



**MOKESTINIŲ GINČŲ KOMISIJA  
PRIE LIETUVOS RESPUBLIKOS VYRIAUSYBĖS**

**SPRENDIMAS  
DĖL I. G. SKUNDO**

2022 m. spalio                      d. Nr. S-                      (7-112/2022)  
Vilnius

Mokestinių ginčų komisija prie Lietuvos Respublikos Vyriausybės (toliau – Komisija), susidedanti iš Komisijos narės, pavaduojančios Komisijos pirmininką, Rasos Stravinskaitės, narių Jurgitos Narkevičiūtės, Andriaus Veniaus (pranešėjas), Vilmos Vildžiūnaitės, išnagrinėjo I. G. (toliau – Pareiškėja) 2022-07-28 skundą dėl Valstybinės mokesčių inspekcijos prie Lietuvos Respublikos finansų ministerijos (toliau – Atsakovas, Inspekcija, centrinis mokesčių administratorius) 2022-07-08 sprendimo Nr. (21.222) 500-257 (toliau – Inspekcijos sprendimas, skundžiamas sprendimas). Pareiškėja ir jos atstovas advokatas B. P. 2022-08-30 dalyvavo Komisijos posėdyje nuotoliniu būdu, Atsakovo atstovas posėdyje nedalyvavo.

Komisija n u s t a t ė :

Pareiškėja prašo Komisijos panaikinti Inspekcijos sprendimą arba perduoti Pareiškėjos 2022-06-06 prašymą Nr. GVLEX/2022-42 „Dėl atleidimo nuo 2021-12-23 mokestinės paskolos sutarties Nr. (23.24-08) sutarties palūkanų (buvusių, esamų ir būsimų)“ centriniam mokesčių administratoriui nagrinėti iš naujo.

Pareiškėja nurodo, kad gavusi Inspekcijos pranešimus apie priverstinį mokestinės nepriemokos išieškojimą 2021 m. gruodžio mėn. kreipėsi į Inspekciją su prašymu dėl mokestinės paskolos sutarties sudarymo bei mokestinės nepriemokos mokėjimo išdėstymo.

Inspekcija pasirašė su Pareiškėja 2021-12-23 mokestinės paskolos sutartį Nr. (23.24-08) 327-65832 (toliau – MPS). Tačiau šios sutarties ir 2021-12-23 pranešimo Nr. (23.31-08) 472-73 pagrindu Pareiškėjai kas ketvirtį nurodoma mokėti kintamo dydžio palūkanas, kurių dydis perskaičiuojamas kiekvieną ketvirtį atskiru pranešimu.

Neturėdama galimybių mokėti šių palūkanų pagal MPS dėl sunkios materialinės ir finansinės padėties, Pareiškėja kreipėsi į Inspekciją su prašymu atleisti nuo palūkanų, tačiau Inspekcija šį prašymą 2022-01-31 sprendimu Nr. (21.222) 500-45 (toliau – 2022-01-31 Sprendimas) atmetė.

Pareiškėja pateikė Inspekcijai naujus įrodymus, patvirtinančius sunkią materialinę ir finansinę padėtį (jie buvo pateikti ir su 2022-05-09 prašymu pakeisti MPS sąlygas), ir 2022 m. birželio mėn. pakartotinai kreipėsi į Inspekciją dėl atleidimo nuo palūkanų pagal MPS, tačiau skundžiamu sprendimu Pareiškėjos prašymas nebuvo patenkintas.

*Dėl ginčo teisiniams santykiams aktualių materialinių ir procesinių teisės normų bei jų netinkamo taikymo Inspekcijos sprendime*

Pareiškėja nurodo, kad esminė sąlyga atleisti mokesčių mokėtoją nuo jam skaičiuojamų palūkanų yra sunki materialinė (ekonominė, socialinė) padėtis, kuri pagal Lietuvos Respublikos mokesčių administravimo įstatymo (toliau – MAĮ) 113 straipsnio 1 dalies 3 punkto nuostatas siejama su valstybės paramos fiziniam asmeniui teikimu.

Šiuo aspektu skunde akcentuojama, kad mokesčių administratoriaus priimami sprendimai negali būti formalūs, bet objektyvūs, susiję su visapusišku, objektyviu bei išsamiu fizinio asmens padėties įvertinimu, t. y. atitinkantis Lietuvos Respublikos viešojo administravimo įstatymo (toliau –

VAĮ) reikalavimus. Skundžiamas Inspekcijos sprendimas minėtų kriterijų neatitinka, todėl laikytinas neteisėtu ir naikintinu.

Skunde nurodoma, kad Lietuvos vyriausiasis administracinis teismas (toliau – LVAT) ne kartą yra išaiškinęs, jog asmenims skiriamos administracinės sankcijos (poveikio priemonės) turi būti proporcingos, t. y. privalo būti vertinama (atliekant proporcingumo testą) ar sankcija atitinka teisėtą ir visuomenei svarbų tikslą, ar ji nėra aiškiai neproporcinga ir nevaržo pareiškėjo teisių ir laisvių daugiau, nei būtina nurodytiems tikslams pasiekti, ar sankcijos pritaikymas sukels pareiškėjui neproporcingas pasekmes arba itin žymiai atsilieps jo materialinei padėčiai (2012-02-06 nutartis adm. byloje Nr. A-63-1221/2012; 2013-07-18 nutartis adm. byloje Nr. A-552-1050/2013; 2013-12-23 nutartis adm. byloje Nr. A-756-2046/2013 ir kt.).

