



**MOKESTINIŲ GINČŲ KOMISIJA
PRIE LIETUVOS RESPUBLIKOS VYRIAUSYBĖS**

**SPRENDIMAS
DĖL UAB „EFEKTYVIOS INVESTICIJOS“ SKUNDO**

2021 m. liepos d. Nr. S- (7-80/2021)
Vilnius

Mokestinių ginčų komisija prie Lietuvos Respublikos Vyriausybės (toliau – Komisija), susidedanti iš Komisijos pirmininko Evaldo Raistensko, narių Rasos Stravinskaitės (pranešėja), Vilmos Vildžiūnaitės, išnagrino UAB „Efektyvios investicijos“ (toliau – Bendrovė) 2021-05-31 skundą dėl Valstybinės mokesčių inspekcijos prie Lietuvos Respublikos finansų ministerijos (toliau – Inspekcija) 2021-05-05 sprendimo dėl atleidimo nuo baudų, delspinigių ir / ar palūkanų Nr. (21.222) 500-96 (toliau – Sprendimas). Bendrovės atstovas G. P., Inspekcijos atstovas T. Š. Komisijos 2021-06-29 posėdyje nuotoliniu būdu dalyvavo.

Komisija n u s t a t ė :

Bendrovė nurodo nesutinkanti su Inspekcijos 2021-05-05 sprendimu Nr. (21.222) 500-96, kuriuo buvo atmetas jos prašymas atleisti nuo 15 320 Eur pelno mokesčio (toliau – PM) baudos, 18 342,38 Eur pridėtinės vertės mokesčio (toliau – PVM) baudos, 3 289,60 Eur PM delspinigių bei 33 160,69 Eur PVM delspinigių.

Inspekcija, atlikusi Bendrovės PVM, PM už laikotarpį nuo 2013-01-01 iki 2014-12-31 apskaičiavimo, deklaravimo bei sumokėjimo teisingumo mokestinį patikrinimą, 2018-07-18 surašė patikrinimo aktą Nr. (21.60-32) FR680-305 (toliau – Patikrinimo aktas), kuriuo Bendrovei apskaičiuoti papildomai mokėtini 155 737,79 Eur PVM ir 102 131,89 Eur PM. Inspekcija patikrinimo metu padarė išvadą, jog Bendrovei priteista 897 339 Eur suma pagal Lietuvos apeliacinio teismo (toliau – LApT) 2017-04-13 nutartį civ. byloje Nr. e2A-567-196/2017, pripažinus Bendrovės 2008-02-14 su Vilniaus rajono policijos komisariatu (po reorganizacijos Vilniaus apskrities vyriausiasis policijos komisariatas (toliau – Vilniaus AVPK) pasirašytą transporto priemonių pasaugos sutartį Nr. 57-9T2-8 (toliau – Pasaugos sutartis) niekine, yra atlygis už Bendrovės teiktas transporto pasaugos paslaugas, kuris priskiriamas PVM bei PM apmokestinamoms pajamoms.

Bendrovė skunde aprašo jos inicijuoto mokestinio ginčo, vykusio dėl mokesčių administratoriaus apskaičiuotų ir papildomai nurodytų sumokėti mokesčių, eigą, kuris pasibaigė Lietuvos vyriausiajam administraciniam teismui (toliau – LVAT) 2021-03-10 priėmus galutinę nutartį adm. byloje Nr. eA-417-602/2021, kuriuo patvirtintas Bendrovei apskaičiuotų sumų pagrįstumas. Bendrovė nurodo, kad pagal priimtą Inspekcijos sprendimą prašymo teikimo dieną ji yra sumokėjusi 257 868,68 Eur.

Bendrovė nurodo, kad ji, manydama, kad yra pagrindas atleisti ją nuo delspinigių ir baudų mokėjimo, 2021-04-14 kreipėsi į Inspekciją. Savo prašymą grindė tuo, kad: ne dėl savo kaltės Bendrovė nesumokėjo 2013-01-01–2014-12-31 laikotarpio PM bei PVM; ne nuo Bendrovės valios priklausė, kad Vilniaus AVPK nutrauks Pasaugos sutartį ir kreipsis į teismą dėl jos pripažino niekine ir negaliojančia *ab initio*, t. y. negaliojančia nuo jos sudarymo momento ir toks teisminis ginčas truks beveik 4 metus; teisingumo ir protingumo principais.

Bendrovės nuomone, Inspekcijos Sprendime nurodyti argumentai yra formalūs, neatspindintys konkrečios Bendrovės padėties, nepagrįsti, o pagrindas atleisti Bendrovę nuo delspinigių ir baudų mokėjimo egzistuoja. Bendrovės nuomone, sprendžiant atleidimo nuo delspinigių ir baudų mokėjimo klausimą, aktualūs jos kaltės nebuvimo laiku nesumokėjus PVM ir PM bei teisingumo ir protingumo principai, kurių taikymo būtinybę pagrindžia ilgai užsitęsęs civilinis ginčas su Vilniaus AVPK bei neiškus LApT nutarties aiškinimas.

Pasak skundo, Bendrovė, skirtingai nei teigia Inspekcija, nėra kalta dėl mokesčių nesumokėjimo ir tai nepriklausė nuo jos valios. Bendrovė skunde cituoja Lietuvos Respublikos mokesčių administravimo įstatymo (toliau – MAĮ) 141 straipsnio 1 dalies 1 ir 2 punktuose įtvirtintus atleidimo nuo baudos ir delspinigių pagrindus, šių pagrindų taikymą aiškinančią LVAT praktiką (pvz., 2015-02-09 nutartis adm. byloje Nr. A-81-261/2015) ir tvirtina, jog Bendrovė nėra kalta dėl PM bei PVM nesumokėjimo, nes ji buvo suklaidinta LApT nutarties, kuria buvo konstatuota, kad Bendrovei atlyginami patirti nuostoliai dėl Vilniaus AVPK nepagrįsto praturtėjimo (Lietuvos Respublikos civilinio kodekso 6.242 straipsnio 1 dalis). Bendrovė nenumatė ir negalėjo numatyti, kad Pasaugos sutartis 2011-02-14 bus nutraukta, o 2014-09-23 Vilniaus AVPK kreipsis į teismą dėl Pasaugos sutarties pripažinimo niekine ir negaliojančia nuo jos sudarymo momento. LApT 2015-08-18 sprendimu civ. byloje Nr. e2A-929-241/2015 Vilniaus AVPK ieškinį patenkino, ginčo sutartį pripažino niekine ir negaliojančia *ab initio*, t. y. nuo jos sudarymo momento.

