



**MOKESTINIŲ GINČŲ KOMISIJA
PRIE LIETUVOS RESPUBLIKOS VYRIAUSYBĖS**

**SPRENDIMAS
DĖL UŽDAROSIOS AKCINĖS BENDROVĖS „A“ SKUNDO**

2026 m. balandžio d. Nr. S- (7-2026/32)
Vilnius

Mokestinių ginčų komisija prie Lietuvos Respublikos Vyriausybės (toliau – Komisija), susidedanti iš Komisijos narės, pavaduojančios komisijos pirmininką, Jurgitos Narkevičiūtės, narių Gvidos Ivanauskienės (pranešėja), Kristinos Jakštienės ir Raimondos Juodkaitės, išnagrino uždarosios akcinės bendrovės „A“ (toliau – Bendrovė) 2026-02-19 skundą dėl Valstybinės mokesčių inspekcijos prie Lietuvos Respublikos finansų ministerijos (toliau – Inspekcija) 2026-01-30 sprendimo dėl atleidimo nuo baudų, delspinigių ir / ar palūkanų Nr. (21.222 Mr) 500-298 (toliau – Sprendimas, skundžiamas sprendimas). Bendrovės direktorius A.A. dalyvavo Komisijos 2026-03-17 posėdyje tiesiogiai, Inspekcijos atstovas B.B. – nuotoliniu būdu.

Komisija n u s t a t ė:

Inspekcija skundžiamu sprendimu: 1) atleido Bendrovę nuo 2629,59 Eur pridėtinės vertės mokesčio (toliau – PVM) delspinigių už laikotarpį nuo 2023-01-26 iki 2025-10-24; 2) neatleido Bendrovės nuo 2629,58 Eur PVM delspinigių už laikotarpį nuo 2023-01-26 iki 2025-10-24; 3) neatleido nuo 16130 Eur PVM baudos.

Bendrovė prašo Komisijos panaikinti Inspekcijos sprendimo dalis, kuriomis Bendrovė neatleista nuo dalies PVM delspinigių ir PVM baudos, ir atleisti Bendrovę nuo 16130 Eur PVM baudos bei visos 2025-11-27 sprendime dėl patikrinimo akto tvirtinimo Nr. (21.222Mr) FR0682-265 (toliau – Sprendimas dėl patikrinimo akto tvirtinimo) apskaičiuotos 7303,03 Eur PVM delspinigių sumos. Tuo atveju, jeigu bauda ir / ar delspinigiai yra sumokėti ar įskaityti, Bendrovė prašo pripažinti permoką ir taikyti Lietuvos Respublikos mokesčių administravimo įstatyme (toliau – MAĮ) nustatytą grąžinimo / įskaitymo mechanizmą. Jeigu Komisijai nepakanka duomenų priimti sprendimą iš esmės, Bendrovė prašo panaikinti Inspekcijos sprendimą ginčijamoje dalyje ir įpareigoti mokesčių administratorių pakartotinai išnagrinėti prašymą, išsamiai įvertinant visas reikšmingas aplinkybes ir jas motyvuotai atspindint sprendime.

Bendrovės skunde išdėstytos aplinkybės, lėmusios ginčo PVM delspinigių ir PVM baudos atsiradimą.

Bendrovė skunde nurodo, kad Klaipėdos apskrities valstybinė mokesčių inspekcija (toliau – Klaipėdos AVMI) 2024 m. sausio–gruodžio mėn. atliko Bendrovės mokestinį tyrimą (stebėseną). Skunde pažymima, kad mokesčių administratorius 2024 m. kovo mėn. apskundė Bendrovės vadovą Valstybinio socialinio draudimo fondo valdybai prie Socialinės apsaugos ir darbo ministerijos. Tuo laikotarpiu Bendrovės vadovas sunkiai sirgo: nuo 2023 m. gruodžio mėn. iki 2024 m. birželio mėn. buvo gydomas bei reabilituojamas (po insulto), o vėliau tris

mėnesius (nuo 2024 m. birželio iki rugsėjo mėn.) dalyvavo privačioje reabilitacijoje, kas apsunkino jo galimybes aktyviai dalyvauti administraciniuose procesuose (mokesčių administratorius buvo nuolat informuojamas apie vadovo ligą).

2024-12-03 Bendrovės vadovui skirta administracinė bauda; 2025-03-13 ji nutraukta pripažinus jos nepagrįstumą (Bendrovės manymu, tai iliustruoja perteklinius mokesčių administratoriaus veiksmus tyrimo metu).

Be to, Klaipėdos AVMI 2024-12-11 dėl Bendrovės ir jos vadovo kreipėsi į Finansinių nusikaltimų tyrimo tarnybą prie Lietuvos Respublikos vidaus reikalų ministerijos (toliau – FNTT), tačiau FNTT, nenustačiusi nusikalstamos veikos požymių, atsisakė pradėti procesą.

Bendrovė nurodo, kad mokesčių administratoriaus reikalavimas po mokestinio tyrimo „pateikti patikslintą PVM deklaraciją už 2023 m. 12 mėn. ir joje 126364 Eur sumažinti PVM atskaitą“ neatitiko tikrovės, kadangi šis reikalavimas buvo paneigtas mokestinio patikrinimo metu. Bendrovė akcentuoja, kad jei mokesčių administratorius būtų tinkamai atlikęs mokestinį tyrimą, mokestinis patikrinimas būtų nereikalingas, nebūtų pagrindo skirti baudą.

Skunde nurodoma, kad nepaisant sunkios Bendrovės vadovo ligos, mokesčių administratorius persekiojo Bendrovės vadovą ir darbuotojus: be įspėjimo buvo vykstama į visus Bendrovės biurus ((duomenys neskelbtini)), pažeidžiant Inspekcijos nustatytas tvarkas. Skunde pabrėžiama, kad Bendrovės vadovas yra ir vienintelis Bendrovės akcininkas; jo liga, nedarbingumas neleido įdarbinti kito vadovo.

Bendrovė nurodo, kad 2025 m. kovo–spalio mėn. buvo atliktas Bendrovės mokestinis patikrinimas už 2021–2023 metus.

2025 m. balandžio mėn. Bendrovė informavo mokesčių administratorių, kad vidinio audito metu nustatytos klaidos ir siekiama jas savanoriškai ištaisyti; pateikti paaiškinimai dėl vadovo sunkios ligos ir reabilitacijos (dėl to objektyviai apsunkėjo audito ir korekcijų procesas).

Skunde pabrėžiama, kad 2025-05-08 ir 2025-07-11 Bendrovė pateikė patikslintas Pridėtinės vertės mokesčio deklaracijas (forma FR0600, toliau – PVM deklaracijos) ir patikslintą Metinę pelno mokesčio deklaraciją (forma PLN204, toliau – Pelno mokesčio deklaracija), tačiau mokesčių administratorius, vadovaudamasis Mokesčių deklaracijų pateikimo, jų pateikimo termino pratęsimo ir mokesčių mokėtojų laikino atleidimo nuo mokesčių deklaracijų ir (arba) kitų teisės aktuose nurodytų dokumentų pateikimo taisyklių, patvirtintų Inspekcijos viršininko 2004-07-09 įsakymu Nr. VA-135 (toliau – Mokesčių deklaracijų pateikimo taisyklės), 18 punktu, sustabdė patikslintų deklaracijų suvedimą į Inspekcijos duomenų bazę, nurodydamas, kad patikslintos deklaracijos bus vertinamos patikrinimo metu.

