



**MOKESTINIŲ GINČŲ KOMISIJA  
PRIE LIETUVOS RESPUBLIKOS VYRIAUSYBĖS**

**SPRENDIMAS**

**DĖL UŽDAROSIOS AKCINĖS BENDROVĖS „NT PLĖTROS FONDAS“ SKUNDO**

2020 m. spalio 15 Nr. S- 186 (7-156/2020)

Vilnius

Mokestinių ginčų komisija prie Lietuvos Respublikos Vyriausybės (toliau – Komisija), susidedanti iš komisijos narės, pavaduojančios komisijos pirmininką Vilmos Vildžiūnaitės, narių Evaldo Raistensko, Rasos Stravinskaitės (pranešėja), Andriaus Veniaus, išnagrinėjo uždarnosios akcinės bendrovės „NT Plėtros fondas“ (toliau – Bendrovė) 2020-08-11 skundą dėl Valstybinės mokesčių inspekcijos prie Lietuvos Respublikos finansų ministerijos (toliau – Inspekcija) 2020-07-23 sprendimo Nr. (21.222) FR0692-332 (toliau – Sprendimas, Inspekcijos sprendimas) dalies panaikinimo. Bendrovės atstovai D. S. ir C. E. 2020-09-15 posėdyje dalyvavo, Inspekcijos atstovas Komisijos posėdyje nedalyvavo.

Komisija n u s t a t ė

Bendrovė 2020-08-11 skunde tvirtina, jog atsižvelgiant į faktines ginčo aplinkybes bei į teisinį reguliavimą, jai Sprendimu paskirta bauda ir apskaičiuoti delspinigiai yra naikintini.

Bendrovė skunde cituoja Lietuvos Respublikos mokesčių administravimo įstatymo (toliau – MAĮ) 141 straipsnio 1 dalies nuostatas, įtvirtinančias atleidimo nuo baudos už mokesčių įstatymo pažeidimus pagrindus ir tvirtina vertinanti, jog vadovaujantis MAĮ 141 straipsnio 1 dalies 2 punktu, Lietuvos Respublikos pelno mokesčio įstatymo (toliau – PMI) pažeidimas yra įvykęs išskirtinai dėl aplinkybių, kurios nepriklausė nuo mokesčių mokėtojo valios, o priklausė nuo trečiųjų asmenų – investuotojų veiksmų finansų rinkose ir jų sprendimų.

Bendrovė teigia Inspekcijos atstovams vykusio mokestinio tyrimo metu paaiškinusi, taip pat pastabose nurodžiusi, jog ji dėjo visas įmanomas pastangas, organizavo susitikimus su investuotojais tikslu pritraukti kuo daugiau investuotojų savo, kaip investicinės bendrovės, veiklai vystyti. Tačiau investuotojų sprendimai, nepriklausantys nuo jos valios ir aktyvių veiksmų, taip pat ir situacija finansų rinkose lėmė, kad Bendrovė, nepaisant visų pastangų, turėjo galimybę pritraukti tik kiek daugiau nei 1 proc. išorės (ne „Hanner“ grupės įmonių) investuotojų. Būtent dėl to Bendrovė 2019 m. buvo pertvarkyta į uždarąją akcinę bendrovę atsisakant investicinės bendrovės statuso.

Skunde atkreiptas dėmesys į tai, kad Bendrovė buvo viena pirmųjų investicinių bendrovių, vykdžiusių veiklą nekilnojamojo turto rinkoje pagal Lietuvos Respublikos informuotiesiems investuotojams skirtą kolektyvinio investavimo subjektų įstatymą (toliau – IISKIS įstatymas). Tokio reguliavimo galimus neaiškumus bendrovėms mokestinio teisinio režimo prasme yra akcentavusi ir pati Inspekcija, priimdama panašų ginčo esmę sprendimą kitos įmonių grupės bendrovės atžvilgiu. Inspekcija 2017-04-24 sprendime dėl atleidimo nuo baudų, delspinigių ir / ar palūkanų Nr. (23.31-08)-323-11013 nurodė, kad: „bendrovė yra vienas pirmųjų veiklos leidimą pagal Lietuvos Respublikos informuotiems investuotojams skirtą kolektyvinio investavimo subjektų įstatymą gavęs kolektyvinio investavimo subjektas, todėl šio įstatymo taikymo praktika yra nauja, konstatuojama, kad bendrovė atleistina nuo <...> delspinigių

mokėjimo“. Taigi, pasak Bendrovės, yra akivaizdu, kad pats mokesčių administratorius pripažįsta, kad bendrovėms išties galėjo būtų neiški IISKIS įstatymo taikymo ir su šio įstatymo taikymu susijusių mokesčių sprendimų praktika. Bendrovės vertinimu, pačiai Inspekcijai tai pripažįstant, yra pažeidžiamas MAĮ 9 straipsnyje nustatytas apmokestinimo aiškumo principas, o tai suponuoja papildomas prielaidas panaikinti Bendrovei sprendimu skirtą baudą ir delspinigius pilna apimtimi.

Vadovaudamasi MAĮ 141 straipsnio 2 dalimi, Bendrovė tvirtina atitinkanti kitą atleidimo nuo mokesčių administratoriaus paskirtos baudos sąlygą – mokesčio mokėtojas mokesčio, susijusio su paskirta bauda, sumą yra sumokėjęs. Bendrovė sprendimo dalies, susijusios su papildomo pelno mokesčio (toliau – PM) nustatymu, neskundžia, tačiau skundžia sprendimu skirtą 214 848 Eur baudą kaip neadekvačią ir baudos tikslo atgrasyti teisės pažeidėją nuo naujų pažeidimų neatitinkančią priemonę.