Pareiškėja tvirtina, kad mokesčių administratorius neteisingai, formaliai įvertino jos ekonominę bei socialinę padėtį, kuri šiai dienai yra sunki. Nurodo, kad šiuo metu, 2022 m., vienintelės Pareiškėjos gaunamos pajamos yra darbo užmokestis, siekiantis 800 Eur neatskaičius mokesčių, jokių kitų pajamų Pareiškėja negauna bei jokios kitos ekonominės veiklos šiuo metu nevykdo. Nėra kitų asmenų, kurie galėtų dengti Pareiškėjos nepriemokos sumą (palūkanas), kadangi jos turtas 2021 m. vasario mėn. buvo atskirtas nuo sutuoktinio turto. Be to, ir Pareiškėjos sutuoktinio gaunamas darbo užmokestis yra minimalus, šeima augina ir išlaiko du nepilnamečius vaikus.

Vienintelis Pareiškėjos turimas nekilnojamasis turtas yra jos gyvenamasis (individualus) namas bei su juo susijęs žemės sklypas, kuris yra vienintelė Pareiškėjos, jos sutuoktinio ir vaikų gyvenamoji vieta. Pareiškėja neturi jokio kito nekilnojamojo turto, kurį galėtų realizuoti MPS palūkanoms padengti.

Pareiškėjai iš gaunamo darbo užmokesčio sumokėjus jai tenkančią 325 Eur būsto paskolos įmoką (iš bendros 650 Eur įmokos) (kuria yra dengiama būsto paskola už Pareiškėjai priklausančio būsto dalį), jai pragyvenimo išlaidoms dengti ir nepilnamečiams vaikams išlaikyti lieka tik daugiau nei 250 Eur suma, iš kurios objektyviai neįmanoma nei dengti MPS palūkanų, nei apskritai patenkinti esminių socialinių bei ekonominių Pareiškėjos ir jos vaikų poreikių.

Pareiškėja nurodo, kad ji neturi galimybės gauti socialinės pašalpos dėl formalios priežasties, kadangi jos gaunamas darbo užmokestis yra minimalus, o esant tokiam darbo užmokesčio dydžiui ir išlaikant du mažamečius vaikus pagal Lietuvos Respublikos pinigines socialinės paramos nepasiturintiems gyventojams įstatymo nuostatas pretendavimas į tokią paramą yra negalimas dėl neesminių pajamų neatitikimų (tik 100 Eur ribose), kadangi esminė socialinės pašalpos sąlyga yra mažesnių nei 161,7 Eur per mėnesį pajamų gavimas vienam žmogui (fiziniam asmeniui).

Tačiau, kaip minėta, Pareiškėjos faktinės pajamos siekia tik kelis šimtus eurų, iš kurių tiesiog neįmanoma dengti MPS palūkanas, mokėti MPS įmokas ir kartu tenkinti Pareiškėjos ir jos nepilnamečių vaikų gyvenimo poreikius.

*Dėl Inspekcijos sprendimo argumentų dėl Pareiškėjos ekonominės (socialinės) padėties nepagrįstumo*

Pareiškėjos vertinimu, Inspekcijos sprendimo argumentai dėl jos materialinės padėties yra nepagrįsti ir neatitinka Pareiškėjos pateiktų duomenų (dokumentų).

Visų pirma, Pareiškėja nedisponuoja ir niekuomet nedisponavo 597 568,70 Eur pajamų (su PVM) suma, nes tai tebuvo jos deklaruotos pardavimo veiklos pajamos, o ne pelnas. Inspekcijos 2022-01-31 Sprendime nebuvo skaičiuojamas Pareiškėjos gautas pelnas, o tik konstatuota operatyvaus patikrinimo išvada dėl Pareiškėjos 2018–2020 m. gautų ženklių individualios veiklos pajamų. Pareiškėja akcentuoja, kad 59768,70 Eur suma buvo apskaičiuota paties mokesčių administratoriaus ir atspindi Pareiškėjos veiklos apyvartą, o ne lėšas, kurias ji uždirbo iš šios veiklos kaip galutinės pajamas (pelną) (Panevėžio apskrities valstybinės mokesčių inspekcijos (toliau – Panevėžio AVMI) 2021-02-18 operatyvaus patikrinimo pažyma Nr. (42.59Mr) FR1042-308). Mokesčių administratorius į šią sumą įskaičiavo visas į Pareiškėjos banko sąskaitą patekusias piniginių lėšų sumas, nenagrinėdamas jų teisinio statuso ir tos aplinkybės, kad didžioji jų dalis buvo šios veiklos sąnaudos (išlaidos) ir buvo skirtos prekių bei paslaugų įsigijimui (pirkimui). Panevėžio AVMI mokėtiną PVM apskaičiavo nuo visos Pareiškėjos ekonominės veiklos apyvartos sumos, neatskaitant iš jos jokių pirkimo išlaidų bei pirkimo PVM.

Kaip buvo paaiškinta Pareiškėjos atstovo raštuose Panevėžio AVMI, Pareiškėjos individualios veiklos sąnaudų (išlaidų) dydžiai, pagrįsti pirminiais apskaitos dokumentais, buvo daug didesni, o Pareiškėjos 2018–2020 metais realiai gautos ir uždirbtos pajamos (atskaičius išlaidas) buvo ženkliai mažesnės, todėl jų negalima laikyti „ženkliais“. Be to, aukščiau nurodytas pajamas Pareiškėja gavo, kaip minėta, 2018–2020 m. ir panaudojo savo ir savo šeimos teisėtiems poreikiams bei interesams tenkinti. Šios pajamos neturi jokio teisinio bei faktinio ryšio su dabartine Pareiškėjos ekonomine ir finansine padėtimi.

Inspekcija iš esmės sutiko ir pripažino, kad Pareiškėjos materialinė ir socialinė padėtis yra sunki ir ji neturi galimybės nedelsiant atsiskaityti su valstybės biudžetu, sutikdama sudaryti T. Y., skundžiamo sprendimo teiginiai apie tariamai Pareiškėjos uždirbtą ar jos galimai disponuojamą 597 568,70 Eur sumą prieštarauja paties mokesčių administratoriaus anksčiau priimtų sprendimų turiniui.