Bendrovė nurodo, kad 2025-10-24 surašytas patikrinimo aktas Nr. (21.222Mr) FR0680-317 (toliau – Patikrinimo aktas), kuriuo Bendrovei papildomai apskaičiuota 80649 Eur mokėtino PVM suma; taip pat nustatyta 7964 Eur grąžintino pelno mokesčio suma. Patikrinimo aktas buvo patvirtintas 2025-11-27 Sprendimu dėl patikrinimo akto tvirtinimo. Šiuo sprendimu Bendrovei apskaičiuota 7303,02 Eur PVM delspinigių ir paskirta 16130 Eur PVM bauda.

Bendrovė 2025-12-16 pateikė prašymą atleisti nuo baudų ir delspinigių su priedais, tačiau Inspekcija nusprendė atleisti Bendrovę tik nuo 50 proc. PVM delspinigių (2629,59 Eur), nors Bendrovei buvo apskaičiuota 7303,02 Eur PVM delspinigių.

Bendrovė, dėstydamą MAĮ nustatytus atleidimo nuo delspinigių ir baudų pagrindus (100 straipsnio 1 dalis, 141 straipsnio 1 dalis, 8 straipsnio 3 dalis), skunde pažymi, kad 2025-07-01 įsigalioję MAĮ pakeitimai (inicijuoti Komisijos) palengvino sankcijų mažinimą ir atleidimą: atleidimas nuo delspinigių galimas neatsižvelgiant į tai, ar delspinigiai jau yra įskaityti / sumokėti; taip pat panaikinta nuostata, kad nuo baudos gali būti atleidžiama tik

tada, kai mokestis sumokėtas arba sudaryta mokestinės paskolos sutartis. Šie pakeitimai atspindi įstatymų leidėjo siekį geriau užtikrinti teisingumo, protingumo ir lygybės principų taikymą sankcijų srityje. Skunde pažymima, kad ginčo delspinigiai ir bauda yra sumokėti.

Skunde akcentuojama, kad nagrinėjamu atveju pats mokesčių administratorius pripažino išskirtinių aplinkybių egzistavimą: Inspekcija atleido Bendrovę nuo 50 proc. delspinigių remdamasi MAJ 8 straipsnio 3 dalimi. Tačiau iš skundžiamo sprendimo neaišku, kodėl pasirinkta būtent 50 proc. riba ir kodėl ji netaikyta PVM baudai bei likusiai delspinigių daliai.

Bendrovė nesutinka su Inspekcijos sprendime pateiktu vertinimu, jog pažeidimai buvo pašalinti „ne savarankiškai, o tik po mokesčių administratoriaus kontrolės veiksmų“. Skunde pabrėžiama, kad Bendrovė savanoriškai atskleidė pažeidimus ir juos taisė: vidinio audito metu identifikavo netikslumus, nurodė sumas ir laikotarpius, informavo mokesčių administratorių bei pateikė patikslintas deklaracijas (2025-05-08 ir 2025-07-11). Taigi, Bendrovės vertinimu, deklaracijų tikslinimą inicijavo Bendrovė, o ne mokesčių administratorius. Bendrovės nuomone, Inspekcijos sprendimas sustabdyti patikslintų deklaracijų suvedimą į duomenų bazę (vadovaujantis Mokesčių deklaracijų pateikimo taisyklių 18 punktu) objektyviai apribojo Bendrovės galimybę įgyvendinti savanorišką deklaracijų patikslinimą.

Skunde nurodoma, kad nagrinėjamu atveju tiesioginę įtaką delspinigių dydžiui turėjo mokesčių administratoriaus veiksmai ir kontrolės procedūrų trukmė. Delspinigiai pagal MAJ skaičiuojami iki patikrinimo rezultatų įforminimo dienos, todėl kontrolės procedūrų trukmė tiesiogiai didina delspinigių sumą. Bendrovė pažymi, jog Inspekcija skundžiamame sprendime pati pripažino, kad kontrolės veiksmai tęsėsi 22 mėnesius (nuo 2024-02-05 iki 2025-10-24) ir šį faktą laikė reikšmingu sumažinant delspinigius. Bendrovės vertinimu, kai delspinigių susidarymui reikšmingai įtaką daro mokesčių administratoriaus procedūriniai veiksmai (įskaitant patikslintų deklaracijų suvedimo sustabdymą) ir jų trukmė, teisinga bei proporcinga būtų atleisti Bendrovę nuo visų delspinigių (bent už tą laikotarpį, kuris susidarė dėl mokesčių administratoriaus procedūrų trukmės).

Bendrovė nurodo, kad susitikimo su mokesčių administratoriaus atstovais metu (2025-10-03) Bendrovei buvo nurodyta, jog dėl bendradarbiavimo sankcijos nebus taikomos, todėl Bendrovė neskundė patikrinimo akto. Vėlesnis sankcijų pritaikymas ir atsisakymas nuo jų atleisti turi būti vertinamas teisėtų lūkesčių ir gero administravimo principų aspektu.

Bendrovės vertinimu, nagrinėjamu atveju egzistuoja MAJ 141 straipsnio 1 dalies 1–2 punktuose numatyti atleidimo nuo sankcijų pagrindai (o jų visuma sudaro pagrindą taikyti MAJ 8 straipsnio 3 dalį).

MAJ 141 straipsnio 1 dalies 1 punkto atveju Bendrovė nurodo, kad klaidos nustatytos vidinio audito metu, Bendrovė pati inicijavo patikslinimus, pateikė informaciją ir bendradarbiavo. Tai rodo sąžiningumą ir siekį tinkamai vykdyti mokestines pareigas, o ne tyčinį mokesčių vengimą.

Bendrovės teigimu, nagrinėjamu atveju egzistuoja aplinkybės, nepriklausančios nuo Bendrovės valios (141 straipsnio 1 dalies 2 punktas): Bendrovės vadovo sunki liga ir ilga reabilitacija apsunkino audito procesą ir klaidų taisymo tempą. Be to, patikslintų deklaracijų suvedimo sustabdymas buvo mokesčių administratoriaus procedūrinis sprendimas, nepriklausantis nuo Bendrovės valios.

Šios aplinkybės, Bendrovės vertinimu, sudaro pakankamą pagrindą atleisti nuo baudos (ar jos dalies), nes baudos palikimas šiuo atveju neatitiktų teisingumo ir protingumo kriterijų.

Skunde pabrėžiama, kad skundžiamame sprendime, be kita ko, remiamasi „didele žala biudžetui“ kaip sunkinančia aplinkybe (dėl PVM sumos dydžio), tačiau MAJ 141 straipsnio 1 dalyje įtvirtinti atleidimo nuo baudos pagrindai nėra siejami su žalos dydžiu.

Bendrovė pažymi, kad sprendžiant dėl atleidimo nuo sankcijų / jų sumažinimo, būtina įvertinti visas reikšmingas bylos aplinkybes, o sprendimo motyvai turi aiškiai atskleisti, kodėl tam tikri argumentai priimami arba atmunami.

Atsižvelgiant į tai, kas išdėstyta, Bendrovė prašo Komisijos patenkinti prašymą pakeisti Inspekcijos sprendimą ginčijamoje dalyje, taikant MAJ 100 ir 141 straipsniuose numatytus atleidimo nuo delspinigių ir baudų pagrindus bei MAJ 8 straipsnio 3 dalyje įtvirtintus teisingumo ir protingumo kriterijus, kartu užtikrinant teisėtų lūkesčių ir proporcingumo principų įgyvendinimą.

Priešingos nuomonės laikosi Inspekcija.