Pasak skundo, Bendrovei paskirta bauda iš esmės neatitinka MAĮ 8 straipsnyje įtvirtintų teisingumo, protingumo, taip pat proporcingumo bei baudos adekvatumo principų. Lietuvos vyriausiasis administracinis teismas (toliau – LVAT) pripažįsta, kad sprendžiant baudų ir (ar) delspinigių, taikytinų mokesčių mokėtojams, klausimus yra būtina vadovautis teisingumo ir protingumo kriterijais bei atsižvelgti į Lietuvos Respublikos Konstitucinio Teismo (toliau – Konstitucinis Teismas) doktriną dėl taikytinų sankcijų už įstatymų pažeidimus. Vadovaujantis Konstitucinio Teismo praktika, konstituciniai teisinės valstybės ir teisingumo principai suponuoja, kad už teisės pažeidimus nustatomos valstybės poveikio priemonės turi būti proporcingos (adekvačios) teisės pažeidimui, turi atitikti siekiamus poveikio priemonės teisėtus ir visuotinai svarbius tikslus, neturi varžyti asmens labiau, nei reikia tokiems tikslams pasiekti. Konstitucinis Teismas ypač pabrėžia, kad tarp siekiamo tikslo nubausti teisės pažeidėjus ir užtikrinti teisės pažeidimų prevencija bei pasirinktų priemonių šiam tikslui pasiekti turi būti teisinga pusiausvyra (pavyzdžiui, Konstitucinio Teismo 2008-01-21 nutarimas). Akivaizdu, kad mokesčio administratoriaus sprendimu paskiriant baudą Bendrovei nurodyta konstitucinė doktrina yra pažeidžiama. Paskirta bauda neužtikrina pažeidimų prevencijos, yra neproporcinga, neadekvati ir neatitinka teisingumo principo, nes: Bendrovė, veikdama kaip aukščiausius sąžiningumo ir skaidrumo standartus atitinkanti bei socialiai atsakinga įmonė sprendime apskaičiuoto papildomo PM neskundžia; tiek Bendrovė, tiek ir mokesčių administratorius pripažįsta, kad IISKIS įstatymas ir atitinkamų susijusių PMĮ 12 straipsnio 5 punkto nuostatų sisteminio taikymo praktika buvo nauja ir neiški; sprendimu pripažintas PMĮ pažeidimas yra įvykęs išskirtinai dėl aplinkybių, kurios nepriklausė nuo Bendrovės valios, o priklausė nuo trečiųjų asmenų – investuotojų veiksmų finansų rinkose ir jų sprendimų; Bendrovė sprendime apskaičiuotą papildomą PM jau yra sumokėjusi (ir atitinka MAĮ 141 straipsnio 2 dalies reikalavimus); Bendrovė viso mokesčio patikrinimo metu geranoriškai bendradarbiavo su mokesčių administratoriumi, laiku ir tinkamai teikė buhalterinės apskaitos duomenis ir paaiškinimus; Bendrovės veikla jau ir patikrinimo akto surašymo bei sprendimo priėmimo metu yra pertvarkyta taip, kad ji nebevykdo investicinės bendrovės veiklos pagal IISKIS įstatymą. Atsižvelgiant į aukščiau išdėstytas aplinkybes, pasak Bendrovės, jai skirta bauda jokio papildomo, išskyrus materialinį didelio masto ir neadekvačią padarytam teisės pažeidimui poveikį, nubaudimo tikslo nepasiekia. Pasak skundo, pripažinti teisės pažeidimai yra nutraukti, o dėl to kilusios materialinės pasekmės valstybei yra atlygintos Bendrovei sumokant papildomai apskaičiuotą 2 148 480 Eur PM.

Pasak skundo, atleidimą nuo mokesčio administratoriaus paskirtos baudos taip pat reguliuoja ir Inspekcijos viršininko 2004-07-26 įsakymu Nr. VA-144 patvirtintos Atleidimo nuo baudų, delspinigių ir palūkanų taisyklės (toliau – Taisyklės). Taisyklėse numatyti atleidimo nuo baudos pagrindai ir sąlygos yra iš esmės tapačios ir atitinka skunde minėtas MAĮ nuostatas. Todėl Bendrovė, prašydama panaikinti mokesčių administratoriaus sprendimo dalį, kuria jai yra paskirta bauda, vadovaujasi ir Taisyklių 5.2, 6.1, 8.2 punktais.

Skunde nurodoma, jog mokesčių administratorius sprendimu Bendrovei apskaičiavo 277 594,01 Eur dydžio delspinigių sumą. Vadovaujantis MAĮ 100 straipsnio 1 dalies 3 punktu, mokesčių mokėtojas gali būti atleidžiamas nuo apskaičiuotų, bet nesumokėtų delspinigių, jeigu yra MAĮ 141 straipsnio 1 dalyje nustatyti ir šiame Bendrovės skunde nurodyti teisiniai pagrindai

(tapatūs, kaip ir atleidimo nuo baudos atveju). Bendrovė nurodo jau pagrindusi, kad šiuo atveju egzistuoja MAĮ 141 straipsnio 1 dalies 2 punkte įtvirtintas atleidimo nuo baudos, taip pat ir nuo delspinigių pagrindas, o būtent, kai mokesčio įstatymas pažeistas dėl aplinkybių, kurios nepriklausė nuo mokesčių mokėtojo valios ir kurių jis nenumatė ir negalėjo numatyti.

Taisyklėse numatyti atleidimo nuo baudos pagrindai ir sąlygos yra taikomos ir atleidžiant nuo apskaičiuotų delspinigių. Todėl Bendrovė, prašydama panaikinti mokesčių administratoriaus Sprendimo dalį, kuria jai yra apskaičiuoti mokėtini delspinigiai, vadovaujasi ir Taisyklių 5.2, 7.1, 8.2 punktais.

Pasak skundo, LVAT praktikos, taikant mokesčių administravimą reglamentuojančias teisės normas, apibendrinime konstatuojama, kad MAĮ reglamentuojamų delspinigių paskirtis yra užtikrinti mokesstinės prievolės įvykdymą. Delspinigių suma neskirta atlikti baudinės funkcijos ir negali lemti asmens nubaudimo (422 1.). Šio skundo aplinkybių kontekste yra akivaizdu, kad apskaičiuoti delspinigiai atlieka būtent neadekvačią baudinę funkciją. Tai pažeidžia, be kita ko, ir MAĮ 8 straipsnyje įtvirtintus protingumo ir teisingumo principus.

Inspekcija sprendimu sumažino akte apskaičiuotus delspinigius 50 proc. nuo pradinės apskaičiuotos neracionalios ir visiškai neadekvačios padarytam pažeidimui 555 188,01 Eur sumos. Bendrovės vertinimu, atsižvelgiant į skunde nurodytą teisinį pagrindą, į Bendrovės sąžiningumą ir geranorišką bendradarbiavimą, mokesčių administratoriaus nurodymų vykdymą *inter alia* viso mokesčio patikrinimo metu, o taip pat į tai, kad mokesčio administratoriaus akte apskaičiuotas papildomas 2 148 480 Eur sudarantis PM yra pilnai sumokėtas, o pripažinta kaip neteisėta veikla pagal neaiškų teisinį reguliavimą nutraukta dar 2019 m. pertvarkius investicinę bendrovę į uždarają akcinę bendrovę, delspinigiai naikintini pilna apimtimi. Todėl Bendrovė prašo konstatuoti, kad yra teisinis pagrindas šiuo atveju atleisti ją ir nuo visos apskaičiuotos delspinigių sumos. Atsižvelgdama į visas išdėstytas aplinkybes ir teisinius pagrindus, Bendrovė prašo panaikinti sprendimo dalį, kuria jai yra skirta 214 848 Eur bauda bei apskaičiuoti mokėtini 277 594,01 Eur delspinigiai ir atleisti Bendrovę nuo baudos ir delspinigių mokėjimo pilna apimtimi.

