



**MOKESTINIŲ GINČŲ KOMISIJA PRIE
LIETUVOS RESPUBLIKOS VYRIAUSYBĖS**

**SPRENDIMAS
DĖL UAB „B1“ 2015-08-24 SKUNDO**

2015 m. lapkričio 9 d. Nr. S-213 (7-215/2015)
Vilnius

Mokestinių ginčų komisija prie
Lietuvos Respublikos Vyriausybės,
susidedanti iš:

komisijos pirmininkės
komisijos narių

sekretoriaujant
dalyvaujant

mokesčių administratoriaus atstovui
mokesčių mokėtojo atstovams

Editos Veršelienės
Lauros Milašiūtės – pranešėja
Linos Vosylienės
Jūratei Dalmantaitei

D. K.
E. V.
I. Č.
R. V.

2015 m. spalio 13 d. posėdyje išnagrinėjusi UAB „B1“ (toliau – Pareiškėjas) 2015 m. rugpjūčio 24 d. skundą dėl Muitinės departamento prie Lietuvos Respublikos finansų ministerijos (toliau – Muitinės departamentas) 2015 m. liepos 31 d. sprendimo Nr. 1A-346, n
u s t a t è:

Muitinės departamentas 2015-07-31 sprendimu Nr. 1A-346 atleido Pareiškėją nuo 2011-12-15 patikrinimo ataskaita Nr. 1SM320051M (toliau – Patikrinimo ataskaita) skirtos 533,77 Eur (1 843 Lt) baudos, likusioje dalyje patvirtino Klaipėdos teritorinės muitinės (toliau – Klaipėdos TM) 2015-05-29 sprendimą Nr. (SM32)-RŽ212-4.

Sprendime nurodoma, kad Klaipėdos TM, vykdydama Muitinės departamento 2015-04-22 sprendimą Nr. 1A-178, atliko Pareiškėjo pakartotinį patikrinimą ir 2015-05-29 sprendimu Nr. (SM32)-RŽ212-4 nusprendė atleisti Pareiškėją nuo Patikrinimo ataskaita apskaičiuotų 134 905,29 Eur (465 801 Lt) PVM delspinigių ir 282 456,56 Eur (975 266 Lt) baudos ir neatleisti Pareiškėjo nuo Patikrinimo ataskaita apskaičiuotų 16 787,53 Eur (57 964 Lt) PVM delspinigių ir 280 648,46 Eur (969 023 Lt) baudos. Pareiškėjas, iš dalies nesutikdamas su tokiu Klaipėdos TM sprendimu, su skundu kreipėsi į Muitinės departamentą, prašydamas panaikinti Klaipėdos TM sprendimo dalį, kuria nuspręsta neatleisti Pareiškėjo nuo 280 648,46 Eur (969 023 Lt) baudos.

Muitinės departamentas pažymi, kad Pareiškėjo centriniam mokesčių administratoriui skundžiamu Klaipėdos TM sprendimu jam nėra skirta bauda, vietos mokesčių administratorius nagrinėjo atleidimo nuo Patikrinimo ataskaita skirtos baudos pagrindus.

Nurodė, kad ginčas dėl skirtos baudos dydžio yra išspręstas Lietuvos vyriausiojo administracinio teismo (toliau – LVAT) 2014-09-17 nutartimi administracinėje byloje Nr. A²⁶¹-858/2014, kurioje konstatuota, kad „paskirtos baudos dydis atitinka jo skyrimo sąlygas bei dydį, todėl baudos naikinti ar mažinti nėra pagrindo“. Muitinės departamentas daro išvadą, kad Pareiškėjo skundo argumentai dėl paskirtos baudos dydžio nenagrinėtini, nes jie nesusiję su nagrinėjamu ginču.

