



**MOKESTINIŲ GINČŲ KOMISIJA PRIE
LIETUVOS RESPUBLIKOS VYRIAUSYBĖS**

**SPRENDIMAS
DĖL UAB „M1“ 2015-01-21 SKUNDO**

2015 m. balandžio 2 d. Nr. S-48 (7-23/2015)
Vilnius

Mokestinių ginčų komisija prie
Lietuvos Respublikos Vyriausybės,
susidedanti iš:

komisijos narės,
pavadojančios komisijos pirmininkę
komisijos narių

sekretoriaujant
dalyvaujant mokesčių mokėtojos atstovams

mokesčių administratoriaus atstovui

Linos Vosylienės – pranešėja
Lauros Milašiūtės
Rasos Stravinskaitės
Andriaus Veniaus
Jūratei Dalmantaitei
M. B. ,
A. B.
D. K.

2015 m. kovo 18 d. posėdyje išnagrinėjusi UAB „M1“ (toliau – Pareiškėja) 2015-01-21 skundą dėl Muitinės departamento prie Lietuvos Respublikos finansų ministerijos (toliau – Muitinės departamentas) 2014-12-19 sprendimo Nr. 1A-653, n u s t a t ė:

Muitinės departamentas ginčijamu sprendimu patvirtino Klaipėdos teritorinės muitinės (toliau – Klaipėdos TM) 2014-10-23 patikrinimo ataskaitą Nr. 4LM320081M dalyje, kuria Pareiškėjai skirta 10 proc. dydžio 1615 Lt (467 Eur) bauda bei pavedė Klaipėdos TM atlikti pakartotinį patikrinimą ir priimti naują sprendimą dalyje dėl delspinigių apskaičiavimo pagal bendrojo administracinio dokumento (toliau – BAD) importo rinkinius Nr. 13LTLR1000IM02A525, Nr. 13LTLR1000IM02A659, Nr. 13LTLR1000IM02C304, Nr. 13LTLR1000IM02C312, Nr. 13LTLR1000IM02C636, Nr. 13LTLR1000IM02C893, Nr. 14LTLR1000IM005993, Nr. 14LTLR1000IM0059A1, Nr. 14LTLR1000IM005BD1, Nr. 14LTLR1000IM009777, Nr. 14LTLR1000IM009785 ir Nr. 14LTLR1000IM009F28.

Sprendime nurodoma, jog Klaipėdos TM 2014-10-23 patikrinimo ataskaita Nr. 4LM320081M nusprendė patikslinti importuotų prekių, deklaruotų BAD importo rinkiniuose Nr. 13LTLR1000IM02A525, Nr. 13LTLR1000IM02A659, Nr. 13LTLR1000IM02C304, Nr. 13LTLR1000IM02C312, Nr. 13LTLR1000IM02C636, Nr. 13LTLR1000IM02C893, Nr. 14LTLR1000IM005993, Nr. 14LTLR1000IM0059A1, Nr. 14LTLR1000IM005BD1, Nr. 14LTLR1000IM009777, Nr. 14LTLR1000IM009785 ir Nr. 14LTLR1000IM009F28, muitinę vertę pagal patikslintas sąskaitas faktūras bei papildomai apskaičiavo 16151 Lt importo PVM, 1246 Lt PVM delspinigių ir skyrė 10 proc. (1615 Lt) baudą. Patikslinus prekių, deklaruotų BAD importo rinkiniuose Nr. 14LTLR1000IM021F00, Nr. 14LTLR1000IM021F42 ir Nr. 14LTLR1000IM0222D1, muitinę vertę, nustatyta 8476 Lt gražintina importo PVM suma.

Skundžiama ataskaita nuspręsta įtraukti į apskaitą įskaitomo Valstybinėje mokesčių inspekcijoje (toliau – VMI) importo PVM sumą, ją padidinant 7675 Lt.

Teigiama, jog nagrinėjamu atveju ginčas vyksta dėl to, ar muitinė pagrįstai Pareiškėjai skundžiama ataskaita apskaičiavo delpinigių bei skyrė baudą vadovaudamasi 2004-04-13 Mokesčių administravimo įstatymo Nr. IX-2112 (toliau – MAĮ) 96 str. 1 d. 2 punktu ir 139 straipsniu.

Pasisakant dėl PVM delpinigių apskaičiavimo pagrįstumo sprendime vadovujamasi MAĮ 96 str. 1 d. 2 punkto, 97 str. 2 dalies nuostatomis, atsižvelgiama į Lietuvos vyriausiojo administracinio teismo (toliau – LVAT) 2010-03-25 nutartyje adm. byloje Nr. A⁴⁴²-438/2010 pateiktą delpinigių skaičiavimą reglamentuojančių teisės normų išaiškinimą ir nurodoma, jog, norint įregistruoti delpinigių MAĮ 96 str. 1 d. 2 punkte numatytu pagrindu, turi būti tenkinamos dvi sąlygos: 1) mokesstinė nepriemoka turi būti nustatyta muitinės atlikto patikrinimo metu; 2) turi būti nustatytas konkretus momentas, kada pagal tuo metu galiojančius mokesčių teisės aktus mokesčiai turėjo būti sumokėtas į biudžetą.

Muitinės departamento sprendime taip pat vadovujamasi MAĮ 67 str. 1 dalimi, pagal kurią mokesčių administratorius privalo pagrįsti jo mokesčių mokėtojų apskaičiuotas mokesčio ir su juo susijusias sumas, Viešojo administravimo įstatymo 3 straipsnyje įtvirtintu objektyvumo principu ir tvirtinama, jog nagrinėjamu atveju muitinės atlikto patikrinimo metu nustatyta, kad Pareiškėja nedeklaravo 16151 Lt importo PVM, tačiau skundžiamoje ataskaitoje nepagrįstos apskaičiuotų delpinigių sumos, t. y. nenurodyta, kada šis mokesčiai turėjo būti sumokėtas į biudžetą, bei nuo kurio momento yra apskaičiuoti PVM delpinigių. Todėl, Muitinės departamento nuomone, skundžiama ataskaita dalyje dėl apskaičiuotų PVM delpinigių negali būti pripažinta pagrįsta. Muitinės departamento sprendimu Klaipėdos TM pavedama atlikti pakartotinį patikrinimą ir priimti naują sprendimą dėl PVM delpinigių apskaičiavimo. Patikrinimo metu muitinė privalo atsižvelgti į deklaruotą mokėjimo būdą (G) bei įvertinti Pareiškėjos kartu su skundu Muitinės departamentui pateiktą PVM deklaraciją (2014-11-04), kurioje deklaruota papildomai apskaičiuota 7675 Lt importo PVM suma bei šios sumos įtraukimas į PVM atskaitą (importo PVM dalies atskaitymas, kai pagal PVM įstatymo nuostatas apskaičiuota atskaitoma importo PVM dalimi sumažinama mokėtina į biudžetą ar padidinama grąžintina iš biudžeto PVM suma).