Skundžiamame Inspekcijos sprendime nurodyta, kad Inspekcija atliko Bendrovės PVM ir pelno mokesčio apskaičiavimo, deklaravimo ir sumokėjimo teisingumo patikrinimą už laikotarpį nuo 2021-01-01 iki 2023-12-31 ir patikrinimo aktu Bendrovei papildomai apskaičiavo 80649 Eur PVM. Sprendime atkreipiamas Bendrovės dėmesys į tai, jog Patikrinimo akte buvo aiškiai nurodyta, kad „vadovaujantis MAJ 96–98 ir 139 straipsniais ir atsižvelgiant į tai, kas išdėstyta, už neapskaičiuotą Valstybinės mokesčių inspekcijos administruojamo nedeklaruojamo, nedeklaruotą deklaruojamo mokesčio arba neteisėtai pritaikytą mažesnę mokesčio tarifą, sumažinusį mokėtiną mokestį, mokesčių mokėtojai gali būti paskirti bauda, o už mokesčių nesumokėjimą, sumokėjimą ne laiku ar nepagrįstą mokesčių permokos grąžinimą (įskaitymą) – apskaičiuoti delspinigiai“, todėl Bendrovės argumentas, kad Patikrinimo akte nebuvo pasisakyta apie papildomai apskaičiuotus delspinigius ir paskirtas baudas, įvertintas kaip nepagrįstas. Inspekcija pabrėžia, kad Sprendimu dėl patikrinimo akto tvirtinimo patvirtintos mokesčių ir su jais susijusios sumos yra įsiteisėjusios, todėl skundžiamame sprendime (dėl atleidimo nuo baudų, delspinigių ir / ar palūkanų) pakartotinai nevertinamos Sprendimo dėl patikrinimo akto tvirtinimo išvados bei Bendrovės argumentai, susiję su mokesčių apskaičiavimu. Inspekcijos sprendime pažymima, kad Europos Žmogaus Teisių Teismas (toliau – ir EŽTT) ir Lietuvos vyriausiasis administracinis teismas (toliau – LVAT) ne kartą yra pažymėjęs, jog teismo pareiga pagrįsti priimtą sprendimą neturėtų būti suprantama kaip reikalavimas detaliai atsakyti į kiekvieną argumentą (EŽTT 1994 m. balandžio 19 d. sprendimas V. d. H. prieš Olandiją; 1997 m. gruodžio 19 d. sprendimas H. prieš Suomiją; LVAT 2011-11-14 nutartis adm. byloje Nr. A-261-3555/2011).

Inspekcija skundžiamame sprendime cituoja MAJ 100 straipsnio 1 dalies nuostatas, reglamentuojančias mokesčių mokėtojo atleidimo nuo skaičiuojamų (apskaičiuotų) delspinigių ar jų dalies pagrindus, taip pat pažymi, kad, vadovaujantis teismų suformuota praktika, ginčiuose dėl atleidimo nuo mokesčių delspinigių ir baudų, mokesčių mokėtojas, esant išskirtinėms aplinkybėms, gali būti atleidžiamas nuo delspinigių ir baudų mokėjimo taikant protingumo ir teisingumo principus, įtvirtintus MAJ 8 straipsnio 3 dalyje.

Inspekcijos sprendime nurodyta, kad šiame sprendime nagrinėjami klausimai, susiję su atleidimu nuo paskirtos baudos ir papildomai apskaičiuotų delspinigių. 2026-01-26 Mokesčių apskaitos informacinės sistemos duomenimis, dėl patikrinimo akto išvadų, atsižvelgus į turėtas permokas, Bendrovei apskaičiuota 5269,17 Eur PVM delspinigių (*Komisijos pastaba*. 2026-01-26 Delspinigių ataskaitoje nurodyta 5259,17 Eur PVM delspinigių suma), kurie yra sumokėti. Taip pat nurodoma, kad vadovaujantis Atleidimo nuo baudų, delspinigių ir palūkanų taisyklių, patvirtintų Inspekcijos viršininko 2004-07-26 įsakymu Nr. VA-144 (toliau – Taisyklės), 6 punkto nuostatomis, nuo paskirtos 16130 Eur PVM baudos Bendrovė gali būti atleidžiama, esant MAJ 141 straipsnio 1 dalyje nurodytiems pagrindams.

Inspekcija pasisakydama dėl MAJ 141 straipsnio 1 dalies 1 punkto skundžiamame sprendime aptarė LVAT praktiką. Taip pat pripažino, kad Bendrovės, kaip atsakingos ir rūpestingos mokesčių mokėtojos veiksmas, Inspekcijos vertinimu, neatitiko mokesčių

įstatymų nuostatų, nes mokestinės prievolės PVM srityje nebuvo atliktos teisės aktų nustatytais terminais ir tvarka. LVAT praktikoje laikomasi pozicijos, kad, vertinant MAĮ 141 straipsnio 1 dalies 1 punkte įtvirtintą atleidimo pagrindą, yra reikšminga mokesčio mokėtojo subjektyvinė pusė, t. y. kaltė, kurios išraiška yra nepakankamas atidumas, rūpestingumas ar apdairumas, kurio reikalaujama iš veikiančio asmens konkrečiomis sąlygomis. Bendrovės argumentas, kad laiku nevykdė prievolės, nes dėl mokesčių administratoriaus vykdomų kontrolės veiksmų neturėjo galimybės jos įvykdyti, nepaneigia Bendrovės kaltės dėl PVM apskaičiavimo, deklaravimo ir mokėjimo trūkumų. Pažymėtina, kad mokesčių įstatymai, o ne mokesčių administratoriaus veiksmai (pranešimai, priminimai, kontrolės procedūros), įtvirtina Bendrovės pareigą tinkamai deklaruoti pajamas ir laiku mokėti mokesčius. Mokestinis teisinis reguliavimas nustato, jog priklausančius mokėti mokesčius mokesčių mokėtojas deklaruoja savarankiškai. Pareiga apskaičiuoti ir deklaruoti PVM Bendrovei atsiranda iš teisinio reguliavimo. Inspekcijos teigimu, Bendrovė turi domėtis mokestinėmis pareigomis ir jas vykdyti laiku, nelaukdama Inspekcijos laiškų ar kontrolės.

Skundžiamame sprendime nurodoma, kad neteisingus deklaracijų duomenis Bendrovė nustatė ne savarankiškai ir ne savo iniciatyva, o po mokesčių administratoriaus pradėtų kontrolės veiksmų – mokestinio tyrimo ir mokestinio patikrinimo. Todėl Bendrovės argumentai dėl jos veiksmų sąžiningumo ir atsakingumo vykdant mokestines prievoles, Inspekcijos vertinimu, yra nepagrįsti. Nustatyta, kad mokestinio tyrimo ir mokestinio patikrinimo metu, kurie vyko 2024–2025 metais, buvo tikrintas Bendrovės PVM ir pelno mokesčio apskaičiavimo, deklaravimo ir sumokėjimo teisingumas už mokestinį laikotarpį nuo 2021-01-01 iki 2023-12-31. Kontrolės veiksmų metu konstatuota, kad Bendrovė neatliko savo mokestinių prievolių PVM srityje už 2021–2023 metus, todėl jos buvo apskaičiuotos Patikrinimo akte. Inspekcija pabrėžia, kad mokestinio tyrimo metu neribojama galimybė tikslinti deklaracijų, todėl Bendrovės argumentas, jog kontrolės veiksmų metu ji neturėjo galimybės patikslinti deklaracijų savarankiškai, yra nepagrįstas. Atvirkščiai, mokestinio tyrimo metu patikslinusi deklaracijas ir tinkamai deklaravusi mokesčius, Bendrovė galėjo išvengti mokestinio patikrinimo ir su juo susijusių pasekmių. Asmuo, kuris nevykdė pareigos elgtis rūpestingai ir atidžiai arba nesugebėjo toks būti konkrečioje situacijoje, negali būti atleistas nuo atsakomybės (delspinigių ir / ar baudų), nesant kaltės dėl padaryto pažeidimo (LVAT 2015-02-09 nutartis adm. byloje Nr. A-81-261/2015; 2021-09-15 nutartis adm. byloje Nr. eA-2713-968/2021; 2021-12-08 nutartis adm. byloje Nr. eA-2807-602/2021). Kadangi pavėluotą deklaracijų pateikimą lėmė pačios Bendrovės, veikusios nepakankamai atsakingai ir rūpestingai, veiksmai, neatitikę mokesčių įstatymų nuostatų, kuriais buvo pažeista PVM deklaravimo ir sumokėjimo tvarka ir kurie buvo konstatuoti mokestinio patikrinimo dokumentuose, Inspekcija priėjo išvadą, kad Bendrovė neatleistina nuo 16130 Eur PVM baudos bei 5259,17 Eur PVM delspinigių už laikotarpį nuo 2023-01-26 iki 2025-10-24 (Patikrinimo akto įteikimo diena) pagal MAĮ 141 straipsnio 1 dalies 1 punktą.

