



**MOKESTINIŲ GINČŲ KOMISIJA
PRIE LIETUVOS RESPUBLIKOS VYRIAUSYBĖS**

**SPRENDIMAS
DĖL N. C. SKUNDO**

2022 m. birželio d. Nr. S- (7-78/2022)
Vilnius

Mokestinių ginčų komisija prie Lietuvos Respublikos Vyriausybės (toliau – Komisija), susidedanti iš Komisijos narės, pavaduojančios Komisijos pirmininką, Rasos Stravinskaitės (pranešėja), narių Jurgitos Narkevičiūtės, Andriaus Veniaus, Vilmos Vildžiūnaitės, išnagrinėjo N. C. (toliau – Pareiškėjas) 2022-05-12 skundą dėl Valstybinės mokesčių inspekcijos prie Lietuvos Respublikos finansų ministerijos (toliau – Inspekcija) 2022-04-29 sprendimo Nr. 68-42 (toliau – Sprendimas, skundžiamas sprendimas). Inspekcijos atstovė S. Y. 2022-05-31 posėdyje nuotoliniu būdu dalyvavo, Pareiškėjas nedalyvavo.

Komisija n u s t a t ė :

Pareiškėjas 2022-05-12 skunde nurodo, jog jam Klaipėdos apskrities valstybinės mokesčių inspekcijos (toliau – Klaipėdos AVMI) 2020-11-30 sprendimu dėl patikrinimo akto tvirtinimo buvo apskaičiuoti 2 020,29 Eur gyventojų pajamų mokesčio (toliau – GPM) delspinigiai bei paskirta 20 proc. 1 176 Eur bauda, kuri vėliau buvo sumažinta iki 588 Eur. Skunde atkreipiamas dėmesys į tai, kad patikrinimas Pareiškėjo atžvilgiu buvo atliekamas rekordiškai ilgą laiką, mokestinis tyrimas inicijuotas dar 2016 m., o pats patikrinimas pradėtas 2017-04-26, t. y. visas procesas truko beveik 4 metus. Pasak Pareiškėjo, yra akivaizdu, kad patikrinimas buvo vilkinamas, dėl ko Pareiškėjas patyrė labai didelius nuostolius. Pareiškėjas nuolat teikė įvairius prašomus dokumentus, kas pareikalavo daug jėgų bei sąnaudų. Nors mokesčių administratorius ir sumažino delspinigių dydį iki 2 020,29 Eur, tačiau, pasak Pareiškėjo, vadovaujantis protingumo, sąžiningumo ir teisingumo kriterijais, delspinigių bei baudos dydžiai yra neadekvačiai dideli. Atsižvelgus į dabartinę situaciją (Covid-19) šalyje, toks baudos bei delspinigių dydis dar labiau apsunkintų ir taip sudėtingą Pareiškėjo šeimos finansinę padėtį.

Pareiškėjas skunde prašo atleisti jį nuo delspinigių mokėjimo, nes jo materialinė padėtis yra labai sunki. Pareiškėjo žmona P. F. yra bedarbė, Pareiškėjas augina du nepilnamečius vaikus: L. S., gim. 2011-07-19, ir J. P., gim. 2007-08-21. Visas į banko sąskaitą Pareiškėjo gaunamas pajamas nuskaito antstoliai. Visas Pareiškėjo nekilnojamas turtas yra areštuotas ir šiuo metu yra pardavinėjamas iš varžytynių. Pareiškėjo padėtį taip pat apsunkina du būsto kreditai, t. y. 2018-08-20 sudaryta būsto kredito sutartis Nr. B-2018-8023-05 ir kredito sutartis Nr. 0460718010347. Atlyginimo Pareiškėjas negauna daugiau negu metus, nurodo pridedantis tai patvirtinantį dokumentą.

Atsižvelgdamas į aukščiau išdėstytas faktines aplinkybes, Pareiškėjas skunde Komisijai prašo atleisti jį nuo delspinigių sumokėjimo.

Inspekcija, išnagrinėjusi Pareiškėjo 2022-03-29 skundą dėl Klaipėdos AVMI 2022-03-10 sprendimo Nr. (28.13Mr) KD13-21, skundžiamu sprendimu nurodytąjį Klaipėdos AVMI sprendimą patvirtino.

Sprendime nurodoma, jog Klaipėdos AVMI, vykdydama 2017-04-26 pavedimą tikrinti Nr. (9.6) FR0733-951, atliko Pareiškėjo mokestinį patikrinimą ir 2020-06-18 patikrinimo akte Nr. (28.1) FR0680-302, vadovaudamasi Lietuvos Respublikos mokesčių administravimo įstatymo (toliau – MAĮ) 69 ir 70 straipsniais, apskaičiavo Pareiškėjui mokėtiną 14 468,76 Eur GPM. Klaipėdos AVMI 2020-08-07 sprendimu Nr. (28.19) FR0682-355 pavedė atlikti pakartotinį Pareiškėjo patikrinimą, o 2020-11-30 sprendimu patvirtino iš naujo apskaičiuotą 5 880,16 Eur GPM. Taip pat Klaipėdos AVMI, atsižvelgusi į ilgą mokestinio patikrinimo laikotarpio trukmę, nes patikrinimas buvo stabdytas keletą kartų, laukiant informacijos iš užsienio gavimo, o apskaičiuoti delspinigiai sudarė 88 proc. apskaičiuotos mokėtinės GPM sumos, vadovaudamasi protingumo ir teisingumo kriterijais, atleido Pareiškėją nuo 50 proc. delspinigių ir nurodė sumokėti į biudžetą 2 020,29 Eur GPM delspinigius bei skyrė 20 proc. baudą.

