje nuotoliniu būdu.

Komisija n u s t a t ė :

Pareiškėja prašo Komisijos: 1) atleisti nuo apskaičiuotų 45 187,12 Eur pridėtinės vertės mokesčio (toliau – PVM) delspinigių arba jų dalies; 2) atleisti nuo paskirtos 28 926 Eur PVM baudos arba sumažinti paskirtą baudą iki 10 proc. dydžio.

Pareiškėja 2016-02-04 Lietuvos Respublikoje įregistravo domeną *brillante.lt*, per kurį Lietuvos klientai galėjo įsigyti japoniškas sauskelnes, vienkartinius kūdikių higieninius paklotus, drėgnas servetėles, popierines servetėles, prekes mažyliams, prekes moterims, prekes namams ir kt. 2016 m. bendra Pareiškėjos iš Lietuvos fizinių asmenų gautų įplaukų suma sudarė 15 421,09 Eur, 2017 m. – 157 642 Eur, 2018 m. – 309 327,89 Eur, 2019 m. – 524 006,14 Eur.

Mokestinio patikrinimo metu nustatyta, kad Pareiškėjos 2017–2019 m. vykdytų prekių tiekimo Lietuvos neapmokestinamiesiems asmenims vertė (neįskaitant PVM) viršijo nuotolinei prekybai nustatytą 35 000 Eur ribą, tačiau Pareiškėja tikrintu laikotarpiu (2018-01-01 – 2019-12-31) PVM mokėtoja Lietuvoje neįsiregistravo, neapskaičiavo ir nesumokėjo PVM.

Pagal 2019-07-19 užduotį atlikti mokestinį tyrimą už laikotarpį nuo 2016-01-01 iki 2019-07-17 mokesčių administratorius kreipėsi į banką dėl Pareiškėjos atsiskaitomosios sąskaitos išrašų už laikotarpį nuo 2016-03-07 iki 2019-07-20 pateikimo. Apie atliktą mokestinį tyrimą Pareiškėja informuota nebuvo.

2019-08-25 Inspekcija išsiuntė SCAC formos paklausimą Latvijos mokesčių administratoriui, nurodydama, kad Pareiškėja nėra įsiregistravusi PVM mokėtoja Lietuvoje ir nevykdo savo mokestinių prievolių, nors atsiskaitymų vykdant nuotolinę prekybą per interneto svetainę *www.brillante.lt* Lietuvos Respublikoje suma 2017 m. viršijo 150 000 Eur sumą.

Latvijos mokesčių administratorius pateiktame 2019-11-25 atsakyme nurodė, „kad 2019-10-11 Pareiškėjos valdybos narys O. P. pateikė paaiškinimą, kuriame išdėstė, jog viena pagrindinių įmonės veiklų yra prekyba vaikų higienos prekėmis. Šiomis prekėmis *SIA Brillante* prekiauja ne tik Latvijoje, bet ir visoje Europos Sąjungos teritorijoje. Užsakymų priėmimas ir surinkimas vyksta Latvijoje. Prekių siuntimas ir pristatymas Lietuvos gyventojams ir Lietuvos juridiniams asmenims vyksta iš *Brillante* sandėlio Latvijoje. Pareiškėja nevykdo jokios ūkinės veiklos Lietuvos Respublikos teritorijoje. Prekių pristatymą Lietuvos juridiniams asmenims vykdo siuntų tarnyba *SIA VITNA*, Lietuvos fiziniams asmenims - siuntų tarnyba *SIA VENIPAK LATVIA*.

Prekių pardavimas Lietuvos gyventojams yra apmokestinamas 21 proc. PVM, visi sandoriai deklaruojami PVM deklaracijų 1 prieduose“.

2019-12-05 Inspekcija prie 2019-08-23 SCAC formos paklausimo išsiuntė papildomą prašymą, kuriame išdėstyta, kad iš Latvijos mokesčių administratoriaus gautame 2019-11-25 SCAC formos atsakyme buvo nurodyta, jog Pareiškėja reguliariai moka PVM į Latvijos valstybės biudžetą ir neturi mokesstinės skolos, tačiau Lietuvos mokesčių administratoriaus turimais duomenimis, į Lietuvą neapmokestinamiesiems asmenims patiektų prekių vertė (be PVM) 2017 m. viršijo 35 000 Eur ribą, todėl atsižvelgiant į 2006 m. lapkričio 28 d. Tarybos direktyvos 2006/112/EB dėl pridėtinės vertės mokesčio bendros sistemos (toliau – PVM direktyva) 34 straipsnio ir Lietuvos Respublikos pridėtinės vertės mokesčio įstatymo (toliau – PVMĮ) 12 straipsnio 3 ir 4 dalių nuostatas, Pareiškėja privalo registruotis PVM mokėtoja Lietuvoje ir privalo mokėti PVM Lietuvoje už Lietuvoje vykdomą nuotolinę prekybą.

2020-09-09 pagal užduotį atlikti mokesčinį tyrimą už laikotarpį nuo 2017-07-01 iki 2020-09-08 mokesčių administratorius kreipėsi į banką dėl Pareiškėjos atsiskaitomosios sąskaitos išrašų už laikotarpį nuo 2019-07-01 iki 2019-09-01 pateikimo. Apie atliktą mokesčinį tyrimą Pareiškėja informuota nebuvo.

Skunde nurodyta, kad 2021-10-01 Pareiškėja įregistruota veikiančioje Europos Sąjungos vidaus nuotolinės prekybos apmokestinimo schemos One Y. S. (toliau – OSS) sistemoje.

Pavedimas tikrinti Nr. (21.222 Mr) FR0773-1948 išrašytas 2021-12-28. Tikrintas laikotarpis: nuo 2018-01-01 iki 2019-12-31;

#### ***Dėl PVM mokesstinės prievolės***

Pareiškėja pripažįsta Inspekcijos nustatytus PVMĮ 85 straipsnio 1 dalies, 90 straipsnio 1 dalies pažeidimus ir neginčija Inspekcijos apskaičiuotos 144 629 Eur PVM prievolės.

#### ***Dėl apskaičiuotų delspinigių***

Skunde akcentuojama, kad mokesčių administratorius apie Pareiškėjos Lietuvoje nevykdomas prievolės žinojo ne vėliau kaip 2019-08-25, kai išsiuntė SCAC formos paklausimą Latvijos mokesčių administratoriui dėl Pareiškėjos, nurodydamas, kad Pareiškėja nėra įsiregistravusi PVM mokėtoja Lietuvoje ir nevykdo mokesčių prievolių. Taipogi, 2019 metais Inspekcija inicijavo tarptautinį mokesčinį patikrinimą. Tačiau pavedimas tikrinti, kaip minėta, išrašytas tik 2021-12-28, t. y. Lietuvos Respublikos mokesčių administravimo įstatymo (toliau – MAĮ) 68 straipsnio 1 dalies numatyto termino, kuris apėmė dar ir 2018 m., pabaigoje.

