



**MOKESTINIŲ GINČŲ KOMISIJA
PRIE LIETUVOS RESPUBLIKOS VYRIAUSYBĖS**

**SPRENDIMAS
DĖL UAB „RANGOS GRUPĖ“ SKUNDO**

2021 m. vasario d. Nr. S- (7- 2/2021)
Vilnius

Mokestinių ginčų komisija prie Lietuvos Respublikos Vyriausybės (toliau – Komisija), susidedanti iš komisijos narės, pavaduojančios komisijos pirmininką, Rasos Stravinskaitės, narių Editos Galiauskaitės, Andriaus Veniaus (pranešėjas) ir Vilmos Vildžiūnaitės, išnagrinėjo UAB „Rangos grupė“ (toliau – Pareiškėjas) 2020-12-27 skundą dėl Valstybinės mokesčių inspekcijos prie Lietuvos Respublikos finansų ministerijos (toliau – Atsakovas, Inspekcija, centrinis mokesčių administratorius) 2020 m. gruodžio 7 d. sprendimo dėl patikrinimo akto tvirtinimo Nr. (21.222E) FR0682-454 (toliau – Inspekcijos sprendimas, skundžiamas sprendimas). Pareiškėjo įgaliota atstovė advokato padėjėja Andrė Bakanavičienė ir Atsakovo atstovė Stanislava Altuchova 2021-02-09 dalyvavo Komisijos posėdyje nuotoliniu būdu.

Komisija n u s t a t ė :

Pareiškėjas skundu nesutinka su Inspekcijos 2020-12-07 sprendimu dėl patikrinimo akto tvirtinimo Nr. (21.222E) FR0682-454 dalyje dėl neatleistų likusių 50 proc. pridėtinės vertės mokesčio (toliau – PVM) delspinigių mokėjimo bei nesumažintos PVM baudos.

Pareiškėjo vertinimu, jis atleistas nuo apskaičiuotų PVM delspinigių mokėjimo bei paskirta 10 proc. dydžio PVM bauda mažintina, remiantis protingumo ir teisingumo principais. Šiuo klausimu skunde detaliam aptariama Lietuvos vyriausiojo administracinio teismo (toliau – LVAT) suformuota praktika dėl pastarųjų kriterijų taikymo ginčo atveju bei apžvelgiami ir Lietuvos Respublikos Konstitucinio Teismo (toliau – Konstitucinis Teismas) 2000-12-06, 2001-10-02, 2004-01-26, 2005-11-03, 2005-11-10, 2008-01-21 nutarimai.

Mokesčių mokėtojo teigimu, teisingumo ir protingumo kriterijų taikymui, sprendžiant jo atleidimo nuo delspinigių mokėjimo ir baudos sumažinimo klausimą, ginčo atveju egzistuoja dvi aplinkybės, t. y. mokestinio patikrinimo vilkinimas dėl Inspekcijos kaltės bei Pareiškėjo sudėtinga finansinė padėtis dėl valstybėje dar nuo 2020-03-16 taikomų ribojimų, susijusių su COVID-19 ligos pandemija.

Skunde nurodoma, kad mokestinis patikrinimas pradėtas 2019-11-07, baigtas 2020-09-10 ir truko 10 mėnesių, kas sąlygojo didesnes mokestines sankcijas mokesčių mokėtojui. Patikrinimo metu nustatyti pažeidimai pakankamai akivaizdūs ir aiškūs, tiriamos aplinkybės nebuvo labai sudėtingos, jog pareikalautų didelių laiko sąnaudų.

Pareiškėjo teigimu, laikotarpiu nuo 2020-06-02 iki 2020-08-03 mokestinis patikrinimas buvo sustabdytas dėl priežasčių, susijusių su Lietuvoje paskelbta ekstremalia situacija dėl COVID-19 pandemijos, tačiau patikrinimo akte nedetalizuotos priežastys, kaip konkrečiai ekstremali situacija trukdė užbaigti mokestinį patikrinimą. Pasak Pareiškėjo, Lietuvos Respublikoje nuo 2020-03-16 buvo įvestas karantinas, kuris oficialiai atšauktas 2020-06-16, mokesčių administratoriui karantinas netrukdė atlikti savo pareigų nuo jo paskelbimo iki pat pabaigos ir Inspekcijos specialistai karantino metu savo funkcijas galėjo vykdyti nuotoliniu būdu. Todėl, Pareiškėjo nuomone, mokestinio patikrinimo sustabdymas 2

