



**MOKESTINIŲ GINČŲ KOMISIJA PRIE
LIETUVOS RESPUBLIKOS VYRIAUSYBĖS**

**SPRENDIMAS
DĖL V. R. 2016-03-01 GAUTO SKUNDO**

2016 m. balandžio 12 d. Nr. S-73 (7-36/2016)
Vilnius

Mokestinių ginčų komisija prie
Lietuvos Respublikos Vyriausybės,
susidedanti iš:

komisijos pirmininkės
komisijos narių

Editos Veršelienės
Lauros Milašiūtės
Rasos Stravinskaitės
Andriaus Veniaus – pranešėjas
Linos Vosylienės

sekretoriaujant
dalyvaujant šalims

Jūratei Dalmantaitei
Valstybinės mokesčių inspekcijos atstovei
Jurgitai Narkevičiūtei
Pareiškėjai V. R. nedalyvaujant

2016 m. kovo 30 d. posėdyje išnagrinėjusi V. R. (toliau – Pareiškėja) 2016-03-01 gautą skundą dėl Valstybinės mokesčių inspekcijos prie Lietuvos Respublikos finansų ministerijos (toliau – Inspekcija, centrinis mokesčių administratorius) 2016-01-29 sprendimo Nr. 68-16, n u s t a t è:

Inspekcija ginčijamu sprendimu patvirtino Kauno apskrities valstybinės mokesčių inspekcijos (toliau – Kauno AVMI) 2015-12-03 sprendimą dėl atleidimo nuo baudų, delspinigių ir / ar palūkanų Nr. (04.7.2)-K10-100, kuriuo Pareiškėja neatleista nuo 31758,12 Eur gyventojų pajamų mokesčio (toliau – GPM) delspinigių ir 4118,40 Eur GPM baudos sumokėjimo.

Kauno AVMI, atlikusi Pareiškėjos GPM patikrinimą už 2008 metus, 2013-07-19 sprendimu Nr. (04.7.2)-K3-187 nurodė Pareiškėjai sumokėti 142200 Lt GPM, 75036 Lt GPM delspinigius ir 14220 Lt GPM baudą. Kilęs mokestinis ginčas dėl Kauno AVMI 2013-07-19 sprendimo Nr. (04.7.2)-K3-187 baigėsi Lietuvos vyriausiojo administracinio teismo (toliau – LVAT) 2015-09-22 nutartimi administracinėje byloje Nr. A-1455-556/2015, kuria Pareiškėjos skundas buvo atmestas ir Vilniaus apygardos administracinio teismo (toliau – VAAT) 2014-012-03 sprendimas paliktas nepakeistas (*Mokestinių ginčų komisija prie Lietuvos Respublikos Vyriausybės (toliau – Komisija) šiame mokestiniame ginče priėmė 2013-12-19 sprendimą Nr. S-196(7-204/2013)*).

Pareiškėja 2015-11-13 Kauno AVMI pateikė prašymą atleisti nuo apskaičiuotų GPM delspinigių ir paskirtos baudos sumokėjimo, tačiau Kauno AVMI 2015-12-03 sprendimu Nr. (04.7.2)-K10-100 neatleido nuo 31758,12 Eur GPM delspinigių ir paskirtos 4118,40 Eur GPM baudos sumokėjimo.

Pareiškėja Inspekcijai 2015-12-03 pateikė skundą (gautas 2015-12-31), tačiau Inspekcija skundžiamu sprendimu patvirtino minėtą Kauno AVMI sprendimą.

Inspekcija nurodo, kad Pareiškėja prašo atleisti nuo apskaičiuotų delspinigių mokėjimo vadovaudamasi MAĮ 8 straipsnyje įtvirtintais pagrindais.

Dėl apskaičiuotų GPM delspinigių, jų dydžio ir laikotarpio. Mokestinio patikrinimo metu Pareiškėjai nurodyta sumokėti 142200 Lt GPM, 75036 Lt GPM delspinigius ir 14220 Lt GPM baudą. 75036 Lt GPM delspinigiai buvo apskaičiuoti iki Kauno AVMI 2013-05-20 patikrinimo akto Nr. (04.1.2)-AU16-15 surašymo dienos.

