



**MOKESTINIŲ GINČŲ KOMISIJA PRIE
LIETUVOS RESPUBLIKOS VYRIAUSYBĖS**

**SPRENDIMAS
DĖL L. H. 2017-05-08 SKUNDO**

2017 m. liepos 13 d. Nr. S-154 (7-108/2017)
Vilnius

Mokestinių ginčų komisija prie
Lietuvos Respublikos Vyriausybės,
susidedanti iš:

komisijos pirmininkės
komisijos narių

Editos Veršelienės
Martyno Endrijaičio – pranešėjas
Andriaus Veniaus
Linos Vosylienės

sekretoriaujant

Ramutei Matkevičienei

dalyvaujant mokesčių mokėtojui
mokesčių administratoriaus atstovui

L. H.
T. J.

2017-06-20 posėdyje išnagrinėjusi L. H. (toliau – Pareiškėjas) 2017-05-08 skundą dėl Valstybinės mokesčių inspekcijos prie Lietuvos Respublikos finansų ministerijos (toliau – Inspekcija) 2017-04-07 sprendimo Nr. 68-51 dalies, n u s t a t è:

Inspekcija 2017-04-07 sprendimu Nr. 68-51 patvirtino Kauno apskrities valstybinės mokesčių inspekcijos (toliau – Kauno AVMI) 2017-02-07 sprendimą Nr. (7.46-4.7.2) K10-13, kuriuo Pareiškėjas nebuvo atleistas nuo 18701,03 Eur gyventojų pajamų mokesčio (toliau – GPM) delspinigių, 21582,52 Eur pridėtinės vertės mokesčio (toliau – PVM) delspinigių ir 10,91 Eur žemės mokesčio delspinigių mokėjimo, bei atleistas nuo 2981,93 Eur GPM delspinigių ir 3440,69 Eur PVM delspinigių mokėjimo.

Inspekcijos sprendime nurodyta, kad Kauno AVMI 2009-02-03 sprendimu Nr. (04)-K3 33 iš dalies patvirtino 2008-11-27 patikrinimo aktą Nr. AU16-46 (tikrintas laikotarpis nuo 2006-01-01 iki 2007-12-31) ir nurodė Pareiškėjui sumokėti į biudžetą 280923,89 Eur (969974 Lt): 125845,40 Eur PVM, 19480,71 Eur PVM delspinigių, 12584,57 Eur PVM baudą, 103900,89 Eur GPM, 8722,20 Eur GPM delspinigių ir 10390,12 Eur GPM baudą. Kauno AVMI atlikto mokestinio patikrinimo metu nustatyta, kad Pareiškėjas per tikrintą laikotarpį gavo 2793000 Lt individualios veiklos turto pardavimo pajamų (parduota 20 žemės sklypų po 0,12 ha, kurių paskirtis – mažaaukščių gyvenamųjų namų statybai).

2009-05-26 Pareiškėjas ir Inspekcija pasirašė Susitarimą dėl mokesčių ir su jais susijusių sumų dydžio Nr. 210-9 (toliau – Susitarimas), sutariant dėl iš viso 162187,20 Eur (560000 Lt)

sumokėjimo: 86886 Eur (300000 Lt) PVM ir 75301,20 Eur (260000 Lt) GPM. 2009-07-10 tarp Pareiškėjo ir Inspekcijos buvo sudaryta mokestinės paskolos sutartis Nr. N2-369 (toliau – MPS), kurioje 560000 Lt mokestinės nepriemokos sumokėjimo terminas buvo išdėstytas laikotarpiui nuo 2009-06-29 iki 2011-05-20.

Inspekcijos sprendime pažymėta, kad Pareiškėjas mokestinės nepriemokos laiku nesumokėjo. 2009-05-26 Susitarime nurodytą sumokėti 300000 Lt (86886 Eur) PVM sumą Pareiškėjas sumokėjo iki 2016-03-21, o 260000 Lt (75301,20 Eur) GPM sumokėjo iki 2016-09-23.

Sprendime pažymėta, kad Pareiškėjui pagal pasirašytą MPS laiku nesumokėjus į biudžetą (iki 2011-05-20) 560000 Lt mokestinės prievolės, mokesčių administratorius MPS nutraukė ir perskaičiavo sumokėtas palūkanas, atsižvelgiant į faktiškai panaudotą mokestinės paskolos sumą, bei nuo likusių nesumokėtų GPM bei PVM prievolių apskaičiavo delspinigius MAĮ nustatyta tvarka. Prašymo nagrinėjimo Kauno AVMI metu GPM delspinigių likutis sudarė 21682,96 Eur ir PVM delspinigių likutis – 25023,21 Eur.

Dėl apskaičiuotų GPM, PVM delspinigių, jų dydžio

Ginčijamame sprendime nurodyta, kad 21686,74 Eur GPM delspinigiai ir 25023,21 Eur PVM delspinigiai Pareiškėjui apskaičiuoti už laikotarpį nuo 2009-03-02 iki 2011-12-06 (už 1009 dienas).

Inspekcijos sprendime pažymėta, jog delspinigiai už laikotarpį nuo 2009-03-02 iki 2009-05-26 Pareiškėjui buvo apskaičiuoti nepagrįstai, nes Susitarimo objektu buvo ir apskaičiuoti delspinigiai už mokestinio ginčo laikotarpį iki Susitarimo pasirašymo dienos. Atsižvelgiant į tai, Kauno AVMI atleido Pareiškėją nuo 2981,93 Eur GPM delspinigių ir nuo 3440,69 Eur PVM delspinigių mokėjimo.

Inspekcijos sprendime nurodyta, kad ginčo delspinigiai apskaičiuoti už laikotarpį nuo 2009-05-27 iki 2011-12-06.

Ginčijamame sprendime išdėstytos Lietuvos Respublikos mokesčių administravimo įstatymo (toliau – MAĮ) nuostatos bei Lietuvos vyriausiojo administracinio teismo (toliau – LVAT) praktika dėl delspinigių skaičiavimo trukmės. Sprendime pažymėta, kad 180 dienų terminas pradedamas skaičiuoti nuo teisės išieškoti mokestinę nepriemoką atsiradimo dienos.

