



**MOKESTINIŲ GINČŲ KOMISIJA  
PRIE LIETUVOS RESPUBLIKOS VYRIAUSYBĖS**

**SPRENDIMAS  
DĖL A. A. SKUNDO**

2026 m. rugsėjo 1 d. Nr. S-2026/195 (7-2026/136)  
Vilnius

Mokestinių ginčų komisija prie Lietuvos Respublikos Vyriausybės (toliau – Komisija), susidedanti iš Komisijos pirmininkės Vilmos Vildžiūnaitės (pranešėja), narių Gvidos Ivanauskienės, Kristinos Jakštienės, ir Jurgitos Narkevičiūtės išnagrinėjo A. A. (toliau – Pareiškėja) 2026-06-29 skundą dėl Valstybinės mokesčių inspekcijos prie Lietuvos Respublikos finansų ministerijos (toliau – Inspekcija) 2026-06-10 sprendimo dėl Patikrinimo akto tvirtinimo Nr. (21.222 Mr) FR0682-138 (toliau – Skundžiamas sprendimas, Inspekcijos sprendimas). Komisijos 2026-07-21 posėdyje Pareiškėja A. A. dalyvavo tiesiogiai, Inspekcijos atstovė B. B. – nuotoliniu būdu.

Komisija n u s t a t ė:

Pareiškėja prašo Komisijos: 1) panaikinti Skundžiamą sprendimą; 2) tuo atveju, jeigu Komisija nuspręstų, kad nėra pagrindo panaikinti Skundžiamą sprendimą, sumažinti Pareiškėjai paskirtą baudą vadovaujantis teisingumo, protingumo bei proporcingumo principais iki minimalaus dydžio; 3) sumažinti Pareiškėjai apskaičiuotus delspinigius arba jų dalį vadovaujantis teisingumo, protingumo bei proporcingumo principais.

Pareiškėja nesutinka su Skundžiamo sprendimu, kuriuo Inspekcija patvirtino 2026-05-06 Patikrinimo aktą Nr. (21.222 Mr) FR0680-178 (toliau – Patikrinimo aktas) su apskaičiuotomis 3 507 Eur pridėtinės vertės mokesčio (toliau – PVM), 4 269,03 gyventojų pajamų mokesčio (toliau – GPM), 4 106,31 Eur valstybinio socialinio draudimo įmokų (toliau – VSD), 3 925,19 Eur privalomojo sveikatos draudimo įmokų (toliau – PSD) sumomis už 2019-2023 metų mokestinį laikotarpį. Taip pat Pareiškėja nesutinka su apskaičiuotais 954,55 Eur PVM, 1 155,75 Eur GPM delspinigiais bei paskirtomis 2 104 Eur PVM, 2 841 Eur GPM, 2 037 Eur VSD įmokų ir 2 083 Eur PSD įmokų baudomis.

Pareiškėjos vertinimu, Inspekcijos sprendimas yra nepagrįstas, nes Inspekcija neįvertino visų ginčui reikšmingų aplinkybių, taip pat netinkamai nustatė dalį apmokestinamųjų pajamų, nepakankamai įvertino veiklos vykdymui naudojamas sąnaudas, neatsižvelgė į atskirų gautų įplaukų ekonominį turinį. Be to, Pareiškėja pabrėžia, kad paskirta bauda yra neproporcinga, nes Inspekcijos sprendime konstatuota, jog Pareiškėja viso patikrinimo metu bendradarbiavo su mokesčių administratoriumi bei vykdė teisėtus nurodymus.

Pareiškėja skunde nurodo, kad mokesčių administratorius, įvertinęs Pareiškėjos banko sąskaitų išrašus, mokėjimo platformos duomenis bei kitus duomenis, padarė išvadą, jog Pareiškėja tikrinamuoju laikotarpiu gavo papildomų nedeklaruotų pajamų iš nekilnojamojo turto nuomos bei individualios veiklos, kurios turėjo būti apmokestintos GPM, PVM bei iš kurių turėjo būti apskaičiuotos VSD bei PSD įmokos.

Pareiškėja nesutinka su mokesčių administratoriaus atliktų įplaukų vertinimu – skunde pabrėžiama, kad ne visos į Pareiškėjos banko sąskaitą gautos piniginės lėšos pagal savo teisinę prigimtį ir ekonominį turinį gali būti laikomos apmokestinamomis pajamomis. Pareiškėjos vertinimu, šiuo atveju mokesčių administratorius turėjo atsižvelgti į Lietuvos Respublikos mokesčių administravimo įstatymo (toliau – MAĮ) 10 straipsnyje įtvirtintą turinio viršenybės prieš formą principą ir mokestinius teisinius santykius vertinti pagal tikrąją ekonominę esmę, o ne tik pagal formalią lėšų judėjimo išraišką.

Pareiškėja analogiškai vertina apskaičiuotą GPM sumą – nurodo, kad pagal Lietuvos Respublikos gyventojų pajamų mokesčio įstatymo (toliau – GPMĮ) 2 straipsnio nuostatas pajamomis laikomos gyventojų gautos piniginės ar natūra gautos lėšos, išskyrus įstatyme numatytas išimtis. Pareiškėja skunde nurodo, kad ne kiekvienas piniginių lėšų gavimas reiškia apmokestinamųjų pajamų atsiradimą. Vien aplinkybė, kad tam tikros lėšos buvo pervestos į banko sąskaitą, Pareiškėjos nuomone, savaime nesudaro pagrindo laikyti jas apmokestinamomis pajamomis – kiekvienu konkrečiu atveju mokesčių administratorius turi įvertinti konkrečios įplaukos teisinį pagrindą ir ekonominį turinį, tačiau, Pareiškėjos atžvilgiu, dalis įplaukų prie apmokestinamųjų pajamų buvo priskirtos iš esmės remiantis tik jų gavimo faktu.

Pareiškėja pabrėžia, kad dalis mokesčių administratoriaus prie apmokestinamųjų pajamų priskirtų įplaukų pagal savo ekonominį turinį buvo susijusios su nuomos santykiais, tačiau nėra laikomos pajamomis. Nurodo, kad į gautas įplaukas patenka ne tik pajamos, gautos už nuomą, bet ir nuomininkų sumokėti užstatai, žalos atlyginimai už sugadintą turtą bei kitokio kompensacinio pobūdžio mokėjimai. Taigi, vien šių įplaukų gavimo faktas savaime nesudaro pagrindo tokias sumas laikyti apmokestinamomis pajamomis.

Skunde pažymima, kad iš mokestiniam patikrinimui pateiktų *Airbnb* ir *www.Booking.com* platformų atskaitymų matyti, jog 2022-2023 metų laikotarpiu Pareiškėjai buvo išmokėta 1 529,85 Eur *Airbnb* „Resolutions“ kompensacijų bei 600 Eur *www.Booking.com* „Damage Request“ (liet. – žalos atlyginimas) kompensacijų (bendra suma – 2 129,85 Eur). Šios sumos, Pareiškėjos vertinimu, buvo nepagrįstai priskirtos apmokestinamosioms pajamoms, nes tai yra kompensacija dėl patirtų nuostolių. Pareiškėja pabrėžia, kad tais atvejais, kai nuomininkas atlygina turtui padarytą žalą arba padengia dėl jo veiksmų patirtas išlaidas, lėšos pagal turinį nėra atlygis už nuomos ar apgyvendinimo paslaugas.