Bendrovės nurodytos aplinkybės dėl jos bendradarbiavimo su mokesčių administratoriumi, aktyvių veiksmų, Inspekcijos teigimu, negali būti savarankiškas pagrindas atleisti nuo baudų ar delspinigių. Be to, šios aplinkybės jau įvertintos mokestinio patikrinimo metu individualizuojant Bendrovei skirtą baudą. Atsižvelgiant į nustatytas Bendrovės atsakomybę lengvinančias aplinkybes (Bendrovė bendradarbiavo su mokesčių administratoriumi, patikrinimo metu pati pateikė patikslintas PVM deklaracijas ir Pelno mokesčio deklaraciją), bei nustatytą atsakomybę sunkinančią aplinkybę (nustatyta didelė žala valstybės biudžetui, nes nustatyta 80649 Eur PVM suma viršija 23000 Eur, t. y. 500 bazinių socialinių išmokų nustatytų 2022 m. (46 x 500)), Bendrovei buvo skirta 20 proc., t. y. mažesnė negu baudos vidurkis, dydžio PVM bauda. Todėl mažinti paskirtą baudą dar daugiau, nenustačius / nepateikus papildomų (patikrinimo metu nevertintų) aplinkybių, nėra pagrindo.

Dėl kontrolės veiksmų trukmės, delspinigių skaičiavimo laikotarpio ir jų dydžio Inspekcijos sprendime pažymima, kad MAĮ 100 straipsnis yra speciali norma, skirta spręsti atleidimo nuo delspinigių klausimą ir ji negali būti supriešinama su MAĮ 8 straipsnio nuostatomis dėl bendrųjų teisingumo, protingumo ir visuotinio privalomumo principų taikymo mokestiniuose santykiuose. MAĮ 8 straipsnio 3 dalyje įtvirtinta teisingumo ir visuotinio privalomumo principo nuostata įpareigoja mokesčių administratorių užtikrinti efektyvų mokesčių administravimą.

Įvertinusi Bendrovės išdėstytus argumentus dėl ilgo Inspekcijos kontrolės veiksmų atlikimo laikotarpio (22 mėnesiai), vadovo ligos laikotarpio, Bendrovės elgesį kontrolės veiksmų metu ir po mokestinio patikrinimo (Bendrovė po mokesčių administratoriaus kontrolės veiksmų aktyviai siekė tinkamai įvykdyti mokestines prievoles PVM srityje ir sumokėjo papildomai apskaičiuotą PVM, delspinigius, baudą, tuo pačiu siekdama sumažinti žalą valstybei bei sąžiningai vykdyti visus mokestinius įsipareigojimus), atsižvelgdama į LVAT formuojamą praktiką, Inspekcija skundžiamame sprendime priėjo išvadą, kad proporcinga būtų atleisti Bendrovę nuo 50 proc. delspinigių.

Inspekcija skundžiamame sprendime akcentavo, kad LVAT suformuotos taisyklės įprastai pripažįstamos sudarančiomis pagrindą atleisti mokesčių mokėtoją ne nuo visų, o nuo dalies delspinigių mokėjimo, nes laikomasi pozicijos, jog vis dėlto yra nustatyti mokesčių teisės aktų pažeidimai, kurie pašalinti ne savarankiškai, o tik po mokesčių administratoriaus atliktų kontrolės veiksmų. Be to, pirmiausia pati Bendrovė atsako už PVM deklaravimą ir sumokėjimą. Todėl atleidžiant Bendrovę nuo visų delspinigių, jie neatliktų jų skyrimu numatytų tikslų: poveikio konkrečiam mokesčių mokėtojui, bendrosios prevencijos, nebūtų ginamas viešasis interesas ir būtų pažeistas mokesčių mokėtojų lygybės principas.

Inspekcija, įvertinusi nustatytas faktines aplinkybes, susijusias su padaryto mokesčių įstatymo pažeidimo pobūdžiu, priežastimis, pasekmėmis ir trukme, aptartą teisinį reglamentavimą, atsižvelgdama ne tik į LVAT formuojamą praktiką, bet taip pat į Bendrovės nurodytas aplinkybes, konstatavo, kad vadovaujantis MAĮ 8 straipsnio 3 dalimi, yra pagrindas atleisti Bendrovę nuo 50 proc., t. y. 2629,59 Eur (5259,17 Eur / 2) PVM delspinigių.

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

Bendrovės 2026-02-19 skundas atmestinas, Inspekcijos sprendimas tvirtintinas.

Mokestinis ginčas nagrinėjamu atveju yra kilęs dėl Sprendimo, kuriuo Bendrovė neatleista nuo apskaičiuotų 2629,58 Eur PVM delspinigių ir 16130 Eur PVM baudos mokėjimo, pagrįstumo.

Iš ginčo bylos medžiagos matyti, kad Bendrovės atžvilgiu buvo atliktas mokestinis tyrimas už laikotarpį nuo 2021-01-01 iki 2024-03-31 (pradėtas 2024-07-15, baigtas 2024-12-05) (2024-12-09 mokestinio tyrimo ataskaita Nr. (27.13 Mr) FR0686-921, toliau – Mokestinio tyrimo ataskaita). Mokestinio tyrimo metu nustatyta, kad Bendrovė 2023-12-18 įsigijo butą su žemės sklypu, esančiu adresu: (duomenys neskelbtini), už 728095 Eur (iš kurių 126364 Eur PVM). Bendrovė įsigyto nekilnojamojo turto pirkimo PVM priskyrė atskaitai.

Klaipėdos AVMI mokestinio tyrimo metu nustatė, kad Bendrovės įsigytas nekilnojamasis turtas nėra naudojamas PVM apmokestinamojoje veikloje, o galimai asmeniniams darbuotojų poreikiams tenkinti, todėl sprendė, kad, vadovaujantis Lietuvos Respublikos pridėtinės vertės mokesčio įstatymo (toliau – PVMĮ) 58 straipsnio 1 dalies 1 punktu, 126364 Eur šio nekilnojamojo turto pirkimo PVM atskaita yra negalima. 2024-12-05 Pranešime apie atliktą mokestinį tyrimą Nr. (27.113 Mr) FR0687-721 (toliau – Pranešimas apie MT) Bendrovei buvo pasiūlyta pateikti patikslintą PVM deklaraciją už 2023 m. 12 mėn. ir joje 126364 Eur sumažinti PVM atskaitą.

