



## LIETUVOS ADMINISTRACINIŲ GINČŲ KOMISIJOS PANEVĖŽIO APYGARDOS SKYRIUS

### S P R E N D I M A S

2024 m. liepos 17 d. Nr. 21RE4-96 (AG4-77/21-2024)  
Panevėžys

Lietuvos administracinių ginčų komisijos Panevėžio apygardos skyrius (toliau – Komisija), susidedantis iš Komisijos narių Astos Povilonienės, Sigitos Šimbelytės ir Karines Zavgorodnajos (posėdžio pirmininkė ir pranešėja),

rašytinio proceso tvarka išnagrinėjo administracinį ginčą pagal pareiškėjos mažosios bendrijos „X“ skundą dėl atsakovės Vilniaus apskrities valstybinės mokesčių inspekcijos administracinio sprendimo panaikinimo.

Komisija

n u s t a t ė:

*pareiškėja mažoji bendrija „X“ (toliau – pareiškėja) skundu Komisijos prašo panaikinti Vilniaus apskrities valstybinės mokesčių inspekcijos (toliau – Inspekcija) 2024-05-20 sprendimą Nr. (9.78 E) 505-369 „Dėl apmokestinamojo asmens išregistravimo iš OOS sistemos specialios schemos naudotojų“ (toliau – 2024-05-20 sprendimas).*

Paaiškino, kad Inspekcija 2024-05-20 sprendimu nusprendė išregistruoti pareiškėją iš Europos Sąjungos (toliau – ES) schemos nuo 2024-07-01, dėl to, kad pareiškėja sistemingai nesilaiko su specialia schema susijusių taisyklių (Priežasties kodas: 4). Inspekcijos 2024-05-20 sprendime nurodyta, kad pareiškėja laiku nepateikė deklaracijų už tris paskutinius kalendorinius ketvirčius, tai yra už 2023 m. III ketv., 2023 m. IV ketv., 2024 m. I ketv. Registravimosi valstybė narė, Lietuvos Respublikos mokesčių administratorius, 2023-11-10 išsiuntė priminimą pateikti deklaraciją už 2023 metų liepos – rugsėjo mėn. laikotarpį, deklaracija pateikta 2024-05-17. Tuomet 2024-02-10 išsiuntė priminimą pateikti deklaraciją už 2023 metų spalio – gruodžio mėn. laikotarpį, deklaracija pateikta 2024-05-20. Priminimą pateikti deklaraciją už 2024 metų sausio – kovo mėn. laikotarpį išsiuntė 2024-05-10. Pareiškėja per 10 dienų po priminimų išsiuntimo minėtų deklaracijų nepateikė. Be to, priimtu 2024-05-20 sprendimu, pareiškėjai nuo išregistravimo įsigaliojimo dienos taikomas karantino laikotarpis (24 mėn.) registracijai bet kokioje schemoje, bet kokioje ES valstybėje narėje. Pareiškėja nesutinka su tokiu Inspekcijos sprendimu pilna apimtimi.

Pažymėtina, kad 2011-03-15 Tarybos įgyvendinimo reglamentu (ES) Nr. 282/2011, kuriuo nustatomos Direktyvos 2006/112/EB dėl pridėtinės vertės mokesčio bendros sistemos įgyvendinimo priemonės su paskutiniais pakeitimais, padarytais 2012-10-09 Tarybos reglamentu (ES) Nr. 967/2012 (toliau – Direktyva), 58b straipsnio 2 punkte nustatyta, kad apmokestinamasis asmuo laikomas nuolat nesilaikančiu su viena iš specialių schemų susijusių taisyklių, kaip apibrėžta Direktyvos 363 straipsnio d punkte arba 369e straipsnio d punkte, bent šiais atvejais: a) jei registravimosi valstybė narė jam pateikė priminimus pagal 60a straipsnį dėl trijų iš karto prieš tai einančių kalendorinių ketvirčių ir PVM deklaracija nebuvo pateikta už kiekvieną iš tų kalendorinių ketvirčių per dešimt dienų po priminimo pateikimo. Inspekcija 2023-11-10 išsiuntė pareiškėjai priminimą pateikti deklaraciją už 2023 metų liepos – rugsėjo mėn. laikotarpį. Ši deklaracija pareiškėjos buvo pateikta 2024-05-17 ir mokesčių administratoriaus priimta kaip teisinga. Inspekcija 2024-02-10 išsiuntė priminimą pateikti deklaraciją už 2023 metų spalio – gruodžio mėn. laikotarpį ir pareiškėja deklaraciją pateikė 2024-05-20, kuri buvo priimta. Inspekcija 2024-05-10 išsiuntė pareiškėjai priminimą pateikti deklaraciją už 2024 metų sausio – kovo mėn. laikotarpį ir pareiškėja deklaraciją pateikė 2024-05-20, kuri buvo priimta kaip teisinga. Taigi, pareiškėja deklaracijas už 2023 m. III ir IV ketvirčius Inspekcijai pateikė, tačiau vėliau nei mokesčių administratoriaus priminimu nustatyta