Pareiškėja taip pat pažymi, kad nuomininkų sumokėti užstatai neturėtų būti vertinami kaip apmokestinamosios pajamos – užstato gavimas tik užtikrina prievolės įvykdymą, tačiau nesukuria Pareiškėjai ekonominės naudos – užstatas atlieka kompensacinę, o ne atlyginimo už suteiktas paslaugas, funkciją.

Atsižvelgiant į šias aplinkybes, Pareiškėjos vertinimu, mokesčių administratorius, apskaičiuodamas mokestinę bazę, nepakankamai individualizavo įplaukų teisinį vertinimą. Skundžiamame sprendime nėra išsamiai paaiškinta, dėl kokių priežasčių kiekviena Pareiškėjos įplauka laikytina apmokestinamosiomis pajamomis, ir neatsižvelgta į įplaukų ekonominį turinį bei paskirtį. Pareiškėja pažymi, kad toks vertinimas neatitinka MAĮ 10 straipsnyje įtvirtinto turinio viršenybės prieš formą principo bei pareigos nustatyti tikrąjį mokestinės prievolės dydį. Be to, Skundžiamame sprendime neanalizuota, dėl kokios priežasties kompensacinio pobūdžio mokėjimai laikomi atlygiu už ekonominę veiklą, todėl tai, Pareiškėjos nuomone, patvirtina, jog mokestinio patikrinimo metu nebuvo išsamiai ir objektyviai vertinamos reikšmingos aplinkybės.

Pareiškėja pažymi, kad remiantis MAĮ 67 straipsnio 1 dalimi bei Lietuvos vyriausiojo administracinio teismo (toliau – LVAT) praktika, mokesčių administratorius privalo pagrįsti jo apskaičiuotas mokesčio sumas bei su jomis susijusias aplinkybes. Skunde pabrėžiama, kad tiek teisės aktai, tiek LVAT praktika įpareigoja mokesčių administratorių priimant sprendimą

atsižvelgti į nustatytų objektyvių aplinkybių visetą ir vertinti jas neatsietai tiek viena nuo kitos, tiek nuo bendro konteksto. Todėl, kilus ginčui dėl konkrečių įplaukų priskyrimo apmokestinamosioms pajamoms, mokesčių administratoriui tenka pareiga pateikti pakankamus įrodymus, leidžiančius daryti išvadą, kad tokios įplaukos pagal savo turinį yra apmokestinamosios pajamos. Atsižvelgiant į tai, Pareiškėjos vertinimu, mokesčių administratorius nepakankamai individualizavo Pareiškėjos gautų pajamų teisinį vertinimą mokestine prasme ir nepakankamai pagrindė jų priskyrimą apmokestinamosioms pajamoms.

Atsižvelgiant į išdėstytas aplinkybes, Pareiškėja sprendžia, kad Skundžiamas sprendimas apskaičiuotų mokesčių dalyje negali būti laikomas pakankamai motyvuotu ir pagrįstu.

**Dėl baudų ir delspinigių.** Pareiškėja nurodo, kad Skundžiamu sprendimu jai paskirta vidutinė MAĮ 139 straipsnyje numatyta bauda, t. y. už pažeidimus, atliktus iki 2023 metų, paskirta 30 proc. bauda, o už pažeidimus, atliktus nuo 2023 metų – 60 proc. bauda.

Pareiškėja nesutinka su paskirtos baudos dalimi ir teigia, kad baudos dydis neatitinka MAĮ įtvirtintų teisingumo, protingumo ir proporcingumo principų.

Pareiškėja pabrėžia, kad iš Patikrinimo akto matyti, jog viso patikrinimo metu bendradarbiavo su mokesčių administratoriumi ir vykdė jo nurodymus. Taip pat patikrinimo metu Pareiškėja mokesčių administratoriui pateikė prašomus paaiškinimus, banko sąskaitų išrašus, nuomos sutartis, informaciją apie gautas pajamas, paskolas, kitus mokesčių administratoriaus prašytus dokumentus bei atsakė į papildomus klausimus. Pažymi, kad byloje nėra duomenų apie atsisakymą bendradarbiauti su mokesčių administratoriumi, mokestinio patikrinimo trukdymą, ar kitokį Pareiškėjos elgesį, galėjusį turėti neigiamos reikšmės mokestiniam patikrinimui.

Skunde nurodoma, kad pagal MAĮ 140 straipsnio 5 dalį, mokesčių administratorius asmeniui skiriamą baudą apskaičiuoja ir motyvuotai nustato atsižvelgdamas į baudų skyrimo taisykles, viena iš jų – asmens atsakomybę sunkinančios ir lengvinančios aplinkybės. Pareiškėja nesutikimą su baudos dydžiu grindžia tuo, kad Skundžiamame sprendime nėra pateikta išsamių motyvų, kodėl, esant atsakomybę lengvinančioms aplinkybėms ir nesant sunkinančių aplinkybių, paskirtas vidurkį siekiantis baudos dydis. Pareiškėjos vertinimu, Inspekcija priėmė bendro pobūdžio išvadą dėl baudos skyrimo, tačiau nepaaiškino aplinkybių, lėmusių baudos dydžio individualizavimą. Papildomai Pareiškėja nurodo, kad aplinkybė, jog mokesčių administratorius papildomai apskaičiavo mokėtinus mokesčius, negali būti laikoma pakankamu pagrindu skirti baudos vidurkį.

Pareiškėja pažymi, kad nebuvo atlikti nesąžiningi veiksmai, aktyvus mokesčių slėpimas, dokumentų klastojimas ar nebendradarbiavimas su mokesčių administratoriumi, ypač, kai mokesčių administratorius pripažino Pareiškėjos bendradarbiavimą, be to, pabrėžia aplinkybę, kad apskaičiuotų mokesčių suma yra minimali ir nesiekia 500 bazinių socialinių išmokų dydžio. Pareiškėjos vertinimu, net ir pripažinus dalį apskaičiuotų mokesčių pagrįstais, paskirta bauda neatitinka proporcingumo bei individualizavimo principų, todėl turėtų būti sumažinta iki MAĮ 139 straipsnyje numatyto minimalaus baudos dydžio.

Pareiškėja taip pat nesutinka su apskaičiuotais delspinigiais ir nurodo, kad reikšminga delspinigių dalis susidarė ne dėl Pareiškėjos veiksmų ar neveikimo, bet dėl užsitęsusios mokestinio patikrinimo trukmės. Pažymi, kad atsakymas iš Japonijos kompetentingų institucijų gautas 2025-09-12, tačiau mokestinis patikrinimas buvo atnaujintas tik 2026 metais, praėjus apytiksliai 9 mėnesiams nuo aplinkybių, dėl kurių patikrinimas buvo sustabdytas, išnykimo. Pareiškėjos vertinimu, dėl šių aplinkybių delspinigių suma objektyviai padidėjo.

Atsižvelgiant į išdėstytas aplinkybes, Pareiškėjos vertinimu, yra pagrįstas pagrindas sumažinti apskaičiuotą delspinigių dalį dėl užsitęsusios mokestinio patikrinimo trukmės.