Antra, Inspekcijos teiginiai apie Pareiškėjos 2021 metais gautų turto pardavimo pajamų panaudojimą neturi jokios teisinės reikšmės Pareiškėjos prašymo nagrinėjimui. Skunde akcentuojama, kad mokesčių administratorius iki 2021 m. gruodžio mėn. Pareiškėjos atžvilgiu nevykdė jokių mokesstinės nepriemokos išieškojimo veiksmų (jie buvo pradėti vykdyti 2021 m. gruodžio mėn., dėl ko ir buvo kreiptasi dėl MPS sudarymo). Pareiškėja, savo nuožiūra disponuodama savo pajamomis ir lėšomis 2021 m. eigoje, nepažeidė jokių imperatyvių mokesčių teisės normų.

Trečia, Pareiškėja nurodo, kad MPS sudarymo metu ji jau nedisponavo 2021 metais gautomis pajamomis, kadangi jos buvo panaudotos padengti dalį Pareiškėjos būsto paskolos.

Ketvirta, dėl Inspekcijos teiginio, jog Pareiškėja turi galimybę tiek prievolėmis bankui, tiek vaikų išlaikymo kaštais dalintis su sutuoktiniu, skunde nurodoma, kad Pareiškėjos sutuoktinis taip pat gauna tik minimalų darbo užmokestį. Visiškai akivaizdu, kad net Pareiškėjai dalinantis savo finansiniais ir vaikų išlaikymo įsipareigojimais su sutuoktiniu, jos gaunamų (šios dienos) pajamų dydis yra nepakankamas patenkinti elementarius Pareiškėjos ir jos nepilnamečių vaikų egzistavimo poreikius.

Pareiškėja akcentuoja, kad siekdamas patikrinti minėtas aplinkybes, mokesčių administratorius turėjo galimybę gauti / surinkti papildomą informaciją iš banko (kredito įstaigos), kitų institucijų (Valstybinio socialinio draudimo fondo valdybos) ar net pačios Pareiškėjos ar jos sutuoktinio, tačiau jokių duomenų Inspekcija neprašė ir nevertino, tuo pažeisdama pareigą priimti motyvuotą bei objektyvų administracinį sprendimą.

Pareiškėja pažymi, kad niekuomet nesiekė išvengti mokesčių teisės aktuose nustatytos mokesčio apskaičiavimo ir mokėjimo pareigos, priešingai, siekė atsiskaityti su valstybės biudžetu, padengti mokesstinę nepriemoką. Tačiau, kaip minėta, Pareiškėja šiuo momentu dėl sunkios ekonominės (materialinės bei finansinės) padėties neturi galimybės mokėti jai skaičiuojamų mokesstinės paskolos palūkanų (daugiau kaip 200 Eur kas ketvirtį), kurias sumokėjus jai apskritai nelieka jokių pajamų padengti savo bei nepilnamečių vaikų bazinius poreikius.

Inspekcija skundžiamu sprendimu neatleido Pareiškėjos nuo apskaičiuotų 1 534,10 Eur palūkanų ir toliau skaičiuojamų palūkanų pagal MPS, 12,51 Eur padidintų palūkanų ir 41,05 Eur palūkanų delspinigių pagal 2021-12-23 MPS Nr. (23.24-08) 327-65832 mokėjimo.

Inspekcijos sprendime išdėstytos MAĮ 88 straipsnio 6 dalies, 100 straipsnio 1 dalies nuostatos.

Sprendime nurodyta, jog Pareiškėjos prašymo nagrinėjimo metu nustatyta, kad Panevėžio AVMI atliko Pareiškėjos operatyvų patikrinimą (2021-02-18 Operatyvaus patikrinimo pažyma (42.59Mr) FR1042-308), kurio metu patikrino Pareiškėjos vykdomos veiklos teisėtumą, bankų atsiskaitomųjų sąskaitų išrašus ir gautų pajamų deklaravimą. Pagal atsiskaitomųjų sąskaitų bankuose išrašus nustatyta, kad laikotarpiu nuo 2018-01-08 iki 2020-05-22 nuolat ir didelėmis sumomis į Pareiškėjos sąskaitas buvo įnešami grynieji pinigai, iš viso 583 463 Eur. Pareiškėja raštu paaiškino, kad visi įnešti pinigai gautos pajamos už parduotas prekes - sauskelnes vykdant didmeninę prekybą ir prekybą internete. Nustatyta, kad veiklos vykdymo laikotarpiu Pareiškėja iš viso gavo 597 568,70 Eur pajamas (su PVM). Nustatyta, kad veiklai vykdyti iš kitų valstybių narių įsigytų prekių vertė per metus viršijo 14 000 Eur, todėl Pareiškėja nuo 2018-04-12 privalėjo skaičiuoti ir mokėti į biudžetą PVM. Konstatuota, kad realiai parduotų prekių pardavimo PVM yra didesnis nei 100 306,88 Eur. Todėl Pareiškėjai pasiūlyta per 5 dienas nuo Operatyvaus patikrinimo pažymos gavimo dienos pateikti Pridėtinės vertės mokesčio mokėtoju neįregistruoto asmens mokėtino

pridėtinės vertės mokesčio apyskaitas (forma FR0608, toliau – PVM apyskaita) už 2018–2020 m., patikslinti 2018–2019 m. Metines pajamų deklaracijas, deklaruojant visas sąnaudas ir gautas pajamas bei iki 2021-05-01 deklaruoti 2020 m. gautas pajamas.