terminu. Tačiau deklaracija už 2024 m. I ketvirtį buvo pateikta laiku, t. y. nesuėjus Inspekcijos 2024-05-10 išsiųstu priminimu nustatytam terminui. Vadovaujantis Direktyvos 58b straipsnio 2 punktu, termino, iki kada pareiškėja turėjo pateikti deklaraciją už 2024 m. I ketvirtį, pabaiga buvo 2024-05-20 ir būtent šią dieną deklaracija buvo pateikta. Pareiškėjai laiku pateikus deklaraciją už 2024 m. I ketvirtį, nėra pagrindo vertinti, kad po priminimų pateikimo pareiškėja nepateikė laiku deklaracijų už tris iš karto prieš tai einančius kalendorinius ketvirčius. Nepaisant to, Inspekcija, dar nesibaigus 10 dienų terminui nuo priminimo pateikimo dienos pateikti deklaraciją už 2024 m. I ketvirtį, t. y. paskutinę termino dieną, priėmė 2024-05-20 sprendimą, nors neturėjo tam pagrindo, todėl priimtas sprendimas yra nepagrįstas ir neteisėtas (b. l. 2-3).

*Atsakovė Inspekcija atsiliepiu į skundą prašo jį atmesti kaip nepagrįstą.*

Paaiškino, kad vadovaujantis Direktyvos 58b straipsnio 2 punktu, apmokestinamasis asmuo laikomas nuolat nesilaikančiu su viena iš specialių schemų susijusių taisyklių, kaip apibrėžta Direktyvos 363 straipsnio d punkte, 369e straipsnio d punkte arba 369r straipsnio 1 punkte, bent šiuo atveju, jei registravimosi valstybė narė jam pateikė priminimus pagal 60a straipsnį dėl paskutinių trijų ankstesnių deklaravimo laikotarpių ir per 10 dienų nuo priminimo nusiuntimo atitinkamų deklaravimo laikotarpių PVM deklaracijos nebuvo pateikta. Jeigu apmokestinamasis asmuo pašalinamas iš specialios schemos dėl to, kad jis nuolat nesilaiko su ta schema susijusių taisyklių, tam apmokestinamajam asmeniui nebeleidžiama naudotis nė viena iš specialių schemų jokioje valstybėje narėje dvejus metus po mokestinio laikotarpio, kurį apmokestinamasis asmuo buvo pašalintas. Analogiškos minėtos Direktyvos nuostatos yra įtvirtintos ir Apmokestinamųjų asmenų registravimo OSS sistemos specialių schemų naudotojais, pridėtinės vertės mokesčio, VOES, IOSS kodų ir tarpininko numerio sudarymo ir suteikimo tokiems asmenims taisyklių, patvirtintų Inspekcijos viršininko 2021-10-04 įsakymu Nr. VA-64 (toliau – Taisyklės) 59.3 papunktyje. Pareiškėja laiku nepateikė deklaracijų už tris paskutinius kalendorinius ketvirčius, tai yra už 2023 m. III ketv., 2023 m. IV ketv., 2024 m. I ketv. Registravimosi valstybė narė, Lietuvos Respublikos mokesčių administratorius: 2023-11-10 išsiuntė priminimą pateikti deklaraciją už 2023 metų liepos – rugsėjo mėn. laikotarpį, deklaracija pateikta 2024-05-17; 2024-02-10 išsiuntė priminimą pateikti deklaraciją už 2023 metų spalio – gruodžio mėn. laikotarpį, deklaracija pateikta 2024-05-20; Priminimą pateikti deklaraciją už 2024 metų sausio – kovo mėn. laikotarpį išsiuntė 2024-05-10, deklaracija pateikta 2024-05-20 (18:22:57 t. y. po sprendimo gavimo). Pareiškėjos vadovui el. pašto adresu tomas@bonsait.com 2024-05-15 buvo išsiųstas papildomas priminimas per OSS sistemą dėl grėšiančio išregistravimo iš OSS sistemos. Priminime nurodyta, kad jei pareiškėja iki 2024-05-19 (imtinai) laiku neįvykdys OSS PVM prievolių, bus išregistruota iš OSS specialiosios schemos naudotojų ir negalės OSS sistemoje registruotis 24 mėnesius. ES schemos ir ne ES schemos PVM deklaracijų mokestinis laikotarpis yra kalendorinis ketvirtis, o šių schemų PVM deklaracijos pateikimo terminas yra mėnesio, einančio po mokestinio laikotarpio, paskutinė diena. Jei ES schemos, ne ES schemos, importo schemos naudotojai ir / ar tarpininkai, veikiantys importo schemos dalyvių vardu, nepateikia deklaracijos per nustatytą terminą, tai 10 dieną po deklaracijos pateikimo termino pabaigos yra siunčiamas priminimas apie laiku nepateiktą PVM deklaraciją. Pažymėtina, kad pareiškėjai buvo išsiųsti priminimai pateikti deklaracijas ir už 2022.Q4, 2023.Q1 ir 2023.Q2. Deklaracijas pateikė 2023-08-16 po laiško „Dėl grėšiančio išregistravimo iš OSS sistemos“ išsiuntimo. Pareiškėjos vadovas yra atsakingas už jo vadovaujamos įmonės kasdienės veiklos organizavimą ir deklaracijų pateikimą mokesčių administratoriui. Įmonės vadovas nebuvo pakankamai rūpestingas ir atidus, nesiėmė reikiamų priemonių, kad pareiga pateikti mokesčių deklaracijas Inspekcijai būtų įvykdyta vadovaujantis Lietuvos Respublikos finansinės apskaitos įstatymo 13 straipsniu (Subjekto vadovas organizuoja subjekto apskaitą) bei Lietuvos Respublikos akcinių bendrovių įstatymo 19 straipsnio 6 dalimi (Bendrovės santykiuose su kitais asmenimis bendrovės vardu vienvaldiškai veikia bendrovės vadovas) ir 37 straipsnio 12 dalies 1 punktu (Bendrovės vadovas atsako už bendrovės veiklos organizavimą bei jos tikslų įgyvendinimą). Todėl, remiantis aukščiau nurodytais teisės aktuose nustatytais reikalavimais, buvo priimtas 2024-05-20 sprendimas pareiškėją išregistruoti iš OSS sistemos ES schemos naudotojų nuo 2024-07-01 dėl sistemingo nesilaikymo su specialia schema susijusių taisyklių. Atkreiptinas dėmesys, kad OSS sistemos naudojimas nėra privalomas. Asmuo gali pasirinkti, ar atitinkamas prievolės vykdyti