Bylos duomenimis, Bendrovė per Pranešime apie MT nurodytą terminą ir pasiūlytu būdu nurodytų trūkumų ir / ar prieštaravimų nepašalino, todėl, vadovaujantis Mokestinio tyrimo atlikimo taisyklių, patvirtintų Inspekcijos viršininko 2004-05-28 įsakymu Nr. VA-108, 10 punktu, inicijuotas Bendrovės mokestinis patikrinimas (2024-12-30 pavedimas tikrinti Nr. (27.13 Mr) FR0773-1485) už laikotarpį nuo 2021-01-01 iki 2023-12-31.

Mokestinio patikrinimo metu Bendrovė ginčo nekilnojamąjį turtą 2025-03-12 pardavė fiziniam asmeniui – C.C. už 735000 Eur. Nekilnojamojo turto pardavimas įformintas 2025-03-12 pirkimo-pardavimo sutartimi ir 2025-03-12 PVM sąskaita faktūra serija (duomenys neskelbtini) Nr. A520222257037, kurioje nurodyta apmokestinamoji vertė – 607438,02 Eur, PVM – 127561,98 Eur, viso su PVM – 735000 Eur. Inspekcija Patikrinimo akte nurodė, kad parduotas nekilnojamas turtas, remiantis PVMĮ 32 straipsnio 1 dalimi, laikytinas senu nekilnojamuoju turtu ir PVM neapmokestinamas, todėl Bendrovė už fiziniam asmeniui parduotą nekilnojamąjį turtą 127562 Eur pardavimo PVM neturėjo apskaičiuoti, o PVM deklaracijoje už 2025 m. kovo mėn. 735000 Eur nekilnojamojo turto pajamas turėjo deklaruoti kaip neapmokestinamąsias pajamas 13 laukelyje „PVM neapmokestinami sandoriai“.

Inspekcija Patikrinimo akte pažymėjo, kad deklaravus nekilnojamojo turto pajamas kaip neapmokestinamąsias, pagal PVMĮ 67 straipsnio nuostatas Bendrovei kyla prievolė 2025 m. kovo mėn. patikslinti už nekilnojamojo turto įsigijimą atskaitytą pirkimo PVM sumą, tenkančią laikotarpiui nuo turto pardavimo be PVM momento iki tikslinimo laikotarpio pabaigos (10 metų laikotarpio pabaigos). Atsižvelgiant į aukščiau išdėstytą, Bendrovei dėl įsigyto nekilnojamojo turto, esančio adresu: (duomenys neskelbtini), PVM prievolių už tikrintą laikotarpį (2021-01-01–2023-12-31) nenustatyta.

Iš ginčo bylos medžiagos matyti, kad Bendrovė mokestinio patikrinimo metu pateikė patikslintas PVM deklaracijas už 2022 m. sausio, gegužės, liepos, lapkričio, gruodžio mėn., 2023 m. kovo, balandžio, rugpjūčio, rugsėjo ir spalio mėn. ir Pelno mokesčio deklaraciją už 2023 m. Vadovaujantis Mokesčių deklaracijų pateikimo taisyklių 18 punktu, patikslintų deklaracijų suvedimas į Inspekcijos duomenų bazę buvo sustabdytas, o deklaracijų tikslinimo priežastys buvo įvertintos mokestinio patikrinimo metu. Mokestinio patikrinimo metu nustatyta, kad Bendrovė pagrįstai 80649 Eur padidino mokėtiną į biudžetą / sumažino grąžintiną iš biudžeto PVM: patikslino atskaitomą PVM dėl atvirkštinio PVM (96 straipsnio nustatytais atvejais), gautų kreditinių PVM sąskaitų faktūrų bei dėl išaiškėjusių kitų PVM deklaravimo netikslumų. Remiantis Bendrovės pateiktomis patikslintomis PVM ir Pelno mokesčio deklaracijomis, Bendrovei mokestinio patikrinimo metu apskaičiuota 80649 Eur PVM suma ir 7964 Eur grąžintina pelno mokesčio suma.

Patikrinimo aktas ir jame apskaičiuotos mokesčių sumos buvo patvirtintos 2025-11-27 Sprendimu dėl patikrinimo akto tvirtinimo. Šiuo sprendimu Bendrovei apskaičiuota 7303,02 Eur PVM delspinigių ir paskirta 16130 Eur PVM bauda. Komisija akcentuoja, kad PVM ir su juo susijusios sumos nagrinėjamu atveju apskaičiuoti dėl Bendrovės padarytų klaidų pirmiau išvardintose 2022–2023 metų PVM deklaracijose, kurios buvo patikslintos tik mokestinio patikrinimo metu (t. y. 2025 m.). Šios sumos nėra susijusios su nekilnojamojo turto (adresu: (duomenys neskelbtini)) pirkimo PVM atskaita.

Pažymėtina, kad 7303,02 Eur PVM delspinigių suma buvo perskaiciuota dėl Bendrovės turėtų mokesčių permokų tam tikrais laikotarpiais (2026-01-26 Delspinigių ataskaitos stulpelyje „Permoka delspinigių skaičiavimo datai“ nurodytos Bendrovės turėtos permokos, kurios laikotarpiu nuo 2023-01-26 iki 2025-10-24 siekė nuo 19070,31 Eur iki 83598,98 Eur), todėl Bendrovei 2026-01-26 (prašymo atleisti nuo baudų ir delspinigių nagrinėjimo dieną) buvo apskaičiuota 5259,17 Eur PVM delspinigių, kurie buvo sumokėti.

Iš skundžiamo sprendimo matyti, kad remiantis MAJ 8 straipsnio 3 dalimi, Bendrovė buvo atleista nuo 50 proc., t. y. 2629,58 Eur, PVM delspinigių, tačiau neatleista nuo likusios 2629,58 Eur PVM delspinigių sumos ir 16130 Eur PVM baudos mokėjimo.

Iš Bendrovės skundo matyti, kad Bendrovė atleidimą nuo PVM delspinigių ir baudos grindžia MAJ 141 straipsnio 1 dalies 1 ir 2 punktais bei MAJ 8 straipsnyje įtvirtintais teisingumo, protingumo ir proporcingumo kriterijais, nenurodo kitų MAJ 100 straipsnio 1 dalyje ir 141 straipsnio 1 dalyje nurodytų atleidimo nuo delspinigių ir / ar baudos pagrindų. Bendrovė akcentuoja, kad bendradarbiavo su mokesčių administratoriumi, teikė paaiškinimus, PVM deklaracijų klaidos nustatytos Bendrovės vidinio audito metu, Bendrovė pati inicijavo PVM deklaracijų patikslinimą. Tai rodo sąžiningumą ir siekį tinkamai vykdyti mokestines pareigas, o ne tyčinį mokesčių vengimą (MAJ 141 straipsnio 1 dalies 1 punktas). Bendrovės teigimu, nagrinėjamu atveju egzistuoja aplinkybės, nepriklausančios nuo Bendrovės valios (141 straipsnio 1 dalies 2 punktas): Bendrovės vadovo sunki liga ir ilga reabilitacija apsunkino audito procesą ir klaidų taisymo tempą. Be to, mokesčių administratorius, remdamasis Mokesčių deklaracijų pateikimo taisyklių 18 punktu, sustabdė patikslintų deklaracijų suvedimą, kas laikytina Inspekcijos procedūriniu sprendimu, kuris nepriklausė nuo Bendrovės valios. Bendrovė skunde akcentuoja, kad pati Inspekcija pripažino išskirtinių aplinkybių egzistavimą nagrinėjamu atveju ir atleido Bendrovę nuo 50 proc. PVM delspinigių remdamasi MAJ 8 straipsnio 3 dalimi. Skunde pabrėžiama kontrolės veiksmų Bendrovės atžvilgiu trukmė (22 mėnesiai), kuri tiesiogiai darė įtaką PVM delspinigių dydžiui, taip pat atkreipiamas dėmesys į perteklinius mokesčių administratoriaus veiksmus (kreipimąsi į FNTT, administracinės baudos skyrimą), kurie vėliau buvo pripažinti nepagrįstais. Bendrovės nuomone, ji turi būti atleista nuo visos PVM delspinigių ir PVM baudos sumos.