LVAT 2010-03-25 nutartyje administracinėje byloje Nr. A-442-438/2010 yra pažymėjęs, kad „Aiškinant MAĮ 81 straipsnio 2 dalies, 96 straipsnio 1 dalies 2 punkto ir 97 straipsnio 2 dalies nuostatas sisteminiu teisės aiškinimo metodu, darytina išvada, kad įstatymų leidėjas yra nustatęs du skirtingus ir savarankiškai taikomus delspinigių skaičiavimo už netinkamą mokestinės prievolės vykdymą pagrindus tais atvejais, kai mokesčių mokėtojas privalo sumokėti mokesčių sumą, nurodytą mokesčių administratoriaus sprendime dėl mokestinio patikrinimo akto ar kito patikrinimo rezultatus įforminančio dokumento patvirtinimo.

Vienu atveju delspinigiai yra skaičiuojami dėl to, kad mokesčių mokėtojas nesumokėjo mokesčio to mokesčio įstatymo ar jo pagrindu priimto lydimojo teisės akto nustatytu terminu. Remiantis šiuo pagrindu, delspinigiai pradedami skaičiuoti nuo kitos dienos po to, kai mokesčių, pagal tuo metu galiojančius mokesčių teisės aktus, turėjo būti sumokėtas į biudžetą, ir baigiami skaičiuoti patikrinimo akto ar kito patikrinimo rezultatus įforminančio dokumento surašymo dieną.

Kitas delspinigių skaičiavimo pagrindas taikomas tais atvejais, kai mokesčių mokėtojas per MAĮ 81 straipsnio 2 dalyje nustatytą terminą nesumoka sprendime, pagal kurį mokesčių mokėtojui naujai apskaičiuojamas ir nurodomas sumokėti mokesčiai ir (arba) su juo susijusios sumos, nurodytų papildomai apskaičiuotų mokesčių, paskirtų baudų ir apskaičiuotų delspinigių sumų. Tuomet delspinigių skaičiavimas yra pradedamas nuo kitos dienos po minėto termino pasibaigimo ir tęsiamas iki mokesčių mokėtojas sumokės sprendime, pagal kurį mokesčių mokėtojui naujai apskaičiuojamas ir nurodomas sumokėti mokesčiai ir (arba) su juo susijusios sumos, nurodytas papildomai apskaičiuotų mokesčių, paskirtų baudų ir apskaičiuotų delspinigių sumas, bet ne ilgiau nei nustatyta MAĮ 98 straipsnio 2 dalyje. Joje numatyta, kad delspinigiai, pradėti skaičiuoti šio įstatymo 97 straipsnio 1 ir 2 dalyse nustatyta tvarka, skaičiuojami ne ilgiau kaip 180 dienų nuo teisės priverstinai išieškoti mokestinę nepriemoką atsiradimo dienos, o mokesčių mokėtojui nesumokėjus jo (atitinkamo mokesčio įstatyme nustatytu atveju – mokesčių administratoriaus) apskaičiuoto nedeklaruojamo mokesčio, – ne ilgiau kaip 180 dienų nuo atitinkamo mokesčio įstatyme numatyto sumokėjimo termino. Sustabdžius mokesčio priverstinį išieškojimą šio Įstatymo

110 straipsnio 1 dalyje nurodytu atveju (padavus skundą dėl mokestinio ginčo), delpiniginiai skaičiuojami už visą sustabdymo laikotarpį, jeigu mokesčių mokėtojo skundas buvo atmestas“.

MAĮ 105 str. 1 dalyje nustatyta, kad mokesčių administratorius įgyja teisę priverstinai išieškoti mokesčių mokėtojo mokestinę nepriemoką, jeigu yra bent vienas iš nustatytų pagrindų: 1) mokesčių mokėtojas nesumoka mokesčio ir su juo susijusių sumų, nurodytų mokesčių administratoriaus raginime; 2) mokesčių mokėtojas nesumoka deklaruoto mokesčio arba muitinės deklaracijoje nurodyto mokesčio atitinkamo mokesčio įstatyme ar jo pagrindu priimtame lydimajame teisės akte nustatytu terminu; 3) mokesčių mokėtojas šio Įstatymo 81 straipsnio 2 dalyje numatytu terminu nesumoka mokesčių administratoriaus sprendime dėl patikrinimo akto tvirtinimo nurodytų mokesčio ir su juo susijusių sumų.

Pagal MAĮ 105 str. 2 dalį, teisė išieškoti mokestinę nepriemoką įgyjama kitą dieną po to, kai pasibaigia raginime geruoju sumokėti mokestį ir su juo susijusias sumas nurodytas terminas, o jeigu raginimas nesiunčiamas, – po 20 dienų po šio straipsnio 1 dalies 2 ir 3 punktuose nustatyto termino pabaigos.

MAĮ 89 str. 1 d. 2 punkte nustatyta, kad mokesčių mokėtojui, laiku nevykdančiam savo mokestinės prievolės, mokesčių administratorius įteikia raginimą geruoju sumokėti mokestį ir su juo susijusias sumas, kai priimamas neigiamas sprendimas dėl mokesčių mokėtojo prašymo atidėti arba išdėstyti mokestinės nepriemokos sumokėjimo terminą, o pagal MAĮ 89 str. 1 d. 3 punkto nuostatas, kai nutraukiama mokestinės paskolos sutartis. MAĮ 89 str. 3 dalyje nustatyta, kad mokesčių administratorius leidžia mokesčių mokėtojui sumokėti raginime nurodytas sumas per 20 dienų nuo raginimo mokesčių mokėtojui įteikimo dienos, jei mokesčio įstatymas nenustato kito termino. Ginčijamame sprendime nurodyta, kad nenustatyta, jog Pareiškėjui būtų įteiktas raginimas dėl mokestinės nepriemokos sumokėjimo vadovaujantis MAĮ 89 str. 1 d. 2 ir 3 punktų nuostatomis.