Lietuvos Aukščiausiojo Teismo (toliau – LAT) 2016-04-29 išplėstinė teisėjų kolegija nutartimi civ. byloje Nr. e3K-7-89-378/2016 patvirtino, jog Pasaugos sutartis pagrįstai pripažinta niekine, tuo pačiu pasisakydamas, kad atsiskaitymas pagal pripažintos niekine Pasaugos sutarties sąlygas negalimas (žr. LAT nutarties 60 punktą). Taip pat LAT konstatavo, kad tais atvejais, kaip niekinės sutarties pagrindu paslaugos faktiškai buvo suteiktos, taikytinos be pagrindo įgyto turto ar nepagrįstą praturtėjimą reglamentuojančios teisės normos (žr. LAT nutarties 58 punktą) ir bylą perdavė nagrinėti iš naujo pirmos instancijos teismui (Vilniaus apygardos teismui), t. y. iš esmės įpareigojo nustatyti nepagrįstai sutaupytos sumos dydį, kurį Vilniaus AVPK turi sumokėti Bendrovei.

LApT nutartimi nustatė, kad Bendrovei nuostolio dėl nepagrįsto praturtėjimo atlygintina suma yra 897 399 Eur. Taip pat šia nutartimi LApT priteisė 18 025,10 Eur palūkanas bei 5 proc. procesines palūkanas nuo priteistos sumos nuo bylos iškėlimo iki teismo sprendimo visiško įvykdymo dienos. Be to, LApT nutartyje taip pat nurodyta, kad Bendrovei priteisiama atlyginti nepagrįsto praturtėjimo suma iš Vilniaus AVPK yra be PVM, nes tai, jog Bendrovei teks sumokėti PVM nuo priteistos sumos, nėra pagrįsta Lietuvos Respublikos pridėtinės vertės mokesčio įstatymo (toliau – PVMĮ) nuostatomis (LApT nutarties 66 punktas).

Bendrovė LApT teikė pareiškimą dėl rašymo apsirikimų ir aiškių aritmetinių klaidų ištaisymo. Bendrovė prašė pakeisti LApT nutartyje apskaičiuotą neteisėto praturtėjimo sumą iš 897 339 Eur į 941 291,86 Eur, palūkanų sumą iš 18 025,10 Eur pakeisti į 18 908,33 Eur. Tačiau teismas Bendrovės prašymo netenkino ir 2017-05-08 sprendimu civ. byloje Nr. e2-567-196/2017 paliko galioti LApT nutartį. Be to, LApT 2018-04-30 nutartimi (atsižvelgiant į LAT nutarties bei LApT nutarties išvadas), Vilniaus AVPK naudai iš Bendrovės priteisė 302 056,55 Eur, kuriuos Vilniaus AVPK buvo įpareigotas sumokėti Bendrovei pagal Vilniaus apygardos teismo 2013-01-10 ir LApT 2013-07-05 nutartis.

Bendrovė buvo įsitikinusi, kad nuostolių dėl nepagrįsto praturtėjimo suma yra prilyginama Lietuvos Respublikos pelno mokesčio įstatymo (toliau – PMĮ) 12 straipsnio 12 punkte numatyto gautoms žalos atlyginimo pajamoms, kurios priskiriamos PM neapmokestinamoms pajamoms. Be to, Inspekcijos apibendrintame PVMĮ 7 straipsnio komentare (1.3 punktas) taip pat yra pasisakiusi, kad kai apmokestinamajam asmeniui mokama tam tikra pinigų suma, kuria yra atlyginama padaryta žala, sukelti faktiniai nuostoliai, PVM nuo tokios pinigų sumos taip pat neturi būti skaičiuojamas, nes tai nėra atlygis už suteiktą paslaugą ar patiektą prekę.

Taigi, pasak skundo, nurodytosios aplinkybės suponuoja išvadą, jog ne dėl savo kaltės Bendrovė nesumokėjo 2013-01-01–2014-12-31 laikotarpio PM bei PVM; ne nuo Bendrovės valios priklausė, kad Vilniaus AVPK nutrauks Pasaugos sutartį ir kreipsis į teismą dėl jos pripažino niekine ir negaliojančia *ab initio*, t. y. nuo jos sudarymo momento ir toks teisminis ginčas truks beveik 4 metus; Bendrovė elgėsi rūpestingai ir atidžiai siekdama tinkamai vykdyti jai tenkančias mokesčines prievoleles.

Bendrovės nuomone, Inspekcijos išvada, jog mokesčio patikrinimo metu papildomai apskaičiuojamos mokesčių sumos savaime paneigia mokesčių mokėtojo kaltės nebuvimą prieštarauja MAĮ 141 straipsnio 1 dalies 1 ir 2 punktams bei formuojamai LVAT praktikai.

Delspinigių mokėjimas Bendrovės atveju, pasak skundo, prieštarautų protingumo ir teisingumo principams. MAĮ 8 straipsnio 3 dalyje nurodyta, kad mokesčių administratorius, administruodamas mokesčius, privalo vadovautis protingumo ir teisingumo kriterijais. LVAT savo praktikoje yra nurodęs, kad sankcijų už mokesčių įstatymų pažeidimus nei prevencinis, nei nubaudo poveikis neturėtų būti toks, kad neatitiktų teisingumo ir protingumo kriterijų (LVAT 2016-07-14 nutartis adm. byloje Nr. A-1411-556/2016, 2014-03-25 nutartis adm. byloje Nr. A-556-971/2014, 2012-04-16 nutartis adm. byloje Nr. A-602-1217/12, 2011-10-10 nutartis adm. byloje Nr. A-556-2544/2011).

Pasak skundo, mokesčių teisės pagrindu priimami mokesčių administratoriaus sprendimai savo prigimtimi prilyginami baudžiamąjį poveikį turinčioms priemonėms, atitinkamai (LAT 2008-03-04 nutartis baudž. byloje Nr. 2K-102/2008, LAT 2007-11-13 nutartis baudž. byloje Nr. 2K-686/2007, Europos Žmogaus Teisių Teismo (toliau – EŽTT) 2008-11-04 sprendimas byloje **Balsytė-Lideikienė v. Lithuania, Nr. 72596/01**), sankcijų pagrįstumas taip pat gali būti vertinamas *inter alia* kai kurių baudžiamosios teisės principų kontekste. LAT savo praktikoje yra ne kartą pasisakęs, kad ilgas bylos nagrinėjimo laikotarpis, per kurį asmuo yra netikrumo būsenoje, nežinodamas, kaip pasibaigs bylos nagrinėjimas, yra pagrindas švelninti galutinę taikytiną sankciją (LAT 2018-03-13 nutartis baudž. byloje Nr. 2K-7-8-788/2018).

Bendrovės nuomone, 10 metų trukusi netikrumo būsena (nuo Pasaugos sutarties nutraukimo 2011 m. iki LVAT nutarties priėmimo 2021 m.) sudaro pagrindą taikyti švelnesnę sankciją (atleidžiant Bendrovę nuo apskaičiuotų delspinigių mokėjimo), kuri atitiktų EŽTT bei LAT pateiktus išaiškinimus.

Bendrovė taip pat pažymi, kad ji, būdama drausminga mokesčių mokėtoja, net ir ginčydama Inspekcijos sprendimą, sumokėjo (įskaitė iš turimos mokesčio permokos) 155 737,79 Eur PVM ir 102 131,89 Eur PM iki LVAT nutarties priėmimo, kas patvirtina Bendrovės bendradarbiavimą su mokesčių administratoriumi.