Inspekcija ginčijamu sprendimu nusprendė patvirtinti Inspekcijos 2020-06-30 patikrinimo aktą Nr. (21.222) FR0680-314 ir jame Bendrovei papildomai apskaičiuotą 2 148 480 Eur PM, apskaičiavo 555 188,01 Eur PM delspinigius, atleido Bendrovę nuo 277 594,01 Eur delspinigių, skyrė 214 848 Eur PM baudą.

Sprendime nurodoma, jog patikrinus PM apskaičiavimo ir sumokėjimo teisingumą už laikotarpį nuo 2014-11-05 iki 2018-12-31 nustatyta, kad Bendrovė pažeidė PMĮ 12 straipsnio 5 punkto nuostatas, nes ūkio subjekto veiklos pajamas nepagrįstai priskyrė investicinėms pajamoms ir apmokestinamojo pelno neapskaičiavo. Mokesčio patikrinimo metu, vadovaujantis MAĮ 10 straipsnio, 66 straipsnio 2 dalies ir 69 straipsnio 1 dalies nuostatomis, apskaičiuota 14 297 421 Eur apmokestinamojo pelno, nuo kurio taikant PMĮ 5 straipsnio 1 dalies 1 punkte nurodytą 15 proc. tarifą apskaičiuota 2 144 613 Eur PM. Dėl to, kad Bendrovė 2017 m. nepateikė nuo išmokėtų dividendų apskaičiuoto ir sumokėto į biudžetą PM deklaracijos, vadovaujantis PMĮ 33 ir 36 straipsnių nuostatomis, patikrinimo akte Bendrovei apskaičiuota 3 867 Eur PM.

Patikrinimo metu nustatyta, kad informuotiesiems investuotojams skirtą uždarojo tipo investicinę UAB "D1" (nuo 2019-03-08 pavadinimas UAB "C1" 2014-11-05 įregistravo steigėjas ir vienintelis akcininkas UAB "E1" Bendrovė įregistruota nuo 2013-12-30 įsigaliojus PMĮ 12 straipsnio 5 punkto pakeitimui, pagal kurį PM neapmokestinamos pagal 2013-06-18 IISKIS įstatymą veikiančių investicinių bendrovių investicinės pajamos. Bendrovė įregistruota iš anksto sutarus su AB "A1" kad jos įstatinį kapitalą suformuos su AB "A1" susijusi bendrovė.

Pasak Sprendimo, tikrinamuoju laikotarpiu Bendrovė Lietuvoje vystė du nekilnojamojo turto projektus: Verslo centras „City“ ir Projektas „Ozo namai“, investavo į kitų kolektyvinio investavimo subjektų investicinius vienetus bei buvo suteikusi paskolų asocijuotoms įmonėms.

Bendrovė iš UAB "B1" kaip atsiskaitymą už akcijas perėmusi nekilnojamojo turto (senus statinius ir žemės nuomos teises) bei verslo centro „City“ vystymo planą, iš UAB "F1"

įsigijusi baigiamas statyti projekto „Ozo namai“ patalpas ir dėl dalies jų pardavimo su pirkėjais sudarytas rezervavimo sutartis, tęsė šių susijusių įmonių pradėtus ir vykdytus nekilnojamojo turto plėtros darbus bei minėtų įmonių verslo modelį. Projektui „Ozo namai“ įgyvendinti Bendrovė įformino sutartis su tuo pačiu statybų valdytoju, kuris šias funkcijas vykdė ir UAB "F1" užsakymu. Daugeliui paslaugų atlikti (turto administravimui, buhalterinės apskaitos paslaugų teikimui ir kt.) samdė tas pačias „Hanner“ grupės įmones, kurias prieš tai buvo samdę projektus vykdžiusios įmonės, t. y. naudojo tik asocijuotų įmonių intelektualinius ir žmogiškuosius išteklius. Projektams įgyvendinti Bendrovė naudojo lėšas, gautas formuojant įstatinį kapitalą, už „Hanner“ grupės įmones valdančiai OU HANNER GROUP įmonei parduotus kitų fondų investicinius vienetus, iš asocijuotų įmonių gautas paskolas bei pačios Bendrovės apyvartines lėšas. Bendrovės tikslas pritraukti investuotojus (kolektyvinio investavimo principu), galinčius investuoti į veiklą, nebuvo siekiamas.

Bendrovė, jos akcininkai ir pagrindiniai sandorių dalyviai per susijusius ir asocijuotus asmenis iš esmės priklauso vienam investuotojui – Estijoje įregistruotai įmonei OU HANNER GROUP. Viešai prieinamoje informacijoje Bendrovės vystyti nekilnojamojo turto projektai verslo centras „City“ ir gyvenamųjų namų projektas „Ozo namai“ pristatomi kaip „Hanner“ įmonių grupės veiklos rezultatas.

Bendrovė įterpta į susijusių (asocijuotų) įmonių grupę. Sandorių sudarymo metu Bendrovės investicinio komiteto nariai, Bendrovės akcininkų – įmonių vadovai, nekilnojamojo turto projektus perleidusios įmonės vadovas, statybų valdymo ir nekilnojamojo turto pardavimus organizuojančių bei nekilnojamojo turtą administruojančių įmonių vadovai, buhalterinę apskaitą tvarkančios bendrovės, jų vadovai ir įgalioti atstovai yra tie patys ir susiję asmenys, priklausantys ir kontroliuojami „Hanner“ grupės, t. y. susiję asmenys pagal PMĮ. Todėl padaryta išvada, kad „Hanner“ grupės įmonių atstovai galėjo daryti įtaką priimamiems su Bendrove susijusiems sprendimams ir žinojo (galėjo žinoti) apie šių sandorių mokestines pasekmes.

Iš „Hanner“ įmonių grupei priklausančių UAB "B1" ir UAB "F1" kurių veiklos rezultatas būtų apmokestinamas standartiniu 15 proc. PM tarifu, veiklos dalys perkeltos į įregistruotą Bendrovę, kuri tik formaliai atitiko investicinių bendrovių veiklai keliamus reikalavimus ir kurios dėl šių priežasčių pelnas ir pajamos iš investicinės (statybų plėtros) veiklos yra PM neapmokestinamos. Tokiu būdu „Hanner“ įmonių grupė 2015–2018 m. sumažino savo apmokestinamąjį pelną ir išvengė mokėtino PM.

Bendrovės vardu įsigytų Latvijos investicinio fondo investicinių vienetų pardavimas pagrindiniam „Hanner“ įmonių grupės investuotojui OU HANNER GROUP atnešė pelną. Šie sandoriai, atlikti Bendrovės struktūroje, sudarė sąlygas, pasinaudojant PMĮ 12 straipsnio 5 dalyje nustatyta lengvata, gauto pelno neapmokestinti PM.