Dėl paskirtos baudos sprendime vadovujamasi MAĮ 139 str. 1 dalimi ir nurodoma, jog Muitinės departamentas sutinka su Pareiškėjos nuomone, kad skiriant baudą už mokesčių įstatymų pažeidimus būtina nustatyti ne tik faktą, kad (1) mokesčių mokėtojas neteisingai apskaičiavo mokesčių, bet ir faktą, kad (2) dėl šių priežasčių sumažėjo mokėtinas mokesčiai. Tačiau, Muitinės departamento tvirtinimu, Pareiškėja nepagrįstai mano, kad nagrinėjamu atveju bauda neskirtina, nes dėl Pareiškėjos neteisingai apskaičiuoto mokesčio nesumažėjo į biudžetą mokėtinas mokesčiai.

Nurodoma, jog vadovaujantis 2002-03-05 Pridėtinės vertės mokesčio įstatymo Nr. IX-751 (toliau – PVM įstatymas) 93 straipsniu, mokėtina importo PVM suma apskaičiuojama Muitinės kodekso, šio įstatymo ir jų taikymą reglamentuojančių teisės aktų nustatyta tvarka. Bendrojo administracinio dokumento pildymo instrukcijos, patvirtintos Muitinės departamento generalinio direktoriaus 2004-04-13 įsakymu Nr. 1B-329, 27.53.8 punkte nustatyta, kad 47 langelio „Mokesčių apskaičiavimas“ šeštoje dalyje „Iš viso“ įrašoma bendra už vienos rūšies prekes mokėtinų mokesčių suma. Atsižvelgiant į šį teisinį reglamentavimą, Muitinės departamento tvirtinimu, importo PVM mokėtina suma turi būti deklaruota (BAD) importo rinkinyje muitinio įforminimo metu. Nagrinėjamu atveju vietos mokesčių administratorius patikrinimo metu nustatė, kad minėta mokėtinų mokesčių suma buvo deklaruota per maža, t. y. Pareiškėja, neteisingai deklaravusi prekių muitinę vertę, sumažino mokėtino importo PVM sumą, o tai, vadovaujantis MAĮ 139 str. 1 dalimi, yra pagrindas skirti baudą.

Atsakant į Pareiškėjos skundo argumentą, kad nagrinėjamu atveju importo PVM ir PVM atskaitos dydis sutampa, todėl mokėtinas į biudžetą PVM nesusidarė, sprendime pažymima, kad asmens teisė į PVM atskaitą pati savaime nereiškia, kad bendra BAD deklaruota mokėtina importo PVM suma visais atvejais nebus mokama į valstybės biudžetą. Asmenys, turintys teisę į PVM atskaitą, gali šia teise nesinaudoti (PVM įstatymo 57 str. 3 dalis). Teigiama, jog tik nuo mokesčių mokėtojo pasirinkimo priklauso, ar mokėtina importo PVM suma bus įtraukta į PVM atskaitą, t. y. ar

šia dalimi bus sumažinama mokėtina į biudžetą PVM suma. Apskaičiuotos trūkstamos mokėtino importo PVM sumos įtraukimas į PVM atskaitą deklaratuos 2014-11-04, t. y. jau po skundžiamos ataskaitos priėmimo, todėl ši aplinkybė, Muitinės departamento vertinimu, gali būti svarbi ne skiriant baudą, o sprendžiant atleidimo nuo paskirtos baudos klausimą pagal MAĮ 140 str. 1 d. 3 punktą (kai mokesčių mokėtojo atskira veika, nors ir pažeidžiančia mokesčio įstatymo nuostatas, nepadaro žala biudžetui).

Pareiškėja nesutinka su ginčijamu Muitinės departamento sprendimu ir 2015-01-21 skunde nurodo, jog ji iš Rusijos importavo ir išleidimo į laisvą apyvartą procedūrai deklaravo prekes (dyzelinį kurą) pagal BAD importo rinkinius Nr. 13LTLR1000IM02A525, Nr. 13LTLR1000IM02A659, Nr. 13LTLR1000IM02C304, Nr. 13LTLR1000IM02C312, Nr. 13LTLR1000IM02C636, Nr. 13LTLR1000IM02C893, Nr. 14LTLR1000IM005993, Nr. 14LTLR1000IM0059A1, Nr. 14LTLR1000IM005BD1, Nr. 14LTLR1000IM009777, Nr. 14LTLR1000IM009785 ir Nr. 14LTLR1000IM009F28 (toliau – Importo deklaracijos) prekių muitinę vertę skaičiuodama pagal „L1“ išankstinio apmokėjimo 2013-11-16 sąskaitą faktūrą Nr. 90489516/17489, 2014-02-04 sąskaitą faktūrą Nr. 90501065/2187 bei 2014-02-27 sąskaitą faktūrą Nr. 90505055/3528. Po prekių importo tiekėjas „L1“ pateikė Pareiškėjai 2014-01-06 sąskaitą faktūrą Nr. 90495642/231, 2014-01-06 sąskaitą faktūrą Nr. 90495646/32, 2014-03-05 sąskaitą faktūrą Nr. 90505887/4001 ir 2014-04-02 sąskaitą faktūrą Nr. 90510323/5538, kuriomis buvo patikslintos aukščiau minėtos išankstinės sąskaitos, nurodant aukštesnę vienos tonos dyzelinio kuro kainą, nei buvo deklaruota muitinėje. Pareiškėja šias sąskaitas faktūras apmokėjo. Pasikeitus prekių vertei, padidėjo importuotų prekių muitinė vertė ir atitinkamai padidėjo pagal Importo deklaracijas apskaičiuotas PVM. Pareiškėja, deklaruodama prekes išleidimo į laisvą apyvartą procedūrai, neįvertino to, kad duomenys išankstinėse sąskaitose nebuvo galutiniai ir, gavusi galutines sąskaitas faktūras, nesikreipė į muitinę dėl deklaruotos prekių muitinės vertės patikslinimo ir importo mokesčių perskaičiavimo, todėl Klaipėdos TM importo mokesčius perskaičiavo pati, nurodydama, kad Pareiškėjai papildomai apskaičiuotinas 16151 Lt importo PVM.

Taip pat Pareiškėja iš Rusijos importavo ir išleidimo į laisvą apyvartą procedūrai deklaravo prekes (dyzelinį kurą), BAD importo rinkiniuose Nr. 14LTLR1000IM021F00, Nr. 14LTLR1000IM021F42, Nr. 14LTLR1000IM0222D1 muitinę vertę skaičiuodama pagal „L1“ išankstinio apmokėjimo 2014-07-30 sąskaitą faktūrą Nr. 90528431/11634. Po prekių importo „L1“ pateikė Pareiškėjai patikslintą 2014-09-01 sąskaitą faktūrą Nr. 90528431/11634, kurioje nurodyta žemesnė dyzelinio kuro tonos kaina. Pasikeitus prekių vertei, sumažėjo importuotų prekių muitinė vertė ir deklaracijose apskaičiuotas PVM. Pareiškėja nesikreipė į muitinę dėl prekių muitinės vertės perskaičiavimo, todėl Klaipėdos TM pati apskaičiavo Pareiškėjai gražintiną 8476 Lt PVM sumą. Atsižvelgiant į nustatytus neatitikimus, Pareiškėjai nuo papildomai apskaičiuoto 16151 Lt importo PVM nurodyta sumokėti 1246 Lt PVM delspinigius, tai pat nuo šios papildomai apskaičiuotos PVM sumos skirta 10 proc. dydžio 1615 Lt PVM bauda.