Skundžiamame sprendime nurodoma, jog nagrinėjamu atveju ginčas kilo dėl Klaipėdos TM 2015-05-29 sprendimo Nr. (SM32)-RŽ212-4 dalies, kuria Pareiškėjas neatleistas nuo 280 648,46 Eur (969 023 Lt) baudos pagal bendrojo administracinio dokumento (toliau – BAD) importo rinkinius: Nr. 11LTSR1000IM000E16, Nr. 11LTSR1000IM001204, Nr. 11LTSR1000IM001212, Nr. 11LTSR1000IM001643, Nr. 11LTSR1000IM001785, Nr. 11LTSR1000IM001924, Nr. 11LTSR1000IM001932, Nr. 11LTSR1000IM0019A0, Nr. 11LTSR1000IM0019B6, Nr. 11LTSR1000IM001A74, Nr. 11LTSR1000IMG00005, Nr. 11LTSR1000IMG00007, Nr. 11LTSR1000IM002565, Nr. 11LTSR1000IM002573, Nr. 11LTSR1000IM002581, Nr. 11LTSR1000IM002605, Nr. 11LTSR1000IM002613, Nr. 11LTSR1000IM0027F5, Nr. 11LTSR1000IM002803, Nr. 11LTSR1000IM002897, Nr. 11LTSR1000IM002FA8, Nr. 11LTSR1000IM002FF7, Nr. 11LTSR1000IM003005, Nr. 11LTSR1000IM003634, Nr. 11LTSR1000IM003642, Nr. 11LTSR1000IM003650, Nr. 11LTSR1000IM003669, Nr. 11LTSR1000IM0040D4, Nr. 11LTSR1000IM0040E2, Nr. 11LTSR1000IM004184 ir Nr. 11LTSR1000IM004192, vadovaujantis 2004-04-13 Mokesčių administravimo įstatymo Nr. IX-2112 (toliau – MAĮ) 141 straipsnio 1 dalies 3 punktu (kai mokesčių mokėtojo atskira veika, nors ir pažeidžiančia mokesčio įstatymo nuostatas, nepadaroma žala biudžetui). Muitinės departamentas teigia, jog nagrinėjamu atveju svarbu nustatyti žalos valstybės biudžetui padarymo momentą ir, jį nustatčius, įvertinti aktualiu momentu Pareiškėjo turėtas mokesčių permokas. Nurodoma, jog vadovaujantis 2002-03-05 Pridėtinės vertės mokesčio įstatymo Nr. IX-751 (toliau – PVMĮ) 94 straipsnio 2 dalimi ir Mokesčių mokėjimo muitinėje taisyklių, patvirtintų Lietuvos Respublikos Vyriausybės 1996-06-24 nutarimu Nr. 748, (toliau – Taisyklės) 6.1 punktu, mokesčių mokėtojas, turintis teisę į mokėjimo atidėjimą, mokesčius, mokėtinus už visas per kalendorinį mėnesį išleistą prekes, turi sumokėti į muitinės įstaigos sąskaitą iki kito mėnesio 16 dienos. Taisyklių 7 punkte nurodyta, kad teisė į mokėjimo atidėjimą suteikiama mokesčių mokėtojams, pateikusiems muitinei garantiją, užtikrinančią mokėtinų mokesčių sumokėjimą.

Muitinės departamentas, vadovaudamasis minėtu teisiniu reglamentavimu, konstatuoja, kad vien garantijos turėjimas pats savaime nereiškia mokesčių mokėjimo atidėjimo, tačiau Klaipėdos TM skundžiamame sprendime nepagrįstai nurodė, kad Pareiškėjo įforminimo metu apskaičiuotų muitų mokesstinės prievolės įvykdymui pateiktos vienkartinės garantijos apskaičiuotam importo PVM nesuteikia mokėjimo atidėjimo teisės iki kito mėnesio 16 dienos, nes vienkartinės garantijos buvo pateiktos garantuojant tik apskaičiuotų muitų mokesstinės prievolės įvykdymą ir, ją įvykdžius, vienkartinių garantijų draudimo apsaugos galiojimas baigėsi. Pažymima, kad pateiktomis garantijomis yra garantuojama ne tik deklaruotos mokesčių (muito) sumos, tačiau ir galinčios atsirasti skolos (tiek muito, tiek importo PVM) sumokėjimas. Daroma išvada, kad Pareiškėjas turėjo teisę į mokesčių (tiek muito, tiek importo PVM), neviršijančių garantijos dydžio sumos, sumokėjimo atidėjimą iki kito mėnesio 16 d. Atkreipiamas dėmesys į tai, jog tokio minėtų teisės aktų taikymo aiškinimo laikosi ir Mokestinių ginčų komisija prie Lietuvos Respublikos Vyriausybės (toliau – Komisija) 2014-10-08 sprendime Nr. S-203(7-178/2014).

Muitinės departamentas nurodo, jog iš pateiktos medžiagos nustatyta, kad Pareiškėjui papildomai apskaičiuota importo PVM suma visais atvejais viršijo muitinio įforminimo metu

