



**MOKESTINIŲ GINČŲ KOMISIJA PRIE
LIETUVOS RESPUBLIKOS VYRIAUSYBĖS**

**SPRENDIMAS
DĖL UAB „G1“ 2017-05-26 SKUNDO**

2017 m. liepos 21 d. Nr. S-158 (7-119/2017)
Vilnius

Mokestinių ginčų komisija prie
Lietuvos Respublikos Vyriausybės,
susidedanti iš:
komisijos pirmininkės
komisijos narių

Editos Galiauskaitės
Martyno Endrijaičio
Rasos Stravinskaitės
Andriaus Veniaus – pranešėjas

sekretoriaujant
dalyvaujant mokesčių mokėtojui
mokesčių administratoriaus atstovui

Ramutei Matkevičienei
D. A. L.D. A.
Renaldui Mundeikiui

2017 m. birželio 27 d. išnagrinėjusi UAB „G1“ (toliau – Pareiškėjas) 2017-05-26 skundą dėl Valstybinės mokesčių inspekcijos prie Finansų ministerijos (toliau – Inspekcija) 2017-05-04 sprendimo Nr. 69-46, n u s t a t ė:

Inspekcija ginčijamu sprendimu patvirtino Kauno apskrities valstybinės mokesčių inspekcijos (toliau – Kauno AVMI) 2017-02-03 sprendimą Nr. (7.45-4.7.2)-FR0682-50, kuriuo Pareiškėjui patvirtinti perskaičiuoti 1081,12 Eur pridėtinės vertės mokesčio (toliau PVM) delspinigiai ir nuspręsta neatleisti Pareiškėjo nuo apskaičiuotų 1081,12 Eur PVM delspinigių ir 1955 Eur baudos mokėjimo.

Kauno AVMI, atlikusi Pareiškėjo laikotarpio nuo 2010-01-01 iki 2013-12-31 pelno mokesčio ir PVM mokestinį patikrinimą, 2016-05-06 sprendimu Nr. (04.7.2)-FR0682-285 patvirtino patikrinimo akte apskaičiuotą 6517,61 Eur (22504 Lt) PVM, taip pat apskaičiavo 4945,08 Eur (17074,37 Lt) PVM delspinigius bei skyrė 50 proc. dydžio 3258 Eur (11252 Lt) PVM baudą.

Nesutikdamas su Kauno AVMI sprendimo dalimi dėl delspinigių apskaičiavimo ir baudos skyrimo, Pareiškėjas pateikė skundą Inspekcijai, kuri 2016-07-20 sprendimu Nr. 69-83 patvirtino Kauno AVMI 2016-05-06 sprendimo Nr. (04.7.2)-FR0682-285 dalį dėl nurodymų Pareiškėjui sumokėti į biudžetą 4945,08 Eur (17074,37 Lt) PVM delspinigius ir 3258 Eur (11252 Lt) PVM baudą.

Pareiškėjas pateikė skundą Mokestinių ginčų komisijai prie Lietuvos Respublikos Vyriausybės (toliau – Komisija), kuri 2016-10-11 sprendimo Nr. S-221 (7-184/2016) pirma dalimi panaikino Inspekcijos 2016-07-20 sprendimo Nr. 69-83 dalį, kuria Bendrovei nurodyta sumokėti 4945,08 Eur PVM delspinigius, ir šioje dalyje Bendrovės skundą perdavė Inspekcijai nagrinėti iš naujo. Antra sprendimo dalimi Komisija pakeitė Inspekcijos 2016-07-20 sprendimo Nr. 69-83 dalį,

kuria Bendrovei nurodyta sumokėti 3258 Eur (50 proc.) PVM baudą, į nurodymą sumokėti 1955 Eur (30 proc.) PVM baudą.

Inspekcija, vykdydama Komisijos sprendimą, 2016-12-02 sprendimu Nr. 69-124 panaikino Kauno AVMI 2016-05-06 sprendimo Nr. (04.7.2)-FR0682-285 dalį, kuria Bendrovei nurodyta sumokėti 4945,08 Eur PVM delspinigius, ir pavadė Kauno AVMI priimti naują sprendimą.