Skunde nurodoma, jog, siekdama įgyvendinti Klaipėdos TM sprendimo dalį, susijusią su papildomai apskaičiuota PVM suma, Pareiškėja vadovavosi VMI viršininko 2004-03-01 įsakymu Nr. VA-90 patvirtintų „Pridėtinės vertės mokesčio deklaracijos ir kitų su šiuo mokesčių susijusių formų bei jų užpildymo taisyklių“ (toliau – PVM deklaracijų pildymo taisyklės) 35.4 punktu, kuriame nurodyta, jog kai importo PVM perskaičiavimas (patikslinimas) atitinkamu muitinės sprendimu atliekamas kitą mokesstinį laikotarpį negu mokesstinis laikotarpis, kada buvo pateikta pirminė PVM deklaracija su apskaičiuotu importo PVM nuo prekių (paslaugų), kurių vertė tikslinama arba importo PVM perskaičiuojamas dėl kitų priežasčių, tai perskaičiuotos importo PVM sumos skirtumas turi būti deklaruotas to mokesstinio laikotarpio PVM deklaracijoje, kurį šis perskaičiavimas buvo atliktas. Todėl Pareiškėja papildomai apskaičiuotą PVM įtraukė į 2014 m. spalio mėn. PVM deklaraciją 7675 Lt (16151 Lt – 8476 Lt) padidindama importo PVM sumą (PVM deklaracijos 27 langelis). Taip pat Pareiškėja, vadovaudamasi PVM įstatymo 57 str. 2 dalimi bei 58 str. 1 dalimi, atsižvelgdama į tai, kad importuotos prekės panaudotos Pareiškėjos PVM apmokestinamojoje veikloje, t. y. PVM apmokestinamiems tiekimams vykdyti, visą papildomai

apskaičiuotą PVM įtraukė į PVM atskaitą (PVM deklaracijos 35 langelis). Dėl šios priežasties mokėtina į biudžetą PVM suma nesusidarė.

Dėl Pareiškėjai apskaičiuotų delspinigių skunde remiamasi MAĮ 96 str. 1 dalies nuostatomis, LVAT 2013-05-23 nutartimi adm. byloje Nr. A⁶⁰²-630/2013 ir tvirtinama, jog iš teisės normų, kuriose delspinigių skaičiavimas siejamas būtent su mokesčių nesumokėjimu (ar nepagrįstu jų grąžinimu), taip pat iš LVAT praktikos, kurioje akcentuojama delspinigių kompensacinė funkcija, t. y. siekis kompensuoti valstybei negautas pajamas, matyti, kad delspinigiai gali ir turi būti skaičiuojami tik tuo atveju, kai atitinkama mokesčio suma turi būti sumokėta, t. y. patekusi į biudžetą, tačiau nėra sumokama, t. y. nepatenka į valstybės biudžetą. Jeigu biudžetas nepatiria žalos, delspinigiai, kaip kompensacinė priemonė, netenka savo tikslo ir prasmės. Nurodoma, jog nagrinėjamu atveju yra akivaizdu, kad papildoma mokėtina suma Pareiškėjai nebuvo apskaičiuota. Dėl Klaipėdos TM nustatytų neatitikimų Pareiškėjos Importo deklaracijose pasikeitė importo PVM ir PVM atskaitos dydis skaitine išraiška, tačiau importo PVM ir PVM atskaitos dydis sutampa, todėl mokėtinas į biudžetą PVM nesusidarė. Tai, kad realiai jokio papildomo PVM mokėti nereikia, Pareiškėjos tvirtinimu, matyti tiek iš patikrinimo ataskaitos 4.1.5. punkto, tiek iš Klaipėdos TM 2014-10-24 pranešimo Nr. (LM34)-20/14-18537, kuriuose Pareiškėja įpareigota papildomai sumokėti tik 1246 Lt PVM delspinigius ir 1615 Lt PVM baudą (nenurodant sumokėti papildomai apskaičiuotos PVM sumos).

Skunde nurodoma, jog iš patikrinimo ataskaitos matyti, kad delspinigiai Pareiškėjai apskaičiuoti nuo kitos dienos po to, kai mokestis pagal tuo metu galiojančius teisės aktus turėjo būti sumokėtas į biudžetą. Pabrėžiama, kad PVM pagal tuo metu galiojančius teisės aktus neturėjo būti sumokėtas į biudžetą, nes, Pareiškėjai atitinkamo laikotarpio PVM deklaracijose įtraukus didesnę importo PVM sumą, tokia pačia suma būtų padidėjusi ir PVM atskaita. Dėl šios priežasties mokėtina į biudžetą PVM suma liktų nepakitusi. Taip pat pabrėžiama, kad net ir tuo atveju, jei Pareiškėja būtų teisingai apskaičiavusi mokėtinus mokesčius tuo mokestiniu laikotarpiu, kai įvyko prekių importas, mokėtina PVM suma vis tiek nebūtų susidariusi, nes atitinkamą sumą tuo pačiu laikotarpiu Pareiškėja būtų įtraukusi į PVM atskaitą.

Muitinės departamentas skundžiamame sprendime nurodė Klaipėdos TM atlikti pakartotinį patikrinimą ir priimti naują sprendimą. Pareiškėjos nuomone, toks pakartotinis patikrinimas nėra objektyviai būtinas, nes dėl aukščiau išvardintų motyvų akivaizdu, kad mokėtina mokesčio suma nesusidarė. Tai, kad Klaipėdos TM, kaip skundžiamame sprendime pabrėžė Muitinės departamentas, nenurodė, kada šis mokestis turėjo būti sumokėtas į biudžetą, dar kartą patvirtina delspinigių apskaičiavimo nepagrįstumą, nes realiai tokia data ir negalėjo būti nurodyta. Atsižvelgdama į išdėstytus motyvus, Pareiškėja teigia, kad delspinigiai buvo apskaičiuoti nepagrįstai, t. y. nesant mokėtinos į biudžetą PVM sumos, todėl prašo juos panaikinti.

Dėl paskirtos baudos skunde vadovaujamosi MAĮ 139 str. 1 dalimi ir nurodoma, jog, skiriant baudą už mokesčių įstatymų pažeidimus, būtina nustatyti ne tik faktą, kad (1) mokesčių mokėtojas neteisingai apskaičiavo mokesťį, bet ir faktą, kad (2) dėl šių priežasčių sumažėjo mokėtinas mokestis. Pasak Pareiškėjos, iš MAĮ 139 str. 1 dalies formuluotės matyti, jog abi šios aplinkybės yra būtinos siekiant mokesčių mokėtojui skirti baudą.