Kadangi mokestinio ginčo ribas nustato Bendrovės pateiktas skundas ir jame išdėstyti argumentai, Komisija šiame sprendime pasisakys dėl galimybės atleisti Bendrovę nuo PVM delspinigių ir baudos, vadovaujantis MAJ 141 straipsnio 1 dalies 1 ir 2 punktais, taip MAJ 8 straipsnio 3 dalyje įtvirtintais teisingumo ir protingumo principais.

Pagal MAJ 141 straipsnio 1 dalies 1 punktą mokesčių mokėtojas nuo paskirtos baudos ir apskaičiuotų delspinigių gali būti atleidžiamas, jei įrodo, kad nėra kaltas dėl padaryto pažeidimo.

LVAT, aiškindamas MAJ 141 straipsnio 1 dalies 1 punkto nuostatą, yra pažymėjęs, kad iš teisinio reguliavimo matyti, jog šioje teisės normoje yra įtvirtintos bendro pobūdžio taisyklės, visų pirma, nustatančios įrodinėjimo naštos tarp mokesčio mokėtojo ir mokesčių administratoriaus paskirstymą, pagal kurį pareiga įrodyti teisiškai reikšmingas aplinkybes tenka mokesčio mokėtojui. Ši sąlyga yra abstraktaus pobūdžio, nekonkretizuojant, kokios aplinkybės kiekvienu konkrečiu atveju patvirtina šios sąlygos buvimą ar nebuvimą. Aplinkybės, kurios konkretizuoja mokesčio mokėtojo kaltės buvimą ar nebuvimą dėl skirtingų mokesčių įstatymų pažeidimų, gali būti skirtingos, nes šių aplinkybių pobūdis, apimtis ir pan., gali būti sąlygoti tų specialiųjų teisės normų reikalavimų, kurios reglamentuoja atitinkamus mokesčius (LVAT 2011-06-27 nutartis adm. byloje Nr. A-438-2122/2011; 2019-02-12 nutartis adm. byloje Nr. A-364-968/2019). LVAT praktikoje taip pat pažymima, kad vertinant, ar taikyti šį atleidimo pagrindą, yra reikšminga mokesčio mokėtojo subjektyvinė pusė, t. y. kaltė, kurios išraiška yra nepakankamas atidumas, rūpestingumas ar apdairumas, kurio reikalaujama iš veikiančio asmens konkrečiomis sąlygomis. Asmuo, kuris nevykdė pareigos elgtis rūpestingai ir atidžiai arba nesugebėjo toks būti konkrečioje situacijoje, negali būti atleistas nuo atsakomybės (delspinigių) nesant kaltės dėl padaryto pažeidimo (LVAT 2015-02-09 nutartis adm. byloje Nr. A-81-261/2015; 2016-10-04 nutartis adm. byloje Nr. A-1957-662/2016; 2026-01-21 nutartis adm. byloje Nr. eA-111-968/2026, 24 punktas).

Taigi, „įstatymų leidėjas atleidimą nuo delspinigių sieja ne tik su mokesčių mokėtojo kaltės nebuvimu, bet ir su jo paties pareiga šią faktinę aplinkybę įrodyti. Įrodinėjimo našta tenka būtent mokesčių mokėtojui, jei jis siekia pasinaudoti atleidimo nuo delspinigių teisine galimybe“ (LVAT 2011-03-28 nutartis adm. byloje Nr. A-556-364/2011, 2012-01-23 nutartis adm. byloje Nr. A575-404/2012). Akcentuotina, kad mokesčių mokėtojo kaltės nepaneigia tokios aplinkybės kaip neteisingas (klaidingas) mokesčių įstatymų supratimas, mokestinių prievolių neįvykdymas dėl mokėtojo kontrahentų sutartinių įsipareigojimų nevykdymo, netinkama mokesčių administratoriaus vykdoma mokesčių mokėtojo veiklos kontrolė ir laiku nenustatytas daromas mokesčių įstatymo pažeidimas, mokesčio įstatymo pažeidimą tiesiogiai padaro mokesčių mokėtojo vardu veikiantis jo atstovas ir pan.

Komisija pažymi, kad MAJ 40 straipsnio 1 ir 4 punktuose nustatyta mokesčių mokėtojų pareiga laiku ir tiksliai įvykdyti mokestinę prievolę, t. y. teisingai apskaičiuoti mokesčius, vadovaujantis mokesčių įstatymais. Iš skundai pateiktos medžiagos matyti, kad Bendrovė MAJ 40 straipsnio 1 ir 4 punktuose įtvirtintos pareigos savalaikiai neįvykdė. Nepriklausomai nuo to, kad pati Bendrovė identifikavo pažeidimus vidinio audito metu, tačiau jie buvo nustatyti tik 2025 m. jau atliekamo mokestinio patikrinimo metu, kai pažeidimai padaryti ir PVM deklaracijos patikslintos už 2022–2023 m. laikotarpius. Pažymėtina, kad Bendrovės skunde akcentuojamas bendradarbiavimas su mokesčių administratoriumi, paaiškinimų teikimas yra mokesčių mokėtojo pareigos, nustatytos MAJ 40 straipsnio 2 ir 8 punktuose, todėl nelaikytinos aplinkybėmis, paneigiančiomis Bendrovės kaltę. Komisijos vertinimu, PVM deklaracijų patikslinimas mokestinio patikrinimo metu savo esme laikytinas veiksmu, kuriuo siekiama pašalinti padarytą mokestinį pažeidimą ir sumažinti jau padarytą žalą valstybės biudžetui, tačiau tinkamas ir sąžiningas Bendrovės pareigų vykdymas gali būti pripažintas tik tuo atveju, jeigu Bendrovė būtų pati, savarankiškai, įstatymų nustatyta tvarka ir terminais atlikusi mokesčių deklaravimo, apskaičiavimo ir sumokėjimo veiksmus. Taigi, Bendrovė nei mokesčių administratoriui, nei Komisijai nepateikė jokių įrodymų, kurių pagrindu galima būtų konstatuoti, jog Bendrovė dėl objektyvių priežasčių nustatytu laiku negalėjo teisingai deklaruoti ir atitinkamai sumokėti PVM, todėl Inspekcija pagrįstai atsisakė atleisti Bendrovę nuo PVM delspinigių ir baudos mokėjimo MAJ 141 straipsnio 1 dalies 1 punkte nurodytu pagrindu.

Pagal MAJ 141 straipsnio 1 dalies 2 punktą mokesčių mokėtojas gali būti atleidžiamas nuo delspinigių ir / ar baudų mokėjimo, jei mokesčio įstatymas pažeistas dėl aplinkybių, kurios nepriklausė nuo mokesčių mokėtojo valios ir kurių jis nenumatė ir negalėjo numatyti. Tokiomis aplinkybėmis nelaikomi mokesčių mokėtojo ar jo darbuotojų veiksmai ar neveikimas, taip pat mokesčių mokėtojo nemokumas.

