



**MOKESTINIŲ GINČŲ KOMISIJA  
PRIE LIETUVOS RESPUBLIKOS VYRIAUSYBĖS**

**SPRENDIMAS  
DĖL A.R. SKUNDO**

2025 m. liepos d. Nr. S-2025/ (7-2025/75)  
Vilnius

Mokestinių ginčų komisija prie Lietuvos Respublikos Vyriausybės (toliau – Komisija), susidedanti iš Komisijos pirmininkės Vilmos Vildžiūnaitės, Gvidos Ivanauskienės, Kristinos Jakštienės, Raimondos Juodkaitės, Jurgitos Narkevičiūtės (pranešėja), išnagrinėjo A.R. (toliau – Pareiškėjas) 2025-05-06 skundą dėl Valstybinės mokesčių inspekcijos prie Lietuvos Respublikos finansų ministerijos (toliau – Inspekcija, centrinis mokesčių administratorius) 2025-04-18 sprendimo dėl atleidimo nuo baudų, delspinigių ir / ar palūkanų Nr. (21.222 Mr) 500-550 dalies (toliau – Inspekcijos sprendimas, skundžiamas sprendimas). Pareiškėjo atstovas advokatas A.M. ir Inspekcijos atstovas E.F. 2025-06-03 dalyvavo Komisijos posėdyje nuotoliniu būdu.

Komisija n u s t a t ė:

Pareiškėjas skunde Komisijai nurodė, jog Inspekcija 2023-09-28 sprendimu Nr. (21.222 Mr) FR0682-240 patvirtino patikrinimą aktą, kuriuo mokesčių mokėtojai apskaičiavo ir nurodė sumokėti 91 896 Eur pridėtinės vertės mokestį (toliau – PVM), 18 946,90 Eur PVM delspinigius, 142 611,92 Eur gyventojų pajamų mokestį (toliau – GPM), 29 714 Eur GPM delspinigius ir skirtas 27 569 Eur PVM ir 42 783 Eur GPM baudas. Mokesčių mokėtojas nusprendė nebetęsti mokestinio ginčo ir savanoriškai sumokėjo papildomai apskaičiuotus mokesčius (GPM ir PVM) į valstybės biudžetą.

Paaiškino, kad Pareiškėjas 2025-03-24 pateikė Inspekcijai prašymą atleisti nuo apskaičiuotų PVM ir GPM delspinigių bei paskirtų PVM ir GPM baudų sumokėjimo. Inspekcija prašymą tenkino iš dalies, atleido mokesčių mokėtoją nuo 50 procentų apskaičiuotų PVM ir GPM delspinigių sumokėjimo, tačiau visiškai neatleido nuo paskirtų PVM ir GPM baudų sumokėjimo.

Pareiškėjas prašo atleisti jį nuo 42 783 Eur GPM baudos ir 27 569 Eur PVM baudos sumokėjimo. Mokesčių mokėtojo teigimu, Lietuvos Respublikos mokesčių administravimo įstatymo (toliau – MAĮ) 100 ir 141 straipsniuose yra numatyti atleidimo nuo baudos ir delspinigių teisiniai pagrindai. Be nurodytų įstatyminių pagrindų, tiek mokesčių administratoriaus, tiek teismų praktikoje kaip savarankiškas pagrindas atleisti nuo baudų ir delspinigių yra pripažįstami teisingumo ir protingumo principai. Mokesčių administratorius ir Komisija savo praktikoje ne kartą yra pabrėžę, kad MAĮ 100 straipsnis yra speciali norma, todėl ji negali būti supriešinama su tame pačiame įstatyme įtvirtintais bendraisiais principais ir jų taikymu.

Pasak Pareiškėjo, reikėtų atkreipti dėmesį į du aspektus: visų pirma, nagrinėjant kiekvieną iš MAĮ 100 ir 141 straipsniuose nurodytą atleidimo nuo baudų pagrindą, reikia kartu

vadovautis ir teisingumo bei protingumo principais. Tik tokiu atveju bus atskleistas tikrasis atleidimo pagrindo turinys, nes vertinant tik formaliai aptartas MAĮ nuostatas, jos būtų „mirusios“, t. y. objektyviai praktikoje nepritaikomos. Antra, mano, kad šiuo konkrečiu atveju teisingumo ir protingumo kriterijai sudaro ir savarankišką pagrindą atleisti mokesčių mokėtoją nuo baudos ir delspinigių sumokėjimo.

