



**MOKESTINIŲ GINČŲ KOMISIJA  
PRIE LIETUVOS RESPUBLIKOS VYRIAUSYBĖS**

**SPRENDIMAS  
DĖL B. F. SKUNDO**

2022 m. rugpjūčio d. Nr. S- (7-99/2022)  
Vilnius

Mokestinių ginčų komisija prie Lietuvos Respublikos Vyriausybės (toliau – Komisija), susidedanti iš Komisijos pirmininko Evaldo Raistensio, narių B. I. (pranešėja), Vilmos Vildžiūnaitės, išnagrinėjo B. F. (toliau – Pareiškėjas) 2022-06-30 skundą dėl Valstybinės mokesčių inspekcijos prie Lietuvos Respublikos finansų ministerijos (toliau – Inspekcija) 2022-06-10 sprendimo dėl atleidimo nuo baudų, delspinigių ir / ar palūkanų Nr. (21.222) 500-221 (toliau – Sprendimas, skundžiamas sprendimas). Pareiškėjo atstovas A. T., Inspekcijos atstovė L. S. 2022-07-26 posėdyje nuotoliniu būdu dalyvavo.

Komisija n u s t a t ė :

Pareiškėjas 2022-06-30 skunde nurodo nuo 2018-09-10 iki 2019 m. gegužės–liepos mėn. pagal 2018-09-10 paslaugų teikimo sutartį Nr. 2-108 teikęs paslaugas UAB "A1" Pareiškėjas su UAB "A1" sutartimi buvo sutarę, kad apmokėjimas už suteiktas paslaugas numatytas įvykdžius projektą ir jį sudarys fiksuotos paslaugų kainos dalies ir 10 proc. nuo kliento grynojo pelno, gauto įvykdžius sutartį, suma. Sudarant sutartį, projekto pelno numatyti buvo neįmanoma.

Kilus ginčiui tarp Pareiškėjo ir UAB "A1" dėl sutarties vykdymo, Pareiškėjas 2019-11-06 su ieškiniu kreipėsi į Vilniaus apygardos teismą. 2020-12-14 UAB "A1" nesutikdama su pirmos instancijos teismo sprendimu civ. byloje Nr. e2-1604-910/2020, kuriuo Pareiškėjo ieškinys buvo tenkintas, inicijavo kreipimąsi į Lietuvos apeliacinį teismą, kuris 2021-10-14 nutartimi civ. byloje Nr. e2A-459-881/2021 paliko galioti pirmosios instancijos teismo sprendimą, kuriuo Pareiškėjui buvo priteistas 114 042,50 Eur atlyginimas už suteiktas paslaugas. 2021-10-14 UAB "A1" sumokėjo Pareiškėjui 114 042,50 Eur atlyginimą. 2021-12-20 ji su kasaciniu skundu kreipėsi į Lietuvos Aukščiausiąjį Teismą, kuris 2021-12-29 atsisakė priimti kasacinį skundą.

Pareiškėjas 2022-04-04 ir 2022-05-17 kreipėsi į Inspekciją su paklausimais (toliau – paklausimai) dėl išaiškinimų, kaip turėtų būti apskaičiuojami ir sumokami gyventojų pajamų mokestis (toliau – GPM) ir pridėtinės vertės mokestis (toliau – PVM) bei kiti su jais susiję mokėjimai, tame tarpe delspinigiai, už paslaugas, kurias Pareiškėjas suteikė 2019 m. 2022-05-03, nelaukdamas Inspekcijos atsakymo, Pareiškėjas pateikė patikslintą metinę pajamų mokesčio deklaraciją už 2019 m. mokestinį laikotarpį, deklaravo 71 170,53 Eur apmokestinamąsias pajamas ir tą pačią dieną sumokėjo 10 675,58 Eur GPM bei 2022-05-16 deklaravo ir sumokėjo 9 896 Eur PVM.

Inspekcija 2022-06-10 pateikė sprendimą Nr. (21.222)-500-221 į Pareiškėjo paklausimus, kuriame nurodė, kad Pareiškėjas privalo sumokėti ne tik GPM ir PVM už pajamas vykdant individualią veiklą, tačiau ir delspinigius dėl pavėluotai deklaruotų ir sumokėtų mokesčių.

Pareiškėjas nurodo nesutinkantis su Sprendimu dėl žemiau išdėstytų argumentų.

Dėl pavėluotai sumokėto GPM Pareiškėjas skunde nurodo, jog Inspekcija, konstatuodama, kad Pareiškėjas nevykdė pareigos iki 2020-07-02 deklaruoti ir sumokėti 10 675,58 GPM, neteisingai interpretuoja Pareiškėjo veiksmus, dėl kurių mokesčių deklaracijos buvo pateiktos pavėluotai. Atkreipia dėmesį į tai, kad 2019 m. Pareiškėjas su individualios veiklos pažyma teikdamas paslaugas savo kontrahentui UAB "A1" (vieninteliam klientui), ne tik kad nebuvo išrašęs jokių sąskaitų, tačiau nebuvo aišku, kokia apimtimi paslaugos minėtam kontrahentui buvo suteiktos ir kokia atlyginimo suma Pareiškėjui priklauso.

Atsižvelgdamas į tai, kas išdėstyta, Pareiškėjas mano, kad Inspekcija neteisingai interpretuoja situaciją, konstatuodama, kad Pareiškėjas sąmoningai (dėl savo kaltės) nevykdė pareigos iki 2020-07-02 deklaruoti iš individualios veiklos gautas pajamas ir išskaičiuoti bei sumokėti GPM.

Dėl Lietuvos Respublikos gyventojų pajamų mokesčio įstatymo (toliau – GPMĮ) 8 ir 27 straipsnio nuostatų nevykdymo skunde pabrėžiama, kad atsižvelgiant į tai, jog tarp Pareiškėjo ir jo kontrahento UAB "A1" buvo kilęs ginčas, Pareiškėjas nežinojo, kokia pajamų suma jam pagal paslaugų sutartį su kontrahentu priklauso, todėl pajamų už 2019 m. nedeklaravo. Lietuvos apeliacinis teismas tik 2021-10-14 nutartimi paliko galioti pirmos instancijos teismo sprendimą ir įpareigojo Pareiškėjo kontrahentą UAB "A1" su Pareiškėju atsiskaityti, tik 2021-10-14 Pareiškėjui buvo sumokėta. Tuo tarpu Pareiškėjas, norėdamas išsiaiškinti, kaip šią situaciją interpretuoja Inspekcija, atitinkamai 2022-04-04 ir 2022-05-17 kreipėsi su paklausimais, kaip turėtų būti apskaičiuojami ir sumokami GPM ir PVM bei kiti su jais susiję mokėjimai, tame tarpe delspinigiai, už paslaugas, kurios buvo suteiktos 2019 m. Nesulaukdamas Inspekcijos atsakymo, Pareiškėjas savo iniciatyva 2022-05-13 patikslino 2019 m. GPM deklaraciją, kurioje nurodė, kad 2019 m. gavo 71 170,53 Eur apmokestinamąsias pajamas, nuo kurių apskaičiavo ir į biudžetą sumokėjo GPM.

Pasisakydamas dėl pavėluotai sumokėto PVM Pareiškėjas skunde tvirtina, jog nežinodamas, už kokią sumą suteikė paslaugų kontrahentui UAB "A1" jis nežinojo, kokią sumą turi apskaičiuoti ir kokį PVM sumokėti į biudžetą. Todėl konstatuoti, kad buvo pažeista Lietuvos Respublikos pridėtinės vertės mokesčio įstatymo (toliau – PVMĮ) 92 straipsnio 1 dalis, nėra pagrindo. Pareiškėjui tik 2021-10-14 buvo priteistas ir sumokėtas atlyginimas už paslaugas. Iki šios datos Pareiškėjas nebuvo tikras, kokia suma jam teismo bus priteista, nes jokių sąskaitų už paslaugų suteikimą neišrašinėjo ir kontrahento UAB "A1" apyvartos, nuo kurios buvo skaičiuojamas Pareiškėjo atlyginimas, nežinojo. Atsižvelgiant į tai, Pareiškėjas mano, kad delspinigių taikymas už netinkamai įvykdytą PVM prievolę yra nepagrįstas.