Pareiškėjas Inspekcijai pateikė 2020-12-01 prašymą atleisti jį nuo delspinigių ir baudos ir skundą dėl Klaipėdos AVMI 2020-11-30 sprendimo dalies dėl baudos ir delspinigių. Pareiškėjas neginčijo Klaipėdos AVMI sprendime apskaičiuotos GPM sumos, bet prašė atleisti jį nuo delspinigių mokėjimo bei sumažinti baudos dydį. Inspekcija 2021-02-10 sprendimu Nr. 68-8 neatleido Pareiškėjo nuo apskaičiuotų delspinigių ir nesumažino skirtos 20 proc. baudos. Pareiškėjas kreipėsi į Komisiją, kuri 2021-05-03 sprendimu Nr. S-56 (7-36/2021) sumažino paskirtą baudą iki 10 proc.

Pareiškėjas teikė 2022-02-14, 2022-02-28 ir 2022-03-04 prašymus, kuriais prašė atleisti jį nuo Klaipėdos AVMI sprendimu apskaičiuotų delspinigių ir paskirtos (Komisijos 2021-05-03 sprendimu sumažintos) baudos. Klaipėdos AVMI 2022-03-10 sprendimu netenkino Pareiškėjo prašymo ir neatleido nuo delspinigių ir baudos. Pareiškėjas 2022-03-29 pateikė skundą dėl Klaipėdos AVMI sprendimo.

Inspekcija, išnagrinėjusi Pareiškėjo skundo motyvus, įvertinusi rašytinius bylos įrodymus bei išanalizavusi ginčo teisinį santykį reglamentuojančius teisės aktus, Lietuvos Respublikos Konstitucinio Teismo (toliau – KT) ir Lietuvos vyriausiojo administracinio teismo (toliau – LVAT) praktiką, Sprendime konstatuoja, kad Pareiškėjo skundas netenkinamas.

Dėl atleidimo nuo apskaičiuotų delspinigių

Pasak Sprendimo, Pareiškėjas pakartotinai prašo atleisti jį nuo apskaičiuotų delspinigių ir paskirtos baudos. Nagrinėjamu atveju ginčo klausimai sprendžiami vadovaujantis MAĮ bei Inspekcijos viršininko 2004-07-26 įsakymu Nr. VA-144 patvirtintomis Atleidimo nuo baudų ir delspinigių taisyklėmis (toliau – Taisyklės).

Atleidimo nuo mokesčių mokėtojui apskaičiuotų delspinigių bei skirtos baudos teisiniai pagrindai įtvirtinti MAĮ 100 ir 141 straipsniuose bei Taisyklių 5 ir 7 punktuose. MAĮ 100 straipsnio 1 dalyje bei Taisyklių 7 punkte nurodyta, jog mokesčių mokėtojai atleidžiami nuo skaičiuojamų (apskaičiuotų), bet nesumokėtų (neišieškotų) delspinigių ar jų dalies, jeigu yra MAĮ 141 straipsnio 1 dalyje nustatytas pagrindas ir / arba kitais atvejais, kai delspinigius išieškoti netikslinga ekonominiu ir (ar) socialiniu požiūriu, kaip tai suprantama pagal MAĮ 113 straipsnio 1 dalies 3 punktą.

MAĮ 100 straipsnio 1 dalies 4 punkte yra įtvirtintas atleidimo nuo delspinigių pagrindas, kai delspinigius išieškoti nėra tikslinga, esant sunkiai mokesčių mokėtojo ekonominei (socialinei) padėčiai. Pagal MAĮ 113 straipsnio 1 dalies 3 punktą fizinio asmens ekonominė (socialinė) padėtis laikoma sunkia tais atvejais, kai fiziniam asmeniui reikia valstybės paramos (asmuo yra pensinio amžiaus, neįgalusis, asmeniui reikalingas gydymas, medicininė profilaktika ir rehabilitacija, asmuo yra bedarbis, gauna socialinę pašalpą) arba tokia parama jau teikiama. Iš esmės visos šios aplinkybės siejamos su tokia mokesčių mokėtojo ekonomine (socialine) situacija, kai jis negauna jokių pajamų arba gauna nepakankamai pajamų ir yra valstybės remiamas arba jam tokios paramos reikia.

LVAT, aiškindamas šios normos taikymą, 2010-06-07 nutartyje adm. byloje Nr. A-442-807/2010 pažymėjo, kad MAĮ 100 straipsnio 1 dalies 3 punktą ir 113 straipsnio 1 dalies 3 punktą atleidimą nuo delspinigių sieja su sunkia fizinio asmens ekonomine (socialine) padėtimi ir vien asmens priskyrimas tam tikrai socialinei grupei (pensininkams, neįgaliesiems, bedarbiams ir pan.) savaime nesudaro pagrindo atleisti jį nuo delspinigių. Tam

būtina įvertinti visas mokesčių mokėtojo ekonominę (socialinę) padėtį apibūdinančias aplinkybes (gaunamas pajamas, turimą nekilnojamąjį turtą ir kt.), o mokesčių mokėtojas, prašantis atleisti nuo delspinigių, turi teikti faktinius duomenis, įrodančius, jog jam reikalinga valstybės parama arba tokia parama jau teikiama. Pareiga įrodyti galimybę taikyti MAĮ dėl atleidimo nuo delspinigių pagal minimą teisės normą tenka fiziniam asmeniui (pvz., LVAT 2014-04-01 nutartis adm. byloje Nr. A-556-947/2014). Priešingu atveju mokesčių administratoriui suteikta teisė atleisti mokesčių mokėtoją nuo delspinigių negalėtų ir neturėtų būti realizuota (pvz., LVAT 2012-10-17 nutartis adm. byloje Nr. A-556-2345/2012, 2014-12-16 nutartis adm. byloje Nr. A-556-2083/2014).