Tvirtinama, jog nagrinėjamu atveju buvo nustatyta pirmoji sąlyga, t. y., kad Pareiškėja neteisingai apskaičiavo mokesťį, tačiau nenustatyta antroji – kad dėl to sumažėjo Pareiškėjos mokėtinas mokestis, nes dėl Klaipėdos TM nustatytų neatitikimų Importo deklaracijose pasikeitė importo PVM ir PVM atskaitos dydis skaitine išraiška, tačiau importo PVM ir PVM atskaitos dydžiui sutapus, mokėtinas į biudžetą PVM nesusidarė. Mokėtina suma taip pat nebūtų susidariusi ir tuo atveju, jei Pareiškėja būtų teisingai apskaičiavusi mokėtinus mokesčius tuo mokestiniu laikotarpiu, kai įvyko prekių importas.

Muitinės departamentas skundžiamame sprendime nurodė, kad vien neteisingas prekių muitinės vertės deklaravimas savaime reiškia, kad mokėtina importo PVM suma buvo sumažinta, o PVM atskaita yra asmens teisė, o ne pareiga, todėl faktas, kad asmuo gali pasinaudoti teise į PVM atskaita, teisinės reikšmės Pareiškėjai skirtos baudos pagrįstumui neturi. Skunde pabrėžiama, kad bauda mokesčių mokėtojui skiriama įvertinus individualias pažeidimo padarymo aplinkybes. Tuo tarpu nurodytieji Muitinės departamento teiginiai, Pareiškėjos nuomone, nors ir teisingi, tačiau yra

abstraktūs, jais neatsižvelgiama į konkrečias šios nagrinėjamos bylos aplinkybes. Pareiškėja turi teisę į PVM atskaitą ir šia teise pasinaudojo, todėl mokėtina į biudžetą PVM suma nesusidarė. O būtent mokėtinos sumos atsiradimas yra būtina prielaida skiriant mokesčių mokėtojui baudą.

Skunde pabrėžiama, kad kiekvieną mokestinį laikotarpį mokesčių mokėtojo mokėtina PVM suma nėra lygi importo deklaracijoje nurodytam importo PVM dydžiui. Remiantis PVM įstatymo 89 str. 1 dalimi, apskaičiuojant už mokestinį laikotarpį mokėtiną į biudžetą PVM sumą, iš per mokestinį laikotarpį apskaičiuotos pardavimo PVM už patiektas prekes ir (arba) suteiktas paslaugas sumos, taip pat iš priklausančios mokėti į biudžetą PVM sumos už įsigytas prekes ir (arba) paslaugas, jeigu PVM mokėtojas šio Įstatymo nustatyta tvarka įpareigotas šį PVM apskaičiuoti (arba išskaičiuoti) ir sumokėti, bei iš importo PVM sumos, įskaitytos vadovaujantis PVM įstatymo 94 straipsnio nuostatomis, atimama atskaitoma pirkimo ir (arba) importo PVM suma. Taigi, priešingai nei teigia Muitinės departamentas, importo deklaracijoje nurodytos importo PVM sumažinimas negali būti prilygintas mokėtino į biudžetą PVM sumažinimui, nes mokėtina PVM suma apskaičiuojama įvertinus tiek importo, tiek pirkimo, tiek pardavimo PVM. Pareiškėjos atveju patikslinus PVM deklaraciją, atsižvelgiant į muitinės nustatytus netikslumus, mokėtina PVM suma nepakito (nebuvo sumažinta), todėl skirti baudą nebuvo pagrindo.

Atsižvelgdama į išdėstytus motyvus, Pareiškėja prašo panaikinti nepagrįstai skirtą baudą, nes dėl Pareiškėjos neteisingai apskaičiuoto mokesčio nesumažėjo į biudžetą mokėtinas mokesčiai.

Skunde nurodoma, jog Pareiškėja padavė 2014-11-06 prašymą Klaipėdos TM atleisti ją nuo 1246 Lt PVM delspinigių ir 1615 Lt PVM baudos mokėjimo remiantis MAĮ 100 str. 1 d. 2 punktu ir MAĮ 141 str. 1 d. 3 punktu, nes Pareiškėjos atskira veika, nors ir pažeidžiančia mokesčio įstatymo nuostatas, nebuvo padaryta žala biudžetui (prašymo nagrinėjimas dalyje dėl delspinigių sustabdytas Klaipėdos TM 2015-01-07 sprendimu Nr. (LM34)-RŽ211-3, dalyje dėl baudos Pareiškėja neatleista nuo jos mokėjimo Klaipėdos TM 2015-01-14 sprendimu Nr. (LM32)-RŽ212-1).

Remiantis aukščiau išdėstytu, skunde prašoma panaikinti Muitinės departamento 2014-12-19 sprendimą Nr. 1A-653, t. y. panaikinti Pareiškėjai nurodytus sumokėti 1246 Lt PVM delspinigius ir 1615 Lt PVM baudą.

Iš bylos medžiagos matyti, kad Pareiškėjos skundas atmestinas, ginčijamas Muitinės departamento sprendimas tvirtintinas.

Mokestinių ginčų komisija prie Lietuvos Respublikos Vyriausybės (toliau – Komisija) pažymi, jog iš Pareiškėjos skundo bei jos atstovų mokesstinio ginčo nagrinėjimo Komisijos posėdyje metu išdėstytos pozicijos matyti, kad mokesstinis ginčas šioje byloje yra kilęs dėl Pareiškėjai Klaipėdos TM 2014-10-23 patikrinimo ataskaita Nr. 4LM320081M apskaičiuotų 1246 Lt PVM delspinigių ir paskirtos 1615 Lt PVM baudos pagrįstumo. Pareiškėjos atstovai ginčo nagrinėjimo Komisijos posėdyje metu patikslino skundo reikalavimus ir išdėstė prašymą netenkinus Pareiškėjos skundo reikalavimo panaikinti Muitinės departamento 2014-12-19 sprendimą Nr. 1A-653, kuriuo patvirtinta Klaipėdos TM 2014-10-23 patikrinimo ataskaita Nr. 4LM320081M dalyje dėl 1615 Lt baudos skyrimo, o dalyje dėl 1246 Lt PVM delspinigių apskaičiavimo pavesta Klaipėdos TM atlikti pakartotinį patikrinimą ir priimti naują sprendimą, atleisti Pareiškėją nuo nurodytų delspinigių ir baudos mokėjimo MAĮ 141 str. 1 d. 3 punkte įtvirtintu pagrindu. Atsižvelgdama į Pareiškėjos skunde bei jos atstovų išdėstytus argumentus ir reikalavimus, Komisija nagrinės mokesstinį ginčą jo ribose.