Kauno AVMI 2017-02-03 sprendimu Nr. (7.45-4.7.2) FR0682-50 nusprendė patvirtinti Bendrovei perskaičiuotus 1081,12 Eur PVM delspinigius nuo 2016-03-18 patikrinimo akte Nr. (13.2)-FR0680-203 papildomai apskaičiuotos 6517,61 Eur PVM sumos ir neatleisti Bendrovės nuo apskaičiuotų 1081,12 Eur PVM delspinigių ir 1955 Eur PVM baudos.

Inspekcija skundžiamu sprendimu minėtą Kauno AVMI sprendimą patvirtino.

Dėl delspinigių apskaičiavimo. Inspekcijos teigimu, Pareiškėjas nesutinka su delspinigių lentelėje nurodyta PVM įsiskolinimo suma (7133,13 Lt) tikrinamojo laikotarpio pradžioje, nes Inspekcija 2015-03-17 raštu informavo Pareiškėją, jog Pareiškėjas 2010-01-01 turėjo 5583 Lt PVM ir 428,66 Lt PVM delspinigių nepriemoką.

Skundžiamame sprendime nurodyta, kad Pareiškėjas 2010-02-25 turėjo 5583 Lt PVM ir 1632 Lt PSD įmokų nepriemoką bei 81,87 Lt atskaitymų nuo realizavimo pajamų pagal Lietuvos Respublikos kelių fondo įstatymą (toliau – atskaitymai į kelių fondą) permoką. Pareiškėjo nepriemoka 2010-02-25 sudarė 7133,13 Lt (5583 Lt + 1632 Lt – 81,87 Lt). Kaip matyti iš delspinigių ataskaitos (delspinigių ataskaita iki 2011-05-31), Pareiškėjas 2010-02-26 (delspinigių skaičiavimo dienai) permokų neturėjo, o turėjo 7133,13 Lt įsiskolinimą biudžetui, todėl Kauno AVMI pagrįstai Pareiškėjui apskaičiavo 5,80 Lt (341 Lt x 0,05 proc. x 34) delspinigius.

Pasak Pareiškėjo, delspinigių ataskaitoje apskaičiuojant delspinigius nebuvo sugretintos permokos, pavyzdžiui, delspinigių ataskaitos 5 psl. pagal delspinigių prievolės dokumentą 55427745 laikotarpiu nuo 2013-12-31 iki 2014-01-27 suma, nuo kurios skaičiuojami delspinigiai – 5869 Lt, gretimoje grafoje permoka delspinigių skaičiavimo dienai – 5869 Lt, t. y. priskaičiuota nepriemoka turėjo būti visiškai sudengta ir delspinigiai neskaičiuojami, tačiau priskaičiuoti 49,28 Lt delspinigiai.

Inspekcija nurodo, kad pagal prievolės dokumentą 55427745 delspinigių ataskaitoje apskaičiuoti 218,24 Lt (105,60 Lt + 5,28 Lt + 51,04 Lt + 7,04 Lt + 49,28 Lt) PVM delspinigiai, tačiau šie delspinigiai koreguojami, atsižvelgiant į turimas permokas, todėl apskaičiuojami 7,42 Lt PVM delspinigiai, t. y. (105,60 Lt – 105,60 Lt) + (5,28 Lt – 4,02 Lt) + (51,04 Lt – 51,04 Lt) + (7,04 Lt – 0,88 Lt) + (49,28 Lt – 49,28 Lt). Taigi apskaičiuojant delspinigius įvertintos ir Pareiškėjo turimos permokos.

Dėl Pareiškėjo argumentų, kad pagal Inspekcijos sprendimą 2010-06-17 banko nurašyta 1895,10 Lt suma buvo panaudota PVM mokestinei nepriemokai padengti sprendime nurodyta, jog tik dalis nurašytos sumos, t. y. 10,27 Lt (2,67 Lt + 7,60 Lt), buvo panaudota PVM delspinigių nepriemokai padengti, o likusi suma – 1884,83 Lt (1895,10 Lt – 10,27 Lt), buvo panaudota kitų mokesčių ar delspinigių nepriemokai padengti.

Inspekcijos sprendime Pareiškėjo argumentai, jog skaičiuojant delspinigius nebuvo įvertintos mokesčių permokos, pripažinti nepagrįstais.