paprasciau, naudojant OSS, ar rinktis standartinį prievolių vykdymo būdą – registravimą PVM mokėtoju kitose valstybėse narėse (b. l. 24-26).

*Skundas atmestinas.*

Ginčas tarp šalių kilo dėl Inspekcijos 2024-05-20 sprendimo, kuriuo nuspręsta pareiškėją išregistruoti iš OSS sistemos ne ES schemos, teisėtumo.

Remiantis byloje esančia medžiaga nustatyta, kad Inspekcija 2024-05-20 sprendimu Nr. (9.78 E) 505-369, vadovaudamasi Lietuvos Respublikos pridėtinės vertės mokesčio įstatymu, 2017-12-05 Tarybos direktyvos (ES) 2017/2455, kuria iš dalies keičiamos Direktyvos 2006/112/EB ir Direktyvos 2009/132/EB nuostatos, susijusios su tam tikromis pridėtinės vertės mokesčio prievolėmis, taikomomis paslaugų teikimui ir nuotolinei prekybai prekėmis, Tarybos direktyvos (ES) 2019/1995, kuria iš dalies keičiamos 2006-11-28 Tarybos direktyvos 2006/112/EB nuostatos, susijusios su nuotoline prekyba prekėmis ir tam tikromis šalies viduje tiekiamomis prekėmis, 2017-12-05 Tarybos įgyvendinimo reglamentu (ES) 2017/2459, kuriuo iš dalies keičiamas Įgyvendinimo reglamentas (ES) Nr. 282/2011, kuriuo nustatomos Direktyvos 2006/112/EB dėl pridėtinės vertės mokesčio bendros sistemos įgyvendinimo priemonės, 2019-11-21 Tarybos įgyvendinimo reglamentu (ES) 2019/2026, kuriuo iš dalies keičiamas Įgyvendinimo reglamento (ES) Nr. 282/2011 nuostatos dėl prekių tiekimo ar paslaugų teikimo naudojant elektronines sąsajas ir specialių schemų, skirtų apmokestinamiesiems asmenims, teikiantiems paslaugas neapmokestinamiesiems asmenims, vykdančioms nuotolinę prekybą prekėmis ir tam tikromis šalies viduje tiekiamomis prekėmis, 2010-10-07 Tarybos įgyvendinimo reglamentu (ES) Nr. 904/2010 dėl administracinio bendradarbiavimo ir kovos su sukčiavimu pridėtinės vertės mokesčio srityje, 2017-12-05 Tarybos reglamentu (ES) 2017/2454, kuriuo iš dalies keičiamas Reglamentas (ES) Nr. 904/2010 dėl administracinio bendradarbiavimo ir kovos su sukčiavimu pridėtinės vertės mokesčio srityje, 2020-02-12 Komisijos įgyvendinimo reglamentas (ES) 2020/194, kuriuo nustatomos išsamios Tarybos reglamento (ES) Nr. 904/2010 nuostatų, susijusių su specialiomis schemomis, skirtomis apmokestinamiesiems asmenims, teikiantiems paslaugas neapmokestinamiesiems asmenims, vykdančioms nuotolinę prekybą prekėmis ir teikiančioms tam tikras prekes šalies viduje, taikymo taisyklėmis nusprendė pareiškėją išregistruoti iš ES schemos nuo 2024-07-01, nes pareiškėja sistemingai nesilaiko su specialia schema susijusių taisyklių (Priežasties kodas: 4). Be kita ko, pažymėjo, kad pareiškėja laiku nepateikė deklaracijų už tris paskutinius kalendorinius ketvirčius, tai yra už 2023 m. III ketv., 2023 m. IV ketv., 2024 m. I ketv. Registravimosi valstybė narė, Lietuvos Respublikos mokesčių administratorius, 2023-11-10 išsiuntė priminimą pateikti deklaraciją už 2023 metų liepos – rugsėjo mėn. laikotarpį, deklaracija pateikta 2024-05-17. 2024-02-10 išsiuntė priminimą pateikti deklaraciją už 2023 metų spalio – gruodžio mėn. laikotarpį, deklaracija pateikta 2024-05-20. Priminimą pateikti deklaraciją už 2024 metų sausio – kovo mėn. laikotarpį išsiuntė 2024-05-10. Pareiškėja per 10 dienų po priminimų išsiuntimo minėtų deklaracijų nepateikė. Taip pat nurodė, jog jeigu asmuo pašalinamas iš schemos dėl nuolatinio taisyklių nesilaikymo, tokiam asmeniui nuo išregistravimo įsigaliojimo dienos taikomas karantino laikotarpis (24 mėn.) registracijai bet kokioje schemoje bet kokioje ES valstybėje narėje (b. l. 6-7).