Pareiškėja pažymi, kad vadovaujantis Inspekcijos viršininko 2004-05-28 įsakymu Nr. VA-108 „Dėl Mokesstinio tyrimo atlikimo taisyklių, Pranešimo apie atliktą mokesčinį tyrimą FR0687 formos patvirtinimo“ patvirtintų Mokesstinio tyrimo atlikimo taisyklių (aktuali redakcija galiojusi nuo 2019-07-01) (toliau – MT taisyklės) 6 punkto nuostatomis, mokėtojo mokesstinio tyrimo tikslas - trūkumų ir / ar prieštaravimų nustatymas, siekiant juos pašalinti, mokesčio permokos (skirtumo) grąžinimo (įskaitymo) kontrolės užtikrinimas, mokesčių įstatymų pažeidimų rizikos identifikavimas ir mokesčių įstatymų pažeidimų prevencija. Šiose taisyklėse yra išskirti ir mokesstinio tyrimo uždaviniai, kurie apima ir tokius aspektus kaip mokėtojo padarytų trūkumų ir / ar prieštaravimų nustatymas bei mokėtojo informavimas apie mokesčių administratoriaus nustatytus trūkumus ir / ar prieštaravimus ir pasiūlymą mokėtojui juos ištaisyti. Spręsdamas šiuos uždavinius, mokesčių administratorius MT taisyklių pagrindu turi atlikti 8 punkte nurodytus veiksmus, be kita ko, informuoti mokesčių mokėtoją apie nustatytus trūkumus ir prieštaravimus bei jų pašalinimo būdus.

Iš mokesčių administratoriaus SCAC formos paklausimo Latvijos mokesčių administratoriui matyti, jog Inspekcija Pareiškėjos atžvilgiu atlikto mokesčio tyrimo metu nustatė Pareiškėjos vykdomų mokesčių prievolių trūkumus, tačiau apie šiuos trūkumus ir / ar prieštaravimus Pareiškėjos neinformavo, nors įstatymų leidėjo buvo įpareigota tai padaryti. Kaip matyti iš aktualių MT taisyklių 19 punkto nuostatų, pranešimas apie mokesstinio tyrimo rezultatus Pareiškėjai turėjo būti pateiktas ne vėliau kaip per 5 darbo dienas. Skunde pabrėžiama, kad mokesčių administratorius Pareiškėjos apie jos atžvilgiu atliktus mokesčius tyrimus neinformavo, nors neidentifikavo jokių aplinkybių, kurios atitiktų MT taisyklių 11 punkte numatytus kriterijus, numatančius išimtis, kada

mokesčių administratorius gali neinformuoti mokesčių mokėtojo apie atliktą mokestinį tyrimą ir jo rezultatus.

Mokesčių administratorius atliko Pareiškėjos mokestinį tyrimą 2019-08-14, bet mokestinį patikrinimą pradėjo tik praėjus daugiau kaip 2 metams.

Pareiškėjos vertinimu, mokesčių administratoriaus veikla turi atitikti jos deklaruojamą misiją – dėmesingą, efektyvų ir tikslų mokesčių administravimą visuomenei ir valstybei, laikantis Lietuvos Respublikos viešojo administravimo įstatymo (toliau – VAI) 3 straipsnyje numatytų viešojo administravimo principų.

Atsižvelgiant į Lietuvos vyriausiojo administracinio teismo (toliau – LVAT) praktiką, atsakingo valdymo (gero administravimo) principas, be kita ko, įtvirtina ir viešojo administravimo subjekto pareigą imtis aktyvių veiksmų vykdant administracinę procedūrą (LVAT 2015-07-31 nutartis adm. byloje Nr. A-1547-502/2015). Formaliai ir biurokратиškai vykdomos viešojo administravimo funkcijos nesiderina su gero administravimo principu (LVAT 2015-06-25 nutartis adm. byloje Nr. A-2150-492/2015).

Nors MAĮ 68 straipsnio 1 dalyje yra numatyta, jog mokesčių administratorius mokesčių apskaičiuoti arba perskaičiuoti gali ne daugiau kaip už einamuosius ir trejus praėjusius kalendorinius metus, t. y. įstatyme yra tarsi numatytas terminas per kurį mokesčių administratorius gali pasirinkti „kada“ atlikti mokestinį patikrinimą, tačiau pažymėtina, jog LVAT savo praktikoje yra nurodęs, jog diskrecijos teisė teisinėje valstybėje negali būti absoliuti, ja besinaudojantys subjektai yra suvaržyti bendrųjų teisėtumo principo reikalavimų ir kriterijų (LVAT 2007-03-05 nutartis adm. byloje Nr. A-14-231/2007). Diskrecijos teisė neturi būti aiškinama kaip absoliučiai nemotyvuotas ir niekuo nesaistomas pasirinkimas (LVAT 2012-01-31 sprendimas adm. byloje Nr. A-492-1570/2012). Administracinės institucijos diskrecijos teisė suprantama kaip galia, suteikianti administravimo subjektui tam tikrą veiklos laisvę priimant sprendimus, įgalinanti jį iš keleto teisiškai galimų elgesio variantų pasirinkti tą, kuris, jo nuomone, yra tinkamiausias (LVAT 2006-12-18 nutartis adm. byloje Nr. A-415-2203/2006). Diskrecija turi būti pagrindžiama objektyviais faktais bei bendraisiais teisės principais – įstatymo viršenybės, objektyvumo, proporcingumo, nepiktnaudžiavimo valdžia, efektyvumo, numatytais VAI 3 straipsnyje (LVAT 2013-03-21 nutartis adm. byloje Nr. A-492-596/2013, 2014-02-10 nutartis adm. byloje Nr. A-662-563/2014).

Skunde atkreipiamas dėmesys į tai, kad mokesčių administratorius iš Pareiškėjos pateikto 2019-10-11 paaiškinimo, jog „*SIA Briliante* nevykdo jokios ūkinės veiklos Lietuvos Respublikos teritorijoje“ (gauto su 2019-11-25 Latvijos mokesčių administratorius pateiktu atsakymu), galėjo suprasti ir įvertinti, jog Pareiškėja netinkamai supranta savo prievoles ir jų vykdymą, ir, užtikrindamas efektyvų mokesčių administravimą, laikantis VAI 3 straipsnyje nustatytų principų ir įgyvendindama savo pagrindinę funkciją - tinkamai administruoti mokesčius, turėjo galimybę nedelsiant pradėti mokestinį, o ne laukti 2 metus iki MAĮ 68 straipsnio 1 dalyje numatytos termino pabaigos. Pareiškėja akcentuoja, kad nei 2022-02-18 patikrinimo akte Nr. (21.222 Mr) FR0680-56, nei skundžiamame sprendime nėra nurodyta objektyvių aplinkybių, kodėl mokesčių administravimas Pareiškėjos atžvilgiu buvo atliktas nesilaikant VAI 3 straipsnyje nustatytų principų.

Nors MAĮ nėra aiškiai numatytas terminas, per kurį mokesčių administratorius mokestinio patikrinimo pasirengimo stadijoje turi pradėti mokestinį patikrinimą (be VAI numatytų terminų laikymosi), tačiau, Pareiškėjos vertinimu, šioje stadijoje turi būti taikomas mokestiniam patikrinimui MAĮ 119 straipsnio 6 dalyje numatytas principas - per objektyviai įmanomą kuo trumpesnę laikotarpį.

Pareiškėja papildomai atkreipia dėmesį, jog VAI 3 straipsnyje yra numatytas ir lygiateisiškumo principas. Skunde akcentuojamas Vilniaus apygardos administracinio teismo 2020-01-13 sprendimas adm. byloje Nr. eI3-605-281/2020, kuriame teismas pažymėjo, kad *Inspekcija, priimdama ginčijamą sprendimą konstatavo, kad pareiškėja viso tikrinto laikotarpio metu vykdė individualią veiklą įsigijusi verslo liudijimus ir mokesčių administratorius turėjo realias galimybes žinoti apie pareiškėjos kontroliuojamas įmones, todėl šios aplinkybės leido mokesčių administratoriui žymiai anksčiau įvertinti mokėtojos prievoles ir suteikti aktyvią pagalbą, siekiant užtikrinti efektyvų mokesčių administravimą. Tokių aplinkybių pagrindu mokesčių administratorius atleido pareiškėją nuo priskaičiuotų delspinigių mokėjimo, o MGK ginčijamą sprendimu tokį*

*Inspekcijos sprendimą paliko nepakeistą.* Įvertinus tai, jog nagrinėjamu atveju mokesčių administratorius taip pat žinojo apie Pareiškėjos vykdytinas, tačiau nevykdomas mokesčines prievoles, todėl galėjo Pareiškėjos atžvilgiu veikti aktyviai, o to nepadarius, atleisti Pareiškėją nuo apskaičiuotų delspinigių mokėjimo.