Dėl atleidimo nuo apskaičiuotų delspinigių ir baudos. Atleidimo nuo mokesčių mokėtojui apskaičiuotų delspinigių teisiniai pagrindai įtvirtinti 2004-04-13 Mokesčių administravimo įstatymo Nr. IX-2112 (toliau – MAĮ) 100 straipsnyje bei Inspekcijos 2004-07-26 įsakymu Nr. VA-144 patvirtintose Atleidimo nuo baudų ir delspinigių taisyklėse (toliau – Taisyklės). MAĮ 100 str. 1 dalyje bei Taisyklių 7 punkte nurodyta, jog mokesčių mokėtojai atleidžiami nuo skaičiuojamų (apskaičiuotų), bet nesumokėtų (neišieškotų) delspinigių ar jų dalies, jeigu: 1) (neteko galios nuo 2007-07-19); 2) yra MAĮ 141 straipsnio 1 dalyje nustatytas pagrindas; 3) kitais atvejais, kai delspinigius išieškoti netikslinga ekonominiu ir (ar) socialiniu požiūriu, kaip tai suprantama pagal MAĮ 113 straipsnio 1 dalies 3 punktą. Šis atleidimo pagrindas gali būti taikomas tik mokesčių mokėtojams – fiziniams asmenims.

MAĮ 141 str. 1 dalyje nustatyti atleidimo pagrindai yra: 1) jei mokesčių mokėtojas įrodo, kad nėra kaltas dėl padaryto pažeidimo; 2) jei mokesčio įstatymas pažeistas dėl aplinkybių, kurios nepriklausė nuo mokesčių mokėtojo valios ir kurių jis nenumatė ir negalėjo numatyti. Tokiomis aplinkybėmis nelaikomi mokesčių mokėtojo ar jo darbuotojų veiksmai ar neveikimas, taip pat mokesčių mokėtojo nemokumas; 3) kai mokesčių mokėtojo atskira veika, nors ir pažeidžiančia mokesčio įstatymo nuostatas, nepadaroma žala biudžetui; 4) kai mokesčio mokėtojas mokesčio įstatymą pažeidė dėl klaidingo apibendrinto mokesčio įstatymo paaiškinimo arba mokesčių administratoriaus raštu ar telefonu, jei suteikta konsultacija Centrinio mokesčių administratoriaus nustatyta tvarka buvo įrašyta ir yra galimybė nustatyti skambinantį asmenį – mokesčių mokėtoją (ar jo atstovą), suteiktos klaidingos konsultacijos mokesčių mokėjimo klausimais.

MAĮ 141 str. 2 dalyje numatyta, kad nuo baudos atleidžiama tik tuo atveju, kai mokesčių mokėtojas mokesčio, susijusio su paskirta bauda, sumą yra sumokėjęs (mokestis įskaitytas ir (arba) priverstinai išieškotas) ar šio mokesčio sumokėjimo terminas šio Įstatymo nustatyta tvarka yra atidėtas arba išdėstytas.

Pareiškėjas prašė atleisti nuo apskaičiuotų delspinigių ir skirtos baudos MAĮ 141 str. 1 d. 3 punkte įtvirtintu pagrindu (*nepadaroma žala biudžetui*).

Inspekcijos teigimu, nenustatyta, kad Pareiškėjas tais mokestiniais laikotarpiais, kuriais patikrinimo metu buvo papildomai apskaičiuotos atitinkamos PVM sumos, būtų turėjęs atitinkamo dydžio to paties mokesčio permokas. Aplinkybė, kad Pareiškėjas kitais mokestiniais laikotarpiais turėjo atitinkamas PVM permokas, įtakos baudos skyrimui neturi, nes žala valstybės biudžetui padaroma tuo metu, kai nesumokamas mokestis, suėjus mokesčio įstatyme nustatytam mokėjimo terminui. Pareiškėjas PVM įstatymo nustatyta tvarka ir terminais nesumokėjęs papildomai patikrinimo metu apskaičiuoto PVM savo kaltais veiksmais padarė žalą valstybės biudžetui, todėl negali būti atleistas nuo apskaičiuotų PVM delspinigių ir skirtos PVM baudos MAĮ 141 str. 1 dalies 3 punkto pagrindu.

Pareiškėjas su skundžiamu Inspekcijos sprendimu nesutinka ir prašo Komisijos jį panaikinti bei grąžinti klausimą spręsti iš naujo.