mėnesiams yra nepagrįstas. Remiantis LVAT 2011-09-19 nutartimi adm. byloje Nr. A-556-3447/2011, skunde teigiama, kad mokesčių administratorius akivaizdžiai neužtikrino mokestinio patikrinimo operatyvumo, dėl ko buvo itin užtęsta mokestinio patikrinimo trukmė, kurios negalima pateisinti jokiais objektyviais aplinkybėmis. Aplinkybė, jog mokesčių administratorius nebuvo pakankamai operatyvus, apdairus ir rūpestingas, vykdydamas jam įstatymo pavestas funkcijas, yra itin svarbi aplinkybė, dėl kurios Pareiškėjas gali būti apskritai atleidžiamas nuo apskaičiuotų delspinigių.

Skunde taip pat nurodoma, kad Inspekcija skundžiamu sprendimu neatsižvelgė ir į Pareiškėjui finansiškai sudėtingą laikotarpį. Dėl paskelbtos ekstremalios situacijos šalyje bei įvesto karantino Pareiškėjas stipriai nukentėjo, pagrindinės veiklos – nekilnojamojo turto projektų vystymas – paklausa ženkliai krito, tiek fiziniai, tiek juridiniai asmenys susilaiko nuo nekilnojamojo turto įsigijimo, todėl mokesčių mokėtojo finansinė padėtis pablogėjo. Sugriežtinus karantiną, Pareiškėjas apskritai negalės vykdyti veiklos iki 2021-01-31. Pareiškėjo vertinimu, valstybėje susiklosčiusi neeilinė situacija turėtų būti vertinama kaip išskirtinės aplinkybės LVAT praktikos kontekste.

Skunde akcentuojama, kad Pareiškėjas nesiekė mokestinės naudos ir mokesčių teisės aktų pažeidimai padaryti dėl neatsargumo. Dėl patikrinimo akte nustatytų pažeidimų atsakingas direktorius šiuo metu nebevadovauja, tačiau jis galimai pažeidė buhalterinės apskaitos, mokesčių teisės aktus ne dėl sąmoningo siekio išvengti mokesčių mokėjimo, bet dėl nepakankamo atidumo. Naujasis Pareiškėjo vadovas užtikrina tikslų buhalterinės apskaitos ir mokesčių teisės aktų laikymąsi.

Atsižvelgdamas į skunde išdėstytas aplinkybes, teisminę praktiką dėl teisingumo, protingumo ir sąžiningumo kriterijų taikymo sprendžiant atleidimo nuo delspinigių mokėjimo ir baudos sumažinimo klausimą, taip pat įvertinęs mokestinių pažeidimų padarymo aplinkybes, Pareiškėjas teigia, jog yra pagrindas sumažinti jam apskaičiuotus PVM delspinigius ir paskirtą PVM baudą.

Pareiškėjas prašo Komisijos panaikinti Inspekcijos 2020-12-07 sprendimą dėl patikrinimo akto tvirtinimo Nr. (21.222E) FR0682-454 dalyje dėl 12206,66 Eur PVM delspinigių, 10454 Eur PVM baudos ir atleisti Pareiškėją nuo PVM delspinigių mokėjimo bei sumažinti paskirtą PVM baudą.

Inspekcija, atlikusi Pareiškėjo PVM apskaičiavimo, deklaravimo ir sumokėjimo teisingumo mokestinį patikrinimą už laikotarpį nuo 2018-01-01 iki 2019-09-30, nustatė aplaidų Pareiškėjo buhalterinės apskaitos tvarkymą: 1) nekilnojamojo turto perleidimas neįformintas 6 PVM sąskaitomis faktūromis, jo tiekimas neapskaitytas buhalterinėje apskaitoje, nedeclaruotas PVM deklaracijose, neapskaitytas ir nesumokėtas pardavimo PVM; 2) PVM deklaracijose deklaruota dviguba atskaita pagal 4 PVM sąskaitas faktūras; 3) PVM deklaracijoje atskaitytas pirkimo PVM pagal kitiems asmenims išrašytas PVM sąskaitas faktūras; 4) klaidingai deklaruotas Pareiškėjui išrašytose kreditinėse PVM sąskaitose faktūrose išskirtas PVM; 5) deklaruotas išankstinėje sąskaitoje apmokėjimui išskirtas PVM; 6) PVM sąskaitoje faktūroje išskirtas PVM deklaruotas du kartus; 7) nedeclaruotas pirkimo PVM pagal Pareiškėjui 2 išrašytas PVM sąskaitas faktūras, kurios yra užregistruotos buhalterinėje apskaitoje. Konstatavus Lietuvos Respublikos buhalterinės apskaitos įstatymo bei Lietuvos Respublikos pridėtinės vertės mokesčio įstatymo nuostatų pažeidimus, patikrinimo metu Pareiškėjui apskaičiuotas mokėtinas į biudžetą 104544,20 Eur PVM.