Pagal MAĮ 110 str. 2 dalies nuostatas, mokestinės paskolos sutarties sudarymas stabdo mokesčio ir su juo susijusių sumų, kurių mokėjimo terminas yra atidedamas, priverstinį išieškojimą.

Įvertinus tai, kad Inspekcija prašymo nagrinėjimo metu nenustatė, jog Pareiškėjui būtų siūstas raginimas, todėl laikytina, kad mokesčių administratorius įgijo teisę priverstinai išieškoti mokesčių mokėtojo mokestinę nepriemoką po 20 dienų po MAĮ 105 str. 1 d. 2 ir 3 punktuose nustatyto termino pabaigos, todėl ir šiuo atveju delpiniginiai pagrįstai skaičiuoti iki 2011-06-09 (20 dienų po 2011-05-20 MPS nutraukimo) ir tęsiant delpinigių skaičiavimą dar 180 dienų nuo teisės priverstinai išieškoti minėtas GPM ir PVM nepriemokas atsiradimo dienos, t. y. nuo 2011-06-10 iki 2011-12-06.

Taigi, Inspekcija sprendime padarė išvadą, jog minėtas 180 dienų terminas yra taikomas tik skaičiuojant delpinigių už laikotarpį nuo mokesčių įstatymuose numatytos teisės priverstinai išieškoti mokestinę nepriemoką atsiradimo momento ir nėra taikomas už ankstesnius delpinigių skaičiavimo laikotarpius, t. y. kol mokesčių administratorius nėra įgijęs teisės priverstinai išieškoti mokestinę nepriemoką, tol 180 dienų terminas neskaičiuotinas.

Pareiškėjas skunde Inspekcijai pateikė skaičiavimą, kad delpinigių turėjo būti apskaičiuota ne daugiau nei 5922,66 Eur, konkrečiai: nuo 50922,28 Eur GPM nepriemokos (buvusios 2011-06-10) už laikotarpį nuo 2011-06-10 iki 2011-12-07 – 2749,80 Eur (50922,28 Eur x 0,03 proc.) ir nuo 58756,61 Eur PVM nepriemokos (buvusios 2011-06-10) už laikotarpį nuo 2011-06-10 iki 2011-12-07 – 3172,86 Eur (58 756,61 Eur x 0,03 proc.).

Mokesčių administratorius sprendime pažymėjo, kad, remiantis 2004-05-14 Lietuvos Respublikos finansų ministro įsakymu Nr.1K-188 patvirtintomis Delpinigių už ne laiku sumokėtų mokesčių ir su jais susijusių sumų dydžio apskaičiavimo taisyklėmis, ginčo laikotarpiu buvo taikomi šie delpinigių dydžiai: nuo 2009-01-01 iki 2009-03-31 – 0,04 proc. (2008-12-08 įsakymas Nr.1K-421); nuo 2009-04-01 iki 2010-03-31 – 0,05 proc. (2009-03-09 įsakymas Nr.1K-058, 2009-06-05 įsakymas Nr.1K-180, 2009-09-22 įsakymas Nr.1K-309, 2009-12-01 įsakymas Nr.1K-428); nuo 2010-04-01 iki 2010-09-30 – 0,04 proc. (2010-03-02 įsakymas Nr.1K-052, 2010-06-10 įsakymas Nr.1K-186); nuo 2010-10-01 iki prašymo nagrinėjimo dienos taikomas 0,03 proc. delpinigių dydis.

Dėl atleidimo nuo apskaičiuotų delpinigių

Inspekcija sprendime aptarė atleidimo nuo delspinigių tvarką reglamentuojančius norminius aktus. Sprendime išdėstyti 2004-04-13 Lietuvos Respublikos mokesčių administravimo įstatymo Nr. IX 2112 (toliau – MAĮ) 100 straipsnio 1 dalyje, 141 straipsnio 1 dalies 1–4 punktuose, Atleidimo nuo baudų, delspinigių ir palūkanų taisyklių, patvirtintų Inspekcijos viršininko 2004-07-26 įsakymu Nr. VA-144 (toliau – Taisyklės) 7 punkte įtvirtinti atleidimo nuo delspinigių, baudų ir / ar palūkanų pagrindai.

Inspekcija, įvertinusi ginčo medžiagą, padarė išvadą, kad Pareiškėjas, laiku nemokėdamas 2009-05-26 Susitarime nustatytų sumų nustatyta tvarka ir terminais, padarė žalą valstybės biudžetui, nes valstybės biudžetas laiku negavo pajamų, todėl atleisti Pareiškėją nuo delspinigių pagal MAĮ 141 str. 1 dalies 3 punktą nėra pagrindo.

Prašymo nagrinėjimo metu, įvertinus kitus atleidimo nuo delspinigių pagrindus, įtvirtintus MAĮ 141 str. 1 dalies 1, 2 ir 4 punktuose, taip pat konstatuota, kad nėra pagrindo atleisti Pareiškėjo nuo ginčo delspinigių, nes prašymo nagrinėjimo metu nenustatyta, kad Pareiškėjas nėra kaltas dėl padaryto pažeidimo, ar Pareiškėjo padarytas pažeidimas buvo sąlygotas *force majeure* ar *cas fortuit* aplinkybių ar, kad Pareiškėjo atskira veika, nors ir pažeidžianti mokesčio įstatymo nuostatas, nepadarė žalos biudžetui ar, kad mokestinis pažeidimas buvo sąlygotas klaidingos mokesčių administratoriaus konsultacijos.

Pagal MAĮ 100 str. 1 d. 3 punkto nuostatas nuo delspinigių yra atleidžiama ir kitais atvejais, kai delspinigius išieškoti netikslinga ekonominiu ir (ar) socialiniu požiūriu, kaip tai suprantama pagal šio įstatymo 113 str. 1 d. 3 punktą. Pareiškėjas pateiktame skunde nenurodė aplinkybių, kurios galėtų atitikti šioje teisės normoje nurodytą atleidimo nuo delspinigių pagrindą, todėl nėra pagrindo Pareiškėją atleisti nuo delspinigių mokėjimo pagal MAĮ 100 str. 1 d. 3 punktą.