Bendrovės veiklos prospektai, veiklos reglamentai, sutartys su valdytoju, sutartys su akcininkais, akcininkų, investicinio komiteto, valdymo įmonės sprendimai, turtinių įnašų perėmimo ir kt. sutartys bei su jomis susiję dokumentai yra surašyti (sudaryti) siekiant formaliai atitikti reikalavimus, nustatytus IISKIS įstatyme nustatyta uždarąjo tipo investicinių bendrovių veiklos formai ir taip siekiant pateisinti formalų atitikimą PMĮ 12 straipsnio 5 dalyje nustatyta lengvatai taikyti, tai yra neapmokestinti iš vykdomos veiklos gautų pajamų.

Inspekcija sprendime cituoja MAĮ 8, 10 straipsnių, 69 straipsnio 1 dalies nuostatas, nuo 2013-12-30 įsigaliojusią PMĮ 12 straipsnio 5 punkto redakciją, pagal kurią PM neapmokestinamos pagal IISKIS įstatymą veikiančių investicinių bendrovių investicinės pajamos. Nurodo, jog įvertinus patikrinimo metu nustatytų aplinkybių visumą, patikrinimo akte padaryta išvada, kad Bendrovės veikla neatitiko pagal IISKIS įstatymą veikiančių investicinių bendrovių reikalavimų ir šiems subjektams keliamų tikslų, todėl Bendrovė nuo apskaičiuotų ir deklaruotų veiklos rezultatų nepagrįstai neapskaičiavo PM. Bendrovė, remdamasi PMĮ 12 straipsnio 5 punkto nuostatomis, gautas pajamas priskyrė neapmokestinamosioms pajamoms ir 2014–2018 m. nei apmokestinamojo pelno, nei PM neapskaičiavo ir nedeklaravo metinėse pelno mokesčio deklaracijose ((duomenys neskelbtini) Bendrovė pažeidė nurodytojo PMĮ straipsnio nuostatas, nes ūkio subjekto veiklos pajamas nepagrįstai priskyrė investicinėms pajamoms ir apmokestinamojo

pelno neapskaičiavo. Mokestinio patikrinimo metu, vadovaujantis MAĮ 10 straipsnio, 66 straipsnio

2 dalies ir 69 straipsnio 1 dalies nuostatomis, apskaičiuota 14 297 421 Eur apmokestinamojo pelno.

Pasak Sprendimo, patikrinimo metu nustatė, kad Bendrovė deklaruotą statybų plėtros veiklą vykdė pagal uždarnosios bendrovės, o ne pagal investicinės bendrovės veiklos modelį, vadovaujantis MAĮ 66 straipsnio 2 dalimi, PM apskaičiuotas pagal PMĮ nuostatas, netaikant PMĮ 12 straipsnio 5 punkto nuostatų.

Patikrinimo akte nurodyta, kad Bendrovės visais tikrintais mokestiniais laikotarpiais deklaruotas pelnas atitinka buhalterinės apskaitos registru duomenis, išskyrus tai, kad Bendrovė, neteisingai pritaikiusi PMĮ 12, 14, 16 ir 31 straipsnių nuostatas, 2016–2017 m. deklaruotą pelną neapgrįstai sumažino 6 958 837 Eur pelno, gauto atlikus Latvijoje turėtų alternatyvaus investavimo fondų investicinių vienetų mainų ir pardavimo sandorius.

Patikrinimo aktu apmokestinamasis pelnas apskaičiuotas vadovaujantis PMĮ 2, 4, 5, 6, 7, 11, 12, 14, 16, 17 ir 31 straipsnių nuostatomis, atsižvelgiant į konkrečias Bendrovėje apskaitytas ūkines ir finansines operacijas, mokestinių metų pelną didinant sąnaudų, laikomų neleidžiamais atskaitymais, sumomis ir mažinant neapmokestinamomis pajamomis.

Inspekcijai pateiktose metinėse PM deklaracijose ((duomenys neskelbtini) Bendrovė deklaravo: 2014 m. 2 327 Eur nuostolį, 2015–2018 m. – 36 224 385 Eur pelną prieš apmokestinimą,

29 438 582 Eur neleidžiamus atskaitymus ir 65 662 967 Eur neapmokestinamąsias pajamas, kurios atitinka visą į mokesčio bazę įtrauktų pajamų sumą.

Patikrinimo metu nustatyta, kad Bendrovė 2014–2018 m. buhalterinės apskaitos registruose apskaičiavo 36 222 057 Eur pelną. Patikrinimo akte, papildomai apskaičiavus 6 068 348 Eur pelną, apskaičiavus 4 522 008 Eur neleidžiamus atskaitymus ir 32 514 992 Eur neapmokestinamąsias pajamas, apskaičiuotas 14 297 421 Eur apmokestinamasis pelnas.

Nuo Bendrovei patikrinimo metu apskaičiuoto 14 297 421 Eur apmokestinamojo pelno, taikant PMĮ 5 straipsnio 1 dalies 1 punkte numatytą 15 proc. mokesčio tarifą, tikrinamuoju laikotarpiu apskaičiuota 2 144 613 Eur PM:

- 2014 m. Bendrovės apskaičiuotas nuostolis mažinamas 2 027 Eur;
- 2015 m. nuo papildomai apskaičiuoto 2 880 447 Eur apmokestinamojo pelno apskaičiuota 432 067 Eur PM;
- 2016 m. nuo papildomai apskaičiuoto 1 625 580 Eur apmokestinamojo pelno apskaičiuota 243 837 Eur PM;
- 2017 m. nuo papildomai apskaičiuoto 7 571 882 Eur apmokestinamojo pelno apskaičiuota 1 135 782 Eur PM;
- 2018 m. nuo papildomai apskaičiuoto 2 219 512 Eur apmokestinamojo pelno apskaičiuota 332 927 Eur PM.

Dėl to, kad Bendrovė 2017 m. nepateikė nuo išmokėtų dividendų apskaičiuoto ir sumokėto į biudžetą PM deklaracijos, vadovaujantis PMĮ 33 ir 36 straipsnių nuostatomis, patikrinimo akte Bendrovei apskaičiuota 3 867 Eur PM.

Inspekcija sprendime pasisakė dėl delspinigių apskaičiavimo. Aptarusi mokesčių mokėtojo pareigas įtvirtinančio MAĮ 40 straipsnio 1, 4 ir 5 punktus, nurodė, jog mokesčių mokėtojui laiku neapskaičiavus ir nesumokėjus mokesčio atsiranda nauja prievolė – sumokėti už pradelstą laikotarpį atitinkamą sumą – delspinigius. Delspinigiai – tai kompensavimo priemonė, kurios tikslas yra atlyginti valstybei žalą už tai, kad ji tam tikrą laikotarpį biudžete neturėjo lėšų, kurios jai teisėtai priklausė.

Inspekcija sprendime aptarė delspinigių skaičiavimo tvarką reglamentuojančias MAĮ 96 straipsnio 1 dalies 2 punkto, 97 straipsnio 2 dalies, 98 ir 99 straipsnių nuostatas, vadovaujantis kuriomis pagal Inspekcijos Mokesčių apskaitos informacinės sistemos (MAIS) duomenis Bendrovei apskaičiuoti 555 188,01 Eur PM delspinigiai.