Sprendime nurodoma, kad Pareiškėjas neginčija mokestinio patikrinimo metu nustatytų pažeidimų, tačiau prašo atleisti ar skirti mažesnes sankcijas.

Centrinis mokesčių administratorius sprendime remiasi Lietuvos Respublikos Konstitucinio Teismo 2003-11-17 nutarimu ir pažymi, kad mokesčių mokėtojas turi konstitucinę pareigą sąžiningai mokėti mokesčius. Mokesčių surinkimas yra susijęs su viešojo intereso apsauga, nes taip yra gaunama lėšų visos visuomenės poreikiams tenkinti. Nemokant mokesčių, viešasis interesas yra pažeidžiamas, o subjektas, tiesiogiai ar netiesiogiai prisidedantis prie mokesčių nemokėjimo mokesčių teisės prasme elgiasi nesąžiningai. Tokiu

būdu pažeidžiami ir mokesčių visuotinio privalomumo, mokesčių mokėtojų lygybės principai (įtvirtinti MAĮ 7 ir 8 straipsniuose), nes mokesčių nemokantys subjektai konkurencine prasme atsiduria geresnėje padėtyje nei juos mokantys. Šiuos principus pažeidžianti veikla negali būti laikoma teisėta veikla.

Aptariamos MAĮ 40 straipsnyje numatytos mokesčių mokėtojo pareigos mokesčių apskaičiavimo, deklaravimo ir sumokėjimo srityje.

Sprendime pasisakoma ir dėl pačių mokesčių esmės bei jų paskirties. Nurodoma, kad mokesčiai yra sudėtinė valstybės biudžeto dalis. Valstybės biudžetas nukreiptas į visuomenės interesų tenkinimą. Lietuvos Respublikos biudžete yra sukaupiama nacionalinių pajamų dalis, kuri sudaro būtinas sąlygas įgyvendinti valstybės švietimo, kultūros, mokslo, sveikatos apsaugos, socialinio aprūpinimo bei socialinės šalpos, gamtos apsaugos programas, plėtoti ūkį, išlaikyti valstybės valdžios ir valstybės valdymo įstaigas bei stiprinti krašto apsaugą. Lietuvos Respublikos Konstitucijos 127 straipsnio antroje dalyje teigiama, kad „valstybės biudžeto pajamos formuojamos iš mokesčių, privalomų mokėjimų, rinkliavų, pajamų iš valstybinio turto ir kitų įplaukų“. Laiku nesumokėjus mokesčių valstybei, pastarajai kyla finansinių problemų, todėl siekiant atgrasyti nuo tokio pobūdžio mokesčių mokėtojų veiksmų, taikomi mokestinių prievolių užtikrinimo būdai ir tik esant išskirtinėms aplinkybėms galima išimtis.

Inspekcijos teigimu, mokesčių mokėtojui, laiku neapskaičiavus ir nesumokėjus mokesčio, atsiranda nauja prievolė – sumokėti už pradelstą laikotarpį atitinkamą sumą – delspinigius. Delspinigiai – tai kompensavimo priemonė, kurios tikslas yra atlyginti valstybei žalą už tai, kad ji tam tikrą laikotarpį biudžete neturėjo lėšų, kurios jai teisėtai priklausė.

Sprendime daroma išvada, jog delspinigiai, kaip ir bauda, traktuojami kaip sankcija, kurios skyrimui taikomi konstituciniai teisingumo bei teisinės valstybės principai, todėl mokesčių administratorius, atlikdamas mokestinį patikrinimą, sprenddamas klausimą dėl patikrinimo rezultatų tvirtinimo bei nagrinėdamas kilusį ginčą, privalo vadovautis minėtais principais.