Nagrinėjamo mokesstinio ginčo atveju nustatyta, jog Pareiškėjos padarytas PVM įstatymo pažeidimas pasireiškė tuo, kad Pareiškėja pagal Muitinės departamento sprendime ir Pareiškėjos skunde nurodytas importo deklaracijas importavusi ir išleidimo į laisvą apyvartą procedūrai deklaravusi prekes (dyzelinį kurą), importo deklaracijose neteisingai apskaičiavo mokėtiną importo PVM sumą, gavusi iš tiekėjo informaciją apie importuotų prekių kainų pasikeitimą, nesikreipė į muitinę dėl deklaracijose nurodytų duomenų patikslinimo ir importo PVM perskaičiavimo. Pareiškėjai nurodytose importo deklaracijose neteisingai apskaičiavus importo PVM, jai priklausančių mokėti importo PVM apskaičiavo Klaipėdos TM, kaip tai numato Bendrijos muitinės kodekso 78 str. 3 dalies bei MAĮ 66 str. 2 dalies nuostatos. Taigi, Pareiškėja padarė mokesčius reglamentuojančių teisės aktų pažeidimą, dėl ko jai Klaipėdos TM 2014-10-23 patikrinimo

ataskaitoje Nr. 4LM320081M buvo papildomai apskaičiuotas mokėtinas 16151 Lt importo PVM. Iš Pareiškėjos skundo bei jos atstovų mokestinio ginčo nagrinėjimo Komisijos posėdyje metu išdėstytos pozicijos matyti, jog Pareiškėja pripažįsta padarytą pažeidimą, tačiau mano, kad, neatsižvelgiant į tai, jog ji pažeidė mokesčių įstatymų reikalavimus ir tą pažeidimą pripažino, jai delspinigiai patikrinimo metu buvo skaičiuoti bei bauda skirta nepagrįstai.

Sprendžiant Pareiškėjai apskaičiuotų PVM delspinigių ir skirtos baudos pagrįstumo klausimą, visų pirma, atkreiptinas dėmesys į PVM įstatymo nuostatas, reglamentuojančias mokesčių mokėtojo mokestinių prievolių, susijusių su importo PVM apskaičiavimu ir sumokėjimu, klausimus. Pagal PVM įstatymo 3 str. 3 dalį (2004-01-15 įstatymo Nr. IX-1960 redakcija) importo PVM objektas yra prekių importas, kai prekės pagal šio įstatymo nuostatas laikomos importuotomis šalies teritorijoje. Prekių importas – *inter alia* ne Bendrijos prekių įvežimas į Europos Bendrijų teritoriją arba jų įvežimą sukėlę veiksmai (PVM įstatymo 2 str. 24 dalies 1 punktas (2010-11-30 įstatymo Nr. XI-1187 redakcija). Nepaisant PVM įstatyme numatytų išimčių, kurios nagrinėjamu atveju netaikomos, laikoma, kad ne Bendrijos prekės importuotos šalies teritorijoje, jeigu šios prekės yra šalies teritorijoje tuo metu, kai jos įvežamos į Europos Bendrijų teritoriją (PVM įstatymo 12³ str. 1 dalis (2010-11-30 įstatymo Nr. XI-1187 redakcija). Pati prievolė apskaičiuoti importo PVM atsiranda, kaip prekės ne iš Europos Sąjungos teritorijos įvežamos į šalies teritoriją (PVM įstatymo 14 str. 12 dalis (2010-11-30 įstatymo Nr. XI-1187 redakcija). Importuotų prekių apmokestinamosios vertės apskaičiavimo taisyklės reglamentuoja PVM įstatymo 15 str. 15 dalis (2010-11-30 įstatymo Nr. XI-1187 redakcija). Pagal PVM įstatymo 93 straipsnį *mokėtina importo PVM suma apskaičiuojama Muitinės kodekso, šio Įstatymo ir jų taikymą reglamentuojančių teisės aktų nustatyta tvarka*, o pagal šio įstatymo 94 str. 1 dalį (2006-11-28 įstatymo Nr. X-932 redakcija) *importo PVM už prekes mokamas tokiais pačiais terminais, kaip būtų mokami importo muitai už šias prekes (jeigu jie joms būtų nustatyti), kaip tai nustatyta Muitinės kodekse*. Importo PVM mokėjimo tvarką nustato Lietuvos Respublikos Vyriausybė. Importo PVM už prekes, kurias importuoja PVM mokėtojai, gali būti įskaitomas Lietuvos Respublikos Vyriausybės ar jos įgaliotos institucijos nustatyta tvarka. Lietuvos Respublikos Vyriausybė ar jos įgaliota institucija nustato ir kriterijus, kuriuos turi atitikti PVM mokėtojai, *pageidaujantys* įskaityti importo PVM.

Įvertinus nurodytųjų PVM įstatymo nuostatų visumą darytina išvada, jog nagrinėjamu atveju Pareiškėjai *muitinio įforminimo metu* atsirado prievolė importo deklaracijose teisingai apskaičiuoti mokėtiną importo PVM, kurio mokėjimo prievolė pagal bendrąją PVM įstatyme įtvirtintą taisyklę atsiranda įforminus importo deklaracijas, gavus iš prekių tiekėjo informaciją apie importuotų prekių kainų pasikeitimą, kreiptis į muitinę dėl importuotų prekių muitinės vertės ir importo PVM perskaičiavimo. Pareiškėjai tinkamai neįvykdžius nurodytųjų prievolių, muitinė konstatavo Pareiškėjos padarytą mokestinį pažeidimą ir tai buvo teisinis pagrindas mokesčių administratoriui skaičiuoti Pareiškėjai PVM delspinigius ir skirti baudą. Pažymėtina, jog Pareiškėjos skunde ir jos atstovų nurodomi nesutikimo su ginčijamu Muitinės departamento sprendimu argumentai, jog ji turi teisę į importo PVM atskaitą ir šia teise pasinaudojo, jog Pareiškėja, kaip ji pati teigia, įgyvendino Klaipėdos TM sprendimo dalį, susijusią su papildomai apskaičiuota importo PVM suma, nes šią sumą įtraukė į 2014 m. spalio mėn. PVM deklaraciją 7675 Lt padidindama importo PVM sumą, jog nepriklausomai nuo to, kokią importo PVM sumą ji deklaravo prekių importo metu, ji šią sumą tuo pačiu laikotarpiu būtų įtraukusi į PVM atskaitą ir mokėtina PVM suma nebūtų susidariusi, jog jos apskaičiuotas importo PVM įskaitomas (sumokamas) VMI, nėra pagrindas kitaip vertinti teritorinės muitinės nustatytą mokestinį pažeidimą, sąlygojusį PVM delspinigių skaičiavimą ir baudos skyrimą.

