



**MOKESTINIŲ GINČŲ KOMISIJA PRIE  
LIETUVOS RESPUBLIKOS VYRIAUSYBĖS**

**SPRENDIMAS  
DĖL UAB „G1“ 2015-11-30 SKUNDO NR. 28**

2016 m. vasario 5 d. Nr. S-30 (7-289/2015)

Vilnius

Mokestinių ginčų komisija prie  
Lietuvos Respublikos Vyriausybės,  
susidedanti iš:

komisijos pirmininkės  
komisijos narių

sekretoriaujant  
dalyvaujant mokesčių mokėtojos atstovėms

mokesčių administratoriaus atstovui

Editos Veršėlienės  
Lauros Milašiūtės  
Andriaus Veniaus  
Linos Vosylienės – pranešėja  
Jūratei Dalmantaitei  
A. Ž. ,  
D. Č.  
T. K.

2016 m. sausio 19 d. posėdyje išnagrinėjusi UAB „G1“ (toliau – Pareiškėja) 2015-11-30 skundą Nr. 28 dėl Valstybinės mokesčių inspekcijos prie Lietuvos Respublikos finansų ministerijos (toliau – Inspekcija) 2015-11-10 sprendimo Nr. 69-137, n u s t a t ė:

Inspekcija 2015-11-10 sprendimu Nr. 69-137 patvirtino Vilniaus apskrities valstybinės mokesčių inspekcijos (toliau – Vilniaus AVMI) 2015-09-10 sprendimo Nr. (23.31-08)-323-11610 dalį, kuria Pareiškėja neatleista nuo 6309,28 Eur pridėtinės vertės mokesčio (toliau – PVM) delspinigių mokėjimo.

Sprendime nurodoma, jog Pareiškėja pateikė Vilniaus AVMI 2015-05-12 prašymą Nr. 17 atleisti nuo 11893,75 Eur PVM delspinigių mokėjimo. Vilniaus AVMI, įvertinusi byloje esančią medžiagą, 2015-09-10 sprendimu Nr. (23.31-08)-323-11610 atleido Pareiškėją nuo 5584,47 Eur PVM delspinigių mokėjimo sprendime nurodytu pagrindu. Pareiškėja, nesutikdama su Vilniaus AVMI sprendimo dalimi, kuria ji nebuvo atleista nuo 6303,85 Eur PVM delspinigių mokėjimo, pateikė skundą centriniam mokesčių administratoriui, kuriame nurodė, jog ji turi būti atleista nuo visos bendros 11893,75 Eur PVM delspinigių sumos Lietuvos Respublikos mokesčių administravimo įstatymo (2004-04-13 įstatymo Nr. IX-2112 redakcija, toliau – MAĮ) 100 str. 1 d. 2 punkte ir 141 str. 1 d. 3 punkte numatytu pagrindu.

Inspekcija sprendime akcentuoja, jog iš byloje esančios medžiagos matyti, kad 2015-05-01 buvo atliktas Pareiškėjos PVM delspinigių dalies (6303,85 Eur) įskaitymas iš Pareiškėjos turėtos PVM permokos. Pareiškėja šio atlikto mokesčių administratoriaus veiksmo neskundė (MAĮ 36 straipsnis).

Inspekcija atkreipia dėmesį į tai, jog įstatymo leidėjas, įtvirtindamas įstatymines nuostatas dėl sankcijų taikymo mokesčių mokėtojui už mokesčių prievolių nevykdymą, numatė pagrindus bei sąlygas, kuriems esant, mokesčių mokėtojas gali būti atleistas nuo apskaičiuotų delspinigių ir baudų. Nurodo, jog atleidimo nuo delspinigių tvarką reglamentuoja MAĮ 100 straipsnis ir Inspekcijos viršininko 2004-07-26 įsakymu Nr. VA-144 „Dėl atleidimo nuo baudų, delspinigių ir palūkanų taisyklių patvirtinimo“ (nauja redakcija išdėstyta 2012-10-01 įsakymu Nr. VA-89) patvirtintos Atleidimo nuo baudų, delspinigių ir palūkanų taisyklės (toliau – Taisyklės). Pagal MAĮ 100 str. 1 dalies ir Taisyklių 7 punkto nuostatas mokesčių mokėtojas gali būti atleidžiamas nuo skaičiuojamų (apskaičiuotų), bet dar nesumokėtų (neišieškotų) delspinigių ar jų dalies.