Specialios schemas, skirtos apmokestinamiesiems asmenims, teikiantiems paslaugas neapmokestinamiesiems asmenims arba vykdančioms nuotolinę prekybą prekėmis arba tam tikromis šalies viduje tiekiamomis prekėmis, teisinis reglamentavimas nustatytas Direktyvos 2006/112/EB dėl pridėtinės vertės mokesčio bendros sistemos įgyvendinimo priemonės su paskutiniais pakeitimais, padarytais 2012-10-09 Tarybos reglamentu (ES) Nr. 967/2012 (toliau – Reglamentas), XI skyriuje, Direktyvos 2006/112/EB 6 skyriuje.

Pagal Direktyvos 2006/112/EB 359 straipsnį ir 369b straipsnio c punktą, valstybės narės leidžia šia specialia schema naudotis bet kuriam Bendrijoje neįsisteigusiam apmokestinamajam asmeniui, teikiančiam paslaugas neapmokestinamajam asmeniui, kuris yra įsisteigęs valstybėje narėje arba turi nuolatinę gyvenamąją vietą ar paprastai gyvena valstybėje narėje. Valstybės narės leidžia šia specialia schema naudotis apmokestinamajam asmeniui, neįsisteigusiam vartojimo valstybėje narėje, teikiančiam paslaugas neapmokestinamajam asmeniui. Ši speciali schema taikoma visoms atitinkamo apmokestinamojo asmens Bendrijoje tiekiamoms prekėms ir teikiamoms paslaugoms.

One Stop Shop (OSS) – tai sistema, kuri palengvina mokesčių PVM prievolių vykdymą ūkio subjektams, užsiimantiems elektroninių ir kitų paslaugų (kurių suteikimo vieta yra kitose valstybėse narėse) teikimu ir vykdančioms nuotolinę prekybą prekėmis neapmokestinamiesiems asmenims tais atvejais, kai veikla apima daugiau nei vienos ES valstybės narės teritoriją. Ūkio subjektai, teikiantys paslaugas / tiekiantys prekes ir besinaudojantys sistema, registruojasi, deklaruoja ir moka PVM vienoje valstybėje narėje, neatsižvelgdami į tai, kad paslaugas teikia / prekes tiekia keliose ES valstybėse narėse (<https://www.vmi.lt/oss/Page/Home/>).

Taisyklių 3 punkte nustatyta, kad: Lietuvos OSS sistema – VMI informacinė sistema, per kurią specialių schemų dalyviai vykdo su PVM susijusias prievoles (3.15 papunktis); ne ES schemos dalyviai – specialios schemos dalyviai, kurių įsikūrimo vieta yra ne ES (3.21 papunktis); OSS – sistema, kuri užtikrina trijų specialiųjų schemų, skirtų apmokestinamiesiems asmenims, teikiantiems paslaugas neapmokestinamiesiems asmenims arba vykdančioms ES vidaus nuotolinę prekybą prekėmis, nuotolinę prekybą iš trečiųjų teritorijų ar trečiųjų valstybių importuojamomis prekėmis, veikimą (3.22 papunktis); OSS dalyvis – asmuo, registruotas Lietuvos arba kitų ES valstybių narių specialiųjų OSS schemų naudotoju (3.23 papunktis); OSS sistemos naudotojas – neautentifikuotas naudotojas, autentifikuotas išorinis naudotojas arba vidinis naudotojas (3.24 papunktis); OSS PVM deklaracija – specialios schemos dalyvių teikiama ataskaita, kurioje nurodoma informacija, būtina specialios schemos dalyvio PVM prievolei nustatyti (3.27 papunktis).

Pagal Reglamento 59 straipsnį, jeigu apmokestinamasis asmuo, kuris naudoja specialią schemą, per mokesčių laikotarpį pagal tą specialią schemą netiekė prekių ir neteikė paslaugų jokioje vartojimo valstybėje narėje ir neturi pateikti jokių ankstesnių deklaracijų pataisymų, jis arba jo vardu veikiantis tarpininkas pateikia PVM deklaraciją, kurioje nurodo, kad per tą laikotarpį nebuvo tiekiamos prekės ar teikiamos paslaugos (nulinė PVM deklaracija).