PVM įstatymo 123 str. 1 dalis (2004-01-15 įstatymo Nr. IX-1960 redakcija) nustato, kad asmenims, *pažeidusiems šio įstatymo nuostatas*, delspinigiai skaičiuojami Mokesčių administravimo įstatymo nustatyta tvarka, 2 dalis nurodo, jog jeigu nustatoma, kad PVM mokėtojas *nepagrįstai sumažino apskaičiuotą mokėtiną į biudžetą PVM sumą* (padidino apskaičiuotą gražintiną iš biudžeto PVM sumą), apskaičiuojama papildomai mokėtina PVM suma, kuria atitinkamai didinama mokėtina į biudžetą PVM suma (mažinama gražintina iš biudžeto PVM suma), ir skiriama nuo 10 iki 50 procentų apskaičiuotos papildomai mokėtinios PVM sumos dydžio bauda. Taigi, iš šių PVM įstatymo 123 straipsnio nuostatų matyti, jog delspinigių skaičiavimas už šio įstatymo pažeidimus nėra siejamas tik su mokėtina į biudžetą PVM sumos susidarymu (mokėtinas PVM, anot klaidingo

Pareiškėjos nurodomo PVM įstatymo nuostatų traktavimo, gali būti apskaičiuotas tik pildant PVM deklaraciją už atitinkamą mokestinį laikotarpį, tačiau, kaip jau minėta, mokėtina importo PVM suma apskaičiuojama importo deklaracijoje), kaip kad remdamasi MAĮ 96 str. 1 dalies nuostatomis tvirtina Pareiškėja, o pakankamas pagrindas skirti PVM baudą yra apskaičiuoto mokėtino į biudžetą PVM nepagrįstas sumažinimas, nepriklausomai nuo vėliau sekusių PVM mokėtojo PVM deklaravimo ar sumokėjimo veiksmų.

Delspinigių už netinkamą mokestinės prievolės įvykdymą skaičiavimą reglamentuojančio MAĮ 96 str. 1 d. 2 punkte nurodyta, kad delspinigiai mokesčių mokėtojui skaičiuojami už nesumokėtą arba pavėluotai sumokėtą patikrinimo metu mokesčių administratoriaus nustatytą nedeklaruotą deklaruojamą ar neapskaičiuotą nedeklaruojamą mokestį (įskaitant mokestį, kuris turėjo būti apskaičiuotas muitinės deklaracijoje). Pagal MAĮ 97 str. 2 dalį (2007-07-03 įstatymo Nr. X-1249 redakcija, galiojanti nuo 2007-07-19) šio Įstatymo 96 straipsnio 1 dalies 2 punkte nurodytu atveju delspinigiai skaičiuojami nuo kitos dienos po to, kai mokestis pagal tuo metu galiojančius mokesčių teisės aktus turėjo būti sumokėtas į biudžetą, iki patikrinimo rezultatus įforminančio dokumento surašymo dienos, o nesumokėjus mokesčio per šio Įstatymo 81 straipsnio 2 dalyje nustatytą terminą (muitinės administruojamo mokesčio – per šio Įstatymo 81 straipsnio 4 dalyje nustatytą terminą), delspinigių skaičiavimas tęsiamas nuo kitos dienos po minėto termino pasibaigimo. Iš šio teisinio reguliavimo seka, kad nurodytuju pagrindu delspinigiai skaičiuojami *nuo pažeidimo padarymo iki pažeidimo nustatyta tvarka konstatavimo (įforminimo, t. y. iki patikrinimo akto ar kito patikrinimo rezultatus įforminančio dokumento surašymo)*. Atkreiptinas dėmesys į tai, kad LVAT 2009-09-10 nutartyje adm. byloje Nr. A⁴⁴²-877/2009, sprendamas klausimą dėl akcizų delspinigių pagrįstumo, yra nurodęs, jog mokesčių mokėtojas nepagrįstai teigė, kad delspinigių skaičiavimas pažeidžia teisingumo principą. Teismas akcentavo, kad delspinigių skaičiavimas iš tikrųjų 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 akcizus dar iki mokestinio patikrinimo. Jeigu jis laiku būtų sumokėjęs akcizus ir tokiu būdu tinkamai būtų įvykdęs savo pareigą sumokėti mokestį, dėl jo nebūtų reikėję atlikti mokestinį patikrinimą ir jam nebūtų buvę priskaičiuoti jokie delspinigiai (žr. LVAT praktikos, taikant mokesčių administravimą reglamentuojančias teisės normas, apibendrinimą (II dalis), Administracinė jurisprudencija Nr. 22, p. 425).

Baudų už mokesčių įstatymų pažeidimą, t. y. už neteisėtą asmenų elgesį, kuriuo yra pažeidžiami mokesčių įstatymų reikalavimai (MAĮ 138 straipsnis), skyrimą reglamentuoja MAĮ 139 straipsnis, kurio 1 dalyje numatyta, jog mokesčių administratoriui nustaciūs, kad mokesčių mokėtojas neapskaičiavo nedeklaruojamo (įskaitant muitinės deklaracijose apskaičiuojamą mokestį) ar nedeklaravo deklaruojamo mokesčio arba neteisėtai pritaikė mažesnę mokesčio tarifą ir dėl šių priežasčių mokėtiną mokestį neteisėtai sumažino, mokesčių mokėtojui priskaičiuojama trūkstama mokesčio suma ir skiriama nuo 10 iki 50 procentų minėtos mokesčio sumos dydžio bauda, jei atitinkamo mokesčio įstatymas nenustato kitaip. Skiriamos konkrečios baudos dydis priklauso nuo pažeidimo pobūdžio, nuo to, ar mokesčių mokėtojas bendradarbiavo su mokesčių administratoriumi, nuo mokesčių įstatymų pažeidimo pripažinimo ir kitų aplinkybių, kurias mokesčių administratorius pripažįsta svarbiomis skirdamas didesnę ar mažesnę baudą.

Iš išdėstytųjų MAĮ nuostatų matyti, kad bauda mokesčių mokėtojui skiriama kaip sankcija už teisei priešingą veiką. Ji gali būti netaikoma tik esant teisės aktuose įtvirtintoms aplinkybėms (LVAT 2009-12-24 nutartis adm. byloje Nr. A⁵⁵⁶-1543/2009). Esant įstatyme nurodytiems baudos skyrimo pagrindams mokesčių administratorius negali jos mokėtojui neskirti, nes tai būtų įstatymo pažeidimas, išskyrus MAĮ 139 str. 2 dalyje numatytą atvejį – *kai mokesčių mokėtojas, pastebėjęs padarytą mokestinį pažeidimą, iki mokesčių administratoriaus pavedimo patikrinti asmenį išrašymo dienos pats kreipėsi į mokesčių administratorių dėl mokesčio perskaičiavimo*.

Įvertinusi šiame mokestiniame ginče nustatytas aplinkybes aukščiau pacituotų PVM įstatymo bei MAĮ nuostatų, reglamentuojančių delspinigių skaičiavimą bei baudų už mokestinius pažeidimus skyrimą, LVAT praktikos kontekste, Komisija konstatuoja, jog nagrinėjamo ginčo atveju mokesčių administratorius, nustatęs Pareiškėjos padarytą mokestinį pažeidimą, turėjo teisinį pagrindą

skaičiuoti Pareiškėjai importo PVM delspinigius bei skirti baudą. Komisija pažymi, jog aplinkybių, kurioms esant bauda už mokesčių įstatymų pažeidimus netaikytina, šiame ginče nenustatyta – Pareiškėja iki 2014-10-23, kada Klaipėdos TM surašė patikrinimo ataskaitą, nesikreipė į muitinę su prašymu dėl importo deklaracijose nurodytų duomenų pataisymo ir importo PVM perskaičiavimo, taip pat delspinigių paskaičiavimą, Komisijos vertinimu, lėmė pačios Pareiškėjos veiksmai (neveikimas) – Pareiškėja, pagal MAĮ 40 straipsnio nuostatas turėdama pareigas teisingai apskaičiuoti mokesčių vadovaujantis mokesčių įstatymais, laiku ir tiksliai įvykdyti mokesčines prievolės, pažeisdama aukščiau nurodytas PVM įstatymo nuostatas, prekių importo metu sumažino mokėtiną importo PVM, vėliau nesikreipė į muitinę dėl mokėtino importo PVM importo deklaracijose perskaičiavimo, kas lėmė, jog mokesčių administratorius, patikrinimo metu konstatavęs padarytą mokesčių pažeidimą, papildomai apskaičiavo Pareiškėjai delspinigius.

