

68 STRAIPSNIS. Mokesčio apskaičiavimo ir perskaičiavimo senatis

1. Jeigu kitaip nenustatyta šiame straipsnyje ar atitinkamo mokesčio įstatyme, mokesčių mokėtojas ar mokesčių administratoriaus mokesčių apskaičiuoti arba perskaičiuoti gali ne daugiau kaip už einamuosius ir trejus praėjusius kalendorinius metus, skaičiuojamus atgal nuo tų metų, kuriais pradedama mokesčių apskaičiuoti arba perskaičiuoti, sausio 1 dienos.

Komentaras

Jeigu komentuojamo straipsnio nuostatos ar atitinkamo mokesčio įstatymas nenustato kitaip, mokesčių mokėtojas ar Valstybinė mokesčių inspekcija mokesčių apskaičiuoti arba perskaičiuoti gali ne daugiau kaip einamųjų ir trejų praėjusių kalendorinių metų, skaičiuojamų atgal nuo sausio 1 dienos tų metų, kuriais pradedama mokesčių apskaičiuoti arba perskaičiuoti.

Pažymėtina, kad tais atvejais, kai pagal komentuojamo straipsnio nuostatas gali būti taikomi keli skirtingų dydžių senaties terminai, taikomas tas mokesčių apskaičiavimo ir (ar) perskaičiavimo senaties terminas, kuris yra didesnis.

Šios nuostatos taikomos ir muitinės administruojamiems mokesčiams, išskyrus muitus.

1 pavyzdys

2020-05-15 dieną buvo išrašytas mokesčių administratoriaus pavedimas atlikti mokesčių mokėtojo X mokesčių apskaičiavimo, deklaravimo ir sumokėjimo teisingumo patikrinimą.

Einamieji ir treji praėję kalendoriniai metai skaičiuojami nuo patikrinimo pradžios, t. y. pavedimo išrašymo dienos, todėl mokesčių administratorius turi teisę tikrinti 2020 metų pasibaigusius atitinkamų mokesčių mokestinių laikotarpių ir trejų praėjusių kalendorinių metų, skaičiuojamų atgal nuo 2020-01-01, t. y. 2019, 2018, 2017 metų atskirų mokesčių mokestinių laikotarpių mokesčių apskaičiavimą ir sumokėjimą.

2 pavyzdys

Mokesčių mokėtojas 2020-03-20 pateikia patikslintą pelno mokesčio deklaraciją už mokestinį laikotarpį 2016-04-01 — 2017-03-31. Kadangi mokestis gali būti apskaičiuojamas (perskaičiuojamas) už atitinkamą mokestinį laikotarpį, šiuo atveju mokesčių mokėtojas gali perskaičiuoti pelno mokesčių už trejus praėjusius metus, skaičiuojant atgal, t. y. 1 metai (mokestinis laikotarpis nuo 2018-04-01 — 2019-03-31), 2 metai (mokestinis laikotarpis nuo 2017-04-01 — 2018-03-31), 3 metai (mokestinis laikotarpis nuo 2016-04-01 — 2017-03-31).

2. Šio Įstatymo nustatyta tvarka mokesčių administratoriui atliekant pakartotinį mokesčių mokėtojo patikrinimą, šio straipsnio 1 dalies nuostatos netaikomos, tačiau mokesčių administratorius tokio patikrinimo metu negali apskaičiuoti mokesčio už ilgesnį laikotarpį negu pirminio patikrinimo metu.

Komentaras

1. Tais atvejais, kai atliekamas pakartotinis mokesčių mokėtojo patikrinimas, šio straipsnio 1 dalyje numatytas mokesčio apskaičiavimo (perskaičiavimo) laikotarpio apribojimas, kad mokestis gali būti apskaičiuojamas (perskaičiuojamas) ne daugiau kaip už einamuosius ir trejus praėjusius kalendorinius metus, skaičiuojamus atgal nuo tų metų, kada pradedama mokesčių apskaičiuoti arba perskaičiuoti, sausio 1 dienos, netaikomas. Tačiau pakartotinio patikrinimo metu Valstybinė mokesčių inspekcija mokesčio negali apskaičiuoti už ilgesnį laikotarpį negu pirminio patikrinimo

metu. Todėl pakartotinio patikrinimo metu gali būti tikrinamas tik tas laikotarpis, kuris buvo tikrintas pirminio patikrinimo metu, arba tik dalis pirminio patikrinimo metu tikrinto laikotarpio. Šios nuostatos taip pat taikomos apskaičiuojant (perskaičiuojant) muitinės administruojamus mokesčius, išskyrus muitus.