Nustatyta, kad Pareiškėja 2021-03-10 pateikė PVM apyskaitas už laikotarpį nuo 2018 m. balandžio mėn. – 2020 m. gegužės mėn., kuriose deklaravo mokėtiną 100 307 Eur PVM sumą.

Pareiškėja 2021-12-23 pasirašė su Inspekcija MPS Nr. (23.24-08) 327-65832 dėl 115 320,73 Eur (99 706 Eur PVM ir 15 614,73 Eur PVM delspinigių) sumos išdėstymo per laikotarpį nuo 2021-11-22 iki 2026-10-25, palūkanas pradėdant mokėti nuo 2021-11-25.

Inspekcijos sprendime nurodyta, kad Inspekcija išnagrino Pareiškėjos 2021-01-03 pateiktą prašymą ir 2022-01-31 priėmė sprendimą Nr. (21.222) 500-45 dėl Pareiškėjos atleidimo nuo baudų, delspinigių ir/ar palūkanų, kuriuo neatleido jos nuo apskaičiuotų 392,02 Eur palūkanų ir 0,72 Eur palūkanų delspinigių pagal 2021-12-23 MPS Nr. (23.24-08) 327-65832 mokėjimo. 2022-01-31 Sprendime konstatuota, kad Pareiškėja neatitinka nė vienos iš sąlygų, įtvirtintų MAĮ 141 straipsnio 1 dalies 1–4 punktuose, todėl negali būti atleista nuo palūkanų mokėjimo šiais pagrindais. Sprendime taip pat konstatuota, kad Pareiškėjos ekonominė (socialinė) padėtis nėra sunki, todėl jai netaikytinos MAĮ 100 straipsnio 1 dalies 4 punkto nuostatos.

Operatyvaus patikrinimo metu nustatyti pažeidimai įrodo, kad Pareiškėja neapskaičiavo, nedeklaravo ir teisės aktų nustatyta tvarka į biudžetą nesumokėjo PVM. Pareiškėja sutiko su nustatytais pažeidimais pateikdama PVM apyskaitas ir prašymą sudaryti MPS, t. y. Pareiškėjos kaltė padarius mokestinį pažeidimą yra įrodyta. Todėl šiuo atveju teisėtai ir pagrįstai Pareiškėja nebuvo atleista nuo palūkanų vadovaujantis MAĮ 141 straipsnio 1 dalies 1–4 punktų ir šio įstatymo 100 straipsnio 1 dalies 4 punkto nuostatomis.

Pagal Inspekcijos viršininko 2004-07-26 įsakymu Nr. VA-144 patvirtintų Atleidimo nuo baudų, delspinigių ir palūkanų taisyklių (toliau – Taisyklės) 23 punktą, tais atvejais, kai mokesčių mokėtojas pateikė prašymą atleisti jį nuo tų pačių baudų, delspinigių ir/ar palūkanų, kurių išdėstė atskirame prašyme, pastabose dėl patikrinimo dalyko ar patikrinimo akto arba skunde dėl mokesstinio ginčo, jo prašymas nenagrinėjamas ir jam grąžinamas, išskyrus atvejus, kai prašyme pateikiami nauji faktiniai duomenys.

Įvertinus Pareiškėjos 2022-06-06 pateiktame prašyme nurodytas aplinkybes: uždirba minimalų atlyginimą, iš kurio dengia būsto išlaikymo išlaidas ir kaštus ir išlaiko du nepilnamečius vaikus, skundžiamame sprendime nuspręsta, kad Pareiškėja nenurodė iš esmės naujų aplinkybių. Atsakant į Pareiškėjos argumentus, kad nedisponuoja ir niekuomet nedisponavo 597 568,70 Eur pajamų (su PVM) suma, nes tai tebuvo jos deklaruotos veiklos pardavimo pajamos, o ne pelnas, skundžiamame sprendime pažymėta, kad 2022-01-31 Sprendime nebuvo analizuotas Pareiškėjos gautas pelnas, tik konstatuota operatyvaus patikrinimo išvada dėl Pareiškėjos 2018–2020 m. gautų ženklių pajamų iš vykdytos individualios veiklos. Dėl Pareiškėjos teiginių, kad 2021 m. gautas turto pardavimo pajamas panaudojo būsto paskolos grąžinimui ir šiuo metu šiomis pajamomis nedisponuoja, sprendime nurodyta, kad tai, kaip panaudoti 2021 m. gautas turto perleidimo pajamas, t. y. ar jas panaudoti savo ir vaikų einamiesiems poreikiams tenkinti, ar padengti būsto paskolą, yra Pareiškėjos pasirinkimas. Tačiau tai nepaneigia Pareiškėjos 2021 m. gautų ženklių turto pardavimo pajamų (2900 Eur automobilio pardavimo pajamos ir 23 150 Eur kito nei būstas nekilnojamojo turto pardavimo pajamos) gavimo fakto ir galimybės šias pajamas panaudoti mokesčiams sumokėti. Inspekcija sprendime atkreipė dėmesį į tai, jog iš Pareiškėjos pateiktos Metinės pajamų deklaracijos už 2021 m. duomenų matyti, kad Pareiškėja 2021 metais iš viso gavo (deklaravo) 29 773,04 Eur pajamas, iš jų: 3 723,04 Eur pajamas susijusias su darbo santykiais, 2 900 Eur automobilio pardavimo pajamas ir 23 150 Eur kito nei būstas nekilnojamojo turto pardavimo pajamas. Nežiūrint į tai, kad Pareiškėja su sutuoktiniu yra sudariusi poveidybinę sutartį, kuria yra atskirtas jų turtas, Inspekcija pažymi, kad įsipareigojimai bankui nėra asmeninis Pareiškėjos finansinis įsipareigojimas. Pagal pateiktus dokumentus, Pareiškėja su sutuoktiniu yra bendraskoliai pagal kredito sutartį. Taigi tiek prievolėmis bankui, tiek vaikų išlaikymo kaštais Pareiškėja turi galimybę dalintis su sutuoktiniu.

