



**MOKESTINIŲ GINČŲ KOMISIJA PRIE
LIETUVOS RESPUBLIKOS VYRIAUSYBĖS**

**SPRENDIMAS
DĖL UAB „NAX“ 2017-06-15 SKUNDO**

2017 m. rugpjūčio 21 d. Nr. S- (7-129/2017)
Vilnius

Mokestinių ginčų komisija prie
Lietuvos Respublikos Vyriausybės,
susidedanti iš:

komisijos pirmininkės
komisijos narių

Editos Galiauskaitės
Martyno Endrijaičio
Rasos Stravinskaitės
Linos Vosylienės – pranešėja
Jelenai Krochmalienei
R.M.
L.P.
L.M.

sekretoriaujant
dalyvaujant mokesčių mokėtojo atstovams

Valstybinės mokesčių inspekcijos atstovui

2017 m. liepos 18 d. posėdyje išnagrinėjusi UAB „NAX“ (toliau – Pareiškėja) 2017 m. birželio 15 d. skundą dėl Valstybinės mokesčių inspekcijos prie Lietuvos Respublikos finansų ministerijos (toliau – Inspekcija) 2017 m. gegužės 26 d. sprendimo Nr. 69-55, n u s t a t ė:

Inspekcija 2017-05-26 sprendimu Nr. 69-55 patvirtino Šiaulių apskrities valstybinės mokesčių inspekcijos (toliau – Šiaulių AVMI) 2017-03-16 sprendimą Nr. 44.4-12/V44-34, kuriuo Šiaulių AVMI netenkino Pareiškėjos 2017-02-28 prašymo atleisti nuo 21006,77 Eur pridėtinės vertės mokesčio (toliau – PVM) delspinigių.

Šiaulių AVMI nustatė, kad Pareiškėja 2017-02-28 pateiktoje patikslintoje PVM deklaracijoje už 2015 m. rugsėjo mėn. deklaravo 143850 Eur mokėtino į biudžetą PVM daugiau nei pirminėje PVM deklaracijoje (pateikta 2015-10-21). Mokesčių apskaitos duomenimis 317,05 Eur PVM prievolė įskaityta 2017-02-27 (pagal įmokos datą), likusi 143532,95 Eur (143850 Eur – 317,05 Eur) PVM prievolė 2017-03-01 perkelta UAB „AT1“, t. y. Pareiškėjai patikslinus 2015 m. rugsėjo mėn. PVM deklaraciją UAB „AT1“ perėmė iš Pareiškėjo mokestinę nepriemoką biudžetui. Dėl laiku neįvykdytos mokestinės prievolės Pareiškėjai apskaičiuota 21006,77 Eur delspinigių.

Sprendime nurodoma, jog atleidimo nuo mokesčių mokėtojui apskaičiuotų delspinigių teisiniai pagrindai įtvirtinti Lietuvos Respublikos mokesčių administravimo įstatymo (toliau – MAĮ) 100 str. bei Inspekcijos viršininko 2004-07-26 įsakymu Nr. VA-144 patvirtintose Atleidimo nuo baudų ir delspinigių taisyklėse (toliau – Taisyklės). MAĮ 100 str. 1 dalyje bei Taisyklių 7 punkte nurodyta, jog mokesčių mokėtojai atleidžiami nuo skaičiuojamų (apskaičiuotų), bet nesumokėtų (neišieškotų) delspinigių ar jų dalies, jeigu:

- 1) neteko galios nuo 2007 m. liepos 19 d.);
- 2) yra MAĮ 141 straipsnio 1 dalyje nustatytas pagrindas;

3) kitais atvejais, kai delspinigius išieškoti netikslinga ekonominiu ir (ar) socialiniu požiūriu, kaip tai suprantama pagal MAĮ 113 straipsnio 1 dalies 3 punktą. Šis atleidimo pagrindas gali būti taikomas tik mokesčių mokėtojams – fiziniams asmenims.

MAĮ 141 str. 1 dalyje nustatyti atleidimo nuo delspinigių pagrindai yra: 1) jei mokesčių mokėtojas įrodo, kad nėra kaltas dėl padaryto pažeidimo; 2) 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; 3) kai mokesčių mokėtojo atskira veika, nors ir pažeidžiančia mokesčio įstatymo nuostatas, nepadaroma žala biudžetui; 4) kai mokesčio mokėtojas mokesčio įstatymą pažeidė dėl klaidingo apibendrinto mokesčio įstatymo paaiškinimo arba mokesčių administratoriaus raštu ar telefonu, jei suteikta konsultacija Centrinio mokesčių administratoriaus nustatyta tvarka buvo įrašyta ir yra galimybė nustatyti skambinantį asmenį – mokesčių mokėtoją (ar jo atstovą), suteiktos klaidingos konsultacijos mokesčių mokėjimo klausimais.