Pareiškėjas skunde Komisijai gausiai cituoja Lietuvos vyriausiojo administracinio teismo<sup>1</sup> (toliau – LVAT) ir Lietuvos Respublikos Konstitucinio Teismo<sup>2</sup> (toliau – Konstitucinis Teismas) praktiką. Pareiškėjas nurodė, kad šioje situacijoje ypatingai didelę reikšmę turi pažeidimo pobūdis ir mokesčių mokėtojo elgesys (skundžiamo sprendimo 5 lapas, 3 pastraipa). Pareiškėjas nurodė, kad visas procesas užtruko ypatingai ilgai, o mokesčių mokėtojas nėra jokia forma dėl to kaltas. Mokesčių mokėtojas elgėsi sąžiningai, paaiškinimus teikdavo operatyviai ir niekada nevilkinio proceso.

Pareiškėjo vertinimu, nors mokesčių administratorius atleido nuo dalies sankcijų sumokėjimo, tačiau priimtas sprendimas buvo nenuoseklus ir prieštaringas. Skunde akcentavo, kad net atleidus nuo pusės apskaičiuotų delspinigių, mokesčių mokėtojui paskirtų sankcijų dydis yra netoli penkiasdešimties procentų papildomai apskaičiuotų mokesčių. Tai kelia pagrįstų abejonių dėl tokios apimties sankcijų proporcingumo, adekvatumo ir atitikties paminėti Konstitucinio Teismo ir LVAT praktikai.

Pareiškėjo vertinimu, sankcijų dydis turi būti įvertintas ir pažeidimo pobūdžio kontekste. Pavyzdžiui, dėl PVM baudos Pareiškėjas nurodė, kad papildomai mokėtinas PVM mokesčių mokėtojui buvo apskaičiuotas iš esmės dėl vienintelio jo sudaryto sandorio, t. y. žemės sklypų masyvo perleidimo UAB „P“. Mokestinio patikrinimo metu nebuvo nustatytas sisteminis PVM nemokėjimas, siekis jo išvengti ar kitokio pobūdžio piktybinis pažeidimas. Neginčijant mokestinio ginčo metu patvirtinto pažeidimo fakto, visgi, mokesčių mokėtojo vertinimu, svarbu atkreipti dėmesį, jog mokesčių mokėtojo atžvilgiu apskaičiuotas PVM kelia pagrįstumo abejonių ir yra diskutuotinas. Pats mokesčių administratorius kelia klausimus ir diskutuoja kaip vertinti tokio pobūdžio sandorius, kai tiekimas yra vykdomas PVM mokėtojui, kuris iš sandorio mokėtiną PVM turi teisę visa apimtimi atskaityti. Formaliai pažeidimas gali būti nustatomas, tačiau realiai valstybės biudžetas nepatiria žalos, nes PVM yra mokamas galutinių vartotojų, o tarp PVM apmokestinamųjų asmenų tokie sandoriai yra neutralūs. Pasak Pareiškėjo, vien šios aplinkybės protingumo ir teisingumo kontekste sudaro pakankamą pagrindą atleisti mokesčių mokėtoją nuo visos jam paskirtos PVM baudos.

Mokestinio ginčo metu buvo nustatyta ir nekilo abejonių, kad bendrovė, kuri iš mokesčių mokėtojo įsigijo žemės sklypus, juos tinkamai apmokestino PVM galutiniams vartotojams. Tai tik dar kartą patvirtino Pareiškėjo įsitikinimą, kad jo veiksmuose negalėjo būti nustatyta piktybinio pažeidimo ar piktnaudžiavimo. Mokesčių mokėtojo nuomone, šios aplinkybės yra reikšmingos ir turi sudaryti pagrindą atleisti Pareiškėją nuo paskirtos 27 569 Eur PVM baudos.