LVAT, aiškindamas MAJ 141 straipsnio 1 dalies 2 punkto nuostatą, ne kartą yra pažymėjęs, jog šis atleidimo nuo baudos pagrindas sietinas su nenugalimos jėgos poveikiu (*force majeure*) ir atsitiktinių aplinkybių poveikiu (*cas fortuit*), kurių savo veikloje mokesčių mokėtojas nenumatė ir numatyti negalėjo, ir dėl šių aplinkybių poveikio atsiradę padariniai negalėjo būti įtakojami mokesčių mokėtojo valios. Minėtomis aplinkybėmis pripažintinos gamtos jėgos, valstybinės valdžios institucijų neteisėti veiksmai ir žmogaus poveikis. Tačiau žmogaus poveikis mokesčio mokėtojo veiklai tik tuomet eliminuoja mokesčio mokėtojo valią, kai prieš jį naudojamas absoliutus smurtas, kurio mokesčio mokėtojas negali išvengti, jam pasipriešinti ar nuo jo apsiginti (LVAT 2005-02-09 sprendimas adm. byloje Nr. A-15-141/2005; 2013-05-21 nutartis adm. byloje Nr. A-556-941/2013 ir kt.).

Iš MAJ 141 straipsnio 1 dalies 2 punkto formuluotės matyti, kad sprendžiant klausimą dėl galimybės atleisti Bendrovę nuo delspinigių ir baudos pagal MAJ 141 straipsnio 1 dalies 2 punktą, svarbu nustatyti, ar mokesčių mokėtojo nurodomos aplinkybės, kurios nepriklausė nuo jo valios ir kurių jis nenumatė ir negalėjo numatyti, lėmė mokestinius pažeidimus, ar

atsidaro vėliau. Akcentuotina, kad nagrinėjamu atveju mokestinio patikrinimo metu nustatyti pažeidimai buvo padaryti 2022 metų gegužės mėn. – 2023 metų spalio mėn., t. y. iki Bendrovės vadovo ligos (2023-12-25), todėl Bendrovės skundo argumentai, jog vadovo ilgas ligos ir reabilitacijos laikotarpis apsunkino audito procesą ir klaidų taisymo tempą, MAJ 141 straipsnio 1 dalies 2 punkto taikymo prasme yra teisiškai nereikšmingi, nes Bendrovės akcentuojamos aplinkybės atsirado jau po mokestinių pažeidimų, t. y. negalima teigti, jog šios aplinkybės lėmė ginčo byloje nustatytus mokestinius pažeidimus. Ginčo situacijos vertinimo nekeičia ir Bendrovės nurodomas patikslintų deklaracijų suvedimo sustabdymas (pagal Mokesčių deklaracijų pateikimo taisyklių 18 punktą), kadangi šios deklaracijos buvo pateiktos tik mokestinio patikrinimo metu. Kaip teisingai skundžiamame sprendime nurodė Inspekcija, Bendrovė turėjo teisę patikslinti deklaracijas bet kuriuo metu iki pavedimo tikrinti išrašymo dienos, tokiu atveju ji galėjo išvengti mokestinio patikrinimo ir su juo susijusių pasekmių.

Jokių kitų duomenų apie aplinkybių, kurios nepriklausė nuo mokesčių mokėtojo valios ir kurių jis negalėjo numatyti, buvimą, Bendrovė nenurodė. Komisijos nuomone, nagrinėjamu atveju aplinkybių, kurias būtų galima prilyginti *force majeure*, nenustatyta, todėl Bendrovė neatleistina nuo PVM delspinigių ir baudos mokėjimo MAJ 141 straipsnio 1 dalies 2 punkte nurodytu pagrindu.

Komisija, pasisakydama dėl MAJ 8 straipsnio 3 dalyje nustatytų teisės principų taikymo, primena, kad LVAT, formuodamas teismų praktiką dėl mokesčių mokėtojų atleidimo nuo delspinigių ir baudų sumokėjimo, vadovaujasi ne tik MAJ 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. Taip pat teismas atsižvelgia į Lietuvos Respublikos Konstitucinio Teismo (toliau – Konstitucinis Teismas) 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 (pvz., 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), geranoriškas ir aktyvus mokesčių mokėtojo bendradarbiavimas, apskaičiuotų (nesumokėtų) mokesčių sumokėjimas, teisės normų reikalavimų neatitinkantys, neoperatyvūs mokesčių administratoriaus veiksmai kontrolės procedūrų ir mokestinio ginčo metu (detaliai šios aplinkybės aptartos LVAT 2014-03-

17 nutartyje adm. byloje Nr. A-556-990/2014), taip pat tam tikros mokesčių mokėtoją apibūdinančios aplinkybės – amžius, socialinė grupė, sveikatos problemos ir pan. (LVAT 2014-03-17 nutartis adm. byloje Nr. A-556-990/2014, 2014-06-25 nutartis adm. byloje Nr. A-556-1375/2014). Tačiau, pažymėtina ir tai, kad šios teismų praktikos suformuotos taisyklės įprastai pripažįstamos sudarančiomis pagrindą atleisti mokesčių mokėtoją ne nuo visų, o nuo dalies delspinigių (ar baudų) mokėjimo, nes laikomasi pozicijos, jog yra nustatyti mokesčių teisės aktų pažeidimai, todėl atleidžiant mokesčių mokėtoją nuo visų ekonominių sankcijų, jos neatliktų jų skyrimu numatytų tikslų: poveikio konkrečiam mokesčių mokėtojui, bendrosios prevencijos.

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).

Kaip ne kartą yra pažymėjęs ir Konstitucinis Teismas bei LVAT, mokesčių surinkimas 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 (Konstitucinio Teismo 2003-11-17 nutarimas, LVAT 2011-09-05 sprendimas adm. byloje Nr. A-556-2255/2011, 2014-01-30 nutartį adm. byloje Nr. A-442-231/2014 ir kt.).

Komisijos posėdžio metu Bendrovės atstovas pabrėžė akivaizdų Klaipėdos AVMI atlikto mokestinio tyrimo ir Inspekcijos atlikto mokestinio patikrinimo išvadų skirtumą – mokestinio tyrimo metu Bendrovei buvo pasiūlyta pateikti patikslintą PVM deklaraciją už 2023 m. 12 mėn. ir joje 126364 Eur sumažinti PVM atskaitą, o Patikrinimo akte apskaičiuota 80649 Eur PVM suma (t. y. beveik 46000 Eur mažesnė PVM suma). Bendrovės atstovas pažymėjo, kad Klaipėdos AVMI mokestinio tyrimo išvados buvo nepagrįstos, todėl Bendrovė nepašalino Pranešime apie MT nurodytų trūkumų ir / ar prieštaravimų. Komisija, įvertinusi ginčo bylos medžiagą, negali sutikti su tokiais Bendrovės teiginiais. Pirma, Mokestinio tyrimo ataskaitos duomenimis, Bendrovė mokestinio tyrimo metu nebendradarbiavo su mokesčių administratoriumi (net ir po Bendrovės vadovo ligos ir reabilitacijos laikotarpio pabaigos), neteikė jokių paaiškinimų ir dokumentų dėl ginčo nekilnojamojo turto naudojimo Bendrovės veikloje, todėl Klaipėdos AVMI mokestinio tyrimo išvados buvo paremtos išskirtinai trečiųjų šalių pateiktais ir mokesčių administratoriaus turimais duomenimis bei dokumentais. Pažymėtina, kad Mokestinio tyrimo ataskaitoje nurodyta, jog „gauta informacija ir duomenys, kurie nebuvo žinomi mokestinio tyrimo metu, gali turėti įtakos šio mokestinio tyrimo rezultatams“. Antra, iš Patikrinimo akto matyti, kad ginčo nekilnojamasis turtas jau mokestinio patikrinimo metu (2025-03-12) buvo parduotas neapmokestinamajam fiziniam asmeniui, t. y. po mokestinio tyrimo atsirado visiškai naujos aplinkybės, kurios nebuvo žinomos mokestinio tyrimo metu. Atkreiptinas dėmesys į tai, kad Bendrovei kyla prievolė patikslinti Patikrinimo akte nurodytą 126364 Eur pirkimo PVM sumą, tik dėl įvykusio nekilnojamojo turto pardavimo tai turi būti padaryta anksčiausiai 2025 m. kovo mėn., o ne 2023 m. gruodžio mėn. (kaip buvo nurodyta Mokestinio tyrimo ataskaitoje). Taigi, kitokias Patikrinimo akto išvadas dėl nekilnojamojo turto pirkimo PVM atskaitos lėmė ginčo turto pardavimas fiziniam asmeniui mokestinio patikrinimo metu bei Bendrovės bendradarbiavimas su Inspekcija (kaip minėta, mokestinio tyrimo metu Bendrovė neteikė mokesčių administratoriui nei paaiškinimų, nei dokumentų).