Atsakydama į Bendrovės pateiktose pastabose dėl patikrinimo akto išdėstytą prašymą neskaičiuoti delspinigių už patikrinimo metu apskaičiuotą PM, Inspekcija Sprendime cituoja

mokesčių mokėtojo atleidimo nuo delspinigių tvarką reglamentuojančio MAĮ 100 straipsnio (2018-06-28 įstatymo redakcija Nr. XIII-1329, įsigaliojusi nuo 2019-01-01) ir Taisyklių nuostatas.

Pažymi, kad MAĮ 100 straipsnio 1 dalies 2 punktą taikomas specialiais atvejais, kai Lietuvos Respublikos Seimas specialiajame mokesčių įstatyme nustato atleidimo nuo skaičiuojamų (apskaičiuotų), bet nesumokėtų (neišieškotų) delspinigių ar jų dalies specialią tvarką ir sąlygas, pavyzdžiui, tokia tvarka ir sąlygos nustatytos 2018-06-28 Lietuvos Respublikos mokesčių administravimo įstatymo Nr. IX-2112 2, 38, 68, 87, 100, 132, 139, 140 straipsnių pakeitimo ir įstatymo papildymo 40-1 straipsniu įstatymo Nr. XIII-1329 11 straipsnyje „Atleidimas nuo delspinigių už nesumokėtus mokesčius“. Pagal šio straipsnio 3 dalies nuostatas, įsigaliojusias nuo 2019-01-01, mokesčių mokėtojai, deklaruę, tačiau nesumokėję MAĮ 13 straipsnyje nurodytų mokesčių ir turintys mokesčių už mokestinį laikotarpį, pasibaigusį ne vėliau kaip 2018-12-31, apskaičiuotą delspinigių nepriemoką, atleidžiami nuo visos arba likusios dalies apskaičiuotų, tačiau nesumokėtų arba neišieškotų delspinigių sumos. Sprendime pažymima, kad 2019-01-01 įsigaliojęs atleidimas nuo delspinigių buvo vienkartinė galimybė deklaruoti anksčiau gautas ir dėl klaidų ar sąmoningai nedeklaruotas pajamas, susimokant mokesčius bei gaunant atleidimą nuo delspinigių. Šia galimybe buvo galima pasinaudoti tik laikotarpiu nuo 2019-01-01 iki 2019-07-01.

Inspekcija sprendime pasisako dėl galimybės Bendrovės atžvilgiu taikyti MAĮ 141 straipsnio 1 dalies 1, 2 ir 3 punktuose įtvirtintus atleidimo nuo delspinigių pagrindus (mokesčių mokėtojas atleidžiamas nuo delspinigių, jei įrodo, kad nėra kaltas dėl padaryto pažeidimo; jei mokesčio įstatymas pažeistas dėl aplinkybių, kurios nepriklausė nuo mokesčių mokėtojo valios ir kurių jis nenumatė ir negalėjo numatyti; kai nepadaroma žala biudžetui) ir tvirtina Bendrovės veiksmuose nenustačiusi aplinkybių, kurios būtų pakankamos taikyti šiuos pagrindus. Pagal MAĮ nuostatas už mokėtino į biudžetą mokesčio sumažinimą skiriamos sankcijos laikomos griežta (objektyvia) atsakomybe, kuriai esant mokesčių mokėtojo kaltė visuomet preziumuojama, tai yra laikoma, kad dėl mokesčio įstatymo pažeidimo kaltas mokesčių mokėtojas, jeigu jis neįrodo priešingai. Bendrovė pastabose teigia, jog mokesčio įstatymo pažeidimus iš dalies įtakojo tai, kad nebuvo pakankamai išaiškinimų, kurie apibrėžtų aiškius mokesčių įstatymų taikymo atvejus kolektyvinio investavimo subjektams. Bendrovė patikrinimo akte apskaičiuotą 2 148 480 Eur PM į biudžetą nedelsdama sumokėjo 2020-07-13. Vadovaujantis LVAT praktika, delspinigiai pirmiausia yra skirti kompensuoti valstybės finansinius nuostolius, kurie atsiranda (laiku) nesumokėjus mokesčių. Investicinė bendrovė teisės aktų nustatyta tvarka ir terminais į valstybės biudžetą nesumokėjo 2 148 480 Eur PM, t. y. valstybės biudžetas patyrė žalą, nes kurią laiką negalėjo disponuoti jai priklausancia mokesčių suma.

Sprendime atkreipiamas dėmesys į tai, kad MAĮ 100 straipsnis yra speciali norma, skirta spręsti atleidimo nuo delspinigių klausimą, todėl ji negali būti supriešinama su MAĮ 8 straipsnio nuostatomis dėl bendrųjų (teisingumo, visuotinio privalomumo) principų taikymo mokestiniuose santykiuose. Sprendime apibūdinami MAĮ 8 straipsnyje įtvirtinti teisingumo, visuotinio privalomumo principai, aptariama LVAT praktika, pagal kurią nagrinėdamas mokesčių mokėtojų atleidimo nuo delspinigių ir baudų pagrindus, teismas 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 bei atsižvelgiama į Konstitucinio Teismo suformuotą doktriną dėl skiriamų sankcijų už įstatymų pažeidimus (LVAT 2011-10-10 nutartis adm. byloje Nr. A-556-2343/2011; 2011-09-19 nutartis adm. byloje Nr. A-556-3447/2011; 2011-10-10 nutartis adm. byloje Nr. A-556-2544/2011; 2011-09-08 nutartis adm. byloje Nr. A-575-2144/2011).

Nagrinėjamu atveju atsižvelgus į tai, kad Bendrovei mokestis apskaičiuotas už ilgą ketverių metų laikotarpį, todėl apskaičiuotinių delspinigių bei baudos dydis sudaro daugiau kaip trečdalį (36,3 proc.) apskaičiuotos PM sumos, į tai, kad Bendrovė patikrinimo akte apskaičiuotų sumų neginčijo, biudžetui padarytą žalą nedelsdama atlygino, patikrinimo metu geranoriškai bendradarbiavo su mokesčio administratoriumi, operatyviai teikė visus reikalaujamus dokumentus

ir paaiškinimus, Inspekcijos vertinimu, yra pagrindas atleisti Bendrovę nuo 50 proc. priskaičiuotų delspinigių vadovaujantis protingumo ir teisingumo kriterijais.