Kadangi byloje nenustatytas joks iš minėtų pagrindų, leidžiančių atleisti Pareiškėją nuo apskaičiuotų delspinigių mokėjimo, nėra pateikta jokių įrodymų kuriam nors pagrindui pagrįsti, Inspekcija padarė išvadą, kad nėra juridinio pagrindo atleisti Pareiškėją nuo 18701,03 Eur GPM, 21582,52 Eur PVM ir 10,91 Eur ZEM delspinigių.

Dėl priverstinio išieškojimo senaties termino

Pagal MAĮ 107 str. 1 dalį, mokesčio ir su juo susijusių sumų priverstinio išieškojimo senaties terminas yra 5 metai. Tačiau MAĮ 107 str. 5 dalyje nurodyta, kad MAĮ 106 straipsnyje nurodytais būdais pradėjus mokestinės nepriemokos priverstinio išieškojimo procedūras, jos užbaigiamos nepaisant to, jog jų vykdymo metu pasibaigia mokestinės nepriemokos priverstinio išieškojimo senaties terminas. Ginčijamame sprendime pažymėta, kad pagal Mokesčių administravimo informacinės sistemos (toliau – MAIS) 2017-03-31 duomenis, dėl Pareiškėjo 2015-08-20 priimtas Sprendimas išieškoti mokestinę nepriemoką iš turto Nr. (23.31-08)-320A-22430. Atsižvelgiant į tai, kad 2011-06-09 mokesčių administratorius įgijo teisę priverstinai ieškoti Pareiškėjo nepriemoką, o 2015-08-20 priimtas Sprendimas išieškoti mokestinę nepriemoką iš Pareiškėjo turto, mokesčių administratorius turi teisę reikalauti delspinigių sumokėjimo.

Pareiškėjas Komisijai pateikė skundą, kuriame teigia nesutinkantis su Inspekcijos sprendimu, kadangi jis yra neteisėtas ir nepagrįstas.

MAĮ 110 str. 2 dalyje nurodyta, jog MPS sudarymas stabdo mokesčio ir su juo susijusių sumų, kurių mokėjimo terminas yra atidedamas, priverstinį išieškojimą. Nepaisant to, Pareiškėjui iki 2011-05-20 nesumokėjus visos mokestinės nepriemokos, Inspekcija už laikotarpį nuo 2009-03-02 iki 2011-12-06 (MPS galiojimo ir vykdymo laikotarpiui) priskaičiavo 21686,74 Eur GPM delspinigių ir 25023,21 Eur PVM delspinigių.

Pareiškėjo įsitikinimu, 40487 Eur delspinigių suma jam yra apskaičiuota nepagrįstai ir neteisėtai, kadangi prieštarauja imperatyvioms įstatymo normoms, teisingumo, protingumo ir proporcingumo principams bei LVAT formuojamai praktikai.

Pareiškėjas, remdamasis MAĮ 96 str. 1 dalimi, 97 str. 1 dalimi, 98 straipsniu, 105 str. 2 dalimi, teigia, kad nagrinėjamu atveju teisė priverstinai išieškoti mokestinę nepriemoką formaliai atsirado 2011-05-20, tačiau vertinant aukščiau minėtą MAĮ 105 str. 2 dalį ir tai, kad Pareiškėjui joks raginimas siųstas nebuvo (tai patvirtina ir ginčijamas sprendimas), delspinigiai turėjo būti pradėti

skaičiuoti praėjus 20 dienų nuo 2011-05-20, t. y. nuo 2011-06-10 ir tik už 180 dienų, Pareiškėjas nurodo, kad delspinigių turėjo būti paskaičiuota ne daugiau nei 5922,66 Eur:

- nuo 50922,28 Eur (175824,45 Lt) GPM nepriemokos (buvusios 2011-06-10) už laikotarpį nuo 2011-06-10 iki 2011-12-07 – 2749,80 Eur (50922,28 Eur x 180 d. x 0,03 proc.); ir
- nuo 58756,61 Eur (202874,84 Lt) PVM nepriemokos (buvusios 2011-06-10) už laikotarpį nuo 2011-06-10 iki 2011-12-07 – 3172,86 Eur (58756,61 Eur x 180 d. x 0.03 proc.).

Iš ginčijamo Sprendimo matyti, jog tiek GPM, tiek ir PVM delspinigiai paskaičiuoti už laikotarpį nuo 2009-03-02 iki pat 2011-12-06, t. y. net už 1009 dienas.

Skunde pirmiausia atkreipiamas dėmesys į tai, kad Inspekcijos sprendime (2–5 psl.) pateikiami tokie patys argumentai dėl delspinigių apskaičiavimo teisingumo kaip ir Kauno AVMI sprendime. Akivaizdu, jog perrašydama Kauno AVMI sprendimą ir nepateikdama jokių naujų duomenų ar argumentų, įrodančių mokesčių ir su jais susijusių sumų apskaičiavimo pagrįstumą bei teisingumą, Inspekcija tik paviršutiniškai ir formaliai įvertino Pareiškėjo skundo argumentus, dėl ko priėmė neteisingą, nepagrįstą ir neteisėtą sprendimą. Pareiškėjo nuomone, tokiu būdu buvo pažeista Pareiškėjo teisė į gynybą, taip pat teisė būti išklausytam. Pagal nusistovėjusią Europos Sąjungos Teisingumo Teismo (toliau – ESTT) praktiką teisės į gynybą paisymo principas yra bendrasis Sąjungos teisės principas (2000-03-28 ESTT sprendimo *Krombach*, C-7/98, 42 punktas ir 2008-12-18 sprendimo *Sopropé*, C-349/07, 36 punktas). Teisė būti išklausytam per bet kokią procedūrą, kuri yra viena iš minėto pagrindinio principo sudedamųjų dalių (1983-11-09 sprendimo *Nederlandsche Banden-Industrie-Michelin* prieš Komisiją, 322/81. Rink. p. 3461, 7 punktas ir 1989-10-18 sprendimo *Orkem* prieš Komisiją, 374/87. Rink. p. 3283. 32 punktas), yra įtvirtinta ne tik Chartijos 47 ir 48 straipsniuose, užtikrinančiuose teisės į gynybą ir teisės į teisingą kiekvieno teismo procesą paisymą, bet ir jos 41 straipsnyje – teisė į gerą administravimą. Chartijos 41 str. 2 dalyje numatyta, kad teisė į gerą administravimą apima, be kita ko, kiekvieno asmens teisę būti išklausytam prieš taikant bet kokią individualią jam nepalankią priemonę, kiekvieno asmens teisę susipažinti su savo byla, laikantis teisėto konfidencialumo ir profesinio bei verslo slaptumo, ir administracijos pareigą pagrįsti savo sprendimus (2012-11-22 ESTT sprendimas *M. M. prieš Minister for Justice, Equality and Law Reform, Ireland ir Attorney General*, C-277/2011, 82 ir 83 punktai).