Atsižvelgiant į MAĮ ir Taisyklėse numatytą teisinį reglamentavimą, pasak Inspekcijos, yra akivaizdu, kad teisėkūros subjektai atleidimą nuo delspinigių sieja su viena sąlyga – mokesčių mokėtojas turi būti jų nesumokėjęs (arba delspinigiai turi būti neišieškoti). Tik esant minėtai sąlygai yra pagrindas svarstyti atleidimo nuo delspinigių pagrindus, numatytus MAĮ 141 str. 1 dalyje ir / arba kitais atvejais, kai delspinigius išieškoti netikslinga ekonominiu ir (ar) socialiniu požiūriu, kaip tai suprantama pagal MAĮ 113 str. 1 d. 3 punktą. Šiuo atveju faktinė situacija, Inspekcijos teigimu, yra priešinga, todėl atleidimas nuo 2015-05-01 įskaitytų 6303,85 Eur PVM delspinigių yra negalimas. Tokia mokesčių administratoriaus pozicija yra išdėstyta ir Lietuvos vyriausiojo administracinio teismo (toliau – LVAT) 2011-11-17 nutartyje adm. byloje Nr. A<sup>556</sup>-2918/2011, kurioje buvo sprendžiamas klausimas dėl atleidimo nuo apskaičiuotų ir išieškotų delspinigių.

Apibendrinamas tai, kas išdėstyta, centrinis mokesčių administratorius sprendime konstatuoja, jog nėra įstatyminio pagrindo atleisti Pareiškėją nuo sumokėtų / išieškotų 6303,85 Eur PVM delspinigių dalies.

Pareiškėja nesutinka su ginčijamu Inspekcijos sprendimu ir 2015-11-30 skunde Nr. 28 nurodo, jog, jos įsitikinimu, dėl netinkamo mokesčių teisės normų taikymo buvo priimtas neteisėtas sprendimas atleisti Pareiškėją tik nuo dalies delspinigių mokėjimo.

Skunde nurodoma, jog Pareiškėja 2015-05-12 kreipėsi į Vilniaus AVMI ir nurodė, kad pranešimą apie planuojamą jos išregistravimą iš PVM mokėtojų sąrašo Inspekcija patalpino [www.manovmi.lt](http://www.manovmi.lt) svetainėje. Teisę peržiūrėti šį dokumentą turėjo tik įmonės vadovė, minimu periodu buvusi ir šiuo metu esanti vaiko priežiūros atostogose ir dėl šios priežasties nevykdanti savo darbinių funkcijų. Laikinais einantis įmonės vadovo pareigas asmuo VĮ Registrų centro Juridinių asmenų registre neregistruojamas, todėl prieigos prie [www.manovmi.lt](http://www.manovmi.lt) sistemos taip pat neturėjo. Tokia prieiga nesuteikta ir Pareiškėjos buhalterei. Inspekcijos tarnautojams matant, kad pranešimas, patalpintas [www.manovmi.lt](http://www.manovmi.lt) sistemoje, nėra atidarytas ir neperskaitytas, nebandant įmonės informuoti jokių kitu būdu nei vienu iš įmonės pateiktų rekvizitų, t. y. nei elektroniniu paštu, nei telefonais, Pareiškėjai pranešimas dėl ketinimo ją išregistruoti iš PVM mokėtojų taip ir nebuvo įteiktas.

Nurodoma, jog apie išregistravimą iš PVM mokėtojų sąrašo Pareiškėjos buhalterė D. Č. sužinojo tik 2015 m. kovo mėn. pateikusi PVM deklaraciją. Pareiškėja nedelsiant pateikė Inspekcijai 2015-03-27 prašymą įregistruoti ją PVM mokėtoja nuo 2015-04-01. Inspekcijai 2015-03-31 paprašius papildomų duomenų, Pareiškėja pateikė atsakymą į 2015-03-31 pranešimą Nr. (17.26-30) RES-96-485, kuriame išsamiai nurodė aplinkybes apie Pareiškėjos vykdomą veiklą, pateikė informaciją apie įsigytus sklypus D. R. k. bei derinamą jų detalų projektą, apie siekį dar 2016–2017 m. nurodytuose sklypuose pastatyti ir įrengti pramogų kompleksą su maisto prekių parduotuve, automobilių stovėjimo aikšte, logistikos centru. Vilniaus AVMI 2015-04-09 priėmė sprendimą dėl Pareiškėjos įregistravimo PVM mokėtoja.