Įvertinus tai, kas išdėstyta, Pareiškėja prašo atleisti nuo delspinigių ar jų dalies mokėjimo.

#### ***Dėl paskirtos baudos***

Pareiškėjai buvo paskirta 28 926 Eur arba 20 proc. dydžio PVM bauda.

Skunde cituojamos MAĮ 142 straipsnio 2 dalies, 139 straipsnio 1 ir 2 dalių nuostatos dėl pagrindinių baudų skyrimo principų, 140 straipsnio 3 dalis (atsakomybę lengvinančios aplinkybės), Inspekcijos viršininko 2007-03-28 įsakymu Nr. VA-25 patvirtintos Baudų skyrimo ir delspinigių skaičiavimo metodikos (toliau – Metodika) 18.1 punktas.

Pareiškėja pažymi, kad jos apmokestinimo klausimas yra susijęs su tarptautiniu apmokestinimu ir Pareiškėja nagrinėjamoje situacijoje neturėjo tikslo ir motyvo išvengti mokesčines prievolės, kadangi mokesčines prievoles klaidingai vykdė kitoje jurisdikcijoje (2019-11-25 SCAC formos atsakyme nurodyta, kad Pareiškėja reguliariai moka PVM į Latvijos valstybės biudžetą ir neturi mokesčines skolas). Taipogi, ši aplinkybė yra svarbi vertinant ir Metodikoje numatyto 18.2 punkto taikymo prasme - mokesčių administratorius vertindamas mokesčių mokėtojo kaltę, individualiai vertina, ar mokesčių mokėtojo padarytas mokesčių įstatymų pažeidimas buvo susijęs su jo tyčiniiais / netyčiniiais veiksmais ar neveikimu. Pareiškėjai taikomos ir atsakomybę lengvinančios aplinkybės pagal įsakymo 18<sup>1</sup>.1. punktą, kadangi Pareiškėja pripažįsta mokesčio įstatymo pažeidimą (1 aplinkybė) ir bendradarbiavo su mokesčių administratoriumi pažeidimo tyrimo metu (2 aplinkybė). Mokesčių administratorius nenustatė Pareiškėjos veiksmuose jos padėtį sunkinančių aplinkybių.

Pareiškėja skunde cituoja LVAT praktiką dėl atleidimo nuo ekonominių sankcijų vadovaujantis teisingumo ir protingumo kriterijais (2011-10-10 nutartis adm. byloje Nr. A-556-2343/2011; 2011-09-19 nutartis adm. byloje Nr. A-556-344712011; 2011-10-10 nutartis adm. byloje Nr. A-556-2544/2011; 2011-09-08 nutartis adm. byloje Nr. A-575-2144/2011).

Pareiškėja pažymi, jog byloje nenustatyta, kad Pareiškėja piktnaudžiautų savo teisėmis, atsisakytų bendradarbiauti su mokesčių administratoriumi ar kitaip slėptų padarytą pažeidimą. Priešingai, ginčo byloje nustatytos tik iš esmės Pareiškėjos kaltę lengvinančios aplinkybės. Todėl nustačius mokesčių administratoriaus kaltę dėl neefektyvaus mokesčių administravimo Pareiškėjos atveju ir įvertinus kitus šiame skunde išdėstytus argumentus, Pareiškėja turėtų būti atleista ir nuo paskirtos baudos mokėjimo.

Atsižvelgiant kas išdėstyta, Pareiškėja prašo atleisti nuo paskirtos PVM baudos mokėjimo arba sumažinti paskirtos baudos dydį iki įstatyme numatytos minimalios 10 proc. baudos.

Inspekcija 2022-03-30 sprendimu dėl patikrinimo akto tvirtinimo Nr. (21.22 Mr) FR0682-57 patvirtino 2022-02-18 patikrinimo aktą Nr. (21.222 Mr) FR0680-56 ir jame papildomai apskaičiuotą 144 629 Eur PVM, apskaičiavo 45 187,12 Eur PVM delspinigius ir skyrė 28 926 Eur (20 proc.) PVM baudą.

Patikrinimo metu nustatyta, kad Pareiškėja pažeidė PVMĮ 71 straipsnio 1, 3 dalių nuostatas, nes neįsiregistravo PVM mokėtoja Lietuvoje, PVMĮ 14 straipsnio 2 dalies ir 85 straipsnio 1 dalies nuostatas, nes neapskaičiavo ir nedeklaravo 144 629 Eur pardavimo PVM nuo vykdytų 688 705 Eur apmokestinamosios vertės prekių tiekimų Lietuvos neapmokestinamiems asmenims.

Vadovaujantis PVMĮ 123 straipsnio 1 dalies bei MAĮ 96 straipsnio 1 dalies 2 punkto, 97 straipsnio 2 dalies, 98 ir 99 straipsnių nuostatomis, nuo patikrinimo metu papildomai apskaičiuotos 144 629 Eur PVM sumos Pareiškėjai apskaičiuoti 45 187,12 Eur PVM delspinigiai.

Inspekcijos sprendimu, atsižvelgus į tai, kad Pareiškėja mokesčio patikrinimo metu nors ir nepateikė 2018-01-01 – 2019-12-31 laikotarpio registrų ar kitų dokumentų, kurių pagrindu galima būtų nustatyti Pareiškėjos vykdytus prekių tiekimus Lietuvos pirkėjams, tačiau teikė kitus patikrinimui reikalingus dokumentus bei paaiškinimus, ir nenustačius Pareiškėjos veiksmuose kitų

jos padėti sunkinančių aplinkybių, nuo patikrinimo aktu papildomai apskaičiuotos 144 629 Eur PVM sumos skirta mažesnė nei vidutinio dydžio bauda, t. y. 20 proc. dydžio 28 926 Eur PVM bauda.

Patikrinimo akte ir Inspekcijos 2022-05-13 rašte Nr. 143-231 nurodyta, kad dėl Pareiškėjos galimai vykdomos nuotolinės prekybos Lietuvoje 2019-08-14 ir 2021-12-09 buvo atlikti du mokestiniai tyrimai, apie kurių rezultatus Pareiškėja nebuvo informuota, remiantis MT taisyklių 18 punktu:

1) Pagal 2019-07-17 užduotį atlikti mokestinį tyrimą Nr. (21.222) FR0688-917 atliekamo tyrimo už laikotarpį nuo 2016-01-01 iki 2019-07-17 metu (2019-07-19) kreiptasi į Swedbank, AB banką dėl Pareiškėjos turimos atsiskaitomosios sąskaitos išrašų už laikotarpį nuo 2016-03-07 iki 2019-07-20 pateikimo. Atsakymas iš banko gautas 2019-07-22.

2) Pagal 2020-09-08 užduotį atlikti mokestinį tyrimą Nr. (21.222) FR0688-830 atliekamo tyrimo už laikotarpį nuo 2017-01-01 iki 2020-09-08 metu (2020-09-09) kreiptasi į Swedbank, AB banką dėl Pareiškėjos turimos atsiskaitomosios sąskaitos išrašų už laikotarpį nuo 2019-07-01 iki 2020-09-01. Atsakymas iš banko gautas 2020-09-25.