Dėl GPM baudos sumokėjimo Pareiškėjas nurodė, kad papildomai mokėtinas GPM mokesčių mokėtojui buvo apskaičiuotas dėl netinkamo pasinaudojimo mokestine lengvata, perleidžiant gyvenamąjį būstą. Pareiškėjas pabrėžė, kad gyvenamojo būsto perleidimo lengvata yra išties plačiai ir skirtingai interpretuojama. Pareiškėjo nuomone, įstatymo raidė yra formali, tačiau mokesčių administratorius ir ginčą nagrinėjančios institucijos kuria šios lengvatų taikymo rėmus bei principus. Vienas pamatinių teisinės valstybės principų yra teisėti lūkesčiai. Pareiškėjas nurodė, kad nekvestionuoja mokesčių administratoriaus teisės taikyti ir aiškinti mokesčių teisės aktus. Atitinkamai neginčijo mokestinio ginčo rezultato – t. y., kad šiuo atveju mokesčių mokėtojas lengvata pasinaudojo netinkamai. Tačiau teisinis

<sup>1</sup> LVAT 2011-10-10 nutartis Nr.A556-2544/2011; 2011-09-28 nutartis Nr.A575-2144/2011;

<sup>2</sup> Konstitucinio Teismo 2000-12-06, 2001-10-02, 2004-01-26, 2005-11-03, 2005-11-10, 2008-01-21 nutarimai;

reguliuojamas ir netgi jau suformuota teismų praktika neapima daugelio gyvenimiškų ir logiškai išplaukiančių aspektų. Kaip kad mokesčių mokėtojo situacijoje, kai iškilo klausimas ar galima naudotis mokestine lengvata įsigyto tarpinio būsto atveju, kai jame nėra faktiškai gyvenama. Skunde buvo akcentuota, kad įstatymo raidė leido taip vykdyti veiklą. Skunde Komisijai pažymėjo, kad siekis pasinaudoti mokestine lengvata savaime nėra neteisėtas ar netinkamas elgesys. Mokestinius ginčus nagrinėjančios institucijos jau daugiau kaip 20 metų vadovaujasi principu, leidžiančiu mokesčių mokėtojui rinktis racionaliausią ir finansine prasme palankiausią kelią. Vien tai, kad mokestinio ginčo metu buvo nuspręsta, jog tarpinio būsto atveju mokestine lengvata naudotis negalima, savaime nesuponuoja tokio pažeidimo sunkumo, kuris galėtų būti tapatinamas su sisteminiiais pažeidėjais ir piktybiniais mokesčių ne mokėjimais. Iš to seka, kad netgi ir nustačius bei pripažinus, kad mokesčių mokėtojas netinkamai pasinaudojo mokestine lengvata, sprendžiant dėl taikytinų sankcijų, turi būti įvertinama, kad teisinis reguliavimas taip pat yra su trūkumais ir / arba yra stokojama pakankamai visapusiškų teisinių išaiškinimų.

Skunde pažymėta, kad Pareiškėjas yra sumokėjęs 142 611,92 Eur GPM. Pareiškėjui paskirta bauda yra labai didelė ir prilygsta sunkiai baudžiamajai sankcijai. Pareiškėjo nuomone, tokio dydžio sankcija (įvertinant ir delspinigių apimtį) yra neadekvati ir neturi nieko bendra nei su valstybės patirta žala, nei su pažeidimo pobūdžiu, nei su adekvačiu baudimu.

Priešingos pozicijos laikosi Inspekcija. Skundžiamame sprendime nurodyta, kad Inspekcija atliko Pareiškėjo 2019–2021 metų PVM ir 2017–2021 metų GPM apskaičiavimo, deklaravimo ir sumokėjimo teisingumo patikrinimą ir 2023-06-27 surašė patikrinimo aktą Nr. (21.222 Mr) FR0680-206. Inspekcija 2023-09-28 sprendimu dėl patikrinimo akto tvirtinimo Nr. (21.222 Mr) FR0682-240 patvirtino aktą. Patikrinimo metu Pareiškėjui buvo papildomai apskaičiuota: 91 896 Eur PVM, 18 946,90 Eur PVM delspinigiai, 142 611,92 Eur GPM, 29 714 Eur GPM delspinigiai, skirtos 27 569 Eur PVM ir 42 783 Eur GPM baudos. Komisija 2024-06-07 sprendimu Nr. S-2024/89 (7-2023/170) patvirtino Inspekcijos sprendimą Nr. (21.222 Mr)-FR0682-240 bei neatleido Pareiškėjo nuo paskirtų mokesčių baudų ir delspinigių sumokėjimo, apskaičiuotų iki 2023-06-27 patikrinimo akto Nr. (21.222 Mr) FR0680-206 surašymo dienos, tačiau atleido Pareiškėją nuo PVM ir GPM delspinigių sumokėjimo, apskaičiuotų nuo skundo Komisijai pateikimo iki sprendimo priėmimo dienos.