Reglamento 60a straipsnyje nurodyta, jog registravimosi valstybė narė elektroninėmis priemonėmis primena apmokestinamiesiems asmenims ar jų vardu veikiantiems tarpininkams, kurie nepateikė PVM deklaracijos pagal Direktyvos 2006/112/EB 364, 369f arba 369s straipsnius, apie jų prievolę pateikti tokią deklaraciją. Registravimosi valstybė narė pateikia pririmimą dešimtą dieną po tos dienos, kurią deklaracija turėjo būti pateikta, ir elektroninėmis priemonėmis informuoja kitas valstybes nares apie tai, kad buvo pateiktas pririmimas. Nepaisant vartojimo valstybės narės pateiktų pririmimų ir priemonių, kurių ji ėmėsi, apmokestinamasis asmuo arba jo vardu veikiantis tarpininkas pateikia PVM deklaraciją registravimosi valstybei narei.

Analogiškos nuostatos dėl prievolės pateikti PVM deklaraciją nustatytos ir Inspekcijos viršininko 2021-10-04 įsakymu Nr. VA-64 patvirtintų Apmokestinamųjų asmenų, registruotų OSS sistemos specialių schemų naudotojais ir tarpininkais, pridėtinės vertės mokesčio deklaracijos užpildymo, pateikimo, tikslinimo bei pridėtinės vertės mokesčio sumokėjimo taisyklių (toliau – PVM deklaracijos pateikimo taisyklės) 7 ir 8 punktuose, t. y. jei ne ES schemos naudotojai nepateikia deklaracijos per nustatytą terminą, tai 10 dieną po deklaracijos pateikimo termino pabaigos yra siunčiamas pririmimas apie laiku nepateiktą PVM deklaraciją. Po tokio pririmimo išsiuntimo kitus pririmimus siųsti gali tik vartojimo ES valstybė narė. Tačiau, nepaisant to, ar tokie pririmimai buvo išsiųsti vartojimo ES valstybės narės, ar ne, PVM deklaraciją ne ES schemos dalyviai turi pateikti per OSS sistemą (išskyrus atvejus, kai nuo deklaracijos pateikimo termino pabaigos praėjo daugiau nei 3 metai).

Direktyvos 2006/112/EB 364 straipsnyje nustatyta, jog specialia schema besinaudojantis Bendrijoje neįsisteigęs apmokestinamasis asmuo elektroninėmis priemonėmis pateikia registravimosi valstybei narei kiekvieno kalendorinio ketvirčio PVM deklaraciją, nesvarbu, ar buvo teikiamos paslaugos, kurioms taikoma ši speciali schema. PVM deklaracija pateikiama iki mėnesio, einančio po pasibaigusio mokesčio laikotarpio, už kurį pateikiama deklaracija, pabaigos.

Reglamento 58 straipsnio 1 dalyje nustatyta, kad, jeigu apmokestinamasis asmuo, kuris naudoja viena iš specialių schemų, atitinka vieną ar kelis Direktyvos 2006/112/EB 369e straipsnyje nustatytus pašalinimo kriterijus arba 363 straipsnyje ar 369r straipsnio 1 ir 3 dalyse nustatytus išbraukimo iš mokėtojų registro kriterijus, registravimosi valstybė narė pašalina tą apmokestinamąjį asmenį iš tos schemos. Tik registravimosi valstybė narė gali pašalinti apmokestinamąjį asmenį iš vienos iš specialių schemų.

Reglamento 58b straipsnio 2 dalies a) punkte nustatyta, jog laikoma, kad apmokestinamasis asmuo ar tarpininkas nuolat nesilaiko su viena iš specialių schemų susijusių taisyklių, kaip apibrėžta Direktyvos 2006/112/EB 363 straipsnio d punkte, 369e straipsnio d punkte, 369r straipsnio 1 dalies d punkte, 369r straipsnio 2 dalies c punkte arba 369r straipsnio 3 dalies d punkte, jeigu, be kita ko, registravimosi valstybė narė jam ar jo vardu veikiančiam tarpininkui pateikė priminimus pagal 60a straipsnį dėl trijų prieš tai einančių mokesčių laikotarpių ir PVM deklaracija nebuvo pateikta už kiekvieną iš tų mokesčių laikotarpių per dešimt dienų po priminimo nusiuntimo.

Pagal Direktyvos 2006/112/EB 369e straipsnio d punktą registravimosi valstybė narė nustoja taikyti specialią schemą apmokestinamajam asmeniui, jeigu jis, be kita ko, nuolat nesilaiko su šia specialia schema susijusių taisyklių. Analogiška nuostata įtvirtinta ir Taisyklių 59.3 papunktyje, kurioje teigiama, jog Vilniaus Inspekcijos viršininko arba jo įgalioto asmens sprendimu specialios schemos dalyvis gali būti išregistruotas, jeigu, be kita ko, sistemingai nesilaiko su specialia schema (viena iš specialių schemų) susijusių taisyklių.

