



**MOKESTINIŲ GINČŲ KOMISIJA PRIE  
LIETUVOS RESPUBLIKOS VYRIAUSYBĖS**

**SPRENDIMAS  
DĖL UAB „T1“ 2017-08-22 SKUNDO**

2017 m. spalio 24 d. Nr. S-220 (7-181/2017)  
Vilnius

Mokestinių ginčų komisija prie  
Lietuvos Respublikos Vyriausybės,  
susidedanti iš:

komisijos pirmininkės  
komisijos narių

Editos Galiauskaitės  
Martyno Endrijaičio – pranešėjas  
Andriaus Veniaus  
Linos Vosylienės

sekretoriaujant  
dalyvaujant mokesčių mokėtojo atstovams

Ramutei Matkevičienei  
A. D.  
O. Š.  
D. S.

mokesčių administratoriaus atstovui

2017-10-17 posėdyje išnagrinėjusi UAB „T1“ (toliau – Bendrovė) 2017-08-22 skundą Nr. 103 dėl Valstybinės mokesčių inspekcijos prie Lietuvos Respublikos finansų ministerijos (toliau – Inspekcija) 2017-08-02 sprendimo dėl atleidimo nuo baudų, delspinigių ir / ar palūkanų Nr. (23.31-08)-323-13937, n u s t a t ė:

Inspekcija, išnagrinėjusi Bendrovės 2017-07-07 prašymą dėl atleidimo nuo delspinigių, 2017-08-02 sprendimu dėl atleidimo nuo baudų, delspinigių ir / ar palūkanų Nr. (23.31-08)-323-13937 neatleido Bendrovės nuo 87,14 Eur mokesčio už aplinkos teršimą (toliau – ATM) delspinigių, 6 933,47 Eur gyventojų pajamų mokesčio (toliau – GPM) delspinigių, 249,10 Eur pelno mokesčio (toliau – PM) delspinigių, 5 793,68 Eur nekilnojamojo turto mokesčio (toliau – NTM) delspinigių, ir 132 470,28 Eur pridėtinės vertės mokesčio (toliau – PVM) delspinigių.

Skundžiamame Inspekcijos sprendime nurodyta, kad Bendrovė su Inspekcija 2017-06-02 sudarė Mokestinės paskolos sutartį Nr. (23.24-08)-327-3846, pagal kurią papildomos 1 613 609,60 Eur mokesčių nepriemokos (1 504,47 Eur ATM, 134 095,59 Eur NTM, 1 460 500,55 Eur PVM, 17 508,99 Eur PVM delspinigių) mokėjimo terminas atidėtas / išdėstytas laikotarpiui nuo 2017-03-24 iki 2020-04-25, mokėjimo pradžią atidedant iki 2017-05-25. Nustatyta, kad Bendrovė 2017-08-01 (prašymo nagrinėjimo dieną) pagal minėtą Mokestinės paskolos sutartį valstybės biudžetui buvo skolinga (pradelsta suma) 175 609,53 Eur mokesčių, 19 312,65 Eur palūkanų, 2 152,54 Eur padidintų palūkanų, 1 075,85 Eur palūkanų delspinigių.

Inspekcija sprendime aptarė atleidimo nuo delspinigių tvarką reglamentuojančius norminius aktus. Sprendime išdėstyti 2004-04-13 Lietuvos Respublikos mokesčių administravimo įstatymo Nr. IX-2112 (toliau – MAĮ) 100 straipsnio 1 dalyje, 141 straipsnio 1 dalies 1–4 punktuose, Atleidimo

nuo baudų, delspinigių ir palūkanų taisyklių, patvirtintų Inspekcijos viršininko 2004-07-26 įsakymu Nr. VA-144 (toliau – Taisyklės) 7 punkte įtvirtinti atleidimo nuo delspinigių, baudų ir / ar palūkanų pagrindai.

Inspekcijos sprendime akcentuojama, kad 87,14 Eur ATM delspinigių, 6 933,47 Eur GPM delspinigių, 249,10 Eur PM delspinigių, 5 793,68 Eur NTM delspinigių apskaičiuoti Bendrovei laiku nesumokėjus atitinkamų mokesčių įstatymų nustatyta tvarka deklaruotų mokėtinų mokesčių sumų.

#### *Dėl PVM delspinigių*

Inspekcijos sprendime nurodyta, kad 2003-10-17 buvo atliktas Bendrovės mokestinis patikrinimas už laikotarpį nuo 2001-01-01 iki 2002-09-30 ir surašytas patikrinimo aktas Nr. 06-02-54-480, kuriame papildomai apskaičiuota 837 801 Lt PVM, 139 967 Lt PVM bauda ir 113 476,81 Lt PVM delspinigių. Vilniaus apskrities valstybinė mokesčių inspekcija (toliau – Vilniaus AVMI) 2004-01-13 sprendimu dėl patikrinimo akto tvirtinimo Nr.17-2-3 iš dalies patvirtino patikrinimo aktą, t. y. 1) patvirtino jame apskaičiuotą 509 741 Lt PVM, 44 674,16 Lt PVM delspinigius ir 112 924 Lt PVM baudą, 2) pavedė atlikti pakartotinį patikrinimą dėl 328 060 Lt PVM, 68 802,65 Lt PVM delspinigių ir 27 043 Lt PVM baudos; 3) atleido Bendrovę nuo 25 736,96 Lt PVM delspinigių. Inspekcija 2004-04-03 sprendimu Nr. 69-310 patvirtino Inspekcijos sprendimą. Mokestinių ginčų komisija prie Lietuvos Respublikos Vyriausybės (toliau – Komisija) 2004-07-05 sprendimu Nr. S-263(7-183/2004) minėtą Inspekcijos sprendimą patvirtino iš dalies bei nurodė į biudžetą sumokėti 418 789 Lt PVM, 90 226 PVM baudą ir 36 296,33 Lt PVM delspinigių ir pavedė atlikti pakartotinį patikrinimą dėl 90 952 Lt PVM, 8 377,83 Lt PVM delspinigių ir 22 698 Lt PVM baudos. Vilniaus apygardos administracinis teismas (toliau – VAAT) 2004-12-16 sprendimu adm. byloje Nr. I-3-1401/2014 patvirtino Komisijos sprendimą, tačiau Lietuvos vyriausiasis administracinis teismas (toliau – LVAT) 2005-03-25 nutartimi adm. byloje Nr. A-10-345-05 bylą perdavė nagrinėti iš naujo VAAT, pažymėdamas, jog pirmos instancijos teismui vertėjo svarstyti bylos sustabdymo klausimą, kadangi pradėtas ikiteisminis tyrimas dėl dokumentų klastojimo, siekiant užvaldyti atitinkamą PVM sumą. VAAT 2005-05-23 nutartimi Nr. I-1925-473-473/2008 adm. bylą sustabdė iki kol bus išnagrinėta baudžiamoji byla Nr. 10-1-02189-04, kurioje atliekamas tyrimas dėl Bendrovės darbuotojų kėsimosi užvaldyti 834 398 Lt PVM. VAAT 2008-08-01 nutartimi adm. bylą atnaujino ir 2008-08-25 sprendimu Nr. I-1925-473/2008, atsižvelgdamas į 2008-08-18 gautą Vilniaus miesto apylinkės prokuratūros nutarimą, vieną ikiteisminio tyrimo dalį nutraukti suėjus senaties terminui, ir tęsti įtariamųjų paiešką baudžiamojoje byloje Nr. 10-1-02189-04, konstatavo, kad ikiteisminio tyrimo metu nustatyti objektyvūs sukčiavimo požymiai. Teismas konstatavo, kad Bendrovė neįrodė realaus prekių eksporto nurodytiems subjektams, todėl nepagrįstai taikė nulinį PVM tarifą ir atmetė Bendrovės skundą kaip nepagrįstą. LVAT 2009-11-09 nutartimi Nr. A-438-891/2009 panaikino pirmosios instancijos teismo sprendimą ir grąžino bylą nagrinėti iš naujo. VAAT 2010-01-05 nutartimi Nr. I-0088-189/2010 adm. bylą sustabdė iki kol bus baigtas ikiteisminis tyrimas baudžiamojoje byloje Nr. 10-1-02189-04. VAAT 2013-02-20 nutartimi adm. bylą atnaujino, atsižvelgdamas į aplinkybę, susijusią su ikiteisminio tyrimo Nr. 10-1-02189-04 nutraukimu suėjus senaties terminui. VAAT 2013-05-07 sprendimu Nr. I-0001-189/2013 Bendrovės skundas atmestas kaip nepagrįstas, konstatavus, jog Bendrovė realaus prekių eksporto nurodytiems subjektams neįrodė, todėl nebuvo įstatyminio pagrindo Bendrovei taikyti nulinį PVM tarifą. LVAT 2013-12-09 nutartimi Nr. A-442-2077/2013 panaikino pirmosios instancijos teismo 2013-05-07 sprendimą ir grąžino bylą nagrinėti iš naujo, dėl to, jog byla buvo išnagrinėta neteisėtos sudėties teismo. VAAT 2014-01-30 sprendimu Nr. I-4979-968/2014, konstatavo, jog pagrįstai Bendrovei nurodyta sumokėti į biudžetą PVM ir su juo susijusias sumas, todėl Bendrovės skundą atmetė kaip nepagrįstą. LVAT 2014-06-19 nutartimi Nr. A-602-1547/2014 konstatavo, kad mokesčių administratoriaus 2004-01-13 sprendime padarytos išvados nebuvo paneigtos baudžiamosios bylos dokumentais, yra patvirtintos, todėl naikinti mokesčių administratoriaus sprendimo nėra jokio pagrindo. Taip pat konstatavo, kad sutinka su pirmosios instancijos teismo išvada, jog nagrinėjamu atveju Bendrovė nepagrįstai deklaruotoms eksporto prekėms pritaikė 0 proc. PVM tarifą, todėl jai pagrįstai buvo apskaičiuotas mokėtinas PVM. Taigi LVAT minėta nutartimi, kuri yra neskundžiama, aukščiau minėtą VAAT sprendimą paliko nepakeistą, o Bendrovės apeliacinį skundą atmetė. Paminėtina ir tai, kad LVAT