Dėl delspinigių. Pareiškėjas nurodo, kad, Inspekcijos teigimu, jis 2010-02-25 turėjo 5583 Lt PVM ir 1632 Lt PSD įmokų nepriemoką bei 81,87 Lt atskaitymų į kelių fondą permoką. Pareiškėjo nepriemoka 2010-02-25 sudarė 7133,13 Lt (5583 Lt + 1632 Lt – 81,87 Lt). Kaip nurodo Pareiškėjas, akivaizdu, jog Inspekcija nesugretino visų jo turimų permokų, t. y. Kauno AVMI 2015-03-17 rašte Nr. (20.21-06) RMA4537 nurodomos 8424,29 GPM permokos.

Pareiškėjo nuomone, jei mokesčių administratorius būtų sugretinęs nepriemokas ir permokas, 2010-02-25 Pareiškėjas turėtų 1127,42 Lt mokestinę permoką ir delspinigius skaičiuoti nebūtų pagrindo. Pats mokesčių administratorius pateiktoje informacijoje „Apskaitos kortelė (permoka be GPM / – nepriemoka be GPM)“ nurodo, kad GPM, gretinant turėtas prievoles / permokas, į apskaitą nebuvo įtrauktas.

Pareiškėjas nurodo, kad iki 2010 m. PSD įmokos buvo mokamos į Inspekcijos sąskaitą, o nuo 2010-01-01 – į SODROS sąskaitą. Pareiškėjas mano, kad PSD įmokas galima pervedė kartu su GPM, todėl ir susidarė GPM permoka. Mokesčių administratorius nurodė, kad GPM permoka buvo nurašyta dėl senaties, tačiau, Pareiškėjo teigimu, 2008 m. susidariusioms permokoms senatis suėjo tik 2014 m., t. y. visą delspinigių skaičiavimo laikotarpį reikėjo atsižvelgti į jo turimas permokas. Kauno AVMI minėtame 2015-03-12 rašte nurodė, kad, suėjus senaties terminui, permoka iškelta iš Inspekcijos apskaitos dokumentų. Tačiau Pareiškėjui nėra žinoma permokos iškėlimo data, todėl jis negali pateikti tikslios delspinigių skaičiuotės.

Pareiškėjo teigimu, nei vietos, nei centrinis mokesčių administratorius netyrė aplinkybių dėl GPM permokos tikrinamuoju laikotarpiu, todėl Inspekcijos argumentai, kad Kauno AVMI į sumokėtas permokas atsižvelgė, neatitinka tiesos. Mokesčių administratorius visiškai nevertindamas duomenų apie Pareiškėjo realiai sumokėtas GPM sumas, GPM permokas, pažeidė Viešojo administravimo įstatymo 8 str. 1 dalies ir MAĮ 34 straipsnio „Mokesčių administratoriaus veiksmų įforminimas“ nuostatas.

Dėl baudos. Pareiškėjo nuomone, jam nepagrįstai paskirta PVM bauda, nes jis sprendimo priėmimo dieną buvo sumokėjęs PVM už ginčijamą laikotarpį. Pareiškėjo teigimu, jis 2015-01-01 turėjo 5295,35 Eur PVM permoką. Be to, permokos faktą pripažino ir Inspekcija, t. y. 2016-04-13 turto areštu aktu Nr. (23.31-08)-319-839 areštavusi 19539,35 Eur mokestinę permoką. Pareiškėjas nurodo, kad mokesčių administratorius netinkamai taikė MAĮ 141 str. 1 dalies 3 punktą. Inspekcija nepagrįstai nurodo, kad 6517,61 Eur PVM buvo padengtas (sugretintas) tik Pareiškėjui 2016-05-25 pervedus pinigines lėšas, nes, Pareiškėjo teigimu, dar 2016-04-13 Inspekcija šiam tikslui areštavo 19539,35 Eur mokestinę permoką.

Pareiškėjas nurodo, kad vertinant, ar nepadaryta žala biudžetui, reikėjo vertinti kiekvieną deklaraciją su PVM sumokėjimu, t. y. jei PVM buvo sumokėtas, vadinasi žala biudžetui nebuvo padaryta ir atvirkščiai, jei, suėjus terminui, PVM nesumokėtas, vadinasi turėjo būti skaičiuojami delspinigiai.

Taip pat Pareiškėjas nurodo, kad jam nepagrįstai skirta maksimali PVM bauda, nes jis pripažįsta savo klaidas bei visą laiką stengėsi PVM sumokėti daugiau, dėl ko ir susidarė PVM permoka. Be to, skiriant PVM baudą, mokesčių administratorius vertino aplinkybes dėl pelno mokesčio deklaracijų nepateikimo.