Skundžiamame sprendime Inspekcija pateikė poziciją dėl konkrečių Pareiškėjos pažeidimų.

**Dėl pirmojo mokestinio pažeidimo.** Pareiškėja 2024-12-07 Inspekcijai pateikė informaciją, kad 2020-2022 metų laikotarpiu gavo nuomos pajamas už ilgalaikę nuoma nuomojamą butą, esantį (duomenys neskelbtini); taip pat gavo pajamas už ilgalaikę nuoma nuomojamą butą, esantį (duomenys neskelbtini); už ilgalaikę nuoma nuomojamą automobilio stovėjimo aikštelę (duomenys neskelbtini). Taip pat nurodyta, kad Pareiškėja 2021 metais gavo nuomos pajamas iš *Airbnb* ir *www.Booking.com* platformų už buto, esančio (duomenys neskelbtini), nuomą.

Pareiškėja pabrėžė, kad nuo šių gautų pajamų sumokėjo mokesčius, taikydama 15 proc. tarifą. Papildomai 2025-03-10 Inspekcijai paaiškino, kad 2023 metais C. C. buvo išnuomos patalpos, esančios adresu (duomenys neskelbtini) bei patalpos, esančios (duomenys neskelbtini)e, išnuomos D. D.

Inspekcija nurodo, kad šios pajamos, remiantis GPMĮ 5 straipsnio 2 dalimi, laikomos pajamų mokesčio objektu.

Skundžiamame sprendime pažymima, kad Pareiškėja pateiktose GPM deklaracijose deklaravo nekilnojamojo turto nuomos pajamas: už 2020 metus – 1 520 Eur, 2021 metus – 9 935 Eur, 2022 metus – 5 611 Eur, 2023 metus – 2 450 Eur, iš viso 19 516 Eur. Patikrinimo akte nustatyta, kad Pareiškėja 2020-2023 metų laikotarpiu gavo 21 411,68 Eur nekilnojamojo turto nuomos pajamų, iš jų: už 2020 metus – 2 600 Eur, 2021 metus – 6 880 Eur, 2022 metus – 6 660 Eur, 2023 metus – 5 271,68 Eur, t. y. 1 895,44 Eur daugiau nei deklaruota.

Inspekcija nurodo, kad Pareiškėja nuo 2021 metų vykdė individualią veiklą, naudodama *Airbnb* ir *www.Booking.com* platformas. Pajamos, gautos iš šių platformų, buvo netinkamai deklaruotos kaip nekilnojamojo turto nuomos pajamos, todėl Patikrinimo akte jos vertintos kaip pajamos, gautos vykdant individualią veiklą.

**Dėl Pareiškėjos vykdytos projektavimo paslaugų veiklos.** Pareiškėja individualią veiklą įregistravo 2022-12-06, tačiau Inspekcija, įvertinus 2021 metų Pareiškėjos pajamas bei atliekamą veiklą, nustatė, kad pajamos už projektavimo paslaugas buvo gaunamos nuo 2021 metų.

**Dėl Pareiškėjos vykdytos apgyvendinimo paslaugų teikimo veiklos.** Inspekcija nurodo, kad Pareiškėja vykdė buto, esančio (duomenys neskelbtini), trumpalaikę nuomą per *www.Booking.com* ir *Airbnb* platformas. Už 2021 metus Pareiškėja iš šios veiklos gautas pajamas deklaravo kaip nekilnojamojo turto nuomos pajamas, o įregistravusi individualią veiklą deklaravo 93 pajamų rūšies kodu.

**Dėl vykdytos veiklos adresu (duomenys neskelbtini).** Inspekcija, įvertinusi Pareiškėjos banko sąskaitų išrašus ir kitus reikšmingus dokumentus, nustatė, kad Pareiškėja nuo 2021 metų liepos mėnesio vykdė individualią veiklą teikdama apgyvendinimo paslaugas šiuo adresu, naudojantis *Airbnb* bei *www.Booking.com* platformomis ir už 2021-2023 metų laikotarpį gavo 43 200,61 Eur pajamų.

**Dėl vykdytos veiklos (duomenys neskelbtini).** Inspekcija, išnagrinėjusi nuomos sutartyse pateiktą informaciją, vertina, kad 2023 metų gegužės – spalio mėnesiais Pareiškėja vykdė individualią veiklą, teikdama apgyvendinimo paslaugas šiais adresais, naudojant *www.Booking.com* bei *Airbnb* platformas. Pajamos už šiuos butus 2023 metų sausio – balandžio bei lapkričio – gruodžio mėnesiais buvo išmokamos nekilnojamojo turto savininkams.

Inspekcija nurodo, kad pagal pateiktas *www.Booking.com* ir *Airbnb* platformų rezervacijų suvestines bei sąskaitas faktūras, nustatyta, kad Pareiškėja 2023 metais, teikdama apgyvendinimo paslaugas šiais adresais, gegužės – spalio mėnesiais gavo 20 262,78 Eur pajamų (3 197,06 Eur iš *Airbnb* ir 17 065,72 Eur iš *www.Booking.com* platformų).

**Dėl iš fizinių asmenų gautų pajamų už apgyvendinimo paslaugas.** Inspekcijos vertinimu, Pareiškėjos teikiamos apgyvendinimo paslaugos pagal 1998-06-19 Lietuvos Respublikos turizmo įstatymo Nr. VIII-667 31 straipsnį priskiriamos neklasifikuojamosioms apgyvendinimo paslaugoms, pagal Lietuvos Respublikos ekonomikos ir inovacijų ministro 2019-02-14 įsakymo Nr. 4-86 „Dėl apgyvendinimo paslaugų rūšių sąrašo patvirtinimo“ 2.4 punktą, Pareiškėjos teikiamų apgyvendinimo paslaugų pobūdis pagal Ekonominės veiklos rūšių klasifikatoriaus (toliau – EVRK) paaiškinamąsias pastabas atitinka EVRK klasę 55.20 „Poilsiautojų ir kita trumpalaikio apgyvendinimo veikla“.

Inspekcija, apibendrindama nustatytas Pareiškėjos atliekamo veiklos aplinkybes, pažymi, kad Pareiškėjos tikrinamu laikotarpiu (2022-2023 metais) įregistruota Nekilnojamojo turto agentūrų veikla (EVRK kodas – 683100, įregistruota 2022-12-06) neatitinka faktiškai vykdytos individualios veiklos, nes Pareiškėja turėjo prievolę savo vykdomą veiklą nurodyti kaip „Poilsiautojų ir kita trumpalaikio apgyvendinimo veikla“ (EVRK kodas 55.20).

Patikrinimo metu, įvertinus surinktą informaciją, nustatyta, kad Pareiškėja 2021-2023 metais, teikdama apgyvendinimo paslaugas, iš viso gavo 65 136,49 Eur pajamų naudodamasi *Airbnb* ir *www.Booking.com* platformų paslaugomis arba tiesiogiai iš fizinių asmenų, iš jų: 2021 metais – 6 515,67 Eur, 2022 metais – 16 832,84 Eur, 2023 metais – 41 787,98 Eur.

**Dėl Pareiškėjos vykdytos tarpininkavimo paslaugų teikimo veiklos.** Pareiškėja 2022-2023 metais vykdė trumpalaikės nuomos administravimo veiklą – pagal sudarytas sutartis nuomojo klientų turtą per *www.Booking.com* bei *Airbnb* platformas ir gaudavo 20 proc. pajamų nuo apgyvendinimo kainos.