Sprendime nurodoma, jog MAĮ 141 straipsnio 1 dalyje nustatyti atleidimo nuo delspinigių pagrindai yra šie: jei mokesčių mokėtojas įrodo, kad nėra kaltas dėl padaryto pažeidimo; 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; kai mokesčių mokėtojo atskira veika, nors ir pažeidžiančia mokesčio įstatymo nuostatas, nepadaroma žala biudžetui; kai mokesčių 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.

Inspekcija Sprendime aptaria LVAT praktiką, suformuotą aiškinant MAĮ 141 straipsnio 1 dalies 1 punkte įtvirtintą atleidimo nuo delspinigių pagrindą (LVAT 2011-03-28 nutartis adm. byloje Nr. A-556-364/2011), pabrėždama, kad aptariamasis atleidimo nuo delspinigių pagrindas iš esmės sietinas tik su tokiais nuo Pareiškėjo valios nepriklausančiomis aplinkybėmis, kurios lemia, kad jis neturėjo galimybės deklaruoti, apskaičiuoti bei sumokėti mokesčių. Mokesčių mokėtojo kaltės nepaneigia tokios aplinkybės kaip neteisingas (klaidingas) mokesčių įstatymų supratimas, mokestinių prievolių neįvykdymas dėl mokėtojo kontrahentų sutartinių įsipareigojimų nevykdymo, netinkama mokesčių administratoriaus vykdoma mokesčių mokėtojo veiklos kontrolė ir laiku nenustatytas daromas mokesčių įstatymo pažeidimas, kai mokesčio įstatymo pažeidimą tiesiogiai padaro mokesčių mokėtojo vardu veikiantis jo atstovas ir pan.

Iš bylos medžiagos, pasak Inspekcijos, matyti, kad Pareiškėjo atveju nėra nustatyta MAĮ 141 straipsnio 1 dalyje nustatytų atleidimo nuo delspinigių pagrindų, o Pareiškėjas skunde pateiktais argumentais jų taip pat neįrodo. Taip pat sprendžiant iš nustatytų faktinių ir Pareiškėjo skunde nurodytų aplinkybių bei vadovaujantis teisiniu reguliavimu ir teismų praktika, konstatuojama, kad nėra priežasčių manyti, jog Pareiškėjo ekonominė padėtis yra sunki. Nors Pareiškėjas skunde teigia, kad jo materialinė padėtis yra labai sunki, žmona yra bedarbė, augina du nepilnamečius vaikus, į jo banko sąskaitas gaunamas pajamas nuskaito antstoliai, visas jo nekilnojamasis turtas yra areštuotas ir pardavinėjamas iš varžytinių, padėtį apsunkina banko paskolos (pateikti pagrindžiantys dokumentai), tačiau tai nesudaro pagrindo manyti, jog jo ekonominė ar socialinė padėtis yra sunki, kad jis negauna pajamų (deklaruotos 40 480 Eur gautos pajamos 2019 m., 49 369 Eur 2020 m.), kad reikalinga parama dėl jo sveikatos būklės, amžiaus ir kt. Priešingai, iš Nekilnojamojo turto registro duomenų matoma, kad dar patikrinimo metu Pareiškėjas turėjo turto, kurį tikrinamuoju laikotarpiu padovanojo savo tėvams, ir tik likęs neperleistas turtas šiuo metu yra areštuotas. Dėl šių išvardintų priežasčių, pasak Sprendimo, Pareiškėjui netaikytinos MAĮ 100 straipsnio 1 dalies 4 punkto nuostatos.

Inspekcija nurodo, kaip ir Komisija 2021-05-03 sprendime dėl Pareiškėjo argumentų, susijusių su jo įsipareigojimais kredito įstaigoms, nurodė, „kad iš minėtos normos turinio matyti, kad įstatymų leidėjas nenustatė, jog mokesčių administratorius fizinio asmens ekonominę (socialinę) padėtį vertintų pagal mokesčių mokėtojo turto ir įsipareigojimų santykį. Dėl Pareiškėjo motyvų, jog visas į banko sąskaitą jo gaunamas pinigines lėšas automatiškai nusiima antstoliai, pažymėtina, kad valstybė negali būti traktuojama kaip nelygiavertis kreditorius kitų kreditorių atžvilgiu, dėl ko vykdydamas įsipareigojimus kitiems kreditoriams, Pareiškėjas turėtų būti atleistas nuo įsipareigojimų biudžetui“.