pateiktų garantijų sumą, užtikrinančią mokėtinų mokesčių sumokėjimą. Centrinis mokesčių administratorius, įvertinęs pateiktų garantijų dydį bei deklaruotus mokesčius (muitus), konstatuoja, kad Pareiškėjui galėjo būti taikomas 54 150 Lt importo PVM mokėjimo atidėjimas iki 2011-02-16 pagal BAD importo rinkinius: Nr. 11LTSR1000IM001204, Nr. 11LTSR1000IM001643, Nr. 11LTSR1000IM001785, Nr. 11LTSR1000IM001932, Nr. 11LTSR1000IM0019A0, Nr. 11LTSR1000IM001A74, Nr. 11LTSR1000IMG00005, Nr. 11LTSR1000IMG00007, Nr. 11LTSR1000IM002565, Nr. 11LTSR1000IM002605, Nr. 11LTSR1000IM0027F5, Nr. 11LTSR1000IM003005, Nr. 11LTSR1000IM003634, Nr. 11LTSR1000IM003642, Nr. 11LTSR1000IM003669, o pagal BAD importo rinkinius: Nr. 11LTSR1000IM0040E2 ir Nr. 11LTSR1000IM004184 – 4 749 Lt importo PVM iki 2011-03-16 (skundžiamo Muitinės departamento sprendimo 1 lentelė).

Pažymima, kad 2011-02-16 Pareiškėjo turima nepanaudota mokesčių permoka buvo lygi 1 428,50 Lt. Daroma išvada, kad šios turėtos permokos apimtimi Pareiškėjas žalos biudžetui nepadarė, todėl jis gali būti atleistas nuo 425 Lt baudų, skirtų už nedeklaruotą importo PVM BAD importo rinkinyje Nr. 11LTSR1000IM001A74 (prekės Nr. 2 (apskaičiuotas importo PVM – 953 Lt; bauda – 286 Lt) ir Nr. 7 (apskaičiuotas importo PVM – 462 Lt; bauda – 139 Lt).

Muitinės departamentas, įvertinęs Pareiškėjui apskaičiuotas importo PVM mokesčines prievoles BAD importo rinkiniuose Nr. 11LTSR1000IM0040E2 ir Nr. 11LTSR1000IM004184, atsižvelgęs į atidėtą importo PVM mokėjimo sumą (4 749 Lt) bei turėtą 2011-03-16 mokesčių permoką (1 428 222,72 Lt), konstatuoja, kad Pareiškėjas atleistinas nuo 267 Lt baudų, skirtų už nedeklaruotą importo PVM BAD importo rinkinyje Nr. 11LTSR1000IM0040E2 (prekės Nr. 3 (apskaičiuotas importo PVM – 779 Lt; bauda – 234 Lt) ir Nr. 6 (apskaičiuotas importo PVM – 109 Lt; bauda – 33 Lt) bei nuo 1 151 Lt baudų, skirtų už nedeklaruotą importo PVM BAD importo rinkinyje Nr. 11LTSR1000IM004184 (prekės Nr. 5 (apskaičiuotas importo PVM – 3 049 Lt; bauda – 915 Lt), Nr. 6 (apskaičiuotas importo PVM – 353 Lt; bauda – 106 Lt), Nr. 7 (apskaičiuotas importo PVM – 262 Lt; bauda – 79 Lt), Nr. 8 (apskaičiuotas importo PVM – 53 Lt; bauda – 16 Lt), Nr. 11 (apskaičiuotas importo PVM – 31 Lt; bauda – 9 Lt) ir Nr. 12 (apskaičiuotas importo PVM – 87 Lt; bauda – 26 Lt).

Nurodoma, jog BAD importo rinkinių: Nr. 11LTSR1000IM000E16, Nr. 11LTSR1000IM001212, Nr. 11LTSR1000IM001924, Nr. 11LTSR1000IM0019B6, Nr. 11LTSR1000IM002573, Nr. 11LTSR1000IM002581, Nr. 11LTSR1000IM002613, Nr. 11LTSR1000IM002803, Nr. 11LTSR1000IM002897, Nr. 11LTSR1000IM002FA8, Nr. 11LTSR1000IM002FF7, Nr. 11LTSR1000IM003650, Nr. 11LTSR1000IM0040D4 ir Nr. 11LTSR1000IM004192 muitinio įforminimo metu garantijos nebuvo pateiktos, todėl šiose deklaracijose papildomai apskaičiuota importo PVM suma turėjo būti sumokėta jų muitinio įforminimo dieną. Daroma išvada, kad Klaipėdos TM, įvertinusi Pareiškėjo turėtą permoką šių deklaracijų įforminimo dienai, pagrįstai neatleido nuo paskirtų baudų pagal minėtas deklaracijas.

Muitinės departamentas, apibendrinamas tai, kas išdėstyta, konstatuoja, jog Pareiškėjas nagrinėjamu atveju atleistinas nuo 1 843 Lt (533,77 Eur) baudos. Atleisti Pareiškėją nuo likusių baudų nėra pagrindo.

Pareiškėjas su Muitinės departamento sprendimu nesutinka.