Mokestinių tyrimų metu nustatyta, kad Pareiškėja vykdė nuotolinę prekybą, tiekiamų prekių privatiems asmenims Lietuvoje vertė (neįskaitant PVM) jau 2017 m. viršijo 35 000 Eur, tačiau Pareiškėja PVM mokėtoja Lietuvoje neįsiregistravo (nuo 2021-10-01 įsiregistravo PVM mokėtoja OSS sistemoje).

Mokestinio tyrimo metu 2019-08-25 išsiųstas SCAC formos paklausimas Latvijos mokesčių administratoriui dėl informacijos apie Pareiškėją ir informavimo apie galimas mokesčines prievoles Lietuvoje. Gavus SCAC atsakymą, išsiųstas papildomas prašymas Latvijos mokesčių administratoriui informuoti Pareiškėją apie prievolę Lietuvoje registruotis PVM mokėtoja ir mokėti PVM.

Latvijos mokesčių administratorius informavo, kad 2019-12-19 susisiekė su Pareiškėja ir paragino registruotis PVM mokėtoja Lietuvoje, tačiau Pareiškėja 2019 m. spalio mėn. įsteigė dukterinę įmonę SIA „E. V.“, nuo 2020 metų SIA „E. V.“ perėmė visus Pareiškėjos darbuotojus ir klientus. Internetiniame puslapyje [www.brillante.com](http://www.brillante.com) nuo 2020 m. pradžios buvo nurodyta, kad į Lietuvą prekes tiekia SIA „E. V.“. SIA „E. V.“ laikotarpiu nuo 2019-12-25 iki 2021-09-30, vykdydama prekių tiekimą Lietuvos neapmokestinamiesiems asmenims / nuotolinę prekybą, taip pat neįsiregistravo PVM mokėtoja Lietuvoje.

Atsižvelgiant į tai, kad buvo bandoma geranoriškai paskatinti Pareiškėją įvykdyti mokesčines prievoles Lietuvoje, tačiau Pareiškėja nesikreipė dėl registravimosi PVM mokėtoja ir mokestinių prievolių Lietuvoje neįvykdė, inicijuotas mokestinis patikrinimas.

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

Pareiškėjos skundas iš dalies tenkintinas, Inspekcijos sprendimas dalyje dėl PVM baudos keistinas.

Mokestinis ginčas nagrinėjamu atveju yra kilęs dėl galimybės atleisti Pareiškėją nuo apskaičiuotų 45 187,12 Eur PVM delspinigių mokėjimo ir paskirtos 20 proc. dydžio 28 926 Eur PVM baudos arba ją sumažinti iki minimalaus 10 proc. dydžio.

*Dėl atleidimo nuo PVM delspinigių*

Pareiškėjos prašymas atleisti nuo PVM delspinigių mokėjimo yra grindžiamas aplinkybėmis, kad mokesčių administratorius neužtikrino efektyvaus mokesčių administravimo, žinodamas apie Pareiškėjos nevykdomas PVM prievoles Lietuvos Respublikoje (ne vėliau kaip 2019-08-25), nesivadovavo gero administravimo principu, nesiėmė aktyvių veiksmų, neinformavo Pareiškėjos apie netinkamą supratimą apie vykdomas PVM prievoles, apie atliktus mokestinius tyrimus ir jų rezultatus, o mokestinį patikrinimą pradėjo tik po 2 metų. Pareiškėjos atstovas Komisijos posėdžio metu pabrėžė, kad visa tai lėmė ilgą delspinigių skaičiavimo laikotarpį.

Iš Pareiškėjos skundo matyti, kad Pareiškėja atleidimą nuo PVM delspinigių iš esmės grindžia tik teisingumo ir protingumo principais, nenurodo MAĮ 100 straipsnio 1 dalyje nurodytų atleidimo nuo delspinigių pagrindų. Kadangi mokestinio ginčo ribas nustato Pareiškėjos pateiktas

skundas ir jame išdėstyti argumentai, Komisija, siekdama racionalumo, šiame sprendime pasisakys tik dėl galimybės atleisti Pareiškėją nuo PVM delspinigių remiantis teisingumo ir protingumo principais, ir nevertins Pareiškėjos argumentų atitikimo MAĮ 100 straipsnio 1 dalyje nurodytiems atleidimo pagrindams.

LVAT, nagrinėdamas mokėtojų atleidimo nuo delspinigių ir baudų pagrindus, vadovaujasi ne tik MAĮ įtvirtintais atleidimo nuo delspinigių (baudų) pagrindais, bet ir laikosi pozicijos, kad sprendžiant mokėtojų atleidimo nuo apskaičiuotų baudų ir delspinigių klausimus, turi būti vadovujamasi 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 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). Tačiau akcentuotina, kad atleidimas nuo ekonominių sankcijų mokėjimo yra galimas tik esant *išskirtinėms aplinkybėms* (pvz., LVAT 2017-11-06 nutartis adm. byloje Nr. A-1146-602/2017, 2018-02-06 nutartis adm. byloje Nr. A-144-602/2018, 2020-07-29 nutartis adm. byloje Nr. eA-3155-968/2020 ir kt.), kurios buvo nulemtos norminių aktų reikalavimų neatitinkančių mokesčių administratoriaus veiksmų, jo neveikimo – pavyzdžiui, nepateisinamai ilgai truko mokesčių mokėtojo kontrolės veiksmai, mokesčių administratorius nepagrįstai ilgai delsė atnaujinti mokesčių mokėtojo kontrolės veiksmus po mokestinio patikrinimo sustabdymo, pirminio patikrinimo metu nevisapusiškai įvertintos su apmokestinimu susijusios aplinkybės, dėl kurių kilo būtinybė atlikti pakartotinius tikrinimo veiksmus, o visą šį laikotarpį buvo skaičiuojami delspinigiai, ir pan., arba tais atvejais, kai yra akivaizdu, kad apskaičiuoti delspinigiai (atliekantys biudžetui laiku nesumokėtų mokesčių kompensacinę funkciją) dėl savo dydžio (pavyzdžiui, artimas, ar net viršijantis pačią mokestinę prievolę) būtų neadekvatūs padarytam pažeidimui, taip pat turi būti vertinamos ir pažeidimo padarymo aplinkybės. Reikšmingomis aplinkybėmis, sprendžiant atleidimo nuo ekonominių sankcijų (baudų, delspinigių) klausimą, LVAT pripažįsta ir tokias aplinkybes, kaip mokestinio patikrinimo, mokestinio ginčo trukmė, mokesčių administratoriaus kontrolės veiksmų atlikimo operatyvumas (2011-09-19 nutartis adm. byloje Nr. A-556-3447/2011), paties mokėtojo elgesys kontrolės veiksmų metu ar po jų (2011-10-10 nutartis adm. byloje Nr. A-556-2544/2011, 2014-03-25 nutartis adm. byloje Nr. A-556-971/2014). Taigi, taikant teisingumo ir protingumo kriterijus, vertintini visų mokestinių teisinių santykių dalyvių veiksmai mokesčių administravimo procese. Teisingumo siekimas suprantamas, kaip siekimas protingos skirtingų interesų pusiausvyros, atsižvelgiant į abiejų šalių interesus bei pareigas (mokesčių mokėtojo prievolę teisingai mokėti ir deklaruoti mokesčius bei mokesčių administratoriaus pareigą skatinti savanorišką mokesčių mokėjimą).