Pareiškėjai nesumokėjus mokesčio MAĮ 81 str. 2 dalyje nustatytu terminu, delspinigiai toliau buvo skaičiuojami nuo kitos dienos po minėto termino pasibaigimo. 2013-07-19 Kauno AVMI sprendime Nr. (04.7.2)-K3-187 Pareiškėjai buvo išaiškinta pareiga sumokėti priskaičiuotą 142200 Lt GPM sumą ne vėliau kaip per 20 kalendorinių dienų, skaičiuojant nuo tos dienos, kai mokesčių mokėtojai buvo įteiktas sprendimas dėl patikrinimo akto tvirtinimo. Pareiškėja nesutiko su 2013-07-19 Kauno AVMI sprendime Nr. (04.7.2)-K3-187 papildomai apskaičiuota 142200 Lt GPM suma, todėl ginčas baigėsi 2015-09-22 LVAT priėmus nutartį administracinėje byloje Nr. A-1455-556/2015.

Pareiškėja, pasirinkusi ginčyti Kauno AVMI sprendimą Nr. (04.7.2)-K3-187, privalėjo įvertinti MAĮ 110 str. 1 dalį, jog kilus mokestiniam ginčui, skundo padavimas stabdo tik ginčijamų mokesčių, baudų ir delspinigių priverstinį išieškojimą, tačiau tai nėra kliūtis taikyti mokestinės prievolės užtikrinimo priemones, nurodytas MAĮ 95 straipsnyje (nagrinėjamu atveju – delspinigių skaičiavimas), arba pagrindas jas naikinti, todėl delspinigiai už ne laiku sumokėtą mokestį buvo skaičiuojami. Pagal MAĮ 98 str. 1 dalies 2 punktą, sustabdžius mokesčio priverstinį išieškojimą MAĮ 110 straipsnio 1 dalyje nurodytu atveju, delspinigiai skaičiuojami už visą sustabdymo laikotarpį, jeigu mokesčių mokėtojo skundas buvo atmestas. Pagal mokesčių apskaitos informacinės sistemos duomenis mokestinio ginčo pabaigoje bei Pareiškėjos prašymo padavimo metu (2015-11-09) papildomai apskaičiuoti 31758,12 Eur GPM delspinigiai.

MAĮ 98 str. 2 dalyje nurodytu atveju delspinigiai, pradėti skaičiuoti šio Įstatymo 97 str. 1 ir 2 dalyse nustatyta tvarka, skaičiuojami ne ilgiau kaip 180 dienų nuo teisės priverstinai išieškoti mokestinę nepriemoką atsiradimo dienos, o mokesčių mokėtojai nesumokėjus jo (atitinkamo mokesčio įstatyme nustatytu atveju – mokesčių administratoriaus) apskaičiuoto nedeklaruojamo mokesčio – ne ilgiau kaip 180 dienų nuo atitinkamo mokesčio įstatyme numatyto mokėjimo termino. Sustabdžius mokesčio priverstinį išieškojimą šio Įstatymo 110 str. 1 dalyje nurodytu atveju, delspinigiai skaičiuojami už visą sustabdymo laikotarpį, jeigu mokesčių mokėtojo skundas buvo atmestas.

Pareiškėjai nesumokėjus 142200 Lt GPM iki patikrinimo akto surašymo dienos (2013-05-20) buvo apskaičiuoti 75036 Lt GPM delspinigiai; mokestinio ginčo pabaigoje (2015-11-09) apskaičiuoti 31758,12 Eur GPM delspinigiai.

Dėl atleidimo nuo apskaičiuotų delspinigių. Atleidimo nuo delspinigių tvarką reglamentuoja MAĮ 100 straipsnis ir Inspekcijos viršininko 2004-07-26 įsakymu Nr. VA-144 „Dėl atleidimo nuo baudų, delspinigių ir palūkanų taisyklių patvirtinimo“ (nauja redakcija, išdėstyta 2012-10-01 įsakymu Nr. VA-89) patvirtintos Atleidimo nuo baudų, delspinigių ir / ar palūkanų taisyklės (toliau – Taisyklės). Pagal MAĮ 100 str. 1 dalies ir Taisyklių 7 punkto nuostatas mokesčių mokėtojas nuo delspinigių / palūkanų gali būti atleidžiamas nuo skaičiuojamų (apskaičiuotų), bet dar nesumokėtų (neišieškotų) delspinigių / palūkanų ar jų dalies, jeigu: 1) (neteko galios nuo 2007-07-19); 2) yra MAĮ 141 str. 1 dalyje nustatytas pagrindas; 3) kitais atvejais, kai delspinigius išieškoti netikslinga ekonominiu ir (ar) socialiniu požiūriu, kaip tai suprantama pagal MAĮ 113 str. 1 dalies 3 punktą. Minėta įstatymo nuostata taikoma tik fiziniams asmenims.