Mokestinio patikrinimo metu, vadovaujantis GPMĮ ir MAĮ nuostatomis, atsižvelgus į patikrinimo metu Pareiškėjos gautas pajamas bei patirtas įsigijimo išlaidas, Pareiškėjos deklaruotą GPM, iš viso Pareiškėjai už 2020-2023 metų mokestinį laikotarpį apskaičiuota 4 269,03 Eur GPM suma.

**Dėl trečiojo pažeidimo.** Skundžiamame sprendime nurodyta, kad Pareiškėja vykdė ekonominę veiklą nuo 2021 metų bei nuo 2023 metų gegužės mėnesio viršijo 45 000 Eur ribą, t. y. 2023 metų gegužės mėnesį Pareiškėjos gautas atlygis pirmą kartą viršijo Lietuvos Respublikos pridėtinės vertės mokesčio įstatymo (toliau – PVMĮ) 71 straipsnio 2 dalyje nurodytą neapmokestinamąją ribą ir Pareiškėjai atsirado prievolė deklaruoti PVM. Pareiškėja 2021-2023 metų laikotarpiu Lietuvoje vykdydama ekonomines, t. y. projektavimo, apgyvendinimo paslaugų teikimo bei tarpininkavimo paslaugų veiklas, gavo 115 893,58 Eur pajamų. Inspekcija nurodo, kad Pareiškėja 2021-2023 metų laikotarpiu trumpalaikės nuomos sutartimis nuomojo nekilnojamąjį turtą bei automobilių stovėjimo aikštelę ir gavo 119 208,58 Eur pajamų, kurios yra PVM objektas. Inspekcija nurodo, jog Pareiškėja sumokėjo 13 450,76 Eur komisinį mokestį už užsienio asmenų Lietuvoje suteiktas tarpininkavimo paslaugas, kurios turi būti apmokestinamos PVM.

**Dėl ketvirtojo pažeidimo.** Patikrinimo metu nustatyta, kad Pareiškėja 2021-2023 metų laikotarpiu vykdė individualią projektavimo, apgyvendinimo ir tarpininkavimo veiklą bei gavo 115 893,58 Eur individualios veiklos pajamų, nuo kurių neapskaičiavo ir nesumokėjo dalies VSD ir PSD įmokų.

Nurodoma, kad pagal Lietuvos Respublikos valstybinio socialinio draudimo įstatymo (toliau – VSDĮ) 11 straipsnio 3 dalies nuostatas, asmenys, vykdantys individualią veiklą, kaip ji apibrėžiama GPMĮ, vienus metus nuo pirmosios veiklos pradžios socialinio draudimo įmokų gali nemokėti, todėl už laikotarpį nuo 2021 metų gegužės iki 2022 metų gegužės mėnesio Pareiškėja neturėjo mokėti VSD ir PSD įmokų, nes nebuvo praėję vieneri metai nuo individualios veiklos vykdymo pradžios. Atsižvelgus į tai, už 2022-2023 metus Pareiškėjai apskaičiuota 4 106,31 Eur VSD įmokų suma.

**Dėl delspinigių apskaičiavimo.** Inspekcija, vadovaudamasi MAĮ 96 straipsnio 1 dalies 2 punktu bei 97 straipsnio 2 dalies nuostatomis, nurodo, kad delspinigiai mokesčių mokėtojui

skaičiuojami už nesumokėtą arba pavėluotai sumokėtą patikrinimo metu mokesčių administratoriaus nustatytą nedeklaruotą deklaruojamą ar neapskaičiuotą nedeklaruojamą mokestį. Šiuo pagrindu pradėti skaičiuoti delspinigiai skaičiuojami nuo kitos dienos po to, kai mokestis pagal tuo metu galiojančius mokesčių teisės aktus turėjo būti sumokėtas į biudžetą, iki patikrinimo rezultatus įforminančio dokumento surašymo dienos. Atsižvelgus į išdėstytas įstatymų nuostatas, Skundžiamo sprendimo priėmimo metu nuo patikrinimo akte apskaičiuoto mokėti 3 507 Eur PVM apskaičiuota 954,55 Eur PVM delspinigių ir nuo apskaičiuoto mokėti 4 269,03 Eur GPM – 1 155,75 Eur GPM delspinigių, iš viso 2 110,30 Eur delspinigių.

**Dėl baudų skyrimo.** Inspekcija nurodo, kad mokestinio patikrinimo metu Pareiškėja bendradarbiavo su mokesčių administratoriumi, teikė atsakymus ir mokesčių administratoriaus prašomus dokumentus, todėl, nenustačius atsakomybę sunkinančių aplinkybių bei atsižvelgus į tai, jog padaryta žala valstybės biudžetui neviršijo 500 bazinių socialinių išmokų mokesčių sumos, nuo patikrinimo akte apskaičiuotų mokėti mokesčių ir įmokų sumų skiriamos baudos: 30 proc. dydžio už GPM, VSD įmokų ir PSD įmokų mokėjimo pažeidimus už 2020 ir 2022 metus (280 Eur GPM, 487 Eur VSD įmokų, 271 Eur PSD įmokų) ir 60 proc. dydžio bauda už PVM, GPM, VSD įmokų ir PSD įmokų mokėjimo pažeidimus 2023 metais (2 104 Eur PVM, 2 561 Eur GPM, 1 550 Eur VSD įmokų ir 1 812 Eur PSD įmokų). Iš viso Pareiškėjai paskirta 9 065 Eur baudų suma.

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

Pareiškėjos skundas iš dalies tenkintinas, Inspekcijos sprendimas keistinas.

Mokestinis ginčas kilo dėl Inspekcijos sprendimo, kuriuo Pareiškėjai apskaičiuotos 3 507 Eur PVM, 4 269,03 GPM, 4 106,31 Eur VSD, 3 925,19 Eur PSD sumos, taip pat 954,55 Eur PVM, 1 155,75 Eur GPM delspinigiai bei paskirtos 2 104 Eur PVM, 2 841 Eur GPM, 2 037 Eur VSD įmokų ir 2 083 Eur PSD įmokų baudos už 2019-2023 metų mokestinius laikotarpius.

Iš bylos medžiagos matyti, kad Pareiškėja užsiima individualia veikla, taip pat teikia trumpalaikės ir ilgalaikės nuomos paslaugas, projektavimo paslaugas bei tarpininkavimo paslaugas.

Komisijos posėdžio metu Pareiškėja nurodė, kad, jos vertinimu, Inspekcija, apskaičiuodama mokestinę prievolę, apmokestino lėšas, kurias gavo dėl nuomos santykių metu padarytos žalos nuomojamiems objektams. Taip pat Pareiškėja pabrėžė, kad Inspekcija, apskaičiuodama mokesčius, apmokestino nuomos užstatą, kuris yra prievolės užtikrinimo priemonė, bet ne jos gautos pajamos. Pareiškėja skunde ir Komisijos posėdžio metu išdėstė savo poziciją, jog nuomininkų sumokėti užstatai, žalos atlyginimai už sugadintą turtą bei kitokio kompensacinio pobūdžio mokėjimai neturi būti priskiriami pajamoms. Atsižvelgiant į Komisijos posėdžio metu Pareiškėjos paaiškintą nesutikimo apimtį, toliau nagrinėjamas žalos atlyginimo, užstato apmokestinimo GPM bei galimo atleidimo nuo Inspekcijos sprendimu patvirtintų baudų ir delspinigių klausimas.