1. Dėl mokesčių mokėtojo kaltės padarius pažeidimą

Mokesčių mokėtojas gali būti atleidžiamas nuo skaičiuojamų (apskaičiuotų), bet dar nesumokėtų delspinigių ar jų dalies, jei jis įrodo, kad nėra kaltas dėl padaryto pažeidimo (MAĮ 141 str. 1 d. 1 punktas). Tam, kad būtų galima taikyti MAĮ 141 str. 1 d. 1 punkto nuostatas, Pareiškėja turėjo nurodyti bei įrodymais pagrįsti tokias aplinkybes, kurias būtų galima pripažinti objektyviomis kliūtimis sumokėti mokesčius (Lietuvos vyriausiojo administracinio teismo (toliau – LVAT) 2011-04-07 nutartis administracinėje byloje Nr. A-575-753/2011). Taigi, LVAT formuojamoje teismų praktikoje konstatavo, jog mokesčių mokėtojas teigdamas, kad nėra kaltas dėl padaryto pažeidimo, privalo įrodyti aplinkybes, kurios pripažintinos kaip objektyvios kliūtys sumokėti mokesčius, tačiau nustatyti mokesčių įstatymų pažeidimai nėra pagrindas pripažinti, kad mokėtojas susidūrė su objektyviomis kliūtimis sumokėti mokesčius.

MAĮ 2 str. 23 dalyje nustatyta, kad mokestis – mokesčio įstatyme mokesčių mokėtojui nustatyta piniginė prievolė valstybei. Kiekvienas mokesčių mokėtojas privalo mokėti mokesčių įstatymų nustatytus mokesčius, laikydamasis mokesčių teisės aktuose nustatytos mokesčio apskaičiavimo ir mokėjimo tvarkos. Vienas svarbiausių mokesčių mokėjimo principų yra jų privalomumas (MAĮ 8 str.; Lietuvos Respublikos Konstitucinio Teismo 1998-10-09 nutarimas). Mokesčiai yra būtina valstybės funkcionavimo sąlyga, todėl konstitucinė pareiga mokėti įstatymais nustatytus mokesčius įstatymuose yra įtvirtinta kaip valstybės reikalavimas, skirtas visiems mokesčių mokėtojams.

Sprendime nurodoma, jog delspinigiai nėra sankcija už mokesčių įstatymų pažeidimus, o yra mokestinės prievolės užtikrinimo būdas (MAĮ 95 str. 1 d. 1 punktas). Delspinigiai skaičiuojami kaip kompensacija už tai, kad valstybė atitinkamu laikotarpiu negalėjo naudotis jai pagal mokesčių įstatymus priklausančiomis lėšomis. Nagrinėjamu atveju, Pareiškėja 2017-02-28 pateiktoje patikslintoje PVM deklaracijoje už 2015 m. rugsėjo mėn. deklaravo 143850 Eur mokėtino į biudžetą PVM daugiau nei pirminėje PVM deklaracijoje (pateikta 2015-10-21). Pareiškėja laiku nesumokėjusi mokesčių yra kalta dėl padaryto pažeidimo, todėl Inspekcija konstatavo, jog nėra pagrindo atleisti nuo apskaičiuotų delspinigių mokėjimo vadovaujantis MAĮ 141 str. 1 d. 1 punkto nuostatomis.

2. Dėl aplinkybių, kurios nepriklausė nuo mokėtojo valios ir kurių jis nenumatė ir negalėjo numatyti

Pagal MAĮ 141 str. 1 d. 2 punkto nuostatas mokesčių mokėtojas atleidžiamas nuo delspinigių, jei mokesčio įstatymas pažeistas dėl aplinkybių, kurios nepriklausė nuo mokesčių mokėtojo valios ir kurių jis nenumatė ir negalėjo numatyti. LVAT ne kartą yra pažymėjęs, kad nurodytas atleidimo pagrindas sietinas su nenugalimos jėgos poveikiu (*force majeure*), tokiomis aplinkybėmis laikomos nepaprastos aplinkybės, kurių negalima numatyti, išvengti ir kokiomis nors priemonėmis pašalinti ir atsitiktinių aplinkybių poveikiu (*cas fortuit*), kurių savo veikloje mokesčių mokėtojas nenumatė ir numatyti negalėjo, ir dėl šių aplinkybių poveikio atsiradę padariniai negalėjo būti veikiami mokesčių mokėtojo valios. Tačiau žmogaus poveikis mokesčio mokėtojo veikai tik tuomet eliminuoja mokesčio mokėtojo valią, kai prieš jį naudojamas

absoliutus smurtas (*vis absoluta*), kurio mokesčio mokėtojas negali išvengti, jam pasipriešinti ar nuo jo apsiginti (LVAT 2005-02-09 nutartis administracinėje byloje Nr. A15-141/2005, LVAT 2014-04-01 nutartis administracinėje byloje Nr. A556-947/2014). Sprendime nurodoma, jog nenustatyta aplinkybių, kurias būtų galima prilyginti *force majeure* ar kitoms nuo mokesčių mokėtojo valios nepriklausančioms aplinkybėms, kurių nenumatė ir negalėjo numatyti, todėl Šiaulių AVMI pagrįstai padarė išvadą, kad MAĮ 141 str. 1 d. 2 punkto pagrindu Bendrovė nuo delspinigių mokėjimo taip pat negali būti atleista.