Pareiškėjas, teikdamas šį skundą, savo reikalavimą atleisti nuo mokėtinų delspinigių grindžia būtent tuo, kad nėra kaltas dėl ne laiku deklaruotų ir sumokėtų mokesčių bei dėl to, kad būtent dėl kontrahento veiksmų, kuriais buvo pradėtas ginčas su UAB "A1" Pareiškėjas nežinojo, koks atlyginimas jam pagal sutartį priklauso ir tai savo ruožtu neleido nustatyti, kokios mokesstinės GPM ir PVM prievolės turėtų būti įvykdytos.

Skunde cituojamos Lietuvos vyriausiojo administracinio teismo (toliau – LVAT) praktikos, aiškinančios Lietuvos Respublikos mokesčių administravimo įstatymo (toliau – MAĮ) 141 straipsnio 1 dalies 1 punktą, nuostatos (LVAT 2011-06-27 nutartis adm. byloje Nr. A-438-2122/2011, 2015-02-09 nutartis adm. byloje Nr. A-81-261/2015, 2019-02-12 nutartis adm. byloje Nr. A-364-968/2019), kurioje LVAT yra pažymėjęs, kad vertinant, ar taikyti šį atleidimo pagrindą, yra reikšminga mokesčio mokėtojo subjektyvinė pusė, t. y. kaltė, kurios išraiška yra nepakankamas atidumas, rūpestingumas ar apdairumas, kurio reikalaujama iš veikiančio asmens konkrečiomis sąlygomis. Asmuo, kuris nevykdė pareigos elgtis rūpestingai ir atidžiai arba nesugebėjo toks būti konkrečioje situacijoje, negali būti atleistas nuo atsakomybės (delspinigių) nesant kaltės dėl padaryto pažeidimo. Pareiškėjas nurodo manantis, kad nėra nei faktinio, nei teisinio pagrindo konstatuoti jo kaltę dėl laiku nedeklaruotų ir nesumokėtų GPM ir PVM. Pareiškėjas, nors ir būdamas pakankamai atidus ir rūpestingas, negalėjo atspėti, kokia konkreti suma jam bus priteista iš kontrahento UAB "A1" nes neįsigaliojus teismo sprendimui nebuvo aišku, kokio dydžio buvo UAB "A1" apyvarta, nuo kurios pagal šalių sudarytą sutartį turėjo būti skaičiuojamas Pareiškėjo atlyginimas.

Pareiškėjas skunde cituoja MAĮ 8 straipsnio 3 dalį, įtvirtinančią, jog mokesčių administratorius, administruodamas mokesčius, privalo vadovautis protingumo ir teisingumo kriterijais, LVAT praktika, aiškinančią šių kriterijų turinį (LVAT 2013-09-19 nutartis adm. byloje Nr. A-438-963/2013), pažymėdamas, kad teisingumas, protingumas ir sąžiningumas yra vertybiniai kriterijai, leidžiantys konkrečioje situacijoje priimti teisingiausią, protingiausią ir sąžiningiausią sprendimą. Pareiškėjas skunde remiasi teisingumo ir protingumo kriterijais, nes jis negalėjo deklaruoti ir sumokėti GPM bei PVM laiku, kadangi nežinojo, kokią konkrečią sumą teismas priteis iš jo kontrahento. Pareiškėjas ne tik kad nebuvo išrašęs sąskaitų savo kontrahentui, tačiau nežinojo, už kokią sumą paslaugos buvo suteiktos, nes tai priklausė nuo kontrahento UAB "A1" apyvartos. Atsižvelgiant į išdėstytą, bandyti spėti, kokios gali būti teismo priteistinos sumos ir spėjimo būdu mokėti GPM ir PVM, būtų neteisinga ir neprotinga.

Atsižvelgiant į išdėstytas aplinkybes bei teisinius argumentus, skunde prašoma atleisti Pareiškėją nuo apskaičiuotų 2 179,20 Eur GPM ir 3 763,67 Eur PVM delspinigių.

Inspekcija, išnagrinėjusi 2022-05-17 gautą Pareiškėjo prašymą dėl atleidimo nuo delspinigių, skundžiamu sprendimu neatleido Pareiškėjo nuo 2 195,30 Eur GPM ir 3 763,67 Eur PVM delspinigių mokėjimo.

Sprendime nurodoma, jog Pareiškėjas 2022-06-02 (prašymo nagrinėjimo dieną) valstybės biudžetui skolingas 2 195,30 Eur GPM ir 3 763,67 Eur PVM delspinigių.

Inspekcija Sprendime cituoja MAĮ 100 straipsnio 1 dalyje įtvirtintus atleidimo nuo skaičiuojamų (apskaičiuotų), bet dar nesumokėtų (neišieškotų) delspinigių ar jų dalies pagrindus, pažymėdama, kad prašymas atleisti nuo delspinigių gali būti tenkinamas tik tada, jei yra nors viena aplinkybė, numatyta ir įtvirtinta aukščiau nurodytose teisės aktų normose. MAĮ nėra įtvirtinta galimybė atleisti mokesčių mokėtoją nuo delspinigių mokėjimo kitu, negu šiame įstatyme nustatytu pagrindu.

Inspekcija Sprendime cituoja GPMĮ 27 straipsnio nuostatas, nustatančias pareigą nuolatiniam Lietuvos gyventojui, per mokestinį laikotarpį gavusiam pajamų, pasibaigus mokesčiniam laikotarpiui, iki kalendorinių metų, einančių po to mokesčio laikotarpio, gegužės 1 dienos pateikti mokesčio administratoriui metinę pajamų mokesčio deklaraciją už praėjusį mokestinį laikotarpį, joje deklaruoti visas praėjusio mokesčio laikotarpio pajamas, apskaičiuoti pajamų mokesį ir jį sumokėti. Inspekcijos viršininkas 2020-03-18 įsakymu Nr. VA-24 „Dėl atidedamo gyventojų pajamų mokesčio deklaravimo, apskaičiavimo ir sumokėjimo termino“ nustatė, kad nuolatinio Lietuvos gyventojų 2019 m. mokesčio laikotarpio pavyzdinės pajamų mokesčio deklaracijos (duomenys neskelbtini) forma ir jos priedų formos, patvirtintos 2019-12-12 įsakymu Nr. VA-93, turi būti pateiktos ir jose apskaičiuotas pajamų mokeskis sumokėtas iki 2020-07-01.

Taip pat cituoja PVMĮ 92 straipsnio 1 ir 3 dalių nuostatas, pagal kurias apmokestinamasis asmuo, neįsiregistravęs PVM mokėtoju pagal šio įstatymo 71 straipsnio arba 71<sup>1</sup> straipsnio nuostatas, privalo skaičiuoti ir mokėti į biudžetą PVM už prekes ir paslaugas, už kurias jis pagal šio įstatymo nuostatas privalėtų skaičiuoti ir mokėti PVM būdamas PVM mokėtoju, bei apskaičiuota už konkretų mėnesį mokėtina PVM suma turi būti sumokėta į biudžetą iki kito mėnesio 25 dienos, mokesčių mokėtojo prievolę sumokėti mokesčio delspinigių už ne laiku įvykdytą mokesčinę prievolę įtvirtinančias MAĮ 96 straipsnio 1 dalies 1 punkto, 97 straipsnio 1 dalies nuostatas.