*Dėl atleidimo nuo baudų*<sup>3</sup>. Skundžiamame sprendime nurodyta, kad mokesčių mokėtojas gali būti atleidžiamas nuo baudų esant MAJ 141 straipsnio 1 dalies pagrindams. 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 (MAJ 141 straipsnio 2 dalis. *Komisijos pastaba minėta norma nuo 2025-06-30 panaikinta*). Inspekcija nenustatė teisinių pagrindų atleisti Pareiškėją nuo PVM ir GPM baudos sumokėjimo, taikant MAJ 141 straipsnio 1 dalies 1 ir 3 punktus.

Sprendžiant Pareiškėjo atleidimo nuo apskaičiuotų PVM ir GPM baudų klausimą, vadovaujantis MAJ 8 straipsnio 3 dalimi, Inspekcija pasisakė, kad MAJ 100 ir 141 straipsniai yra specialios normos, skirtos spręsti atleidimo nuo delspinigių ir baudų klausimą, ir negali būti supriešinamos su MAJ 8 straipsnio nuostatomis dėl bendrųjų teisingumo, protingumo ir visuotinio privalomumo principų taikymo mokestiniuose santykiuose. Inspekcija nenustatė, kad baudos skirtos nepagrįstai ar buvo neprotingo dydžio. Skundžiamame sprendime buvo nurodyta, kad teisės aktai aiškiai reglamentuoja baudos, kaip poveikio priemonės už padarytą teisės pažeidimą, skyrimo kriterijus, vertinimo aspektus. Inspekcija akcentavo, jog mokesčių

---

<sup>3</sup> *Komisijos pastaba*. Pagrindiniai Inspekcijos motyvai ir argumentai buvo išdėstyti dėl mokesčių delspinigių, t. y., dalies, kurios mokesčių mokėtojas neskundžia;

administratorius, skirdamas vidutinio dydžio mokesčių baudas, atsižvelgė į atsakomybę lengvinančias aplinkybes (Pareiškėjas bendradarbiavo su mokesčių administratoriumi, neginčijo dalies nustatytų pažeidimų) bei atsakomybę sunkinančias aplinkybes, nurodytas MAĮ 140 straipsnio 4 dalis 1 ir 5 punktuose (apskaičiuojant GPM taikytos MAĮ 69 straipsnio 1 dalies nuostatos bei Pareiškėjo tyčiniais veiksmais padaryta didelė žala biudžetui GPM ir PVM prasme (nesumokėta didesnė kaip 500 bazinių socialinių išmokų suma)). Nurodė, kad baudos paskirtos vadovaujantis įstatymų leidėjo nustatytais taisyklėmis, neperžengiant teisės aktų nustatytų leistinų skirti baudų ribų.

Inspekcija, spręsdama dėl Pareiškėjo nurodyto motyvo – baudų dydis yra neadekvatus ar neproporcingas padarytiems pažeidimams – paaiškino, kad Pareiškėjas prašyme nenurodė išskirtinių aplinkybių, kurios leistų Pareiškėjo situaciją traktuoti išskirtinai. Taip pat Inspekcija pažymėjo, kad su paskirtomis baudomis ir jų dydžiu sutiko ir Komisija savo sprendime, neatsižvelgusi į Pareiškėjo argumentus dėl ekonominių sankcijų neadekvatumo.

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

Pareiškėjo skundas tenkintinas iš dalies, o skundžiamas Inspekcijos sprendimas keistinas.