3. Dėl žalos biudžetui

Pareiškėja skunde Inspekcijai nurodė, kad pagal 2015-09-30 PVM sąskaitą faktūrą NIR Nr. 00017720 bei tą pačią dieną sudarytą pirkimo–pardavimo sutartį pardavė nekilnojamąjį turtą (toliau – NT) UAB „AT1“. Pareiškėja, išrašydama PVM sąskaitą faktūrą, padarė klaidą, nes nepagrįstai PVM sąskaitą faktūrą išrašė be PVM. Pareiškėja klaidą pastebėjo ir ištaisė 2017-02-28 pasirašydama su UAB „AT1“ susitarimą pakeisti sutartį, kuriame apskaičiuotas 143850 Eur PVM. Patikslinus sandorį Pareiškėja su UAB „AT1“ sudarė mokestinės nepriemokos perėmimo sutartį, pagal kurią Pareiškėja UAB „AT1“ perdavė mokestinę nepriemoką (suma lygi apskaičiuotam PVM), todėl realios biudžetui žalos nepadarė, nes Pareiškėja 2015-09-30 PVM sąskaitą faktūrą NIR Nr. 00017720 išrašė be PVM. Pareiškėja nemokėjo į biudžetą PVM, o UAB „AT1“ neįtraukė PVM į atskaitą. Pareiškėjai patikslinus 2015 m. rugsėjo mėn. PVM deklaraciją, UAB „AT1“ perėmė iš Pareiškėjos mokestinę nepriemoką biudžetui, deklaravo mokėtiną ir atskaitytiną PVM, todėl mokėtinas į biudžetą PVM nesusidarė ir žala biudžetui nebuvo padaryta.

Sprendime nurodoma, jog, Pareiškėja nekilnojamąjį turtą (toliau – NT) įsigijo 2006-11-14, PVM sąskaitoje – faktūroje apskaičiuotą PVM įtraukė į PVM atskaitą, 2007 m. atliko turto remontą, Registrų centre įregistravo 2007-11-21 pripažinimo tinkamu naudoti aktą. Dalį NT pagal 2015-09-30 pirkimo – pardavimo sutartį pardavė UAB „AT1“, todėl, vadovaujantis PVM įstatymo 32 str. 1 dalies nuostatomis, parduotas NT nelaikytinas nauju ir Pareiškėja nepadarė klaidos neapskaičiuodama pardavimo PVM, nes prievolės apskaičiuoti pardavimo PVM 2015-09-30 Pareiškėja neturėjo, o apmokestinanti nekilnojamąjį daiktą, kuris yra neapmokestinamas pagal PVM įstatymo (Toliau – PVMĮ) 32 str. 1 ir 2 dalis, nebuvo pasirinkusi.

PVMĮ 67 str. nustato PVM atskaitos tikslinimą dėl ilgalaikio materialiojo turto naudojimo pasikeitimo. PVM atskaita šiame straipsnyje nustatyta tvarka turi būti tikslinama: nekilnojamojo pagal prigimtį daikto – 10 metų, o šio straipsnio 1 dalies 2 punkte nurodyto turto – 5 metus, skaičiuojant nuo to mokestinio laikotarpio, kurį atskaityta to turto pirkimo arba importo PVM ar jo dalis (pastato (statinio) esminio pagerinimo atveju – taip pasigaminto ilgalaikio materialiojo turto pirkimo PVM atskaita tikslinama 10 metų nuo to mokestinio laikotarpio, kurį buvo užbaigti pagerinimo darbai).

Pareiškėja 2015-09-30 NT pardavė nepraėjus 10 metų nei nuo jo įsigijimo, nei nuo 2007 m. atlikto esminio pagerinimo, todėl, vadovaujantis minėtomis PVMĮ nuostatomis, 2015-09-30 parduodama NT Pareiškėja privalėjo patikslinti PVM atskaitą. Konstatuota, jog Pareiškėjai nepatikslinus PVM atskaitos tikslinama mokesčio suma nebuvo sumokėta į biudžetą, todėl negalima teigti, kad nebuvo padaryta žala biudžetui, todėl MAĮ 141 str. 1 d. 3 punkto nuostatos dėl atleidimo nuo delspinigių netaikytinos.