Reglamento 58b straipsnio 1 dalyje nustatyta, jog jeigu apmokestinamasis asmuo pašalinamas iš vienos iš specialių schemų dėl to, kad jis nuolat nesilaiko su ta schema susijusių taisyklių, tam apmokestinamajam asmeniui nebeleidžiama naudotis nė viena iš specialių schemų jokioje valstybėje narėje dvejus metus po mokesčio laikotarpio, kurį apmokestinamasis asmuo buvo pašalintas.

Pagal Taisyklių 66 punktą, jeigu asmuo išregistruojamas dėl Taisyklių 59.3 papunktyje nurodytos priežasties, tokiam asmeniui nuo išregistravimo įsigaliojimo dienos taikomas karantino laikotarpis registracijai bet kokioje schemoje bet kokioje ES valstybėje narėje.

Taigi, remiantis nurodytu teisiniu reglamentavimu, specialios – ne ES schemos dalyviui yra nustatyta pareiga elektroninėmis priemonėmis teikti registravimosi valstybei narei kiekvieno kalendorinio ketvirčio PVM deklaraciją, nepriklausomai nuo to, ar buvo teikiamos paslaugos, kurioms taikoma ši speciali schema. Registravimosi valstybė narė turi pareigą elektroninėmis priemonėmis priminti ne ES schemos dalyviui apie prievolę pateikti PVM deklaraciją. PVM deklaracijos užpildomos ir teikiamos tiesiogiai per OSS sistemą, autentifikuotoje srityje. Po registravimo valstybės narės priminimo, PVM deklaracijos nepateikimas vertinamas kaip nuolatinis su šia specialia schema susijusių taisyklių nesilaikymas ir yra vienas iš pagrindų priimti sprendimą pašalinti apmokestinamąjį asmenį iš tos schemos.

Iš Inspekcijos 2024-05-20 sprendimo turinio matyti, kad mokesčių administratorius su specialia schema susijusių taisyklių nesilaikymu nagrinėjamu atveju laiko tai, kad pareiškėja laiku nepateikė deklaracijų už tris paskutinius kalendorinius ketvirčius, tai yra už 2023 m. III ketv., 2023 m. IV ketv., 2024 m. I ketv. Skundžiamame 2024-05-20 sprendime nustatyta, kad registravimosi valstybė narė, Lietuvos Respublikos mokesčių administratorius, 2023-11-10 išsiuntė priminimą pateikti deklaraciją už 2023 metų liepos – rugsėjo mėn. laikotarpį, deklaracija pateikta 2024-05-17. 2024-02-10 išsiuntė priminimą pateikti deklaraciją už 2023 metų spalio – gruodžio mėn. laikotarpį, deklaracija pateikta 2024-05-20. Priminimą pateikti deklaraciją už 2024 metų sausio – kovo mėn. laikotarpį išsiuntė 2024-05-10.

Atkreiptinas dėmesys, jog ginčo dėl to, kad pareiškėja deklaracijas už 2023 m. III ir IV ketvirčius Inspekcijai pateikė vėliau nei mokesčių administratoriaus priminimu buvo nustatytas terminas nėra, kadangi pati pareiškėja pateiktame skunde tai pripažįsta. Tačiau pareiškėja nurodo, jog deklaracija už 2024 m. I ketvirtį buvo pateikta laiku, t. y. nesuėjus Inspekcijos 2024-05-10 išsiųstu priminimu nustatytam terminui. Pareiškėja pažymi, kad pareiškėjai laiku pateikus deklaraciją už 2024 m. I ketvirtį, nėra pagrindo vertinti, kad po priminimų pateikimo pareiškėja nepateikė laiku deklaracijų už tris iš karto prieš tai einančius kalendorinius ketvirčius. Nepaisant to, Inspekcija, dar nesibaigus 10 dienų terminui nuo priminimo pateikimo dienos pateikti deklaraciją už 2024 m. I ketvirtį, t. y. paskutinę termino dieną, priėmė 2024-05-20 sprendimą, nors neturėjo tam pagrindo.

Iš byloje esančių dokumentų matyti, jog pareiškėjai ginčijamas Inspekcijos sprendimas buvo išsiųstas 2024-05-20 16 val. 35 min. (b. l. 27). Pareiškėja deklaraciją už 2024 m. I ketv. Inspekcijai pateikė 2024-05-20 18 val. 22 min. (b. l. 27), t. y. jau po Inspekcijos ginčijamo sprendimo išsiuntimo. Be to, pareiškėjai 2024-05-15 buvo išsiųstas priminimas „Dėl grėšiančio išregistravimo iš OSS sistemos“, kuriame nurodyta, kad „<..> jei iki šio mėnesio 19 dienos (imtinai) laiku neįvykdysite OSS PVM prievolių, būsite išregistruoti iš OSS specialiosios schemos naudotojų, kaip sistemingai

*nesilaikantys specialiosios schemos taisyklių ir negalėsite OSS sistemoje registruotis 24 mėnesius be išimties.<...>*“ (b. l. 28), todėl pareiškėja apie galimą išregistravimą iš OSS sistemos turėjo (galėjo) sužinoti jau 2024-05-15.