2. Vadovaujantis MAĮ 118 straipsnio 3 punktu, pakartotinis patikrinimas turi būti atliekamas tik atitinkamų pavedimų ribose ir / arba tik tiek, kiek tai susiję su MAĮ 118 straipsnio 1 dalyje nurodytais atvejais (žr. MAĮ 118 straipsnio komentarą).

1 pavyzdys

Pirminis mokesčių mokėtojo mokesčių apskaičiavimo ir sumokėjimo teisingumo patikrinimas buvo atliktas 2020 metais (patikrinimas pradėtas 2020-12-01), kurio metu buvo tikrintas visų mokesčių mokėtojo privalomų mokėti mokesčių apskaičiavimo ir sumokėjimo teisingumas už 2017 – 2019 metus.

Mokesčių administratorius, 2021 metais atlikdamas pakartotinį patikrinimą, turi teisę tikrinti mokesčių apskaičiavimo ir sumokėjimo teisingumą ir apskaičiuoti mokestį to laikotarpio, kuris buvo tikrintas pirminio patikrinimo metu, t. y. 2017 – 2019 metų arba tik dėl dalies pirminio metu tikrinto laikotarpio (pvz. 2017 – 2018 metų), priklausomai nuo priežasčių, dėl ko atliekamas pakartotinis patikrinimas.

2 pavyzdys

Pirminis mokesčių mokėtojo mokesčių apskaičiavimo ir sumokėjimo teisingumo patikrinimas už 2014-2018 metus buvo atliktas 2019 metais (patikrinimas pradėtas 2019-05-20). Mokestinis patikrinimas apėmė visų mokesčių mokėtojo mokamų mokesčių per 2014-2018 metų laikotarpį apskaičiavimo, deklaravimo ir sumokėjimo teisingumo patikrinimą. 2020 metais paaiškėjo naujos aplinkybės, kurios nebuvo ir negalėjo būti žinomos mokesčių administratoriui ir kurios galėjo turėti įtakos pirminio mokestinio patikrinimo rezultatams. Centriniam mokesčių administratoriui leidus atlikti pakartotinį mokestinį patikrinimą, mokesčių administratorius galėjo atlikti pakartotinį mokestinį patikrinimą, už ne ilgesnį laikotarpį, nei pirminio patikrinimo metu, t. y. už 2014-2018 metus.

3. Jeigu mokesčių mokėtojas pateikia mokesčio deklaraciją arba patikslintą mokesčio deklaraciją likus mažiau kaip 90 dienų iki šio straipsnio 1 dalyje numatyto mokesčio apskaičiavimo (perskaičiavimo) termino pabaigos, mokesčių administratorius gali patikrinti šioje deklaracijoje deklaruoto mokesčio apskaičiavimo teisingumą ir jį perskaičiuoti neatsižvelgdamas į šio straipsnio 1 dalies nuostatas, jeigu mokesčių administratorius patikrinimą pradeda ne vėliau kaip per 90 dienų nuo šios deklaracijos pateikimo dienos.

Komentaras

1. Komentuojamo straipsnio 3 dalis suteikia teisę mokesčių administratoriui patikrinti deklaracijoje deklaruoto mokesčio apskaičiavimo teisingumą ir jį perskaičiuoti, neatsižvelgiant į deklaracijos pateikimo ir patikslinimo senaties terminą, jeigu mokesčių administratorius patikrinimą pradeda ne vėliau kaip per 90 dienų nuo šios deklaracijos pateikimo dienos. Tokia teisė mokesčių administratoriui suteikiama tik tokiu atveju, jeigu mokesčių mokėtojas pateikia mokesčio deklaraciją arba patikslintą mokesčio deklaraciją likus mažiau kaip 90 dienų iki MAĮ 68 straipsnio 1, 4, 5, 6 dalyse numatyto mokesčio apskaičiavimo (perskaičiavimo) termino pabaigos.