Vertindamas Inspekcijos sprendime nurodytą LVAT nutartį administracinėje byloje Nr. A442-438/2010, Pareiškėjas teigia, kad pagal MPS turėjo pareigą sumokėti nustatytus mokesčius 2011-05-20, tačiau GPM sumokėjo tik 2016-09-23, o PVM tik 2016-03-21, todėl šiuo atveju, atsižvelgiant į faktines aplinkybes, akivaizdu, jog turėtų būti taikomas antrasis teismo nurodomas delspinigių skaičiavimo atvejis, t. y. kai Pareiškėjas nėra sumokėjęs sprendime, pagal kurį jam buvo naudai apskaičiuotas ir nurodytas sumokėti mokestis. Kadangi tarp Pareiškėjo ir Inspekcijos buvo sudaryta MPS, delspinigių skaičiavimas turėjo būti pradedamas nuo kitos dienos po MPS pasibaigimo praėjus 20 darbo dienų raginimo terminui ir tęsiamas iki Pareiškėjas sumokės MPS nurodomas sumokėti sumas, bet ne ilgiau nei nustatyta MAĮ 98 str. 2 dalyje, t. y. ne ilgiau kaip 180 dienų nuo teisės priverstinai išieškoti mokestinę nepriemoką atsiradimo dienos. Tuo tarpu pirmasis atvejis taikomas negali būti, nes visiškai neatitinka faktinės situacijos.

Skunde pažymima, kad vienintelė išimtis, leidžianti skaičiuoti delspinigius už ilgesnį nei 180 dienų laikotarpį, yra numatyta MAĮ 98 str. 2 dalyje: sustabdžius mokesčio priverstinį išieškojimą šio Įstatymo 110 str. 1 dalyje nurodytu atveju (padavus skundą dėl mokestinio ginčo), delspinigiai skaičiuojami už visą sustabdymo laikotarpį, jeigu mokesčių mokėtojo skundas buvo atmestas. Pareiškėjas teigia jokių skundų, kurie būtų atmesti, neteikęs, todėl ši teisės akto nuostata jam netaikytina.

Pareiškėjas taip pat pabrėžia, kad tuo atveju, jeigu yra sudaroma MPS, delspinigių skaičiavimas yra sustabdomas (MAĮ 110 straipsnis), tačiau iš Inspekcijos sprendimo turinio matyti, kad ginčo delspinigiai buvo apskaičiuoti už laikotarpį nuo 2009-03-02 iki 2011-12-06, nors už laikotarpį, kai buvo sudaryta MPS (nuo 2009-06-29 iki 2011-05-20) delspinigiai negali būti skaičiuojami.

Skunde pažymima, kad mokesčio ir su juo susijusių sumų priverstinio išieškojimo senaties terminas yra 5 metai. Delspinigiai apskaičiuoti už laikotarpį iki 2011-12-06, vadinasi, delspinigių

išieškojimo senaties terminas suėjo 2016-12-06, todėl mokesčių administratorius nebeturi teisės reikalauti delspinigių sumokėjimo.

Pareiškėjas taip pat teigia, kad pagal LVAT formuojamą Lietuvos Respublikos viešojo administravimo įstatymo 8 straipsnio taikymo praktiką „individualus administracinis aktas paprastai turi būti toks, kad iš jo būtų galima suprasti visuomeninių santykių esmę, subjektus, dalyvaujančius šiuose santykiuose, būtų aiškus tų visuomeninių santykių teisinis kvalifikavimas“ (LVAT 2011-06-27 nutartis adm. byloje Nr. A556-336/2011, 2015-11-19 sprendimas adm. byloje Nr. A885-438/2015).

Lietuvos Respublikos administracinių bylų teisenos įstatymo 57 str. 4 dalyje nurodyta, kad įrodymus pateikia proceso šalys ir kiti proceso dalyviai. „Mokestinėse bylose nagrinėjamose administraciniuose teismuose ši nuostata taip yra taikytina turint omenyje ir MAĮ 67 straipsnio (Mokesčio apskaičiavimo teisingumo pagrindimas) 1 dalį, pagal kurią mokesčių administratorius privalo pagrįsti jo mokesčių mokėtoju apskaičiuotas mokesčio ir su juo susijusias sumas. Šio straipsnio 2 dalis numato, kad mokesčių mokėtojas, nesutinkantis su mokesčių administratoriaus apskaičiuotomis konkrečiomis mokesčio ir su juo susijusiomis sumomis, privalo pagrįsti, kodėl jos yra neteisingos. Pagal šiame MAĮ straipsnyje įtvirtintas taisykles, įrodinėjimo pareiga yra paskirstyta tarp mokesčių administratoriaus ir mokesčių mokėtojo. Mokesčių administratorius turi turėti atitinkamus įrodymus priimdamas ir grįsdamas savo sprendimus, nes priešingu atveju tokie sprendimai būtų niekiniais bei nulemti besąlyginiam naikinimui. Tačiau, kai mokesčių administratorius yra surinkęs atitinkamus faktinius duomenis ir jais grindžia apskaičiuotus papildomus mokesčius bei su jais susijusias sumas, mokesčių mokėtoju apsiginti galimybė atsiranda, kai jis savo ruožtu teikia kitokius faktinius duomenis, suponuojančius priešingą nei mokesčių administratoriaus padarytą išvadą. Jeigu mokesčių mokėtojas nepykdo šios pareigos, tai nustačius, jog mokesčių administratorius pagrindė mokesčių mokėtoju apskaičiuotą mokestį ir su juo susijusias sumas, mokesčių mokėtoju atsiranda mokestinė prievolė“ (LVAT 2011-11-14 nutartis adm. byloje Nr. A556-2839/2011, 2016-02-23 nutartis adm. byloje Nr. A293-556/2016).