Mokesčių mokėtojas privalo laiku ir tiksliai įvykdyti mokestinę prievolę, teisingai apskaičiuoti mokesťį, vadovaudamasis mokesčių įstatymais; laiku pateikti mokesčių deklaracijas ir kitus teisės aktuose nurodytus dokumentus (MAĮ 40 straipsnio 1, 4 ir 5 punktai). Mokesčių surinkimas, kaip ne kartą yra pažymėjęs ir Lietuvos Respublikos Konstitucinis Teismas bei LVAT, yra susijęs su viešojo intereso apsauga, nes taip yra gaunama lėšų visos visuomenės poreikiams tenkinti. Nemokant mokesčių, viešasis interesas yra pažeidžiamas, o subjektas, tiesiogiai ar netiesiogiai prisidedantis prie mokesčių nemokėjimo mokesčių teisės prasme elgiasi nesąžiningai. Tokiu būdu pažeidžiami ir mokesčių visuotinio privalomumo, mokesčių mokėtojų lygybės principai, nes mokesčių nemokantys subjektai konkurencine prasme atsiduria geresnėje padėtyje nei juos mokantys (žr. pvz., Konstitucinio Teismo 2003-11-17 nutarimą, LVAT 2011-09-05 sprendimą adm. byloje Nr. A-556-2255/2011, 2014-01-30 nutartį adm. byloje Nr. A-442-231/2014 ir kt.).

Pabrėžtina, kad delspinigiai pirmiausia yra skirti kompensuoti valstybės finansinius nuostolius, kurie atsiranda laiku nesumokėjus mokesčių. Tad delspinigiai yra svarbus mokesčių teisės institutas, kurį esant pagrindui taikyti, šis institutas negali būti netaikomas, nesant tam svarių išimčių. Netaikant delspinigių instituto be svarių priežasčių, būtų pažeidžiamas viešasis interesas rinkti mokesčius valstybės (savivaldybių) vykdomoms funkcijoms finansuoti, nes būtų prasilenkiama su delspinigių, kaip mokestinės prievolės (į)vykdymo užtikrinimo priemonės, esme, t. y. skatinti

mokestinės prievolės savanorišką ir tinkamą vykdymą, o nevykdymo ar netinkamo vykdymo atveju – užtikrinti įsiskolinimo biudžetui bei turtinių valstybės praradimų (pvz., dėl naudojimosi valstybei nesumokėtomis mokesčių sumomis) padengimą (LVAT 2021-02-10 nutartis adm. byloje Nr. eA-96-442/2021).

Iš ginčo bylos medžiagos matyti, kad pagal 2019-07-17 užduotį atlikti mokestinį tyrimą Nr. (21.222) FR0688-917 už laikotarpį nuo 2016-01-01 iki 2019-07-17 metu mokesčių administratorius kreipėsi į Swedbank, AB banką dėl Pareiškėjos turimos atsiskaitomosios sąskaitos išrašų už laikotarpį nuo 2016-03-07 iki 2019-07-20 pateikimo, siekiant nustatyti galimas Pareiškėjos mokestines prievoles Lietuvoje. Mokestinio tyrimo metu (2019-08-12 mokestinio tyrimo ataskaita Nr. (21.222) FR0686-979) prieita išvados, kad nėra galimybių nustatyti tikslių Pareiškėjos mokestinių prievolių Lietuvoje, nes būtina surinkti papildomą informaciją apie visus mokėjimus ir tiekimus į Lietuvos teritoriją, o kadangi Pareiškėja yra Latvijoje registruota įmonė, dėl minėtos informacijos surinkimo bus kreipiamasi į Latvijos mokesčių administratorių. Vadovaujantis MT taisyklių 18 punktu, Pareiškėja nebuvo informuota apie atlikto mokestinio tyrimo rezultatus.

Pagal 2020-09-08 užduotį atlikti mokestinį tyrimą Nr. (21.222) FR0688-830 atliekamo tyrimo už laikotarpį nuo 2017-01-01 iki 2020-09-08 metu buvo kreiptasi į Swedbank, AB banką dėl Pareiškėjos turimos atsiskaitomosios sąskaitos išrašų už laikotarpį nuo 2019-07-01 iki 2020-09-01. Šio mokestinio tyrimo metu (2021-12-14 mokestinio tyrimo ataskaita Nr. (21.222 Mr) FR0686-966) prieita išvados, kad Pareiškėja nevykdo mokestinių prievolių Lietuvoje, t. y. nėra įsiregistravusi PVM mokėtoja Lietuvoje, nors vykdo nuotolinę prekybą – tiekiamų prekių privatiems asmenims Lietuvoje vertė viršijo 35 000 Eur. Ginčo byloje taip pat nustatyta, kad 2019-08-25 buvo išsiųstas SCAC formos paklausimas Latvijos mokesčių administratoriui dėl informacijos apie Pareiškėją pateikimo ir informavimo apie galimas mokestines prievoles Lietuvoje. Gavus 2019-11-25 SCAC atsakymą iš Latvijos mokesčių administratoriaus, išsiųstas papildomas prašymas Latvijos mokesčių administratoriui informuoti Pareiškėją apie prievolę Lietuvoje registruotis PVM mokėtoja ir mokėti E. I. mokesčių administratorius 2020-09-02 el. paštu informavo, kad 2019-12-19 susisiekė su Pareiškėja ir paragino registruotis PVM mokėtoja Lietuvoje, tačiau Pareiškėja 2019 m. spalio mėn. įsteigė dukterinę įmonę SIA „E. V.“, nuo 2020 metų SIA „E. V.“ perėmė visus Pareiškėjos darbuotojus ir klientus. Internetiniame puslapyje [www.brillante.com](http://www.brillante.com) nuo 2020 m. pradžios buvo nurodyta, kad į Lietuvą prekes tiekia SIA „E. V.“. SIA „E. V.“ laikotarpiu nuo 2019-12-25 iki 2021-09-30, vykdydama prekių tiekimą Lietuvos neapmokestinamiesiems asmenims / nuotolinę prekybą, taip pat neįsiregistravo PVM mokėtoja Lietuvoje. Atsižvelgiant į tai, kad buvo bandoma geranoriškai paskatinti Pareiškėją įvykdyti mokestines prievoles Lietuvoje, tačiau Pareiškėja nesikreipė dėl registravimosi PVM mokėtoja ir mokestinių prievolių Lietuvoje neįvykdė, mokestinis tyrimas buvo baigtas ir inicijuotas mokestinis patikrinimas (2021-12-28 pavedimas tikrinti Nr. (21.222 Mr) FR0773-1948).

Pareiškėjos skundo teiginiai, jog mokesčių administratorius, neinformavęs jos apie mokestinių tyrimų rezultatus, pažeidė MT taisyklių nuostatas, Komisijos vertinimu, yra nepagrįsti.

MT taisyklių (nuo 2019-01-01 iki 2021-11-30 galiojusi taisyklių redakcija) 18 punkte nurodyta, kad mokesčių mokėtojas apie mokestinio tyrimo rezultatus turi būti informuojamas visais atvejais, kai, vadovaujantis taisyklių nuostatomis, jis buvo informuotas apie tai, kad jo atžvilgiu atliekamas mokestinis tyrimas, taip pat kai mokestinio tyrimo metu nustatomi trūkumai ir / ar prieštaravimai.