2. Kontrolės veiksmus mokesčių administratorius atlieka vadovaudamasis MAĮ VI skyriaus nuostatomis ir kontrolės veiksmus reglamentuojančiomis taisyklėmis (plačiau žr. MAĮ 114–134 straipsnių komentarus).

Pavyzdys

Mokesčių mokėtojas, perskaičiavęs gyventojų pajamų mokestį nuo pajamų iš individualios veiklos dalies už 2017 mokestinius metus, 2020-12-30 pateikė patikslintą Metinę pajamų deklaraciją. Mokesčių mokėtojas pateikė patikslintą Metinę pajamų deklaraciją likus mažiau kaip 90 dienų iki mokesčio apskaičiavimo (perskaičiavimo) termino pabaigos, kuri šiuo atveju buvo 2020-12-31. Mokesčių administratorius nusprendė patikrinti deklaruoto mokesčio apskaičiavimo teisingumą, tačiau mokestinį patikrinimą jis gali pradėti ne vėliau, kaip per 90 dienų nuo patikslintos Metinės pajamų deklaracijos pateikimo dienos, t. y. iki 2021-03-30.

4. Apskaičiuoti ar perskaičiuoti mokestį už ilgesnį negu šio straipsnio 1 dalyje numatytas terminas, bet ne daugiau, kaip už einamuosius ir penkerius praėjusius kalendorinius metus, skaičiuojamus šio straipsnio 1 dalyje nustatyta tvarka, galima šiais atvejais:

Komentaras

Už ilgesnį nei komentuojamo straipsnio 1 dalyje nurodytą mokesčio apskaičiavimo ar perskaičiavimo senaties terminą (einamieji ir 3 praėję kalendoriniai metai) šios dalies 2 bei 3 punkte nurodytais atvejais mokestį apskaičiuoti ar perskaičiuoti turi teisę tik mokesčių administratorius. Kitais komentuojamo straipsnio 4 dalies 1, 4-7 punktuose nurodytais atvejais mokestį apskaičiuoti ar perskaičiuoti gali tiek mokesčių mokėtojas, tiek mokesčių administratorius.

1) kai apskaičiuojamas ar perskaičiuojamas gyventojų pajamų mokestis (išskyrus fizinio asmens mokamo pajamų mokesčio nuo pajamų iš individualios veiklos dalį);

Komentaras

Ilgesnis nei einamųjų ir trejų praėjusių kalendorinių metų senaties terminas, bet ne ilgesnis nei einamųjų ir penkerių praėjusių kalendorinių metų senaties terminas taikomas, kai apskaičiuojamas ar perskaičiuojamas gyventojų pajamų mokestis, išskyrus fizinio asmens (nuolatinio ar nenuolatinio Lietuvos gyventojų) mokamo pajamų mokesčio dalį, apskaičiuotą nuo gautų individualios veiklos pajamų, įskaitant individualios veiklos pajamas, gautas vykdant veiklą įsigijus verslo liudijimą. Nuo pajamų, gautų iš veiklos, vykdomos įsigijus verslo liudijimą, tačiau nepriskiriamų individualios veiklos pajamoms, pajamų mokesčio apskaičiavimui (perskaičiavimui) taikomas penkerių metų senaties terminas. Ilgesnis senaties terminas nustatytas dėl to, kad gyventojai objektyviai gali dėl įvairių aplinkybių netinkamai vykdyti savo mokestines prievolės.

1 pavyzdys

2020 metais pajamų mokesčio mokėtojas – nuolatinis Lietuvos gyventojas nori patikslinti Metinę pajamų deklaraciją už 2015 metus, nes buvo deklaruota ne visa su darbo santykiais susijusių pajamų suma ir ne visa (arba per didelė) pajamų iš įregistruotos individualios veiklos pajamų suma. Šiuo atveju mokesčių mokėtojas galės patikslinti 2015 m. Metinę pajamų deklaraciją, įrašydamas joje visą su darbo santykiais susijusių pajamų sumą ir nuo jų sumokėtą (išskaičiuotą) pajamų mokestį, nes penkerių metų senaties terminas nėra pasibaigęs. Jeigu