Mokestinio ginčo nagrinėjimo dalyką ir pagrindą, t. y. savo pažeistos teisės ar įstatymo saugomo intereso gynybos būdą bei apimtį, nustato pats skundą padavęs subjektas, skunde suformuluodamas materialųjį teisinį reikalavimą bei nuroydamas aplinkybes, kuriomis jį grindžia (LVAT 2012-01-26 nutartis adm. byloje Nr. A858-257/2012; LVAT išplėstinės teisėjų kolegijos 2014-04-10 nutartis adm. byloje Nr. A261-1032/2014). Komisija 2024-06-07 sprendime Nr. S-89 (7-2023/170) pasisakė dėl PVM ir GPM baudų skyrimo, todėl šiame sprendime pakartotinai minėtų aplinkybių nebeaptarinės. Tačiau paminėtina, kad Komisijai priimant minėtą sprendimą mokesčių mokėtojas dar nebuvo sumokėjęs mokesčių, todėl 2024-06-07 sprendime Nr. S-89 (7-2023/170) nebuvo sprendžiamas atleidimo nuo baudų pagrindas<sup>4</sup>. Įvertinus Komisijos sprendimo aprašomojoje dalyje nurodytas aplinkybes, Pareiškėjo bei Inspekcijos poziciją ginčo klausimu, Komisija bylą spręs pagal mokesčių mokėtojo pareikštus konkrečius reikalavimus, t. y. spręs, ar yra pagrindas atleisti Pareiškėją nuo 27 569 Eur PVM baudos ir 42 783 Eur GPM baudos sumokėjimo.

Pareiškėjas Komisijai pateiktame skunde laikosi pozicijos, kad jis turi būti atleistas nuo baudų sumokėjimo MAĮ 141 straipsnio 1 dalies 1 ir 3 punktuose įtvirtintais atleidimo nuo ekonominių sankcijų pagrindais, taip pat ir MAĮ 8 straipsnio 3 dalyje įtvirtintais protingumo ir teisingumo administruojant mokesčius kriterijais. Pareiškėjo nuomone, atlyginęs žalą valstybės biudžetui (sumokėjęs PVM), jo kaltė išnyko. Tuo pačiu pažeidimas GPM srityje buvo konstatuotas taikant netiesioginį mokesčių apskaičiavimo instrumentą bei formuojant mokesčių administratoriaus praktiką, nes mokesčių mokėtojas vadovavosi Įstatymo leidėjo valia, deklaravo savo gyvenamąją vietą parduodamuose nekilnojamojo turto objektuose, tokiu būdu galėjo pasinaudoti mokesčio lengvata.

Įstatymo leidėjas, įtvirtindamas įstatymines nuostatas dėl sankcijų taikymo mokesčių mokėtojui už mokestinių prievolių nevykdymą, taip pat numatė pagrindus bei sąlygas, kuriems esant, mokesčių mokėtojas gali būti atleistas nuo paskirtų baudų. Atleidimo nuo baudos pagrindai įtvirtinti MAĮ 141 straipsnyje, kurio 1 dalyje nurodyta, kad atleidimo nuo pagal šio Įstatymo 139 ir 140 straipsnius paskirtų baudų mokėjimo pagrindai yra: 1) jei mokesčių mokėtojas įrodo, kad nėra kaltas dėl padaryto pažeidimo; 2) 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

<sup>4</sup> kas šiuo metu nebėra aktualu, nes MAĮ 141 straipsnio 2 dalis panaikinta (TAR, 2025-06-30, Nr. 2025-11978);

darbuotojų veiksmai ar neveikimas, taip pat mokesčių mokėtojo nemokumas; 3) kai mokesčių mokėtojo atskira veika, nors ir pažeidžiančia mokesčio įstatymo nuostatas, nepadaro žala biudžetui; 4) 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.

Iš ginčijamo Inspekcijos sprendimo matyti, jog mokesčių administratorius, nagrinėdamas Pareiškėjo prašymą atleisti jį nuo delspinigių ir baudų mokėjimo, detalai išanalizavo visus MAJ 141 straipsnio 1 dalyje įtvirtintus atleidimo nuo sankcijų pagrindus, LVAT suformuotą šios teisės normos taikymo praktiką ir išdėstė išsamius motyvus, kodėl Pareiškėjas negali būti atleistas nuo baudų sumokėjimo 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 baudų mokėjimo, remiantis MAJ 141 straipsnio 1 dalyje nurodytais pagrindais. Tačiau Pareiškėjas skunde Komisijai iš naujo dėsto argumentus dėl Inspekcijos sprendimo nepagrįstumo, nes, mokesčių mokėtojo nuomone, ginčo situacijoje egzistuoja MAJ 141 straipsnio 1 dalies 1 ir 3 punktuose įtvirtinti atleidimo nuo mokesčių sankcijų pagrindai. Todėl Komisija pasisako, ar pagrįstai Inspekcija neatleido Pareiškėjo nuo ginče aptariamų PVM ir GPM baudų būtent šiose teisės normose nurodytais atleidimo nuo baudų pagrindais.