4. Dėl klaidingos mokesčio įstatymo konsultacijos

Pareiškėja skunde Inspekcijai nurodė, kad prieš parduodama nekilnojamą turtą, konsultavosi telefonu su Mokesčių informacijos centru (toliau – MIC) dėl NT pardavimo. Pareiškėja gavo atsakymą, kad galima parduoti NT be PVM, kaip seną, t. y. išbuvusį ilgiau, kaip 24 mėnesius eksploatacijoje, tačiau neinformavo, kad reikia atsižvelgti ir į PVMĮ 67 straipsnį dėl PVM atskaitos tikslinimo.

Pagal byloje esantį garso įrašą (darytas 2015 m. spalio 1 d. - 25 d. laikotarpyje), paklausė teigė, kad parduodamas senas NT ir klausia, ar vadovaujantis PVMĮ 32 str., gali neskaičiuoti pardavimo PVM. Paklausėjai paaiškinta, kad senu NT yra laikomas turtas, kuris parduodamas praėjus 24 mėn. po įsigijimo, taip pat praėjus 2 metams po esminio pagerinimo, tuomet pardavimo PVM pagal PVMĮ 32 str. 1 dalį neskaičiuojamas, nebent klientas yra

apmokestinamasis asmuo – PVM mokėtojas, tuomet mokesčių mokėtojas turi teisę ir gali pasirinkti skaičiuoti PVM.

Inspekcijos nuomone MIC atsakymas į pateiktą klausimą yra aiškus ir neklaidinantis, todėl MAĮ 141 str. 1 d. 4 punkte įtvirtintas atleidimo nuo delspinigių pagrindas, kai mokesčių įstatymai pažeidžiami dėl klaidingo apibendrinto mokesčio įstatymo paaiškinimo arba mokesčių administratoriaus raštu ar telefonu suteiktos klaidingos konsultacijos mokesčių mokėjimo klausimais, Pareiškėjai netaikytinas.

5. Dėl sunkios asmens ekonominės (socialinės) padėties

Mokesčių mokėtojas gali būti atleidžiamas nuo skaičiuojamų (apskaičiuotų), bet dar nesumokėtų delspinigių ar jų dalies, kai delspinigius išieškoti netikslinga ekonominiu ir (ar) socialiniu požiūriu, kaip tai suprantama pagal MAĮ 113 str. 1 d. 3 punktą – netikslinga priverstinai išieškoti nepriemoką, kadangi sunki fizinio asmens ekonominė (socialinė) padėtis: fiziniam asmeniui reikia valstybės paramos (asmuo yra pensinio amžiaus, neįgalusis, asmeniui reikalingas gydymas, medicininė profilaktika ir rehabilitacija, asmuo yra bedarbis, gauna socialinę pašalpą) arba tokia parama jau teikiama. Šis atleidimo pagrindas gali būti taikomas tik mokesčių mokėtojams – fiziniams asmenims (MAĮ 100 str. 1 d. 3 punktas, MAĮ 113 str. 1 d. 3 punktas). Pareiškėja yra juridinis asmuo, todėl Inspekcija neturi teisinio pagrindo atleisti nuo priskaičiuotų delspinigių vadovaudamasi MAĮ 100 str. 1 d. 3 punkto bei MAĮ 113 str. 1 d. 3 punkto nuostatomis.

6. Dėl delspinigių sumos protingumo

Sprendime nurodoma, jog pagal MAĮ 96 str. 1 d. 1 punkto nuostatas, delspinigiai mokesčių mokėtojui skaičiuojami už nesumokėtą arba pavėluotai į biudžetą sumokėtą mokesčių mokėtojo deklaruotą mokesťį. Delspinigiai pradedami skaičiuoti nuo kitos dienos po to, kai mokesťis pagal tuo metu galiojančius mokesčių teisės aktus turėjo būti sumokėtas į biudžetą (MAĮ 97 str. 1 dalis). Nagrinėjamu atveju, Pareiškėjai apskaičiuota delspinigių suma atitinka įstatymų leidėjo įtvirtintą teisinį reglamentavimą, t. y. atitinka protingumo bei teisingumo principus. Inspekcija pažymėjo, jog LVAT 2013-09-30 nutartyje administracinėje byloje Nr. A-575-1470/2013 paaiškino, kad vien santykinai didelės apskaičiuotų delspinigių ir paskirtų baudų sumos bei asmens priskyrimas tam tikrai socialinei grupei (pensininkams, neįgaliesiems, bedarbiams ir pan.) savaime nesudaro pagrindo sumažinti delspinigius ir baudas ar atleisti nuo jų mokėjimo.