Bendrovės nuomone, atsižvelgiant į aukščiau išvardintus argumentus, yra pagrindas atleisti ją nuo skirtų PM ir PVM baudų.

Atsižvelgiant į tai, kas išdėstyta, ir vadovaujantis *inter alia* MAĮ 8, 100 ir 141 straipsnių nuostatomis bei aktualia LVAT, LAT, EŽTT bei ESTT praktika, skunde prašoma pakeisti Inspekcijos 2021-05-05 sprendimą Nr. (21.222) 500-96 į sprendimą atleisti Bendrovę nuo 15 320 Eur PM baudos, 18 342,38 Eur PVM baudos, 3 289,60 Eur PM delspinigių bei 33 160,69 Eur PVM delspinigių mokėjimo.

Inspekcija, išnagrinėjusi Bendrovės 2021-04-14 prašymą atleisti ją nuo baudų ir delspinigių (toliau – Prašymas), Sprendimu nusprendė neatleisti Bendrovės nuo 3 289,60 Eur PM delspinigių, 33 160,69 Eur PVM delspinigių už laikotarpį nuo 2014-06-03 iki 2020-03-15 bei nuo 15 320 Eur PM baudos ir 18 342,38 Eur PVM baudos.

Inspekcijos Mokesčių apskaitos informacinės sistemos (toliau – MAIS) duomenimis, Bendrovė 2021-04-26 (prašymo nagrinėjimo dieną, delspinigiai užregistruoti iki 2020-03-15, apskaičiuotų, bet neužregistruotų delspinigių nėra) valstybės biudžetui skolinga 15 320 Eur PM baudą, 3 289,60 Eur PM delspinigius, 18 342,38 Eur PVM baudą, 33 160,69 Eur PVM delspinigius, turi 362 Eur nekilnojamojo turto mokesčio prievolę, kuriai nesuėjęs mokėjimo terminas bei 53,28 Eur nepaskirstytą sumą.

Pasak Sprendimo, atleidimo nuo delspinigių ir baudų tvarką reglamentuoja MAĮ 100, 141 straipsniai ir Inspekcijos viršininko 2004-07-26 įsakymu Nr. VA-144 patvirtintos Atleidimo nuo baudų ir delspinigių taisyklės (toliau – Taisyklės). Inspekcija Sprendime cituoja Taisyklių 1, 6 punktų nuostatas ir nurodo, jog prašymo nagrinėjimo metu nustatyta, kad Bendrovė įvairiais laikotarpiais nuo 2016-06-01 iki 2021-02-25 sumokėjo / sugretino patikrinimo metu papildomai apskaičiuotas PVM ir PM sumas (pvz., 2019-10-18 sumokėta 11 669,08 Eur PM suma už 2013 m., 84 495,77 Eur PVM suma už 2014 m. rugsėjo mėn.). Tačiau Bendrovė nesumokėjo patikrinimo metu papildomai apskaičiuoto PVM ir PM per MAĮ 81 straipsnio 2 dalyje nurodytą terminą, todėl, vadovaujantis MAĮ 96 straipsnio 1 dalies 1 punkto, 97 straipsnio 2 dalies ir 98 straipsnio 2 dalies nuostatomis, Prašymo nagrinėjimo dieną apskaičiuota nesumokėtų / neįskaitytų 3 289,60 Eur PM delspinigių bei 33 160,69 Eur PVM delspinigių suma.

Inspekcija sprendime cituoja MAĮ 100 straipsnio 1 dalyje (2018-06-28 įstatymo redakcija Nr. XIII-1329, įsigaliojusi nuo 2019-01-01) įtvirtintus atleidimo nuo delspinigių pagrindus ir pažymi, jog 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 40¹ straipsniu įstatymo Nr. XIII-1329 (toliau – Pakeitimo įstatymas) 11 straipsnyje „Atleidimas nuo delspinigių už nesumokėtus mokesčius“. Akcentuojama, kad Pakeitimo įstatymo 11 straipsnio 3 dalies nuostatos yra aktualios tik tais atvejais, kai mokesčių mokėtojai savanoriškai yra deklaravę mokėtinus mokesčius.

Nagrinėjamu atveju Bendrovės mokestinė prievolė kilo iš mokesčių administratoriaus iniciatyva suformuotos prievolės – Inspekcijos 2018-09-21 sprendimo dėl patikrinimo akto tvirtinimo Nr. (21.131-31-5) FR0682-323, todėl, Inspekcijos tvirtinimu, sprendžiant Bendrovės atleidimo nuo PM ir PVM delspinigių klausimą MAĮ 100 straipsnio 1 dalies 2 punkto nuostatos netaikytinos.

Bendrovė savo prašymą atleisti nuo delspinigių grindžia kaltės dėl padarytų pažeidimų nebuvimu. Inspekcija Sprendime cituoja MAĮ 141 straipsnio 1 dalies 1 punkto, 40 straipsnio 1 dalies 4–5 punktų, 81 straipsnio 1 dalies nuostatas, apibrėžiančias mokesčių mokėtojo pareigas mokesčių apskaičiavimo ir deklaravimo srityje ir pažymi, jog už savalaikį ir tinkamą mokesčių apskaičiavimą bei sumokėjimą pirmiausia yra atsakingas pats mokesčių mokėtojas, kuris turi savarankiškai apskaičiuoti priklausančius mokėti mokesčius, užpildyti atitinkamas mokesčių deklaracijas ir mokesčio įstatymo ar jo pagrindu priimto poįstatyminio teisės akto nustatytu terminu bei tvarka sumokėti mokesčius į biudžetą. 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.

Pasak Inspekcijos, papildomai apskaičiuotų PVM bei PM nesumokėjimas įstatymų nustatyta tvarka ir terminu savaimė paneigia Bendrovės kaltės nebuvimą. Sprendime pažymima, kad papildomai mokėtini mokesčiai (PVM ir PM) Bendrovei apskaičiuoti mokestinio patikrinimo metu. Minėtas mokesčių sumas vykusio mokestinio ginčo metu pagrįstai apskaičiuotomis pripažino tiek Komisija, tiek teismai. LVAT pripažino, kad Bendrovės nurodytos aplinkybės, jog paslaugos gavėjas nemokėjo laiku už suteiktas paslaugas, dėl atlyginimo priteisimo ilgą laiką vyko teismo procesas, nepaneigė Bendrovės pareigų nustatytu laiku vykdyti PVM ir PM mokestines prievoles, jas deklaruojančią ir mokant mokesčius. Taigi, šios aplinkybės nesudaro pagrindo atleisti nuo delspinigių, nenustatytos ir kitokios aplinkybės (pvz., dėl pernelyg ilgo patikrinimo laikotarpio), dėl kurių Bendrovė turėtų būti atleista nuo delspinigių. Taip pat pažymima, kad civilinis ginčas tarp Bendrovės ir paslaugų gavėjo, kuriuo Bendrovė grindžia atleidimą nuo delspinigių, yra privatus ginčas, kuriame buvo sprendžiama dėl priteistino atlygio už suteiktas paslaugas. Mokesčių administratoriui civilinės bylos išnagrinėjimas buvo reikšmingas tiek, kiek civilinėje byloje buvo nustatytas faktas dėl PVM

apmokestinamų paslaugų teikimo, pareiškėjui iš paslaugos gavėjo priklausančio gautino atlygio už suteiktas paslaugas dydžio. Civilinėje byloje nebuvo sprendžiamas ir nėra išspręstas klausimas dėl mokėtino PVM. Todėl prievolė mokėti mokesčius Bendrovei galiojo nepriklausomai nuo civilinio ginčo baigties.