Sprendime taip pat paminima, jog LVAT praktikoje pabrėžiama, kad delspinigiai yra mokesstinės prievolės įvykdymo užtikrinimo būdas (MAĮ 95 straipsnio 1 dalies 1 punktas). Jie skaičiuojami kaip kompensacija už tai, kad valstybė atitinkamu laikotarpiu negalėjo naudotis jai pagal mokesčių įstatymus priklausančiomis lėšomis, o mokesčių mokėtojas šiomis sumomis disponavo nepagrįstai (pvz., LVAT 2015-10-15 nutartis adm. byloje Nr. A-657-438/2015, 2016-06-14 nutartis adm. byloje Nr. A-1045-556/2016). Pareiškėjas privalėjo sumokėti į biudžetą mokėtiną GPM sumą, tačiau to nepadarė. Tai reiškia, kad nesumokėjęs į biudžetą minėtos sumos, Pareiškėjas ja disponavo nepagrįstai, o valstybė atitinkamu laikotarpiu šiomis lėšomis negalėjo naudotis. Dėl šių priežasčių konstatuojama, kad biudžetui padaryta žala, kuri turi būti atlyginta.

Vertinant Pareiškėjo skundą MAĮ 8 straipsnio nuostatų dėl bendrųjų (teisingumo, visuotinio privalomumo) principų taikymo mokesciniuose santykiuose aspektu, Sprendime pažymėta, kad LVAT, nagrinėdamas mokesčių mokėtojų atleidimo nuo delspinigių ir baudų pagrindus, vadovaujasi ne tik MAĮ įtvirtintais atleidimo nuo delspinigių (baudų) pagrindais, bet ir laikosi pozicijos, kad sprendžiant mokėtojų atleidimo nuo apskaičiuotų baudų ir delspinigių klausimus, turi būti vadovujamasi teisingumo ir protingumo kriterijais bei atsižvelgiama į KT suformuotą doktriną dėl skiriamų sankcijų už įstatymų pažeidimus (LVAT 2011-10-10 nutartis adm. byloje Nr. A-556-2343/2011, 2011-09-19 nutartis adm. byloje Nr. A-556-3447/2011, 2011-10-10 nutartis adm. byloje Nr. A-556-2544/2011, 2011-09-08 nutartis adm. byloje Nr. A-575-2144/2011, 2014-03-25 nutartis adm. byloje Nr. A-556-971/2014). Reikšmingomis aplinkybėmis, sprendžiant atleidimo nuo ekonominių sankcijų (baudų, delspinigių) klausimą, LVAT pripažįsta ir tokias aplinkybes, kaip mokestinio patikrinimo, mokestinio ginčo trukmė, mokesčių administratoriaus kontrolės veiksmų atlikimo operatyvumas (LVAT 2011-09-19 nutartis adm. byloje Nr. A-556-3447/2011), paties mokėtojo elgesys (LVAT 2011-10-10 nutartis adm. byloje Nr. A-556-2544/2011, 2014-03-25 nutartis adm. byloje Nr. A-556-971/2014).

Sprendime nurodoma, jog nagrinėjamu atveju dėl mokesčių administratoriaus atliktų kontrolės veiksmų trukmės, kuri buvo sąlygota pakartotinio patikrinimo, taip pat dėl kreipimosi į užsienio mokesčių administratorių Klaipėdos AVMI 2021-11-30 sprendimu atleido Pareiškėją nuo 50 procentų delspinigių remiantis teisingumo ir protingumo kriterijais, kaip tai ir numato LVAT savo praktikoje. Dėl likusios dalies delspinigių šiuo aspektu jau yra pasisakiusios tiek Inspekcija, tiek Komisija. Naujai paaiškėjusių aplinkybių ar įrodymų nebuvo pateikta.

Pareiškėjas, prašydamas atleisti nuo baudų ir delspinigių, pamini situaciją dėl COVID-19. Inspekcija pažymi, kad pagal Inspekcijos viršininko 2020-03-26 įsakymą Nr. VA-27 „Dėl pagalbos priemonių mokesčių mokėtojams, paveiktiems koronaviruso (COVID-19) sukeltų neigiamų pasekmių“ ir vėlesnes šio įsakymo redakcijas numatyta, kad gyventojams, nevykdantiems ūkinės komercinės veiklos, delspinigiai neskaičiuojami už laikotarpį nuo 2020-03-16 iki 2021-10-31. Taigi, atsižvelgiant į ekstremalios situacijos metu numatytą tvarką, Pareiškėjui nuo patikrinimo metu apskaičiuoto GPM delspinigiai nebuvo skaičiuojami už 2020-03-16–2021-10-31 laikotarpį. Be to, minėtu įsakymu patvirtinta pagalbos neigiamą poveikį patyrusiems mokesčių mokėtojams priemonės, susijusios su pagal mokesčių paskolų sutartis apskaičiuotomis palūkanomis, nepriemokų išieškojimo veiksmis, 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 mokesstinės naštos palengvinimo, tačiau tai savaime nesudaro pagrindo atleisti jį nuo pagrįstai ir teisingai apskaičiuotų GPM delspinigių.

Atsižvelgdama į teisinį reglamentavimą bei teismų praktiką, Inspekcija konstatuoja, kad ginčo byloje nebuvo naujai nustatyta (duomenys neskelbtini) ir 141 straipsniuose numatytų pagrindų atleisti Pareiškėją nuo likusios dalies apskaičiuotų GPM delspinigių (nuo 50 proc. delspinigių Pareiškėjas buvo atleistas vadovaujantis teisingumo ir protingumo kriterijais) mokėjimo. Kitų pagrindų sumažinti Pareiškėjui apskaičiuotus delspinigius nėra. Todėl pakartotinis tų pačių Pareiškėjo argumentų teikimas nesudaro pagrindo dar kartą sumažinti ar atleisti jį nuo likusios apskaičiuotos GPM delspinigių sumos. Taip pat pabrėžiama, kad Pareiškėjui nesumokėjus ir neišdėsčius mokėti dalimis mokėtiną GPM sumą po anksčiau

Pareiškėjo atžvilgiu priimtų sprendimų, delspinigių dydis padidėjo. Taigi, Pareiškėjas nebuvo pakankamai atidus ir rūpestingas, kad imtųsi priemonių, kurios nepadidintų prievolių ir neapsunkintų esamos padėties dar labiau.