Nagrinėjamo administracinio ginčo kontekste pabrėžtina, kad pareiškėja deklaracijas už 2023 m. III ketv., 2023 m. IV ketv. taip pat pateikė praleisdama teisės aktuose nustatytą 10 dienų terminą. Tuo tarpu Reglamento 58b straipsnio 2 dalies a) punkte nustatyta, jog laikoma, kad apmokestinamasis asmuo ar tarpininkas nuolat nesilaiko su viena iš specialių schemų susijusių taisyklių, kaip apibrėžta Direktyvos 2006/112/EB 363 straipsnio d punkte, 369e straipsnio d punkte, 369r straipsnio 1 dalies d punkte, 369r straipsnio 2 dalies c punkte arba 369r straipsnio 3 dalies d punkte, jeigu, be kita ko, registravimosi valstybė narė jam ar jo vardu veikiančiam tarpininkui pateikė priminimus pagal 60a straipsnį dėl trijų prieš tai einančių mokesčių laikotarpių ir PVM deklaracija nebuvo pateikta už kiekvieną iš tų mokesčių laikotarpių per dešimt dienų po priminimo nusiuntimo.

Remdamasi ginčo šalių teisinius santykius reglamentuojančiomis teisės normomis bei sistemiskai taikydama aukščiau pacituotas teisinio reglamentavimo nuostatas, Komisija daro išvadą, kad pareiškėjos argumentas, jog „deklaraciją už 2024 m. I ketvirtį buvo pateikta 2024-05-20, t. y. paskutinę termino dieną“, niekaip nekeičia ginčo situacijos teisinio vertinimo, kadangi pareiškėja pažeidė Reglamento 58b straipsnio 2 dalies a) punkto nuostatas, nes deklaracijas už 2023 m. III ketv., 2023 m. IV ketv. pateikė praleisdama teisės aktuose nustatytą 10 dienų terminą.

Taip pat pažymėtina, kad pareiškėja būdama verslo subjektu bei pasirinkusi PVM deklaracijas teikti per OSS sistemą, privalėjo domėtis teisės aktais, reglamentuojančiais PVM deklaracijų pateikimą, elgtis apdairiai ir rūpestingai, o taip pat ir prievolės vykdyti teisės aktuose nustatyta tvarka ir terminais. Tačiau bylos medžiaga bei nustatyti faktiniai duomenis tvirtina, kad aktyvius veiksmus pareiškėja atliko ženkliai praleidusi terminus, nustatytus deklaracijoms už 2023 m. III ketv., 2023 m. IV ketv., o taip pat ir deklaraciją už 2024 m. I ketvirtį Inspekcijai pateikė 2024-05-20 18 val. 22 min., t. y. po skundžiamo sprendimo per sistemą išsiuntimo (išsiuntimo data ir laikas – 2024-05-20 16 val. 35 min.

Nagrinėjamu atveju viešojo administravimo subjekto priimtas sprendimas yra laikytinas administraciniu sprendimu, kaip apibrėžta Viešojo administravimo įstatymo (toliau – VAI) 2 straipsnio 5 dalyje, t. y. administracinis sprendimas yra teisės aktų reglamentuotu būdu ir (ar) forma išreikšta vienkartinė viešojo administravimo subjekto valia dėl teisės taikymo, privaloma ir skirta konkrečiam asmeniui ar individualiai apibrėžtai asmenų grupei. Viešojo administravimo subjekto sprendimai turi atitikti VAI 10 straipsnio 5 dalyje įtvirtintas nuostatas. Vadovaujantis VAI 10 straipsnio 5 dalies 1–8 punktais, administraciniame sprendime turi būti nurodyta: 1) administracinį sprendimą priėmusio viešojo administravimo subjekto pavadinimas; 2) administracinio sprendimo data; 3) administraciniam sprendimui suteiktas registracijos numeris; 4) atliekamas tvarkomasis veiksmas arba asmenims nustatytos teisės ir (ar) pareigos; 5) administracinio sprendimo teisinis ir faktinis pagrindas ar kitos administraciniam sprendimui įtakos turėjusios aplinkybės; 6) administracinio sprendimo motyvai; 7) administracinio sprendimo apskundimo tvarka, nurodant konkrečią skundą nagrinėjančią instituciją ar įstaigą, skundo padavimo terminą ir teisės aktą, reglamentuojantį apskundimo tvarką; 8) administracinį sprendimą priėmusio asmens vardas, pavardė ir pareigos.