Skunde nurodoma, jog Pareiškėjas nesutinka su sprendime apskaičiuota 280 114,69 Eur (967 180 Lt) baudos suma, atkreipdamas dėmesį į tai, kad jis neginčija LVAT 2014-09-17 nutarties byloje Nr. A261-858/2014, kurioje buvo sprendžiamas pasirinktos muitinės

procedūros taikymo pagrindumas. Šiuo atveju Pareiškėjas ginčija žalos padarymo valstybės biudžetui momentą.

Pareiškėjas, cituodamas Europos Sąjungos Teisingumo Teismo (toliau – ESTT) 2012-03-29 sprendimą byloje C-414/10 *Veleclair SA*, kuriame teismas konstatavo, kad valstybei narei neleidžiama susieti teisės atskaityti importo PVM su tuo, ar asmuo, kuriam tenka prievolė jį sumokėti, anksčiau faktiškai jį sumokėjo, kai šis asmuo taip pat turi ir teisę į atskaitą, daro išvadą, kad ginčo importo deklaracijų įforminimo dieną Pareiškėjas neprivalėjo sumokėti į valstybės biudžetą šiose deklaracijose apskaičiuotų mokesčių. Teigiama, kad pagal ESTT išaiškinimą ir Valstybinės mokesčių inspekcijos prie Lietuvos Respublikos finansų ministerijos (toliau – Inspekcija) rašte Nr. (18.2-31-2)-R-5410 pateiktą paaiškinimą, jis turi teisę atskaityti importo PVM jo nesumokėjęs. Pareiškėjas atskaitė importo PVM 2011 m. vasario–liepos mėn. PVM deklaracijose. Ginčo dėl šios aplinkybės nėra.

Skunde nurodoma, jog Muitinės departamentas teigė, kad Pareiškėjas padarė valstybės biudžetui žalą, nes, prieš atskaitydamas importo PVM, jo nesumokėjo. Dėl to buvo priskaičiuoti delspinigiai ir skirta bauda. Pažymima, kad tiek Inspekcija, tiek ESTT importo PVM nesumokėjimo nelaiko žala valstybei. Todėl, Pareiškėjo teigimu, atsižvelgiant į ESTT sprendimų privalomumą, Muitinės departamentas turėtų vadovautis minėtu ESTT išaiškinimu. Tokiu atveju, pasak Pareiškėjo, valstybės biudžetas pajamas atitinkamo mokesčio forma gautų tik kito mėnesio 25 dieną, todėl ir pažeidimo padarymo momentas turėtų būti laikomas ne deklaracijos įforminimo diena, bet kito mėnesio 25 diena, kai baigiasi teisė atskaityti nesumokėtą importo PVM. Pareiškėjo nuomone, sprendžiant žalos padarymo biudžetui klausimą, reikėtų vertinti mokesčių permokos reikšmę ne deklaracijos pateikimo dienai, bet pažeidimo padarymo dienai. Kitaip tariant, deklaracijoje nurodytų mokesčių nedeklaravimas iki kito mėnesio 25 d. ir lemia pažeidimo atsiradimo momentą.

Skunde taip pat nurodoma, jog mokesčių administratoriaus paskirtas sankcijos – baudos – dydis pažeidžia kartinį administracinės teisės proporcingumo principą, nes reali ir faktiškai patirta valstybės žala, kuri matuojama apskaičiuotais delspinigiais, sudaro tik 16 787,53 Eur (57 964 Lt). Beveik 1 mln. Lt baudos skyrimas už tokios apimties pažeidimą laikytinas ir protingumo principo pažeidimu.

Paaiškinama, kad padarytas pažeidimas buvo sąlygotas tuo, kad Pareiškėjas, netinkamai suprasdamas atleidimo nuo importo PVM teisinį reguliavimą, atliko mokesčių įstatymus pažeidžiančią veiką. Ginčui svarbi aplinkybė yra tai, kad, atlikdamas tokią veiką (pateikdamas ir išgabendamas prekes į Latvijos Respubliką bei atpirkdamas ir atsigabendamas tas pačias prekes iš Latvijos Respublikos), Pareiškėjas visus sandorius, susijusius su prekių tiekimu į kitą valstybę narę bei įsigijimu iš kitos valstybės narės, tinkamai ir laiku deklaravo PVM deklaracijose. Daroma išvada, jog Pareiškėjas, būdamas įsitikinęs, kad gali pasinaudoti teisės aktuose įtvirtintais atleidimo nuo importo PVM pagrindais, jokios informacijos nenuslėpė nuo mokesčių administratoriaus ir tokiu būdu sudarė visas sąlygas jam nustatyti daromą pažeidimą. Pareiškėjo veika pasireiškė tik tuo, kad importo PVM deklaracijose dėl suklydimo (t. y. dėl manymo, kad Pareiškėjui gali būti taikomi atleidimo nuo importo PVM pagrindai) buvo nurodytas neteisingas muitinės procedūros kodas, jokios kitos neteisėtos veikos (dokumentų klastojimo, pajamų slėpimo, apsimestinių sandorių) Pareiškėjas nepadarė. Atsižvelgiant į tai, kas išdėstyta, akcentuojama, kad mokesčių administratoriaus Pareiškėjui skirta bauda yra akivaizdžiai neproporcinga padarytam pažeidimui.