Sutiktina su Bendrovės skundo teiginiais, jog išskirtinių aplinkybių egzistavimą nagrinėjamu atveju nustatė pats mokesčių administratorius ir dėl to atleido Bendrovę nuo 50 proc. PVM delspinigių, remdamasis MAJ 8 straipsnio 3 dalimi. Skundžiamame sprendime nurodyta, kad Inspekcija, įvertinusi Bendrovės išdėstytus argumentus dėl ilgo Inspekcijos kontrolės veiksmų atlikimo laikotarpio (22 mėnesiai), vadovo ligos laikotarpio, Bendrovės elgesį kontrolės veiksmų metu ir po mokestinio patikrinimo (Bendrovė po mokesčių administratoriaus kontrolės veiksmų aktyviai siekė tinkamai įvykdyti mokestines prievoles PVM srityje ir sumokėjo papildomai apskaičiuotą PVM, delspinigius, baudą, tuo pačiu siekdama sumažinti žalą valstybei bei sąžiningai vykdyti visus mokestinius įsipareigojimus), atsižvelgdama į LVAT formuojamą praktiką, atleido Bendrovę nuo 50 proc. delspinigių.

Komisija atkreipia dėmesį į LVAT 2024-01-31 nutartį adm. byloje Nr. eA-445-442/2024 dėl MAJ 8 straipsnio 3 dalyje įtvirtintų teisingumo ir protingumo principų taikymo sprendžiant klausimą dėl atleidimo nuo ekonominių sankcijų, kurioje LVAT pažymėjo, kad tai, jog pareiškėja geranoriškai bendradarbiavo su mokesčių administratoriumi, sutiko su operatyvaus patikrinimo metu nustatytais pažeidimais, iš karto po operatyvaus patikrinimo pateikė PVM apyskaitas, nevengė mokestinės prievolės, siekdama atsiskaityti su biudžetu, pasirašė su Inspekcija mokestinės paskolos sutartį, <...>, nėra išskirtinės aplinkybės, dėl kurių pareiškėja galėtų būti atleista nuo delspinigių mokėjimo, vadovaujantis teisingumo bei protingumo kriterijais. Komisija pažymi, kad Bendrovės inicijuotame mokestiniame ginče mokesčių mokėtoja remiasi iš esmės analogiškais argumentais – Bendrovės bendradarbiavimu ir PVM deklaracijų patikslinimu mokestinio patikrinimo metu. Komisijos vertinimu, šios Bendrovės skunde minimos aplinkybės negali būti pripažįstamos išskirtinėmis aplinkybėmis, dėl kurių Bendrovė galėtų būti atleista nuo visos PVM delspinigių sumos mokėjimo, vadovaujantis teisingumo bei protingumo kriterijais.

Komisija, įvertinusi byloje nustatytus faktus ir aplinkybę, kad Bendrovė jau buvo atleista nuo 50 proc. apskaičiuotų delspinigių mokėjimo, remiantis teisingumo ir protingumo kriterijais, konstatuoja, kad LVAT praktikoje akcentuojamos aplinkybės dėl ilgo kontrolės veiksmų vykdymo laikotarpio, Bendrovės elgesio kontrolės veiksmų metu jau buvo įvertintos mokesčių administratoriaus, o neapibrėžtų įstatymų leidėjo ir tuo pačiu išskirtinių aplinkybių, kurios lemtų teisingumo bei protingumo kriterijų taikymą bei atleidimą nuo visos PVM delspinigių sumos mokėjimo pastaraisiais pagrindais, ginčo atveju nenustatyta. Todėl Komisija, atsižvelgusi į aptartas aplinkybes, neturi pagrindo, vadovaujantis MAJ 8 straipsnio 3 dalimi, atleisti Bendrovę nuo likusių 50 proc. PVM delspinigių mokėjimo.

Apibendrindama išdėstytus argumentus, Komisija konstatuoja, kad Inspekcija tinkamai nustatė teisiškai reikšmingas aplinkybes bylai išspręsti, tinkamai pritaikė ginčo teisinius santykius reglamentuojančias teisės normas, todėl skundžiamas sprendimas paliekamas nepakeistas, o Bendrovė neatleistina nuo likusios 2629,58 Eur PVM delspinigių sumos ir 16130 Eur PVM baudos mokėjimo.

Mokestinių ginčų komisija prie Lietuvos Respublikos Vyriausybės, vadovaudamasi Mokesčių administravimo įstatymo 155 straipsnio 4 dalies 1 punktu, n u s p r e n d ž i a:

1. Patvirtinti Valstybinės mokesčių inspekcijos prie Lietuvos Respublikos finansų ministerijos 2026-01-30 sprendimo dėl atleidimo nuo baudų, delspinigių ir / ar palūkanų Nr. (21.222 Mr) 500-298 dalis, kuriomis Bendrovė neatleista nuo 2629,58 Eur PVM delspinigių ir 16130 Eur PVM baudos mokėjimo.

2. Neatleisti Bendrovės nuo 2629,58 Eur PVM delspinigių ir 16130 Eur PVM baudos 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 apskųsti Regionų administraciniam teismui, skundą paduodant pasirinktinai: Vilniaus rūmuose (Žygimantų g. 2, 01102, Vilnius), Kauno rūmuose (A. Mickevičiaus g. 8 A, 44312, Kaunas), Klaipėdos rūmuose (Galinio Pylimo g. 9, 91230, Klaipėda), Šiaulių rūmuose (Dvaro g. 80, 76298, Šiauliai), Panevėžio rūmuose (Respublikos g. 62, 35158, Panevėžys) ar per Lietuvos teismų elektroninių paslaugų portalą <https://e.teismas.lt>. Skundas Regionų administraciniam teismui turi būti paduodamas ne vėliau kaip per 20 dienų po Mokestinių ginčų komisijos prie Lietuvos Respublikos Vyriausybės sprendimo įteikimo dienos.

Pagal Lietuvos Respublikos 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, sprenddami mokestinį ginčą (arba mokestinio ginčo metu), skirtingai interpretavo įstatymų ar kito teisės akto nuostatas.

Komisijos narė, pavaduojanti Komisijos pirmininką	Jurgita Narkevičiūtė
Komisijos narė	Gvida Ivanauskienė
Komisijos narė	Kristina Jakštienė
Komisijos narė	Raimonda Juodkaitė