MAĮ 141 straipsnio 1 dalyje numatyti šie atleidimo nuo delspinigių pagrindai: 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 darbuotojų veiksmai ar neveikimas, taip pat mokesčių mokėtojo nemokumas, 3) kai mokesčių mokėtojo atskira veika, nors ir pažeidžiančia mokesčio įstatymo nuostatas, nepadaroma 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.

Taigi prašymas atleisti nuo delspinigių gali būti tenkinamas tik tada, jei yra nors viena aplinkybė, numatyta ir įtvirtinta nurodytose teisės normose. Pareiškėja negali būti atleista nuo apskaičiuotų GPM delspinigių mokėjimo MAĮ 141 str. 1 dalyje numatytais pagrindais, nes byloje nėra pateikta patvirtinančių duomenų apie minėtų aplinkybių egzistavimą. Iš Kauno AVMI sprendimo matyti, jog Pareiškėjos šeimos padėtis nėra ekonomiškai sunki (MAĮ 100 str. 1 d. 3 p.; detaliau Kauno AVMI sprendimo 6–7 psl.).

Pareiškėja, prašydama atleisti nuo apskaičiuotų GPM delspinigių vadovaujantis MAĮ 8 straipsnyje įtvirtintais pagrindais, nurodo, jog mokestinis ginčas truko kur kas ilgiau, nei nustatyti maksimalūs mokestinių ginčų (administracinių bylų) nagrinėjimo terminai. Taip pat nurodo, jog mokesčių administratorius turėjo pakankamai duomenų pradėti mokestinį patikrinimą anksčiau, nei 2013-05-20 surašė patikrinimo aktą.

Vertindama mokestinio ginčo trukmės pagrįstumą, Inspekcija pažymi, jog būtina įvertinti, ar valstybės institucijos nepažeidė „trumpiausio laiko“ kriterijaus, kaip tai numato įstatymo nuostatos, o tais atvejais, kai įstatymas nereglamentuoja trukmės skaičiavimo, būtina įvertinti ginčo aplinkybes, sudėtingumą, Pareiškėjos ir institucijų elgesį, įtaką, kurią procesas daro Pareiškėjai.

Kauno AVMI 2013-05-20 surašė patikrinimo aktą Nr. (04.1.2)-AU16-15. MAĮ 134 straipsnyje numatyta, kad detalią mokestinių patikrinimų atlikimo ir jų rezultatų įforminimo, patvirtinimo tvarką nustato centrinis mokesčių administratorius, suderinęs su finansų ministru. Mokestinio patikrinimo, atliekamo mokesčių administratoriaus buveinėje trukmė, pagal MAĮ 119 straipsnio 6 punktą ir Inspekcijos viršininko 2004-05-05 įsakymu Nr. VA-87 „Dėl mokestinių patikrinimų atlikimo, jų rezultatų įforminimo ir patvirtinimo taisyklių patvirtinimo“ patvirtintų Mokestinių patikrinimų atlikimo, jų rezultatų įforminimo ir patvirtinimo taisyklių 40 punktą nėra ribojama. Mokesčių administratoriui suteikiama diskrecijos teisė pasirinkti mokestinio patikrinimo trukmę, atsižvelgiant į vienintelę imperatyvaus pobūdžio sąlygą – būtinybę užtikrinti, kad mokestinis patikrinimas būtų atliktas per objektyviai įmanomą kuo trumpesnę laikotarpį. Nagrinėjamu atveju 2012-11-16 buvo išrašytas pavedimas tikrinti, o 2013-05-20 surašytas patikrinimo aktas Nr. (04.1.2)-AU16-15. Be to, tikrinti abu situoktiniai, todėl konstatuotina, jog principas atlikti patikrinimą per kuo trumpesnę laiką nebuvo pažeistas.