Dėl atleidimo nuo paskirtos baudos

Pasak Sprendimo, MAĮ 141 straipsnio 1 dalis reglamentuoja atleidimo nuo baudos pagrindus, kurie išnagrinėti kartu su Pareiškėjo atleidimo nuo apskaičiuotų delspinigių klausimu. Sprendime pažymima ir tai, kad MAĮ 141 straipsnio 2 dalyje numatyta, jog 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 kartu su prašymu Klaipėdos AVMI dėl atleidimo nuo baudos ir delspinigių buvo pateikęs prašymą išdėstyti mokėtiną GPM ir 2022-03-15 buvo sudaryta mokestinės paskolos sutartis, o mokėtina GPM suma išdėstyta mokėti dalimis iki 2024-02-25. Tačiau, kaip nurodė LVAT 2022-02-09 nutartyje adm. byloje Nr. eA-447-968/2022, tai, kad su pareiškėju buvo sudaryta (ir nenutraukta) mokestinės paskolos sutartis, nesudaro pagrindo teigti, kad pareiškėjas *per se* (savaiame) turėjo būti atleistas nuo paskirtos baudos mokėjimo, nes privalo būti vertinami ir MAĮ 141 straipsnio 1 dalyje nurodyti pagrindai. Šio ginčo atveju šioje teisės normoje nurodytų pagrindų atleisti Pareiškėją nuo baudos Inspekcija teigia nenustačiusi.

Atsižvelgiant į Pareiškėjo argumentą dėl COVID-19, pasak Inspekcijos, paminėtina tai, kad nesumokėtoms baudoms aukščiau Sprendime minėtos mokestinės pagalbos dėl COVID-19 priemonės nebuvo taikomos, baudas ūkio subjektai privalėjo sumokėti visa apimtimi, o atleidimo nuo baudų / baudų sumažinimo procedūra vyksta įprasta tvarka.

LVAT 2022-02-09 nutartyje adm. byloje Nr. eA-447-968/2022 dėl Pareiškėjo prašomų taikyti MAĮ 8 straipsnyje nurodytų kriterijų pažymėjo, kad „teisingumas, protingumas ir sąžiningumas yra vertybiniai kriterijai, leidžiantys konkrečioje situacijoje priimti teisingiausią, protingiausią ir sąžiningiausią sprendimą“. Šiame kontekste Inspekcija pabrėžia, kad apskaičiuotų mokesčių (baudų) klausimu jau buvo pasisakyta nagrinėjant mokestinį ginčą, todėl kitokioms išvadoms, nei buvo padaryta, pagrindų nėra. Pareiškėjui apeliuojant į teisingumo ir protingumo kriterijų taikymą, neįvardytos teisiškai reikšmingos aplinkybės, galinčios pasitarnauti teisingumo ir protingumo kriterijų taikymui. Skunde prašant atleisti nuo baudos, remiantis protingumo ir teisingumo kriterijais, apsiribojama deklaratyvaus pobūdžio paaiškinimais, kad bus dar labiau apsunkinta šeimos finansinė padėtis esant padėčiai dėl COVID-19, tačiau šie argumentai nesudaro pagrindo nesutikti su ankstesniuose sprendimuose išdėstytais argumentais, kad Klaipėdos AVMI, vykdydama savo funkcijas, elgėsi tinkamai, Pareiškėjo teisių nepažeidė, o Pareiškėjas laiku nevykdė pareigos tinkamai apskaičiuoti, deklaruoti ir sumokėti mokesčius. Atsižvelgdama į tai, Inspekcija nurodo neturinti pagrindo nepritarti ankstesniuose sprendimuose padarytiems vertinimams, kaip tik pasisakyti, kad patiriami finansiniai sunkumai nelaikytini aplinkybe, kuri, vadovaujantis MAĮ 8 straipsnio 3 dalyje nurodytais principais, savaiame sudarytų pagrindą atleisti Pareiškėją nuo baudos.

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

Pareiškėjo skundas atmestinas, ginčijamas Sprendimas tvirtintinas. Pareiškėjas taip pat neatleistas nuo 2 020,29 Eur GPM delspinigių mokėjimo.

Ginčas tarp šalių vyksta dėl Inspekcijos sprendimo, kuriuo buvo atmestas Pareiškėjo prašymas atleisti jį nuo 2 020,29 Eur GPM delspinigių ir 588 Eur GPM baudos mokėjimo, pagrįstumo bei teisėtumo. Pareiškėjas skunde Komisijai taip pat prašo atleisti jį nuo nurodytųjų GPM delspinigių mokėjimo dėl labai sunkios jo bei jo šeimos materialinės padėties.