2015-02-18 nutartimi atsisakė atnaujinti procesą adm. byloje Nr. A-602-1547/2014, pagal Bendrovės prašymą.

Sprendime paminėta, kad Bendrovė 2015-02-27 pateikė prašymą atleisti nuo PVM delspinigių, apskaičiuotų nuo minėto patikrinimo metu papildomai apskaičiuotos 418 789 Lt PVM sumos. Prašymo nagrinėjimo metu nustatyta, kad Bendrovei nuo minėtos PVM sumos apskaičiuota 178 013,03 Eur (614 643,38 Lt) PVM delspinigių, iš kurių 3 058,20 Eur (10 559,37 Lt) PVM delspinigių, apskaičiuotų patikrinimo metu ir 174 954,83 Eur (604 084,01 Lt) PVM delspinigių, apskaičiuotų mokestinio ginčo metu. Inspekcija, įvertinusi visas aplinkybes, atsižvelgdama į mokestinio ginčo trukmę, remdamasi MAĮ 100 str. 1 dalyje ir 141 str. 1 d. 1 – 4 punktuose nustatytais atleidimo nuo delspinigių pagrindais ir MAĮ 8 straipsnyje įtvirtintais protingumo ir teisingumo kriterijais, 2015-03-30 priėmė sprendimą Nr. (23.20-08)-323-2831 atleisti Bendrovę nuo 147 788,85 Eur (510 285,28 Lt) PVM delspinigių už laikotarpį nuo 2005-03-25 (LVAT 2005-03-25 nutartimi nurodyta VAAT stabdyti bylos nagrinėjimą) iki 2014-01-30 Bendrovės mokestinio ginčo atnaujinimo (VAAT 2014-01-30 sprendimas po bylos nagrinėjimo atnaujinimo (kai byla išnagrinėta teisėtos teismo sudėties) ir neatleisti nuo 30 224,18 Eur (104 358,10 Lt) PVM delspinigių.

Taip pat paminėtina, kad Inspekcija, atsižvelgdama į aukščiau minėtą Komisijos 2004-07-05 sprendimą Nr. S-263(7-183/2004), kuriuo buvo pavesta atlikti Bendrovės pakartotinį patikrinimą dėl 90 952 Lt PVM, 8 377,83 Lt PVM delspinigių ir 22 698 Lt PVM baudos, patikrino Bendrovės 2001-01-01 – 2002-09-30 laikotarpio PVM apskaičiavimo bei sumokėjimo į biudžetą teisingumą, surašė 2005-07-29 patikrinimo aktą Nr. 06-04-31-130, kuriame apskaičiavo 563 758 Lt PVM, 232 164,09 Lt PVM delspinigių. Inspekcija 2005-10-14 sprendimu dėl patikrinimo akto tvirtinimo Nr. 17-2-182 patvirtino patikrinimo aktą ir skyrė 67 864 Lt PVM baudą. Bendrovė, nesutikdama su Inspekcijos sprendimu 2005-11-08 pateikė skundą Inspekcijai, kuri 2006-01-06 sprendimu Nr. 69-7 patvirtino Vilniaus AVMI sprendimą.

Inspekcija, vykdydama MGK 2006-03-30 sprendimą Nr. S-68-(7-23/2006) ir pakartotinai išnagrinėjusi Bendrovės skundą dėl Inspekcijos 2005-10-14 sprendimo Nr. 17-2-182 nurodymų Bendrovei į biudžetą sumokėti 563 758 Lt (163 275,60 Eur) PVM, 232 164,09 Lt (67 239,37 Eur) PVM delspinigių ir 67 864 Lt (19 654,77 Eur) PVM baudą, 2006-05-03 sprendimu Nr. 69-293 sustabdė Bendrovės 2005-11-08 skundo nagrinėjimą iki bus išnagrinėta baudžiamoji byla Nr. 10-1-022189-04.

Inspekcija, įvertinusi aukščiau minėtas LVAT nutartis (2014-06-19 nutartis adm. byloje Nr. A-602-1547/2014 ir 2015-02-18 nutartis adm. byloje Nr. P-13-143/2015 dėl Bendrovės prašymo atnaujinti procesą adm. byloje A-602-1547/2014), padarė išvadą, kad šiose nutartyse yra išdėstyti faktai, reikšmingi sustabdyto skundo nagrinėjimui, todėl Bendrovės 2005-11-08 skundo nagrinėjimas buvo atnaujintas ir išnagrinėtas. Inspekcija 2015-03-20 sprendimu Nr. 69-27 patvirtino Vilniaus AVMI 2005-10-14 sprendimą ir atleido Bendrovę nuo 256 225,07 Eur PVM delspinigių, apskaičiuotų (skaičiuojamų) nuo 563 758 Lt PVM (163 275,60 Eur) PVM už laikotarpį nuo 2006-05-03 (mokestinio ginčo nagrinėjimo sustabdymas VMI prie FM sprendimu) iki Bendrovės 2015-03-20 skundo nagrinėjimo atnaujinimo, t. y. minėto sprendimo priėmimo dienos. Pažymėtina, kad Bendrovė skundo dėl Inspekcijos 2015-03-20 sprendimo Nr. 69-27 nepateikė.

Ginčijamame sprendime pažymėta, kad Bendrovė 2017-03-14 pateikė prašymą atleisti nuo visų jai apskaičiuotų delspinigių ir nuo delspinigių, kurie bus apskaičiuoti nuo 2017-03-01 iki sprendimo priėmimo dienos. Inspekcijos duomenimis, Bendrovė 2017-04-10 (prašymo nagrinėjimo dieną) valstybės biudžetui buvo skolinga 1 653 740,10 Eur PVM, 219 718,64 Eur PVM delspinigių, 48 702,39 Eur PVM baudos, 249,10 Eur PM delspinigių, 134 095,59 Eur NTM, 5 624,40 Eur NTM delspinigių, 76 531 Eur GPM, 4 004,89 Eur GPM delspinigių, 1 504,47 Eur ATM, 87,14 Eur ATM delspinigių, 4 160,07 Eur padidintų palūkanų, 906,65 Eur palūkanų delspinigių. Prašymo nagrinėjimo metu nustatyta, kad Bendrovė nesilaikė įstatymų nustatytų reikalavimų, nes pagal pateiktas deklaracijas mokėjo ne visas mokėtinas mokesčių sumas, dalis jų buvo išieškoma iš Bendrovės atsiskaitomosios banko sąskaitos, o mokestinių paskolų sutartys su Bendrove buvo nutrauktos. Taip pat nustatyta, kad 219 718,64 Eur PVM delspinigių sumą sudarė 70 297,57 Eur PVM delspinigių, apskaičiuotų patikrinimų metu, 94 073,55 Eur PVM delspinigių, apskaičiuotų mokestinio ginčo metu ir 55 347,52 Eur PVM delspinigių, apskaičiuotų nuo laiku nesumokėto PVM

pagal pateiktas vėlesnių laikotarpių PVM deklaracijas. Inspekcija, įvertinusi visas aplinkybes, atsižvelgdama į mokestinio ginčo trukmę, remdamasi MAĮ 100 str. 1 dalyje ir 141 str. 1 d. nustatytais atleidimo nuo delspinigių pagrindais ir MAĮ 8 straipsnyje įtvirtintais protingumo ir teisingumo kriterijais, 2017-04-10 priėmė sprendimą Nr. (23.20-08)-323-9937 atleisti Bendrovę nuo 76 564,56 Eur PVM mokestinio ginčo delspinigių ir neatleisti nuo 143 154,08 Eur PVM delspinigių, 249,10 Eur PM delspinigių, 5 624,40 Eur NTM delspinigių, 4 004,89 Eur GPM delspinigių, 87,14 Eur ATM delspinigių mokėjimo. Bendrovė šio sprendimo neapskundė.