Skunde nurodoma, jog Vilniaus AVMI 2015-09-10 sprendimas iš esmės motyvuotas šiais argumentais: pagal MAĮ 100 str. 1 d. 2 punktą ir 141 str. 1 d. 3 punktą mokesčių

mokėtojas gali būti atleidžiamas nuo skaičiuojamų (apskaičiuotų), bet nesumokėtų (neišieškotų) delspinigių ar jų dalies, kai mokesčių mokėtojo atskira veika, nors ir pažeidžiančia mokesčio įstatymo nuostatas, nepadaroma žala biudžetui. Atsižvelgiant į tai, kad Pareiškėja minimu laikotarpiu turėjo teisę ir turėjo būti įregistruota PVM mokėtoja, jai pareiga sumokėti PVM net neturėjo atsirasti, todėl Vilniaus AVMI padarė išvadą, jog Pareiškėjos veiksmais nepadaryta žala biudžetui.

Atsižvelgiant į tai, ką Vilniaus AVMI ištyrė bei prie kokių išvadų priėjo (kad Pareiškėja padarė išimtinai formalią veiką, nesukėlė žalos valstybės biudžetui, kas yra pagrindas atleisti ją nuo delspinigių mokėjimo pagal MAĮ 100 str. 1 d. 2 punktą ir 141 str. 1 d. 3 punktą), Pareiškėjos tvirtinimu, laikytinas visiškai nesuprantamu ir neteisėtu Vilniaus AVMI priimtas sprendimas atleisti ją tik nuo dalies delspinigių mokėjimo. Visi Pareiškėjai apskaičiuoti delspinigiai yra atsiradę tuo pačiu pagrindu, tad atleisti nuo visų jų taikytinos tos pačios MAĮ nuostatos. Tuo tarpu Vilniaus AVMI, atleisdama tik nuo dalies delspinigių mokėjimo, o kitą delspinigių dalį – 6303,85 Eur, sudengdama su Pareiškėjos turėta PVM permoka, iš esmės pažeidė mokesčių teisės nuostatas ir todėl priėmė neteisėtą sprendimą.

Skunde akcentuojama, jog realios faktinės aplinkybės iš esmės skiriasi nuo aprašytųjų ginčijamame Inspekcijos sprendime: ginčo 6303,85 Eur delspinigių sumos Pareiškėja niekuomet pati savanoriškai nemokėjo. Jos atžvilgiu nepriimtas sprendimas šią sumą išieškoti. Pareiškėjos situacija, jos vertinimu, iš esmės skiriasi ir nuo LVAT 2011-11-17 nagrinėtos bylos (Nr. A<sup>556</sup>-2918/2011), kurioje teismas nustatė: „prieš suformuluojant galutinę poziciją į iškeltą klausimą, būtina atkreipti dėmesį, kad Vilniaus AVMI 2010-03-03 sprendimu „Išieškoti mokesstinę nepriemoką ir nutraukti pinigų išdavimą ir pervedimą iš banko sąskaitų“ (b. l. 26) nuspręsta iš pareiškėjo sąskaitos išieškoti mokesstinę nepriemoką, į kurią pateko *inter alia* pareiškėjo nurodoma delspinigių suma, kurią prašoma grąžinti. Minėtas viešojo administravimo sistemos subjekto patvarkymas buvo įvykdytas ir dėl to ginčo nėra, o tai reiškia, jog prašomi grąžinti delspinigiai – išieškoti“.

Nurodoma, jog Pareiškėjos atveju Vilniaus AVMI jokio atitinkamo sprendimo dėl išieškojimo (kuris akcentuojamas LVAT adm. byloje Nr. A<sup>556</sup>-2918/2011) nepriėmė. Todėl Pareiškėjos nurodomos faktinės aplinkybės ir šios administracinės bylos aplinkybės negali būti lyginamos ir Pareiškėjos situacija negali būti laikoma identiška bei leidžianti šį konfliktą išspręsti tokiu pat būdu.

Netaikius išieškojimo instituto ir Pareiškėjai patikslinus mokesčių deklaraciją, nebūtų įmanomas joks mokesčių administratoriaus atliktas neva esamos mokesstinės nepriemokos sudengimas – ginčytinų delspinigių dydžio sumos nebūtų įmanoma su niekuo sudengti įsiskolinimo paprasčiausiai nesant.

Remdamasi teisingumo, protingumo, sąžiningumo principais, taip pat tuo, kas aukščiau nurodyta, Pareiškėja prašo pakeisti Inspekcijos 2015-11-10 sprendimą Nr. 69-137 ir atleisti ją nuo visų apskaičiuotų 11893,75 Eur delspinigių sumokėjimo.

Komisija konstatuoja, kad Pareiškėjos prašymas atmestinas, ginčijamas Inspekcijos sprendimas tvirtintinas.