Atsižvelgiant į aukščiau išdėstytą, t. y. į tai, kad Pareiškėja prašyme nenurodė iš esmės naujų aplinkybių dėl atleidimo nuo palūkanų pagal MAĮ 100 straipsnio 1 dalies 4 punkto nuostatas, Inspekcijos sprendime buvo išnagrintas tik Pareiškėjo atleidimo nuo palūkanų klausimas,

vadovaujantis MAĮ 8 straipsnyje įtvirtintais teisingumo ir visuotinio privalomumo principais bei teismų praktikoje taikomais kriterijais dėl priimamų administracinių sprendimų proporcingumo.

Inspekcija nurodo, kad Pareiškėja laiku nevykdė mokesčių teisės aktais įtvirtintų pareigų mokesčių apskaičiavimo, deklaravimo ir sumokėjimo srityje, mokesčių (PVM) pažeidimai nustatyti mokesčių administratoriaus iniciatyva kontrolės procedūrų (operatyvaus patikrinimo) metu.

Ginčo atveju nenustatyta, kad Pareiškėjai palūkanos buvo apskaičiuotos nepagrįstai ar neprotingo dydžio (Pareiškėja pati pasirinko ilgą 5 metų PVM prievolės išdėstymo laikotarpį), ar kad Pareiškėjos padaryti mokesčių įstatymų pažeidimai buvo sąlygoti mokesčių administratorius netinkamų veiksmų ar neveikimo, ar kad mokesčių administratorius būtų vilkinęs kontrolės veiksmą. PVM apyskaitos pateiktos tik po mokesčių administratoriaus atlikto operatyvaus patikrinimo (2021-02-18 Operatyvaus patikrinimo pažyma). Pareiškėja dėl deklaruoto PVM išdėstymo kreipėsi į Inspekciją tik 2021-11-22, t. y. praėjus daugiau kaip devyniems mėnesiams nuo operatyvaus patikrinimo. Taigi, neteisingas mokesčių deklaravimas ir sumokėjimas buvo sąlygotas pačios Pareiškėjos veiksmų. Inspekcija pažymi, kad palūkanos yra kaina, kurią Pareiškėja moka už tai, kad mokesčių administratorius išdėstė ir atidėjo jos skolos mokėjimą, t. y. atlygis, kurį gauna mokesčių administratorius už Pareiškėjai suteiktą mokesstinę paskolą. Pareiškėja pati inicijavo MPS sudarymą ir sutiko su jos sąlygomis. Palūkanos pagal MPS Pareiškėjai apskaičiuotos / skaičiuojamos vadovaujantis galiojančiais teisės aktais, pagal kuriuos palūkanų norma nustatoma ir kitiems mokesčių mokėtojams. Pareiškėja nenurodė ir neįrodė, kodėl jai taikoma palūkanų norma pagal MPS yra neproporcinga ar neadekvati. Tai, kad Pareiškėjos skola pagal MPS ir skaičiuojamos palūkanos galbūt neatitinka Pareiškėjos pajamų nėra pagrindas pripažinti, kad kaina, kurią Pareiškėja moka už jai suteiktą mokesstinę paskolą neatitinka proporcingumo principo.

Apskaičiuotos ir skaičiuojamos palūkanos, Inspekcijos teigimu, vertintinos kaip Pareiškėjos pasirinkto elgesio modelio pasekmė, nesudaranti pagrindo atleisti nuo jų mokėjimo taikant MAĮ 8 straipsnio 3 dalyje įtvirtintus protingumo ir teisingumo kriterijus. Pareiškėja dėl savo pačios veiksmų, piktnaudžiaudama teise, mokesstinės prievolės neįvykdė tinkamai ir laiku, pati pasirinko išdėstyti mokesstinę nepriemoką ir mokėti palūkanas. Aplinkybė, kad Pareiškėja įsipareigojo sumokėti MPS išdėstytą mokesstinę nepriemoką, nėra išskirtinė aplinkybė, leidžianti atleisti nuo pagrįstai apskaičiuotų ir skaičiuojamų palūkanų.

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

Pareiškėjos skundas iš dalies tenkintinas, Inspekcijos sprendimas keistinas.

Mokestinis ginčas nagrinėjamu atveju yra kilęs dėl Inspekcijos sprendimo, kuriuo Pareiškėja nebuvo atleista nuo apskaičiuotų 1 534,10 Eur palūkanų ir toliau skaičiuojamų palūkanų, 12,51 Eur padidintų palūkanų ir 41,05 Eur palūkanų delspinigių pagal 2021-12-23 MPS Nr. (23.24-08) 327-65832 mokėjimo.

Iš Pareiškėjos skundo matyti, kad Pareiškėja atleidimą nuo palūkanų, padidintų palūkanų ir palūkanų delspinigių pagal MPS iš esmės grindžia sunkia materialine padėtimi, nenurodo kitų MAĮ 100 straipsnio 1 dalyje nurodytų atleidimo pagrindų. Kadangi mokesstinio ginčo ribas nustato Pareiškėjos pateiktas skundas ir jame išdėstyti argumentai, Komisija, siekdama racionalumo, šiame sprendime pasisakys tik dėl galimybės atleisti Pareiškėją nuo palūkanų, padidintų palūkanų ir palūkanų delspinigių pagal MPS remiantis MAĮ 100 straipsnio 4 dalimi, ir nevertins Pareiškėjos argumentų atitikimo MAĮ 100 straipsnio 1 dalyje nurodytiems atleidimo pagrindams.