Remiantis MAJ 141 straipsnio 1 dalies 1 punktu, mokesčių mokėtojas atleidžiamas nuo delspinigių ir baudų mokėjimo, jei įrodo, kad nėra kaltas dėl padaryto pažeidimo. Pažymėtina, jog MAJ 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 konkrečiu atveju. 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 MAJ 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). Taigi, norint pritaikyti MAJ 141 straipsnio 1 dalies 1 punktą, Pareiškėjas turi nurodyti bei patvirtinti tokias aplinkybes, kurias būtų galima pripažinti objektyviomis kliūtimis sumokėti mokesčius.

Nagrinėjamu atveju Pareiškėjo kaltė buvo pripažinta ir mokesčių mokėtojas su ja sutiko, todėl į valstybės biudžetą sumokėjo 91 896 Eur PVM ir 142 611,92 Eur GPM. Kaip jau buvo minėta, mokesčių mokėtojas nusprendė nebetęsti mokesčio ginčo ir savanoriškai sumokėjo papildomai apskaičiuotus mokesčius.

Sprendžiant dėl Pareiškėjo atleidimo nuo PVM ir GPM baudų sumokėjimo MAJ 141 straipsnio 1 dalies 3 punkto pagrindu, t. y., kai mokesčių mokėtojo atskira veika, nors ir pažeidžiančia mokesčio įstatymo nuostatas, nepadaro žala biudžetui, pasisakytina, kad Pareiškėjui į valstybės biudžetą sumokėjus 91 896 Eur PVM, žala valstybės biudžetui buvo padengta. Viena vertus, kaip teisingai pažymėjo Pareiškėjas pateiktame skunde Komisijai, PVM neutralumo principas, kuris yra Sąjungos teisės aktais nustatytos bendros PVM sistemos esmė, užtikrinamas teisės į atskaitą mechanizmu, kuriuo siekiama visiškai atleisti verslininką nuo vykdant bet kokią ekonominę veiklą mokėtino ar sumokėto PVM naštos ir taip garantuoti bet kokios ekonominės veiklos apmokestinimo neutralumą, neatsižvelgiant į šios veiklos

tikslus ar rezultata, su sąlyga, kad ši veikla iš principo yra apmokestinama PVM (Europos Sąjungos Teisingumo Teismo (toliau – ESTT) 2022-10-13 sprendimo HUMDA, C-397/21, EU:C:2022:790, 18 punktas ir jame nurodyta jurisprudencija). Kita vertus, paminėtina, kad Pareiškėjas buvo pripažintas vykdančiu PVM apmokestinamąją veiklą tik mokestinio patikrinimo metu, todėl pats pažeidimo faktas nulėmė, kad mokesčių mokėtojas neteko dalies turimų teisių, kurias jis būtų turėjęs tuo atveju, jeigu iki kontrolės veiksmų pradžios būtų apskaičiavęs, deklaravęs ir sumokėjęs PVM.

Papildomai pasisakant dėl padaryto GPM pažeidimo paminėtina, jog Pareiškėjas netinkamai prisitaikė mokesčio lengvatą, dėl to nesumokėjo 142 611,92 Eur GPM, todėl šioje dalyje Pareiškėjo skundas atmetamas.

Pasisakydama dėl Pareiškėjo skunde išdėstyto prašymo įvertinti susidariusią situaciją teisingumo bei protingumo kriterijų taikymo kontekste, Komisija nurodo, kad LVAT, nagrinėdamas mokėtojų atleidimo nuo delspinigių ir (ar) baudų pagrindus, vadovaujasi ne tik MAJ įtvirtintais atleidimo nuo delspinigių (baudų) pagrindais, bet ir laikosi pozicijos, kad sprendžiant mokėtojų atleidimo nuo apskaičiuotų sankcijų, turi būti vadovaujama teisingumo ir protingumo kriterijais bei atsižvelgiama į Konstitucinio Teismo 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 A-556-2544/2011 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). Taip pat akcentuotina, kad atleidimas nuo ekonominių sankcijų mokėjimo yra galimas tik esant išskirtinėms aplinkybėms (LVAT 2017-11-06 nutartis adm. byloje Nr. A-1146-602/2017; 2018-02-06 nutartis adm. byloje Nr. A-144-602/2018), kurios buvo nulemtos norminių aktų reikalavimų neatitinkančių mokesčių administratoriaus veiksmų, jo neveikimo. 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 (2011-09-19 nutartis adm. byloje Nr. A-556-3447/2011), paties mokėtojo elgesys kontrolės veiksmų metu ar po jų (2011-10-10 nutartis adm. byloje Nr. A-556-2544/2011; 2014-03-25 nutartis adm. byloje Nr. A-556-971/2014).