Pasak Sprendimo, Bendrovė Prašyme nepateikė naujų pagrįstų įrodymų, kuriais remiantis būtų galima teigti, kad ji nėra kalta dėl padaryto pažeidimo. Atsižvelgiant į tai, kas išdėstyta bei sistemiskai įvertinus teismų praktiką, atitinkamą teisinį reglamentavimą, konstatuojama, kad Bendrovė laikytina kalta dėl laiku nesumokėtų patikrinimo metu papildomai apskaičiuotų PM ir PVM.

Inspekcija Sprendime cituoja MAĮ 141 straipsnio 1 dalies 2 punkte įtvirtintą atleidimo nuo delspinigių pagrindą, jo taikymo taisyklės aiškinančią LVAT praktiką (2005-02-09 sprendimas adm. byloje Nr. A-15-141/2005, 2011-03-21 nutartis adm. byloje Nr. A-556-319/2011, 2015-03-12 nutartis adm. byloje Nr. A-1412-575/2015). Nagrinėjamu atveju aplinkybių, kurias būtų galima prilyginti *force majeure*, *cas fortuit* ar *vis absoluta*, Inspekcijos tvirtinimu, nenustatyta. Neskundžiamoje LVAT 2021-03-10 nutartyje adm. byloje Nr. eA-417-602/2021 (68, 69 punktai) akcentuota, kad nors Bendrovei teismo sprendimu priteista suma yra nurodyta kaip atsakovo nepagrįstas praturtėjimas, tačiau iš teismo procesinių sprendimų turinio bei iš Bendrovės nurodomų faktinių aplinkybių matyti, kad Bendrovei priteista suma yra atlyginimas už suteiktas paslaugas, tik šio atlyginimo dydis nustatytas remiantis teismų praktikoje suformuotais išaiškinimais pagal teisingo atlyginimo metodus. Konstatuota, kad nagrinėjamoje byloje nėra pagrindo pripažinti, kad Bendrovės gautas atlygis dėl savo pobūdžio nelaikytinas atlygiu už paslaugų teikimą kaip tai suprantama pagal PVMĮ 3 straipsnį, PVM direktyvos 24 straipsnį. Bendrovė Sprendimo priėmimo metu nenurodė naujų, mokesčio ginčo metu nenagrinėtų aplinkybių, įrodančių, kad įstatymas pažeistas dėl aplinkybių, kurios nepriklausė nuo mokesčių mokėtojos valios ir kurių ji nenumatė ir negalėjo numatyti.

Apibendrinus tai, kas išdėstyta, Sprendime daroma išvada, kad MAĮ 141 straipsnio 1 dalies 1 ir 2 punktų pagrindu Bendrovė nuo 3 289,60 Eur PM delspinigių, 33160,69 Eur PVM delspinigių bei 15320 Eur PM baudos ir 18342,38 Eur PVM baudos mokėjimo negali būti atleista.

Sprendime taip pat konstatuojama, kad Bendrovė, laiku nesumokėjusi įstatymo nustatyta tvarka apskaičiuotų mokesčių, padarė žalą biudžetui, nes į jį laiku nepateko mokėtinos sumos, todėl atleisti Bendrovę nuo nurodytųjų delspinigių ir baudų mokėjimo pagal MAĮ 141 straipsnio 1 dalies 3 punktą nėra pagrindo.

Analizuojant atleidimo nuo delspinigių pagrindus, pasak Inspekcijos, duomenų, jog Bendrovė mokesčio įstatymą pažeidė dėl klaidingo apibendrinto mokesčio įstatymo paaiškinimo ar dėl mokesčių administratoriaus raštu ar telefonu suteiktos klaidingos konsultacijos nenustatyta, todėl atleisti Bendrovę nuo nurodytųjų delspinigių ir baudų mokėjimo pagal MAĮ 141 straipsnio 1 dalies 4 punktą nėra pagrindo.

Bendrovė yra juridinis asmuo, todėl taikyti MAĮ 100 straipsnio 1 dalies 4 punkto, 113 straipsnio 1 dalies 3 punkto, Taisyklių 7.3 papunkčio nuostatų Inspekcija neturi juridinės teisės, todėl šio punkto nuostatos netaikytinos.

Savo prašymą atleisti nuo delspinigių Bendrovė taip pat grindžia protingumo ir teisingumo principais. Inspekcija pažymi, jog MAĮ 100 straipsnis yra speciali norma, skirta spręsti atleidimo nuo delspinigių klausimą ir negali būti supriešinama su MAĮ 8 straipsnio nuostatomis dėl bendrųjų teisingumo, protingumo ir visuotinio privalomumo principų taikymo mokesčiniuose santykiuose.

MAĮ 8 straipsnio 3 dalyje įtvirtinta teisingumo ir visuotinio privalomumo principo nuostata įpareigoja mokesčių administratorių užtikrinti efektyvų mokesčių administravimą. Inspekcija sprendime apžvelgia Lietuvos Respublikos Konstitucinio Teismo nutarimų (2000-12-06, 2001-10-02, 2004-01-26, 2005-11-03, 2005-11-10, 2008-01-21 nutarimai), kuriose teismas yra pasisakęs dėl konstitucinių teisingumo, teisinės valstybės principų,

nuostatas, LVAT praktiką, suformuotą nagrinėjant mokesčių mokėtojų atleidimo nuo delspinigių ir baudų klausimus (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). Pažymi, kad vykusio mokestinio ginčo metu jau buvo nagrinėjamas Bendrovės prašymas atleisti ją nuo delspinigių ir baudų MAĮ 8 straipsnio 3 dalies (protingumo ir teisingumo principais) pagrindu bei atleisti nuo dalies baudos, sumažinant ją iki 10 proc. Mokestinius ginčus nagrinėjančios institucijos atmetė Bendrovės prašymą kaip nepagrįstą.