Pagal Elektroninės deklaravimo sistemos (toliau – EDS) duomenų bazėje esančią informaciją, Pareiškėjas 2022-05-13 pateikė patikslintą metinę pajamų deklaraciją už 2019 m. mokesčinį laikotarpį ir tą pačią dieną sumokėjo joje deklaruotą 10 675,58 Eur GPM (terminas 2020-07-01), t. y. mokesčinę prievolę įvykdyta pavėluotai. Todėl MAĮ nustatyta tvarka buvo skaičiuojami GPM delspinigiai. MAIS duomenimis, Pareiškėjui nuo laiku nesumokėto deklaruoto 10 675,58 Eur GPM už laikotarpį nuo 2020-07-02 iki 2022-05-13 (nepriemokos padengimo diena) apskaičiuoti 2 179,20 Eur GPM delspinigiai. Be to, laiku nesumokėjus 3 817,61 Eur deklaruoto GPM už 2021 m. mokesčinį laikotarpį, apskaičiuoti 16,10 Eur GPM delspinigių. Todėl Pareiškėjas valstybės biudžetui 2022-06-02 (prašymo nagrinėjimo dieną)

skolingas 2 195,30 Eur GPM delspinigių, apskaičiuotų laiku nesumokėjus GPM už 2019 ir 2021 m. mokestinius laikotarpius.

Nustatyta, kad Pareiškėjas PVM mokėtoju neįregistruoto asmens mokėtino PVM apyskaitas (forma FR0608, toliau – PVM apyskaita) už 2019 m. balandžio–rugpjūčio mėn. pateikė 2022-05-13 (2022-05-26 patikslinta PVM apyskaita už balandžio mėn.), o jose deklaruotą 9 896 Eur PVM visiškai sumokėjo 2022-05-16, t. y. mokestinė prievolė įvykdyta pavėluotai. Pareiškėjas laiku nesumokėjo deklaruoto PVM, todėl MAĮ nustatyta tvarka buvo skaičiuojami delspinigiai. MAIS duomenimis, Pareiškėjui už laikotarpį nuo 2020-11-26 iki 2022-04-30 apskaičiuoti 3 763,67 Eur PVM delspinigiai. Todėl Pareiškėjas 2022-06-02 (prašymo nagrinėjimo dieną) valstybės biudžetui skolingas 3 763,67 Eur PVM delspinigių.

Pasisakydama dėl Pareiškėjo prašyme nurodytų aplinkybių, kad dėl pajamų fakto bei pajamų vertės pripažinimo bei dėl teismo proceso jis negalėjo laiku deklaruoti pajamų, Inspekcija Sprendime nurodo, jog pagal GPMĮ 8 straipsnio nuostatas pajamos pripažįstamos pagal pinigų apskaitos principą ir pagal kaupimo apskaitos principą. Kaupimo principo esmė ta, kad pajamos registruojamos tada, kai jos uždirbamos, o sąnaudos – jų susidarymo metu, neatsižvelgiant į pinigų gavimo ar išmokėjimo momentą, pvz., prekių pardavimo pajamos pripažįstamos uždirbtomis tada, kai prekės yra parduotos, o pajamos už paslaugas laikomos uždirbtomis, kai paslaugos arba darbai yra atlikti. Gyventojas kaupimo apskaitos principą privalo taikyti nepriklausomai nuo to, ar PVM mokėtoju išregistruoja privalomai ar savarankiškai, taip pat neatsižvelgiant į tai, ar prievolė registruotis PVM mokėtoju atsirado dėl individualios veiklos pajamų, ar dėl kitų gautų pajamų (pavyzdžiui, gautų autorinių atlyginimų). Pažymi, kad PVM tikslais gyventojas pajamos pripažįstamos pagal kaupimo apskaitos principą visais atvejais (pvz., apskaičiuojant sumą, kurią viršijus atsiranda prievolė registruotis PVM mokėtoju, gyventojas turi atsižvelgti į faktiškai gautą ir / ar gautiną (uždirbtą) atlyginimą), nepriklausomai nuo to, kokių principu pajamos pripažįstamos apskaičiuojant pajamų mokestį.

Pasak Sprendimo, iš Inspekcijos 2022-05-11 atsakymo į Pareiškėjo 2022-04-04 paklausimą matyti, jog pagal GPMĮ 22 straipsnyje nustatytą mokesčio mokėjimo tvarką, individualios veiklos pajamos bei nuolatinio Lietuvos gyventojas palūkanos priskiriamos B klasės pajamoms, todėl pajamas deklaruoti metinėje pajamų mokesčio deklaracijoje (duomenys neskelbtini) forma, toliau – Deklaracija), pajamų mokestį apskaičiuoti ir sumokėti turi Pareiškėjas, metams pasibaigus iki kitų metų gegužės 1 dienos. Palūkanų ir panašių pajamų, mokamų už sutartinių įsipareigojimų nevykdymą ar pavėluotą vykdymą (pvz. delspinigių), mokėjimo pagrindas yra ne paslaugų pagal vykdomą individualiai veiklą suteikimas, o vėlavimas atsiskaityti nustatytais terminais. Todėl palūkanos ir panašios pajamos nepriskiriamos individualios veiklos pajamoms. Patirtos bylinėjimosi išlaidos, atlygintos atsakovo, pagal GPMĮ 17 straipsnio 1 dalies 5 punktą būtų priskiriamos kompensacijai, kuri pajamų mokesčiu neapmokestinama ir Deklaracijoje nedeklaruojama.

Kartu su prašymu pateiktame Pareiškėjo 2022-04-04 paklausime nurodyta, kad pagal 2018-09-10 sutartį su UAB "B1" 2019 m. gegužės–liepos mėn. jis įvykdė galutinius projekto darbus ir šio fakto pagrindu įsigaliojo apmokėjimo už paslaugų atlikimą sąlygos. Taigi, įvertinus aukščiau išdėstytą ir Pareiškėjo nurodytą atliktų darbų vertę (114 042,50 Eur, kuri gerokai viršijo 45 000 Eur ribą, nuo kurios skaičiuojamas PVM), Inspekcijos teigimu, Pareiškėjui atsirado prievolė iki 2020-07-01 deklaruoti pajamas už 2019 m. pagal kaupimo apskaitos principą, nepriklausomai nuo to, ar už paslaugas buvo atsiskaityta, t. y. atliktų paslaugų vertės apmokestinimo ir deklaravimo terminui neturėjo įtakoti teismo procesas (jo trukmė). Iš Pareiškėjo 2022-05-13 pateiktos Deklaracijos už 2019 m. matyti, kad individualios veiklos pajamos deklaruotos kaupimo apskaitos principu, kai PVM apmokestinamosios pajamos viršijo PVM ribą (45 000 Eur). Tačiau Deklaracija už 2019 m., kaip ir PVM apyskaitos už balandžio–rugpjūčio mėn., pateiktos pavėluotai.

Taigi, pasak Inspekcijos, Pareiškėjas neįvykdė savo prievolės laiku deklaruoti, apskaičiuoti ir sumokėti GPM ir PVM, todėl jam buvo pagrįstai skaičiuojami GPM ir PVM delspinigiai. Inspekcija pažymi, kad šiame Sprendime nevertinamas Pareiškėjo pateiktų ginčo

GPM Deklaracijų ir PVM apyskaitų duomenų teisingumas, o nagrinėjama tik Pareiškėjo atleidimo nuo 2 195,30 Eur GPM ir 3 763,67 Eur PVM delspinigių galimybė.