Inspekcija nurodo, kad MAĮ 68 str. 1 dalies nuostatos leidžia mokesčių administratoriui mokestį apskaičiuoti arba perskaičiuoti ne daugiau kaip už einamuosius ir penkerius praėjusius kalendorinius metus, skaičiuojamus atgal nuo tų metų, kada pradedama mokestį apskaičiuoti arba perskaičiuoti, sausio 1 dienos. Vadovaujantis minėtomis nuostatomis, einamieji ir penkeri praėję kalendoriniai metai skaičiuojami nuo patikrinimo pradžios, t. y. nuo pavedimo atlikti Pareiškėjos GPM patikrinimą išrašymo dienos, todėl mokesčių administratorius turėjo teisę tikrinti 2012 metais pasibaigusius atitinkamų mokesčių mokestinių laikotarpių ir penkerių praėjusių kalendorinių metų, skaičiuojamų atgal nuo 2012-01-01, t. y. 2011, 2010, 2009, 2008, 2007 metų, atskirų mokesčių mokestinių laikotarpių mokesčių apskaičiavimą ir sumokėjimą.

Inspekcija pažymi, kad sprendimus dėl skundžiamo Kauno AVMI sprendimo Nr. (04.7.2)-K3-187 Inspekcija priėmė 2013-09-27 (*sprendimas Nr. 68-156*), Komisija – 2013-12-19 (*sprendimas Nr. S-196 (7-204/2013)*), VAAT – 2014-12-03 (*sprendimas adm. byloje Nr. I-5786-815/2014*) bei LVAT 2015-09-22 (*nutartis adm. byloje Nr. A-1455-556/2015*).

Inspekcija pažymi, jog nagrinėjama byla buvo sudėtinga. Galima teigti, kad bylos sudėtingumas paprastai yra veiksnys, tiesiogiai ir proporcingai susietas su proceso trukme, t. y. kuo sudėtingesnė byla, tuo pateisinama ilgesnė proceso trukmė.

Teismų praktikoje 1–2 metų proceso trukmė nelaikytina nepagrįstai ilga. Pavyzdžiui, LVAT administracinėje byloje Nr. A-858-940-10 (*dėl proceso administracinės teisės pažeidimo byloje, kuris truko 1 metus, 3 mėnesius ir 21 dieną*) teigiama, jog LVAT nėra žinomas nei vienas Europos Žmogaus Teisių Teismo (toliau – EŽTT) sprendimas, kuriame šis Teismas būtų konstatavęs, jog panašaus pobūdžio byloje panašios trukmės, kokia buvo aptariamoje byloje, procesas būtų buvęs įvertintas kaip pažeidžiantis Europos žmogaus teisių ir pagrindinių laisvių apsaugos konvencijos (toliau – Žmogaus teisių konvencija) 6 straipsnio 1 dalį. Pavyzdžiui, 1994 m. rugsėjo 22 d. sprendime *Hentrich prieš Prancūziją* (pareišk. Nr. 13616/88) EŽTT 9 mėnesių bylos (kuri, Teismo manymu, nebuvo sudėtinga) nagrinėjimo trukmę vien *pirmosios instancijos teisme* traktavo kaip „priimtina bylos nagrinėjimo greitį“, nors ir pripažino, kad bendra proceso trukmė (daugiau nei 7 metai) buvo nepagrįstai ilga (*Hentrich prieš Prancūziją*, 61 punktą).

Nagrinėjamu atveju, dar vienas svarbus kriterijus yra tai, jog būtina įvertinti įtaką, kurią procesas daro Pareiškėjai. Kaip minėta, MAĮ nuostatos nenumato, jog ginčą nagrinėjant ikiteismine ir teismine proceso tvarka, būtų stabdomas delspinigių skaičiavimas. Tokia įstatymo leidėjo pozicija yra siejama su tuo, kad „*delspinigiai skirti mokestinės prievolės įvykdymo užtikrinimo būdams reglamentuoti (MAĮ 95–100 straipsniai). Dėl to mokesčių teisėje delspinigių pirminė funkcija yra užtikrinti mokestinės prievolės (į)vykdymą, jie pirmiausia yra skirti kompensuoti valstybės finansinius nuostolius, kurie atsiranda (laiku) nesumokėjus mokesčių. Kaip nurodyta Konstitucinio Teismo (toliau – KT) jurisprudencijoje, nesumokėjus mokesčių arba sumokėjus juos ne laiku, valstybės išdas negauna pajamų, auga biudžeto deficitas, ribojamos ar net atimamos galimybės valstybei įgyvendinti savo uždavinius ir vykdyti funkcijas, gyvybiškai svarbias jos piliečiams, tautai, valstybei (KT 1997-07-10 nutarimas). Taigi delspinigių, kaip mokestinės prievolės (į)vykdymo užtikrinimo priemonės, esmė yra ta, kad jų taikymas arba galimybė juos taikyti skatina mokestinės prievolės savanorišką ir tinkamą vykdymą, o nevykdymo ar netinkamo vykdymo atveju – užtikrina įsiskolinimo biudžetui bei turtinių valstybės praradimų (pavyzdžiui, dėl naudojimosi valstybei nesumokėtomis mokesčių sumomis) padengimą. Delspinigiai civiliniuose santykiuose atlieka kompensacinę funkciją“ (LVAT išplėstinės teisėjų kolegijos 2011-11-18 nutartis adm. byloje Nr. A¹⁴³-2619/2011).*