Pasisakydama dėl baudos skyrimo Inspekcija Sprendime cituoja MAĮ 139 straipsnio 1 dalies, 140 straipsnio 1 ir 2 dalių, Inspekcijos viršininko 2007-03-28 įsakymu Nr. VA-25 patvirtintos Baudų skyrimo ir delspinigių skaičiavimo metodikos 18 punkto nuostatas ir tvirtina, jog atsakomybę lengvinančių ir sunkinančių aplinkybių nustatymas yra viena iš pagrindinių baudos individualizavimo sąlygų. Pažymi, kad mokesčių administratorius, vertindamas skiriamos baudos dydį, įvertina nustatytas mokesčių mokėtojo atsakomybę lengvinančias ir sunkinančias aplinkybes bei, atsižvelgęs į tai, skirtinos baudos dydį didina arba mažina.

Pasak Inspekcijos, neskirti baudos už padarytus pažeidimus įstatyme nenumatyta, tačiau atsižvelgiant į tai, kad patikrinimo metu Bendrovė bendradarbiavo su mokesčių administratoriumi, sudarė sąlygas, reikalingas patikrinimui atlikti, pateikė prašomus dokumentus bei informaciją apie vykdytus sandorius, neginčija padaryto mokesčių įstatymų pažeidimo, biudžetui padarytą žalą nedelsdama atlygino, Bendrovei skiriama minimali 10 proc. 214 848 Eur (2 148 480 Eur x 10 proc.) PM bauda.

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

Bendrovės skundas atmestinas, Inspekcijos sprendimo dalis, kuria Bendrovei nurodyta sumokėti 10 proc. PM baudą ir 50 proc. dydžio apskaičiuotus PM delspinigius (nuo 50 proc. delspinigių mokėjimo Inspekcija sprendimu Bendrovę atleido), tvirtintina, Bendrovė neatleistina nuo delspinigių ir paskirtos baudos mokėjimo.

Iš ginčo bylos medžiagos matyti, jog atlikus Bendrovės mokestinį patikrinimą, Inspekcija 2020-06-30 surašė patikrinimo aktą Nr. (21.222) FR0680-314 ir jame apskaičiavo papildomai mokėtiną 2 148 480 Eur PM. Įvertinus mokestinio patikrinimo metu surinktą informaciją, patikrinimo akte konstatuota, jog Bendrovės veikla neatitiko pagal IISKIS įstatymą veikiančių investicinių bendrovių reikalavimų ir šiems subjektams keliamų tikslų, todėl Bendrovė nepagrįstai naudojo PMĮ 12 straipsnio 5 punkte numatyta mokestine lengvata, gautas pajamas priskirdama neapmokestinamosioms pajamoms, 2014–2018 m. nei apmokestinamojo pelno, nei PM neapskaičiuodama ir nedeklaruodama metinėse pelno mokesčio deklaracijose ((duomenys neskelbtini) Mokestinio patikrinimo metu mokesčiai Bendrovei buvo apskaičiuoti taikant MAĮ 69 straipsnyje nustatytą turinio viršenybės prieš formą principą, konstatavus, kad Bendrovės kaip investicinės veiklos subjekto įforminti dokumentai atitiko tik formaliąsias sąlygas, nustatytas mokestį reglamentuojančiame įstatyme, o veiksmai atlikti siekiant mokestinės naudos, tai yra sudarant sąlygas nemokėti PM, pasinaudojant PMĮ nustatytomis atitinkamų pajamų neapmokestinimo sąlygomis. Bendrovė Inspekcijai pateiktose 2020-07-07 pastabose dėl patikrinimo akto patikrinimo metu konstatuotų mokestinių pažeidimų, apskaičiuojant tikrintojo laikotarpio PM, neginčijo, sutiko su Inspekcijos patikrinimo akto rezultatais, prašydama jai netaikyti baudų ir delspinigių. Inspekcija sprendimu dėl patikrinimo akto tvirtinimo patvirtino Bendrovei apskaičiuotas PM sumas, apskaičiavo delspinigius ir skyrė 10 proc. PM baudą, kita Sprendimo dalimi Inspekcija, vadovaudamasi protingumo ir teisingumo kriterijais, įvertinusi delspinigių skaičiavimo trukmę, Bendrovės elgesį (apskaičiuoto mokesčio neginčijo, po patikrinimo apskaičiuotą PM sumokėjo, geranoriškai bendradarbiavo su mokesčių administratoriumi) atleido Bendrovę nuo 277 594,01 Eur (50 proc.) PM delspinigių mokėjimo.

Bendrovė laikosi pozicijos, kad Inspekcija jai neturėjo apskaičiuoti delspinigių ir skirti baudą (arba turėjo nuo jų mokėjimo atleisti), nes jos padarytas pažeidimas buvo sąlygotas aplinkybių, kurios nepriklausė nuo jos valios (MAĮ 141 straipsnio 1 dalies 2 punktas), tai yra nors ji ir ėmėsi veiksmų siekdama pritraukti investuotojus iš šalies savo investicinei veiklai vykdyti, tačiau jai nepavyko to padaryti dėl situacijos rinkoje ir dėl kitų nuo jos valios nepriklausančių aplinkybių. Taip pat padarytas pažeidimas (kurio Bendrovė neginčija) buvo sąlygotas nepakankamai aiškaus teisinio reglamentavimo, ką, pasak Bendrovės, pripažįsta ir Inspekcija Bendrovės skunde minimame sprendime, priimtame dėl kito tos pačios įmonių grupės vieneto.

Bendrovė atkreipia dėmesį į tai, jog ji geranoriškai bendradarbiavo su mokesčių administratoriumi, po patikrinimo akto surašymo apskaičiuotą PM sumokėjo, taip pat yra nutraukusi savo investicinę veiklą ir pertvarkiusi veiklos modelį, atsisakydama investicinės veiklos statuso. Remdamasi šiais bei kitais skunde bei posėdžio Komisijoje metu išdėstytais motyvais, Bendrovė prašo naikinti Inspekcijos sprendimo dalį dėl delspinigių ir baudos.

Iš Inspekcijos sprendimo nuostatų matyti, jog mokesčių administratorius Sprendime detalai aptarė MAĮ 100 straipsnio 1 dalies 2–3 punktuose, taip pat MAĮ 141 straipsnio 1 dalies 1–4 punktuose numatytus atleidimo nuo delspinigių (taip pat baudų) mokėjimo pagrindus, laikydamasis pozicijos, kad remiantis aptartais atleidimo pagrindais nėra pagrindo tenkinti Bendrovės prašymą dėl atleidimo nuo delspinigių mokėjimo. Paminėtina, kad MAĮ 141 straipsnio 1 dalies 1–4 punktuose numatyti atleidimo nuo delspinigių mokėjimo pagrindai taikytini ir atleidimui nuo baudos mokėjimo, tačiau, norint pasinaudoti atleidimo nuo baudos mokėjimo galimybe, mokesčių mokėtojas turi apskaičiuotą mokestį sumokėti arba jo sumokėjimo terminas turi būti atidėtas (išdėstytas). Nors ginčo situacijoje nustatyta, jog Bendrovė 2020-07-13 mokėjimo pavedimu papildomai apskaičiuotą PM yra sumokėjusi, tačiau, atsižvelgusi į tai, jog Bendrovė neatitiko MAĮ 141 straipsnio 1 dalies 1–4 punktuose numatytų atleidimo sąlygų, Inspekcija neatleido Bendrovės ir nuo baudos mokėjimo, nors skirdama minimalią (10 proc.) PM baudą įvertino Bendrovės bendradarbiavimą, PM sumokėjimą. Komisija su Inspekcijos sprendime pateiktu MAĮ 100 straipsnio 1 dalies 2–3 punktuose, taip pat MAĮ 141 straipsnio 1 dalies 1–4 punktuose įtvirtintų nuostatų vertinimu sutinka ir plačiau dėl jų sprendime nepasisako, o atsižvelgdama į tai, jog Bendrovė savo skunde yra nurodžiusi konkrečius atleidimo nuo delspinigių (baudos) mokėjimo pagrindus, sprendime pasisako dėl jų taikymo galimybės Bendrovės atžvilgiu.