Iš bylos medžiagos matyti, kad Pareiškėjo skundas tenkintinas iš dalies.

Ginčas byloje yra kilęs dėl 1081,12 Eur PVM delspinigių ir 1955 Eur PVM baudos apskaičiavimo pagrįstumo bei Pareiškėjo atleidimo nuo apskaičiuotų PVM delspinigių ir baudos. Pareiškėjas skundžiamo sprendimo nepagrįstumą iš esmės argumentuoja tuo, kad, tiek apskaičiuojant papildomai mokėtinus PVM delspinigius bei skiriant baudą, tiek sprendžiant atleidimo nuo minėtų delspinigių ir baudos klausimą, Inspekcija neatsižvelgė į jo turėtas PVM ir GPM permokas.

Bylos nagrinėjimo apimtis apsprendžiama pagal pareikštus konkrečius ir aiškius reikalavimus. Nagrinėjamoje byloje Pareiškėjas yra pareiškęs konkrečius ir aiškius reikalavimus, taip pat išdėstęs argumentus, kuriais grindžia savo reikalavimą, todėl Komisija nagrinėjamą bylą spres pagal Pareiškėjo pareikštus konkrečius reikalavimus.

Paminėtina, kad MAĮ 67 str. 1 ir 2 dalyse įrodinėjimo pareiga (*onus probandi*) yra paskirstyta tarp mokesčių administratoriaus ir mokesčių mokėtojo, tai yra mokesčių administratorius privalo tam tikrais duomenimis pagrįsti mokesčių mokėtojui apskaičiuotas mokesčio ir su juo susijusias sumas (1 dalis), o mokesčių mokėtojas, nesutikdamas su mokesčių administratoriaus apskaičiuoto mokesčio ir su juo susijusiomis sumomis, privalo pateikti duomenis, kurie pagrįstų, kodėl mokestis ir su juo susijusios sumos yra apskaičiuotos neteisingai (2 dalis). Nustačius, kad mokesčių administratorius pateikė pakankamai duomenų, įrodančių mokesčio ir su juo susijusių sumų apskaičiavimo pagrįstumą bei teisingumą, mokesčių mokėtojui, kuris nesutinka su mokesčių administratoriaus apskaičiavimu, tenka pareiga įrodyti, jog mokesčių administratorius neteisingai apskaičiavo mokesčio ir su juo susijusias sumas. Jeigu mokesčių mokėtojas neįvykdo šios pareigos, tai nustačius, jog mokesčių administratorius pagrindė mokesčių mokėtojui apskaičiuotą mokesčių ir su juo susijusias sumas, mokesčių mokėtojui atsiranda mokestinė prievolė.

Dėl delspinigių apskaičiavimo pagrįstumo.

Komisija pažymi, jog mokesčių administratorius, siekdamas pagrįsti jo Pareiškėjui apskaičiuotus PVM delspinigius, kartu su sprendimu dėl patikrinimo akto tvirtinimo pateikė lenteles, kuriose detalai nurodyta informacija apie Pareiškėjui tikrinamuoju laikotarpiu (2010–2013 m.) papildomai apskaičiuotą mokėtiną PVM (UAB „G1“ PVM apskaičiavimo suvestinė už 2010–2013 metus, priedas Nr. 1) bei nuo jo apskaičiuotus PVM delspinigius už laikotarpį nuo 2010-01-01 iki 2011-05-31 (UAB „G1“ PVM delspinigių apskaičiavimas iki 2011-05-31, priedas Nr. 2), už laikotarpį nuo 2011-06-01 iki 2014-12-31 (Delspinigių ataskaita, priedas Nr. 3) ir už laikotarpį nuo 2015-01-01 iki 2017-01-01 (Delspinigių ataskaita, priedas Nr. 4). Pateiktose delspinigių apskaičiavimo lentelėse matyti patikrinimo metu papildomai apskaičiuota mokėtina PVM suma, nuo kurios buvo skaičiuojami delspinigiai, delspinigių dydis, delspinigių skaičiavimo

dienų skaičius, permoka delspinigių skaičiavimo datai, apskaičiuoti delspinigiai, pakartotinio patikrinimo metu koreguota delspinigių suma, įvertinus turėtas mokesčių permokas delspinigių skaičiavimo laikotarpiu.