Komisija pažymėjo, kad vadovaujantis LVAT praktika, minėtas atleidimo nuo delspinigių pagrindas taikytinas tik tais atvejais, kai nustatomos išskirtinės aplinkybės, kurių nagrinėtu atveju nenustatyta. LVAT 2021-03-10 nutartyje adm. byloje Nr. eA-417-602/2021 nurodė, jog aplinkybės, kad paslaugos gavėjas nemokėjo laiku už suteiktas paslaugas, dėl atlyginimo priteisimo ilgą laiką vyko teismo procesas nepaneigė Bendrovės pareigų laiku vykdyti PVM ir PM mokestines prievoles, jas deklaruojant ir mokant mokesčius (pvz., dėl pernelyg ilgo patikrinimo laikotarpio), dėl kurių Bendrovė turėtų būti atleista nuo delspinigių, tuo patvirtindamas Vilniaus apygardos administracinio teismo teiginį, kad nenustatyta, jog patikrinimų eiga būtų buvusi vilkinama ir nėra pagrindo atleisti Bendrovės nuo delspinigių (jų dalies) mokėjimo vadovaujantis MAĮ 8 straipsnio 3 dalimi. Aukščiau minėtoje LVAT nutartyje nurodyta, kad nėra pagrindo atleisti Bendrovę nuo baudų mokėjimo, kurios paskirtos remiantis įstatymo reikalavimais. Paskirtų baudų dydis (15 proc. beveik minimali, o ne vidutinio dydžio bauda) sąlygotas tiek sunkinančių aplinkybių (pažeidimo mastas, kuris pasireiškė didele valstybės biudžetui padaryta žala), tiek atsakomybę lengvinančių aplinkybių (bendradarbiavimas su mokesčių administratoriumi), nelaikytinas neproporcinga priemone.

Sprendime pažymima, kad Bendrovė, pasirinkusi ginčyti Inspekcijos 2018-09-21 sprendimą dėl patikrinimo akto tvirtinimo Nr. (21.131-31-5) FR0682-323, turėjo įvertinti ir MAĮ 110 straipsnio 1 dalies, 98 straipsnio 2 dalies nuostatas, pagal kurias sustabdžius mokesčio priverstinį išieškojimą MAĮ 110 straipsnio 1 dalyje nurodytu atveju, delspinigiai skaičiuojami už visą sustabdymo laikotarpį, jeigu mokesčių mokėtojo skundas buvo atmetas. Bendrovė iki mokestinio ginčo pabaigos (2021-03-10), t. y. 2021-02-25 baigė sumokėti patikrinimo metu papildomai apskaičiuotus mokesčius, delspinigiai skaičiuoti iki 2020-03-15 (iki Covid-19 pandemijos karantino paskelbimo), todėl delspinigių dydis tik iš dalies įtakotas mokestinio ginčo trukmės.

Atleidimas nuo baudų Prašymo nagrinėjimo metu, Inspekcijos tvirtinimu, būtų nesuderinamas su mokesčių mokėtojų lygybės ir teisingumo principais, nes Bendrovė atsidurtų geresnėje padėtyje nei tie mokesčių mokėtojai, kurie mokestinius pažeidimus padarė dėl savo netyčinių veiksmų, neapdairumo, nebūtų užtikrinama teisės pažeidimų prevencija, todėl Bendrovė neatleistina nuo PVM ir PM baudų mokėjimo.

Remiantis aukščiau išdėstytais argumentais, Sprendime konstatuojama, jog Prašymo motyvai ir nustatytos aplinkybės neatitinka MAĮ 8 straipsnio 3 dalyje, 100, 141 straipsniuose įtvirtintų atleidimo nuo delspinigių ir baudų pagrindų, todėl Bendrovė neatleistina nuo 3 289,60 Eur PM delspinigių, 33 160,69 Eur PVM delspinigių, 15 320 Eur PM baudos, 18 342,38 Eur PVM baudos mokėjimo.

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

Bendrovės skundas iš dalies tenkintinas, ginčijamas Sprendimas keistinas atleidžiant Bendrovę nuo 50 proc. jai apskaičiuotų PM ir PVM delspinigių mokėjimo.

Ginčas tarp šalių vyksta dėl Sprendimo, kuriuo Inspekcija netenkino Bendrovės prašymo atleisti ją nuo 3 289,60 Eur PM delspinigių, 33 160,69 Eur PVM delspinigių, 15 320 Eur PM baudos bei 18 342,38 Eur PVM baudos mokėjimo, pagrįstumo ir teisėtumo.

Nustatyta, kad LVAT 2021-03-10 nutartimi adm. byloje Nr. eA-417-602/2021 baigėsi Bendrovės inicijuotas mokestinis ginčas su Inspekcija. LVAT paliko nepakeistą mokesčių

administratoriaus sprendimą, kuriuo buvo patvirtinta Bendrovės mokestinė prievolė sumokėti į valstybės biudžetą 155 737,79 Eur PVM, 102 131,89 Eur PM, 25 078,80 Eur PVM delspinigius, 22 774,90 Eur PM delspinigius, 23 361 Eur PVM ir 15 320 Eur PM baudas.

Bendrovė 2021-04-12 kreipėsi į Inspekciją, prašydama atleisti ją nuo delspinigių ir baudų mokėjimo vadovaujantis MAĮ 141 straipsnio 1 dalies 1 ir 2 punktuose įtvirtintais atleidimo nuo baudų (delspinigių) pagrindais bei MAĮ 8 straipsnio 3 dalyje įtvirtintais protingumo ir teisingumo kriterijais. Inspekcija, konstatavusi, jog Bendrovės prašymo motyvai ir prašymo nagrinėjimo metu nustatytos aplinkybės neatitinka MAĮ 8 straipsnio 3 dalyje, 100, 141 straipsniuose nurodytų atleidimo nuo delspinigių ir baudų pagrindų, Sprendimu Bendrovės prašymo netenkino ir neatleido jos nuo prašymo nagrinėjimo dieną (2021-04-26), MAIS duomenimis, turimos delspinigių ir baudų mokestinės prievolės: 15 320 Eur PM baudos, 3 289,60 Eur PM delspinigių, 18 342,38 PVM baudos ir 33 160,69 Eur PVM delspinigių.

Bendrovė Komisijai pateiktame skunde laikosi pozicijos, kad ji turi būti atleista nuo delspinigių ir baudų mokėjimo MAĮ 141 straipsnio 1 dalies 1 ir 2 punktuose įtvirtintais atleidimo nuo ekonominių sankcijų pagrindais, taip pat ir MAĮ 8 straipsnio 3 dalyje įtvirtintais protingumo ir teisingumo administruojant mokesčius kriterijais. Bendrovės nuomone, ji nėra kalta dėl PM bei PVM už 2013-01-01–2014-12-31 laikotarpį nesumokėjimo, nes buvo suklaidinta LAPT nutarties, kurioje teismas konstatavo, kad Bendrovei atlyginami dėl Vilniaus AVPK nepagrįsto praturtėjimo patirti nuostoliai; ne nuo Bendrovės valios priklausė, kad Vilniaus AVPK nutrauks Pasaugos sutartį ir kreipsis į teismą dėl jos pripažino niekine ir negaliojančia *ab initio*, t. y. nuo jos sudarymo momento ir toks teisminis ginčas truks beveik 4 metus; Bendrovė elgėsi rūpestingai ir atidžiai siekdama tinkamai vykdyti jai tenkančias mokestines prievoles. Bendrovės teigimu, 10 metų trukusi netikrumo būseną (nuo Pasaugos sutarties nutraukimo 2011 m. iki LVAT nutarties priėmimo 2021 m.) sudaro pagrindą taikyti švelnesnę sankciją, atleidžiant Bendrovę nuo apskaičiuotų delspinigių ir baudų mokėjimo, vadovaujantis teisingumo ir protingumo kriterijais. Nuotolinio posėdžio Komisijoje metu Bendrovės atstovas palaikė skunde išdėstytą poziciją.