Sprendime nurodoma, jog MAĮ 100 straipsnio 1 dalies 2 punktą taikomas specialiais atvejais, kai Lietuvos Respublikos Seimas specialiajame mokesčių įstatyme nustato atleidimo nuo skaičiuojamų (apskaičiuotų), bet nesumokėtų (neišieškotų) delspinigių ar jų dalies specialią tvarką ir sąlygas, pavyzdžiui, tokios sąlygos nustatytos Lietuvos Respublikos mokesčių administravimo įstatymo 2, 38, 68, 87, 100, 132, 139, 140 straipsnių pakeitimo ir įstatymo papildymo 40<sup>1</sup> straipsniu įstatymo 11 straipsnyje „Atleidimas nuo delspinigių už nesumokėtus mokesčius“, tačiau nagrinėjamu atveju tokių sąlygų nenustatyta.

Remiantis MAĮ 100 straipsnio 1 dalies 3 punkto bei 141 straipsnio 1 dalies 1 punkto nuostatomis, mokesčių mokėtojas atleidžiamas nuo delspinigių, jei įrodo, kad nėra kaltas dėl padaryto pažeidimo. Inspekcija Sprendime apžvelgia šio atleidimo nuo delspinigių taikymo taisyklės aiškinančią LVAT praktiką (LVAT 2011-03-28 nutartis adm. byloje Nr. A-556-364/2011, 2012-09-19 aprobuotas LVAT praktikos, taikant Administracinių bylų teisenos įstatymo normas, apibendrinimas; Administracinė jurisprudencija 23, p. 542–877), remdamasi kuria pažymi, jog GPM ir PVM nesumokėjimas GPMĮ ir PVMĮ nustatyta tvarka ir terminu savaime paneigia Pareiškėjo kaltės nebuvimą. Inspekcijos tvirtinimu, Pareiškėjas su prašymu nepateikė pagrįstų įrodymų, kuriais remiantis būtų galima teigti, kad jis nėra kaltas dėl padaryto pažeidimo.

Pareiškėjas laiku neapskaičiavo, nedeklaravo ir nesumokėjo GPM ir PVM, todėl turi prisiimti ir iš šių veiksmų kylančias pasekmes, t. y. sumokėti delspinigius, apskaičiuotus už nesavalaikį mokesčių sumokėjimą. Prašymo nagrinėjimo metu, pasak Inspekcijos, nustatyta, kad prašyme nurodyti argumentai (dėl teismo proceso dėl pajamų fakto bei pajamų vertės pripažinimo jis negalėjo laiku deklaruoti pajamų) nėra pagrįsti. Pareiškėjas privalo žinoti (išsiaiškinti) savo su mokesčių mokėjimu susijusias pareigas, jas tinkamai vykdyti. Pareiškėjas nepateikė įrodymų, kurie patvirtintų, kad jis nėra kaltas dėl netinkamai užpildytos 2020-06-04 pateiktos pirminės Deklaracijos už 2019 m. Taikant atleidimo nuo delspinigių pagrindus pabrėžiama, jog, remiantis MAĮ 40 straipsnio nuostatomis, už tinkamą mokesčių sumokėjimą ir apskaičiavimą pirmiausia yra atsakingas pats mokesčių mokėtojas. Taigi nustatytos aplinkybės neįrodo, kad Pareiškėjas nėra kaltas dėl padaryto pažeidimo – neįvykdytos MAĮ 40 straipsnio 1 dalies 1 ir 4 punktų nuostatos, remiantis kuriomis mokesčių mokėtojas pats privalo laiku ir tiksliai įvykdyti mokesstinę prievolę ir, vadovaudamasis mokesčių įstatymais, teisingai apskaičiuoti mokesťį, taip pat MAĮ 81 straipsnio 1 dalies nuostatos, kurioje nustatyta, jog mokesčių mokėtojas privalo sumokėti mokesťį to mokesčio įstatymo ar jo pagrindu priimto lydimojo teisės akto nustatytu terminu.

Atsižvelgiant į tai, kas išdėstyta, bei sistemiškai vertinant teismų praktiką, atitinkamą teisinį reglamentavimą, Sprendime konstatuojama, kad Pareiškėjas laikytinas kaltu dėl laiku nesumokėto GPM ir PVM, todėl vadovaujantis MAĮ 141 straipsnio 1 dalies 1 punktu, jis neatleistinas nuo GPM ir PVM delspinigių mokėjimo.

Pagal MAĮ 141 straipsnio 1 dalies 2 punktą mokesčių mokėtojas atleidžiamas nuo delspinigių, jei mokesčio įstatymas pažeistas dėl aplinkybių, kurios nepriklausė nuo mokesčių mokėtojo valios ir kurių jis nenumatė ir negalėjo numatyti. Sprendime nurodoma, jog siekiant pripažinti, ar nagrinėjamu atveju galima taikyti šį atleidimo nuo delspinigių pagrindą, svarbu nustatyti, ar aplinkybė, dėl kurios mokesčių mokėtojas pažeidė mokesčių įstatymą, atitinka du konkrečius požymius: 1) ar minėta aplinkybė nepriklausė nuo mokesčių mokėtojo valios 2) ar mokesčių mokėtojas jos nenumatė ir negalėjo numatyti. Minėtomis aplinkybėmis pripažintinos gamtos jėgos, valstybinės valdžios institucijų neteisėti veiksmai ir žmogaus poveikis. Nagrinėjamu atveju tokių aplinkybių nenustatyta, todėl nėra pagrindo atleisti Pareiškėją nuo GPM ir PVM delspinigių mokėjimo pagal MAĮ 141 straipsnio 1 dalies 2 punktą.

Pagal MAĮ 141 straipsnio 1 dalies 3 punktą mokesčių mokėtojas atleidžiamas nuo delspinigių, kai nepadaroma žala biudžetui. Nagrinėjamu atveju žala biudžetui padaryta, nes Pareiškėjas nesumokėjo mokesčių įstatymų nustatyta tvarka ir terminais (į biudžetą laiku nepateko ženklios mokėtinos mokesčio sumos, valstybė tam tikrą laikotarpį biudžete neturėjo

lėšų, kurios jai teisėtai priklausė), todėl, pasak Sprendimo, šiuo pagrindu Pareiškėjas negali būti atleidžiamas nuo GPM ir PVM delspinigių mokėjimo.

Pagal MAĮ 141 straipsnio 1 dalies 4 punktą mokesčių mokėtojas atleidžiamas nuo delspinigių, kai 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.

Sprendime pažymima, kad siekiant pasinaudoti aukščiau nurodytu atleidimo nuo delspinigių pagrindu, mokesčių mokėtojui tenka pareiga įrodyti, kad jis dėl atitinkamo mokesčio mokėjimo, mokėtino tam tikru laikotarpiu, kreipėsi į mokesčių administratorių, o pastarasis jam suteikė tuo klausimu klaidingą konsultaciją. Tokios pozicijos laikosi ir LVAT (2011-06-30 nutartis adm. byloje Nr. A-438-796/11, 2010-11-19 nutartis adm. byloje Nr. A-438-1637/10, 2012-02-03 nutartis adm. byloje Nr. A-575-13/2012).

Nagrinėjamu atveju Pareiškėjas ginčo Deklaraciją faktiškai privalėjo pateikti ir joje deklaruotą GPM sumokėti iki 2020-07-01, o PVM – 2019-05-27, 2019-06-25, 2019-07-24, 2019-08-26, 2019-09-25, tuo tarpu Pareiškėjas, kaip nurodyta jo pateiktame prašyme, konsultacijos dėl prievolės deklaruoti (mokėti) GPM ir PVM į Inspekciją kreipėsi tik po teismo proceso – 2022 m. sausio mėn., t. y. ženkliai vėliau (po daugiau nei dviejų metų), kai jau buvo padarytas mokestinis pažeidimas. Todėl įvertinus nustatytas aukščiau minėtas faktines aplinkybes bei vadovaujantis teisės aktų nuostatomis ir LVAT praktika teigti, jog Pareiškėjas mokesčio įstatymą pažeidė dėl klaidingo apibendrinto mokesčio įstatymo paaiškinimo arba mokesčių administratoriaus raštu ar telefonu suteiktos klaidingos konsultacijos mokesčių mokėjimo klausimais, nėra pagrindo. Taigi, Inspekcijos tvirtinimu, Pareiškėjas negali būti atleistas nuo GPM ir PVM delspinigių mokėjimo taikant MAĮ 141 straipsnio 1 dalies 4 punkto nuostatas.