#### **Dėl lėšų, gautų patirtai žalai atlyginti, apmokestinimo (duomenys neskelbtini)**

Pareiškėja tiek skunde, tiek Komisijos posėdžio metu nurodė, kad Inspekcija, apskaičiuodama mokėtiną mokestį, apmokestino iš *www.Booking.com* ir *AirBnb* platformų gautas lėšas padarytai žalai atlyginti. Komisijos posėdžio metu Pareiškėja nurodė, kad nesutinka, jog pajamos, gautos dėl žalos atlyginimo, būtų apmokestintos. Inspekcijos atstovė posėdžio metu teigė, kad žalai atlyginti skirtos lėšos nebuvo priskirtos apmokestinamosioms pajamoms.

GPM į 17 straipsnio 1 dalies 31 punkte numatyta, kad sumos turtinei žalai, išskyrus negautas pajamas, atlyginti <...> laikomos neapmokestinamosiomis pajamomis, todėl nuo šių pajamų GPM nėra skaičiuojamas. Pažymima, kad turtinės žalos atlyginimui skirtos sumos

neapmokestinamos nepriklausomai nuo to, ar žala buvo priteista teismo, ar dėl jos buvo susitarta kita, ne teismine tvarka. Nagrinėjamos situacijos atveju, *www.Booking.com* platformos administruojamas žalos atlyginimo mechanizmas yra pagrįstas GPMĮ 17 straipsnio numatyta lengvatai taikyti.

Komisija pažymi, kad Pareiškėja nepateikė objektyvių duomenų pagal laikotarpius, kurie įrodytų, jog konkrečios sumos patirtai žalai atlyginti Inspekcijos buvo įtrauktos į Pareiškėjos gautas pajamas.

Komisija iš skundo medžiagos nustatė, kad pagal 2023 metų *www.Booking.com* platformos spalio – gruodžio mėnesio ataskaitą Pareiškėjai iš viso pervesta 400 Eur už „Damage request“ (liet. prašymas dėl žalos atlyginimo). Kaip matyti iš Patikrinimo akto priedo Nr. 8, už spalio mėnesį Inspekcijos nurodytos Pareiškėjos gautos pajamos yra 1 374,19 Eur. Iš *www.Booking.com* platformos spalio mėnesio ataskaitos duomenų matoma, kad Inspekcijos apskaičiuota suma atitinka *www.Booking.com* platformos ataskaitoje nurodytų standartinių rezervacijų bendrą sumą. Tai patvirtina, kad Inspekcija, apskaičiuodama Pareiškėjos gautas pajamas, įtraukė tik už standartinės nuomininkų rezervacijas gautas pajamas – kitos pajamos, apskaičiuojant Pareiškėjos gautas pajamas, nebuvo įtrauktos.

Įvertinus 2023 m. lapkričio mėnesio *www.Booking.com* ataskaitos duomenis matoma, kad Pareiškėjai sumokėta 200 Eur suma padarytai žalai atlyginti. Kaip matyti iš Patikrinimo akto priedo Nr. 8, Inspekcijos nurodyta, jog Pareiškėja už lapkričio mėnesį gavo 1 290,99 Eur pajamų. Pagal *www.Booking.com* platformos lapkričio mėnesio ataskaitos duomenis, Pareiškėjos pajamomis laikoma 1 731,97 Eur suma. Pastebėtina, kad į Pareiškėjos gautas pajamas Inspekcija įtraukė ne visas *www.Booking.com* platformos nurodytas lėšas, ir neįtrauktas skirtumas sudaro daugiau nei 200 Eur.

Įvertinus 2023 metų gruodžio mėnesio *www.Booking.com* duomenis matoma, kad Pareiškėjai sumokėta 100 Eur žala patirtai žalai atlyginti. Bendra gauta pajamų suma *www.Booking.com* platformos ataskaitoje nurodoma 1 413,17 Eur. Įvertinus Patikrinimo akto priedą Nr. 8 matoma, kad Pareiškėjos gautomis pajamomis laikoma 1 313,17 Eur. Įvertinusi tai, Komisija daro išvadą, kad į Pareiškėjos gautas pajamas Inspekcijos nebuvo įtrauktos 100 Eur pajamos, gautos dėl patirtos žalos atlyginimo.

Komisija, įvertinusi *www.Booking.com* platformos ataskaitą bei kitą bylos medžiagą ir Pareiškėjai nepateikus konkrečių įrodymų, kurie įrodytų priešingai, vertina, kad nėra pagrindo teigti, jog Inspekcija į apmokestinamas pajamas įtraukė Pareiškėjos pajamas, gautas dėl patirtos turtinės žalos atlyginimo, todėl, Pareiškėjos teiginys dėl žalos atlyginimo sumų apmokestinimo nėra pagrįstas.

#### **Dėl užstato sumų apmokestinimo**

Kaip matyti iš bylos medžiagos, Pareiškėja sudarė ilgalaikės nuomos sutartį su E. E., C. C. ir D. D. Pareiškėja nesutinka su užstatu, kurie buvo nuomininkų sumokėti kaip prievolės įvykdymo užtikrinimo priemonė, apmokestinimu GPM.

Pasisakydama dėl užstato apmokestinimo, Komisija primena, jog pagal GPMĮ 2 straipsnio 14 dalį pajamomis laikomas atlygis už atliktus darbus, suteiktas paslaugas, už perduotas ar suteiktas teises, už parduotą ar kitaip perleistą, investuotą turtą ar lėšas ir (arba) kita nauda pinigais ir (arba) natūra. Tačiau ši nuostata savaime nereiškia, kad kiekviena gyventojo faktiškai gauta pinigų suma yra pajamos GPMĮ prasme. Pirmiausia turi būti nustatyta, ar atitinkama suma pagal savo ekonominį ir teisinį turinį gali būti laikoma gyventojo pajamomis arba gali būti pripažįstama ekonominė nauda. Tik nustačius, kad gauta suma yra pajamos, gali būti sprendžiamas pajamų pripažinimo momentas.

Nagrinėjant užstato apmokestinimo klausimą, esminę reikšmę turi užstato teisinė ir ekonominė paskirtis bei tai, ar nuomotojas įgijo teisę šia suma disponuoti kaip savo ekonomine nauda. Komisija pažymi, kad pagal nuomos sutartį nuomininko sumokėtas užstatas savo esme yra prievolių įvykdymo užtikrinimo priemonė, skirta galimiems nuomininko įsipareigojimams

užtikrinti. Užstatas pagal savo paskirtį nėra atlygis už nuomotojo suteiktą teisę naudotis turtu, jo paskirtis – užtikrinti nuomininko pagal nuomos sutartį prisiimtų prievolių tinkamą vykdymą. Užstatą gavęs nuomotojas, kartu prisiima pareigą, esant sutartyje nustatytoms sąlygoms, šią sumą grąžinti nuomininkui. Atsižvelgiant į tai, kol nuomos sutartis galioja, o užstatas nėra įskaitytas į nuomos mokestį ir/arba panaudotas nuomininko iš sutarties kylančioms prievolėms padengti ar kitu pagrindu negrąžintinai lieka nuomotojui, nėra įvykęs faktas, dėl kurio užstatas pagal savo turinį taptų nuomotojo pajamomis. Ekonominė nauda, kuri pripažįstama gautomis pajamomis, susidaro tik tada, kai užstatas faktiškai panaudojamas prievolėms padengti arba pasibaigia pareiga jį grąžinti. Užstato panaudojimas nelaikomas pajamomis tik tuo atveju, jei juo padengiama objektyviais įrodymais pagrįsta žala, kuri patenka į GPMĮ 17 straipsnio 1 dalies 31 punktą. Nuomininkui grąžintas užstatas visais atvejais nelaikomas gauta ekonomine nauda ir tuo pačiu pajamomis.