Pagal MT taisyklių 7<sup>1</sup> punkto nuostatas mokesčių administratorius, išrašęs užduotį atlikti mokestinį tyrimą (forma FR0688), turi informuoti mokesčių mokėtoją apie numatomą atlikti mokestinį tyrimą <...>, išskyrus atvejus, kai mokestinis tyrimas atliekamas dėl mokesčio permokos (skirtumo) grąžinimo, ir 14 punkte nurodytą atvejį. MT taisyklių 14 punkte nurodyta, kad mokėtojo veiklos analizė gali būti pradedama be atskiro pavedimo, mokesčių administratoriaus pareigūnui vykdant savo funkcijas. Atliekant mokėtojo veiklos analizę, apie atliekamą mokestinį tyrimą mokėtojas neinformuojamas, išskyrus atvejus, kai jo paprašoma pateikti papildomos informacijos, duomenų ir / ar dokumentų. Sistemškai aiškinant aukščiau išdėstytas MT taisyklių nuostatas, matyti, kad mokesčių administratorius neprivalo informuoti mokesčių mokėtojo apie atliekamą mokestinį

tyrimą ir jo rezultatus, jeigu mokestinis tyrimas, remiantis MT taisyklėmis, buvo atliekamas be mokesčių mokėtojo žinios ir neprašant mokesčių mokėtojo pateikti papildomą informaciją ir / ar dokumentus. Pažymėtina, kad pagal nuo 2021-12-01 įsigaliojusios MT taisyklių redakcijos 18 punkto nuostatas mokesčių mokėtojas neturi būti informuojamas apie atliekamą mokestinį tyrimą, kai jo neprašoma pateikti papildomos informacijos, duomenų ir / ar dokumentų. Iš ginčo bylos medžiagos matyti, kad Pareiškėjos mokesstiniai tyrimai buvo atlikti remiantis duomenų bazių ir finansinių įstaigų pateikta informacija, t. y. nesikreipiant į Pareiškėją dėl papildomos informacijos ir / ar dokumentų pateikimo, vadinasi, mokesčių administratorius pagrįstai neinformavo Pareiškėjos apie jos atžvilgiu atliktus mokesčius tyrimus.

Pagal MAĮ 136 straipsnį, mokesčių administratorius mokesčių mokėtojui įteikia rašytinį siūlymą pašalinti mokesčio tyrimo metu nustatytas klaidas tik tokiu atveju, kai tyrimo metu yra nustatomi pateiktos mokesčių deklaracijos ar kitų dokumentų trūkumai ar kai nustatoma, kad šie dokumentai prieštarauja kitai mokesčių administratoriaus apie mokesčių mokėtoją turimai informacijai. Kaip minėta, nagrinėjamu atveju mokesčių administratorius pirmojo mokesčio tyrimo metu tik padarė prielaidą, kad Pareiškėjai galėjo atsirasti prievolė PVM mokėtoja Lietuvoje, antrojo mokesčio tyrimo metu mokesčių administratorius, įvertinęs iš Latvijos mokesčių administratoriaus gautą informaciją, sprendė, kad Pareiškėja padarė pažeidimų, susijusių su registravimusi PVM mokėtoja, PVM deklaravimu ir mokėjimu. Tokie mokesčių administratoriaus įtarimai pasitvirtino mokesčio patikrinimo metu. Šie įtarimai buvo susiję ne su trūkumais ar prieštaravimais, atsiradusiais dėl padarytos klaidos, o su mokesčių įstatymų pažeidimais. Pareiškėjos padaryti mokesčių įstatymų pažeidimai nepripažintini MAĮ 136 straipsnyje įvardintais prieštaravimais ar trūkumais, todėl mokesčių administratorius po mokesčio tyrimo neturėjo Pareiškėjai įteikti pranešimo apie atlikto mokesčio tyrimo rezultatus ir rašytinio siūlymo ištaisyti klaidas. Tokios pozicijos laikosi ir LVAT (2010-12-13 nutartis adm. byloje Nr. A-438-1583/2010; 2011-06-13 nutartis adm. byloje Nr. A-442-2174/2011).

Komisija pripažįsta nepagrįstais ir skundo argumentus dėl Pareiškėjos teigimu, mokesčių administratoriaus delsimo pradėti mokesčio patikrinimą. Pagal MAĮ 114; 120 ir 121 straipsnių nuostatas mokesčių administratoriui yra suteikta teisė pasirinkti tikrintinus mokesčių mokėtojus, nustatyti tikrinimo mastą, dalyką ir laiką bei nustatyta pareiga apie tai informuoti mokesčių mokėtoją (LVAT 2019-05-15 nutartis adm. byloje Nr. eA-971-438/2019). Mokesčio patikrinimo pradžia sietina su mokesčio patikrinimo pavedimo išrašymu (MAĮ 120 straipsnio 1 dalis). Byloje nustatyta, kad pavedimas tikrinti buvo išrašytas 2021-12-28, tikrintas laikotarpis – 2018-01-01–2019-12-31. Pagal MAĮ 68 straipsnio 1 dalį <...>, „mokesčių administratorius mokesčių apskaičiuoti arba perskaičiuoti gali ne daugiau kaip už einamuosius ir trejus praėjusius kalendorinius metus, skaičiuojamus atgal nuo tų metų, kuriais pradėdama mokesčių apskaičiuoti arba perskaičiuoti, sausio 1 dienos.“ Šis teisinis reglamentavimas patvirtina, kad mokesčių administratorius atlikdamas Pareiškėjos patikrinimą ir priskaičiuodamas PVM už 2018–2019 metus, jam suteiktų teisių neviršijo bei veikė jam suteiktos diskrecijos ribose. Pareiškėjos skunde cituojama LVAT praktika dėl administracinių institucijų diskrecijos teisės ginčo byloje netaikytina, nes nėra susijusi su mokesčių administratoriaus diskrecijos teise pasirinkti tikrintinus mokesčių mokėtojus, nustatyti tikrinimo mastą, dalyką ir laiką.

Pasisakant šiuo mokesčio ginčo aspektu atkreiptinas dėmesys į tai, jog LVAT ne sykį yra akcentavęs, kad delspinigiai pirmiausia yra skirti kompensuoti valstybės finansinius nuostolius, kurie atsiranda (laiku) nesumokėjus mokesčių. Jais siekiama pirmiausia valstybės išlaidų kompensavimo, o ne asmens nubaudimo. Laiku nesumokėjus mokesčių, pinigai, turėję būti valstybės žinioje, buvo Pareiškėjos žinioje, tad kompensavimas valstybei dėl to delspinigių pavidalu yra teisingas. Pažymėtina ir tai, jog LVAT yra nurodęs, kad delspinigių skaičiavimas nepriklauso nuo mokesčių administratoriaus elgesio, t. y. nuo patikrinimo akto surašymo laiko, ir pažymėjęs, jog tai priklauso nuo paties mokesčio mokėtojo, nes jis neturi jokios pareigos laukti, kol mokesčių administratorius atliks jo patikrinimą ir priskaičiuos jam mokėtinas į biudžetą sumas. Priešingai, mokesčių mokėtojas turi pareigą pats deklaruoti ir sumokėti mokesčius dar iki mokesčio patikrinimo. Jeigu mokesčių mokėtojas laiku būtų sumokėjęs mokesčius ir tokiu būdu tinkamai būtų įvykdęs savo pareigą

sumokėti mokesčių, dėl jo nebūtų reikėję atlikti mokesčių patikrinimą ir jam nebūtų buvę priskaičiuoti jokie delspinigiai (žr., pvz., LVAT 2009-09-10 nutartį adm. byloje Nr. A-442-877/2009, 2012-09-06 nutartis adm. byloje Nr. A-575-1394/2012; 2016-06-14 nutartis adm. byloje Nr. A-1045-556/2016, LVAT 2020-03-10 nutartį adm. byloje Nr. eA-3247-575/2020).