Be to, Pareiškėjo teigimu, mokesčių administratorius, neatsižvelgdamas į LVAT 2008-02-15 nutartį administracinėje byloje Nr. A²⁶¹-214/2008, kurioje teismas pasisakė dėl bendrųjų baudos skyrimo principų ir MAĮ 139 straipsnio 1 dalies aiškinimo ir taikymo, skirdamas Pareiškėjui 30 proc. dydžio 1 944 289 Lt baudą, iš esmės klaidingai pagrindė ir

motyvavo skiriamos baudos dydį. Pareiškėjo nuomone, didelė mokestinė nepriemoka pati savaime negali būti laikoma sunkinančia aplinkybe, nes realūs turtiniai valstybės praradimai matuojami priskaičiuotais delspinigiais, kurie sudaro tik 16 787,53 Eur (57 964 Lt). Šią išvadą, pasak Pareiškėjo, pagrindžia LVAT 2011-11-18 išplėstinės teisėjų kolegijos nutartis administracinėje byloje Nr. A¹⁴³-2619/2011, kurioje konstatuota, kad dėl mokesčio nesumokėjimo atsiradę turtiniai valstybės praradimai yra kompensuojami MAĮ nustatytais delspinigiais. Todėl daroma išvada, kad sunkinančia aplinkybe reikėtų laikyti ne didelę mokestinę nepriemoką, bet didelius valstybės praradimus, kurie, kaip minėta, matuoti priskaičiuotais delspinigiais.

Skunde nurodoma, jog mokesčių administratorius, individualizuodamas skiriamos baudos dydį, neatsižvelgė į Pareiškėjo atsakomybę lengvinančias aplinkybes, todėl nukrypo nuo LVAT suformuotos baudų, skiriamų už mokesčių įstatymų pažeidimus, individualizavimo praktikos, pavyzdžiui: 2007-05-25 nutartis administracinėje byloje Nr. A¹⁰-525/2007, 2010-10-18 nutartis administracinėje byloje Nr. A⁴³⁸-1145/2010. Pareiškėjas, atsižvelgdamas į šią LVAT praktiką, taip pat į Patikrinimo ataskaitoje nurodytą lengvinančią aplinkybę (Pareiškėjas operatyviai ir laiku teikė visus reikiamus dokumentus ir paaiškinimus), papildomai prašo pripažinti lengvinančiomis aplinkybėmis, turinčiomis įtakos individualizuojant sankcijos dydį, šias faktines aplinkybes: Pareiškėjas importo PVM nesumokėjo ne dėl to, kad norėjo nuslėpti mokėtinus mokesčius, o dėl to, kad klaidingai suprato PVMĮ nuostatas, reglamentuojančias atleidimą nuo importo PVM, ir buvo įsitikinęs, kad importo deklaraciją užpildė teisingai. Toks pažeidimo pobūdis pagal minėtą LVAT praktiką laikytinas lengvinančia aplinkybe.

Pareiškėjas, atsižvelgdamas į aukščiau išdėstytas aplinkybes, vadovaudamasis MAĮ 154 straipsnio 4 dalies 3 punktu, prašo Komisijos panaikinti Muitinės departamento 2015-07-31 sprendimo Nr. 1A-346 dalį, kuria nuspręsta neatleisti Pareiškėjo nuo skirtos 280 114,69 Eur (967 180 Lt) baudos, ir atleisti Pareiškėją nuo skirtos 280 114,69 Eur (967 180 Lt) baudos.

Komisija konstatuoja, jog Pareiškėjo skundas atmestinas, o Muitinės departamento 2015-07-31 sprendimas Nr. 1A-346 tvirtintinas.

Ginčas byloje kilęs dėl Muitinės departamento 2013-10-16 sprendimo Nr. 1A-402 dalies, kuria mokesčių administratorius neatleido Pareiškėjo nuo 280 114,69 Eur baudos, teisėtumo ir pagrįstumo.