Apibendrinusi nustatytas aplinkybes, Inspekcija konstatuoja, jog neskaičiuoti ir atleisti Pareiškėją nuo GPM delspinigių sumokėjimo už mokesčio ginčo laikotarpį nėra pagrindo.

Dėl atleidimo nuo apskaičiuotos GPM baudos. Mokesčių įstatymai nenumato jokių papildomų atleidimo nuo baudų pagrindų, išskyrus nurodytus MAĮ ir Taisyklėse. Pagal MAĮ 141 str. 2 dalį ir Taisyklių 6 punktą, esant MAĮ 141 str. 1 dalyje nurodytiems pagrindams, mokesčių mokėtojas nuo paskirtos baudos gali būti atleistas tik tuo atveju, kai: 1) su paskirta bauda susijęs mokestis yra sumokėtas (įskaitytas mokesčių mokėtojo prašymu); 2) su paskirta bauda susijęs mokestis yra priverstinai išieškotas (įskaitytas mokesčių administratoriaus iniciatyva); 3) su paskirta bauda susijusio mokesčio sumokėjimo terminas MAĮ 88 straipsnyje nustatyta tvarka yra atidėtas arba išdėstytas.

LVAT yra pažymėjęs, jog kai yra įvykdyta MAĮ 141 str. 2 dalyje įtvirtinta sąlyga (taip pat ir Taisyklių 6 p.), būtina vertinti MAĮ 141 str. 1 dalies 1–4 punktuose numatytų aplinkybių egzistavimą ir tik tada spręsti klausimą dėl atleidimo nuo baudos (2013-11-28 sprendimas adm. byloje Nr. A⁴³⁸-1748/2013).

Inspekcija konstatuoja, jog nors Pareiškėja sumokėjo apskaičiuotą GPM, t. y. įvykdyta MAĮ 141 str. 2 dalyje įtvirtinta sąlyga, tačiau, nesant jokių duomenų apie MAĮ 141 str. 1 dalies 1–4 punktuose numatytų aplinkybių egzistavimą (*tokių aplinkybių savo procesiniuose dokumentuose nenurodo ir Pareiškėja, apsiribodama bendro pobūdžio reikalavimu atleisti ją nuo baudos mokėjimo*), sumokėjimo faktas šios bylos dalykui jokios reikšmės neturi. Tai lemia, kad nėra teisinio pagrindo Pareiškėją atleisti nuo 4112,4 Eur GPM baudos sumokėjimo.

Pareiškėja su skundžiamu sprendimu nesutinka ir Komisijos prašo jį panaikinti bei atleisti Pareiškėją nuo GPM delspinigių ir GPM baudos mokėjimo.

Pareiškėja nurodo, kad Kauno AVMI 2013-07-19 sprendimu Nr. (04.7.2)-K3-187 jai buvo nurodyta sumokėti 142200 Lt GPM, 75036 Lt GPM delspinigius, 14220 Lt GPM baudą ir, kadangi šis sprendimas po LVAT nutarties įsiteisėjo, ji (Pareiškėja) 142200 Lt GPM sumokėjo ir prašė atleisti nuo delspinigių ir baudos. Pareiškėja skunde nurodo MAĮ ir Taisyklėse įtvirtintus atleidimo nuo delspinigių ir baudų pagrindus.

Pareiškėja nurodo, kad LVAT savo praktikoje pažymi, jog MAĮ 100 straipsnis yra speciali norma, todėl ji negali būti supriešinama su MAĮ 8 straipsnio nuostatomis dėl bendrųjų (teisingumo, visuotinio privalomumo) principų taikymo mokestiniuose santykiuose. LVAT, nagrinėdamas atleidimo nuo delspinigių ir baudų pagrindus, vadovaujasi ne tik MAĮ įtvirtintais atleidimo pagrindais, bet ir laikosi pozicijos, kad, sprendžiant šiuos klausimus, turi būti vadovojamasi teisingumo ir protingumo kriterijais bei atsižvelgiama į KT 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). Pareiškėja taip pat cituoja KT nuostatas dėl už teisės pažeidimus nustatomų poveikio priemonių proporcingumo ir jų tikslo – užtikrinti įstatymų laikymąsi (KT 2000-12-06, 2001-10-02, 2004-01-26, 2005-11-03, 2008-01-21 nutarimai).