Remiantis MAĮ nuostatomis, LVAT suformuota praktika (2017-11-06 nutartimi adm. byloje Nr. A-1146-602/2017, 2018-02-06 nutartimi adm. byloje Nr. A-144-602/2018), sprendime akcentuojama, kad atleidimas nuo ekonominių sankcijų mokėjimo yra galimas tik esant išskirtinėms aplinkybėms, kurios buvo nulemtos norminių aktų reikalavimų neatitinkančių mokesčių administratoriaus veiksmų, jo neveikimo, arba tais atvejais, kai akivaizdu, jog apskaičiuoti delspinigiai dėl savo dydžio būtų neadekvatūs padarytam pažeidimui. Be to, turi būti vertinamos pažeidimo padarymo aplinkybės.

Inspekcija, aptarusi MAĮ nuostatas dėl delspinigių skaičiavimo tvarkos, Pareiškėjui nuo patikrinimo metu apskaičiuoto mokėtino 104544,20 Eur PVM apskaičiavo 12206,66 Eur PVM delspinigių.

Sprendime nurodoma, kad Pareiškėjas sutinka su padarytais pažeidimais ir jų neginčija, bendradarbiavo su mokesčių administratoriumi viso mokestinio patikrinimo metu, patikrinimo akto surašymo metu turėjo ženklį permoką, taip pat nurodoma, kad laikotarpiu nuo 2020-06-02 iki 2020-08-03 mokestinis patikrinimas nepagrįstai buvo pratęstas (nėra nurodyta, dėl kokių konkrečių priežasčių patikrinimo procedūros nebuvo galima vykdyti) ir dėl to patikrinimo procesas buvo užvilktas. Inspekcijos vertinimu, nustatytos aplinkybės sudaro pagrindą, vadovaujantis protingumo ir teisingumo kriterijais, atleisti Pareiškėją nuo 50 proc. priskaičiuotų PVM delspinigių sumos. Ginčijamu sprendimu Pareiškėjas atleistas nuo 6103,33 Eur PVM delspinigių mokėjimo.

Inspekcija pažymi, kad Pareiškėjas negali būti atleistas nuo visų apskaičiuotų delspinigių, nes vis dėlto mokesčių teisės reikalavimai buvo pažeisti. Atleidus nuo visų apskaičiuotų PVM delspinigių mokėjimo, nebūtų pasiekti šiai priemonei keliami tikslai, t. y. nebūtų daromas tiesioginis poveikis teisės pažeidėjui, nebūtų įspėjami kiti potencialūs mokesčių mokėtojai apie taikytinus mokestinės prievolės įvykdymo užtikrinimo būdus, nepaklusus reikalavimams dėl pareigos laiku bei tinkamai mokėti mokesčius.

Sprendime cituojamos MAĮ 139 straipsnio 1 dalies nuostatos dėl baudos skyrimo už mokestinius pažeidimus, baudos dydžio individualizavimui reikšmingos atsakomybę lengvinančios bei sunkinančios aplinkybės.

Taip pat cituojama ir aktuali LVAT praktika šiuo klausimu. Sprendime, remiantis LVAT 2010-12-06 nutartimi adm. byloje Nr. A-438-1117/2010, nurodoma, kad skiriant baudą asmeniui, padariusiam mokesčių įstatymų pažeidimus, individualizuojant jos dydį, privaloma atsižvelgti į atsakomybę lengvinančias bei sunkinančias aplinkybes, kurias lemia pažeidimo pobūdis, mokesčių mokėtojo bendradarbiavimas su mokesčių administratoriumi, mokesčio mokėtojo pri(si)pažinimas padarius mokesčių įstatymų pažeidimus, taip pat ir į kitas svarbias panašaus pobūdžio aplinkybes. Taigi pagal MAĮ 139 straipsnio nuostatas skiriamos baudos dydis priklauso nuo visų kompleksiskai vertinamų su konkrečiu atveju susijusių minėtų aplinkybių, o esant atsakomybę didinančių ir mažinančių aplinkybių pusiausvyrai (ar tokių aplinkybių nesant), skiriamas įstatyme nustatytos minimalios ir maksimalios sankcijos vidurkis (LVAT 2010-06-04 nutartis adm. byloje Nr. A-575-916/2010; 2010-06-30 nutartis adm. byloje Nr. A-442-884/2010; 2010-11-29 nutartis adm. byloje Nr. A-438-1546/2010; 2020-06-10 nutartis adm. byloje Nr. eA-1247-602/2020).