patikslintoje deklaracijoje nuo šių pajamų bus apskaičiuotas papildomai mokėtinas pajamų mokestis, tai gyventojas jį privalės sumokėti, o tuo atveju, jeigu patikslintoje deklaracijoje bus apskaičiuojama pajamų mokesčio permoka, tai ji bus grąžinta mokesčio mokėtojui. Pajamų mokesčio nuo pajamų iš individualios veiklos dalis gali būti tikslinama tik už einamuosius ir trejus praėjusius kalendorinius metus, todėl mokesčio mokėtojas 2020 m. negalės patikslinti 2015 m. Metinėje pajamų deklaracijoje apskaičiuoto pajamų mokesčio dalies ir kitų jos dydžių (sumą) lemiančių duomenų (pvz. pajamų, leidžiamų atskaitymų). Duomenys apie įregistruotos individualios veiklos pajamas ir su šia veikla susijusių leidžiamų atskaitymų, negali būti tikslinami ilgiau nei už praėjusius trejus metus net ir tuo atveju, jeigu nuo jų apskaičiuota pajamų mokesčio suma nepasikeistų.

2 pavyzdys

2020 metais nuolatinis Lietuvos gyventojas nori patikslinti metinę pajamų deklaraciją už 2016 metus, nes buvo deklaruota ne visa nekilnojamojo pagal prigimtį turto (išlaikyto 2 metus) pardavimo suma ir vykdytos individualios veiklos leidžiamoms atskaitymams nepriskirtas ilgalaikio turto nusidėvėjimas. Šiuo atveju gyventojas galės patikslinti 2016 m. Metinę pajamų deklaraciją, įrašydamas joje visą nekilnojamojo pagal prigimtį turto pardavimo sumą, nes penkerių metų senaties terminas nėra pasibaigęs (gyventojas gali tikslinti 2015-2020 metų pajamų mokesčio deklaraciją). Jeigu patikslintoje deklaracijoje nuo šių pajamų bus papildomai apskaičiuotas mokėtinas pajamų mokestis, tai gyventojas jį privalės sumokėti, tačiau jei patikslintoje deklaracijoje bus apskaičiuojama pajamų mokesčio permoka, tai ji bus grąžinta mokesčio mokėtojui.

Kadangi pajamų mokesčio nuo pajamų iš individualios veiklos dalis gali būti apskaičiuojama ar perskaičiuojama tik už einamuosius ir trejus praėjusius kalendorinius metus, tai mokesčio mokėtojas 2020 m. negalės patikslinti 2016 m. Metinėje pajamų deklaracijoje priskirtų leidžiamų atskaitymų sumos bei kitų pajamų mokesčio sumą lemiančių duomenų. Gyventojas to atlikti negalės ir tuo atveju, jeigu pajamų mokesčio suma nepasikeistų.

2) kai mokesčių administratorius apskaičiuoja ar perskaičiuoja mokesčių mokėtojo, neatitinkančio minimalių patikimo mokesčių mokėtojo kriterijų, mokesčius;

Komentaras

Ilgesnis nei einamųjų ir trejų praėjusių kalendorinių metų senaties terminas, bet ne ilgesnis nei einamųjų ir penkerių praėjusių kalendorinių metų senaties terminas nustatytas, kai mokesčių administratorius apskaičiuoja ar perskaičiuoja mokėtinus mokesčius mokesčių mokėtojo, kuris neatitinka patikimo mokesčių mokėtojo kriterijų. Ilgesnis senaties terminas nustatytas dėl to, kad mokesčių mokėtojas jau praeityje netinkamai vykdė savo mokesčines prievoles ir todėl mokesčių administratoriui suteikiamos didesnės galimybės tikrinti tokio mokesčių mokėtojo mokesčių prievolių vykdymo tinkamumą. Minimalūs patikimo mokesčių mokėtojo kriterijai nustatyti MAĮ 40¹ straipsnyje (žr. MAĮ 40¹ straipsnio komentarą).