Šiuo aspektu akcentuotina, kad Latvijos mokesčių administratorius, kaip minėta, 2019-12-19 susisiekė su Pareiškėja ir paragino registruotis PVM mokėtoja Lietuvoje, tačiau Pareiškėja to nepadarė. Pažymėtina ir tai, kad Latvijos mokesčių administratoriui susisiekus su Pareiškėja dėl informacijos apie vykdomą nuotolinę prekybą (Pareiškėjos valdybos narys O. P. 2019-10-11 pateikė paaiškinimą apie vykdomą veiklą), Pareiškėja 2019 m. spalio mėn. įsteigė dukterinę įmonę SIA „E. V.“, kuri nuo 2020 metų perėmė visus Pareiškėjos darbuotojus ir klientus, taip pat pradėjo tiekti prekes tiekimus Lietuvos neapmokestinamiesiems asmenims. Taigi, kaip nustatyta ginčo atveju, Pareiškėja laiku nevykdė savo mokesčių teisės aktais įtvirtintų pareigų mokesčių apskaičiavimo, deklaravimo ir sumokėjimo srityje, mokėtini į biudžetą mokesčiai apskaičiuoti mokesčių administratoriaus iniciatyva kontrolės procedūrų metu, Pareiškėja taip pat tik iš dalies vykdė mokesčių administratoriaus nurodymus pateikti mokesčiniam patikrinimui reikalingus dokumentus, todėl apskaičiuota PVM delspinigių suma vertintina kaip Pareiškėjos pasirinkto elgesio modelio (privalomų sumokėti mokesčių aspektu) pasekmė. Pareiškėjos atstovo argumentas, jog Pareiškėja nesiekė išvengti PVM mokėjimo, atvirkščiai, nuo 2020-10-01 įsiregistravo OSS sistemoje, šiam ginčui yra nereikšminga, nes nagrinėjamu atveju aplinkybės, atsiradusios po tikrinto laikotarpio, nesudaro pagrindo kitaip vertinti mokesčio patikrinimo metu nustatytų pažeidimų.

Taip pat Latvijos mokesčių administratorius savo atsakyme Lietuvos mokesčių administratoriui nurodė, kad Pareiškėjos vykdyta ūkinių operacijų apskaita buvo neišsami, nenaudinga ir netinkama išorės informacijos vertintojams. Pareiškėja mokesčiniam patikrinimui nepateikė 2018–2019 metų registrų ar kitų dokumentų, kurių pagrindu galima būtų nustatyti Pareiškėjos vykdytus prekių tiekimus Lietuvos fiziniams asmenims. Pareiškėjos valdybos nario teigimu (2019-10-11 paaiškinimas), Pareiškėjos naudojamoje buhalterinės apskaitos programoje visi pirkėjai - fiziniai asmenys iš skirtingų ES šalių yra įvedami kaip vienas klientas pavadinimu „Pirkėjas mažmenininkas“, todėl nėra galimybės iš skirtingų ES šalių klientų išskirti Lietuvos pirkėjus – fizinius asmenis.

Komisija sprendžia, kad nėra pagrindo nagrinėjamu atveju atleisti Pareiškėją nuo delspinigių remiantis teisingumo ir protingumo kriterijais. Pareiškėjos nurodomi veiksmai dėl pernelyg vėlai (po 2 metų nuo pirmojo mokesčio tyrimo) pradėto mokesčio patikrinimo nesudaro pagrindo tvirtinti, kad mokesčių administratorius veikė neteisėtai, taip pat nesudaro pagrindo ir atleisti nuo delspinigių. Mokesčio patikrinimas atliktas nepažeidžiant MAĮ įtvirtinto senaties termino.

Apibendrinama išdėstyta, Komisija konstatuoja, kad konkrečioje Pareiškėjos situacijoje jokių išskirtinių aplinkybių, kurios lemtų teisingumo ir protingumo kriterijų taikymą, nėra nustatyta, tokių aplinkybių nenurodė ir Pareiškėja.

Todėl Komisija nemato pagrindo atleisti Pareiškėją nuo 45 187,12 Eur PVM delspinigių mokėjimo (ar sumažinti jų dydį), vadovaujantis protingumo ir teisingumo kriterijais ir pripažinti, kad ši PVM delspinigių suma (atliekanti biudžetui laiku nesumokėtų mokesčių kompensacinę funkciją) būtų neadekvati Pareiškėjos padarytam pažeidimui. Komisijos nuomone, šiuo atveju atleidus Pareiškėją nuo delspinigių ar jų dalies mokėjimo būtų nukrypta nuo delspinigių instituto esmės, t. y. užtikrinti valstybės biudžeto praradimų kompensavimą, nes mokėtina delspinigių suma vertintina kaip proporcinga.

#### *Dėl PVM baudos sumažinimo*

Pareiškėjai Inspekcijos sprendimo priėmimo metu buvo skirta 20 proc. dydžio – 28 926 Eur PVM bauda. Toks baudos dydis nustatytas Inspekcijai atsižvelgus į tai, kad Pareiškėja mokesčio patikrinimo metu nors ir nepateikė 2018-01-01 – 2019-12-31 laikotarpio registrų ar kitų dokumentų, kurių pagrindu galima būtų nustatyti Pareiškėjos vykdytus prekių tiekimus Lietuvos pirkėjams, tačiau teikė kitus patikrinimui reikalingus dokumentus bei paaiškinimus ir nenustačius kitų Pareiškėjos veiksmuose jos padėtų sunkinančių aplinkybių. Pareiškėja nurodo, kad ginčo byloje nustatytos iš esmės tik jos kaltę lengvinančios aplinkybės (Pareiškėja bendradarbiavo su mokesčių

administratoriumi, pripažįsta padarytą pažeidimą, nepiktnaudžiavo savo teisėmis, neturėjo tikslo išvengti mokesstinės prievolės, kadangi mokesčines prievolės klaidingai vykdė kitoje jurisdikcijoje), ir prašo atleisti nuo PVM baudos mokėjimo arba sumažinti baudą iki 10 proc. dydžio.

Komisija pažymi, kad MAĮ 141 straipsnio 1 dalies nuostatų dėl atleidimo nuo baudos taikymas yra sąlygotas ir MAĮ 141 straipsnio 2 dalyje nustatytų reikalavimų – mokesčio mokėtojas turi būti sumokėjęs priskaičiuoto mokesčio sumą arba šio mokesčio mokėjimo terminas nustatyta tvarka turi būti atidėtas ar išdėstytas. Skundo nagrinėjimo metu nenustatyta, kad Pareiškėja būtų sumokėjusi apskaičiuotą PVM ar jo mokėjimas būtų atidėtas ar išdėstytas (tokių duomenų nepateikė ir Pareiškėja), todėl atleidimas nuo paskirtos PVM baudos nespėjimas. Kadangi Pareiškėjai skirta 20 proc. mokesčio dydžio bauda, šiuo atveju yra pagrindas svarstyti skirtos baudos sumažinimo klausimą (MAĮ 139, 140 straipsniai). Taigi, nagrinėjamu atveju spėjimas Pareiškėjai skirtos PVM baudos dydžio sumažinimo / nesumažinimo klausimas.

Pagal PVMĮ 123 straipsnio 2 dalies nuostatas, jeigu nustatoma, kad PVM mokėtojas nepagrįstai sumažino apskaičiuotą mokėtiną į biudžetą PVM sumą (padidino apskaičiuotą grąžintą iš biudžeto PVM sumą), apskaičiuojama papildomai mokėtina PVM suma, kuria atitinkamai didinama mokėtina į biudžetą PVM suma (mažinama grąžintina iš biudžeto PVM suma), ir skiriama nuo 10 iki 50 procentų apskaičiuotos papildomai mokėtinios PVM sumos dydžio bauda. Konkretų baudos dydį mokesčių administratorius nustato vadovaudamasis MAĮ nustatytais baudų skyrimo taisyklėmis (PVMĮ 123 straipsnio 4 dalis).