Inspekcija, vadovaudamasi 2004-04-13 MAĮ Nr. IX-2112 154 str. 4 d. 1 punktu bei išdėstytais motyvais, patvirtino Šiaulių AVMI 2017-03-16 sprendimą Nr. 44.4-12/V44-34.

Pareiškėja 2017-06-15 skunde nurodo nesutinkanti su Inspekcijos 2017-05-26 Sprendimu Nr. 69-55 ir teikia šiuos argumentus:

MAĮ 141 str. 1 d. 4 punktas. nustato vieną iš atleidimo nuo delspinigių pagrindų – kai mokesčių mokėtojas mokesčio įstatymą pažeidė dėl klaidingo apibendrinto mokesčių įstatymo paaiškinimo arba mokesčių administratoriaus raštu ar telefonu, jei suteikta konsultacija centrinio mokesčių administratoriaus nustatyta tvarka buvo įrašyta ir yra galimybė nustatyti skambinantį asmenį – mokesčių mokėtoją (ar jo atstovą), suteiktos klaidingos konsultacijos mokesčių mokėjimo klausimais. Toks pat atleidimo nuo delspinigių pagrindas numatytas ir Taisyklių 5.4 punkte.

Pareiškėja dėl ginčo NT pardavimo konsultavosi su MIC, nes iki minėto sandorio NT pirkimo pardavimo sandorių nevykdė. Konsultacijos metu Pareiškėja pasiteiravo, ar senas NT gali būti parduotas be PVM. MIC konsultantas, pasiteiravęs, ar pirkėjas PVM mokėtojas, atsakė, jog remiantis PVMĮ 32 str. toks turtas gali būti parduodamas be PVM. Tačiau MIC nenurodė kokios yra tokio pardavimo pasekmės – PVM ataskaitos tikslinimas. Pareiškėjos nuomone, MIC konsultantas privalėjo informuoti, jog NT pardavimo be PVM atveju, Pareiškėja privalės patikslinti PVM ataskaitą. Pareiškėja įsitikinusi, kad MIC konsultantas privalėjo pasiteirauti daugiau faktinių aplinkybių ir pakonsultuoti Pareiškėją dėl PVMĮ 67 str. nuostatų taikymo.

Pareiškėja taip pat nesutinka, kad buvo padaryta žala biudžetui. LVAT savo praktikoje nurodo pagrindus, kuomet galima teigti, kad žala biudžetui buvo padaryta. Pareiškėja neatitinka

LVAT nurodomų pagrindų, vadinasi, turėtų būti atleista nuo PVM delspinigių, remiantis MAĮ 141 str. 1 d. 3 punktu. Pareiškėja teigia, jog 2017-02-28 supratusi, jog PVM sąskaitoje faktūroje už parduotą ginčo NT būti galėjo ir, siekdama ištaisyti savo klaidą, pasirašė susitarimą su Pirkėju, kuriame susitarė pakeisti NT Pirkimo–pardavimo sutartį ir apskaičiuoti 143850 Eur PVM bei Pirkėjui išrašė PVM sąskaitą faktūrą, kurioje buvo nurodytas mokėtinas PVM. Tą pačią dieną buvo sudaryta mokestinės nepriemokos perėmimo sutartis, pagal kurią Pareiškėja perdavė 143850 Eur mokestinę nepriemoką Pirkėjui. Tokiu būdu, NT buvo parduotas su PVM, todėl Pareiškėjai nekilo pareiga patikslinti PVM atskaitos. Mokėtinas PVM taip pat neatsirado, kadangi į valstybės biudžetą Pareiškėja nesumokėjo 143850 Eur PVM, o Pirkėjas minėto PVM iki naujos PVM sąskaitos išrašymo neįtraukė į PVM atskaitą.

Pareiškėja teigia, jog skundžiamo sprendimo motyvai ir argumentai išdėstyti aplaidžiai ir neteisingai. Inspekcija nurodė, kad žala biudžetui padaryta Pareiškėjai pažeidus PVMĮ 67 str. įtvirtintą prievolę – patikslinti PVM atskaitą, tačiau PVM delspinigius apskaičiuoja nuo visai kitos sumos – PVMĮ 32 str. nurodyta tvarka apskaičiuoto pardavimo PVM.

Pareiškėja, atsižvelgdama į išdėstytus argumentus ir remdamasi MAĮ 155 str. 4 dalies 2 punkto nuostatomis, prašo panaikinti Inspekcijos 2017-05-26 sprendimą Nr. 69-55.

Mokestinių ginčų komisija prie Lietuvos Respublikos Vyriausybės (toliau – Komisija) konstatuoja, jog Pareiškėjos 2017-06-15 skundas iš dalies tenkintinas.