Pavyzdys

UAB „A“ vadovas Vilniaus apylinkės teismo 2020-01-12 nutarimu pripažintas kaltu padaręs administracinį nusižengimą, numatytą Lietuvos Respublikos administracinių nusižengimų kodekso 95 straipsnio 1 dalyje ir jam paskirta administracinė nuobauda – 1 500 Eur už tai, kad jis 2019 m. birželio mėn. būdamas UAB „A“ vadovu, vykdydamas darbdavio funkcijas, statybvietyje, nelegaliai leido asmeniui X dirbti pagalbinio darbininku, nesudaręs rašytinės darbo sutarties ir apie priėmimą į

darbą ne vėliau kaip prieš dieną iki numatytos darbo pradžios momento neinformavęs Valstybinio socialinio draudimo fondo valdybos teritorinio skyriaus. Dėl šios priežasties UAB „A“ buvo įtraukta į nepatikimų mokesčių mokėtojų sąrašą vadovaujantis MAĮ 40¹ straipsnio 1 dalies 4 punktu. 2020-03-03 mokesčių administratorius inicijavo mokesčių patikrinimą UAB „A“ atžvilgiu. Kadangi UAB „A“ buvo įtraukta į nepatikimų mokesčių mokėtojų sąrašą, mokesčių administratorius mokesčio patikrinimo metu galės apskaičiuoti ar perskaičiuoti UAB „A“ mokesčius ne daugiau, kaip už einamuosius ir penkerius praėjusius kalendorinius metus.

3) kai, remiantis šio Įstatymo 61¹ straipsniu, mokesčių administratorius mokesčius apskaičiuoja ar perskaičiuoja pagal automatinių informacijos mainų pagrindu gautą informaciją;

Komentaras

Ilgesnis nei einamųjų ir trejų praėjusių kalendorinių metų senaties terminas, bet ne ilgesnis nei einamųjų ir penkerių praėjusių kalendorinių metų senaties terminas nustatytas, kai mokesčių administratorius, atlikdamas mokesčių patikrinimą, apskaičiuoja ar perskaičiuoja mokesčius pagal automatinių informacijos mainų pagrindu gautą informaciją, teikiamą vadovaujantis 2014 m. gruodžio 9 d. Europos Sąjungos Tarybos priimtą Tarybos direktyva 2014/107/ES, kuria iš dalies keičiamos Direktyvos 2011/16/ES nuostatos, susijusios su privalomais automatiniais apmokestinimo srities informacijos mainais (OL 2014 L 359, p.1) bei 2014 metais Ekonominio bendradarbiavimo ir plėtros organizacijos (toliau – EBPO) parengtą visuotinę finansinių sąskaitų informacijos mokesčių klausimais automatinių mainų standartą (angl. Common Reporting Standard, CRS).

4) kai mokestis apskaičiuojamas ar perskaičiuojamas taikant Lietuvos Respublikos pelno mokesčio įstatymo 40 straipsnio 2 dalį, taip pat tikrinant Pelno mokesčio įstatymo 5 straipsnio 7 dalies ir 46¹ straipsnio taikymo pagrįstumą. Šiuo atveju apskaičiuoti ar perskaičiuoti mokesčių už ilgesnį negu šio straipsnio 1 dalyje numatytas terminas galima tik tiek, kiek tai susiję su šiame punkte nurodytą aplinkybę.

Komentaras

1. Ilgesnis nei einamųjų ir trejų praėjusių kalendorinių metų senaties terminas, bet ne ilgesnis nei einamųjų ir penkerių praėjusių kalendorinių metų senaties terminas nustatytas, kai apskaičiuojamas ar perskaičiuojamas mokestis taikant Lietuvos Respublikos pelno mokesčio įstatymo 40 straipsnio 2 dalį, o taip pat mokesčių administratoriui tikrinant mokesčio apskaičiavimo teisingumą, vadovaujantis Lietuvos Respublikos pelno mokesčio įstatymo 40 straipsnio 2 dalimi, t. y. tikrinant kontroliuojamųjų sandorių kainodarą, kadangi vertinant asocijuotųjų asmenų tarpusavio sandorius, yra būtina nagrinėti (tikrinti) ne tik tų metų, kuriais vyko atitinkamas sandoris, bet ir keleto ankstesnių metų duomenis, kurie leidžia atskleisti vykdyto verslo ypatumus, identifikuoti verslo vertės kūrimo grandinę, paaiškinti tam tikros veiklos cikliškumą ir pan.