MAĮ 140 straipsnio 1 dalyje nustatyta, jog asmenims, pažeidusiems mokesčių įstatymus, baudos skiriamos pagal pažeidimo padarymo metu galiojančius teisės aktus, išskyrus šio įstatymo 142 straipsnyje nurodytus atvejus. Iki 2018-12-31 galiojusios baudos skyrimo taisyklės, įtvirtintos MAĮ 139 straipsnio 1 dalyje, numatė, jog jei mokesčių administratorius nustato, kad mokesčių mokėtojas neapskaičiavo nedeklaruojamo <...> ar nedeklaravo deklaruojamo mokesčio arba neteisėtai pritaikė mažesnę mokesčio tarifą ir dėl šių priežasčių mokėtiną mokesį neteisėtai sumažino, mokesčių mokėtojui priskaičiuojama trūkstama mokesčio suma ir skiriama nuo 10 iki 50 proc. minėtos mokesčio sumos dydžio bauda, jei atitinkamo mokesčio įstatymas nenustato kitaip. Skiriamos konkrečios baudos dydis priklauso nuo pažeidimo pobūdžio, nuo to, ar mokesčių mokėtojas bendradarbiavo su mokesčių administratoriumi, nuo mokesčių įstatymų pažeidimo pripažinimo ir kitų aplinkybių, kurias mokesčių administratorius pripažįsta svarbiomis skirdamas didesnę ar mažesnę baudą. Ši MAĮ nuostatų redakcija (galiojusi iki 2018-12-31) nenustatė konkrečių baudos dydį mažinančių (atsakomybę lengvinančių) ir didinančių (atsakomybę sunkinančių) aplinkybių sąrašo, todėl LVAT adm. byloje Nr. A-261-214/2008, atsižvelgęs į Konstitucinio Teismo 2004-01-26 nutarime nurodytus baudų dydžio nustatymo principus, padarė išvadą, kad skiriant baudą už mokesčių įstatymo pažeidimą, turėtų būti imamas sankcijoje numatytos baudos vidurkis. Kaip pažymėjo LVAT, skiriant baudą asmeniui, individualizuojant jos dydį, privaloma atsižvelgti į atsakomybę lengvinančias bei sunkinančias aplinkybes, kurias lemia pažeidimo pobūdis (LVAT 2010-12-06 nutartis adm. byloje Nr. A-438-1117/2010). Taigi skiriamos baudos dydis priklauso nuo visų kompleksiskai vertinamų su konkrečiu atveju susijusių minėtų aplinkybių, o esant atsakomybę didinančių ir mažinančių aplinkybių pusiausvyrai (ar tokių aplinkybių nesant), skiriamas įstatyme nustatytos minimalios ir maksimalios sankcijos vidurkis (taip pat žiūrėti LVAT 2010-06-04 nutartį adm. byloje Nr. A-575-916/2010, 2010-06-30 nutartį adm. byloje Nr. A 442-884/2010, 2010-11-29 nutartį adm. byloje Nr. A-438-1546/2010).

Nuo 2019-01-01 įsigaliojusioje MAĮ 139 straipsnio 1 dalies redakcijoje numatyta, jog jeigu mokesčių administratorius mokesčio patikrinimo metu nustato, kad mokesčių mokėtojas neapskaičiavo nedeklaruojamo <...> ar nedeklaravo deklaruojamo mokesčio arba neteisėtai pritaikė mažesnę mokesčio tarifą ir dėl šių priežasčių mokėtiną mokesį neteisėtai sumažino, mokesčių mokėtojui priskaičiuojama trūkstama mokesčio suma ir skiriama nuo 10 iki 50 procentų šios trūkstamos mokesčio sumos dydžio bauda, jei atitinkamo mokesčio įstatymas nenustato kitaip. Skirdamas konkrečią baudą, jos dydį mokesčių administratorius nustato vadovaudamasis šio Įstatymo 140 straipsnyje nustatytais baudų skyrimo taisyklėmis (MAĮ 139 straipsnio 3 dalis).

Pagal MAĮ 140 straipsnio 2 dalį mokesčių administratorius už mokesčių įstatymų pažeidimus skiria asmenims baudas, vadovaudamasis teisingumo, protingumo kriterijais ir neviršydamas šio Įstatymo 139 straipsnio 1 ir 2 dalyse nustatytą skirtinos baudos dydžių, o jeigu skirtinos baudos dydžiai nustatyti specialiajame mokesčio įstatyme, – neviršydamas jame nustatytą skirtinos baudos dydžių, atsižvelgdamas į: 1) pažeidimo pavojingumo pobūdį ir mastą; 2) kaltę (kaltės formą ir rūšį); 3) dėl padaryto pažeidimo atsiradusią žalą; 4) atsakomybę lengvinančias ir sunkinančias aplinkybes. MAĮ 140 straipsnio 5 dalyje nurodyta, kad mokesčių administratorius, skirdamas konkrečią baudą, vertina šio straipsnio 2 dalies 1–4 punktuose nurodytas aplinkybes ir baudos dydį skaičiuoja nuo baudos vidurkio.

Ginčo situacijoje sutinkant su Inspekcijos vertinimu dėl nevisapusiško Pareiškėjos bendradarbiavimo su mokesčių administratoriumi (Pareiškėja mokestinio patikrinimo metu nors ir nepateikė 2018-01-01 – 2019-12-31 laikotarpio registrų ar kitų dokumentų, kurių pagrindu galima būtų nustatyti Pareiškėjos vykdytus prekių tiekimus Lietuvos pirkėjams, tačiau teikė kitus patikrinimui reikalingus dokumentus bei paaiškinimus), taip pat įvertinus tai, jog Pareiškėja pripažįsta padarytą PVMĮ pažeidimą, bei nenustačius kitų Pareiškėjos atsakomybę sunkinančių aplinkybių, Pareiškėjai paskirtos baudos dydis nelaikytinas proporcingu (adekvačiu) padarytam pažeidimui. Komisija laikosi pozicijos, kad taikomų ekonominių poveikio priemonių dydis turi būti adekvatus padarytam pažeidimui, priešingu atveju, remiantis vien formaliais kriterijais paskirta bauda, nors ir finansiškai neigiamai veiks pažeidimą padariusį asmenį, tačiau nebus veiksminga, nuo tolimesnių pažeidimų atgrasanti ir teisinga poveikio priemonė. Konstatuotina, kad ginčo atveju baudos skyrimo tikslai bus pasiekti skiriant minimalią 10 proc. baudą, todėl Inspekcijos sprendimas dalyje dėl Pareiškėjai paskirtos 28 926 Eur PVM baudos keistinas į nurodymą sumokėti 14 463 Eur (144 629 Eur x 10 proc.) PVM baudą.

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

1. Pakeisti Valstybinės mokesčių inspekcijos prie Lietuvos Respublikos finansų ministerijos 2022-03-30 sprendimą dėl patikrinimo akto tvirtinimo Nr. (21.222Mr) FR0682-57 dalyje dėl 28 926 Eur PVM baudos į nurodymą sumokėti 14 463 Eur PVM baudą.

2. Neatleisti Pareiškėjos nuo 45 187,12 Eur PVM delspinigių mokėjimo.

Pagal Lietuvos Respublikos 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 apskūsti Vilniaus apygardos administraciniam teismui (Žygimantų g. 2, 01102 Vilnius). Pagal Lietuvos Respublikos mokesčių administravimo įstatymo 159 straipsnio 2 dalį apskūsti 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 narė, pavaduojanti Komisijos pirmininką

Rasa Stravinskaitė

Komisijos narė

Jurgita Narkevičiūtė

Komisijos narys

Andrius Venius

Komisijos narė

Vilma Vildžiūnaitė