ESTT praktikoje teisingumas suprantamas plačiąją prasme ir įvairiose taikymo srityse yra naudojamos įvairios jo formos – „teisingumo principas“, „socialinio teisingumo principas“, „teisingumo kultūra“. Teisingumo principas yra labai svarbus kuriant pasitikėjimą ir nuspėjamumą asmenų ir administracijos tarpusavio santykiuose<sup>5</sup>. Nėra abejonės, kad Europos Sąjungos valstybės narės, skirdamos mokesčių sankcijas, turi teisę pačios spręsti sankcijų skyrimo ar atleidimo nuo jų taisykles (ESTT 2024-04-11 sprendimo Legafact, C-122/23, EU:C:2024:293, 42 punktas ir jame nurodyta jurisprudencija; 2017-04-25 sprendimas Farkas, C-564/15, EU:C:2017:302). Vis dėlto, įgyvendindamos savo kompetenciją, jos turi atsižvelgti į Sąjungos teisę ir jos bendruosius principus, taigi paisyti proporcingumo, teisinio saugumo, mokesčių neutralumo, teisėtų lūkesčių, gerojo administravimo ir kitų principų. Tokiu būdu, teisingumo principo taikymas yra glaudžiai susijęs su kitų teisės principų taikymu. Pavyzdžiui, taikant proporcingumo principą, reikia atsižvelgti į pažeidimo, už kurį siekiama nubausti, pobūdį, sunkumą. Sankcijų taikymas turėtų būti vertinamas ne tik atsižvelgiant į tai, ar jos yra skirtos numatytiems tikslams pasiekti, bet ir į tai, ar jos neviršija to, kas būtina jiems pasiekti (ESTT 2017-10-19 sprendimo SC Paper Consult SRL, C-101/16, EU:C:2017:775, 49 ir 50 punktai). Be to, pasirinkdamos sankcijas (numatydamos atleidimo taisykles) valstybės narės privalo laikytis veiksmingumo principo,

<sup>5</sup> Lenaerts, K., „In the Union we trust“: Trust-enhancing principles of Community Law“, Common Market Law Review, vol. 41, Nr. 2, 2004, 337 p.;

pagal kurį reikalaujama numatyti veiksmingas ir atgrasomas sankcijas siekiant kovoti su suderintų taisyklių PVM srityje pažeidimais ir apsaugoti Sąjungos finansinius interesus (2024-04-11 sprendimo Legafact, C-122/23, EU:C:2024:293, 43 punktas ir jame nurodyta jurisprudencija). Taip pat sprendžiant paskirtų sankcijų dydžio klausimą, spręstina, ar sankcijos yra baudžiamosios, ar prevencinio pobūdžio.