Pareiškėjas, ginčydamas apskaičiuotą PVM delspinigių sumą, akcentuoja jo nuo 2010-01-01 turėtą 8424,29 Lt GPM permokos sumą, apie kurią Pareiškėją informavo Inspekcija 2015-03-17 raštu Nr. (20.21-06) RMA4537, į kurią mokesčių administratorius, skaičiuodamas PVM delspinigius, nepagrįstai neatsižvelgė. Komisija dėl šių Pareiškėjo argumentų nurodo, jog pagal MAĮ 87 str. 2 dalies nuostatas, galiojusias iki 2016-01-01 (originali įstatymo redakcija, pakeista 2015-06-25 įstatymu Nr. XII-1897), mokestį išskaičiuojančio asmens permokėtos gyventojų pajamų mokesčio sumos galėjo būti įskaitomos tik gyventojų pajamų mokesčiui bei su juo susijusioms sumoms padengti ir tik tuo atveju, jeigu jos nesusidarė dėl per daug išskaityto pajamų mokesčio. Taigi, pagal tuo metu galiojusį teisinį reglamentavimą Pareiškėjo apskaitos kortelėje fiksuojamos permokėtos GPM nuo gyventojų su darbo santykiais susijusių A klasės pajamų sumos negalėjo būti įskaitomos PVM prievolei padengti, todėl, skaičiuojant PVM delspinigius, į GPM permokas pagrįstai nebuvo atsižvelgta. Be to, tuo pačiu Pareiškėjo nurodytu Inspekcijos raštu jis buvo informuotas apie tai, kad 6690,05 Lt (1937,57 Eur) GPM permokai, susidariusiai iš 2003, 2004, 2005, 2007 ir 2008 metų įmokų yra suėjęs permokos grąžinimo / įskaitymo senaties terminas ir ši permoka buvo iškelta iš Inspekcijos apskaitos dokumentų. Komisija neturi duomenų apie tai, kad Pareiškėjas šį raštą jame nurodyta tvarka būtų apskundęs Vilniaus apygardos administraciniam teismui. Inspekcija Komisijai papildomai paaiškino, jog dėl senaties GPM buvo nurašytas tokiomis datomis: 2010-03-25 – 124,63 Lt; 2011-01-10 – 1125,19 Lt; 2014-02-12 – 5440,23 Lt.

Dėl Pareiškėjo pateiktų argumentų, jog GPM permoka galimai susidarė dėl to, kad jis nebuvo tinkamai deklaravęs PSD įmokų ir jas pervedė kartu su GPM, Komisija plačiau nepasisako, nes Pareiškėjas be savo paties pasvarstymų jokių tai patvirtinančių įrodymų nepateikė.

Dėl paskirtos baudos.

Pareiškėjo nuomone, jam nepagrįstai paskirta PVM bauda, nes jis sprendimo priėmimo dieną jau buvo sumokėjęs PVM už ginčijamą laikotarpį, be to, jis 2015-01-01 turėjo 5295,35 Eur PVM permoką, o 2016-04-13 turto areštu aktu Nr. (23.31-08)-319-839 Inspekcija areštavo Pareiškėjo 19539,35 Eur mokestinę permoką. Pareiškėjas mano, jog žala valstybės biudžetui nebuvo padaryta, todėl Inspekcija, neatleisdama Pareiškėjo nuo paskirtos PVM baudos, netinkamai pritaikė MAĮ 141 str. 3 dalį.

Komisija, pasisakydama dėl šių Pareiškėjo skundo argumentų, pažymi, jog baudos skyrimo pagrįstumo klausimas jau buvo išnagrinėtas ir išspręstas Komisijos 2016-10-11 sprendimu Nr. S-221 (7-184/2016). Nurodytu sprendimu Komisija yra konstatavusi, jog Pareiškėjui pagrįstai buvo paskirta PVM bauda, tačiau, nustačius Pareiškėjo atsakomybę lengvinančias aplinkybes, Komisija paskirtą maksimalią baudą sumažino iki vidutinio 30 proc. dydžio. Pareiškėjas šioje dalyje Komisijos sprendimo neskundė, todėl šioje dalyje Komisijos sprendimas tapo vykdytinu. Dėl nurodytų priežasčių skundžiamo sprendimo pagrįstumas vertintinas tik atsisakymo atleisti Pareiškėją nuo paskirtos 1955 Eur PVM baudos aspektu.