Byloje nustatyta, kad Klaipėdos AVMI 2020-11-30 sprendimu dėl patikrinimo akto tvirtinimo Nr. (28.1 E) FR0682-447 nurodė Pareiškėjui sumokėti 5 880,16 Eur GPM bei, vadovaudamasi protingumo ir teisingumo kriterijais, atsižvelgusi į ilgą mokestinio patikrinimo trukmę bei apskaičiuotų GPM delspinigių dydį, atleido Pareiškėją nuo 50 proc. delspinigių ir nurodė sumokėti 2 020,29 Eur GPM delspinigius bei skyrė 1 176 Eur (20 proc. dydžio) GPM baudą. Komisija 2021-05-03 sprendimu Nr. S-56 (7-36/2021) sumažino Pareiškėjui paskirtą

GPM baudą, vietoje nurodymo sumokėti 1 176 Eur GPM baudą, nurodė Pareiškėjui sumokėti į biudžetą 588 Eur GPM baudą. Komisija šiuo sprendimu taip pat netenkino Pareiškėjo prašymo dėl atleidimo nuo delspinigių, vadovaujantis teisingumo bei protingumo principais (įvertinus ilgą patikrinimo laikotarpį bei delspinigių ir baudos dydį) bei remiantis MAĮ 100 straipsnio 1 dalies 4 punkte ir 113 straipsnio 1 dalies 3 punkte nurodytu pagrindu.

Klaipėdos AVMI, išnagrinėjusi Pareiškėjo 2022-02-14, 2022-02-28 ir 2022-03-04 prašymus atleisti jį nuo GPM delspinigių ir baudos, 2022-03-10 sprendimu Nr. (27.13Mr)-KD13-21 šių prašymų netenkino, o Inspekcija šiame mokestiniame ginče skundžiamu sprendimu Klaipėdos AVMI 2022-03-10 sprendimą Nr. (27.13Mr)-KD13-21 patvirtino. Pareiškėjas Komisijai pateiktame skunde laikosi pozicijos, kad vadovaujantis protingumo, sąžiningumo ir teisingumo kriterijais, jam apskaičiuoti delspinigiai bei skirta bauda yra neadekvačiai dideli. Taip pat prašo Komisijos atleisti jį nuo GPM delspinigių mokėjimo dėl labai sunkios jo bei jo šeimos materialinės padėties.

Iš skundžiamo sprendimo turinio matyti, jog Inspekcija, nagrinėdama Pareiškėjo prašymą atleisti jį nuo baudos ir delspinigių mokėjimo, detalai išanalizavo visus MAĮ 100 straipsnio 1 dalyje bei 141 straipsnio 1 dalyje įtvirtintus atleidimo nuo delspinigių bei baudos pagrindus (LVAT suformuotą šių normų taikymo praktiką) ir išdėstė išsamus motyvus, kodėl Pareiškėjas negali būti atleistas nuo delspinigių bei baudos mokėjimo nei vienu iš nurodytose teisės normose įtvirtintu pagrindu. Inspekcija Sprendime taip pat pateikė motyvuotus argumentus, kodėl Pareiškėjas neatleistinas nuo likusios GPM delspinigių dalies bei GPM baudos mokėjimo vadovaujantis teisingumo ir protingumo kriterijais bei atsižvelgiant į šalyje buvusią Covid-19 pandemijos situaciją. Komisijos vertinimu, Inspekcija tinkamai aiškino ir taikė teisės normas bei vertino faktines bylos aplinkybes, konstatavusi, jog ginčo situacijoje nėra pagrindo atleisti Pareiškėją nuo GPM delspinigių ir baudos mokėjimo remiantis MAĮ 141 straipsnio 1 dalies 1–4 punktuose nurodytais pagrindais, taip pat vadovaujantis protingumo bei teisingumo kriterijais dėl delspinigių ir baudos dydžio neproporcingumo.

Pasisakant šiuo mokestinio ginčo aspektu papildomai pažymėtina, kad Pareiškėjui dėl jo padarytų mokestinio patikrinimo metu nustatytų mokesčio įstatymo pažeidimų buvo skirta (Komisijos 2021-05-03 sprendimu sumažinta) tik minimali 10 proc. GPM bauda (MAĮ 139 straipsnio 1 dalis). Pagal MAĮ nuostatas mažesnės baudos Pareiškėjui nebuvo galima skirti. Tad nėra pagrindo išvadai, kad Pareiškėjui paskirtos baudos dydis yra neproporcingas. Dėl papildomai apskaičiuotos GPM delspinigių sumos pastebėtina, kad mokesčių administratorius jau pakankamai atsižvelgė į sąlyginai ilgą mokestinio patikrinimo trukmę, atleisdamas Pareiškėją nuo 50 proc. apskaičiuotų GPM delspinigių mokėjimo. Atleisti nuo visų apskaičiuotų delspinigių ar bent dar didesnės jų dalies mokėjimo nagrinėjamu atveju nėra pagrindo, nes, priešingai nei nurodo Pareiškėjas, nėra pagrindo vertinti, kad delspinigių suma būtų neproporcinga papildomai apskaičiuotos 5 880,16 Eur GPM sumos, nuo kurios buvo skaičiuoti ir delspinigiai, kontekste ir dėl to toks delspinigių dydis neatitiktų teisingumo ir protingumo principų. Juolab, kad iš ginčo byloje Inspekcijos papildomai pateiktos informacijos nustatyta, kad Pareiškėjas Klaipėdos AVMI 2020-11-30 sprendimu dėl patikrinimo akto tvirtinimo Nr. (28.1 E) FR0682-447 nurodyto sumokėti 5 880,16 Eur GPM iki 2022-03-15 nemokėjo, kas lėmė Pareiškėjui apskaičiuotų GPM delspinigių dydžio padidėjimą, 2022-03-15 su mokesčių administratoriumi sudarė mokestinės paskolos sutartį, pagal kurią išdėstė 5 873,60 Eur GPM mokėjimą dalimis iki 2024-02-25, 2022-06-22 tebuvo sumokėjęs dvi įmokas pagal mokestinės paskolos sutartį, iš viso 510,83 Eur.