Pasak Sprendimo, prašymo nagrinėjimo metu nenustatyta mokesčių administratoriaus veiksmų, kurie pašalintų paties Pareiškėjo atsakomybę ir būtų pagrindas konstatuoti MAĮ 141 straipsnio 1 dalies 1, 2, 3 ir 4 punktuose numatytų atleidimo nuo delspinigių pagrindų buvimą. Todėl atsižvelgiant į aukščiau minėtų teisės aktų nuostatas bei vadovaujantis LVAT formuojama praktika, daroma išvada, jog Pareiškėjo prašymo motyvai ir nustatytos aplinkybės neatitinka nei vienos iš sąlygų, įtvirtintų MAĮ 141 straipsnio 1 dalies 1, 2, 3 ir 4 punktuose, todėl jis negali būti atleistas nuo 2 195,30 Eur GPM ir 3 763,67 Eur PVM delspinigių mokėjimo šiais pagrindais.

Vadovaujantis MAĮ 100 straipsnio 1 dalies 4 punktu, mokesčių mokėtojas – fizinis asmuo gali būti atleidžiamas nuo delspinigių mokėjimo, jei yra sunki jo ekonominė socialinė padėtis, kaip tai suprantama pagal MAĮ 113 straipsnio 1 dalies 3 punktą, t. y. fiziniam asmeniui reikia valstybės paramos (asmuo yra pensinio amžiaus, invalidas, asmeniui reikalingas gydymas, medicininė profilaktika ir rehabilitacija, asmuo yra bedarbis, gauna socialinę pašalpą) arba tokia parama jau teikiama. Tokiu atveju mokesčių mokėtojas, prašydamas atleisti jį nuo delspinigių, mokesčių administratoriui turi pateikti kompetentingų institucijų išduotus dokumentus, patvirtinančius sunkią ekonominę ir / ar socialinę padėtį. Vertinant atleidimo nuo delspinigių galimybę minėtais MAĮ nustatytais pagrindais, privaloma įvertinti ne tik mokesčių mokėtojo priklausymą MAĮ išvardintoms socialinės padėties asmenų grupėms, bet ir surinkti duomenis apie mokesčių mokėtojo turimą turtą bei pajamas, iš kurių Lietuvos Respublikos civilinio proceso kodekso nustatyta tvarka galėtų būti išieškota mokestinė nepriemoka. Akcentuojama, jog Inspekcija nerenka, nesistemina ir neturi informacijos apie mokesčių mokėtojams teikiamą socialinę paramą, reikalingą pagalbą ir pan.

Inspekcijos turimais duomenimis, Pareiškėjas dirba, yra įsigijęs verslo liudijimus ir įregistravęs individualią veiklą. Iš pateiktos Deklaracijos už 2021 m. duomenų matyti, kad Pareiškėjas 2021 m. gavo 51 472,21 Eur pajamas, iš jų: 8 922,68 Eur (atskaičius GPM) pajamas, susijusias su darbo santykiais; 1 731 Eur dienpinigius; 66,16 Eur dovanas iš darbdavio; 1 650 Eur pajamas pagal verslo liudijimą už gyvenamosios paskirties pajamų nuomą;

11 256,80 Eur kito turto nuomos pajamas; 25 502,46 Eur palūkanas; 112,50 Eur dividendus. VĮ Registrų centro 2022-06-06 duomenimis, Pareiškėjui nuosavybės teise priklauso 2 nekilnojamojo turto objektai (ir / ar jų dalys), iš jų butai ir garažas, esantys adresu: S. P. g. 19-9, Vilnius.

Prašymo nagrinėjimo metu nustatytos aplinkybės, t. y. tai, jog Pareiškėjas yra darbingo amžiaus, dirba, yra įsigijęs verslo liudijimą ir įsiregistravęs kaip asmuo, vykdamas individualią veiklą, apie nustatytą Pareiškėjo ribotą darbingumą duomenų nėra (tokių duomenų nepateikė ir Pareiškėjas), Inspekcijos tvirtinimu, nesudaro pagrindo išvadai, kad Pareiškėjo ekonominė socialinė padėtis yra sunki. Atsižvelgiant į tai, kad Pareiškėjas yra darbingo amžiaus, dirba ir gauna pajamų iš individualios veiklos, todėl galėjo užtikrinti savalaikį GPM sumokėjimą, turi nekilnojamojo turto, iš kurio gali būti išieškota mokesstinė nepriemoka, yra pagrindas konstatuoti, kad Pareiškėjo ekonominė (socialinė) padėtis nėra sunki, todėl jam netaikytinos MAĮ 100 straipsnio 1 dalies 3 punkto nuostatos ir jis nuo 2 195,30 Eur GPM ir 3 763,67 Eur PVM delspinigių mokėjimo šiuo pagrindu neatleistinas.

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

Pareiškėjo 2022-06-30 skundas atmestinas, skundžiamas sprendimas tvirtintinas, Pareiškėjas taip pat neatleistinas nuo 2 179,20 Eur GPM ir 3 763,67 Eur PVM delspinigių mokėjimo.

Ginčas tarp šalių vyksta dėl Inspekcijos sprendimo, kuriuo buvo atmestas Pareiškėjo prašymas atleisti jį nuo 2 195,30 Eur GPM ir 3 763,67 Eur PVM delspinigių mokėjimo, pagrįstumo bei teisėtumo. Pareiškėjas skunde Komisijai taip pat prašo atleisti jį nuo 2 179,20 Eur GPM ir 2 763,67 Eur PVM delspinigių mokėjimo MAĮ 141 straipsnio 1 dalies 1 ir 2 punktuose įtvirtintais pagrindais, taip pat remiantis protingumo ir teisingumo administruojant mokesčius kriterijais. Pažymėtina, jog Pareiškėjas neteikia Komisijai prašymo atleisti jį nuo 16,10 Eur GPM delspinigių, apskaičiuotų laiku nesumokėjus deklaruoto 3 817,61 Eur GPM už 2021 m. mokesčinį laikotarpį, mokėjimo.

Mokestinio ginčo bylos duomenimis, Pareiškėjas 2022-05-17 kreipėsi į Inspekciją, prašydamas neskaičiuoti delspinigių jam pavėluotai, t. y. 2022-05-13 pateikus patikslintą GPM Deklaraciją už 2019 m. mokesčinį laikotarpį ir PVM apyskaitas už 2019 m. balandžio–rugpjūčio mėn. Inspekcija, konstatavusi, jog Pareiškėjo prašymo motyvai ir prašymo nagrinėjimo metu nustatytos aplinkybės neatitinka MAĮ 100, 141 straipsniuose nurodytą atleidimo nuo delspinigių pagrindų, Sprendimu Pareiškėjo prašymo netenkino ir neatleido jo nuo prašymo nagrinėjimo dieną (2022-06-02), MAIS duomenimis, turimos 2 195,30 Eur GPM (2 179,20 Eur už 2019 m. ir 16,10 Eur už 2021 m. mokesčius laikotarpius) ir 3 763,67 Eur PVM delspinigių mokesstinės prievolės mokėjimo.