Pareiškėjos atstovai mokesčio ginčo nagrinėjimo Komisijos posėdyje metu tvirtino, jog ginčijamas sprendimas apskaičiuoti Pareiškėjai PVM delspinigius ir skirti baudą yra naikintinas, nes jį priėmė nekompetentingas subjektas – teritorinė muitinė, kurios kompetencija, anot atstovų, apsiriboja tik importo deklaracijų tikrinimu (ar jose deklaruotas teisingas importo PVM). Tokią savo poziciją Pareiškėja grindžia nuo 2013-03-01 pasikeitusia importo PVM sumokėjimo tvarka, kurią reglamentuoja Inspekcijos viršininko ir Muitinės departamento generalinio direktoriaus 2012-10-15 įsakymu Nr.VA-94/1B-785 patvirtintos Importo PVM įskaitymo taisyklės (pagal šių taisyklių 10 punktą muitinė, patikrinusi muitinės deklaraciją, išleidus prekes į laisvą apyvartą, ir nustatiusi, kad muitinės deklaracijoje nurodyta neteisinga importo PVM suma, priima sprendimą dėl muitinės deklaracijoje nurodytos importo PVM sumos perskaičiavimo ir apie priimtą sprendimą Lietuvos Respublikos teisės aktų nustatyta tvarka informuoja prekių importuotoją ir Valstybinę mokesčių inspekciją).

Komisija pažymi, jog Pareiškėjos argumentai ginčijant muitinės kompetenciją, nustatius importo PVM apskaičiavimo pažeidimus skaičiuoti delspinigius ir skirti baudą, yra nepagrįsti. Visų pirma, Importo PVM įskaitymo taisyklės yra poįstatyminis teisės aktas, reglamentuojantis tik vieną iš mokesčių administravimo procedūrų – importo PVM įskaitymą (sumokėjimą) VMI, taigi, šis teisės aktas nepakeičia ir neįtakoja aukštesnės teisės galios aktuose (Bendrijos muitinės kodekse, 2004-04-27 Muitinės įstatyme N. IX-2183, MAĮ, PVM įstatyme) įtvirtintos muitinės įstaigos kompetencijos administruojant importo PVM. Antra, pritariant Pareiškėjos pozicijai, jog vien dėl to, kad jos importo deklaracijose prekių išleidimo į laisvą apyvartą metu apskaičiuotas importo PVM yra įskaitomas VMI (taip pat ir Pareiškėjos dėstomai pozicijai, jog vien dėl to, kad ji turi teisę į importo PVM atskaitą ir todėl, nepriklausomai nuo importo PVM deklaravimo teisingumo, PVM deklaracijose mokėtina PVM suma nesusidarys), ir todėl muitinei nustatius, jog ji netinkamai įvykdė prievolę teisingai apskaičiuoti importo PVM, jai neturi būti skaičiuojami delspinigiai ar skiriama bauda, toks nurodytųjų teisės aktų traktavimas pažeistų MAĮ įtvirtintus apmokestinimo teisinio reglamentavimo ir taikymo pagrindinius principus – mokesčių mokėtojų lygybės, teisingumo ir visuotinio privalomumo, nes mokesčių mokėtojai, kurių importo PVM neįskaitomas (jei prievolė mokėti importo PVM atsiranda kitais PVM įstatyme nustatytais atvejais nei išleidžiant prekes į laisvą apyvartą arba išleidžiant prekes į laisvą apyvartą, prekių importuotojas muitinėje atstovaujamas netiesiogiai) atsidurtų teisiškai blogesnėje padėtyje nei tie PVM mokėtojai, kurių importo PVM įskaitomas VMI.

Iš mokesčio ginčo bylos medžiagos matyti, kad Pareiškėjai nagrinėjamu atveju buvo paskirta minimalaus 10 proc. dydžio papildomai apskaičiuotos 16151 Lt importo PVM sumos bauda – 1615 Lt. LVAT savo praktikoje yra nurodęs, kad skiriant baudą už mokesčių įstatymo pažeidimą, turi būti imamas sankcijoje numatytos baudos vidurkis, o tuomet, atsižvelgiant į pažeidimo pobūdį, bendradarbiavimą bei kitas įstatyme numatytas aplinkybes, baudos dydis turi būti mažinamas arba didinamas nuo jos vidutinio dydžio. Bendrieji baudos skyrimo principai bei MAĮ 139 str. 1 dalyje nurodytos aplinkybės, turinčios įtakos baudos dydžiui, įpareigoja subjektą, skiriantį baudą, motyvuoti ir pagrįsti skiriamos baudos dydį (2008-02-15 nutartis adm. byloje Nr. A²⁶¹-214/2008). Iš Klaipėdos TM 2014-10-23 patikrinimo ataskaitos Nr. 4LM320081M matyti, jog vietos mokesčių administratorius, skirdamas Pareiškėjai baudą, nurodė atsižvelgęs į tai, kad Pareiškėja geranoriškai bendradarbiavo su mokesčių administratoriumi, teikė visus reikiamus dokumentus, šią aplinkybę

vertino kaip Pareiškėjos atsakomybę lengvinančią, o Muitinės departamentas, ginčijamame sprendime nurodęs, kad Pareiškėjai pagrįstai buvo skirta bauda, pritarė tokiai Klaipėdos TM pozicijai. Komisijos vertinimu, mokesčių administratorius nagrinėjamu atveju tinkamai taikė PVM įstatymo 123 str. 2 dalies ir MAĮ 139 str. 1 dalies nuostatas, pagrįstai atsižvelgė į baudos dydžiu reikšmingas aplinkybes ir motyvavo paskirtos baudos dydį.