Pareiškėjos nuomone, ginčo atveju yra pagrindas vadovautis minėta LVAT praktika ir MAĮ 8 straipsniu, nes ji 2008 m. turto deklaracijoje deklaravo turėtą nekilnojamąjį turtą – garažą (800000 Lt vertės), 2009 pajamų deklaracijoje deklaravo gautas nekilnojamojo turto pardavimo pajamas – 675000 Lt. Tačiau pavedimas tikrinti išrašytas tik 2012-11-16. Toks mokesčių administratoriaus neveikimas, Pareiškėjos teigimu, neatitinka protingumo kriterijaus, kuris reikalauja, kad mokesčių administratorius elgtųsi atidžiai, teisingai ir sąžiningai. Pareiškėja nurodo, kad nėra protinga ir pateisinama, nėra protingos skirtingų interesų pusiausvyros, kai 2008 metais deklaravusi tiek turtą, tiek jo pardavimo pajamas, galutinio sprendimo sulaukė tik 2015 metais, kurį jau įvykdė. Be to, nagrinėdamas UAB „Rikoma“ skundą, kuriame bendrovė nurodė, kad mokestinio ginčo proceso trukmė (nuo 1997 m. (surašytas aktas) iki 2005 m. (LVAT priėmė sprendimą) neatitiko „trumpiausio laiko“ reikalavimo, įtvirtinto Žmogaus teisių konvencijos 6 straipsnio 1 dalyje, EŽTT nurodė, kad asmuo turi teisę, jog bylą per įmanomai trumpiausią laiką išnagrinėtų teismas.

Pareiškėja teigia, kad Inspekcija nagrinėjo kitus atleidimo nuo delspinigių ir baudos klausimus, nors Pareiškėja dėl to net nekėlė ginčo, ir iš esmės neatsakė į Pareiškėjos pagrindinius argumentus, kuriais remiantis, ji turėtų būti atleista nuo sankcijų. Inspekcija nieko neatsakė dėl teisingumo ir protingumo principų taikymo ginčo atveju ir nepasisakė dėl nurodytos EŽTT bylos pagal UAB „Rikoma“ skundą. Pareiškėjos nuomone, toks Inspekcijos sprendimas negali būti laikomas pagrįstu ir motyvuotu.

Komisija konstatuoja, kad Pareiškėjos skundas atmestinas, skundžiamas Inspekcijos 2016-01-29 sprendimas Nr. 68-16 tvirtintinas ir Pareiškėja neatleistina nuo 31758,12 Eur GPM delspinigių ir 4118,40 Eur GPM baudos (toliau – ginčo delspinigiai ir bauda) sumokėjimo.

Nagrinėjamas mokestinis ginčas kilo mokesčių administratoriui atsisakius tenkinti Pareiškėjos prašymą dėl atleidimo nuo ginčo delspinigių ir baudos mokėjimo. Pareiškėja, Komisijai teikdama argumentus, nurodo, jog ji atleistina nuo ginčo delspinigių ir baudos mokėjimo vadovaujantis MAĮ 8 straipsnyje įtvirtintais protingumo ir teisingumo kriterijais. Pareiškėja nurodo, kad neprašo atleisti jos nuo GPM delspinigių ir baudos mokėjimo MAĮ 100 ir 141 straipsniuose nurodytais atleidimo pagrindais ir sutinka, kad ginčo atveju tokių pagrindų nėra. Pareiškėja, savo skunde įvardindama konkretų atleidimo nuo ginčo delspinigių ir baudos pagrindą, apibrėžė mokestinio ginčo ribas. Atsižvelgdama į tai, Pareiškėjos prašymą atleisti nuo ginčo delspinigių ir baudos mokėjimo, Komisija spręs Pareiškėjos skundu apibrėžtose ribose.