MAĮ 141 str. 1 d. 3 punkte nustatyta, kad nuo paskirtos baudos mokesčių mokėtojas atleidžiamas, kai mokesčių mokėtojo atskira veika, nors ir pažeidžiančia mokesčio įstatymo nuostatas, nepadaroma žala biudžetui.

Lietuvos vyriausiasis administracinis teismas (toliau – LVAT), aiškindamas MAĮ 141 str. 1 d. 3 punkte įtvirtintą atleidimo nuo baudos ir delspinigių pagrindą – kai mokesčių mokėtojo atskira veika, nors ir pažeidžiančia mokesčio įstatymo nuostatas, nepadaroma žala biudžetui, yra pažymėjęs, kad mokesčių mokėtojui mokesčių įstatymo nustatyta tvarka ir terminais nesumokėjęs į biudžetą mokėtinos mokesčio sumos, biudžetas laiku negauna pajamų atitinkamo mokesčio forma, todėl biudžetui paprastai padaroma žala. Tačiau tais atvejais, kai mokesčių mokėtojas neįvykdo prievolės į biudžetą sumokėti atitinkamo mokesčio sumas, tačiau turi grąžintiną pastarojo mokesčio mokestinę permoką, gali būti pripažįstama, kad žala valstybės biudžetui nėra

padaroma (LVAT 2005-02-09 nutartis adm. byloje Nr. A-15-141/2005, 2009-06-01 nutartis administracinėje byloje Nr. A⁴³⁸-630/2009, 2010-10-28 nutartis adm. byloje Nr. A²⁶¹-1439/2010).

Komisija savo ankstesniame sprendime buvo priėjusi išvados, jog Pareiškėjo atveju Inspekcijos sprendimas delspinigių apskaičiavimo dalyje nebuvo faktiškai motyvuotas, todėl Komisija neturėjo galimybės sprendime minėtų teisiškai reikšmingų aplinkybių (dėl PVM sumos, nuo kurios apskaičiuoti delspinigiai, ir Pareiškėjo turėtų PVM permokų įvertinimo) įvertinti ir atitinkamai negalėjo priimti teisėto bei pagrįsto sprendimo tiek dėl Inspekcijos sprendimo pagrįstumo, tiek dėl Pareiškėjo atleidimo nuo apskaičiuotų delspinigių ir baudos MAĮ 141 str. 1 d. 3 punkto pagrindu. Komisija savo sprendime buvo pažymėjusi, jog tais atvejais, kai mokesčių mokėtojas laiku neįvykdo prievolės į biudžetą sumokėti atitinkamo mokesčio sumas, tačiau turi gražintiną pastarojo mokesčio mokestinę permoką, žala valstybės (savivaldybių) biudžetui nėra padaroma tokia apimtimi, kokia yra pastarojo mokesčio mokestinė permoka.

Tiek Kauno AVMI, tiek Inspekcijos sprendime yra nurodyta, jog byloje nenustatyta, kad Pareiškėjas tais mokestiniais laikotarpiais, kuriais patikrinimo metu buvo papildomai apskaičiuotos atitinkamos PVM sumos (žr. 1 priedo paskutinis stulpelis „*Nustatytas skirtumas mokėti (+) / gražinti (-)*“), būtų turėjęs atitinkamo dydžio to paties mokesčio permokas (žr. 2 priedo 4 stulpelį „*Apskaitos kortelė (permoka be GPM / (-) nepriemoka be GPM*“; 3 ir 4 priedų – 12 stulpelį „*Permoka delspinigių skaičiavimo datai*“), todėl neatleido Pareiškėjo nuo apskaičiuotų PVM delspinigių ir paskirtos PVM baudos.