Dėl ginčijamo Muitinės departamento sprendimo dalies, kuria pavesta Klaipėdos TM atlikti pakartotinį patikrinimą ir priimti naują sprendimą dalyje dėl delpinigių apskaičiavimo pagal BAD importo rinkinius Nr. 13LTR1000IM02A525, Nr. 13LTR1000IM02A659, Nr. 13LTR1000IM02C304, Nr. 13LTR1000IM02C312, Nr. 13LTR1000IM02C636, Nr. 13LTR1000IM02C893, Nr. 14LTR1000IM005993, Nr. 14LTR1000IM0059A1, Nr. 14LTR1000IM005BD1, Nr. 14LTR1000IM009777, Nr. 14LTR1000IM009785 ir Nr. 14LTR1000IM009F28, pažymėtina, jog MAĮ 154 str. 4 d. 5 punktas numato galimybę centriniam mokesčių administratoriui pavesti vietos mokesčių administratoriui atlikti pakartotinį patikrinimą ir priimti naują sprendimą. Įstatymų leidėjas nenumato pavyzdinio aplinkybių sąrašo, kuomet mokesčių administratorius turi teisę priimti tokį sprendimą, tačiau toks sprendimas paprastai yra priimamas, kai nustatomos teisiškai reikšmingos aplinkybės, kurios trukdo priimti teisėtą ir pagrįstą sprendimą dėl kilusio ginčo. Tokia situacija gali susidaryti dėl padarytų esminių procedūrinių teisės normų pažeidimų, kurių negalima pašalinti kitu būdu, kaip tik pakartojus iš naujo atitinkamas administracines procedūras, arba nepilnai, nevisapusiškai ir neobjektyviai nustačius bei ištyrus visas reikšmingas bylai faktines aplinkybes, be kurių yra negalimas pagrįsto sprendimo priėmimas. Nagrinėjamo mokesčio ginčo atveju Muitinės departamentas, išnagrinėjęs Pareiškėjos skundą dėl Klaipėdos TM 2014-10-23 patikrinimo ataskaitos Nr. 4LM320081M, sprendė, jog ataskaitos 1 priede nurodytos apskaičiuotų PVM delpinigių sumos yra nepagrįstos, nes nenurodyta, kada importo PVM turėjo būti sumokėtas į biudžetą, bei nuo kurio momento yra apskaičiuoti PVM delpinigia ir todėl skundžiamos ataskaitos dalyje dėl apskaičiuotų PVM delpinigių nepripažino pagrįsta. Be to, Muitinės departamentas pavedė teritorinei muitinei atliekant pakartotinį patikrinimą atsižvelgti į Pareiškėjos deklaruotą mokėjimo būdą (G) bei įvertinti Pareiškėjos kartu su skundu Muitinės departamentui papildomai pateiktą PVM deklaraciją (2014-11-04). Atsižvelgiant į tai, jog ginčijamas Muitinės departamento sprendimas šioje dalyje yra priimtas MAĮ centriniam mokesčių administratoriui suteiktos kompetencijos ribose, yra motyvuotas, todėl yra tvirtintinas.

Kaip jau minėta, Pareiškėjos atstovai mokesčio ginčo nagrinėjimo Komisijos posėdyje metu išdėstė prašymą atleisti Pareiškėją nuo apskaičiuotų PVM delpinigių ir paskirtos baudos MAĮ 141 str. 1 d. 3 punkte įtvirtintu pagrindu – kai mokesčių mokėtojo atskira veika, nors ir pažeidžiančia mokesčio įstatymo nuostatas, nepadaroma žala biudžetui. Atsižvelgdama į tai, jog pagal MAĮ 100 str. 1 dalį mokesčių mokėtojas gali būti atleidžiamas *nuo apskaičiuotų*, bet nesumokėtų (neišieškotų) *delpinigių*, o nagrinėjamo ginčo atveju Pareiškėjai delpinigia mokesčių administratoriaus sprendimu nėra apskaičiuoti, nes Muitinės departamentas pavedė Klaipėdos TM atlikti pakartotinį patikrinimą ir priimti naują sprendimą dalyje dėl PVM delpinigių apskaičiavimo, Komisija tvirtina neturinti pagrindo svarstyti Pareiškėjos atleidimo nuo PVM delpinigių klausimą.

Šiame sprendime jau ne kartą buvo pažymėta, jog Pareiškėja pažeidė PVM įstatymo nuostatas prekių išleidimo į laisvą apyvartą metu nepagrįstai sumažindama mokėtino importo PVM, prievolė mokėti kurį atsiranda įforminus importo deklaracijas, sumas ir šių aplinkybių konstatavimas paneigia galimybę atleisti Pareiškėją nuo PVM baudos MAĮ 141 str. 1 d. 3 punkte įtvirtintu pagrindu. Pareiškėjos skunde akcentuotos aplinkybės, kad ji turi teisę į importo PVM atskaitą ir atskaitytina ta pati PVM suma kaip ir mokėtina, kad ji šia teise pasinaudojo, kad Pareiškėja pasinaudojo PVM įstatyme numatyta galimybe įskaityti importo PVM, MAĮ 141 str. 1 d. 3 punkto taikymo prasme nėra reikšmingos, nes įstatymas reikalauja, jog pati neteisėta veika nepadarėtų žalos valstybės biudžetui. LVAT, aiškindamas nurodytąjį atleidimo nuo baudos pagrindą, yra nurodęs, jog tais atvejais, kai mokesčių mokėtojas neįvykdo prievolės į biudžetą sumokėti atitinkamo mokesčio sumas, tačiau turi gražintiną pastarojo mokesčio mokesstinę permoką, gali būti pripažįstama, kad žala valstybės biudžetui nėra padaroma (pvz., LVAT 2010-05-20 nutartis adm. byloje Nr. A⁴⁴²-773/2010, 2010-10-28 nutartis adm. byloje Nr. A²⁶¹-1439/2010 ir kt.). Tačiau nagrinėjamo mokesčio ginčo byloje duomenų apie tai, ar ginče minimu laikotarpiu Pareiškėja turėjo mokesčių permoką, ar ji buvo

tokio pat dydžio (didesnė) nei apskaičiuota mokėtina PVM suma, nėra. Įvertinus tai, kas išdėstyta, darytina išvada, jog teisinių prielaidų Pareiškėjos atžvilgiu pritaikyti MAĮ 141 str. 1 d. 3 punktą ir atleisti ją nuo 1615 Lt (467 Eur) PVM baudos nėra.

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

1. Patvirtinti Muitinės departamento prie Lietuvos Respublikos finansų ministerijos 2014-12-19 sprendimą Nr. 1A-653.
2. Neatleisti Pareiškėjos nuo 467 Eur PVM baudos.

Pagal Mokesčių administravimo įstatymo 159 straipsnio 1, 3 ir 4 dalis mokesčių mokėtojas, nesutinkantis su Mokestinių ginčų komisijos sprendimu dėl mokestinio ginčo, turi teisę šį sprendimą apskųsti Vilniaus apygardos administraciniam teismui (Žygimantų g. 2, LT-01102 Vilnius). Skundas Vilniaus apygardos administraciniam teismui turi būti paduodamas ne vėliau kaip per 20 dienų po Mokestinių ginčų komisijos sprendimo įteikimo dienos. Mokesčių administravimo įstatymo 164 straipsnio 3 dalyje nustatyta, kad dokumentų, siunčiamų registruotu laišku, įteikimo mokesčių mokėtojui diena laikoma penkta darbo diena, einanti po mokesčių administratoriaus siunčiamos korespondencijos perdavimo paštui dienos.

Komisijos narė, pavaduojanti
Komisijos pirmininkę

Lina Vosylienė

Komisijos nariai

Laura Milašiūtė

Rasa Stravinskaitė

Andrius Venius