*Dėl MAĮ 141 straipsnio 1 dalies 2 punkto taikymo*

LVAT, aiškindamas MAĮ 141 straipsnio 1 dalies 2 punkto nuostatą, yra pažymėjęs, jog nurodytas atleidimo nuo delspinigių (baudos) pagrindas sietinas su nenugalimos jėgos poveikiu (*force majeure*) ir atsitiktinių aplinkybių poveikiu (*cas fortuit*), kurių savo veikloje mokesčių mokėtojas nenumatė bei numatyti negalėjo, ir dėl šių aplinkybių poveikio atsiradę padariniai negalėjo būti veikiami mokesčių mokėtojo valios. Minėtomis aplinkybėmis pripažintinos gamtos jėgos, valstybinės valdžios institucijų neteisėti veiksmai ir žmogaus poveikis. Tačiau žmogaus poveikis mokesčio mokėtojo veiklai tik tada 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 adm. byloje Nr. A-15-141/2005; 2005-10-11 nutartis adm. byloje Nr. A-15-1421/2005; 2011-03-21 nutartis adm. byloje Nr. A-556-319/2011; 2017-10-31 nutartis adm. byloje Nr. A-1328-261/2017). Iš ginčo byloje nustatytų aplinkybių matyti, jog Bendrovės mokestinis pažeidimas objektyviai pasireiškė tuo, kad ji sudarė formalias prielaidas pasinaudoti PMĮ nustatyta mokestine lengvata, ja naudojosi ir dėl to nepagrįstai neskaičiavo bei tikrinamuoju laikotarpiu nemokėjo PM. Įvertinus šias aplinkybes, darytina išvada, kad nepaisant Bendrovės pozicijos, jog ji pažeidimus padarė dėl aplinkybių, kurios nepriklausė nuo jos valios (nes jai nepavyko pritraukti investuotojų iš šalies, kas realiai neatitiko sąlygų, su kuriomis įstatymų leidėjas siejo galimą pelno neapmokestinimą), mokestinių pažeidimų aplinkybės negali būti pripažintos aplinkybėmis, kurios nepriklauso nuo Bendrovės valios. MAĮ 2 straipsnio 10 dalis mokestinę lengvatą apibrėžia kaip mokesčių mokėtojui ar jų grupei mokesčio įstatymo nustatytas išskirtines apmokestinimo sąlygas, kurios yra palankesnės, palyginti su įprastinėmis sąlygomis. Teismų praktikoje mokestinės lengvatos taikymo sąlygos yra aiškinamos siaurai ir jų taikymo galimybę turi pagrįsti bei įrodyti mokesčių mokėtojas. Todėl kiekvienu atveju pasinaudojimą mokestine lengvata (atitinkamų pajamų neapmokestinimu) lemia subjektyvus mokesčių mokėtojo apsisprendimas, įvertinus konkrečias aplinkybes, su kuriomis įstatymų leidėjas sieja tam tikrų pajamų apmokestinimą ar ne, naudotis mokestine lengvata ar ne. Ginčo situacijoje Bendrovė priklauso „Hanner“ įmonių grupei, turinčiai pakankamą profesionalią patirtį atitinkamoje verslo srityje, todėl akivaizdu, jog nepaisant Bendrovės nurodomų (deklaruotų) siekių pritraukti investuotojus iš šalies, pasibaigus kiekvienam iš tikrintų mokestinių laikotarpių, Bendrovė žinojo, kad jos deklaruoti ketinimai pritraukti



investuotojus iš šalies nėra įgyvendinti ir ji negali pasinaudoti realiai investicinei veiklai skirta mokestine lengvata, numatyta PMĮ, nes Bendrovės atitikimas lengvatos taikymo sąlygoms yra tik formalus. Todėl Komisija sutinka su Inspekcijos pozicija, kad nėra pagrindo atleisti Bendrovę nuo delspinigių ir baudos mokėjimo remiantis MAĮ 141 straipsnio 1 dalies 2 punkto pagrindu, nes Bendrovės skunde nurodomos aplinkybės neatitinka šio atleidimo sąlygų.

*Dėl kitų aplinkybių, galimai sąlygojusių Bendrovės pažeidimą*

Bendrovė laikosi pozicijos, kad jos pažeidimą galimai sąlygojo neaiškus teisinis reglamentavimas, ką pripažino ir mokesčių administratorius 2017 m. nagrinėdamas kito tos pačios įmonių grupės vieneto prašymą atleisti nuo delspinigių mokėjimo (skunde šioms aplinkybėms pagrįsti Bendrovė nurodo ištrauką iš sprendimo). Pasisakydama dėl šių aplinkybių, Komisija pažymi, kad MAĮ 141 straipsnio 1 dalies 4 punktas numato galimybę atleisti mokesčių mokėtoją nuo ekonominių sankcijų mokėjimo tuo atveju, kai mokesčių 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. Ginčo situacijoje nėra duomenų, kad Bendrovė atitiktų šio atleidimo sąlygas. LVAT praktikoje (pavyzdžiui, LVAT 2013-11-07 nutartis adm. byloje Nr. A-575-1883/2013) laikomasi pozicijos, kad mokesčių administratoriaus klaidingu paaiškinimu laikytinas tik toks paaiškinimas, kuris atliktas prieš mokesčių įstatymo pažeidimą, o konsultacijoje nagrinėtas klausimas turi atitikti aplinkybes, dėl kurių konstatuotas mokesčių įstatymų pažeidimas. Ginčo situacijoje Bendrovė nepateikė informacijos dėl jos suklaudinimo, ar kokių nors kitų mokesčių administratoriaus veiksmų, kurie būtų galėję sąlygoti Bendrovės padarytą mokestinį pažeidimą. Todėl Bendrovės nurodoma ištrauka iš mokesčių administratoriaus 2017 m. priimto sprendimo dėl tam tikrų aplinkybių vertinimo, nagrinėjant kito mokesčių mokėtojo prašymą dėl atleidimo nuo delspinigių mokėjimo, nesudaro pagrindo pripažinti nurodomų aplinkybių nulėmusiomis Bendrovės padarytus mokestinius pažeidimus ir sudarančius pagrindą atleisti Bendrovę nuo ekonominių sankcijų mokėjimo.