Pareiškėjas, remdamasis aukščiau nurodyta LVAT praktika dėl MAĮ 67 str. 1 ir 2 dalių taikymo mokestinėse bylose, teigia, kad pateikė aiškius apskaičiavimus ir nurodė konkrečias įstatymo normas, kuriomis remiantis buvo atlikti minėti apskaičiavimai, tuo tarpu mokesčių administratorius savo pareigos neįvykdė, t. y. nepagrindė Pareiškėjui apskaičiuotų dvigubai didesnių delspinigių.

Pareiškėjas nurodo prievolės laiku neįvykdęs (iki 2011-05-20 pajėgė sugrąžinti tik 52131,60 Eur iš MPS nurodytos 162187,21 Eur sumos) ne dėl sąmoningo siekio išvengti mokesčių mokėjimo, bet dėl sunkios finansinės padėties. Pareiškėjas pažymi, jog visuomet elgėsi sąžiningai ir teisėtai. Siekdamas įvykdyti prievolę, Pareiškėjas visą MPS laikotarpį laiku mokėjo palūkanas, o šiai dienai yra pilnai padengęs visą MPS nustatytą mokestinę nepriemoką. Todėl sankcija – neadekvatūs delspinigiai už jau įvykdytą prievolę valstybei – yra netikslinga, nepagrįsta, prieštarauja teisingumo, protingumo ir proporcingumo principams.

Išdėstytų argumentų pagrindu Pareiškėjas prašo panaikinti Kauno AVMI 2017-02-07 sprendimą dėl atleidimo nuo baudų, delspinigių ir/ar palūkanų Nr. (7.46-4.7.2) K10-13 ir Inspekcijos 2017-04-07 sprendimą Nr. 68-51, ir priimti naują sprendimą – sumažinti delspinigius iki 5922,66 Eur.

Komisija, įvertinusi Pareiškėjo skundo motyvus, mokesčių administratoriaus pateiktą ginčo bylos medžiagą, konstatuoja, jog Inspekcijos sprendimo dalis, kuria Pareiškėjas neatleistas nuo 18701,03 Eur GPM delspinigių ir 21582,52 Eur PVM delspinigių, yra tvirtintina, o Pareiškėjo skundas atmetinas.

Ginčas byloje kilo dėl 18701,03 Eur GPM delspinigių ir 21582,52 Eur PVM delspinigių apskaičiavimo pagrįstumo. Komisija pažymi, kad Pareiškėjas skunde neprašo atleisti nuo apskaičiuotų GPM ir PVM delspinigių, o tik juos sumažinti, t. y. apskaičiuoti už trumpesnę negu Inspekcijos sprendime laikotarpį, todėl Komisija nepasisako dėl MAĮ 100 straipsnio nuostatų taikymo šioje byloje.

Iš bylos medžiagos matyti, kad ginčo delspinigiai (18701,03 Eur GPM delspinigių ir 21582,52 Eur PVM delspinigių) yra apskaičiuoti už laikotarpį nuo 2009-05-27 iki 2011-12-06 (už 924 dienas).

Pareiškėjas ir Inspekcija 2009-05-26 pasirašė Susitarimą, sutariant dėl iš viso 162187,20 Eur (560000 Lt) sumokėjimo: 86886 Eur (300000 Lt) PVM ir 75301,20 Eur (260000 Lt) GPM.

Pareiškėjas 2009-06-22 Kauno AVMI pateikė prašymą dėl mokestinės paskolos suteikimo, kuriame prašė Susitarime nurodytą 560000 Lt sumą išdėstyti laikotarpiui nuo 2009-09-20 iki 2011-12-20. 2009-07-10 tarp Pareiškėjo ir Inspekcijos buvo sudaryta MPS, kurioje 560000 Lt mokestinės nepriemokos sumokėjimo terminas buvo išdėstytas laikotarpiui nuo 2009-06-29 iki 2011-05-20. Bylos duomenimis, Pareiškėjas netinkamai vykdė savo įsipareigojimus pagal MPS, t. y. mokestinės nepriemokos laiku nesumokėjo: 300000 Lt (86886 Eur) PVM sumą Pareiškėjas sumokėjo iki 2016-03-21, o 260000 Lt (75301,20 Eur) GPM sumokėjo iki 2016-09-23.

Sprendime pažymėta, kad Pareiškėjui pagal pasirašytą MPS laiku nesumokėjus į biudžetą (iki 2011-05-20) 560000 Lt mokestinės prievolės, mokesčių administratorius MPS nutraukė ir perskaičiavo sumokėtas palūkanas, atsižvelgiant į faktiškai panaudotą mokestinės paskolos sumą, bei nuo likusių nesumokėtų GPM bei PVM prievolių apskaičiavo delspinigius MAĮ nustatyta tvarka.

Pareiškėjas nesutinka su ginčo delspinigių skaičiavimo trukme, teigdamas, kad remiantis MAĮ 96 str. 1 dalimi, 97 str. 1 dalimi, 98 straipsniu ir 105 str. 2 dalimi, delspinigiai nagrinėjamu atveju turėjo būti pradėti skaičiuoti praėjus 20 dienų nuo 2011-05-20 (MPS nutraukimo), t. y. nuo 2011-06-10 ir tik už 180 dienų (iki 2011-12-06). Pareiškėjo nuomone, delspinigiai negali būti skaičiuojami už MPS galiojimo laikotarpį (nuo 2009-06-29 iki 2011-05-20).