Pareiškėja skunde Komisijai nurodo, kad jos faktinės pajamos šiuo metu siekia tik kelis šimtus eurų, iš kurių tiesiog neįmanoma dengti MPS palūkanas, mokėti MPS įmokas ir kartu tenkinti Pareiškėjos ir jos nepilnamečių vaikų gyvenimo poreikius. 2022 m. vienintelės Pareiškėjos gaunamos pajamos yra darbo užmokestis, siekiantis 800 Eur neatskaičius mokesčių, jokių kitų pajamų Pareiškėja negauna, jokios ekonominės veiklos nevykdo. Nėra kitų asmenų, kurie galėtų dengti Pareiškėjos nepriemokos sumą (palūkanas), kadangi jos turtas 2021 m. vasario mėn. buvo atskirtas nuo sutuoktinio turto. Be to, ir Pareiškėjos sutuoktinio gaunamas darbo užmokestis yra minimalus. Šeima augina ir išlaiko du nepilnamečius vaikus. Vienintelis Pareiškėjos turimas nekilnojamasis turtas yra jos gyvenamasis (individualus) namas bei su juo susijęs žemės sklypas, kuris yra vienintelė

Pareiškėjos, jos sutuoktinio ir vaikų gyvenamoji vieta. Pareiškėjai iš gaunamo darbo užmokesčio sumokėjus jai tenkančią 325 Eur būsto paskolos įmoką (iš bendros 650 Eur įmokos), pragyvenimo išlaidoms dengti ir nepilnamečiams vaikams išlaikyti lieka tik daugiau nei 250 Eur suma.

Pagal MAĮ 88 straipsnio 6 dalies nuostatas mokesčių mokėtojas gali būti atleidžiamas nuo skaičiuojamų (apskaičiuotų), bet nesumokėtų (neišieškotų) palūkanų, padidintų palūkanų, palūkanų delspinigių ar jų dalies. Šiam atleidimui *mutatis mutandis* taikomos šio Įstatymo 100 straipsnio nuostatos, reglamentuojančios atleidimo nuo delspinigių tvarką.

MAĮ 100 straipsnio 1 dalies 4 punkte įtvirtinto atleidimo nuo palūkanų pagrindas neatsiejamas nuo MAĮ 113 straipsnio 1 dalies 3 punkte įtvirtintos taisyklės, t. y. netikslinga priverstinai išieškoti nepriemoką, kadangi sunki fizinio asmens ekonominė (socialinė) padėtis: 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. Šis atleidimo nuo palūkanų pagrindas gali būti taikomas tik mokesčių mokėtojams – fiziniams asmenims. Mokesčių mokėtojas, siekiantis pagrįsti prašymą atleisti nuo palūkanų šiuo pagrindu, turi pateikti faktinius duomenis, įrodančius, jog jam reikalinga valstybės parama arba tokia parama jau teikiama. Kitaip mokesčių administratoriui suteikta teisė atleisti mokesčių mokėtoją nuo palūkanų negalėtų ir neturėtų būti realizuota.

LVAT praktikoje ne kartą konstatuota, kad MAĮ 100 straipsnio 1 dalies 3 punktas (nuo 2019-01-01 tai reguliuoja MAĮ 100 straipsnio 1 dalies 4 punktas, 2018-06-28 įstatymo Nr. XIII-1329 redakcija) ir 113 straipsnio 1 dalies 3 punktas atleidimą nuo delspinigių sieja su sunkia fizinio asmens ekonomine (socialine) padėtimi, tačiau 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.) (žr., pvz., 2010-06-07 nutartį adm. byloje Nr. A-442-807/2010; 2016-01-28 nutartį adm. byloje Nr. A-154-438/2016; 2018-01-24 nutartį adm. byloje Nr. A-94-261/2018 ir kt.).

Pareiga įrodyti galimybę atleisti nuo delspinigių (palūkanų) minėtu MAĮ 100 straipsnyje įtvirtintu pagrindu tenka fiziniam asmeniui (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 (LVAT 2012-10-17 nutartis adm. byloje Nr. A-556-2345/2012, 2014-12-16 nutartis adm. byloje Nr. A-556-2083/2014).

Iš ginčo bylos medžiagos matyti, kad Pareiškėja laikotarpiu nuo 2018-04-06 iki 2020-10-27 buvo įregistravusi individualią veiklą- užsakomasis pardavimas paštu ir internetu. Panevėžio AVMI atlikto Pareiškėjos operatyvaus patikrinimo metu (2021-02-18 Operatyvaus patikrinimo pažyma (42.59Mr) FR1042-308) nustatyta, jog laikotarpiu nuo 2018-01-08 iki 2020-05-22 į Pareiškėjos sąskaitas buvo įnešami gryniesi pinigai, iš viso 583 463 Eur. Operatyvaus patikrinimo metu vertinta, kad minėta grynujų pinigų suma yra Pareiškėjos gautos pajamos už parduotas prekes - sauskelnes vykdant didmeninę prekybą ir prekybą internetu. Mokesčių administratorius nustatė, kad veiklos vykdymo laikotarpiu Pareiškėja iš viso gavo 597 568,70 Eur pajamas (su PVM), iš jų: 2018 m. – 178 295,70 Eur, 2019 m. – 371 635,50 Eur, 2020 m. – 47 637,50 Eur. Kadangi veiklai vykdyti iš kitų valstybių narių įsigytų prekių vertė per metus viršijo 14 000 Eur, Pareiškėja nuo 2018-04-12 privalėjo skaičiuoti ir mokėti į biudžetą PVM. Todėl Pareiškėjai pasiūlyta per 5 dienas nuo Operatyvaus patikrinimo pažymos gavimo dienos pateikti PVM apyskaitas už 2018–2020 m., patikslinti 2018–2019 m. Metines pajamų deklaracijas, deklaruojant visas sąnaudas ir gautas pajamas bei iki 2021-05-01 deklaruoti 2020 m. gautas pajamas.