Ginčas šioje byloje yra kilęs dėl Pareiškėjos atleidimo nuo 21006,77 Eur PVM delspinigių mokėjimo.

Komisija pažymi, jog Inspekcija ginčijame sprendime išsamiai ir teisingai išdėstė MAĮ 141 str. numatytus teisinius atleidimo nuo delspinigių pagrindus, kurie yra išdėstyti ir šio sprendimo aprašomojoje dalyje, todėl, vengdama pasikartojimų, Komisija jų iš naujo neaprašė ir toliau pasisakys dėl esminių Pareiškėjos skunde nurodytų argumentų, kurių pagrindu ji prašo būti atleista nuo apskaičiuotų, bet nesumokėtų delspinigių.

Iš Pareiškėjos skundo Komisijai turinio ir iš Pareiškėjos atstovo mokestinio ginčo nagrinėjimo Komisijos posėdyje išdėstytos pozicijos matyti, kad Pareiškėja prašo atleisti nuo PVM delspinigių remdamasi MAĮ 141 str. 1 dalies 3 punkto (nepadaryta žala valstybės biudžetui) ir to paties straipsnio 1 dalies 4 punkto (klaidinanti mokesčių administratoriaus konsultacija) nuostatomis.

Dėl MAĮ 141 str. 1 dalies 3 punkto nuostatų taikymo, kai nepadaroma žala biudžetui

Pareiškėja skunde teisingai nurodo MAĮ str. 1 dalies 3 punkte nustatytą atleidimo nuo delspinigių pagrindą – kai mokesčių mokėtojo atskira veikla, nors ir pažeidžiančia mokesčio įstatymo nuostatas nepadaroma žala biudžetui, toks pat reguliavimas nustatytas ir 2004-07-26 Inspekcijos viršininko įsakymu Nr. VA-144 patvirtintose atleidimo nuo baudų, delspinigių ir palūkanų Taisyklėse.

Pareiškėjos nuomone, žala dėl nepatikslintos PVM atskaitos padaryta nebuvo (Skundo 27 paragrafas), nes Pareiškėjai 2017-02-28 supratęs, jog ji netinkamai NT pirkėjui (UAB „AT1“) perdavė dalį nekilnojamojo turto be PVM ir pagal PVMĮ 67 str. nuostatas turėjo patikslinti PVM atskaitą dėl nekilnojamojo turto naudojimo pasikeitimo, nes ginčo turtas buvo naudotas mokesčio mokėtojo PVM apmokestinamoje veikloje trumpiau nei 10 metų (šios aplinkybės Pareiškėja neginčija), ji pasirašė susitarimą su UAB „AT1“, kuriame susitarė pakeisti NT Pirkimo–pardavimo sutartį ir apskaičiuoti 143850 Eur PVM bei Pirkėjui išrašė PVM sąskaitą faktūrą, kurioje buvo nurodytas mokėtinas PVM (Skundo 6 priedas). Tą pačią dieną Pareiškėja ir Pirkėjas sudarė mokestinės nepriemokos perėmimo sutartį, pagal kurią Pareiškėja perdavė mokestinę nepriemoką (143850 Eur) Pirkėjui (Skundo 7 priedas). Tokiu būdu, NT buvo parduotas su PVM, todėl Pareiškėjai nekilo pareiga patikslinti PVM atskaitos, remiantis PVMĮ 67 str. nuostatomis. Taip pat mokėtinas PVM neatsirado, kadangi į valstybės biudžetą Pareiškėja nesumokėjo 143850 Eur PVM, o Pirkėjas minėto PVM iki naujos PVM sąskaitos išrašymo neįtraukė į savo PVM atskaitą.

Tuo tarpu, Inspekcija tvirtina, jog žala biudžetui buvo padaryta, nes Pareiškėja 2017-02-28 pateiktoje patikslintoje PVM deklaracijoje už 2015 m. rugsėjo mėn. deklaravo 143850 Eur

mokėtino į biudžetą PVM daugiau nei pirminėje PVM deklaracijoje (pateikta 2015-10-21). Mokesčių apskaitos duomenimis 317,05 Eur PVM prievolė įskaityta 2017-02-27 (pagal įmokos datą), likusi 143532,95 Eur (143 850 Eur – 317,05 Eur) PVM prievolė 2017-03-01 perkelta UAB „AT1”, t. y. Pareiškėjui patikslinus 2015 m. rugsėjo mėn. PVM deklaraciją UAB „AT1” perėmė iš Pareiškėjo mokesstinę nepriemoką biudžetui. Dėl laiku neįvykdytos mokesstinės prievolės Pareiškėjai apskaičiuota 21006,77 Eur delspinigių.