Iš ginčijamo Sprendimo turinio matyti, jog Inspekcija, nagrinėdama Bendrovės prašymą atleisti ją nuo baudų ir delspinigių mokėjimo, detalai išanalizavo visus MAĮ 100 straipsnio 1 dalyje (141 straipsnio 1 dalyje) įtvirtintus atleidimo nuo delspinigių bei baudų pagrindus (LVAT suformuotą šių teisės normų taikymo praktiką) ir išdėstė išsamus motyvus, kodėl Bendrovė negali būti atleista nuo delspinigių ir baudų mokėjimo nei vienu iš nurodytose teisės normose įtvirtintu pagrindu. Komisijos vertinimu, Inspekcija tinkamai taikė ir aiškino teisės normas bei vertino faktines aplinkybes, konstatavusi, jog nėra pagrindo atleisti Bendrovės nuo delspinigių ir baudų mokėjimo remiantis MAĮ 100 straipsnio 1 dalyje bei 141 straipsnio 1 dalyje nurodytais pagrindais. Tačiau Bendrovė skunde Komisijai dėsto argumentus dėl Sprendimo nepagrįstumo, nes, Bendrovės nuomone, ginčo situacijoje egzistuoja MAĮ 141 straipsnio 1 dalies 1 ir 2 punktuose įtvirtinti atleidimo nuo mokestinių sankcijų pagrindai. Todėl Komisija pasisako, ar pagrįstai Inspekcija neatleido Bendrovės nuo ginče aptariamų delspinigių ir baudų būtent šiose teisės normose nurodytais atleidimo nuo delspinigių ir baudų pagrindais.

Remiantis MAĮ 141 straipsnio 1 dalies 1 punktu, mokesčių mokėtojas atleidžiamas nuo delspinigių ir baudų mokėjimo, 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. LVAT 2011-03-28 nutartyje adm. byloje Nr. A-556-364/2011 yra išaiškines, kad įstatymų leidėjas atleidimą nuo delspinigių (baudų) sieja ne tik su mokesčių mokėtojo kaltės nebuvimu, bet ir su jo paties pareiga šią faktinę aplinkybę įrodyti, t. y. įrodinėjimo našta tenka būtent mokesčių mokėtojui, jei jis siekia pasinaudoti atleidimo nuo apskaičiuotų delspinigių ir / ar baudų teisine galimybe. Taigi, norint pritaikyti MAĮ

141 straipsnio 1 dalies 1 punktą, pareiškėjas turi nurodyti bei patvirtinti tokias aplinkybes, kurias būtų galima pripažinti objektyviomis kliūtimis sumokėti mokesčius.

Pažymėtina, jog MAĮ 141 straipsnio 1 dalyje įtvirtintos teisės normos numato bendro pobūdžio atleidimo nuo delspinigių / baudos aplinkybes, kurias privalo įrodyti mokesčių mokėtojas ir jos yra vertinamojo pobūdžio dėl jų taikymo konkrečiam atvejui. Kaip ne sykį yra nurodęs LVAT savo praktikoje, tokiam vertinimui yra svarbūs mokesčius nustatantys teisės aktai, kuriuos pažeidė mokesčių mokėtojas ir pagal kuriuos buvo nustatyta prievolė sumokėti mokesčius. Todėl kiekvienu konkrečiu atveju, vertinant konkretaus mokesčių mokėtojo kaltės dėl skirtingų mokesčių įstatymų pažeidimų klausimą MAĮ 141 straipsnio 1 dalies 1 punkto taikymo aspektu, turi būti atsižvelgiama į tuos teisės aktus, kurie reguliuoja konkretų teisinį santykį, t. y. turi būti įvertinama, kokie ir kokia apimtimi yra teisiškai reikšmingi faktai, kurie yra pakankami konstatuoti konkretaus mokesčio mokėtojo kaltės dėl konkretaus mokesčio įstatymo pažeidimo klausimą (LVAT 2011-06-27 nutartis adm. byloje Nr. A-438-2122/2011).

Nagrinėjamu atveju Bendrovė savo kaltės dėl mokesčių įstatymų pažeidimo nebuvimą įrodinėja aplinkybėmis, susijusiomis su jos dar 2008-02-12 pasirašytos Pasaugos sutarties vykdymu, vėliau sekusiais Vilniaus AVPK inicijuotu sutarties nutraukimu bei civiliniu ginču dėl Bendrovės atlygio už jos suteiktas paslaugas priteisimo. Tačiau pažymėtina, jog Bendrovės skunde nurodomos jos bendradarbiavimo su paslaugų pirkėju aplinkybės, taip pat ir vykusio civilinio ginčo eiga bei jo rezultatai neeliminuoja Bendrovės kaltės dėl mokesčių įstatymų (PMĮ bei PVMĮ) pažeidimų.