Remiantis GPMĮ 8 straipsnio 2 dalies 1 punktu, pajamų gavimo momentu laikomas momentas, kai pajamos bet kokia forma faktiškai gaunamos. Atsižvelgiant į aptartas nuostatas, Komisijos vertinimu, pajamų apmokestinimo momentu turi būti pripažįstamas ekonominės naudos gavimo momentas, kai užstatas faktiškai panaudojamas prievolėms padengti arba pasibaigia prievolė jį grąžinti nuomininkui.

Toliau Komisija pasisako dėl užstato apmokestinimo pripažinimo pagal atskiras nuomos sutartis.

#### **Dėl ilgalaikės nuomos sutarties, sudarytos su E. E.**

Iš skundo medžiagos matyti, kad Pareiškėja ir E. E. sudarė tris nuomos sutartis 2020 – 2023 metų laikotarpiu. Tarp šalių sudarytoje nuomos sutartyje nurodyta, kad nuomininkė įsipareigoja sumokėti Pareiškėjai dviejų mėnesių nuomos sutarties kainos užstatą, t. y. 720 Eur. Sutartyje nurodyta, kad užstatas už paskutinį nuomos mėnesį yra grąžinamas nuomininkui paskutinę nuomos sutarties galiojimo dieną.

Iš bylos medžiagos matyti, kad Pareiškėja grąžino nuomininkei 107,47 Eur užstatą. Įvertinusi Patikrinimo aktą Komisija nustatė, kad Pareiškėja iš šių nuomos santykių gavo 1 440 Eur pajamų, kurios Inspekcijos apskaičiuotos remiantis formule: 360 Eur nuomos mokestis x 4 mėn. + 360 Eur užstatas už paskutinį nuomos mėnesį – 360 Eur grąžintas užstatas.

Atsižvelgiant į pateiktus skaičiavimus, Komisija daro išvadą, kad apskaičiuota gautų pajamų suma apskaičiuota neapmokestinus užstato (depozito), kuris buvo grąžintas nuomininkei.

#### **Dėl ilgalaikės nuomos sutarties, sudarytos su C. C.**

Iš bylos medžiagos matyti, kad nuomos sutartis tarp šalių buvo sudaryta 2023 metais. Kaip Pareiškėja nurodė Komisijos posėdžio metu, nuomos sutarties santykiai tarp šalių yra nenutrūkę ir C. C. butą, esantį (duomenys neskelbtini), nuomojasi iki šiol. Iš skundo medžiagos matyti, kad pagal šalių sudarytą nuomos sutartį nuomininkas 2023 metais iš viso sumokėjo 1 050,01 Eur užstatą. Patikrinimo akte nurodyta, kad Pareiškėja už 2023 metus iš šių nuomos santykių gavo 24501,01 Eur pajamų – pažymima, kad į minėtą sumą patenka Pareiškėjo sumokėtas užstatas. Pareiškėja nurodo, kad pagal šalių sudarytą sutartį, nutrūkus nuomos santykiams, šis privalo būti grąžintas nuomininkui ir tai nėra pajamos, gaunamos iš nuomos santykių, todėl iš nuomininko gautas užstatas negalėjo būti apmokestinamas.

Kaip buvo aptarta pirmiau, užstato pripažinimo pajamomis momentas yra siejamas su nuomos teisinių santykių pasibaigimo momentu arba prievolių užtikrinimo momentu, kai susidaro ekonominė nauda. Atsižvelgiant į tai, Komisija konstatuoja, kad Inspekcija nepagrįstai 2023 m. gautą užstatą apmokestino kaip Pareiškėjos gautas pajamas už nuomą.

Atsižvelgiant į aptartas nuostatas, apskaičiuota nuomos pajamų suma mažintina 700 Eur, atitinkamai mažinant apskaičiuotą GPM sumą 105 Eur, GPM delspinigių sumą – 20,73 Eur, baudos sumą – 63 Eur, t. y. už 2023 m. perskaičiuota suma sudaro 4163,11 Eur GPM, 828,83 Eur GPM delspinigių ir 2498 Eur GPM bauda.

### **Dėl ilgalaikės nuomos sutarties, sudarytos su D. D.**

Iš bylos medžiagos matyti, kad Pareiškėja 2023 metais sudarė nuomos sutartį su D. D. Kaip matyti iš Patikrinimo akto, nuomininkas sumokėjo 700 Eur užstatą. Pareiškėja Komisijos posėdžio metu nurodė, kad nuomininkas buvo nemokus ir pažymėjo, jog nuomos santykiai buvo nutraukti tada, kai Pareiškėjai nepavyko susisiekti su nuomininku ir šio nerado nuomojame bute. Pareiškėja nurodė, kad, atsižvelgiant į šias aplinkybes, nuomininkui užstato negrąžino – šis buvo įskaitytas padarytai turtinei žalai atlyginti. Pareiškėja Komisijos posėdžio metu paaiškino, kad šios pajamos negali būti apmokestinamos, nes padengė nuomos objektui padarytą turtinę žalą, taip pat Pareiškėjos negautas pajamas.

Kaip jau minėta, GPMĮ 17 straipsnio 1 dalies 31 punkte nurodyta, kad sumos turtinei žalai atlyginti, išskyrus negautas pajamas, laikomos neapmokestinamosiomis pajamomis. Todėl negauto nuomos atlygio padengimas iš užstato yra laikomas apmokestinamosiomis pajamomis. Pasisakant dėl žalos atlyginimo padengimo, pažymėtina, kad vertinant apmokestinimo GPM pagrįstumą tais atvejais, kai piniginės lėšos yra pervedamos į fizinio asmens sąskaitą, kurioje esančiomis lėšomis jis turi teisę disponuoti ir disponuoja, atlikti piniginių lėšų pervedimai gali būti neapmokestinami GPM tik tuo atveju, jeigu yra pakankamai įrodymų, patvirtinančių, kad tai nėra fizinio asmens pajamos arba tai yra neapmokestinamosios pajamos. Nepateikus įrodymų, kad tokios lėšos nėra fizinio asmens pajamos arba tai yra neapmokestinamosios pajamos, nuo tokių gautų pajamų turi būti skaičiuojamas GPM. Būtent mokesčių mokėtojai tenka pareiga pateikti konkrečius patikimus įrodymus, kurie pagrįstų jo poziciją, kad į asmeninę sąskaitą pervesti / įnešti pinigai nėra jo apmokestinamosios pajamos. Teismų praktika taip pat patvirtina, kad mokesčių mokėtojas, siekdamas paneigti mokesčių administratoriaus mokesčių ir su jais susijusių sumų apskaičiavimo teisėtumą ir pagrįstumą, privalo ne tik nurodyti savo abejones dėl mokesčių ir su jais susijusių sumų apskaičiavimo teisėtumo ir pagrįstumo, bet ir pateikti tokias abejones pagrindžiančius įrodymus (LVAT 2016 m. kovo 29 d. nutartis administracinėje byloje Nr. eA-606-442/2016). Nagrinėjamu atveju Pareiškėja nei skundo medžiagoje, nei ginčo nagrinėjimo Komisijoje metu objektyviais įrodymais nepagrindė patirtos turtinės žalos fakto ir dydžio. Bylos medžiagoje taip pat nėra duomenų, kurie patvirtintų, kad nuomos objektui buvo padaryta konkreti žala ir kad ji buvo padengta iš nuomininko sumokėto užstato. Atsižvelgiant į tai, nėra pagrindo 700 Eur nuomininkui negrąžintą užstato sumą pripažinti neapmokestinamosiomis pajamomis.