Aiškindamas ankstesnės VAI redakcijos 8 straipsnį (pagal galiojančią redakciją VAI 10 straipsnis), reglamentuojantį individualiam administraciniam aktui keliamus reikalavimus, Lietuvos vyriausiasis administracinis teismas (toliau – LVAT) savo jurisprudencijoje yra konstatavęs, kad VAI 8 straipsnio (pagal galiojančią redakciją VAI 10 straipsnis) nuostatos reiškia, kad akte turi būti nurodomi pagrindiniai faktai, argumentai ir įrodymai, pateikiamas teisinis pagrindas, kuriuo viešojo administravimo subjektas rėmėsi priimdamas administracinį aktą; motyvų išdėstymas turi būti adekvatus, aiškus ir pakankamas. Ši teisės norma siejama su teisėtumo principu, pagal kurį reikalaujama, kad viešojo administravimo subjektai savo veikla nepažeistų teisės aktų, kad jų sprendimai būtų pagrįsti, o sprendimų turinys atitiktų teisės normų reikalavimus (LVAT 2010-11-15 sprendimas administracinėje byloje Nr. A<sup>556</sup>-15/2010). Administracinio sprendimo priėmimo faktinis pagrindas ir individuali argumentacija turi būti žinomi ne tik viešojo administravimo subjektui, priimančiam sprendimą, bet ir asmeniui, kurio atžvilgiu jis priimamas. Individualus administracinis aktas paprastai turi būti toks, kad iš jo būtų galima suprasti visuomeninių santykių esmę, subjektus,

dalyvaujančius šiuose santykiuose, kad būtų aiškus tų visuomeninių santykių teisinis kvalifikavimas. Visiškai nesilaikant minėtų nuostatų ar tai darant tik iš dalies, paprastai kyta pagrįsta abejonė dėl tokio administracinio akto teisėtumo bei pagrįstumo (LVAT 2013-11-21 nutartis administracinėje byloje Nr. A<sup>502</sup>-2124/2013).

Vertinant atsakovės priimtą 2024-05-20 sprendimą pažymėtina, jog 2024-05-20 sprendimas priimtas vadovaujantis visais, šį ginčą reglamentuojančiais teisės aktais. Vertinant ginčijamą 2024-05-20 sprendimą VAI prasme pažymėtina, jog priimtas sprendimas yra išsamus, motyvuotas, argumentuotas, priimtas įvertinus reikšmingas faktines aplinkybes, todėl teigti, jog ginčijamas atsakovės 2024-05-20 sprendimas yra neišsamus ar nepagrįstas, Komisija neturi nei teisinio, nei faktinio pagrindo. Įvertinusi nagrinėjamoje byloje nustatytas teisiškai reikšmingas aplinkybes, Komisija sprendžia, kad pareiškėjos ginčijamą 2024-05-20 sprendimą priėmė įgaliojtas viešojo administravimo subjektas, skundžiamame 2024-05-20 sprendime pateikta informacija yra aiški ir informatyvi, iš jos pakankamai suprantama, kokių faktinių aplinkybių pagrindu Inspekcija priėmė jį ir tai pagrindė tinkamai parinktomis teisės aktų normomis bei nurodė jo apskundimo tvarką.

Nustatytų faktinių aplinkybių visumą bei ginčo šalių teisinius santykius reglamentuojančių teisės normų sisteminė analizė leidžia spręsti, kad Inspekcija pagrįstai konstatavo pažeidimą, pasireiškiantį kaip sistemingas su specialia schema susijusių taisyklių nesilaikymas. Inspekcija, priimdama ginčijamą sprendimą, vadovavosi su aptariama situacija susijusiais teisės aktais, juos pagrįstai bei motyvuotai pritaikė, todėl vertinti, jog Inspekcijos 2024-05-20 sprendimas yra nepagrįstas ir (ar) nemotyvuotas, Komisija neturi nei teisinio, nei faktinio pagrindo, dėl ko skundas yra atmetinas kaip nepagrįstas.

Proceso dalyviai procesiniuose dokumentuose išdėstė daugiau argumentų, tačiau, Komisijos vertinimu, jie nėra esminiai sprendžiant šią administracinę bylą ir niekaip nekeičia šiame sprendime padarytos išvados, todėl Komisija jų nenagrinės. Šiame kontekste paminėtina, kad Europos Žmogaus Teisių Teismo (toliau – ir EŽTT) ir LVAT praktikoje ne kartą pažymėta, jog teismo (tame tarpe ir Komisijos) pareiga pagrįsti priimtą sprendimą neturėtų būti suprantama kaip reikalavimas detaliam atsakyti į kiekvieną argumentą (*EŽTT 1994-04-19 sprendimas Van de Hurk prieš Olandiją; 1997-12-19 sprendimas Helle prieš Suomiją; LVAT 2011-11-14 nutartis administracinėje byloje Nr. A<sup>261</sup>-3555/2011*).

Vadovaudamasi Lietuvos Respublikos ikiteisminio administracinių ginčų nagrinėjimo tvarkos įstatymo 19 straipsniu, 20 straipsnio 1 dalies 1 punktu, 22 straipsniu, Komisija

n u s p r e n d ž i a:

pareiškėjos mažosios bendrijos „X“ skundą atmesti kaip nepagrįstą.

Sprendimą per vieną mėnesį nuo sprendimo priėmimo bylos šalys turi teisę apskusti Regionų administraciniam teismui Lietuvos Respublikos administracinių bylų teisenos įstatymo nustatyta tvarka.

Komisijos posėdžio pirmininkė

Karine Zavgorodnaja

Komisijos narės

Asta Povilonienė

Sigita Šimbelytė