Pareiškėja 2021-03-10 pateikė PVM apyskaitas už laikotarpį nuo 2018 m. balandžio mėn. – 2020 m. gegužės mėn., kuriose deklaravo mokėtiną 100 307 Eur PVM sumą. 2021-12-23 Pareiškėja pasirašė su Inspekcija MPS Nr. (23.24-08) 327-65832 dėl 115 320,73 Eur (99 706 Eur PVM ir 15 614,73 Eur PVM delspinigių) sumos išdėstymo per laikotarpį nuo 2021-11-22 iki 2026-10-25, palūkanas pradėdant mokėti nuo 2021-11-25. Iš MPS sutarties priedo „Mokestinės nepriemokos / baudos už administracinį nusižengimą ir palūkanų sumokėjimo grafikas“ matyti, kad Pareiškėja įsipareigojo laikotarpiu nuo 2022-01-25 iki 2022-07-25 mokėti 100 Eur mėnesines įmokas, nuo 2022-08-25 – 2247,46 Eur mėnesines įmokas pagal grafiką.

VĮ „Registru centras“ 2022-01-24 duomenimis, Pareiškėjai nuosavybės teise priklauso žemės sklypas ir gyvenamasis namas, esantys Vilniaus m., kur deklaruota Pareiškėjos gyvenamoji vieta. Pareiškėja 2021 metais gavo (deklaravo Metinėje pajamų mokesčio deklaracijoje) 29 773,04 Eur pajamas, iš jų: 3 723,04 Eur pajamas susijusias su darbo santykiais, 2 900 Eur automobilio pardavimo pajamas ir 23 150 Eur kito nei būstas nekilnojamojo turto pardavimo pajamas. Iš byloje pateiktos 2021-09-24 darbo sutarties, pasirašytos tarp Pareiškėjos ir VŠĮ Y. F. dvaro sodybos, matyti, kad Pareiškėja priimta dirbti valytoja, o jos gaunamas darbo užmokestis siekia 800 Eur neatskaičius mokesčių. Pareiškėjos turtas pagal 2021-02-10 Vedybų sutartį (poveidybinę) yra atskirtas nuo sutuoktinio turto, taip pat kaip ir Pareiškėjos prievolės, atsiradusios po šios sutarties sudarymo. Pareiškėja su sutuoktiniu augina 2 nepilnamečius vaikus.

Įvertinus tiek Pareiškėjos, tiek Inspekcijos pateiktą informaciją, darytina išvada, kad Pareiškėja neatitinka MAĮ 113 straipsnio 1 dalies 4 punkte apibrėžtų kriterijų, kurie įgalina mokesčių mokėtojo socialinę / ekonominę padėtį pripažinti sunkia, dėl kurios Pareiškėja galėtų būti atleista nuo palūkanų, padidintų palūkanų ir palūkanų delspinigių mokėjimo, tai yra nors Pareiškėjos pajamos, jos teigimu, yra minimalios, tačiau Pareiškėja yra darbingo amžiaus, nepateikė duomenų, kad ji priskirtina atitinkamai socialinei grupei ar kad jai reikalinga valstybės parama, 2021 metais yra gavusi su darbo santykiais susijusių pajamų (3 723,04 Eur), automobilio pardavimo (2 900 Eur) ir kito nei būstas nekilnojamojo turto pardavimo pajamas (23 150 Eur); šiuo metu Pareiškėja gauna pastovias su darbo santykiais susijusias pajamas. Nors posėdžio Komisijoje metu Pareiškėja ir jos atstovas nurodė, kad gautos turto pardavimo pajamos buvo panaudotos būsto kredito daliai padengti (konkrečių aplinkybių dėl įsiskolinimo dengimo Pareiškėja nenurodė ir papildomos informacijos apie tai nepateikė), tačiau aplinkybės dėl mokesčių mokėtojo įsipareigojimų kitiems kreditoriams nepripažintinos turinčiomis įtakos galimam mokesčių mokėtojo atleidimui nuo palūkanų, padidintų palūkanų ir palūkanų delspinigių mokėjimo. Todėl Komisijos vertinimu, konstatuotina, jog Pareiškėja neįrodė aplinkybių, jog egzistuoja teisinės sąlygos atleisti ją nuo apskaičiuotų ir toliau skaičiuojamų palūkanų, padidintų palūkanų ir palūkanų delspinigių pagal 2021-12-23 MPS šiuo pagrindu, kai delspinigius išieškoti netikslinga ekonominiu ir (ar) socialiniu požiūriu.

Papildomai pažymėtina, kad Sprendimas atidėti mokesstinės nepriemokos mokėjimą ar jį išdėstyti gali būti priimtas tik nustačius, kad nedelsiant ją sumokėjus mokesčių mokėtojo finansinė būklė taptų kritine arba mokesčių mokėtojas turėtų didelių sunkumų vykdydamas kitus savo finansinius įsipareigojimus, tačiau šios mokesstinės nepriemokos mokėjimo atidėjimas ar išdėstymas suteiktų jam galimybę stabilizuoti savo finansinę būklę ir sumokėti mokesstinę nepriemoką vėliau. Todėl 2021-12-23 MPS pasirašymas neįrodo, jog mokesčių administratorius pripažino Pareiškėjos materialinę (socialinę) padėtį sunkia, kaip tai apibrėžiama MAĮ 113 straipsnio 1 dalies 3 punkte.