Pasisakant atleidimo nuo delspinigių klausimu taip pat pabrėžtina, kad ir LVAT savo praktikoje (pvz., 2021-02-10 nutartis adm. byloje Nr. eA-96-442/2021) yra akcentavęs MAĮ įtvirtinto delspinigių instituto taikymo svarbą mokestiniuose teisiniuose santykiuose: delspinigiai pirmiausia yra skirti kompensuoti valstybės finansinius nuostolius, kurie atsiranda laiku nesumokėjus mokesčių. Tad delspinigiai yra svarbus mokesčių teisės institutas, kuris, esant pagrindui taikyti, negali būti netaikomas, nesant tam svarių išimčių. Netaikant delspinigių instituto be svarių priežasčių, būtų pažeidžiamas viešasis interesas rinkti mokesčius valstybės (savivaldybių) vykdomoms funkcijoms finansuoti, nes būtų prasilenkiama su delspinigių, kaip mokestinės prievolės (į)vykdymo užtikrinimo priemonės, esme, t. y. skatinti mokestinės

prievolės savanorišką ir tinkamą vykdymą, o nevykdymo ar netinkamo vykdymo atveju – užtikrinti įsiskolinimo biudžetui bei turtinių valstybės praradimų (pvz., dėl naudojimosi valstybei nesumokėtomis mokesčių sumomis) padengimą. Taigi, atleidus mokesčių mokėtoją nuo visų delspinigių ar dar didesnės jų dalies mokėjimo būtų nukrypta nuo delspinigių instituto esmės, t. y. užtikrinti valstybės biudžeto praradimų kompensavimą.

Pažymėtina, kad Pareiškėjas jokių argumentų ar naujų aplinkybių dėl galimai mokesčių administratoriaus netinkamai taikytų MAĮ 100 straipsnio 1 dalies ir 141 straipsnio 1 dalies 1–4 punktų nuostatų nenurodė, todėl Komisija, sutikdama su Inspekcijos skundžiamame sprendime išsamiai išdėstytais motyvais bei argumentais, plačiau dėl Pareiškėjo atleidimo nuo GPM delspinigių ir baudos minėtais pagrindais nepasisako.

Iš Pareiškėjo skunde išdėstytos pozicijos spėjama, jog Pareiškėjas prašo Komisijos atleisti jį nuo GPM delspinigių mokėjimo dėl sunkios socialinės (ekonominės) padėties, t. y. MAĮ 100 straipsnio 1 dalies 4 punkte įtvirtintu pagrindu. Pareiškėjas savo prašymą grindžia šiomis aplinkybėmis: Pareiškėjo žmona yra bedarbė, šeima augina du nepilnamečius vaikus, į Pareiškėjo banko sąskaitą gaunamas pinigines lėšas automatiškai nusiima antstoliai, Pareiškėjas ilgiau nei metus negauna atlyginimo, jo nekilnojamas turtas yra areštuotas ir pardavinėjamas iš varžytinių, Pareiškėjas turi du banko kreditus.

MAĮ 100 straipsnio 1 dalies 4 punkte numatyta, kad mokesčių mokėtojas gali būti atleidžiamas nuo delspinigių, kai juos išieškoti netikslinga ekonominiu ir (ar) socialiniu požiūriu, kaip tai suprantama pagal šio įstatymo 113 straipsnio 1 dalies 3 punktą. MAĮ 113 straipsnio 1 dalies 3 punkte numatyta, kad mokestinė nepriemoka gali būti pripažįstama beviltiška, kai netikslinga priverstinai ją išieškoti, nes sunki fizinio asmens ekonominė (socialinė) padėtis: fiziniam asmeniui reikia valstybės paramos (asmuo yra pensinio amžiaus, neįgalusis, asmeniui reikalingas gydymas, medicininė profilaktika ir reabilitacija, asmuo yra bedarbis, gauna socialinę pašalpą) arba tokia parama jau teikiama.

LVAT yra pažymėjęs, jog MAĮ 100 straipsnio 1 dalies 4 punkte numatytas atleidimo nuo delspinigių pagrindas neatsiejamas nuo taisyklės, įtvirtintos MAĮ 113 straipsnio 1 dalies 3 punkte, todėl prašantis atleisti nuo delspinigių asmuo turi būti fizinis asmuo. Ši aplinkybė akivaizdi, bet jei nėra konstatuojamos ir kitos aplinkybės, t. y. prašantysis nepateikia įrodymų dėl netikslingumo išieškoti delspinigius ekonominiu ir (ar) socialiniu požiūriu taip, kaip tai suprantama pagal MAĮ 113 straipsnio 1 dalies 3 punktą, galimybė atleisti nuo delspinigių mokėjimo paneigiama. Pagal šią taisyklę mokesčių mokėtojas, prašantis atleisti nuo delspinigių, turi teikti faktinius duomenis, įrodančius, jog jam reikalinga valstybės parama arba tokia parama jau teikiama. Kitaip mokesčių administratoriui suteikta teisė atleisti mokesčių mokėtoją nuo delspinigių negalėtų ir neturėtų būti realizuota (LVAT 2014-04-22 nutartis adm. byloje Nr. A-556-1114/2014, 2021-04-14 nutartis adm. byloje Nr. eA-511-556/2021).