Pareiškėjas, ginčydamas centrinio mokesčių administratoriaus sprendimą, savo reikalavimą grindžia MAĮ 141 straipsnio 1 dalies 3 punkte įtvirtintu atleidimo nuo skirtos baudos mokėjimo pagrindu, teigdamas, kad žala biudžetui atsirado ne ginčo importo deklaracijų pateikimo dieną (2011-01-14–2011-01-23) ir ne kito mėnesio 16 d. (2011-02-16), kai buvo pateiktos garantijos, kaip teigė mokesčių administratorius, bet kito mėnesio 25 d., kai baigėsi Pareiškėjo teisė atskaityti nesumokėtą importo PVM, t. y. 2011-02-25. Kadangi Pareiškėjas nuo 2011-02-25 turėjo permoką, kuri buvo didesnė už mokesčių administratoriaus apskaičiuotą importo PVM nepriemoką, konstatuojama, jog žala biudžetui padaryta nebuvo, todėl Pareiškėjas atleistinas nuo skirtos 280 114,69 Eur baudos mokėjimo.

Komisija, įvertinusi Pareiškėjo skundo Komisijai ir Pareiškėjo atstovų Komisijos posėdžio metu akcentuotus argumentus, daro išvadą, jog esminis nagrinėjamos bylos aspektas, nuo kurio priklauso, ar Pareiškėjas gali būti atleistas nuo baudos mokėjimo pagal MAĮ 141 straipsnio 1 dalies 3 punktą, – žalos biudžetui padarymo momento nustatymas.

Byloje nustatyta, jog Pareiškėjas ginčo 2011-01-01–2011-06-30 laikotarpiu iš Kinijos importavo prekes ir jas deklaravo 4200 muitinės procedūrai, kurios pagrindu importuotos

prekės buvo neapmokestintos importo PVM. Mokesčių administratorius, atlikęs Pareiškėjo mokestinį patikrinimą, konstatavo, jog Pareiškėjas elgėsi nesąžiningai, nes importo metu žinojo, jog prekės yra skirtos jam, o deklaruojamas prekių tiekimas į Latviją buvo vykdomas siekiant išvengti importo PVM. Atsižvelgiant į tai, Klaipėdos teritorinė muitinė Patikrinimo ataskaita įregistravo Pareiškėjui mokestinę prievolę muitinei: 6 480 962 Lt importo PVM, 523 765 Lt PVM delpinigių ir 1 944 289 Lt (30 proc. dydžio) PVM baudą. Pareiškėjas dėl Patikrinimo ataskaitos nurodymų sumokėti importo PVM ir su juo susijusias sumas inicijavo mokestinį ginčą, dėl kurio galutinę ir neskundžiamą nutartį 2014-09-17 priėmė LVAT, išnagrinėjęs administracinę bylą Nr. A²⁶¹-858/2014. Teismas konstatavo, jog Pareiškėjas, importuodamas ir deklaruodamas prekes, importo metu žinojo, kad tos pačios prekės nebus išgabentos į kitą valstybę narę, ir realiai jos nebuvo išgabentos. Todėl 2002-03-05 PVM įstatymo Nr. IX-751 (toliau – PVMĮ) 35 straipsnio nuostatos šio ginčo santykiams netaikytinos. LVAT atmetė Pareiškėjo apeliacinį skundą kaip nepagrįstą, o Vilniaus apygardos administracinio teismo 2013-10-23 sprendimą, kuriuo buvo patvirtintas Komisijos 2012-10-25 sprendimas Nr. S-189 (7-173/2012), paliko nepakeistu.

Komisija atsižvelgdama į tai, kad minėta LVAT 2014-09-17 nutartis administracinėje byloje Nr. A²⁶¹-858/2014 yra įsiteisėjusi (1999-01-14 Administracinių bylų teisenos įstatymo Nr. VIII-1029 (2000-09-19 įstatymo Nr. VIII-1927 redakcija) 145 straipsnis), bylos šalims įgijusi *res judicata* galią, daro išvadą, kad, priimdama sprendimą nagrinėjamoje byloje, Komisija turi vadovautis šia LVAT nutartimi, atsižvelgti į jos motyvus, įsiteisėjusi LVAT nutartis negali būti ignoruojama (LVAT 2011-05-06 nutartis administracinė byla Nr. A⁶⁶²-1456/2011, LVAT 2010-12-13 nutartis administracinė byla Nr. A⁸⁵⁸-1472/2010). Taigi Komisija šiame ginčo nagrinėjimo etape kitaip vertinti bylos aplinkybių, kurios yra patvirtintos galutine, įsiteisėjusia ir privaloma vykdyti LVAT nutartimi, jog Pareiškėjas, pasinaudojęs PVMĮ 35 straipsnio nuostatomis ir importuotoms prekėms pateiktose muitinės deklaracijose įforminęs 4200 muitinės procedūrą, išvengė prievolės PVMĮ bei jį įgyvendinančių teisės aktų nustatyta tvarka ir terminais apskaičiuoti ir sumokėti importo PVM už į šalies teritoriją importuotas prekes, negali.