Taigi, ginčas iš esmės yra kilęs dėl delspinigių skaičiavimo pradžios: Inspekcijos sprendime delspinigiai apskaičiuoti nuo 2009-05-27, Pareiškėjo nuomone, delspinigiai turėtų būti skaičiuojami tik nuo 2011-06-10. Komisija pastebi, kad ginčo dėl delspinigių skaičiavimo pabaigos datos nėra: Pareiškėjas sutinka su Inspekcijos sprendime nurodyta delspinigių skaičiavimo pabaigos data – 2011-12-06.

Pagal MAĮ 96 str. 1 d. 2 punktą, delspinigiai skaičiuojami už nesumokėtą arba pavėluotai sumokėtą patikrinimo metu mokesčių administratoriaus nustatytą nedeklaruotą deklaruojamą ar neapskaičiuotą nedeklaruojamą mokesťį (įskaitant mokesťį, kuris turėjo būti apskaičiuotas muitinės deklaracijoje). Tokiu atveju delspinigiai skaičiuojami nuo kitos dienos po to, kai mokesťis pagal tuo metu galiojančius mokesčių teisės aktus turėjo būti sumokėtas į biudžetą, iki patikrinimo rezultatus įforminančio dokumento surašymo dienos, o nesumokėjus mokesčio per šio Įstatymo 81 straipsnio 2 dalyje nustatytą terminą, delspinigių skaičiavimas tęsiamas nuo kitos dienos po minėto termino pasibaigimo (MAĮ 97 str. 2 dalis).

MAĮ 98 str. 2 dalyje nurodyta, kad delspinigiai, pradėti skaičiuoti šio Įstatymo 97 straipsnio 1 ir 2 dalyse nustatyta tvarka, skaičiuojami *ne ilgiau kaip 180 dienų nuo teisės priverstinai išieškoti mokestinę nepriemoką atsiradimo dienos*.

Kaip matyti iš aukščiau išdėstyto delspinigių skaičiavimo reglamentavimo, nagrinėjamu atveju svarbu nustatyti, kada mokesčių administratorius įgijo teisę priverstinai išieškoti mokestinę nepriemoką.

Mokesčių administratorius įgyja teisę priverstinai išieškoti mokesčių mokėtojo mokestinę nepriemoką, jeigu yra bent vienas iš nustatytų pagrindų: 1) mokesčių mokėtojas nesumoka mokesčio ir su juo susijusių sumų, nurodytų mokesčių administratoriaus raginime; 2) mokesčių mokėtojas nesumoka deklaruoto mokesčio arba muitinės deklaracijoje nurodyto mokesčio atitinkamo mokesčio įstatyme ar jo pagrindu priimtame lydimajame teisės akte nustatytu terminu; 3) mokesčių mokėtojas šio Įstatymo 81 straipsnio 2 ir 4 dalyse numatytais terminais nesumoka mokesčių administratoriaus sprendime, pagal kurį mokesčių mokėtojui naujai apskaičiuojamas ir nurodomas sumokėti mokesťis ir (arba) su juo susijusios sumos, nurodyto mokesčio ir su juo susijusių sumų (MAĮ 105 str. 1 dalis). Teisė išieškoti mokestinę nepriemoką įgyjama kitą dieną po to, kai pasibaigia raginime geruoju sumokėti mokesťį ir su juo susijusias sumas nurodytas terminas, o jeigu raginimas nesiunčiamas, – po 20 dienų po šio straipsnio 1 dalies 2 ir 3 punktuose nustatyto termino pabaigos (MAĮ 105 str. 2 dalis).

MAĮ 89 str. 1 d. 3 punkte nustatyta, kad mokesčių mokėtojui, laiku nevykdančiam savo mokesstinės prievolės, mokesčių administratorius įteikia raginimą geruoju sumokėti mokesį ir su juo susijusias sumas, kai nutraukiama mokesstinės paskolos sutartis. Mokesčių administratorius leidžia mokesčių mokėtojui sumokėti raginime nurodytas sumas per 20 dienų nuo raginimo mokesčių mokėtojui įteikimo dienos, jei mokesčio įstatymas nenustato kito termino (MAĮ 89 str. 3 dalis).

Iš bylos medžiagos matyti, kad Pareiškėjui raginimas dėl mokesstinės nepriemokos nesumokėjimo po MPS nutraukimo (2011-05-20) įteiktas nebuvo. 2011-05-20 nutraukus MPS ir iki šios datos Pareiškėjui nesumokėjus mokesstinės nepriemokos, mokesčių administratorius 2011 metų birželio mėnesį jam turėjo įteikti raginimą, kurio neįvykdžius per nustatytą 20 dienų terminą, delspinigių skaičiavimas būtų tęsiamas dar 180 dienų, t. y. delspinigiai tokiu atveju skaičiuojami 200 dienų (20 + 180) – trumpiausiai nuo 2011-05-21 iki 2011-12-06. Kaip teisingai nurodoma ginčijamame Inspekcijos sprendime, nenustačius, kad Pareiškėjui būtų siūstas raginimas, laikytina, kad mokesčių administratorius įgijo teisę priverstinai išieškoti mokesčių mokėtojo mokesstinę nepriemoką po 20 dienų po MAĮ 105 str. 1 d. 2 ir 3 punktuose nustatyto termino pabaigos, todėl delspinigiai pagrįstai skaičiuoti nuo 2011-05-20 iki 2011-06-09 (20 dienų po 2011-05-20 MPS nutraukimo) ir tęsiant delspinigių skaičiavimą dar 180 dienų nuo teisės priverstinai išieškoti minėtas GPM ir PVM nepriemokas atsiradimo dienos, t. y. nuo 2011-06-10 iki 2011-12-06.