Nagrinėjamu atveju ginčas kilo dėl galimybės atleisti Pareiškėją nuo apskaičiuotų 6303,85 Eur PVM delspinigių mokėjimo.

Pagal MAĮ 100 str. 1 dalies nuostatas ir Taisyklių 1 punktą mokesčių mokėtojas gali būti atleistas nuo apskaičiuotų, bet nesumokėtų (neišieškotų) delspinigių ar jų dalies mokėjimo, jeigu egzistuoja šioje dalyje nurodytas pagrindas, t. y. egzistuoja MAĮ 100 str. 1 d. 2 punkte (141 str. 1 dalyje) ir 3 punkte (šis punktas taikomas tik mokesčių mokėtojams – fiziniams asmenims) nurodyti pagrindai.

Iš bylos medžiagos matyti, kad Pareiškėja pateikė 2015-05-12 prašymą Vilniaus AVMI dėl atleidimo nuo apskaičiuotų 11893,75 Eur PVM delspinigių mokėjimo. Vilniaus

AVMI 2015-09-10 sprendimu Nr. (23.31-08)-323-11610 atleido Pareiškėją nuo 5584,47 Eur PVM delspinigių. Inspekcija ginčijamu sprendimu patvirtino nurodytąjį Vilniaus AVMI sprendimą, taip pat konstatavo, kad atleisti Pareiškėją nuo sumokėtų (išieškotų) 6303,85 Eur PVM delspinigių dalies nėra įstatyminio pagrindo. Pareiškėja, nesutikdama su tokia mokesčių administratoriaus pozicija, skunde pateikia argumentus dėl jos išregistravimo iš PVM mokėtojų registro, lėmusio PVM delspinigių apskaičiavimą, neteisėtumo bei dėl jos atleidimo nuo delspinigių mokėjimo tuo pagrindu, kad Pareiškėjos veiksmais nebuvo padaryta žala valstybės biudžetui (MAĮ 141 str. 1 d. 3 punktas). Pareiškėja taip pat nurodo, kad 6303,85 Eur PVM delspinigių dalies ji pati savanoriškai nesumokėjo, mokesčių administratorius nėra priėmęs sprendimo išieškoti šią PVM delspinigių sumą, todėl Pareiškėjos situacija, jos vertinimu, iš esmės skiriasi nuo LVAT nagrinėtos administracinėje byloje Nr. A<sup>56</sup>-2918/2011, kurioje priimtu 2011-11-17 sprendimu rėmėsi Inspekcija.

Įvertinusi mokestinės bylos medžiagą, Inspekcijos ir Pareiškėjos pozicijas ginčo klausimu, Komisija sutinka su Inspekcijos ginčijamame sprendime padaryta išvada, jog teisėkūros subjektai atleidimą nuo delspinigių sieja su viena sąlyga – mokesčių mokėtojas turi būti nesumokėjęs delspinigių ar jų dalies arba delspinigiai turi būti neišieškoti, kitaip sakant, mokestinė prievolė sumokėti delspinigius turi būti nepasibaigusi. Nagrinėjamo ginčo atveju Pareiškėja 6303,85 Eur PVM delspinigių sumos nesumokėjo, mokesčių administratorius nebuvo priėmęs sprendimo išieškoti šią delspinigių sumą iš Pareiškėjos, tačiau, kaip matyti iš bylos medžiagos, delspinigiai 2015-05-01 buvo įskaityti iš Pareiškėjos turėtos PVM permokos MAĮ bei jį įgyvendinančių poįstatyminių teisės aktų nustatyta tvarka. MAĮ 87 str. 1 dalis nustato, kad mokesčių mokėtojo permokėtos mokesčių sumos centrinio mokesčių administratoriaus nustatyta tvarka yra įskaitomos mokesčių mokėtojo mokestinei nepriemokai padengti, o Inspekcijos viršininko 2004-12-20 įsakymu Nr. VA-193 „Dėl mokesčių mokėtojo sumokėtų sumų įskaitymo ir mokėjimo prievolių dydžių skirtumo pagal patikslintus mokėjimo prievolių dokumentus tvarkymo taisyklių patvirtinimo“ (2015-06-11 įsakymo Nr. VA-42 redakcija) patvirtintų Mokesčių mokėtojo sumokėtų sumų įskaitymo ir mokėjimo prievolių dydžių skirtumo pagal patikslintus mokėjimo prievolių dokumentus tvarkymo taisyklių 17 punkte numatyta, kad mokesčių permokų sąskaitoje ir (arba) mokesčio skirtumo sąskaitoje esančiomis sumomis mokestinės nepriemokos ir ATP baudų pasibaigusio termino mokėjimo prievolės dengiamos automatiškai be mokesčių mokėtojo prašymo. Permokų (skirtumo) įskaitymo mokestinėms nepriemokoms ir ATP baudų pasibaigusio termino mokėjimo prievolėms padengti procedūra šių taisyklių 16 punkte nustatyta tvarka vykdoma kiekvieną darbo dieną.