Pareiškėjas Komisijai pateiktame skunde laikosi pozicijos, kad jis turi būti atleistas nuo delspinigių mokėjimo MAĮ 141 straipsnio 1 dalies 1 ir 2 punktuose įtvirtintais atleidimo nuo ekonominių sankcijų pagrindais, taip pat ir MAĮ 8 straipsnio 3 dalyje įtvirtintais protingumo ir teisingumo administruojant mokesčius kriterijais. Pareiškėjo nuomone, jis nėra kaltas dėl pavėluotai sumokėto GPM ir PVM, nes Pareiškėjas 2019 m. su individualios veiklos pažyma teikdamas paslaugas kontrahentui UAB "A1" nebuvo išrašęs jokių sąskaitų, taip pat nebuvo aišku, kokia apimtimi paslaugos buvo suteiktos ir kokia atlyginimo suma priklauso Pareiškėjui. Tarp Pareiškėjo ir jo kontrahento UAB "A1" buvo kilęs ginčas, Pareiškėjas nežinojo, kokia pajamų suma pagal paslaugų sutartį jam priklauso, todėl pajamų už 2019 m. jis nedeklaravo. Pareiškėjas, nežinodamas, už kokią sumą suteikė paslaugų UAB "A1" pasak skundo, nežinojo, kokią sumą turi apskaičiuoti ir kokį PVM sumokėti į biudžetą. Todėl konstatuoti, kad buvo pažeista PVMĮ 92 straipsnio 1 dalis, nėra pagrindo. Nurodytosios aplinkybės patvirtina, jog Pareiškėjas nėra kaltas dėl ne laiku deklaruotų ir sumokėtų mokesčių bei dėl to, kad būtent dėl kontrahento veiksmų, kuriais buvo pradėtas ginčas su UAB "A1" Pareiškėjas nežinojo, koks atlyginimas jam pagal sutartį priklauso ir tai neleido nustatyti, kokios mokesstinės GPM ir PVM prievolės turėtų būti įvykdytos. Atlyginimo suma priklausė nuo UAB "A1" apyvartos, todėl

bandyti spėti, kokios gali būti teismo priteistinos sumos ir spėjimo būdu mokėti GPM ir PVM, Pareiškėjo tvirtinimu, būtų neteisinga ir neprotinga. Nuotolinio posėdžio Komisijoje metu Pareiškėjo atstovas palaikė skunde išdėstyta poziciją.

Iš ginčijamo Sprendimo turinio matyti, jog Inspekcija, nagrinėdama Pareiškėjo 2022-05-17 prašymą, detaliai išanalizavo visus MAĮ 100 straipsnio 1 dalyje (141 straipsnio 1 dalyje) įtvirtintus atleidimo nuo delspinigių pagrindus (LVAT suformuotą šių teisės normų taikymo praktiką) ir išdėstė išsamus motyvus, kodėl Pareiškėjas negali būti atleistas nuo delspinigių mokėjimo nei vienu iš nurodytose teisės normose įtvirtintu pagrindu. Komisijos vertinimu, Inspekcija tinkamai taikė ir aiškino teisės normas bei vertino faktines aplinkybes, konstatavusi, jog nėra pagrindo atleisti Pareiškėjo nuo delspinigių mokėjimo remiantis MAĮ 100 straipsnio 1 dalyje bei 141 straipsnio 1 dalyje nurodytais pagrindais. Tačiau Pareiškėjas skunde Komisijai dėsto argumentus dėl Sprendimo nepagrįstumo, nes, jo nuomone, ginčo situacijoje egzistuoja MAĮ 141 straipsnio 1 dalies 1 ir 2 punktuose įtvirtinti atleidimo nuo delspinigių pagrindai, taip pat jis turi būti atleistas nuo delspinigių remiantis protingumo ir teisingumo kriterijais. Todėl Komisija pasisako, ar pagrįstai Inspekcija neatleido Pareiškėjo nuo ginče aptariamų delspinigių būtent šiose teisės normose nurodytais atleidimo nuo delspinigių pagrindais.

Remiantis MAĮ 141 straipsnio 1 dalies 1 punktu, mokesčių mokėtojas atleidžiamas nuo delspinigių ir baudų mokėjimo, jei įrodo, kad nėra kaltas dėl padaryto pažeidimo.

Pagal MAĮ nuostatas už mokėtino į biudžetą mokesčio sumažinimą skiriamos sankcijos laikomos griežta (objektyvia) atsakomybe, kuriai esant mokesčių mokėtojo kaltė visuomet preziumuojama, t. y. laikoma, kad dėl mokesčio įstatymo pažeidimo kaltas mokesčių mokėtojas, jeigu jis neįrodo priešingai. LVAT 2011-03-28 nutartyje adm. byloje Nr. A-556-364/2011 yra išaiškines, kad įstatymų leidėjas atleidimą nuo delspinigių (baudų) sieja ne tik su mokesčių mokėtojo kaltės nebuvimu, bet ir su jo paties pareiga šią faktinę aplinkybę įrodyti, t. y. įrodinėjimo našta tenka būtent mokesčių mokėtojui, jei jis siekia pasinaudoti atleidimo nuo apskaičiuotų delspinigių ir / ar baudų teisine galimybe. Taigi, norint pritaikyti MAĮ 141 straipsnio 1 dalies 1 punktą, pareiškėjas turi nurodyti bei patvirtinti tokias aplinkybes, kurias būtų galima pripažinti objektyviomis kliūtimis sumokėti mokesčius.

Pažymėtina, jog MAĮ 141 straipsnio 1 dalyje įtvirtintos teisės normos numato bendro pobūdžio atleidimo nuo delspinigių / baudos aplinkybes, kurias privalo įrodyti mokesčių mokėtojas ir jos yra vertinamojo pobūdžio dėl jų taikymo konkrečiam atvejui. Kaip ne sykį yra nurodęs LVAT savo praktikoje, tokiam vertinimui yra svarbūs mokesčius nustatantys teisės aktai, kuriuos pažeidė mokesčių mokėtojas ir pagal kuriuos buvo nustatyta prievolė sumokėti mokesčius. Todėl kiekvienu konkrečiu atveju, vertinant konkretaus mokesčių mokėtojo kaltės dėl skirtingų mokesčių įstatymų pažeidimų klausimą MAĮ 141 straipsnio 1 dalies 1 punkto taikymo aspektu, turi būti atsižvelgiama į tuos teisės aktus, kurie reguliuoja konkretų teisinį santykį, t. y. turi būti įvertinama, kokie ir kokia apimtimi yra teisiškai reikšmingi faktai, kurie yra pakankami konstatuoti konkretaus mokesčio mokėtojo kaltės dėl konkretaus mokesčio įstatymo pažeidimo klausimą (LVAT 2011-06-27 nutartis adm. byloje Nr. A-438-2122/2011).

Kaip teisingai akcentavo mokesčių administratorius Sprendime, pagal MAĮ 40 straipsnio 1 dalies 1 punktą mokesčių mokėtojas privalo laiku ir tiksliai įvykdyti mokesstinę prievolę. Už savalaikį ir tinkamą mokesčių apskaičiavimą bei sumokėjimą, pirmiausia yra atsakingas pats mokesčių mokėtojas, kuris, atsižvelgdamas į teisės aktų reikalavimus, turi savarankiškai apskaičiuoti priklausančius mokėti mokesčius, užpildyti atitinkamas mokesčių deklaracijas ir mokesčių įstatymo ar jo pagrindu priimto poįstatyminio teisės akto nustatytu terminu bei tvarka sumokėti mokesčius į biudžetą (MAĮ 40 straipsnio 1 dalies 4 ir 5 punktai, 81 straipsnio 1 dalis).