Pagal PVMĮ 14 straipsnio 12 dalį prievolė apskaičiuoti importo PVM atsiranda, kai prekės ne iš Europos Sąjungos teritorijos įvežamos į šalies teritoriją. Mokėtina importo PVM suma apskaičiuojama Muitinės kodekso, PVMĮ ir jų taikymą reglamentuojančių teisės aktų nustatyta tvarka (PVMĮ 93 straipsnis). PVMĮ 94 straipsnio 1 dalyje įtvirtinta, jog importo PVM už prekes mokamas tokiais pačiais terminais, kaip būtų mokami importo muitai už šias prekes (jeigu jie joms būtų nustatyti), kaip tai nustatyta Muitinės kodekse. Pagal Bendrijos muitinės kodekso 201 straipsnio 2 dalį importo skola muitinei atsiranda tuo momentu, kai priimama atitinkama muitinės deklaracija. Mokesčių mokėjimo muitinėje taisyklių, patvirtintų Lietuvos Respublikos Vyriausybės 1996-06-24 nutarimu Nr. 748 (2004-04-15 nutarimo Nr. 414 redakcija), 6 punkte nurodyta, jog, kai mokėtini mokesčiai apskaičiuoti rašytinėje muitinės deklaracijoje ar kitame vietoj jos naudojamame dokumente, laikoma, kad muitinė mokesčių mokėtojai pranešė apie priimtoje muitinės deklaracijoje ar kitame vietoj jos naudojamame dokumente nurodytus mokėtinus mokesčius. Šiuo atveju mokesčių mokėtojas, turintis teisę į mokėjimo atidėjimą, mokesčius, mokėtinus už visas per kalendorinį mėnesį išleistas prekes, turi sumokėti į muitinės įstaigos sąskaitą iki kito mėnesio 16 dienos (6.1 punktas); mokesčių mokėtojas, neturintis teisės į mokėjimo atidėjimą, kiekvienoje priimtoje muitinės deklaracijoje ar kitame vietoj jos naudojamame dokumente nurodytus mokesčius turi sumokėti toje muitinės deklaracijoje ar kitame vietoj jos naudojamame dokumente nurodytų prekių muitinio įforminimo metu (iki jų išleidimo) (6.2 punktas).

Taigi atsižvelgiant į išdėstytą teisinį reglamentavimą, darytina išvada, jog nagrinėjamu atveju Pareiškėjui prievolė sumokėti importo PVM, apskaičiuotą importo deklaracijose muitinio įforminimo metu, atsirado įforminus minėtas importo deklaracijas. Tuo atveju, kai Pareiškėjas kartu su importo muitinės deklaracijų rinkiniais pateikė garantijas, užtikrinančias mokėtinų mokesčių sumokėjimą, jis sumokėti importo PVM privalėjo iki kito mėnesio 16 dienos. Remiantis tuo, kas išdėstyta, konstatuotina, jog nagrinėjamu atveju realios žalos valstybės biudžetui atsiradimo momentas yra būtent ginčo importo deklaracijų įforminimo diena arba, kai Pareiškėjas kartu su importo muitinės deklaracijų rinkiniais pateikė garantijas, užtikrinančias mokėtinų mokesčių sumokėjimą, – kito mėnesio 16 diena. Tuo tarpu Pareiškėjo skunde Komisijai ir Pareiškėjo atstovų Komisijos posėdžio metu nurodyti argumentai, kad Pareiškėjas turi teisę iki kito mėnesio 25 dienos atskaityti nesumokėtą importo PVM, turi įtakos sprendžiat klausimą dėl Pareiškėjo teisės į PVM atskaitą. Tačiau šie argumentai nėra teisiškai reikšmingi, nustatant žalos valstybės biudžetui padarymo momentą, nes, vadovaujantis pirmiau nurodytomis teisės normomis, taip pat atsižvelgiant į LVAT praktiką, aiškinančią MAĮ 141 straipsnio 1 dalies 3 punkto taikymą, pavyzdžiui: 2005-02-09 nutartis administracinėje byloje Nr. A¹⁵-141-2005, Administracinių teismų praktika Nr. 7, 2005 m.; 2008-07-11 nutartis administracinėje byloje Nr. A⁵⁰²-1301/2008; 2010-11-19 nutartis administracinėje byloje Nr. A⁴³⁸-1637/2010; 2011-04-07 nutartis administracinėje byloje Nr. A⁵⁷⁵-753/2011; 2014-03-25 nutartis administracinėje byloje Nr. A⁵⁵⁶-971/2014 ir kt., reali žala valstybės biudžetui atsiranda nuo to momento, kai į valstybės biudžetą teisės aktų nustatytu terminu nesumokama mokesstinė prievolė. Kaip minėta, byloje nustatyta, kad Pareiškėjas aukščiau nurodytu terminu (deklaracijos įforminimo dieną arba kito mėnesio 16 d.) į biudžetą nesumokėjo importo PVM, todėl valstybė šiuo laikotarpiu neturėjo biudžete pajamų, kurios jai teisėtai priklausė.