Apibendrinant išdėstyta, Komisija daro išvadą, kad Inspekcija pagrįstai Sprendimu patvirtino Pareiškėjai apskaičiuotą GPM nuo pajamų gautų pagal nuomos sutartį su D. D.

**Dėl apskaičiuotų baudų ir delspinigių.** Pareiškėjai apskaičiuoti 954,55 Eur PVM, 1 155,75 Eur GPM delspinigiai bei paskirtos 2 104 Eur PVM, 2 841 Eur GPM, 2 037 Eur VSD įmokų ir 2 083 Eur PSD įmokų baudos (60 proc.).

Pareiškėjos vertinimu, paskirtos baudos yra neproporcingos padarytam pažeidimui ir neatitinka MAĮ įtvirtintų teisingumo, protingumo ir proporcingumo principų. Pažymi, kad iki 2023 metų Pareiškėjai buvo paskirta 30 proc. bauda, o nuo 2023 metų, pasikeitus MAĮ redakcijai – 60 proc. bauda, kuri, remiantis MAĮ 139 straipsniu, siekia baudos vidurkį, ir prašo sumažinti baudas iki minimalaus baudų dydžio.

Komisija nurodo, kad MAĮ 139 straipsnio 1 dalyje numatyta, jog jeigu mokesčių administratorius mokestinio patikrinimo metu nustato, kad mokesčių mokėtojas neapskaičiavo nedeklaruojamo <...> ar nedeklaravo deklaruojamo mokesčio arba neteisėtai pritaikė mažesnę mokesčio tarifą ir dėl šių priežasčių mokėtiną mokestį neteisėtai sumažino, mokesčių mokėtojai priskaičiuojama trūkstama mokesčio suma ir skiriama nuo 20 iki 100 procentų (pagal redakciją galiojusią iki 2023 m. gegužės 1 dienos – nuo 10 iki 50 procentų) šios trūkstamos mokesčio sumos dydžio bauda, jei atitinkamo mokesčio įstatymas nenustato kitaip.

Įvertinus bylos medžiagą matoma, kad Pareiškėja bendradarbiavo su mokesčių administratoriumi, t. y. laiku teikė paaiškinimus bei papildomus dokumentus. Tą pripažino ir mokesčių administratorius. MAJ 140 straipsnio 5 dalies 3 punkte nurodyta, kad mokesčių administratorius, nustatęs, kad yra kelios asmens atsakomybę lengvinančios aplinkybės ir nėra sunkinančių aplinkybių, asmeniui skiria baudą, nesiekiančią skirtinos baudos vidurkio.

Be to, pagal MAJ 140 straipsnio 2 dalį Mokesčių administratorius už mokesčių įstatymų pažeidimus skiria asmenims baudas, vadovaudamasis teisingumo, protingumo kriterijais <...> atsižvelgdamas į:

- 1) pažeidimo pavojingumo pobūdį ir mastą;
- 2) kaltę (kaltės formą ir rūšį);
- 3) dėl padaryto pažeidimo atsiradusią žalą;
- 4) atsakomybę lengvinančias ir sunkinančias aplinkybes.

Vadinasi, individualizuojant baudą skyrimo metu turi būti įvertinamos ne tik atsakomybę lengvinančios ir sunkinančios aplinkybės, bet ir 140 straipsnio 2 dalies 1-3 punktuose išvardinti kriterijai, įskaitant teisingumo ir protingumo kriterijus.

Komisija, pasisakydama dėl MAJ 8 straipsnio 3 dalyje nustatytų teisės principų taikymo, nurodo, kad LVAT, formuodamas teismų praktiką dėl mokesčių mokėtojų atleidimo nuo delspinigių ir baudų sumokėjimo, vadovaujasi ne tik MAJ įtvirtintais atleidimo nuo delspinigių (baudų) pagrindais, bet ir laikosi pozicijos, kad, sprendžiant mokėtojų atleidimo nuo apskaičiuotų baudų ir delspinigių klausimus, turi būti vadovujamasi teisingumo ir protingumo kriterijais. Taip pat teismas atsižvelgia į Lietuvos Respublikos Konstitucinio Teismo (toliau – Konstitucinis Teismas) 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 mokestinio patikrinimo sustabdymo, pirminio patikrinimo metu nevisapusiškai įvertintos su apmokestinimu susijusios aplinkybės, dėl kurių kilo būtinybė atlikti pakartotinius tikrinimo veiksmus, o visą šį laikotarpį buvo skaičiuojami delspinigiai, ir pan., arba tais atvejais, kai yra akivaizdu, kad apskaičiuoti delspinigiai (atliekantys biudžetui laiku nesumokėtų mokesčių kompensacinę funkciją) dėl savo dydžio (pvz., artimas ar net viršijantis pačią mokestinę prievolę) būtų neadekvatūs 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 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), geranoriškas ir aktyvus mokesčių mokėtojo bendradarbiavimas, apskaičiuotų (nesumokėtų) mokesčių sumokėjimas, teisės normų reikalavimų neatitinkantys, neoperatyvūs mokesčių administratoriaus veiksmai kontrolės procedūrų ir mokestinio ginčo metu (detaliai šios aplinkybės aptartos LVAT 2014-03-17 nutartyje adm. byloje Nr. A-556-990/2014), taip pat tam tikros mokesčių mokėtojų apibūdinančios aplinkybės – amžius, socialinė grupė, sveikatos problemos ir pan. (LVAT 2014-03-17 nutartis adm. byloje Nr. A-556-990/2014, 2014-06-25 nutartis adm. byloje Nr. A-556-

1375/2014). Tačiau, 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.

Taigi, taikant teisingumo ir protingumo kriterijus, vertintini visų mokestinių teisinių santykių dalyvių veiksmai mokesčių administravimo procese. Teisingumo siekimas suprantamas kaip siekimas protingos skirtingų interesų pusiausvyros, atsižvelgiant į abiejų šalių interesus bei pareigas (mokesčių mokėtojo prievolę teisingai mokėti ir deklaruoti mokesčius bei mokesčių administratoriaus pareigą skatinti savanorišką mokesčių mokėjimą).