Nagrinėjamo ginčo atveju nustatyta, kad Pareiškėjas, veikdamas pagal individualios veiklos pažymą, pagal su UAB "A1" 2018-09-10 pasirašytą paslaugų teikimo sutartį Nr. 2-108, teikė šiai įmonei konsultacines, organizacines bei kitas paslaugas, reikalingas tinkamai įvykdyti UAB "A1" ir Lietuvos sveikatos mokslų universiteto ligoninės Kauno klinikų 2018-04-20 sudarytą sutartį dėl medicininės įrangos – Gama peilio pirkimo. Kaip yra nurodęs

Pareiškėjas Inspekcijai 2022-04-04 teiktame paklausime dėl mokesčių deklaravimo ir mokėjimo, 2019 m. gegužės–liepos mėn. buvo įvykdyti galutiniai nurodytojo projekto darbai ir šio fakto pagrindu įsigaliojo apmokėjimo Pareiškėjui už pastarojo suteiktas paslaugas sąlygos. Iš bylos medžiagos matyti, jog Pareiškėjas, atlikęs darbus, suteiktų paslaugų vertės nei pagal PVMĮ, nei GPMĮ reikalavimus nedeklaravo, nes kilo ginčas su UAB „Sormedica“ dėl neteisėto vienašalio paslaugų teikimo sutarties nutraukimo ir atlyginimo už suteiktas paslaugas priteisimo. Byloje taip pat nustatyta, kad Deklaraciją už 2019 m. Pareiškėjas pateikė 2022-05-13 ir tą pačią dieną sumokėjo joje deklaruotą 10 675,58 Eur GPM (terminas 2020-07-01), o PVM apyskaitas už 2019 m. balandžio–rugpjūčio mėn. Pareiškėjas pateikė 2022-05-13 (2022-05-26 patikslinta PVM apyskaita už balandžio mėn.), jose deklaruotą PVM visiškai sumokėjo 2022-05-16. Taigi, Pareiškėjas savo mokesčines prievoles įvykdė pavėluotai, dėl ko jam ir buvo apskaičiuoti šiame ginče aptariamai GPM ir PVM delspinigiai.

Ir nors, kaip matyti iš bylos medžiagos, Pareiškėjas savo mokesčių prievolių netinkamą vykdymą ir savo kaltės dėl mokesčių įstatymų pažeidimo nebuvimą įrodinėja aplinkybėmis, susijusiomis su jo ir UAB "A1" pasirašytos paslaugų teikimo sutarties vykdymu, vėliau sekusiais UAB "A1" inicijuotu sutarties nutraukimu bei civiliniu ginču dėl Pareiškėjo atlygio už jo suteiktas paslaugas priteisimo (Pareiškėjas 2019-11-06 su ieškiniu kreipėsi į Vilniaus apygardos teismą, kuris 2020-11-12 sprendimu civ. byloje Nr. eA-1604-910/2020 priteisė Pareiškėjui 114 042,50 Eur atlyginimą už suteiktas paslaugas. Pareiškėjas ir UAB "A1" inicijavo kreipimąsi į Lietuvos apeliacinį teismą, kuris 2021-10-14 nutartimi civ. byloje Nr. e2A-459-881/2021 pirmosios instancijos teismo sprendimą paliko nepakeistą. 2021-10-14 UAB "A1" sumokėjo Pareiškėjui 114 042,50 Eur atlyginimą. 2021-12-20 ji su kasaciniu skundu kreipėsi į Lietuvos Aukščiausiąjį Teismą, kuris 2021-12-29 nutartimi kasacinį skundą atsisakė priimti), tačiau, Komisijos vertinimu, šios aplinkybės neeliminuoja Pareiškėjo kaltės dėl ginče aptariamų jo padarytų mokesčių įstatymų (GPMĮ bei PVMĮ) pažeidimų.

Pareiškėjas, ginčo situacijoje veikęs kaip savo veiklos srities profesionalas (įsiregistravęs individualią veiklą), pagal teikiamų paslaugų apimtį ir PVM mokėtojas (pastebėtina, jog dar paslaugų sutartyje (4.3 punkte) buvo nurodyta, kokia tvarka mokama paslaugų kaina (fiksuoja dalis – 11 550 Eur bei dalis, lygi 50 000 Eur), vadinasi, jau sudarant sutartį buvo žinoma, kad paslaugų vertė viršys 45 000 Eur ribą, nuo kurios skaičiuojamas PVM), pagal kaupimo apskaitos principą turėjo pareigą, suteikus paslaugas, apskaičiuoti, deklaruoti ir sumokėti į biudžetą PVM bei GPM (GPMĮ 8 straipsnio 1, 5 dalys, PVMĮ 14 straipsnio 2 dalis). Pagal kaupimo apskaitos principą tokią pareigą Pareiškėjas turėjo nepriklausomai nuo to, ar už paslaugas buvo atsiskaityta, ar ne, t. y. atliktų paslaugų vertės deklaravimo bei apmokestinimo termino neturėjo įtakoti kilęs ginčas su kontrahentu, teismo proceso trukmė. Nurodytosios mokesčinės prievolės tinkamo įvykdymo neturėjo įtakoti ir Pareiškėjo skunde nurodoma aplinkybė, jog Pareiškėjas nežinojo tikslios suteiktų paslaugų vertės, kuri priklausė nuo kontrahento grynojo pelno, nes mokesčių mokėtojas, apskaičiavęs mokesťį ir pastebėjęs, jog jis apskaičiuotas neteisingai, turi teisę jį perskaičiuoti (MAĮ 66 straipsnio 1 dalis, 80 straipsnio 1 dalis). Be to, ginčo atveju nustatyta, kad paslaugų teikimo sutartyje (4.1 punktas) buvo aptartas Pareiškėjo suteiktų paslaugų kainos apskaičiavimo būdas, o Pareiškėjas, kreipdamasis į teismą dėl atlyginimo už suteiktas paslaugas iš UAB "A1" priteisimo, pats apskaičiavo ir nurodė teismui savo suteiktų paslaugų vertę, vėliau ją sumažindamas. Pareiškėjo inicijuoto civilinio ginčo tikslas buvo prisiteisti atlyginimą už suteiktas paslaugas, Pareiškėjui įsivertinus suteiktų paslaugų kainą, tačiau ne nustatyti tikslią jų vertę, kaip kad įrodinėjama šiame mokesčiniame ginče. Iš nurodytųjų aplinkybių yra akivaizdu, kad Pareiškėjui buvo žinoma jo UAB "A1" suteiktų paslaugų vertė, todėl Pareiškėjo pozicija, kad jam buvo neaiški paslaugų apmokestinamoji vertė, kas ir lėmė ginče aptariamus mokesčių įstatymų pažeidimus, vertintina kaip nepagrįsta.

Pasisakant šiuo ginčo aspektu pabrėžtina ir tai, jog Pareiškėjas apmokėjimą iš UAB "A1" už suteiktas paslaugas gavo 2021-10-14, tačiau deklaracijas pateikė praėjus daugiau nei pusei metų po atlyginimo už suteiktas paslaugas gavimo. Pareiškėjo atstovo skundo

nagrinėjimo Komisijos posėdyje metu nurodyta tokio Pareiškėjo delsimo priežastis – UAB "A1" kreipėsi į Lietuvos Aukščiausiąjį Teismą su kasaciniu skundu, Komisijos vertinimu, yra formali, nes kasacinį skundą atsisakyta priimti dar 2021-12-29. Taigi, apibendrinant aukščiau nurodytas aplinkybes, darytina išvada, jog civilinis teisinis ginčas su kontrahentu, jo trukmė negali būti priežastimi nevykdyti imperatyvių GPMĮ bei PVMĮ reikalavimų – nedeklaruoti suteiktų paslaugų vertės ar atidėti jų deklaravimą. Jeigu Pareiškėjas, kaip iš esmės teigiama šioje situacijoje, siekė išsiaiškinti tikslią suteiktų paslaugų vertę, tai jis prisiėmė ir riziką dėl su tuo susijusių pasekmių, šiuo konkrečiu atveju dėl GPM ir PVM delspinigių apskaičiavimo, tuo labiau, kad šioje situacijoje civiline teisine prasme jam iš kontrahento UAB "A1" priteista ir kompensacija už netinkamą atsiskaitymą iki teismo sprendimo visiško įvykdymo (galutinio atsiskaitymo).