Pareiškėjas nei Inspekcijai, nei Komisijai nepateikė jokių duomenų, jog jam būtų teikiama valstybės socialinė parama ar kad tokios paramos jam reikėtų, pavyzdžiui, dėl sveikatos būklės ar pan. Pareiškėjas yra gana jauno amžiaus (gim. 1982 m.), dirbantis asmuo. Iš Pareiškėjo kartu su skundu Komisijai pateiktos MB "A1" 2022-05-04 pažymos Nr. 2, kurią surašė ir pasirašė pats Pareiškėjas, matyti, jog jis yra mažosios bendrijos narys bei jos vadovas. Vadinasi, Pareiškėjas pats pasirinko tokį savo darbinės veiklos ir gaunamų pajamų (pagal Lietuvos Respublikos gyventojų pajamų mokesčio įstatymo 2 straipsnio 34 dalį mažosios bendrijos nario iš mažosios bendrijos gautos pajamos priskiriamos pajamoms, susijusioms su darbo santykiais) pobūdį, pats dalyvauja priimančias sprendimus dėl mažosios bendrijos valdymo, lėšų išmokėjimo ir pan. Iš Sprendimo turinio matyti, jog Pareiškėjas už 2019 m. yra deklaravęs 40 480 Eur, 2020 m. – 49 369 Eur gautas pajamas. Pareiškėjas Klaipėdos AVMI pateiktoje 2022-02-25 fizinio asmens anketoje nurodė 2020 m. gavęs 27 500 Eur, 2021 m. – 24 000 Eur pajamas. Taip pat Pareiškėjas tikrintuoju 2012–2014 m. laikotarpiu disponavo iš nenustatytų šaltinių gautomis pajamomis, dėl ko jam ir buvo apskaičiuota papildomai mokėtina GPM prievolė. Be to, kaip nustatė mokesčių administratorius, dar patikrinimo metu Pareiškėjas turėjo nekilnojamojo turto, kurį tikrinamuoju laikotarpiu padovanojo savo tėvams, ir tik likęs jo neperleistas nekilnojamas turtas šiuo metu yra areštuotas.

Dėl Pareiškėjo argumentų, susijusių su jo įsipareigojimais kredito įstaigoms, Komisija savo 2021-05-03 sprendime Nr. S-56 (7-36/2021) jau buvo nurodžiusi, jog iš MAĮ 113 straipsnio 1 dalies 3 punkto turinio matyti, kad įstatymų leidėjas nenustatė, jog mokesčių administratorius fizinio asmens ekonominę (socialinę) padėtį vertintų pagal mokesčių mokėtojo turto ir įsipareigojimų santykį. Dėl Pareiškėjo motyvų, jog visas į banko sąskaitą jo gaunamas pinigines lėšas automatiškai nusiima antstoliai, jog visas Pareiškėjo turimas nekilnojamas turtas yra areštuotas ir parduodamas iš varžytinių vykdant išieškojimą kitų Pareiškėjo kreditorių naudai, pažymėtina, kad valstybė negali būti traktuojama kaip nelygiavertis kreditorius kitų kreditorių atžvilgiu, dėl ko vykdydamas įsipareigojimus kitiems kreditoriams, Pareiškėjas turėtų būti atleistas nuo mokestinių prievolių valstybės biudžetui vykdymo (šiuo klausimu žr. LVAT 2021-06-09 nutartį adm. byloje Nr. eA-3098-815/2021).

Įvertinus aukščiau nurodytų aplinkybių apie Pareiškėjo gaunamas bei gautas pajamas, turimą (turėtą) nekilnojamąjį turtą, visumą, aplinkybę, jog Pareiškėjas nėra priskirtinas atitinkamai socialinei grupei ar kad jam reikalinga (teikiama) valstybės parama, konstatuotina, kad Pareiškėjo ekonominė ir socialinė padėtis negali būti pripažinta sunkia, vertinant ją MAĮ 100 straipsnio 1 dalies 4 punkte ir 113 straipsnio 1 dalies 3 punkte įtvirtintų normų aspektu. Todėl Pareiškėjo prašymas atleisti jį nuo GPM delspinigių mokėjimo šiuo pagrindu negali būti tenkinamas.

Apibendrinant išdėstytus argumentus, konstatuotina, kad Inspekcija tinkamai nustatė bei įvertino teisiškai reikšmingas aplinkybes ginčui išspręsti, tinkamai aiškino ir taikė ginčo teisinius santykius reglamentuojančias teisės normas, todėl skundžiamas sprendimas paliekamas nepakeistas, o Pareiškėjas neatleistas nuo apskaičiuotų GPM delspinigių mokėjimo

Mokestinių ginčų komisija prie Lietuvos Respublikos Vyriausybės, vadovaudamasi Mokesčių administravimo įstatymo 100 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 2022-04-29 sprendimą Nr. 68-42.

2. Neatleisti Pareiškėjo nuo 2 020,29 Eur GPM delspinigių.

Pagal Mokesčių administravimo įstatymo 159 straipsnio 1, 3 ir 4 dalis mokesčių mokėtojas, nesutinkantis su Mokestinių ginčų komisijos prie Lietuvos Respublikos Vyriausybės sprendimu dėl mokestinio ginčo, turi teisę šį sprendimą apskusti Vilniaus apygardos administraciniam teismui (Žygimantų g. 2, LT-01102 Vilnius). Pagal Mokesčių administravimo įstatymo 159 straipsnio 2 dalį apskusti 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, sprenddami 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	Jurgita Narkevičiūtė
Komisijos narys	Andrius Venius
Komisijos narė	Vilma Vildžiūnaitė