Nagrinėjamu atveju Komisija sutinka su Inspekcijos nuomone, jog žala biudžetui buvo padaryta. Pareiškėja kreditinę sąskaitą Pirkėjui išrašė 2017-02-08 143850 Eur mokėtinai PVM sumai, joje nurodydama, jog tikslinama PVM sąskaita faktūra 2015-09-30 Nr. NIR 00017720 dėl neteisingai pritaikytų PVMĮ nuostatų parduodant nekilnojamąjį turtą ir 2017-02-28 patikslino 2015 m. rugsėjo mėn. PVM deklaraciją, kurioje deklaravo 143850 Eur mokėtiną PVM sumą. Kadangi minėtos sumos Pareiškėja iki 2015 m. spalio mėn. 25 d. nesumokėjo, todėl teigti, jog ji nepadarė žalos biudžetui, Komisijos nuomone, nėra pagrindo. Pareiškėjos mokesstinę nepriemoką, susidariusią Pareiškėjai patikslinus 2015 m. rugsėjo mėn. PVM deklaraciją, UAB „AT1” perėmė tik 2017-03-01, todėl Pareiškėjos mokesstinė nepriemoka realiai egzistavo nuo 2015-10-25 iki 2017-03-01.

LVAT, aiškindamas nurodytąjį atleidimo nuo baudos pagrindą, yra pažymėjęs, kad mokesčių mokėtojai mokesčių įstatymo nustatyta tvarka ir terminais nesumokėjus į biudžetą mokėtiną mokesčio sumą, biudžetas laiku negauna pajamų atitinkamo mokesčio forma, todėl biudžetui paprastai padaroma žala ir tokiu būdu nėra MAĮ 141 str. 1 d. 3 punkte numatytos sąlygos atleisti mokesčių mokėtoją nuo baudos ar delspinigių sumokėjimo (2010-05-20 nutartis adm. byloje Nr. A442-773/2010). Pareiškėja, įstatymų nustatyta tvarka ir terminu nesumokėjusi PVM, savo veiksmais padarė žalą valstybės biudžetui, todėl negali būti atleista nuo PVM delspinigių mokėjimo MAĮ 141 str. 1 d. 3 punkto pagrindu.

Komisija atkreipia Pareiškėjos dėmesį, jog ji pati 2017 m. pasirinko koku būdu ištaisyti 2015 m. rugsėjo mėn. įvykusio NT pardavimo „AT1” sandorio mokesčines pasekmes, – pati nusprendė ne tikslinti PVM atskaitą dėl nekilnojamojo turto naudojimo pasikeitimo ir grąžinti į biudžetą dalį atskaityto PVM (iki PVMĮ 67 str. nurodyto 10 metų termino buvo likę apie 2,5 metų), o pasirašė papildomą susitarimą su NT Pirkėju dėl ginčo turto pardavimo su PVM, tikslino 2015 m. rugsėjo mėn. PVM deklaraciją, perdavė Pirkėjui mokesstinę nepriemoką ir kt., t. y. pati pasirinko klaidos ar netinkamo pasirinkimo (NT turtą parduoti be PVM) taisymo pasekmes, kurios mokesčine prasme jai buvo naudingesnės.

Dėl MAĮ 141 str. 1 dalies 4 punkto nuostatų (klaidinanti mokesčių administratoriaus konsultacija) nuostatų taikymo.

Komisija pažymi, jog MAĮ 141 str. 1 d. 4 punkte (kai mokesčių mokėtojas mokesčio įstatymą pažeidė dėl klaidingo apibendrinto mokesčio įstatymo paaiškinimo arba mokesčių administratoriaus raštu ar telefonu suteiktos klaidingos konsultacijos mokesčių mokėjimo klausimais) numatytas atleidimo nuo baudos (delspinigių) pagrindas gali būti taikomas tik tada, kai mokesčių mokėtojas įrodo mokesčių administratoriaus suteiktos konsultacijos klaidingumą.

Savo prašymą atleisti ją nuo apskaičiuotų PVM delspinigių Pareiškėja grindžia aplinkybėmis, jog Pareiškėja buvo suklaidinta MIC konsultanto. Pareiškėja atkreipia dėmesį į tai, jog stengėsi sąžiningai bei rūpestingai atlikti šį sandorį, todėl konsultavosi su MIC specialistais, tikėdamasi platesnio atsakymo ir komentaro. Pareiškėja pasiteiravo, ar NT, nuo kurio esminio pagerinimo praėjo daugiau nei 24 mėnesiai, gali būti parduodamas be PVM. MIC konsultantas pasiteiravo, ar NT pirsks PVM mokėtojas, ar ne. Pareiškėja nurodė, jog NT pirkėjas yra PVM mokėtojas. Tuomet Pareiškėja buvo informuota, jog NT gali būti parduodamas be PVM. Konsultacijos metu Pareiškėja nebuvo informuota, kad tokiu atveju jai būtų taikomas PVMĮ 67 str. ir turėtų būti tikslinama PVM ataskaita. Dėl šios priežasties Pareiškėja pažeidė PVMĮ nuostatas ir PVM sąskaitoje-faktūroje nenurodė PVM bei nepatikslino PVM ataskaitos. Pareiškėja yra įsitikinusi, kad MIC konsultantas privalėjo pasiteirauti daugiau faktinių aplinkybių ir pakonsultuoti Pareiškėją dėl PVMĮ 67 str. numatytų prievolių. Skundo priedas: laikmena mp3.