2. Ilgesnis nei einamųjų ir trejų praėjusių kalendorinių metų senaties terminas, bet ne ilgesnis nei einamųjų ir penkerių praėjusių kalendorinių metų senaties terminas taikomas, kai mokesčių administratorius apskaičiuoja ar perskaičiuoja mokesčių tikrinamas Lietuvos Respublikos pelno mokesčio įstatymo 5 straipsnio 7 dalies ir 46¹ straipsnyje numatytų lengvatų taikymo pagrįstumą.

3. Einamųjų ir penkerių praėjusių kalendorinių metų senaties terminas taikomas tik tiek, kiek tai yra susiję su kontroliuojamųjų sandorių kainų atitiktimi išiestosios rankos principui ir minėtų lengvatų taikymo atvejais.

5) kai siekiama įrodyti skolų beviltiškumą ir pastangas susigražinti šias skolas pagal Pridėtinės vertės mokesčio įstatymo 89¹ straipsnį, Lietuvos Respublikos gyventojų pajamų mokesčio įstatymo 18 straipsnį, Pelno mokesčio įstatymo 25 straipsnį. Šiuo atveju apskaičiuoti ar perskaičiuoti mokesį už ilgesnį negu šio straipsnio 1 dalyje numatytas terminas galima tik tiek, kiek tai susiję su šiame punkte nurodytąja aplinkybe;

Komentaras

Tais atvejais, kai mokesčių mokėtojas siekia įrodyti skolų beviltiškumą ir pastangas susigražinti šias skolas pagal Pridėtinės vertės mokesčio įstatymo 89¹ straipsnį, Lietuvos Respublikos gyventojų pajamų mokesčio įstatymo 18 straipsnį, Pelno mokesčio įstatymo 25 straipsnį, apskaičiuoti ar perskaičiuoti mokesį galima už ilgesnį nei einamųjų ir trejų praėjusių kalendorinių metų senaties terminą, bet ne ilgesnį nei einamųjų ir penkerių praėjusių kalendorinių metų senaties terminą. Ši išimtis taikoma mokesčių mokėtojui perskaičiuojant mokesčius ir mokesčių administratoriui, siekiant įsitikinti perskaičiavimo pagrįstumu.

Pavyzdys

UAB „A“ PVM mokėtoja 2016 m. pardavė prekes UAB „B“ PVM mokėtojai, kuri už prekes neatsiskaitė. 2020 m. įsigaliojo teismo nutartis dėl bankroto UAB „B“ iškelimo. UAB „A“, norėdama pripažinti skolą beviltiška ir patikslinti pardavimo PVM sumą, turi išrašyti laisvos formos apskaitos dokumentą UAB „B“ bei pateikti patikslintą PVM deklaraciją. Mokesčių administratorius, siekdamas įsitikinti sandorio pagrįstumu, t. y., kaip PVM prievoles įvykdė pardavėjas, gali patikrinti seniau nei prieš tris metus (2016 m.) įvykusį sandorį.

6) kai mokesčiai apskaičiuojamas ar perskaičiuojamas teismui pripažinus mokesčio mokėtojo bankrotą tyčiniu

Komentaras

Ilgesnis nei einamųjų ir trejų praėjusių kalendorinių metų senaties terminas, bet ne ilgesnis nei einamųjų ir penkerių praėjusių kalendorinių metų senaties terminas taikomas ir tuomet, kai mokesčių mokėtojas ar mokesčių administratorius apskaičiuoja ar perskaičiuoja mokesį teismui pripažinus mokesčių mokėtojo bankrotą tyčiniu.

7) kai pagal Pridėtinės vertės mokesčio įstatymo VIII skyriaus nuostatas daroma ilgalaikio turto, kuris nėra nekilnojamasis turtas, atskaita. Šiuo atveju apskaičiuoti ar perskaičiuoti mokesį už ilgesnį negu šio straipsnio 1 dalyje numatytas terminas galima tik tiek, kiek tai susiję su šiame punkte nurodytąja aplinkybe.