Atleidimo nuo skaičiuojamų (apskaičiuotų), bet nesumokėtų (neišieškotų) delspinigių ir baudų pagrindai yra apibrėžti MAĮ 100 str. 1 dalyje (141 str. 1 d.). MAĮ nėra įtvirtinta galimybė

atleisti mokesčių mokėtoją nuo delspinigių ir / ar baudų mokėjimo kitu negu šiame įstatyme nustatytu pagrindu. Tačiau LVAT, kaip teisingai nurodė Pareiškėja, 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 vadovujamasi 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 A-556-2544/2011 adm. byloje Nr. A-556-2544/2011*, 2011-09-08 *nutartis adm. byloje Nr. A-575-2144/2011*). 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 (2011-10-10 *nutartis adm. byloje Nr. A-556-2544/2011*).

Pareiškėjos manymu, buvo pagrindas taikyti teisingumo ir protingumo principus bei atleisti ją nuo ginčo delspinigių ir baudos mokėjimo, nes, jos teigimu, mokesčių administratoriaus neveikimas (*pavedimas tikrinti išrašytas tik 2012-11-16, nors ji (Pareiškėja) turėtų nekilnojamąjį turtą – garažą – deklaravo 2008 m., o 2009 pajamų deklaracijoje deklaravo gautas nekilnojamojo turto pardavimo pajamas*) nėra protingas ir pateisinamas, be to, nėra protinga ir pateisinama, kai 2008 metais deklaravusi tiek turtą, tiek jo pardavimo pajamas, galutinio sprendimo sulaukė tik 2015 metais.

Įvertinusi bylos medžiagą, Komisija nesutinka, kad Pareiškėjos nurodytos aplinkybės turėjo lemti teisingumo bei protingumo kriterijų taikymą, sprendžiant Pareiškėjos atleidimo nuo ginčo delspinigių ir baudos klausimą. Visų pirma, Pareiškėja negali teisinti savo pačios pareigų laiku ir tinkamai mokėti mokesčius netinkamo vykdymo apeliuodama į mokesčių administratoriaus neva per vėlai pradėtus mokestinio patikrinimo veiksmus. Antra, pagal MAĮ 68 str. 1 dalį mokesčių mokėtojas ar mokesčių administratorius mokestį apskaičiuoti arba perskaičiuoti gali ne daugiau kaip už einamuosius ir penkerius praėjusius kalendorinius metus, skaičiuojamus atgal nuo tų metų, kada pradėdama mokestį apskaičiuoti arba perskaičiuoti, sausio 1 dienos. Iš bylos medžiagos matyti, kad pavedimas tikrinti Pareiškėją Nr. AU2-27 išrašytas 2012-11-16. Taigi mokesčių administratorius turėjo teisę tikrinti Pareiškėją už 2008 m., t. y. mokesčių (GPM) apskaičiavimo ar perskaičiavimo senaties terminas pažeistas nebuvo. Pažymėtina, kad mokesčių administratorius turi teisę pasirinkti pradėti mokesčių mokėtojo patikrinimą (išrašyti pavedimą tikrinti) bet kuriuo MAĮ 68 str. 1 dalyje nurodyto laikotarpio metu. Pagal MAĮ 114 straipsnio nuostatas mokesčių administratoriui suteikta teisė savarankiškai pasirinkti tikrintinus mokesčių mokėtojus, nustatyti tikrinimo mastą ir laiką. Nagrinėjamos bylos duomenys nesudaro pagrindo konstatuoti buvus kokius nors neteisėtus ir nepagrįstus mokesčių administratoriaus veiksmus (*pavyzdžiui, sąmoningą vengimą pradėti mokestinį patikrinimą, mokestinio patikrinimo vilkinimą ar pan.*), taip pat nenustatyta, kad mokesčių administratorius būtų neoperatyviai atlikęs Pareiškėjos mokestinio patikrinimo veiksmus, nes pavedimas tikrinti, kaip minėta, išrašytas 2012-11-16, o patikrinimo aktas Nr. (04.1.2)-AU16-15 surašytas 2013-05-20, t. y. Pareiškėjos mokestinis patikrinimas atliktas per 6 mėnesių laikotarpį. Jokio konkretaus mokesčių administratoriaus veiklos neteisėtumo (prieštaravimo teisės aktų reikalavimams) nenurodo ir Pareiškėja, o Pareiškėjos nurodyta aplinkybė, kad ji turimą turtą deklaravo 2008 m. ir 2009 m. – šio turto pardavimo pajamas, o mokesčių administratorius mokestinį patikrinimą jos atžvilgiu pradėjo tik 2012 m., niekaip nesudaro pagrindo teigti, kad mokestinio patikrinimo pradžios data nėra protinga ar nepateisinama, juolab kad nebuvo pažeisti mokesčių apskaičiavimo senaties terminai.