Akcentuotina, jog ir LVAT savo praktikoje (2021-03-10 nutartis adm. byloje Nr. eA-417-602/2021), pasisakydamas dėl delspinigių apskaičiavimo pagrįstumo, yra nurodęs, jog aplinkybė, kad paslaugos gavėjas nemokėjo laiku už suteiktas paslaugas, dėl atlyginimo priteisimo ilgą laiką vyko teismo procesas, nepaneigė mokesčių mokėtojo pareigų nustatytu laiku vykdyti savo mokesťines prievolės, deklaruojant ir mokant mokesčius ir šios aplinkybės, LVAT vertinimu, nesudaro pagrindo atleisti pareiškėją nuo delspinigių mokėjimo.

Atsižvelgiant į nurodytųjų aplinkybių visumą, darytina išvada, jog Pareiškėjui prašymo atleisti nuo delspinigių mokėjimo nagrinėjimo metu nenurodžius bei įrodymais nepagrindus objektyvių priežasčių, sutrukdžiusių laiku apskaičiuoti, deklaruoti bei sumokėti į biudžetą GPM bei PVM, taigi, nepateikus pagrįstų įrodymų, remiantis kuriais būtų galima teigti, kad Pareiškėjas nėra kaltas dėl padarytų pažeidimų, Pareiškėjas neatleistinas nuo GPM ir PVM delspinigių mokėjimo MAĮ 141 straipsnio 1 dalies 1 punkte įtvirtintu pagrindu.

Pasisakant dėl Pareiškėjo neatleidimo nuo delspinigių mokėjimo MAĮ 141 straipsnio 1 dalies 2 punkto pagrindu, t. y., kad mokesčio įstatymas buvo pažeistas dėl aplinkybių, kurios nepriklausė nuo mokesčių mokėtojo valios ir kurių jis nenumatė ir negalėjo numatyti, pažymėtina, kad pagal LVAT suformuotą praktiką „šis atleidimo nuo baudos pagrindas sietinas su nenugalimos jėgos poveikiu (*force majeure*) ir atsitiktinių aplinkybių poveikiu (*cas fortuit*), kurių savo veikloje mokesčių mokėtojas nenumatė ir numatyti negalėjo ir dėl šių aplinkybių poveikio atsiradę padariniai negalėjo būti veikiami mokesčių mokėtojo valios. Minėtomis aplinkybėmis pripažintinos gamtos jėgos, valstybinės valdžios institucijų neteisėti veiksmai ir žmogaus poveikis. Tačiau žmogaus poveikis mokesčio mokėtojo veiklai tik tuomet eliminuoja mokesčio mokėtojo valią, kai prieš jį naudojamas absoliutus smurtas (*vis absoluta*), kurio mokesčio mokėtojas negali išvengti, jam pasipriešinti ar nuo jo apsiginti“ (LVAT 2005-02-09 nutartis adm. byloje Nr. A-15-141/2005, 2011-04-07 nutartis adm. byloje Nr. A-575-753/2011 ir kt.). Pareiškėjo skunde įvardintos mokesťinės prievolės neįvykdymo laiku priežastys – ne nuo Pareiškėjo valios, tačiau nuo jo kontrahento UAB "A1" veiksmų priklausė, kad pastarasis pradės ginčą dėl paslaugų sutarties vykdymo, tuo tarpu Pareiškėjas nežinojo, koks atlyginimas jam pagal sutartį priklauso ir tai neleido nustatyti, kokios mokesťinės GPM ir PVM prievolės turėtų būti įvykdytos, nepatenka į nenugalimos jėgos poveikio, atsitiktinių aplinkybių poveikio ar naudojamo absoliutaus smurto sampratą. Veikdamas kaip savo veiklos srities profesionalas ir sudarydamas su kontrahentu paslaugų teikimo sutartį, Pareiškėjas prisiėmė ir atitinkamą riziką dėl galimų sutarties nevykdymo (netinkamo vykdymo) pasekmių, todėl apskaičiuoti delspinigiai nagrinėjamu atveju yra Pareiškėjo elgesio pasekmė, kuri negali būti pateisinama kito ūkio subjekto veiksmais. Komisija, įvertinusi ginčo bylos medžiagą, konstatuoja, jog nagrinėjamu atveju nenustatytos aplinkybės, kurias būtų galima prilyginti *force majeure*, *cas fortuit* ar *vis absoluta*, todėl Pareiškėjas pagrįstai nurodytuojų pagrindu neatleistas nuo delspinigių mokėjimo.

Pasisakydama dėl Pareiškėjo skunde išdėstyto prašymo įvertinti susidariusią situaciją teisingumo bei protingumo kriterijų taikymo kontekste – Pareiškėjo nuomone, atsižvelgiant į aukščiau šiame sprendime jau aptartas aplinkybes, bandyti spėti, kokios gali būti teismo priteistinos sumos ir spėjimo būdu apskaičiuoti ir mokėti GPM bei PVM būtų neteisinga ir neprotinga, Komisija nurodo, kad LVAT praktikoje laikomasi pozicijos, jog ir nesant MAĮ

įtvirtintų atleidimo nuo baudų ir delspinigių mokėjimo pagrindų, mokesčių mokėtojas gali būti atleistas nuo jų mokėjimo, vadovaujantis protingumo ir teisingumo kriterijais. Tačiau pagal LVAT praktiką atleidimas nuo delspinigių (jų dalies) šiuo pagrindu (vadovaujantis teisingumo ir protingumo principais) paprastai yra taikomas *tik esant išskirtinėms aplinkybėms*, kurios buvo nulemtos norminių aktų reikalavimų neatitinkančių mokesčių administratoriaus veiksmų, jo neveikimo, kada apskaičiuoti delspinigiai dėl savo dydžio būtų neadekvatūs padarytam pažeidimui, mokesčių mokėtojo elgesio kontrolės procedūrų metu ar po jų (LVAT 2017-11-06 nutartis adm. byloje Nr. A-1146-602/2017, 2018-02-06 nutartis adm. byloje Nr. A-144-602/2018), kurių buvimas / nebuvimas yra įvertinamas konkrečioje situacijoje. Ginčo situacijoje, Komisijos vertinimu, jokios išskirtinės aplinkybės nėra nustatytos, jokių išskirtinių aplinkybių nenurodė bei nepagrindė ir pats Pareiškėjas.

Taigi Komisija, atsižvelgusi į aptartas aplinkybes, taip pat į LVAT praktikoje (pvz., 2021-02-10 nutartis adm. byloje Nr. eA-96-442/2021) akcentuojamą MAĮ įtvirtinto delspinigių instituto taikymo svarbą mokestinuose teisiniuose santykiuose: delspinigiai pirmiausia yra skirti užtikrinti valstybės biudžeto praradimų, kurie atsiranda laiku nesumokėjus mokesčių, kompensavimą, neturi pagrindo, vadovaujantis MAĮ 8 straipsnio 3 dalimi, atleisti Pareiškėją nuo PVM ir GPM delspinigių (ar jų dalies) mokėjimo.

Mokestinių ginčų komisija prie Lietuvos Respublikos Vyriausybės, vadovaudamasi Mokesčių administravimo įstatymo 8 straipsnio 3 dalimi, 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 2022-06-10 sprendimą dėl atleidimo nuo baudų, delspinigių ir / ar palūkanų Nr. (21.222) 500-221.

2. Neatleisti Pareiškėjo nuo 2 179,20 Eur GPM ir 3 763,67 Eur PVM delspinigių mokėjimo.

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, 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 pirmininkas

Evaldas Raistenskis

Komisijos narė

Rasa Stravinskaitė

Komisijos narė

Vilma Vildžiūnaitė