Komentaras

Ilgesnis nei einamųjų ir trejų praėjusių kalendorinių metų senaties terminas, bet ne ilgesnis nei einamųjų ir penkerių praėjusių kalendorinių metų senaties terminas taikomas, kai pagal Pridėtinės vertės mokesčio įstatymo VIII skyriaus nuostatas daroma ilgalaikio turto, kuris nėra nekilnojamasis turtas, tačiau, kuriam teisės aktuose, reglamentuojančiuose pelno (pajamų) apmokestinimą, nustatytas ne trumpesnis kaip 4 metų nusidėvėjimo (amortizacijos) normatyvas (pvz., kroviniui automobiliui), atskaita, nes tokios atskaitos tikslinimo laikotarpis yra būtent penkeri metai (žr. PVMĮ

67 straipsnio komentara). Mokesčių administratorius, siekdamas įsitikinti atskaitos pagrįstumu, už tą patį laikotarpį gali atlikti patikrinimą.

Pavyzdys

UAB „A“ PVM mokėtoja 2016 m. kovo mėnesį įsigijo krovinį automobilį ir PVM sąskaitoje faktūroje išskirtą pirkimo PVM įtraukė į PVM atskaitą. 2020 m. sausio mėnesį paaiškėjo, kad UAB „A“ neturėjo teisės įtraukti visos pirkimo PVM sumos į PVM atskaitą, kadangi įmonė minėtą automobilį naudojo mišriai veiklai (PVM apmokestinamai prekybos veiklai ir PVM neapmokestinamai patalpų nuomos veiklai). Atsižvelgiant į tai, kad automobiliui PVM įstatyme taikomas 5 metų PVM atskaitos tikslinimo laikotarpis, tai UAB „A“ turi patikslinti 2016 m. į PVM atskaitą įtrauktą PVM sumą.

5. Mokesčių administratorius apskaičiuoti ar perskaičiuoti mokesčių už ilgesnį negu šio straipsnio 1 dalyje numatytas terminas gali tuo atveju, kai baudžiamojoje byloje būtina nustatyti padarytą žalą valstybei ir nėra pasibaigę Baudžiamajame kodekse nustatyti apkaltinamojo nuosprendžio priėmimo senaties terminai.

Komentaras

1. Už ilgesnį laikotarpį, nei nustatyta šio straipsnio 1 dalyje, Valstybinė mokesčių inspekcija mokesčių gali apskaičiuoti (perskaičiuoti) tik tuo atveju, kai baudžiamojoje byloje reikia nustatyti valstybei padarytą žalą ir nėra pasibaigę Baudžiamajame kodekse numatyti apkaltinamojo nuosprendžio priėmimo senaties terminai. Ši nuostata taip pat taikoma apskaičiuojant (perskaičiuojant) muitinės administruojamus mokesčius, išskyrus muitus.

2. Nustatant valstybei padarytą žalą, apskaičiuojamos dėl mokesčių mokėtojo neteisėtų veiksmų ar neveikimo valstybės negautos mokesstinės pajamos.

3. Vadovaujantis Baudžiamojo kodekso nuostatomis, reglamentuojančiomis apkaltinamojo nuosprendžio priėmimo senaties terminus, asmenims, padariusiems nusikaltimus ir/ar nusižengimus ekonomikai ir verslo tvarkai, finansų sistemai, apkaltinamojo nuosprendžio priėmimo senaties terminas daugeliu atveju negali būti ilgesnis kaip 12 metų.

6. Apskaičiuoti ar perskaičiuoti mokesčių už ilgesnį negu šio straipsnio 1 dalyje numatytas terminas, bet ne daugiau kaip už einamuosius ir dešimt praėjusių kalendorinių metų, skaičiuojamų šio straipsnio 1 dalyje nustatyta tvarka, galima šiais atvejais:

1) kai pagal Pridėtinės vertės mokesčio įstatymo VIII skyriaus nuostatas daroma nekilnojamojo turto, pripažinto ilgalaikiu turtu, atskaita. Šiuo atveju apskaičiuoti ar perskaičiuoti mokesčių už ilgesnį negu šio straipsnio 1 dalyje numatytas terminas galima tik tiek, kiek tai susiję su šiame punkte nurodytą aplinkybę;