Inspekcija nurodo, kad piniginė bauda yra represinio pobūdžio sankcija, kuria yra nubaudžiamas teisės pažeidėjas ir kuria yra daromas tiesioginis neigiamas poveikis to ūkio subjekto turtinei, ekonominei padėčiai, taigi ir nuosavybės teisei bei ūkinės veiklos laisvei, nes yra nusavinamos jo piniginės lėšos. Bauda pagal MAĮ yra skiriama už atitinkamą teisės pažeidimą. MAĮ įtvirtinta bauda yra bendro pobūdžio, t. y. ji gali būti taikoma visiems mokesčių mokėtojams. Kadangi dėl mokesčio nesumokėjimo atsiradę turtiniai valstybės praradimai yra kompensuojami MAĮ nustatytais delspinigiais, nagrinėjamos baudos pagrindinė paskirtis iš esmės negali būti kitokia nei bausti, taip pat atgrasyti nuo tokių pažeidimų ateityje tiek patį pažeidėją, tiek kitus asmenis (Konstitucinio Teismo 2008-01-21 nutarimas).

Pasak Inspekcijos, neskirti baudos už padarytus pažeidimus įstatyme nenumatyta, tačiau atsižvelgiant į Pareiškėjo bendradarbiavimą su mokesčių administratoriumi patikrinimo metu, paaiškinimų ir dokumentų teikimą, padarytų pažeidimų pripažinimą ir jų neginčijimą, skundžiamu sprendimu Pareiškėjui skirta minimali 10 proc. dydžio 10454 Eur (104544,2 Eur x 10 proc.) PVM baudą.

Sprendime akcentuojama, kad atleidimas nuo paskirtos baudos, sietinas su mokesčio sumokėjimu, priverstiniu išieškojimu, priskaičiuoto mokesčio sumokėjimo atidėjimu ar išdėstymu. Kadangi nagrinėjamu atveju tokių duomenų nenumatyta, sprendime padaryta išvada, kad Pareiškėjas negali būti atleistas nuo dalies / visos PVM baudos.

Skundžiamu sprendimu Inspekcija patvirtino savo paties 2020-09-11 surašytą patikrinimo aktą Nr. (21.222) FR0680-403 bei jame apskaičiuotą 104544,20 Eur PVM, apskaičiavo 12206,66 Eur PVM delspinigių, skyrė minimalią 10 proc. dydžio 10454 Eur PVM baudą, taip pat atleido Pareiškėją nuo 50 proc. apskaičiuotų 6103,33 Eur PVM delspinigių mokėjimo.

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

Pareiškėjo skundas atmestinas, ginčijama Inspekcijos 2020-12-07 sprendimo dėl patikrinimo akto tvirtinimo Nr. (21.222E) FR0682-454 dalis dėl nurodymų Pareiškėjui sumokėti 6103,33 Eur PVM delspinigius bei 10454 Eur PVM baudą, tvirtintina.

Mokestinis ginčas šioje byloje yra kilęs dėl Inspekcijos sprendimo dalies, kuria Pareiškėjas neatleistas nuo dalies ar visų apskaičiuotų PVM delspinigių mokėjimo bei nesumažinta 10 proc. dydžio PVM bauda.

Byloje pateiktais duomenimis Inspekcija, išnagrinėjusi Pareiškėjo pastabas dėl 2020-09-11 patikrinimo akto Nr. (21.222) FR0680-403, kuriomis neginčijami konstatuoti mokestiniai pažeidimai, bet prašoma Pareiškėją atleisti nuo PVM delspinigių ir baudos mokėjimo, įvertinusi Pareiškėjo mokestinių pažeidimų pripažinimą, bendradarbiavimą su