Tuo tarpu Inspekcija savo sprendime tvirtina, jog pagal byloje esantį garso įrašą (darytas 2015 m. spalio 1 d. - 25 d. laikotarpyje), paklausėja teigė, kad parduodamas senas NT ir klausia,

ar vadovaujantis PVM įstatymo 32 str., gali neskaičiuoti pardavimo PVM. Paklausejai paaiškinta, kad senu NT yra laikomas turtas, kuris parduodamas praėjus 24 mėn. po jo įsigijimo, taip pat praėjus 2 metams po esminio pagerinimo, tuomet pardavimo PVM pagal PVMĮ 32 str. 1 dalį neskaičiuojamas, nebent klientas yra apmokestinamasis asmuo – PVM mokėtojas, tuomet mokesčių mokėtojas turi teisę ir gali pasirinkti skaičiuoti PVM. Inspekcijos nuomone MIC atsakymas į pateiktą klausimą yra aiškus ir neklaidinantis, todėl MAĮ 141 str. 1 d. 4 punkte įtvirtintas atleidimo nuo delspinigių pagrindas, kai mokesčių įstatymai pažeidžiami dėl klaidingo apibendrinto mokesčio įstatymo paaiškinimo arba mokesčių administratoriaus raštu ar telefonu suteiktos klaidingos konsultacijos mokesčių mokėjimo klausimais, Pareiškėjai netaikytinas.

Komisija sutinka su Inspekcijos išvada, jog MIC konsultanto konsultacija nebuvo klaidinanti, tačiau mano, jog profesionalus konsultantas galėjo informuoti Pareiškėją apie pasirinkimą neskaičiuoti PVM pasekmes, kai jį įgyjant jo tiekėjas už jį skaičiavo PVM, t. y. apie PVM tikslinimo prievolę, numatytą PVMĮ 67 str. Komisijos nuomone, mokesčių mokėtojui suteikta pasirinkimo teisė parduoti su PVM apmokestinamajam asmeniui PVM mokėtojui ne naują pastatą ar statinį – 24 mėnesius po jo užbaigimo arba esminio pagerinimo, numatyta PVMĮ 32 str. 3 dalyje, MIC specialisto nebuvo tinkamai išaiškinta. Komisija pažymi, jog už tinkamą mokesčių sumokėjimą ir apskaičiavimą, remiantis MAĮ 40 str. nuostatomis, pirmiausia yra atsakingas pats mokesčių mokėtojas, todėl nesant neginčijamo įrodymo, jog mokesčių mokėtojas buvo suklaidintas MIC konsultanto, atleisti Pareiškėją nuo visos delspinigių sumos nėra teisinio pagrindo. Tačiau, Komisijos nuomone, nagrinėjamoje byloje, atsižvelgiant į bylos aplinkybes ir MIC konsultanto suteiktos konsultacijos kokybę, būtų teisinga vadovautis MAĮ 8 straipsnio 3 dalyje nustatytais protingumo ir teisingumo kriterijais ir atleisti Pareiškėją nuo 30 proc. apskaičiuotų, bet nesumokėtų delspinigių sumos.

Mokestinių ginčų komisija prie Lietuvos Respublikos Vyriausybės, vadovaudamasi Mokesčių administravimo įstatymo 100 str. 2 dalimi 155 str. 4 dalimi, n u s p r e n d ž i a:

1. Patvirtinti Valstybinės mokesčių inspekcijos prie Lietuvos Respublikos finansų ministerijos 2017-05-26 sprendimą Nr. 69-55.
2. Atleisti Pareiškėją nuo 30 procentų Pareiškėjai apskaičiuotų delspinigių, t. y. atleisti Pareiškėją nuo 6302,03 Eur PVM delspinigių mokėjimo.

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, 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. MAĮ 164 straipsnio 3 dalyje nustatyta, kad dokumentų, siunčiamų registruotu laišku, įteikimo mokesčių mokėtojui diena laikoma penkta darbo diena, einanti po mokesčių administratoriaus siunčiamos korespondencijos perdavimo paštui dienos.

Komisijos pirmininkė

Edita Galiauskaitė

Komisijos nariai

Martynas Endrijaitis

Rasa Stravinskaitė

Lina Vosyliene