Remiantis MAĮ 100 str. 1 d. 2 punkto bei 141 str. 1 d. 1 punkto nuostatomis, mokesčių mokėtojas atleidžiamas nuo delspinigių, jei įrodo, kad nėra kaltas dėl padaryto pažeidimo. Pagal MAĮ nuostatas už mokėtino į biudžetą mokesčio sumažinimą skiriamos sankcijos laikomos griežta (objektyvia) atsakomybe, kuriai esant mokesčių mokėtojo kaltė visuomet preziumuojama, t. y. laikoma, kad dėl mokesčio įstatymo pažeidimo kaltas mokesčių mokėtojas, jeigu jis neįrodo priešingai.

Šiame prašyme dėl atleidimo nuo delspinigių Bendrovė nurodė, kad mokesčių nesumokėjimo į biudžetą trukmę iš esmės lėmė ne Bendrovės veiksmai, o valstybės institucijų netinkamai vykdytos pareigos ir funkcijos. Taip pat nurodyta, kad iš delspinigių apskaičiavimo laikotarpio išskirtinas laikotarpis, kurį sudaro patikrinimo atlikimo ir mokestinių ginčų trukmė.

Inspekcija pabrėžė, kad pagal MAĮ 114 straipsnio nuostatas, mokesčių administratorius savarankiškai pasirenka tikrintinus mokesčių mokėtojus, nustato tikrinimo mastą ir laiką. Pagal MAĮ 68 str. 1 dalį, jeigu kitaip nenustatyta atitinkamo mokesčio įstatyme, mokesčių mokėtojas ar mokesčių administratorius mokesčių apskaičiuoti arba perskaičiuoti gali ne daugiau kaip už einamuosius ir penkerius praėjusius kalendorinius metus, skaičiuojamus atgal nuo tų metų, kada pradėdama mokesčių apskaičiuoti arba perskaičiuoti, sausio 1 dienos. Bendrovės patikrinimai (2002-05-21 pavedimas tikrinti Nr.06-02-54-480, 2004-02-09 pavedimas tikrinti Nr. 06-04-31-130) atlikti už laikotarpį nuo 2001-01-01 iki 2002-09-30, t. y. buvo atliekami nepažeidžiant įstatymų numatytos tvarkos. Vadovaujantis MAĮ 96 str. 1 d. 2 punktu, delspinigiai mokesčių mokėtojui skaičiuojami už nesumokėtą arba pavėluotai sumokėtą patikrinimo metu mokesčių administratoriaus nustatytą nedeklaruotą deklaruojamą ar neapskaičiuotą nedeklaruojamą mokesčių. Pagal to paties įstatymo 97 str. 2 dalį, delspinigiai Bendrovei pradėti skaičiuoti nuo kitos dienos po to, kai mokesčių pagal tuo metu galiojančius mokesčių teisės aktus turėjo būti sumokėtas į biudžetą, t. y. šiuo konkrečiu atveju nuo 2001-02-25 iki patikrinimo akto surašymo dienos (2005-07-29). Vadovaujantis MAĮ 81 str. 2 d. nuostatomis, Bendrovė turėjo sumokėti nesumokėtų mokesčių, paskirtų baudų ir priskaičiuotų delspinigių sumas ne vėliau kaip per 20 kalendorinių dienų, skaičiuojant nuo tos dienos, kai mokesčių mokėtojui buvo įteiktas sprendimas dėl patikrinimo akto tvirtinimo, jeigu atskiro mokesčio įstatymas nenustato kito termino. Be to, Inspekcija pažymėjo, kad Bendrovė pasirinkusi ginčyti Inspekcijos sprendimų dėl patikrinimo akto tvirtinimo nurodymus turėjo įvertinti ir tai, jog pagal MAĮ 110 str. 1 dalies nuostatas skundo, kilus mokestiniam ginčui, padavimas stabdo ginčijamų mokesčių, baudų ir delspinigių priverstinį išieškojimą, tačiau tai nėra kliūtis taikyti mokestinės prievolės užtikrinimo priemones, nurodytas MAĮ 95 straipsnyje (nagrinėjamu atveju – delspinigių skaičiavimas), arba pagrindas jas naikinti, todėl delspinigiai už ne laiku sumokėtą mokesčių yra skaičiuojami. Vadovaujantis MAĮ 98 str. 2 dalies nuostatomis, sustabdžius mokesčio priverstinį išieškojimą MAĮ 110 str. 1 dalyje nurodytu atveju, delspinigiai skaičiuojami už visą sustabdymo laikotarpį, jeigu mokesčių mokėtojo skundas buvo atmestas. Pažymėtina, kad Bendrovė, prieš pradėdama mokestinio ginčo procedūrą, turėjo teisę sumokėti jai apskaičiuotą mokesčių ir tik po to inicijuoti mokestinį ginčą – tokiu atveju delspinigių skaičiavimas būtų nutrauktas ir jų dydis nebūtų įtakotas mokestinio ginčo trukmės. Inspekcija konstatavo, kad mokestinis ginčas vyko MAĮ ir 1999-01-14 Lietuvos Respublikos administracinių bylų teisenos įstatymo Nr. VIII-1029 (Žin., 1999, Nr. 13-308; 2000, Nr.85-2566) nustatyta tvarka ir terminais. Bendrovė nepateikė įrodymų, kad mokesčių administratorius būtų vilkinęs patikrinimo procesą ar ėmėsi kitokių neteisėtų veiksmų nagrinėjant šį mokestinį ginčą. Priešingai, Bendrovė pati inicijavo mokestinį ginčą, t. y. apskundė Vilniaus AVMI 2004-01-13 sprendimą Nr. 17-2-3.

Atsakydama į Bendrovės prašymo argumentus, jog teismai netinkamai atlieka savo pareigas ir dėl to byla keletą kartų turi būti nagrinėjama tos pačios instancijos teisme, rodo, kad teismas negalėjo

vienareikšmiškai teigti apie Bendrovės vykdomas neteisėtas veikas, Inspekcija nurodė, kad LVAT tiek 2005-03-25, tiek 2009-11-09 nutartyse akcentavo būtinumą stabdyti mokestinio ginčo nagrinėjimą iki baudžiamojo proceso pasibaigimo, kuris, kaip jau minėta, baigėsi 2013-02-14 suėjus senaties terminui. LVAT neskundžiama 2014-06-19 nutartimi Nr. A-602-1547/2014 akcentavo, jog mokesčių administratoriaus 2004-01-13 sprendime padarytos išvados nebuvo paneigtos baudžiamosios bylos dokumentais, yra patvirtintos, todėl patvirtino Inspekcijos apskaičiuotus PVM, PVM delspinigius ir PVM baudą. Todėl šiuo atveju 2003-10-17 patikrinimo akte Nr. 06-02-54-480 nustatyti ir Inspekcijos 2004-01-13 sprendimu dėl patikrinimo akto tvirtinimo Nr. 17-2-3 patvirtinti pažeidimai įrodo, kad mokesčių administratorius teisėtai ir pagrįstai nurodė Bendrovei sumokėti į biudžetą PVM, PVM baudą ir PVM delspinigius.

Ginčijamame sprendime taip pat nurodyta, kad Inspekcija, pakartotinai išnagrinėjusi Bendrovės skundą dėl Vilniaus AVMI 2005-10-14 sprendimo Nr. 17-2-182, 2006-05-03 sprendimu Nr. 69-293 sustabdė Bendrovės 2005-11-08 skundo nagrinėjimą, atsižvelgdama į aukščiau minėtas LVAT nutartis, iki bus išnagrinėta baudžiamoji byla Nr. 10-1-022189-04.