mokesčių administratoriumi, Pareiškėjo turėtą mokesčių permoką mokestinio patikrinimo akto surašymo metu, nepagrįstą mokestinio patikrinimo sustabdymą laikotarpiu nuo 2020-06-02 iki 2020-08-03, bei vadovaudamasi MAĮ 8 straipsnyje įtvirtintais protingumo ir teisingumo kriterijais bei teismų praktika, atleido Pareiškėją nuo 50 proc., t. y. 6103,33 Eur PVM delspinigių mokėjimo bei skyrė Pareiškėjui minimalią 10 proc. dydžio 10454 Eur (104544,2 Eur x 10 proc.) PVM baudą. Nenustačius, jog patikrinimo metu apskaičiuotas PVM yra sumokėtas, jo mokėjimas atidėtas, išdėstytas ar priverstinai išieškotas, ginčijamu sprendimu konstatuota, jog Pareiškėjas negali būti atleistas nuo dalies / visos PVM baudos.

Pareiškėjas pateiktu skundu bei jo atstovė Komisijos posėdžio metu savo poziciją dėl atleidimo nuo jam apskaičiuotų PVM delspinigių arba jų sumažinimo bei paskirtos PVM baudos sumažinimo iš esmės grindžia protingumo ir teisingumo kriterijų taikymu. Pasak Pareiškėjo, pastarųjų kriterijų taikymui egzistuoja du pagrindai, t. y. mokestinio patikrinimo vilkinimas dėl Inspekcijos kaltės bei Pareiškėjo sudėtinga finansinė padėtis dėl valstybėje dar nuo 2020-03-16 taikomų ribojimų, susijusių su COVID-19 pandemija.

Komisija, pasisakydama ginčo klausimu, primena, kad Konstitucinis Teismas 2006-01-24 nutarime pažymėjo, kad asmens pareiga mokėti mokesčius – konstitucinė pareiga, todėl turi būti nustatytas toks teisinis reguliavimas, kad būtų užtikrintas mokesčių tinkamas mokėjimas, kad mokesčiai būtų mokami laiku. Tam, paisant Lietuvos Respublikos Konstitucijos (*inter alia* (be kita ko) konstitucinių teisingumo, proporcingumo, teisinio tikrumo, aiškumo principų) reikalavimų, gali būti pasirinktos įvairios priemonės, kaip antai: baudos, delspinigiai, palūkanos ir kt. Delspinigių paskirtis – užtikrinti mokestinės prievolės įvykdymą (MAĮ 95 straipsnio 1 dalies 1 punktas; LVAT 2010-04-12 nutartis adm. byloje Nr. A-556-646/2010, 2013-05-23 nutartis adm. byloje Nr. A-602-630/2013, 2020-09-30 nutartis adm. byloje Nr. A-2981-968/2020). Delspinigiai pirmiausia yra skirti kompensuoti valstybės finansinius nuostolius, kurie atsiranda (laiku) nesumokėjus mokesčių. Kaip nurodyta Konstitucinio Teismo jurisprudencijoje, nesumokėjus mokesčių arba sumokėjus juos ne laiku, valstybės išdas negauna pajamų, auga biudžeto deficitas, ribojamos ar net atimamos galimybės valstybei įgyvendinti savo uždavinius ir vykdyti funkcijas, gyvybiškai svarbias jos piliečiams, tautai, valstybei (Konstitucinio Teismo 1997-07-10 nutarimas). Taigi, kaip pažymėjo išplėstinė teisėjų kolegija 2011-11-18 nutartyje adm. byloje Nr. A-143-2619/2011, delspinigių, kaip mokestinės prievolės (į)vykdymo užtikrinimo priemonės, esmė yra ta, kad jų taikymas arba galimybė juos taikyti skatina mokestinės prievolės savanorišką ir tinkamą vykdymą, o nevykdymo ar netinkamo vykdymo atveju – užtikrina įsiskolinimo biudžetui bei turtinių valstybės praradimų (pvz., dėl naudojimosi valstybei nesumokėtomis mokesčių sumomis) padengimą.