Komisija, vertindama šių skundžiamo sprendimo teiginių pagrįstumą, nurodo, jog iš sprendimo dėl patikrinimo akto tvirtinimo priedų Nr. 3 ir Nr. 4 (Delspinigių atskaitos) 11 („*Suma nuo kurios skaičiuojami delspinigiai*“) ir 12 („*Permoka delspinigių skaičiavimo datai*“) stulpeliuose pateiktos informacijos matyti, jog tam tikrais laikotarpiais, kuriais buvo apskaičiuojami PVM delspinigiai, Pareiškėjas turėjo PVM permokas, į kurias Kauno AVMI, perskaičiuodama Pareiškėjui mokėtinus delspinigius, atsižvelgė ir pakoregavo mokėtinų delspinigių dydį, atitinkamai juos sumažindama (priedų Nr. 3 ir Nr. 4 13 ir 14 stulpeliai). Pavyzdžiui, Priedo Nr. 3 pabaigoje yra nurodyta iš viso už laikotarpį nuo 2011-06-01 iki 2014-12-31, o Priedo Nr. 4 pabaigoje yra nurodyta iš viso už laikotarpį nuo 2015-01-01 iki 2017-01-31 apskaičiuota PVM delspinigių suma (priede Nr. 3 – 7912,81 Eur; priede Nr. 4 – 885,77 Eur) ir koreguota delspinigių suma (priede Nr. 3 – (-)3371,75 Eur; priede Nr. 4 – (-)870,92 Eur). Įvertinus Kauno AVMI sprendimo prieduose Nr. 2, 3 ir 4 pateiktą informaciją apie apskaičiuotus PVM delspinigius (349,96 Eur už 2010-01-01–2011-05-31 laikotarpį; 7912,81 Eur už 2011-06-01–2014-12-31 laikotarpį; 885,77 Eur už 2015-01-01–2017-01-31 laikotarpį) ir dėl nustatytų atskirais laikotarpiais Pareiškėjo turėtų PVM permokų atitinkamai sumažintus (koreguotus) delspinigius (už 2011-06-01–2014-12-31 laikotarpį apskaičiuoti delspinigiai sumažinti 3371,75 Eur suma; už 2015-01-01–2017-01-31 laikotarpį apskaičiuoti delspinigiai sumažinti 870,92 Eur suma), galima teigti, jog pakartotinai išnagrinėjus Pareiškėjo skundą dėl nustatytų PVM permokų Pareiškėjui apskaičiuoti 9148,54 Eur PVM delspinigiai buvo sumažinti 4242,67 Eur ir tai sudaro 46,38 proc. nuo visos apskaičiuotų delspinigių sumos. Taigi, sprendžiant Pareiškėjo atleidimo nuo paskirtos baudos MAĮ 141 str. 1 d. 3 punkto pagrindu klausimą, Komisijos vertinimu, žala valstybės (savivaldybių) biudžetui nėra padaroma tokia apimtimi, kokia yra pastarojo mokesčio mokestinė permoka. Komisija, atsižvelgdama į aukščiau išdėstytus argumentus, sprendžia, jog yra pagrindas atleisti Pareiškėją nuo dalies, t. y. nuo 907 Eur (1955 Eur x 46,38 proc.) paskirtos baudos, nes tokia dalimi Pareiškėjo apskaitos kortelėje buvo fiksuojama PVM permoka ir žala valstybės biudžetui nebuvo padaryta. Kadangi delspinigiai apskritai nebuvo apskaičiuoti nuo tos dalies, nuo kurios buvo nustatyta PVM permoka, atleisti Pareiškėjo nuo apskaičiuotų delspinigių ar jų dalies MAĮ 141 str. 1 d. 3 punkto pagrindu nėra galimybės.

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

1. Patvirtinti Valstybinės mokesčių inspekcijos prie Finansų ministerijos 2017-05-04 sprendimą Nr. 69-46.
2. Atleisti Pareiškėją nuo 907 Eur PVM baudos mokėjimo.

Pagal Mokesčių administravimo įstatymo 159 str. 1, 3 ir 4 dalis mokesčių mokėtojas, nesutinkantis su Mokestinių ginčų komisijos sprendimu, turi teisę šį sprendimą apskusti Vilniaus apygardos administraciniam teismui (Žygimantų g. 2, 01102 Vilnius). Pagal Mokesčių administravimo įstatymo 159 str. 2 dalį apskusti Mokestinių ginčų komisijos sprendimą taip pat turi teisę centrinis mokesčių administratorius, tačiau tik tuo atveju, kai centrinis mokesčių administratorius ir Mokestinių ginčų komisija, sprendami mokestinį ginčą (arba mokestinio ginčo metu), skirtingai interpretavo įstatymų ar kito teisės akto nuostatas. Skundas Vilniaus apygardos administraciniam teismui turi būti paduodamas ne vėliau kaip per 20 dienų po Mokestinių ginčų komisijos sprendimo įteikimo dienos.

Komisijos pirmininkė

Edita Galiauskaitė

Komisijos nariai

Martynas Endrijaitis

Rasa Stravinskaitė

Andrius Venius