Komisija nurodo, kad LVAT, nagrinėdamas 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 vadovojamasi teisingumo ir protingumo kriterijais bei atsižvelgiama į Lietuvos Respublikos Konstitucinio Teismo suformuotą doktriną dėl skiriamų sankcijų už įstatymų pažeidimus (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). Tačiau akcentuotina, kad atleidimas nuo ekonominių sankcijų mokėjimo yra galimas tik esant *išskirtinėms aplinkybėms* (pvz., LVAT 2017-11-06 nutartis adm. byloje Nr. A-1146-602/2017, 2018-02-06 nutartis adm. byloje Nr. A-144-602/2018, 2020-07-29 nutartis adm. byloje Nr. eA-3155-968/2020 ir kt.), kurios buvo nulemtos norminių aktų reikalavimų neatitinkančių mokesčių administratoriaus veiksmų, jo neveikimo – pavyzdžiui, nepateisinamai ilgai truko mokesčių mokėtojo kontrolės veiksmai, mokesčių administratorius nepagrįstai ilgai delsė atnaujinti mokesčių mokėtojo kontrolės veiksmus po mokesstinio patikrinimo sustabdymo, ir pan., arba tais atvejais, kai yra akivaizdu, kad apskaičiuoti delspinigiai (atliekantys biudžetui laiku nesumokėtų mokesčių kompensacinę funkciją) dėl savo dydžio (pavyzdžiui, artimas, ar net viršijantis pačią mokesstinę prievolę) būtų neadekvatus padarytam pažeidimui, taip pat turi būti vertinamos ir pažeidimo padarymo aplinkybės. Reikšmingomis aplinkybėmis, sprendžiant atleidimo nuo ekonominių sankcijų (baudų, delspinigių)

klausimą, LVAT pripažįsta ir tokias aplinkybes, kaip geranoriškas ir aktyvus mokesčių mokėtojo bendradarbiavimas, apskaičiuotų (nesumokėtų) mokesčių sumokėjimas, teisės normų reikalavimų neatitinkantys, neoperatyvūs mokesčių administratoriaus veiksmai kontrolės procedūrų ir mokesčio ginčo metu (detaliai šios aplinkybės aptartos LVAT 2014-03-17 nutartyje adm. byloje Nr. A-556-990/2014), taip pat tam tikros mokesčių mokėtoją apibūdinančios aplinkybės – amžius, socialinė grupė, sveikatos problemos ir pan. (ten pat, taip pat LVAT 2014-06-25 nutartis adm. byloje Nr. A-556-1375/2014). Iš kitos pusės pažymėtina ir tai, kad šios teismų praktikos suformuotos taisyklės įprastai pripažįstamos sudarančiomis pagrindą atleisti mokesčių mokėtoją ne nuo visų, o nuo dalies delspinigių (ar baudų) mokėjimo, nes laikomasi pozicijos, jog yra nustatyti mokesčių teisės aktų pažeidimai, todėl atleidžiant mokesčių mokėtoją nuo visų ekonominių sankcijų, jos neatliktų jų skyrimu numatytų tikslų: poveikio konkrečiam mokesčių mokėtojui, bendrosios prevencijos. Todėl, įvertinus ginčo byloje pateiktą informaciją, remiantis teismų praktikos suformuotais kriterijais, konstatuotina, jog byloje nustatytos aplinkybės, sudarančios pagrindą Pareiškėją atleisti nuo dalies delspinigių mokėjimo: Pareiškėja geranoriškai bendradarbiavo su mokesčių administratoriumi, sutiko su operatyvaus patikrinimo metu nustatytais pažeidimais, iš karto po operatyvaus patikrinimo pateikė PVM apyskaitas, nevengė mokesstinės prievolės, atvirksčiai, siekė atsiskaityti su biudžetu, tuo tikslu pasirašė su Inspekcija 2021-12-23 MPS; Pareiškėja augina du nepilnamečius vaikus. Todėl apsižvelgiant į aptartas aplinkybes, siekiant: užtikrinti už mokesčių prievolių taikomų ekonominių priemonių proporcingumą, išvengti taikomų poveikio priemonių neigiamo poveikio Pareiškėjos nepilnamečių vaikų interesams, konstatuotina, kad Pareiškėja atleistina nuo 50 proc. apskaičiuotų 1 534,10 Eur palūkanų, 12,51 Eur padidintų palūkanų ir 41,05 Eur palūkanų delspinigių pagal 2021-12-23 MPS Nr. (23.24-08) 327-65832 mokėjimo.

Mokestinių ginčų komisija prie Lietuvos Respublikos Vyriausybės, vadovaudamasi Mokesčių administravimo įstatymo 8 straipsnio 3 dalimi, 155 straipsnio 4 dalies 4 punktu, n u s p r e n d ž i a :

1. Pakeisti Valstybinės mokesčių inspekcijos prie Lietuvos Respublikos finansų ministerijos 2022-07-08 sprendimą Nr. (21.222) 500-257: atleisti Pareiškėją nuo 50 proc. apskaičiuotų 1 534,10 Eur palūkanų, 12,51 Eur padidintų palūkanų ir 41,05 Eur palūkanų delspinigių pagal 2021-12-23 MPS Nr. (23.24-08) 327-65832 mokėjimo.

Pagal Lietuvos Respublikos mokesčių administravimo įstatymo 159 straipsnio 1, 3 ir 4 dalis mokesčių mokėtojas, nesutinkantis su Mokestinių ginčų komisijos prie Lietuvos Respublikos Vyriausybės sprendimu, turi teisę šį sprendimą apskūsti Vilniaus apygardos administraciniam teismui (Žygimantų g. 2, 01102 Vilnius). Pagal Lietuvos Respublikos mokesčių administravimo įstatymo 159 straipsnio 2 dalį apskūsti 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 mokesčių ginčą (arba mokesčio 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