Komentaras

Komentuojamo straipsnio 6 dalis numato atvejus, kuomet mokesčių mokėtojas ir mokesčių administratorius gali apskaičiuoti ar perskaičiuoti mokesčių už ilgesnį laikotarpį, nei einamieji ir trys praėjusieji kalendoriniai metai, bet ne ilgesnį nei einamieji ir dešimt praėjusių kalendorinių metų. Ilgesnis – einamųjų ir dešimties praėjusių kalendorinių metų senaties terminas nustatytas, kai pagal Pridėtinės vertės mokesčio įstatymą daroma nekilnojamojo pagal prigimtį daikto (įskaitant pastatų (statinių) esminį pagerinimą) ilgalaikio turto atskaita, nes tokios atskaitos tikslinimo laikotarpis yra būtent 10 metų (žr. Pridėtinės vertės mokesčio įstatymo 67 straipsnio komentara). Mokesčių

administratorius, siekdamas įsitikinti atskaitos pagrįstumu, už tą patį laikotarpį gali atlikti patikrinimą.

Pavyzdys

UAB „A“ PVM mokėtoja 2013 m. sausio mėnesį įsigijo naujos statybos pastatą ir PVM sąskaitoje faktūroje išskirtą pirkimo PVM įtraukė į PVM atskaitą. 2020 m. sausio mėnesį paaiškėjo, kad UAB „A“ neturėjo teisės įtraukti pastato pirkimo PVM sumos į PVM atskaitą, kadangi pastatas iš viso nebuvo naudojamas ekonominei veiklai vykdyti. Atsižvelgiant į tai, kad nekilnojamajam turtui PVM įstatyme taikomas 10 metų PVM atskaitos tikslinimo laikotarpis, tai UAB „A“ turi pateikti 2013 m. sausio mėnesio PVM deklaraciją ir patikslinti į PVM atskaitą įtrauktą PVM sumą.

2) kai vykdomos dvigubo apmokestinimo ginčų sprendimo procedūros, numatytos Lietuvos Respublikos sudarytose ir taikomose dvigubo apmokestinimo išvengimo sutartyse, Lietuvos Respublikos dvigubo apmokestinimo ginčų sprendimo įstatyme, Konvencijoje 90/436/EEB dėl dvigubo apmokestinimo išvengimo koreguojant asocijuotų įmonių pelną arba Daugiašalėje konvencijoje, taip pat kai mokesčių administratorius apskaičiuoja arba perskaičiuoja mokesčių. Šiuo atveju apskaičiuoti ar perskaičiuoti mokesčių už ilgesnį negu šio straipsnio 1 dalyje numatytas terminas galima tik tiek, kiek tai susiję su šiame punkte nurodytąja aplinkybe.

Ilgesnis, nei einamieji ir trys praėjusieji kalendoriniai metai, bet ne ilgesnis, nei einamieji ir dešimt praėjusių kalendorinių metų senaties terminas nustatytas atvejams, kai VMI prie FM, veikdama kaip Lietuvos kompetentinga institucija, su kitos valstybės kompetentingomis institucijomis vykdo dvigubo apmokestinimo ginčų sprendimo procedūras (abipusio susitarimo procedūras), numatytas Lietuvos Respublikos sudarytose ir taikomose tarptautinėse sutartyse ar Lietuvos Respublikos dvigubo apmokestinimo ginčų sprendimo įstatyme, taip pat kai mokesčių administratorius apskaičiuoja arba perskaičiuoja mokesčių, atsižvelgdamas į minėtų procedūrų rezultatus.

Informaciją apie ginčo sprendimo procedūras (abipusio susitarimo procedūrą) (lietuvių ir/ar anglų kalbomis) galima rasti VMI prie FM svetainėje adresu: <http://www.vmi.lt/cms/abipusio-susitarimo-procedura>; <http://www.vmi.lt/cms/en/abipusio-susitarimo-procedura>.

Pažymėtina, jog Lietuvos Respublikos dvigubo apmokestinimo ginčų sprendimo įstatymo (toliau — DAGSĮ) 19 straipsnio 5 dalyje nustatyta, kad galutinis sprendimas dėl ginčo privalo būti įgyvendinamas neatsižvelgiant į Lietuvos Respublikos mokesčių įstatymuose nustatytus senaties terminus. Todėl esant situacijai, kuomet mokesčiai turėtų būti apskaičiuojamas ar perskaičiuojamas už ilgesnį nei einamųjų ir 10 praėjusių kalendorinių metų terminą, taikomos specialaus įstatymo reguliuojančio šiuos santykius DAGSĮ nuostatos.