Komisija pritaria Inspekcijos pozicijai, atitinkančiai LVAT praktiką, kad atleidimas nuo delspinigių mokėjimo MAĮ 8 straipsnio 3 dalies pagrindu yra galimas tik esant išskirtinėms aplinkybėms (pvz., LVAT 2017-11-06 nutartis adm. byloje Nr. A-1146-602/2017, 2018-02-06 nutartis adm. byloje Nr. A-144-602/2018, 2020-07-29 nutartis Nr. eA-3155-968/2020 ir kt.), kurios buvo nulemtos norminių aktų reikalavimų neatitinkančių mokesčių administratoriaus veiksmų, jo neveikimo – pavyzdžiui, nepateisinamai ilgai truko mokesčių mokėtojo kontrolės veiksmai, mokesčių administratorius nepagrįstai ilgai delsė atnaujinti mokesčių mokėtojo kontrolės veiksmus po mokestinio patikrinimo sustabdymo, pirminio patikrinimo metu nevisapusiškai įvertintos su apmokestinimu susijusios aplinkybės, dėl kurių kilo būtinybė atlikti pakartotinius tikrinimo veiksmus), o visą šį laikotarpį buvo skaičiuojami delspinigiai, ir pan., arba tais atvejais, kai yra akivaizdu, kad apskaičiuoti delspinigiai (atliekantys biudžetui laiku nesumokėtų mokesčių kompensacinę funkciją) dėl savo dydžio (pavyzdžiui, artimas, ar net viršijantis pačią mokestinę prievolę) būtų neadekvatūs padarytam pažeidimui, taip pat turi būti vertinamos ir pažeidimo padarymo aplinkybės.

Skundžiamu Inspekcijos sprendimu centrinis mokesčių administratorius, taikydamas MAĮ 8 straipsnyje įtvirtintus protingumo ir teisingumo kriterijus ir atleisdamas Pareiškėją nuo 50 proc. apskaičiuotų PVM delspinigių mokėjimo, be kita ko, įvertino ir Pareiškėjo skundo

argumentus dėl mokestinio patikrinimo vilkinimo, esant mokesčių administratoriaus kaltei. Sprendime pasisakyta, kad laikotarpiu nuo 2020-06-02 iki 2020-08-03, t. y. iš viso 63 dienas mokestinis patikrinimas nepagrįstai buvo pratęstas (nėra nurodyta, dėl kokių konkrečių priežasčių patikrinimo procedūros nebuvo galima vykdyti) ir dėl to Pareiškėjo patikrinimo procesas buvo užvilktas. Pastaroji aplinkybė, lėmusi Pareiškėjui papildomai apskaičiuotus delspinigius už 63 dienas (atkreiptinas dėmesys, jog visas laikotarpis, už kurį, įvertinus atskirais laikotarpiais turėtas mokesčių permokas, buvo apskaičiuoti delspinigiai, apėmė dujus metus) bei kitos Inspekcijos nustatytos aplinkybės, kaip antai, mokestinių pažeidimų pripažinimas, bendradarbiavimas su mokesčių administratoriumi, egzistavusi mokesčių permoką patikrinimo akto surašymo metu, priimant skundžiamą sprendimą buvo įvertintos ir Inspekcijai sudarė pakankamą pagrindą, taikant protingumo ir teisingumo kriterijus, atleisti Pareiškėją nuo dalies PVM delspinigių mokėjimo. Todėl pakartotinis tų pačių Pareiškėjo argumentų dėl mokestinio patikrinimo vilkinimo teikimas nesudaro pagrindo dar kartą sumažinti ar atleisti jį nuo likusios apskaičiuotos PVM delspinigių sumos.

Pareiškėjas skunde bei jo atstovė Komisijos posėdžio metu išsamiai pasisakė dėl šalyje paskelbtos ekstremalios situacijos, susijusios su COVID-19 liga, sukeltais neigiamais padariniais Pareiškėjui, kaip pagrindo jį atleisti nuo likusios apskaičiuotos PVM delspinigių sumos sumokėjimo, vadovaujantis MAĮ 8 straipsnio 3 dalyje įtvirtintais protingumo bei teisingumo kriterijais. Komisija, atsakydama į pastaruosius Pareiškėjo argumentus, pažymi, kad Inspekcijos 2020-03-26 viršininko įsakymu „Dėl pagalbos priemonių mokesčių mokėtojams, paveiktiems koronaviruso (COVID-19) sukeltų neigiamų pasekmių“ Nr. VA-27 patvirtinta visa eilė pagalbos neigiamą poveikį patyrusiems mokesčių mokėtojams priemonių, susijusių su pagal mokestinių paskolų sutartis apskaičiuotomis palūkanomis, nepriemokų išieškojimo veiksmais, atleidimu nuo delspinigių ir kt. Todėl, esant minėtame įsakyme nustatytoms sąlygoms, Pareiškėjui, kaip subjektui, karantino metu susidūrusiam su sunkia finansine situacija, sudaryta galimybė kreiptis dėl mokestinės naštos palengvinimo, tačiau savaime nesudaro pagrindo atleisti jį nuo pagrįstai ir teisingai apskaičiuotų PVM delspinigių.