Inspekcijos sprendime remiamasi LVAT 2011-04-18 nutartimi adm. byloje Nr. A-556-221/2011, kurioje teismas pasisakė dėl delspinigių skaičiavimo termino. Teismas akcentavo, kad yra „numatyta keletas delspinigių skaičiavimo etapų bei maksimalus jų laiko tarpas. Numačius perdėm trumpus delspinigių skaičiavimo terminus būtų sudarytos prielaidos vengti sumokėti apskaičiuotus mokesčius. Šiuo atveju, pagal galiojantį teisinį reguliavimą, atitinkamas teisinis vienetas, naudojant teisėtą poveikio priemonę – delspinigius, yra drausminamas bei įpareigojamas vykdyti teisės aktais nustatytą prievolę – sumokėti apskaičiuotus mokesčius, o kadangi tai nepadaroma tinkamai bei laiku turi sumokėti ir su jais susijusias sumas. Delspinigių skaičiavimo terminas už du ir daugiau metų pats savaime dar nereiškia, jog yra pažeidžiami teisingumo ir teisinės valstybės konstituciniai principai. Esminę reikšmę turi tai, ar mokestinės atsakomybės visuminis teisinis reguliavimas yra toks, kuris sudaro teisinę prielaidą priversti asmenį sumokėti nesumokėtą mokestį. Seimas, turėdamas konstitucinius įgaliojimus leisti įstatymus, turi teisę įstatymais nustatyti tokį teisinį reguliavimą, kuriuo būtų užtikrintas mokesčių išieškojimas“. Inspekcija pabrėžė, įstatymai nenumato, kokią dalį mokestinės prievolės turi sudaryti patikrinimo metu ir mokestinio ginčo metu apskaičiuota delspinigių suma, todėl Inspekcija Bendrovės teiginius dėl neadekvačios sankcijos (delspinigių dydžio) atmetė kaip nepagrįstus.

Inspekcija taip pat atkreipė dėmesį į tai, jog daug Lietuvos įmonių susiduria su finansiniais sunkumais, tačiau finansiniai sunkumai nepateisina įstatymų nevykdymo. Inspekcijos vertinimu, pripažinimas vieno mokesčių mokėtojo atžvilgiu, jog nagrinėjamoje situacijoje yra atleidimo nuo delspinigių pagrindą sudarančios aplinkybės, neabejotinai pažeistų mokesčių mokėtojų lygybės principą, nes Bendrovė atsidurtų palankesnėje situacijoje nei mokėtojai, laiku sumokėję mokesčius ir tokiu būdu netekę galimybės naudotis sumokėtais pinigais ilgesnį laiką, bei nei tie mokėtojai, kurie vėluodami mokėti mokėtinus mokesčius yra sumokėję ir jiems apskaičiuotus delspinigius. Taigi Inspekcija konstatavo, jog Bendrovė su prašymu nepateikė pagrįstų įrodymų, kuriais remiantis būtų galima teigti, kad ji nėra kalta dėl padaryto pažeidimo.

Įvertinusi padarytus pažeidimus, taip pat prašyme nurodytas aplinkybes dėl atleidimo nuo 132 470,28 Eur PVM delspinigių, 249,10 Eur PM delspinigių, 5 793,68 Eur NTM delspinigių, 6 933,47 Eur GPM delspinigių, 87,14 Eur ATM delspinigių, Inspekcija konstatavo, jog nėra pagrindo teigti, kad Bendrovė nėra kalta dėl padaryto pažeidimo. Pagal MAĮ nuostatas už mokėtino į biudžetą mokesčio sumažinimą skiriamos sankcijos laikomos griežta (objektyvia) atsakomybe, kuriai esant laikoma, kad dėl mokesčio pažeidimo kaltas mokesčių mokėtojas, jeigu jis neįrodo priešingai. Bendrovė pažeidė MAĮ 40 str. 1 d. 1 ir 4 punktų nuostatas, remiantis kuriomis mokesčių mokėtojas pats privalo laiku ir tiksliai įvykdyti mokestinę prievolę ir, vadovaudamasis mokesčių įstatymais, teisingai apskaičiuoti mokestį, taip pat pažeidė ir MAĮ 81 str. 1 dalies nuostatas, kuriose nustatyta, jog mokesčių mokėtojas privalo sumokėti mokestį to mokesčio įstatymo ar jo pagrindu priimto lydimojo teisės akto nustatytu terminu. Atsižvelgiant į aukščiau išdėstytą Bendrovės mokestinio ginčo eigą, konstatuotina, jog Inspekcija Bendrovės kaltę dėl mokesčių įstatymų pažeidimų įrodė 2003-10-17 patikrinimo akte Nr.06-02-54-480 bei 2005-07-29 patikrinimo akte Nr. 06-04-31-130. Be to, pažymėtina, kad Bendrovė neskundė 2017-04-10 Inspekcijos sprendimo dėl atleidimo nuo

baudų, delspinigių ir/ar palūkanų Nr. (23.31-08)-323-9937, kuriuo Bendrovė atleista nuo 76 564,56 Eur PVM delspinigių ir neatleista nuo 143 154,08 Eur PVM delspinigių, 249,10 Eur PM delspinigių, 5 624,40 Eur NTM delspinigių, 4 004,89 Eur GPM delspinigių, 87,14 Eur ATM delspinigių mokėjimo, todėl darytina išvada, kad Bendrovė, sutikdama su šio sprendimo rezultatais, pripažino savo kaltę.

Atsižvelgiant į tai, kas išdėstyta, konstatuotina, kad Bendrovė laikytina kalta dėl nesumokėto patikrinimo metu apskaičiuoto PVM, taip pat nepateikė pagrįstų įrodymų, kad ne dėl jos kaltės ji iki šiol nesumokėjo 14 327,48 Eur GPM, 12 279 Eur NTM bei 235 861,09 Eur PVM, iš kurių 115 508 Eur pagal vėlesnių laikotarpių PVM deklaracijas ar, kad delspinigiai buvo apskaičiuoti pažeidžiant įstatymo reikalavimus, todėl, vadovaujantis MAĮ 141 str. 1 d. 1 punktu, neatleistina nuo PVM, PM, NTM, GPM ir ATM delspinigių, mokėjimo.

Atsižvelgiant į tai, kad mokesčių administratorius nenustatė, o Bendrovė Inspekcijai pateiktame prašyme nepateikė argumentų bei įrodymų, kuriais remiantis būtų galima teigti, jog Bendrovė atitinkamų mokesčių įstatymus pažeidė dėl aplinkybių, kurios nepriklausė nuo jos valios, nepadarė žalos valstybei arba įstatymus pažeidė dėl klaidingų apibendrintų mokesčių įstatymų paaiškinimų, suteiktos konsultacijos, Inspekcija padarė išvadą, jog Bendrovė negali būti atleista nuo aukščiau išvardintų PVM, PM, NTM, GPM ir ATM delspinigių mokėjimo pagal nei vieną iš MAĮ 141 str. 1 dalyje nurodytų atleidimo nuo delspinigių pagrindų.

*Dėl MAĮ 8 str. 3 dalies nuostatų taikymo*

Nustatyta, kad Bendrovės 132 470,28 Eur PVM delspinigių skolą sudaro: 70 297,55 Eur PVM delspinigių, apskaičiuotų patikrinimų metu; 62 172,73 Eur PVM delspinigių, apskaičiuotų nuo laiku nesumokėto PVM pagal pateiktas vėlesnių laikotarpių PVM deklaracijas. Paminėtina, kad papildomai 17 508,99 Eur PVM mokestinio ginčo delspinigių yra įtraukta į 2017-06-02 Mokestinės paskolos sutartį Nr. (23.24-08)-327-3846.

Akcentuotina, kad šiame prašyme Bendrovė nenurodė naujų aplinkybių dėl atleidimo nuo jai apskaičiuotų delspinigių ir tos pačios aplinkybės jau nagrinėtos gavus Bendrovės 2017-03-14 prašymą. Be to, atkreiptinas dėmesys, kad Inspekcija 2017-04-10 sprendimu Nr. (23.20-08)-323-9937, vadovaudamasi MAĮ 8 str. įtvirtintais protingumo ir teisingumo kriterijais, atleido Bendrovę nuo 76 564,56 Eur PVM mokestinio ginčo delspinigių. Pažymėtina, kad šio sprendimo Bendrovė kitoms institucijoms neapskundė, todėl laikytina, kad ji su sprendimo išvadomis sutiko.