Pareiškėjo atžvilgiu nurodytina, kad geranoriškas mokestinių pažeidimų pripažinimas ir savanoriškas mokesčių sumokėjimas lemia situaciją, kai mokesčių mokėtojo padėtis gali būti vertinama palankiau, todėl gali būti taikomos švelnesnės sankcijos (šiuo atveju dalinis atleidimas nuo jų sumokėjimo) pagal MAĮ 8 straipsnio 3 dalį. Paminėtina, kad atleidus Pareiškėją nuo dalies PVM ir GPM baudos sumokėjimo, nebūtų pažeistas proporcingumo principas, nes be paskirtų baudų mokesčių mokėtojui dar buvo apskaičiuoti mokesčių delspinigiai. Tuo pačiu, taikant veiksmingumo principą bei įvertinus pažeidimo pobūdį bei baudų prevencinį tikslą – Pareiškėjui iš dalies sumažinus mokesčių sankcijas – būtų išsaugotas baudų prevencinis tikslas, suteikiantis galimybę kiekvienam mokesčių mokėtojui pasitaisyti. Nepriklausomai nuo padarytų mokestinių pažeidimų, ginčijamame Inspekcijos sprendime Pareiškėjas mokesčių administratoriaus buvo charakterizuotas teigiamai. Mokesčių administratorius atkreipė dėmesį, kad Pareiškėjas elgėsi sąžiningai bei tinkamai – pripažino dalį pažeidimų, teikė paaiškinimus ir aktyviai dalyvavo nagrinėjamame ginče, neskundė sprendimo bei operatyviai sumokėjo papildomai dėl pažeidimų apskaičiuotus mokesčius. Papildomai pastebėtina, kad Lietuvos Respublikos gyventojų pajamų mokesčio įstatymo 17 straipsnio 1 dalies 54 punktas įsigaliojo nuo 2008-12-30<sup>6</sup>, tačiau vieni pirmųjų ginčų, susijusių su klaidingu šios normos taikymu, priimti tik 2024 m. (LVAT 2024-04-30 nutartis adm. byloje Nr. eA-344-602/2024). Taigi, mokesčių administratorius mokestines situacijas, kuomet asmenys nepagrįstai naudojami mokesčio lengvata (piktnaudžiauja ja), pradėjo tirti praėjus keliems dešimtmečiams nuo šios normos įsigaliojimo, todėl teisinis tikrumas ir teisėtų lūkesčių principas galėjo būti pažeistas, nes deklaravimo fakto reikšmingumas ilgą laiką nebuvo tikrintas. Tai dar kartą patvirtina aplinkybę, jog sprendžiant baudų sumažinimo klausimą, Pareiškėjo atžvilgiu gali būti taikomas teisingumo ir protingumo principas. Atsižvelgusi į nurodytas aplinkybes, Komisija savo sprendimu atleidžia Pareiškėją nuo dalies, t. y. nuo 18 379 Eur PVM baudos ir 28 522 Eur GPM baudos sumokėjimo, tačiau neatleidžia nuo 9 190 Eur PVM baudos ir 14 261 Eur GPM baudos sumokėjimo, kas sudaro 10 proc. dydžio apskaičiuotų mokesčių (PVM ir GPM) sumos.

Mokestinių ginčų komisija prie Lietuvos Respublikos Vyriausybės, vadovaudamasi Lietuvos Respublikos mokesčių administravimo įstatymo 8 straipsnio 3 dalimi, 141 straipsnio 1 dalies 1 ir 3 punktais, 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 2025-04-18 sprendimo dėl atleidimo nuo baudų, delspinigių ir / ar palūkanų Nr. (21.222 Mr) 500-550 dalį.

2. Atleisti Dalių Bagdonavičių nuo 18 379 Eur pridėtinės vertės mokesčio baudos ir 28 522 Eur gyventojų pajamų mokesčio baudos sumokėjimo.

3. Neatleisti nuo 9 190 Eur pridėtinės vertės mokesčio baudos ir 14 261 Eur gyventojų pajamų mokesčio baudos sumokėjimo.

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 apskųsti Regionų administraciniam teismui, skundą paduodant pasirinktinai: Vilniaus rūmuose (Žygimantų g. 2, 01102, Vilnius), Kauno rūmuose (A. Mickevičiaus g. 8 A, 44312, Kaunas), Klaipėdos

<sup>6</sup> 2008-12-23 įstatymas Nr. XI-111 (Žin., 2008, Nr. 149-6033);

rūmuose (Galinio Pylimo g. 9, 91230, Klaipėda), Šiaulių rūmuose (Dvaro g. 80, 76298, Šiauliai), Panevėžio rūmuose (Respublikos g. 62, 35158, Panevėžys) ar per Lietuvos teismų elektroninių paslaugų portalą <https://e.teismas.lt>. Skundas Regionų administraciniam teismui turi būti paduodamas ne vėliau kaip per 20 dienų po Mokestinių ginčų komisijos prie Lietuvos Respublikos Vyriausybės sprendimo įteikimo dienos.

Pagal Lietuvos Respublikos mokesčių administravimo įstatymo 159 straipsnio 2 dalį apskųsti 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.

Komisijos pirmininkė

Vilma Vildžiūnaitė

Komisijos narė

Gvida Ivanauskienė

Komisijos narė

Raimonda Juodkaitė

Komisijos narė

Kristina Jakštienė

Komisijos narė

Jurgita Narkevičiūtė