Komisija, apibendrinama tai, kas išdėstyta, konstatuoja, jog nagrinėjamu atveju Pareiškėjas nepagrįstai pažeidimo padarymo ir tuo pačiu žalos valstybės biudžetui atsiradimo momentą sieja su kito mėnesio 25 diena, t. y. diena, kuria baigiasi Pareiškėjo teisė atskaityti nesumokėtą importo PVM.

Komisija, įvertinusi skundžiamą Muitinės departamento sprendimą, daro išvadą, jog mokesčių administratorius, nustatęs, kad Pareiškėjas ginčo laikotarpiu turėjo Inspekcijos administruojamų mokesčių permokas, kurios atitinkamais laikotarpiais buvo didesnės už mokesčių administratoriaus apskaičiuotą importo PVM nepriemoką, pagrįstai konstatavo, jog turėtos permokos apimtimi Pareiškėjas realios žalos biudžetui nepadarė, todėl atleido Pareiškėją nuo dalies baudos mokėjimo. Kadangi visa detali informacija, susijusi su Pareiškėjo įformintomis muitinės deklaracijomis, pateiktomis garantijomis, papildomai apskaičiuotomis importo PVM sumomis, Pareiškėjo pažeidimo padarymo metu turėtomis mokesčių permokomis, susistemintai pateikta priede prie Klaipėdos teritorinės muitinės 2015-05-29 sprendimo Nr. (SM32)-RŽ212-4 ir patikslinta skundžiamo Muitinės departamento sprendimo 1 lentelėje, Komisija, neturėdama pagrindo kitaip vertinti mokesčių administratoriaus nustatytų aplinkybių, daro išvadą, jog nėra pagrindo, vadovaujantis MAĮ 141 straipsnio 1 dalies 3 punktu, atleisti Pareiškėją nuo likusios 280 114,69 Eur baudos mokėjimo.

Komisija dėl Pareiškėjo skundo Komisijai argumentų, susijusių su paskirtos baudos dydžiu, nepasisako, nes šio ginčo dalykas yra Muitinės departamento sprendimas, kuriuo Pareiškėjas buvo neatleistas nuo 280 114,69 Eur baudos mokėjimo. Pažymėtina, jog ginčas dėl baudos skyrimo pagrįstumo ir jos dydžio yra išspręstas minėta įsiteisėjusia LVAT 2014-09-17 nutartimi administracinėje byloje Nr. A²⁶¹-858/2014, kurioje teismas

konstatavo, jog „paskirtos baudos dydis atitinka jo skyrimo sąlygas bei dydį, todėl baudos naikinti ar mažinti nėra pagrindo“.

Mokestinių ginčų komisija prie Lietuvos Respublikos Vyriausybės, atsižvelgdama į aukščiau išvardytas aplinkybes ir vadovaudamasi Mokesčių administravimo įstatymo 155 straipsnio 4 dalimi, n u s p r e n d ž i a:

Patvirtinti Muitinės departamento prie Lietuvos Respublikos finansų ministerijos 2015-07-31 sprendimą Nr. 1A-346.

Pagal Mokesčių administravimo įstatymo 159 straipsnio 1, 3 ir 4 dalis mokesčių mokėtojas, nesutinkantis su Mokestinių ginčų komisijos sprendimu, turi teisę šį sprendimą apskųsti Vilniaus apygardos administraciniam teismui (Žygimantų g. 2, 01102 Vilnius). Pagal MAĮ 159 straipsnio 2 dalį apskųsti Mokestinių ginčų komisijos sprendimą taip pat turi teisę centrinis mokesčių administratorius, tačiau tik tuo atveju, kai centrinis mokesčių administratorius ir Mokestinių ginčų komisija, 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 sprendimo įteikimo dienos.

Komisijos pirmininkė

Edita Veršeliėnė

Komisijos nariai

Laura Milašiūtė

Lina Vosyliėnė