Atsižvelgiant į išdėstytą, į tai, kad 17 508,99 Eur PVM mokestinio ginčo delspinigių yra įtraukta į 2017-06-02 Mokestinės paskolos sutartį Nr. (23.24-08)-327-3846, į tai, kad Bendrovės kaltė dėl PMĮ pažeidimų įrodyta 2003-10-17 patikrinimo akte Nr.06-02-54-480 bei 2005-07-29 patikrinimo akte Nr. 06-04-31-130, todėl 70 297,55 Eur PVM delspinigių patikrinimo metu jai apskaičiuota pagrįstai, į tai, kad Bendrovė nepateikė argumentų bei įrodymų, kuriais remiantis būtų galima teigti, jog ji nėra kalta dėl padaryto pažeidimo arba PVMĮ, PMĮ, NTMĮ, GPMĮ bei ATMĮ pažeidė dėl aplinkybių, kurios nepriklausė nuo Bendrovės valios, nepadarė žalos valstybei arba įstatymus pažeidė dėl klaidingų apibendrintų mokesčių įstatymų paaiškinimų, suteiktos konsultacijos, todėl 62 172,73 Eur PVM delspinigių, 249,10 Eur PM delspinigių, 5 793,68 Eur NTM delspinigių, 6 933,47 Eur GPM delspinigių, 87,14 Eur ATM delspinigių jai apskaičiuota pagrįstai bei į tai, kad Bendrovė nevykdo minėtos Mokestinės paskolos sutarties sąlygų, darytina išvada, kad nėra pagrindo taikyti MAĮ 8 str. nuostatų.

Taigi, įvertinusi aukščiau išdėstytą ir remdamasi MAĮ 100 str. 1 dalimi, 141 str. 1 dalimi bei Taisyklių 7 p., 28.2 p., Inspekcija neatleido Bendrovės nuo 132 470,28 Eur PVM delspinigių, 249,10 Eur PM delspinigių, 5 793,68 Eur NTM delspinigių, 6 933,47 Eur GPM delspinigių, 87,14 Eur ATM delspinigių mokėjimo.

Bendrovė Komisijai pateikė skundą, kuriame teigia nesutinkanti su Inspekcijos sprendimu, kadangi jis yra neteisėtas ir nepagrįstas.

1. Mokesčių administratorius atliko mokestinius patikrinimus už laikotarpį nuo 2001-01-01 iki 2002-09-30 (t. y. laikotarpį prieš 15 metų). Pirminis mokestinis patikrinimas truko nuo 2002-05-21 (pavedimo tikrinti data) iki 2003-10-17 (patikrinimo akto data). Antrasis patikrinimas (pakartotinis) truko nuo 2004-02-09 (pavedimo tikrinti data) iki 2005-07-29 (patikrinimo akto data). Tačiau

antrasis patikrinimas buvo atliktas dėl to, kad dalyje pirmojo patikrinimo mokesčių administratorius savo funkcijas vykdė netinkamai, t. y. pakartotinis patikrinimas buvo atliktas vykdant Mokestinių ginčų komisijos 2004-07-05 sprendimą Nr. S-263(7-183/2004), kuriuo buvo pavesta atlikti Bendrovės pakartotinį patikrinimą dėl 90 952 Lt PVM, 8 377,83 Lt PVM delspinigių ir 22 698 Lt PVM baudos. Dėl to vyko du mokestiniai ginčai – vienas (pirmasis) baigėsi LVAT 2014-06-09 priėmus nutartį adm. byloje Nr. A-602-1547/2014, kitas (dėl pakartotinio patikrinimo) Inspekcijai 2015-03-20 sprendimu Nr. 69-27, kurio Bendrovė neskundė. Taigi pakartotinis patikrinimas buvo pradėtas praėjus beveik 2 metams po pirmojo patikrinimo pradžios, o mokestinis ginčas dėl pakartotinio patikrinimo buvo užbaigtas praėjus beveik 9 mėnesiams nuo pirmojo pabaigos, ir toks sąlyginai trumpesnis laikotarpis buvo sąlygotas Bendrovės apsisprendimo neskusti Inspekcijos sprendimo. Todėl vertinant mokestinio ginčo laikotarpiu apskaičiuotus delspinigius Inspekcija turėjo įvertinti ne tik laikotarpį, kuriuo mokestinis ginčas buvo sustabdytas dėl baudžiamosios bylos (nuo tuo laikotarpiu apskaičiuotų delspinigių Bendrovė buvo atleista), tačiau ir tą laikotarpį, kuris truko dėl mokesčių administratoriaus netinkamai vykdytų funkcijų.

Nagrinėjamu atveju yra reikšminga LVAT jurisprudencija, kurioje formuojama praktika, kad kai teismai (valstybės institucijos) netinkamai atlieka savo pareigas (tai gali būti tiek nepateisinamai ilgai vykdomas patikrinimas, tiek nepagrįstas jo sustabdymas, tiek netinkamas patikrinimo atlikimas, nulemiantis, kad patikrinimas turi būti atliekamas iš naujo). Bendrovei neturėtų būti skiriama sankcija (šiuo atveju – skaičiuojami delspinigiai) dėl to, kad mokesčių administratorius taiso savo klaidas. Bendrovė atleistina nuo delspinigių už laikotarpį, kuriuo jie buvo skaičiuojami dėl to, kad valstybės institucijos netinkamai vykdė savo pareigas ir funkcijas, įvertinus tai, kas išdėstyta, darytina išvada, kad sankcija yra akivaizdžiai neadekvati (žr., pvz., LVAT 2012 m. balandžio 23 d. nutartį byloje Nr. A261-1383/2012).

Inspekcija nepagrįstai Sprendimą motyvuoja Bendrovės galimybe sumokėti nepriemoką ir taip išvengti delspinigių skaičiavimo mokestinio ginčo laikotarpiu. Pirmiausiai pažymėtina, kad Bendrovė gali pasirinkti elgesio modelį ir turi teisę bei pareigą nuspręsti, ar sumokėti mokesčius nesulaukus mokestinio ginčo pabaigos, atsižvelgdama ne tik į delspinigių skaičiavimo taisyklės, bet ir įvertinusi savo finansines galimybes bei padarinius sumokėti apskaičiuotas nepriemokas iš karto. Bendrovei patikrinimo aktais buvo apskaičiuota tokia PVM nepriemoka, kurios Bendrovė objektyviai negalėjo visos sumokėti ir tai neišvengiamai būtų lėmę bankrotą (2004-01-13 sprendimu dėl patikrinimo akto tvirtinimo Nr. 17-2-3 buvo patvirtinta 509 741 Lt PVM, o 2005-10-14 sprendimu dėl patikrinimo akto tvirtinimo Nr. 17-2-182 buvo patvirtinta 563 758 Lt PVM).

2. Inspekcija nepagrįstai Sprendimą motyvuoja aplinkybe, kad Bendrovė neskundė Inspekcijos 2017-04-10 sprendimo Nr. (23.31-08)-323-9937. Bendrovė pasirinko ne skusti sprendimą, o pakartotinai prašyti atleisti nuo likusios delspinigių dalies. Be to, jeigu Inspekcija sprendimą motyvuoja mokesčių administratoriaus diskrecijos teise, analogiškai turėtų vertinti ir mokesčių mokėtojų suteiktą teisę. Teisės nesumokėti mokesčio, kol nesibaigs mokestinis ginčas, įgyvendinimas neturėtų užtraukti mokesčių mokėtojų neadekvačios, neproporcingos ir neteisingos sankcijos. Kai sprendimas neatleisti nuo delspinigių motyvuojamas tuo, jog, su laikotarpiu prieš 15 metų susiję delspinigiai atitinka teisingumo ir protingumo kriterijų dėl to, jog mokesčių mokėtojas inicijavo mokestinį ginčą, delspinigių skaičiavimo laikotarpis ir sprendimas neatleisti nuo delspinigių būtent ir prieštarauja pusiausvyros siekio principui ir tikslui.

3. Bendrovės nuomone, Inspekcija, skaičiuodama delspinigius nuo deklaruotų, bet iš dalies nesumokėtų, mokesčių sumų turėjo įvertinti 180 dienų delspinigių skaičiavimo laikotarpį.

4. LVAT jurisprudencijoje pasisakoma dėl mokesčių mokėtojų apskaičiuotų delspinigių dydžio adekvatumo ir atleidimo nuo dalies apskaičiuotų delspinigių klausimo (žr., pvz., 2010 m. vasario 1 d. sprendimą byloje Nr. A662-171/2010, 2011 m. spalio 10 d. nutartį byloje Nr. A556-2544/2011. 2016 m. liepos 14 d. nutartį byloje Nr. A-1411-556/2016). Pastarojoje byloje LVAT konstatavo, jog „apeliacinės instancijos teisme spręstinas klausimas tik dėl pareiškėjo nurodomos aplinkybės, jog jam buvo apskaičiuota pernelyg didelė delspinigių suma, sudaranti 41,5 proc. apskaičiuotos ir sumokėtos mokesčių sumos, t. y. vertintina, ar nagrinėjamu atveju pareiškėjui apskaičiuoti delspinigiai gali būti sumažinti vadovaujantis teisingumo ir protingumo kriterijais“, LVAT PVM delspinigius sumažino perpus.