Kaip teisingai akcentavo ir mokesčių administratorius Sprendime, pagal MAĮ 40 straipsnio 1 dalies 1 punktą mokesčių mokėtojas privalo laiku ir tiksliai įvykdyti mokestinę prievolę. Už savalaikį ir tinkamą mokesčių apskaičiavimą bei sumokėjimą, pirmiausia yra atsakingas pats mokesčių mokėtojas, kuris, atsižvelgdamas į teisės aktų reikalavimus, turi savarankiškai apskaičiuoti priklausančius mokėti mokesčius, užpildyti atitinkamas mokesčių deklaracijas ir mokesčių įstatymo ar jo pagrindu priimto poįstatyminio teisės akto nustatytu terminu bei tvarka sumokėti mokesčius į biudžetą (MAĮ 40 straipsnio 1 dalies 4 ir 5 punktai, 81 straipsnio 1 dalis). Taigi, ir šiuo ginčo atveju bendrosios kompetencijos teismui įsiteisėjusiu teismo sprendimu priteisus Bendrovei iš Vilniaus AVPK apmokėjimo už jos suteiktas paslaugas sumą, Bendrovė turėjo prievolę šią sumą apmokestinti PM ir PVM, tačiau to nepadarė, nenurodydama bei įrodymais nepagrįsdama objektyvių priežasčių, sutrukdžiusių tai atlikti. Atsižvelgdama į tai, kad jau anksčiau vykusio mokestinio ginčo metu priimtame savo sprendime Komisija buvo pasisakiusi dėl Bendrovės pozicijos, jog teismo priteista suma yra nuostolių dėl nepagrįsto Vilniaus AVPK praturtėjimo atlyginimo priteisimas bei yra prilyginama PMĮ 12 straipsnio 12 punkte numatytoms gautoms žalos atlyginimo pajamoms ir todėl nėra apmokestinama PVM bei priskiriama PM neapmokestinamoms pajamoms, o tiek pirmosios, tiek apeliacinės instancijos teismai pritarė tokiam Komisijos vertinimui, Komisija šiame sprendime dėl šių Bendrovės argumentų nebepasisako. Be to, ir LVAT 2021-03-10 nutartyje adm. byloje Nr. eA-417-602/2021, pasisakydamas dėl delspinigių apskaičiavimo pagrįstumo, nurodė, jog aplinkybė, kad paslaugos gavėjas nemokėjo laiku už suteiktas paslaugas, dėl atlyginimo priteisimo ilgą laiką vyko teismo procesas, nepaneigė pareiškėjo pareigų nustatyti laiku vykdyti PVM ir PM mokesčines prievoles, jas deklaruojant ir mokant mokesčius ir šios aplinkybės, LVAT vertinimu, nesudaro pagrindo atleisti pareiškėją nuo delspinigių mokėjimo. Atsižvelgiant į nurodytųjų aplinkybių visumą, sutiktina su Inspekcija, jog Bendrovei prašymo atleisti nuo baudų ir delspinigių mokėjimo nagrinėjimo metu nepateikus naujų pagrįstų įrodymų, remiantis kuriais būtų galima teigti, kad ji nėra kalta dėl padaryto pažeidimo, Bendrovė neatleistina nuo baudų ir delspinigių mokėjimo MAĮ 141 straipsnio 1 dalies 1 punkte įtvirtintu pagrindu.

Pasisakant dėl Bendrovės neatleidimo nuo delspinigių ir baudų mokėjimo MAĮ 141 straipsnio 1 dalies 2 punkto pagrindu, t. y., kad mokesčio įstatymas buvo pažeistas dėl aplinkybių, kurios nepriklausė nuo mokesčių mokėtojo valios ir kurių jis nenumatė ir negalėjo numatyti, pažymėtina, kad pagal LVAT suformuotą praktiką „šis atleidimo nuo baudos

pagrindas sietinas su nenugalimos jėgos poveikiu (*force majeure*) ir atsitiktinių aplinkybių poveikiu (*cas fortuit*), kurių savo veikloje mokesčių mokėtojas nenumatė ir numatyti negalėjo ir dėl šių aplinkybių poveikio atsiradę padariniai negalėjo būti veikiami mokesčių mokėtojo valios. Minėtomis aplinkybėmis pripažintinos gamtos jėgos, valstybinės valdžios institucijų neteisėti veiksmai ir žmogaus poveikis. Tačiau žmogaus poveikis mokesčio mokėtojo veiklai tik tuomet eliminuoja mokesčio mokėtojo valią, kai prieš jį naudojamas absoliutus smurtas (*vis absoluta*), kurio mokesčio mokėtojas negali išvengti, jam pasipriešinti ar nuo jo apsiginti“ (LVAT 2005-02-09 nutartis adm. byloje Nr. A-15-141/2005, 2011-04-07 nutartis adm. byloje Nr. A-575-753/2011 ir kt.). Bendrovės skunde įvardintos mokestinės prievolės neįvykdymo laiku priežastys – ne nuo Bendrovės valios priklausė, kad Vilniaus AVPK nutrauks Pasaugos sutartį ir kreipsis į teismą dėl jos pripažinimo niekine ir negaliojančia nuo jos sudarymo momento, o toks teisminis ginčas truks beveik 4 metus, nepatenka į nenugalimos jėgos poveikio, atsitiktinių aplinkybių poveikio ar naudojamo absoliutaus smurto sampratą. Veikdama kaip ūkio subjektas ir sudarydama su kitu ūkio subjektu Pasaugos sutartį, Bendrovė prisiėmė ir atitinkamą riziką dėl galimų sutarties nevykdymo (netinkamo vykdymo) pasekmių, todėl apskaičiuoti delspinigiai ir paskirta bauda nagrinėjamu atveju yra Bendrovės elgesio pasekmė, kuri negali būti pateisinama kito ūkio subjekto veiksmis. Komisija, įvertinusi ginčo bylos medžiagą, konstatuoja, jog nagrinėjamu atveju nenustatytos aplinkybės, kurias būtų galima prilyginti *force majeure*, *cas fortuit* ar *vis absoluta*, todėl Bendrovė pagrįstai nurodytuju pagrindu neatleista nuo delspinigių ir baudų mokėjimo.

Pasisakydama dėl Bendrovės skunde išdėstyto prašymo įvertinti susidariusią situaciją teisingumo bei protingumo kriterijų taikymo kontekste, Komisija nurodo sutinkanti su Inspekcija, kad LVAT, nagrinėdamas 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 vadovaujasi teisingumo ir protingumo kriterijais bei atsižvelgiama į Lietuvos Respublikos Konstitucinio Teismo suformuotą doktriną dėl skiriamų sankcijų už įstatymų pažeidimus (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 A-556-2544/2011 adm. byloje Nr. A-556-2544/2011, 2011-09-08 nutartis adm. byloje Nr. A-575-2144/2011, 2014-03-25 nutartis adm. byloje Nr. A-556-971/2014). 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 (2011-10-10 nutartis adm. byloje Nr. A-556-2544/2011, 2014-03-25 nutartis adm. byloje Nr. A-556-971/2014).

Taip pat pažymėtina, jog, kaip teisingai nurodė Inspekcija Sprendime, vykusio mokestinio ginčo metu jau buvo nagrinėjamas Bendrovės prašymas atleisti ją nuo baudų ir delspinigių mokėjimo MAĮ 8 straipsnio 3 dalies pagrindu. Komisija savo 2019-04-05 sprendime Nr. S-46 (4-202/2018), nurodžiusi, jog atleidimas nuo delspinigių mokėjimo, vadovaujantis protingumo ir teisingumo kriterijais, yra taikomas tik esant išskirtinėms aplinkybėms bei įvertinusi mokestinio ginčo nagrinėjimo metu nustatytas aplinkybes, susijusias su mokesčių administratoriaus Bendrovės atžvilgiu atliktų kontrolės veiksmų visuma, jų trukme, nurodė nenustaćiusi jokių išskirtinių aplinkybių, sąlygojančių galimybę atleisti Bendrovę nuo delspinigių (ar jų dalies) mokėjimo. Tačiau, kaip jau buvo minėta, išskirtinės aplinkybės, anot LVAT pozicijos, gali būti susijusios ne tik su mokesčių administratoriaus veiksmis, bet ir su paties mokesčių mokėtojo elgesiu (bendradarbiavimas, pažeidimų pripažinimas, apskaičiuotų nepriemokų padengimas ir pan.) mokesčių administratoriaus atliekamų kontrolės veiksmų metu ar po jų.