*Dėl protingumo, teisingumo kriterijaus taikymo, paskirtos baudos proporcingumo*

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 mokėtojų atleidimo nuo apskaičiuotų baudų ir delspinigių klausimus, turi būti vadovaujama teisingumo ir protingumo kriterijais bei atsižvelgiama į Konstitucinio Teismo suformuotą doktriną dėl skiriamų sankcijų už įstatymų pažeidimus. Tačiau akcentuotina, kad atleidimas nuo ekonominių sankcijų mokėjimo yra galimas tik esant išskirtinėms aplinkybėms (LVAT 2017-11-06 nutartis adm. byloje Nr. A-1146-602/2017; 2018-02-06 nutartis adm. byloje Nr. A-144-602/2018), kurios buvo nulemtos norminių aktų reikalavimų neatitinkančių mokesčių administratoriaus veiksmų, jo neveikimo. Reikšmingomis aplinkybėmis, sprendžiant atleidimo nuo ekonominių sankcijų (baudų, delspinigių) klausimą, LVAT pripažįsta ir tokias aplinkybes, kaip mokestinio patikrinimo, mokestinio ginčo trukmė, mokesčių administratoriaus kontrolės veiksmų atlikimo operatyvumas (2011-09-19 nutartis adm. byloje Nr. A-556-3447/2011), paties mokėtojo elgesys kontrolės veiksmų metu ar po jų (2011-10-10 nutartis adm. byloje Nr. A-556-2544/2011; 2014-03-25 nutartis adm. byloje Nr. A-556-971/2014). Taigi, taikant teisingumo ir protingumo kriterijus, vertintini visų mokestinių teisinių santykių dalyvių veiksmai mokesčių administravimo procese, nes teisingumo siekimas suprantamas, kaip siekimas protingos skirtingų interesų pusiausvyros, atsižvelgiant į abiejų šalių interesus bei pareigas (mokesčių mokėtojo prievolę teisingai mokėti ir deklaruoti mokesčius bei mokesčių administratoriaus pareigą skatinti savanorišką mokesčių mokėjimą).

Ginčo situacijoje, nors ir nebuvo nustatyti mokesčių administratoriaus netinkamai atlikti veiksmai, kontrolės veiksmų vilkinimas, tačiau Inspekcija, įvertinusi Bendrovės geranoriškus veiksmus (bendradarbiaujant patikrinimo metu, neginčijant mokesčio apskaičiavimo pagrįstumo ir sumokant PM) ir delspinigių skaičiavimo trukmę, atleido Bendrovę nuo 50 proc.

delspinigių mokėjimo ir skyrė Bendrovei minimalią 10 proc. baudą. Komisijos vertinimu, paskirtų ekonominių sankcijų dydis atitinka proporcingumo, teisingumo ir sąžiningumo kriterijus. Komisija pažymi, kad kitaip vertinti susidariusios situacijos neleidžia ir tai, jog, kaip nurodo Bendrovė, ji pakeitė savo veiklos pobūdį, 2019 m. atsisakė investicinės veiklos. Nors šiuos veiksmus Bendrovė ir atliko, tačiau iš turimos informacijos nėra nustatyta, kad Bendrovė iki mokestinio patikrinimo pradžios (pavedimo išrašymo), disponuodama informacija apie pritrauktų investuotojų iš šalies apimtis, ėmėsi veiksmų tikslindama atitinkamų mokesčių laikotarpių PM deklaracijas ir deklaruodama siekį sumokėti trūkstamą mokesčio sumą, tuo išvengdama dalies pasekmių (pavyzdžiui, baudos skyrimo) toje situacijoje, kai mokestį mokestinio patikrinimo metu apskaičiuoja mokesčių administratorius (MAĮ 139 straipsnio 5 dalis). Komisijos vertinimu, aplinkybė, kad po kontrolės veiksmų, surašius patikrinimo aktą, Bendrovė sumokėjo PM, nėra pagrindas ją atleisti nuo ekonominių sankcijų mokėjimo, nes mokestiniai pažeidimai buvo nustatyti, mokestis buvo sumokėtas pavėluotai ir iki mokesčių administratoriaus kontrolės veiksmų pradžios Bendrovė nesiėmė veiksmų siekdama pasitaisyti, tačiau ši aplinkybė pagrįstai buvo įvertinta kaip itin reikšminga Bendrovei skiriant minimalią baudą. Todėl konstatuotina, kad Bendrovės prašymas atleisti nuo ją nuo visų delspinigių ir baudos mokėjimo, atsižvelgiant į ginčo situacijoje nustatytas ir svarbiomis pripažintinas aplinkybes (konstatuotus mokestinius pažeidimus, Bendrovės mokesčių bazei apskaičiuoti taikytą specialų mokesčio apskaičiavimo būdą), negali būti tenkinamas ir neatitiktų teismų praktikos nuostatų, nes mokesčių mokėtoją visiškai atleidus nuo ekonominių sankcijų mokėjimo nebūtų pasiekti ekonominėms sankcijoms keliami tikslai, nebūtų daromas tiesioginis poveikis teisės pažeidėjui, nebūtų įspėjami kiti potencialūs mokesčių mokėtojai apie galimas sankcijas nepaklusus reikalavimams dėl pareigos laiku ir tinkamai mokėti mokesčius (LVAT 2014-06-25 nutartis adm. byloje Nr. A-556-1375/2014), taip pat nebūtų atliekama delspinigių kompensacinė funkcija.

Mokestinių ginčų komisija prie Lietuvos Respublikos Vyriausybės, vadovaudamasi Mokesčių administravimo įstatymo 8 straipsnio 3 dalimi, 141 straipsnio 1 dalies 1–4 punktais, 155 straipsnio 4 dalies 1 punktu, n u s p r e n d ž i a :

Patvirtinti Valstybinės mokesčių inspekcijos prie Lietuvos Respublikos finansų ministerijos 2020-07-23 sprendimo Nr. (21.222) FR0682-332 dalį, kuria Bendrovei nurodyta sumokėti 277 594,01 Eur PM delspinigius ir 214 848 Eur PM baudą bei neatleisti Bendrovės nuo PM delspinigių ir PM baudos 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, 01102 Vilnius). Pagal Mokesčių administravimo įstatymo 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 narė, pavaduojanti komisijos pirmininką	Vilma Vildžiūnaitė
Komisijos narys	Evaldas Raistenskis
Komisijos narė	Rasa Stravinskaitė
Komisijos narys	Andrius Venius