5. Inspekcija, Bendrovės nuomone, neatsižvelgė į argumentus, jog Bendrovei PVM nepriemoka buvo apskaičiuota dėl to, kad, kaip konstatavo mokesčių administratorius ir teismas, Bendrovė nepasirūpino papildomais dokumentais, kurie patvirtintų eksportą. PVMĮ nustatė, jog PVM mokėtojas, pritaikęs 0 procentų PVM tarifą pagal šio įstatymo 41 straipsnį, privalo turėti dokumentus, įrodančius, kad prekės išgabentos iš Lietuvos muitų teritorijos (pagal šiuo metu galiojantį teisinį reglamentavimą – Europos Sąjungos teritorijos). Ši nuostata nesikeitė. LVAT 2017 m. vasario 2 d. nutartimi konstatavo, jog nuostata yra tik bendro pobūdžio, reglamentavimas yra ydingas: „iš Lietuvos Respublikos pridėtinės vertės mokesčio įstatymo matyti, kad jame nėra konkrečiai nustatyta, kokius įrodymus apmokestinamieji asmenys privalo pateikti, kad tokiais atvejais, koks yra nagrinėjamas byloje, galėtų pasinaudoti 0 procentų PVM tarifu. Kaip minėta, Lietuvos Respublikos pridėtinės vertės mokesčio įstatymo 56 straipsnyje yra nustatyti tik bendro pobūdžio reikalavimai PVM mokesčio mokėtojui įrodyti, kad jo atliktas prekių tiekimas į kitą valstybę narę, atitiko tas sąlygas, kurių buvimas suteikia teisę į 0 procentų PVM tarifo taikymą. Tačiau toks abstraktus įrodinėjimo pareigos nustatymas, kolegijos vertinimu, neatitinka teisinio saugumo principo reikalavimų, nes PVM mokesčio mokėtojui prieš sudarant tokio pobūdžio sandorius nėra iš anksto žinoma, kokius įrodymus jis turi surinkti, kurie iš įrodymų yra pakankami bei leistini reikiamoms aplinkybėms įrodyti, kokių įrodymų iš jo ateityje gali pareikalauti pateikti mokesčių administratorius ir pan.“. Taip pat nurodė, kad remiantis teisinio saugumo principo reikalavimais, paprastai, neturėtų būti atsisakyta prekių tiekėjui suteikti teisę į 0 procentų PVM tarifo taikymą, net jei vėliau ir paaiškėtų, kad kai kuriais atvejais prekių gabenimo dokumentuose apie prekių gavimą pasirašė su prekių gavėju nesusiję ir neturintys reikiamų įgaliojimų asmenys, arba kad dalis prekių gavėjų nevykdė realios veiklos, nedeklaravo prekių įsigijimo ir netrukus po sandorių sudarymo savo veiklą nutraukė arba ją jiems nutraukė mokesčių administratorius dėl pastarųjų padarytų pažeidimų.

Įvertinant tai, kad PVMĮ 56 straipsnio nuostatos nesikeitė, darytina išvada, jog faktinės eksporto aplinkybės ir jį pagrindžiantys dokumentai buvo vertinami ne taip teisingai, kaip turėjo būti. LVAT formuojant jurisprudenciją, teisės, taigi atitinkamai ir mokesčio mokėtojų teisių ir pareigų apimtis, teisingumo tikslais turėtų būti įvertinti pagal formuojamą jurisprudenciją, kiek tai yra įmanoma konkrečiomis faktinėmis aplinkybėmis po ūkinių operacijų atlikimo. Šiuo konkrečiu atveju laikytina teisinga, kad būtų peržiūrima sankcija (delspinigių dydis), skirta Bendrovei dėl to, kad PVMĮ buvo pažeistas dėl reglamentavimo ydingumo.

6. Inspekcija visiškai neatsižvelgė į Bendrovės nurodomas jos veiklos aplinkybes. Bendrovei neišgalint nepriemokos sumokėti, turėtų būti atsižvelgta ir į socialinius bei ekonominius aspektus. Bendrovė jau daugiau nei 23 metus vykdo veiklą Lietuvoje, moka mokesčius valstybei ir yra sukūrusi daugiau nei 200 darbo vietų. Bendrovė stengiasi plėtoti verslą, išlikti konkurencinėje kovoje dėl rinkos bei išlaikyti darbuotojus, nemažinant jų atlyginimų. Be to, Bendrovės vieno mėnesio mokėtini atlyginimai sudaro apie 110 000 Eur, mokesčiai nuo darbo užmokesčio – apie 70 000 Eur. Per metus mokėtini mokesčiai Sodrai ir Inspekcijai sudaro apie 1 800 000 Eur. Bendrovės prašymu Sodra atideda įmokų mokėjimą iki kito mėnesio 28 dienos.

Konstitucinis Teismas 1995-12-22 nutarime konstatavo, jog teisingumas yra vienas pagrindinių teisės, kaip socialinio gyvenimo reguliavimo priemonės tikslų. Jis taip pat yra pripažįstamas kaip vienas svarbiausių moralinių vertybių ir teisinės valstybės pagrindų. Teisingumas gali būti įgyvendintas užtikrinant tam tikrą interesų pusiausvyrą, išvengiant atsitiktinumų ir savivalės, socialinio gyvenimo nestabilumo, interesų priešpriešos. Šiuo atveju, siekti teisingumo, reiškia siekti protingos skirtingų interesų pusiausvyros, atsižvelgiant į abiejų šalių interesus bei pareigas (mokesčių mokėtojo prievolę teisingai mokėti ir deklaruoti mokesčius ir mokesčių administratoriaus pareigą – skatinti savanorišką mokesčių mokėjimą). Bendrovės vertinimu, viešasis interesas yra ne tik nubausti ir į biudžetą surinkti kuo didesnę pinigų sumą, bet ir elgtis taip, jog privatus sektorius galėtų išlaikyti darbo vietas ir mokėti mokesčius, išlaikydamas finansinį stabilumą, todėl neatleidusi nuo delspinigių, Inspekcija supriešina interesus ir neužtikrina interesų pusiausvyros.

Išdėstyti argumentų pagrindu Bendrovė prašo Komisijos pakeisti Inspekcijos 2017-08-02 sprendimą Nr. (23.31-08)-323-13937 ir atleisti Bendrovę nuo 132 470,28 Eur PVM delspinigių,



249,10 Eur PM delspinigių, 5 793,68 Eur NTM delspinigių, 6 933,47 Eur GPM delspinigių, 87,14 Eur ATM delspinigių.

Komisija, įvertinusi bylos medžiagą, konstatuoja, jog Bendrovės skundas iš dalies tenkintinas, ginčijamas Inspekcijos sprendimas keistinas.

Ginčas tarp šalių vyksta dėl mokesčių administratoriaus 2017-08-02 sprendimo dėl atleidimo nuo baudų, delspinigių ir / ar palūkanų Nr. (23.31-08)-323-13937, kuriuo atmetas Bendrovės prašymas atleisti nuo 87,14 Eur ATM delspinigių, 6 933,47 Eur GPM delspinigių, 249,10 Eur PM delspinigių, 5 793,68 Eur NTM delspinigių ir 132 470,28 Eur PVM delspinigių, motyvuojant tuo, jog Bendrovei netaikytini MAĮ 141 str. 1 d. 1–4 punktuose nustatyti atleidimo nuo apskaičiuotų palūkanų pagrindai, taip pat MAĮ 8 str. 3 dalyje įtvirtinti protingumo ir teisingumo principai.

Bendrovė, ginčydama Inspekcijos sprendimą, savo reikalavimą iš esmės grindžia MAĮ 8 str. 3 dalies nuostatomis. Skunde laikomasi pozicijos, kad, pirma, pakartotinis Bendrovės patikrinimas atliktas dėl netinkamai vykdytų mokesčių administratoriaus pareigų pirmojo mokesčio patikrinimo metu. Antra, skaičiuojant delspinigių nuo deklaruotų, bet nesumokėtų sumų, turėjo būti įvertintas 180 dienų delspinigių skaičiavimo laikotarpis. Trečia, Inspekcija neatsižvelgė į Bendrovės veiklos socialines ir ekonomines aplinkybes: Bendrovė yra sukūrusi daugiau nei 200 darbo vietų, kiekvieną mėnesį moka nemažas darbo užmokesčio ir mokesčių sumas. Be to, Bendrovė pateikia nesutikimo su mokesčių patikrinimų metu nustatytais PVMĮ pažeidimais argumentus.