MAĮ 93 straipsnis numato, kad mokestinė prievolė (mokesčio įstatymo pagrindu atsirandanti mokesčių mokėtojo pareiga teisingai apskaičiuoti mokestį, laiku sumokėti mokestį bei su juo susijusias sumas į biudžetą ir vykdyti pareigas, susijusias su mokesčių apskaičiavimu ir sumokėjimu (MAĮ 2 str. 20 dalis) pasibaigia, kai: įvykdoma mokestinė prievolė; mokesčių administratorius priverstinai išieško mokesčių mokėtojo mokestinę nepriemoką (1 ir 2 punktai). Pagal MAĮ 82 straipsnio nuostatas mokestinė prievolė įvykdoma ne tik mokesčio ir su juo susijusių sumų sumokėjimu, bet ir turimos mokesčio permokos (skirtumo) įskaitymu mokestinei nepriemokai padengti (1 ir 3 punktai).

Iš šiamo ginče nustatytų aplinkybių matyti, kad Pareiškėjos prašymo atleisti ją nuo 11893,75 Eur PVM delspinigių pateikimo Vilniaus AVMI dieną – 2015-05-12 mokestinė prievolė sumokėti 6303,85 Eur PVM delspinigių sumą pagal aukščiau nurodytas MAĮ nuostatas jau buvo pasibaigusi, nes buvo įvykdyta įskaitymu. Taigi, nebesant prašymo, dėl kurio mokesčių administratorius turėtų priimti sprendimą, dalyko (PVM delspinigių), nebuvo ir teisinės galimybės atleisti Pareiškėją nuo ginčo PVM delspinigių mokėjimo.

Pažymėtina, jog iš bylos medžiagos matyti, kad ginče aptariamai PVM delspinigiai Pareiškėjai buvo apskaičiuoti jai 2015-02-24 pateikus išregistruojamo asmens PVM

deklaraciją už laikotarpį nuo 2015-02-04 iki 2015-02-24, kurioje deklaruotas mokėtinas į biudžetą 604712 Eur PVM. Deklaravusi mokėtiną PVM ir jo nesumokėjusi Pareiškėja, Komisijos vertinimu, galėjo ir turėjo suvokti, kad susidariusi PVM nepriemoka lems ir delspinigių apskaičiavimą. Prašymo atleisti nuo skaičiuojamų delspinigių pateikimo galimybė atsirado iš karto po PVM deklaracijos pateikimo, tačiau Pareiškėja ja pasinaudojo tik 2015-05-12, t. y. jau po to, kai dalis apskaičiuotų PVM delspinigių sumos buvo įskaityta. Atkreiptinas dėmesys į tai, kad Pareiškėja neginčijo mokesčių administratoriaus 2015-05-01 atlikto įskaitymo, nors MAĮ nuostatos suteikia mokesčių mokėtojui teisę apskųsti bet kurį mokesčių administratoriaus (jo pareigūno) veiksma arba neveikimą (MAĮ 36 str. 12 punktas, 144 straipsnis).

Komisija pažymi, jog plačiau dėl Pareiškėjos skunde išdėstytų argumentų, susijusių su jos išregistravimo (įregistravimo) iš (į) PVM mokėtojų registro, sprendimo įskaityti dalį PVM delspinigių iš PVM permokos priėmimo aplinkybėmis, plačiau nepasisako, nes sprendimų išregistruoti (įregistruoti) Pareiškėją iš PVM mokėtojų registro, įskaityti PVM delspinigius iš PVM permokos teisėtumo ir pagrįstumo klausimai nėra šio mokestinio ginčo dalykas.

Atsižvelgdama į aukščiau nurodytas aplinkybes, Komisija konstatuoja, kad ginčijamas Inspekcijos sprendimas yra teisėtas ir pagrįstas, naikinti jį Pareiškėjos skunde nurodytais motyvais nėra pagrindo.

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

Patvirtinti Valstybinės mokesčių inspekcijos prie Finansų ministerijos 2015-11-10 sprendimą Nr. 69-137.

Pagal Mokesčių administravimo įstatymo 159 str. 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, LT-01102 Vilnius). Pagal MAĮ 159 str. 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

Andrius Venius

Lina Vosyliėnė