Konstitucinis Teismas ne kartą yra konstatavęs, kad konstituciniai teisingumo, teisinės valstybės principai suponuoja ir tai, kad už teisės pažeidimus valstybės nustatomos poveikio priemonės turi būti proporcingos (adekvačios) teisės pažeidimui, turi atitikti siekiamus teisėtus ir visuotinai svarbius tikslus, neturi varžyti asmens akivaizdžiai labiau negu reikia šiems tikslams pasiekti; tarp siekiamo tikslo nubausti teisės pažeidėjus ir užtikrinti teisės pažeidimų prevenciją ir pasirinktų priemonių šiam tikslui pasiekti turi būti teisinga pusiausvyra (proporcingumas) (žr., pvz., Konstitucinio Teismo 2000-12-06, 2001-10-02, 2004-01-26, 2005-11-03, 2005-11-10, 2008-01-21 nutarimus).

Nemokant mokesčių, kaip ne kartą yra pažymėjęs ir Konstitucinis Teismas bei LVAT, viešasis interesas yra pažeidžiamas, o subjektas, tiesiogiai ar netiesiogiai prisidedantis prie mokesčių nemokėjimo mokesčių teisės prasme elgiasi nesąžiningai. Tokiu būdu pažeidžiami ir mokesčių visuotinio privalomumo, mokesčių mokėtojų lygybės principai, nes mokesčių nemokantys subjektai konkurencine prasme atsiduria geresnėje padėtyje nei juos mokantys (žr. pvz., Konstitucinio Teismo 2003-11-17 nutarimą, LVAT 2011-09-05 sprendimą adm. byloje Nr. A-556-2255/2011, 2014-01-30 nutartį adm. byloje Nr. A-442-231/2014 ir kt.).

Komisija, įvertinusi ginčo byloje pateiktą informaciją, remdamasi MAĮ 8 straipsnio 3 dalimi bei pirmiau išvardintais teismų praktikos suformuotais išaiškinimais, konstatuoja, jog byloje nustatytos aplinkybės, sudarančios pagrindą Pareiškėją atleisti nuo dalies delspinigių ir baudos mokėjimo.

Inspekcijos sprendimu patvirtinta baudų ir delspinigių suma sudaro 70,70 % nuo apskaičiuotų mokesčių sumos. Kaip matyti, Pareiškėja bendradarbiavo su mokesčių administratoriumi, pripažino esminę dalį pažeidimų (nepripažino tik pažeidimų, susijusių su kompensacinėmis išmokomis ir užstatais). Inspekcija nenustatė, kad būtų Pareiškėjos atsakomybę sunkinančių aplinkybių. Pastebėtina, kad MAĮ 140 straipsnio 3 dalies 1 punkte yra nurodyta, jog lengvinančia aplinkybe laikoma, jei asmuo pripažino mokesčio įstatymo pažeidimą ir (arba) bendradarbiavo su mokesčių administratoriumi šio pažeidimo tyrimo metu. Komisijos vertinimu, atsižvelgiant į aptartas aplinkybes ir teismų praktiką, tikslinga Pareiškėjai paskirtą baudą sumažinti, atleidžiant nuo 30 procentų apskaičiuotos baudos (įvertinus atimtą užstato sumą, kuri šiame sprendime pripažinta neapmokestinamu GPM objektu). Atitinkamai, mokėtiną sumą sudaro tokios baudų sumos: 1472,80 Eur (2 104 Eur x 70 proc.) PVM bauda, 1944 Eur (2 778 x 70 proc.) GPM bauda, 1425,9 Eur (2 037 x 70 proc.) VSDĮ bauda ir 1458 Eur (2 083 x 30 proc.) PSDĮ bauda.

Komisija taip pat pažymi, kad Pareiškėja nesutinka su apskaičiuotais delspinigiais ir nurodo, kad delspinigių suma susidarė ir dėl to, jog mokestinis patikrinimas buvo sustabdytas siekiant gauti reikalingą informaciją apie Pareiškėjos gautas pajamas iš Japonijos mokesčių administratoriaus. Inspekcijos atstovė Komisijos posėdžio metu nurodė, kad mokestinio patikrinimo atnaujinimas užsitęsė dėl kitų prioritetinių darbų.

Pasisakant dėl atleidimo nuo dalies delspinigių, pastebėtina, kad Pareiškėjos mokestinis patikrinimas pradėtas 2024-12-30 ir baigtas 2026-05-06, mokestinis patikrinimas

stabdytas kelis kartus. Tikrintas laikotarpis – 2019-01-01–2023-12-31, todėl delspinigiai apskaičiuoti už beveik 5 metus (už laikotarpį nuo 2021-11-01 iki 2026-05-06); bendra delspinigių suma (2 110,30 Eur). Komisijos vertinimu, mokesčių administratorius nepagrįstai ilgai delsė atnaujinti mokesčių mokėtojo kontrolės veiksmus – po mokestinio patikrinimo sustabdymo nuo 2025-05-07, mokestinis patikrinimas pratęstas po 9 mėnesių nuo informacijos gavimo iš Japonijos mokesčių administratoriaus dienos. Todėl, atsižvelgus į aptartas aplinkybes, remiantis MAĮ 8 straipsnio 3 dalyje įtvirtintais protingumo ir teisingumo kriterijais bei siekiant užtikrinti už mokestinių prievolių taikomų ekonominio poveikio priemonių proporcingumą, konstatuotina, kad Pareiškėja atleistina nuo 50 proc. GPM ir PVM delspinigių mokėjimo, t. y. nuo 477,27 Eur (954,55 Eurx50 proc.) PVM delspinigių, nuo 567,51 Eur (1135,02 Eurx50 proc.) GPM delspinigių.

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

Pakeisti Valstybinės mokesčių inspekcijos prie Lietuvos Respublikos finansų ministerijos 2026-06-10 sprendimą dėl Patikrinimo akto tvirtinimo Nr. (21.222 Mr) FR0682-138: vietoj nurodymo A. A. sumokėti į valstybės biudžetą 3 507 Eur PVM, 4 269,03 GPM, 4 106,31 Eur VSD įmokų, 3 925,19 Eur PSD įmokų, 954,55 Eur PVM delspinigių, 1 155,75 Eur GPM delspinigių bei paskirtas 2 104 Eur PVM, 2 841 Eur GPM, 2 037 Eur VSD įmokų ir 2 083 Eur PSD įmokų baudas, nurodyti A. A. sumokėti į valstybės biudžetą 3 507 Eur PVM, 4 164,03 GPM, 4 106,31 Eur VSD įmokų, 3 925,19 Eur PSD įmokų, 477,27 Eur PVM delspinigius, 567,51 Eur GPM delspinigius, 1472,80 Eur PVM baudą, 1944 Eur GPM baudą, 1425,9 Eur VSD į baudą ir 1458,10 Eur PSD į baudą.

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 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, spręsdami mokestinį ginčą (arba mokestinio ginčo metu), skirtingai interpretavo įstatymų ar kito teisės akto nuostatas.

Komisijos pirmininkė

Vilma Vildžiūnaitė

Komisijos narė

Gvida Ivanauskienė

Komisijos narė

Kristina Jakštienė

Komisijos narė

Jurgita Narkevičiūtė