Kaip nurodė Inspekcija, byla buvo sudėtinga, buvo tikrinti abu sutuoktiniai. Taigi atsižvelgdama į tai, kad, kaip minėta, pagal MAĮ 119 straipsnio 6 punktą ir Inspekcijos viršininko 2004-05-05 įsakymą Nr. VA-87 (40 p.) mokestinio patikrinimo, atliekamo mokesčių administratoriaus buveinėje, trukmė nėra ribojama, tik būtina atsižvelgti į vienintelę sąlygą –

būtinybę užtikrinti, kad mokestinis patikrinimas būtų atliktas per objektyviai įmanomą kuo trumpesnę laikotarpį, Komisija daro išvadą, kad 6 mėnesių mokestinio patikrinimo laikotarpis nepažeidžia šio principo, t. y. principo atlikti patikrinimą per kuo trumpesnę laiką.

Komisija konstatuoja, kad ginčo atveju taip pat nėra pagrindo atsižvelgti į EŽTT 2011-01-18 sprendime, kuriame teismas nagrinėjo UAB „Rikoma“ pareiškimą Nr. 9668/06, konstatuotas aplinkybes dėl mokestinio ginčo proceso trukmės. Šioje byloje teismas nurodė, kad mokestinio ginčo proceso trukmė (beveik aštuoneri metai) buvo pernelyg ilga ir neatitiko „trumpiausio laiko“ reikalavimo. Pareiškėjos atveju mokestinis ginčas truko 2 metus ir 2 mėnesius (*Kauno AVMI sprendimas dėl patikrinimo akto Nr. (04.7.2)-K3-187 surašytas 2013-07-19, o LVAT nutartį administracinėje byloje Nr. A-1455-556/2015 priėmė 2015-09-22*). Komisijos nuomone, apie dvejus metus trukęs mokestinio ginčo procesas nepažeidžia „trumpiausio laiko“ reikalavimo.

Įvertinusi aukščiau nurodytas aplinkybes, Komisija konstatuoja, kad ginčo atveju nustatytų faktinių aplinkybių pagrindu yra paneigti Pareiškėjos teiginiai dėl ilgai trukusio mokestinio patikrinimo ir / ar mokestinio ginčo proceso, o kartu atmetina ir teisinė galimybė atleisti Pareiškėją nuo ginčo delspinigių ir baudos mokėjimo, vadovaujantis teisingumo bei protingumo kriterijais dėl pažeisto „trumpiausio laiko“ reikalavimo. Kitų aplinkybių, kurios galėtų lemti teisingumo bei protingumo kriterijų taikymą, nenustatyta. Tenkinti Pareiškėjos prašymą jame nurodytais motyvais nėra pagrindo.

Mokestinių ginčų komisija prie Lietuvos Respublikos Vyriausybės, vadovaudamasi Mokesčių administravimo įstatymo 100 str. 2 dalimi ir 141 str. 3 dalimi, n u s p r e n d ž i a:

1. Patvirtinti Valstybinės mokesčių inspekcijos prie Finansų ministerijos 2016-01-29 sprendimą Nr. 68-16.
2. Neatleisti Pareiškėjos nuo 31758,12 Eur GPM delspinigių ir 4118,40 Eur GPM baudos sumokėjimo.

Pagal Mokesčių administravimo įstatymo 159 str. 1, 3 ir 4 dalis mokesčių mokėtojas, nesutinkantis su Mokestinių ginčų komisijos sprendimu, turi teisę šį sprendimą apskųsti Vilniaus apygardos administraciniam teismui (Žygimantų g. 2, 01102 Vilnius). Pagal Mokesčių administravimo įstatymo 159 str. 2 dalį apskųsti Mokestinių ginčų komisijos sprendimą taip pat turi teisę centrinis mokesčių administratorius, tačiau tik tuo atveju, kai centrinis mokesčių administratorius ir Mokestinių ginčų komisija, spręsdami mokestinį ginčą (arba mokestinio ginčo metu), skirtingai interpretavo įstatymų ar kito teisės akto nuostatas. Skundas Vilniaus apygardos administraciniam teismui turi būti paduodamas ne vėliau kaip per 20 dienų po Mokestinių ginčų komisijos sprendimo įteikimo dienos.

Komisijos pirmininkė

Edita Veršeliienė

Komisijos nariai

Laura Milašiūtė

Rasa Stravinskaitė

Andrius Venius

Lina Vosyliienė