*Dėl atleidimo nuo 87,14 Eur ATM delspinigių, 6 933,47 Eur GPM delspinigių, 249,10 Eur PM delspinigių, 5 793,68 Eur NTM delspinigių ir 62 172,73 Eur PVM delspinigių.*

Iš mokesstinės bylos dokumentų matyti, kad 87,14 Eur ATM delspinigių, 6 933,47 Eur GPM delspinigių, 249,10 Eur PM delspinigių, 5 793,68 Eur NTM delspinigių ir 62 172,73 Eur PVM delspinigių sumos buvo apskaičiuotos Bendrovei laiku nesumokėjus deklaruotų mokesčių sumų atitinkamų mokesčių įstatymuose nustatytais terminais.

Vadovaudamasi byloje nustatytais aplinkybėmis ir nekartodama skundžiamame sprendime detaliam išdėstytų argumentų, Komisija sutinka su Inspekcijos vertinimu, kad nagrinėjamu atveju nėra nustatyta MAĮ 100 ir 141 straipsniuose numatytų pagrindų atleisti Bendrovę nuo aukščiau išvardintų delspinigių.

Nagrinėjamo ginčo aspektu aktualūs MAĮ 8 str. 3 dalyje įtvirtinti protingumo ir teisingumo kriterijai, kuriais iš esmės remiamasi tiek ginčijamame Inspekcijos sprendime, tiek Bendrovės skunde. LVAT, nagrinėdamas mokesčių mokėtojų atleidimo nuo delspinigių ir baudų pagrindus, vadovaujasi ne tik MAĮ įtvirtintais atleidimo nuo delspinigių (baudų) pagrindais, bet ir laikosi pozicijos, kad sprendžiant mokesčių mokėtojų atleidimo nuo apskaičiuotų delspinigių (baudų) klausimus, turi būti vadovujamasi teisingumo ir protingumo kriterijais. Todėl Komisija toliau pasisako dėl galimybės taikyti šiuos kriterijus nagrinėjamame ginče.

Komisija pažymi, kad, taikant teisingumo ir protingumo kriterijus, vertintini visų mokesčių 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 ir mokesčių administratoriaus pareigą skatinti savanorišką mokesčių mokėjimą).

Delspinigių paskirtis – užtikrinti mokesstinės prievolės įvykdymą (MAĮ 95 str. 1 d. 1 punktas; LVAT 2010-04-12 nutartis adm. byloje Nr. A556-646/2010). Delspinigiai pirmiausia yra skirti kompensuoti valstybės finansinius nuostolius, kurie atsiranda (laiku) nesumokėjus mokesčių. Kaip nurodyta Konstitucinio Teismo jurisprudencijoje, nesumokėjus mokesčių arba sumokėjus juos ne laiku, valstybės išdas negauna pajamų, auga biudžeto deficitas, ribojamos ar net atimamos galimybės valstybei įgyvendinti savo uždavinius ir vykdyti funkcijas, gyvybiškai svarbias jos piliečiams, tautai, valstybei (Konstitucinio Teismo 1997 m. liepos 10 d. nutarimas). Taigi kaip pažymėjo išplėstinė teisėjų kolegija administracinėje byloje Nr. A143-2619/2011, delspinigių, kaip mokesstinės prievolės (į) vykdymo užtikrinimo priemonės, esmė yra ta, kad jų taikymas arba galimybė juos taikyti skatina mokesstinės prievolės savanorišką ir tinkamą vykdymą, o nevykdymo ar netinkamo vykdymo atveju – užtikrina įsiskolinimo biudžetui bei turtinių valstybės praradimų (pvz., dėl naudojimosi valstybei

nesumokėtomis mokesčių sumomis) padengimą. Delspinigiai yra įprasti civiliniuose santykiuose, kuriuose jie *inter alia* atlieka kompensacinę funkciją.

Delspinigiai už laiku nesumokėtą deklaruotą mokestį yra numatyti MAĮ 96 str. 1 d. 1 punkte. Pastaroji nuostata įtvirtina, jog delspinigiai mokesčių mokėtojui skaičiuojami už nesumokėtą arba pavėluotai į biudžetą sumokėtą mokesčių mokėtojo deklaruotą mokestį arba mokesčių mokėtojo (atitinkamo mokesčio įstatyme numatytu atveju – mokesčių administratoriaus) apskaičiuotą nedeklaruojamą mokestį (įskaitant muitinės deklaracijoje apskaičiuotą mokestį). Iš šios teisės normos matyti, kad delspinigių skaičiavimas yra siejamas su privalomo sumokėti mokesčio nesumokėjimu ar jo pavėluotu sumokėjimu (LVAT 2007-07-10 nutartis adm. byloje Nr. A11-710/2007 ir kt.).

Bendrovės atstovai Komisijos posėdžio metu akcentavo, kad didžioji dalis delspinigių buvo apskaičiuota už laikotarpį nuo mokestinės paskolos sutarties nutraukimo iki naujos mokestinės paskolos sutarties sudarymo. Bendrovės atstovai patvirtino, kad pirmoji mokestinės paskolos sutartis buvo nutraukta Inspekcijos iniciatyva Bendrovei nevykdant minėta sutartimi prisiimtų įsipareigojimų. Taip pat skunde akcentuojama, jog Inspekcija turėjo atsižvelgti į MAĮ nustatytą maksimalią delspinigių skaičiavimo trukmę – 180 dienų.

Paminėtina, kad mokesčių mokėtojui už laiku ir tinkamai neįvykdytą mokestinę prievolę apskaičiuotų delspinigių dydį pirmiausia privalo pagrįsti mokesčių administratorius (MAĮ 67 str. 1 dalis). Mokesčių mokėtojas, nesutinkantis su mokesčių administratoriaus apskaičiuotomis konkrečiomis mokesčio ir su juo susijusiomis sumomis, privalo pagrįsti, kodėl jos yra neteisingos (MAĮ 67 str. 2 d.).

Mokestinės nepriemokos sumokėjimo atidėjimą arba išdėstymą reglamentuoja MAĮ 88 straipsnis. Komisija pažymi, kad pagal mokestinės paskolos sutarties nutraukimo laikotarpiu galiojusias MAĮ 88 str. 6 dalies nuostatas, jeigu mokesčių mokėtojas nesilaiko mokestinės paskolos sutarties sąlygų, ji nutraukiama. Šiuo atveju už mokestinę paskolą sumokėta palūkanų suma perskaičiuojama atsižvelgiant į faktiškai pasinaudotą mokestinės paskolos sumą, o nuo likusių nesumokėtų sumų nepertraukiamai šio Įstatymo 96–98 straipsnių nustatyta tvarka skaičiuojami delspinigiai. Šios MAĮ nuostatos nurodomos ir mokestinės paskolos sutartyje.

Kaip minėta, pirmoji mokestinės paskolos sutartis buvo nutraukta Inspekcijos iniciatyva, kadangi Bendrovė nevykdė minėta sutartimi prisiimtų įsipareigojimų. Be to, Komisija pabrėžia, kad byloje nepateikta objektyvių duomenų, jog MAĮ reikalavimas dėl maksimalios delspinigių skaičiavimo trukmės būtų buvęs pažeistas.

Delspinigiai pradami skaičiuoti tada, kai atsiranda įstatymų numatyti pagrindai – mokestinės prievolės neįvykdymas. Mokestinės prievolės neįvykdymas gali būti sąlygotas įvairių priežasčių (finansinė krizė, trečiųjų suinteresuotų asmenų neorganizuotumas, aplaidumas ir pan.) ir šios bylos nagrinėjimo plotmėje yra aktualu tai, ar mokesčių mokėtojas buvo kaltas dėl padaryto mokestinio pažeidimo – aukščiau išvardintų mokesčių nesumokėjimo atitinkamų mokesčių įstatymuose nurodytais terminais, sąlygojusio ir delspinigių apskaičiavimą. Pavyzdžiui, administracinėje byloje Nr. A556-364/2011 LVAT nepripažino pakankamais pareiškėjo argumentų, kad mokesčių įstatymai buvo pažeisti mokesčių mokėtojui veikiant pagal įprastą komercinę praktiką, sąžiningai, neturint jokios tyčios ar ekonominio suinteresuotumo nemokėti mokesčių.

Sprendžiant pagal byloje esančius faktinius duomenis nėra galimybės teigti, kad mokesčių mokėtojas nėra kaltas dėl mokestinės prievolės neįvykdymo. Iš bylos medžiagos matyti, kad nėra jokių duomenų apie tai, kad mokesčių mokėtojas netinkamai mokestines prievoles įvykdė ne dėl savo kaltės, o, pavyzdžiui, trečiųjų asmenų veiksmų. Priešingai, šiame Komisijos sprendime aptartos aplinkybės pagrindžia, jog dėl pačios Bendrovės veiksmų ji laiku nesumokėjo mokesčių. Todėl įvertinusi byloje pateiktą medžiagą, Komisija daro išvadą, jog nėra pagrindo atleisti Bendrovės nuo 87,14 Eur ATM delspinigių, 6 933,47 Eur GPM delspinigių, 249,10 Eur PM delspinigių, 5 793,68 Eur NTM delspinigių ir 62 172,73 Eur PVM delspinigių. Priešingai, t. y., remiantis teisingumo ir protingumo kriterijais, atleidus Bendrovę nuo minėtų delspinigių, Bendrovė atsidurtų palankesnėje padėtyje, negu mokesčių mokėtojai, laiku mokantys įstatymų nustatytus mokesčius.