Dėl Pareiškėjo išreikšto prašymo sumažinti skundžiamu Inspekcijos sprendimu paskirtą 10 proc. PVM baudą taip pat vadovaujantis protingumo ir teisingumo kriterijais, nurodytina, kad MAĮ 139 straipsnio 1 dalyje yra aiškiai apibrėžtos skiriamos baudos už mokesčių įstatymų pažeidimus dydžio ribos ir nurodyta, kad „jei mokesčių administratorius nustato, kad mokesčių mokėtojas neapskaičiavo nedeklaruojamo <...> ar nedeklaravo deklaruojamo mokesčio <...>, mokesčių mokėtojui priskaičiuojama trūkstama mokesčio suma ir skiriama nuo 10 iki 50 procentų minėtos mokesčio sumos dydžio bauda, jei atitinkamo mokesčio įstatymas nenustato kitaip“. Inspekcija sprendime įvertino Pareiškėjo bendradarbiavimą su mokesčių administratoriumi, paaiškinimų ir dokumentų teikimą, padarytų pažeidimų pripažinimą bei skyrė Pareiškėjui minimalią 10 proc. dydžio 10454 Eur PVM baudą. Kadangi Pareiškėjui ir taip paskirta įstatyme numatyta minimali PVM bauda, jo prašymas sumažinti paskirtą 10454 Eur PVM baudą atmestinas.

Atleidimas nuo PVM baudos mokėjimo galimas 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 (MAĮ 141 straipsnio 2 dalis). Komisija neturi duomenų, kad Pareiškėjas būtų sumokėjęs patikrinimo metu apskaičiuotą 104544,20 Eur PVM sumą, kad nurodytas mokestis būtų įskaitytas ir (arba) priverstinai išieškotas ar šio mokesčio sumokėjimo terminas MAĮ nustatyta tvarka būtų atidėtas arba išdėstytas. Todėl, įvertinus byloje nustatytas aplinkybes, Pareiškėjo atleidimas nuo visos ar dalies PVM baudos mokėjimo nenagrinėtinas.

Apibendrinus išdėstyta, konstatuotina, kad skundžiama Inspekcijos sprendimo dalis dėl nurodymų Pareiškėjui sumokėti 6103,33 Eur PVM delspinigius bei 10454 Eur PVM baudą, yra pagrįsta ir teisinga, todėl Pareiškėjo skundas atmestinas.

Mokestinių ginčų komisija prie Lietuvos Respublikos Vyriausybės, vadovaudamasi Mokesčių administravimo įstatymo 141 straipsnio 2 dalimi, 155 straipsnio 4 dalies 1 punktu, n u s p r e n d ž i a :

1. Patvirtinti Valstybinės mokesčių inspekcijos prie Lietuvos Respublikos finansų ministerijos 2020-12-07 sprendimo dėl patikrinimo akto tvirtinimo Nr. (21.222E) FR0682-454 dalį dėl nurodymų Pareiškėjui sumokėti 6103,33 Eur PVM delspinigius bei 10454 Eur PVM baudą.

2. Neatleisti Pareiškėjo nuo 6103,33 Eur PVM delspinigių bei 10454 Eur PVM baudos mokėjimo.

Pagal MAĮ 159 straipsnio 1, 3 ir 4 dalis mokesčių mokėtojas, nesutinkantis su Mokestinių ginčų komisijos prie Lietuvos Respublikos Vyriausybės sprendimu, turi teisę šį sprendimą apskųsti Vilniaus apygardos administraciniam teismui (Žygimantų g. 2, 01102 Vilnius). Pagal MAĮ 159 straipsnio 2 dalį apskųsti Mokestinių ginčų komisijos 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 narė, pavaduojanti Komisijos pirmininką

Rasa Stravinskaitė

Komisijos narė

Edita Galiauskaitė

Komisijos narys

Andrius Venius

Komisijos narė

Vilma Vildžiūnaitė