Nagrinėjamu atveju, Komisijos nuomone, yra aktualūs būtent pačios Bendrovės veiksmai, kurie pirmojo mokestinio ginčo nebuvo vertinami (išskyrus Bendrovės bendradarbiavimo su mokesčių administratoriumi aplinkybę parenkant Bendrovei skirtinų

baudų dydžius). Iš Bendrovės skunde akcentuojamų LApT 2017-04-13 nutarties civ. byloje Nr. e2A-567-196/2017 66 ir 67 punktų formuluočių (jose bendrosios kompetencijos teismas nurodė, jog „ieškovės atsiliepime į apeliacinį skundą nurodyti argumentai, kad jai teks sumokėti PVM nuo priteistos sumos, nėra pagrįsti PVMĮ nuostatomis. Atsižvelgiant į tai, teisėjų kolegija daro išvadą, kad pirmosios instancijos teismas nepagrįstai ieškovei atlyginimą už suteiktas paslaugas skaičiavo kartu su PVM. Taigi ieškovei atsakovės atlygintinas dydis už suteiktas transporto priemonių transportavimo ir saugojimo paslaugas skaičiuotinas be PVM“) darytina išvada, jog nurodytieji LApT nutarties argumentai pasisakant mokestiniais klausimais galimai suklaidino Bendrovę sprendžiant mokestinių prievolių sumokėti PM ir PVM nuo teismo priteistos sumos vykdymo klausimą. Be to, Inspekcija 2018-07-18 patikrinimo akte Nr. (21.60-32) FR0680-305 nurodė, kad Bendrovė aktyviai bendradarbiavo su patikrinimą atliekančiu mokesčių administratoriaus pareigūnu, nustatytu laiku vykdė mokesčių administratoriaus nurodymus, patikrinimui teikė papildomus dokumentus ir paaiškinimus. Taip pat iš ginčui nagrinėti pateiktos medžiagos matyti ir tai, kad nors Bendrovė ir inicijavo mokestinį ginčą su mokesčių administratoriumi, o tai iš dalies sąlygojo ir jai apskaičiuotų delspinigių dydį, Bendrovė dar vykstant mokestiniam ginčui mokėjo jai Inspekcijos 2018-09-21 sprendimu Nr. (21.131-31-5) FR0682-323 nurodytas sumokėti PM ir PVM sumas: iki LVAT priimant 2021-03-10 nutartį adm. byloje Nr. eA-417-602/2021, kuria baigėsi Bendrovės inicijuotas mokestinis ginčas, Bendrovė jau buvo sumokėjusi visas aptartų mokesčių mokestines prievoles, didžiąją dalį šių sumų sumokėjo dar 2019-10-18 (132 500 Eur), o 2021-02-25 sumokėjo 662 Eur nepriemokos likutį (Bendrovės 2021-06-29 buhalterinė pažyma dėl mokesčio sumokėjimo, Inspekcijos 2021-07-12 Komisijai pateikti duomenys apie Pareiškėjos atliktus mokėjimus).

Visų šių išdėstytų aplinkybių visuma suponuoja išvadą, kad apskaičiuoti delspinigiai, kaip prievolės užtikrinimo būdas, šiuo konkrečiu atveju visa savo apimtimi būtų neadekvatūs tam tikslui, kurio yra siekiama. Todėl vadovaujantis teisingumo bei protingumo kriterijais, darytina išvada, kad yra pagrindas 50 proc. sumažinti Bendrovei apskaičiuotus PM ir PVM delspinigius. Visiškai atleisti Bendrovę nuo delspinigių nėra galimybių, nes vis dėlto mokesčių teisės aktų reikalavimai buvo pažeisti. Be to, visiškai atleidus nuo ginčo PVM ir PM delspinigių, nebūtų pasiekti šiai priemonei keliami tikslai, t. y. nebūtų daromas tiesioginis poveikis teisės pažeidėjui, nebūtų išpėjami kiti potencialūs mokesčių mokėtojai apie taikytinus mokestinės prievolės įvykdymo užtikrinimo būdus nepaklusus reikalavimams dėl pareigos laiku bei tinkamai mokėti mokesčius (LVAT 2014-06-25 nutartis adm. byloje Nr. A-556-1375/2014). Paminėtina ir tai, kad LVAT 2021-03-10 savo nutartyje adm. byloje Nr. eA-417-602/2021, pasisakydamas dėl Bendrovės atleidimo nuo skirtų baudų mokėjimo, įvertino baudų kaip mokestinės sankcijos už padarytus mokesčių įstatymų pažeidimus dydį jos proporcingumo aspektu. Atsižvelgiant į tai, kas išdėstyta, mokestinės prievolės įvykdymo užtikrinimo būdo sumažinimas 50 proc. ir sprendimas dėl Bendrovės pareigos mokėti 50 proc. delspinigių ir 15 proc. dydžio baudas, Komisijos vertinimu, laikytinas Bendrovės atžvilgiu taikoma adekvačia, t. y. proporcinga priemone, todėl nėra pagrindo jos dar labiau mažinti ir pripažinti, kad Bendrovė turėtų būti visiškai atleista nuo įstatyme nustatytų mokėjimų, kurie nustatyti mokesčių mokėtojui nesilaikant mokesčių teisės aktuose nustatytos mokesčio apskaičiavimo ir mokėjimo tvarkos (MAĮ 8, 95 ir 139 straipsniai).

Dėl išdėstytų priežasčių bei vadovaudamasi teisingumo ir protingumo kriterijais, Komisija atleidžia Bendrovę nuo 1 644,80 Eur PM delspinigių (3 289,60 x 50 proc.), 16 580,35 Eur PVM delspinigių (33 160,69 x 50 proc.), nurodydama Bendrovei sumokėti 1 644,80 Eur PM delspinigius, 16 580,35 Eur PVM delspinigius, 15 320 Eur PM baudą, 18 342,38 PVM baudą.

Mokestinių ginčų komisija prie Lietuvos Respublikos Vyriausybės, vadovaudamasi Mokesčių administravimo įstatymo 8 straipsnio 3 dalimi, 100 straipsnio 2 dalimi, 141 straipsnio 3 dalimi, 155 straipsnio 4 dalies 4 punktu, n u s p r e n d ž i a :

Pakeisti Valstybinės mokesčių inspekcijos prie Lietuvos Respublikos finansų ministerijos 2021-05-05 sprendimą Nr. (21.222) 500-96 ir atleisti Bendrovę nuo 50 proc. jai už laikotarpį nuo 2014-06-03 iki 2020-03-15 apskaičiuotų 3 289,60 Eur PM delspinigių ir 33 160,69 Eur PVM delspinigių, nurodant Bendrovei sumokėti 1 644,80 Eur PM delspinigių, 16 580,35 Eur PVM delspinigių, 15 320 Eur PM baudą ir 18 342,38 PVM baudą.

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

Komisijos pirmininkas

Evaldas Raistenskis

Komisijos narė

Rasa Stravinskaitė

Komisijos narė

Vilma Vildžiūnaitė