*Dėl atleidimo nuo 70 297,55 Eur PVM delspinigių*

Iš bylos medžiagos matyti, kad Bendrovė skolinga 70 297,55 Eur PVM delspinigių, kurie buvo apskaičiuoti Bendrovės atžvilgiu atliktų mokestinių patikrinimų metu. Inspekcijos pateiktais duomenimis, šią delspinigių sumą sudaro: 3 058,18 Eur PVM delspinigiai, apskaičiuoti pirminio patikrinimo metu (2003-10-17 patikrinimo aktas Nr. 06-02-54-480), ir 67 239,37 Eur PVM delspinigiai, apskaičiuoti pakartotinio patikrinimo metu (2005-07-29 patikrinimo aktas Nr. 06-04-31-130).

Kaip matyti iš mokestinėje byloje surinktos medžiagos, Bendrovė buvo tikrinta už laikotarpį nuo 2001-01-01 iki 2002-09-30. Pirminis patikrinimo aktas Nr. 06-02-54-480 surašytas 2003-10-17. Vilniaus AVMI šį patikrinimo aktą patvirtino tik iš dalies – dėl nurodymų Bendrovei sumokėti 328 060 Lt PVM, 68 802,65 Lt PVM delspinigių ir 27 043 Lt PVM baudą buvo skirtas pakartotinis patikrinimas. Inspekcija patvirtino minėtą Vilniaus AVMI sprendimą. Komisija, nagrinėdama Bendrovės skundą dėl patvirtintų nurodymų sumokėti į biudžetą 509 741 Lt PVM, 44 674,16 Lt PVM delspinigius ir 112 924 Lt PVM baudą, pavedė atlikti pakartotinį patikrinimą dėl 90 952 Lt PVM, 8 377,83 Lt PVM delspinigių ir 22 698 Lt PVM baudos. Pakartotinis patikrinimas pradėtas 2004-02-09, baigtas 2005-07-29 (patikrinimo aktas Nr. 06-04-31-130). Bendrovei nurodyta sumokėti į biudžetą 563 758 Lt PVM, 232 164,09 Lt PVM delspinigių ir 67 864 Lt PVM baudą.

Paminėtina, kad nagrinėjamu atveju delspinigiai (70 297,55 Eur PVM delspinigių) buvo apskaičiuoti dėl to, kad Bendrovė, pažeisdama PVMĮ, nustatytu terminu nedeklaravo ir nesumokėjo PVM. Šiuo pagrindu delspinigiai pradami skaičiuoti nuo kitos dienos po to, kai mokestis pagal tuo metu galiojančius mokesčių teisės aktus turėjo būti sumokėtas į biudžetą, ir baigiami skaičiuoti patikrinimo akto ar kito patikrinimo rezultatus įforminančio dokumento surašymo dieną. Šiuo klausimu paminėtina administracinė byla Nr. A442-877/2009, kurioje LVAT pripažino, kad mokesčių mokėtojas nepagrįstai teigė, jog delspinigių skaičiavimas šiuo atveju pažeidžia teisingumo principą, nes delspinigių dydis priklauso nuo mokesčių administratoriaus elgesio, t. y. nuo to, kada bus surašytas patikrinimo aktas. Teisėjų kolegija nurodė, kad iš tikrųjų delspinigių skaičiavimas priklausė tik nuo paties mokesčių mokėtojo. Pastarajam nebuvo jokios pareigos laukti, kol mokesčių administratorius atliks jo patikrinimą ir priskaičiuos jam mokėtinas į biudžetą sumas. Priešingai, mokesčių mokėtojas turėjo pareigą pats deklaruoti ir sumokėti PVM dar iki mokestinio patikrinimo. Jeigu jis laiku būtų sumokėjęs PVM ir tokiu būdu tinkamai būtų įvykdęs savo pareigą sumokėti mokestį, dėl jo nebūtų reikėję atlikti mokestinį patikrinimą ir jam nebūtų buvę priskaičiuoti jokie delspinigiai (2009-09-10 nutartis adm. Nr. A442-877/2009). LVAT ne kartą pažymėjo, kad už tinkamą mokesčių sumokėjimą pirmiausia yra atsakingas pats mokesčių mokėtojas. Jis privalo žinoti (išsiaiškinti) savo su mokesčių mokėjimu susijusias pareigas, jas tinkamai vykdyti ir jis negali teisinti savo paties pareigų nevykdymo kitų asmenų nepakankamai atlikta jo veiklos kontrole (2009-10-15 nutartis adm. byloje Nr. A442-1218/2009). Taigi, nagrinėjamu atveju nėra pagrindo teigti, kad 70 297,55 Eur PVM delspinigių Bendrovei buvo apskaičiuoti nepagrįstai, ar kad jų dydis pažeidžia teisingumo ir protingumo principus.

Komisija pažymi, kad Bendrovės skunde pateikti nesutikimo su patikrinimo metu nustatytais PVMĮ pažeidimais (Bendrovė nepagrindė 0 proc. PVM tarifo taikymo parduotoms prekėms) argumentai neturi įtakos sprendžiant Bendrovės atleidimo nuo patikrinimų aktuose apskaičiuotų PVM delspinigių klausimą, kadangi jie buvo įvertinti pasibaigusiu mokestinių ginčų metu. Pabrėžtina, kad Bendrovės padaryti mokestiniai pažeidimai buvo įrodyti neskundžiamais galutiniais sprendimais mokestiniuose ginčiuose (LVAT 2014-06-19 nutartimi adm. byloje Nr. A602-1547/2014 dėl pirminio mokestinio patikrinimo metu nurodytų sumokėti PVM ir su juo susijusių sumų; Inspekcijos 2015-03-20 sprendimu Nr. 69-27 dėl pakartotinio mokestinio patikrinimo metu nurodytų sumokėti PVM ir su juo susijusių sumų), kurių Komisija negali kvestionuoti.

Tam, kad būtų užtikrinamas mokesčių mokėjimas į valstybės biudžetą, yra itin svarbus paties mokesčių administratoriaus vaidmuo, nes MAĮ 8 straipsnyje įtvirtinta teisingumo ir visuotinio privalomumo principo nuostata įpareigoja mokesčių administratorių užtikrinti efektyvų mokesčių administravimą vadovaujantis teisingumu ir protingumu pagrįstais kriterijais. Kaip minėta, šiuo atveju siekti teisingumo reiškia siekti 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).

Taigi, Komisija, įvertinusi Bendrovės argumentus dėl ilgo delspinigių skaičiavimo laikotarpio, vadovaudamasi teisingumo, protingumo bei gero administravimo principais, įvertinusi ir tai, kad delspinigiai kartu yra mokestinės prievolės įvykdymo užtikrinimo būdas, konstatuoja, jog Bendrovė atleistina nuo 25 324,05 Eur PVM delspinigių, kaip nurodyta Inspekcijos 2017-10-19 gautame paaiškinime, apskaičiuotų už laikotarpį nuo 2003-10-17 (pirminio patikrinimo akto surašymo dienos) iki 2005-07-29 (pakartotinio patikrinimo akto surašymo dienos).

Komisija papildomai pažymi, kad 2017-04-10 Inspekcijos sprendimu dėl atleidimo nuo baudų, delspinigių ir / ar palūkanų Nr. (23.20-08)-323-9937 Bendrovė buvo atleista nuo 76 564,56 Eur PVM mokestinio ginčo delspinigių. 17 508,99 Eur PVM mokestinio ginčo delspinigių buvo įtraukta į 2017-06-02 Mokestinės paskolos sutartį Nr. (23.24-08)-327-3846, todėl Bendrovės atleidimo nuo šios delspinigių sumos klausimas, priimant ginčijamą Inspekcijos 2017-08-02 sprendimą Nr. (23.31-08)-323-13937 nebuvo sprendžiamas.

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

Pakeisti Valstybinės mokesčių inspekcijos prie Lietuvos Respublikos finansų ministerijos 2017-08-02 sprendimą Nr. (23.31-08)-323-13937: atleisti Bendrovę nuo 25 324,05 Eur PVM delspinigių, kitoje dalyje sprendimą palikti nepakeistą.

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 Galiauskaitė

Komisijos nariai

Martynas Endrijaitis

Andrius Venius

Lina Vosylienė