Komisija sutinka su Inspekcijos išvada, kad 180 dienų terminas yra taikomas tik skaičiuojant delspinigius už laikotarpį nuo mokesčių įstatymuose numatytos teisės priverstinai išieškoti mokesstinę nepriemoką atsiradimo momento ir nėra taikomas už ankstesnius delspinigių skaičiavimo laikotarpius, t. y. kol mokesčių administratorius nėra įgijęs teisės priverstinai išieškoti mokesstinę nepriemoką, tol 180 dienų terminas neskaičiuotinas. Tokios pozicijos laikomasi ir LVAT formuojamoje teisminėje praktikoje: „180 dienų delspinigių išieškojimo laikotarpis prasideda tik tada, kai įgyja teisinę galią sprendimas dėl mokesstinės nepriemokos priverstinio išieškojimo ir nėra taikomas už ankstesnius laikotarpius iki pastarojo laikotarpio“ (LVAT 2010-04-06 nutartis adm. byloje Nr. A556-636/2010).

Komisija, išnagrinėjusi bylos medžiagą, konstatuoja, kad Pareiškėjo teiginys, jog delspinigiai negalėjo būti skaičiuojami už MPS galiojimo laikotarpį, yra nepagrįstas.

Mokesstinės nepriemokos sumokėjimo atidėjimą arba išdėstymą reglamentuoja MAĮ 88 straipsnis. Pagal MPS nutraukimo laikotarpiu galiojusias MAĮ 88 str. 6 dalies nuostatas, jeigu mokesčių mokėtojas nesilaiko mokesstinės paskolos sutarties sąlygų, ji nutraukiama. Šiuo atveju už mokesstinę paskolą sumokėta palūkanų suma perskaičiuojama atsižvelgiant į faktiškai pasinaudotą mokesstinės paskolos sumą, o nuo likusių nesumokėtų sumų nepertraukiamai šio Įstatymo 96–98 straipsnių nustatyta tvarka skaičiuojami delspinigiai. Atkreiptinas dėmesys, kad šios MAĮ nuostatos buvo išdėstytos ir MPS 10 punkte: jei per šios sutarties galiojimo laikotarpį sumokama tik dalis atidėtos/išdėstytos mokesstinės nepriemokos arba jei ši sutartis nutraukiama, tai sumokėta palūkanų suma perskaičiuojama atsižvelgiant į faktiškai pasinaudotą mokesstinės paskolos sumą, o nuo likusių nesumokėtų mokesčių MAĮ nustatyta tvarka skaičiuojami delspinigiai.

Iš bylos medžiagos matyti, kad 2010-03-26, atsižvelgiant į Pareiškėjo 2010-01-15 prašymą, buvo pakeistas 2009-07-10 MPS 1 punktas, kuriuo nustatytas mokesstinės nepriemokos sumokėjimo atidėjimo terminas iki 2011-02-12, sumokant visą nepriemoką iš karto. Be to, 2011-02-11 Pareiškėjui pateikus prašymą dėl pakartotino MPS 1 punkto sąlygų pakeitimo, pratęstas nepriemokos sumokėjimo atidėjimo terminas iki 2011-05-20. Pareiškėjas 2011-04-26 pateikė prašymą dėl mokesstinės nepriemokos sumokėjimo termino atidėjimo iki 2012-05-20, tačiau mokesčių administratorius 2011-05-04 raštu Nr.(15.3-14)-K-6476 informavo, jog išdėstytos aplinkybės nėra pakankamos, dėl kurių būtų galima pradėti nagrinėti mokesstinės nepriemokos sumokėjimo termino atidėjimą, ir pabrėžė, kad pasirašyta MPS baigiasi 2011-05-20.

Kaip minėta, Pareiškėjas sumokėjo ne visą MPS nurodytą sumą: iš Inspekcijos pateiktų duomenų matyti, kad 2011-05-20 pasibaigus MPS, Pareiškėjo įsiskolinimas biudžetui pagal 2009-05-26 pasirašytą Susitarimą sudarė 378699,30 Lt (175824,46 Lt GPM ir 202874,84 Lt PVM), t. y. 109678,90 Eur. Todėl Inspekcija pagrįstai perskaičiavo sumokėtas palūkanas, atsižvelgiant į faktiškai panaudotą mokesstinės paskolos sumą, bei nuo likusių nesumokėtų GPM bei PVM

prievolių apskaičiavo delpinigių MAĮ nustatyta tvarka. Komisija atkreipia Pareiškėjo dėmesį į tai, jog nepaisant MAĮ 98 str. 2 dalyje įtvirtinto 180 dienų skaičiavimo termino, nagrinėjamu atveju taikytinoje MAĮ 88 str. 6 punkto nuostatoje yra nurodyta, jog delpinigiaai nuo likusių nesumokėtų pagal MPS mokesčių yra skaičiuojami *nepertaukiamai už visą MPS laikotarpį*. Taip pat pastebėtina, kad pagal MAĮ 110 str. 2 dalį MPS pasirašymas stabdo mokesčio ir su juo susijusių sumų, kurių mokėjimo terminas yra atidedamas, priverstinį išieškojimą, bet ne delpinigių skaičiavimą už MPS nurodytų mokesčių nesumokėjimą laiku.

Pareiškėjas skunde taip pat nurodo, kad mokesčių administratorius neturi teisės reikalauti delpinigių sumokėjimo, nes 2016-12-05 suėjo jų išieškojimo senaties terminas.

Pagal MAĮ 107 str. 1 dalies nuostatas, mokesčio ir su juo susijusių sumų priverstinio išieškojimo senaties terminas yra 5 metai. Mokesčio priverstinio išieškojimo senaties terminas pradamas skaičiuoti nuo teisės priverstinai išieškoti mokesčių atsiradimo dienos. Suėjus mokesčio priverstinio išieškojimo senaties terminui, pasibaigia ir su juo susijusių sumų priverstinio išieškojimo senaties terminas (MAĮ 107 str. 2 ir 3 dalys). MAĮ 107 str. 5 dalyje numatyta, kad šio Įstatymo 106 straipsnyje nurodytais būdais pradėjus mokesstinės nepriemokos priverstinio išieškojimo procedūras, jos užbaigiamos nepaisant to, jog jų vykdymo metu pasibaigia mokesstinės nepriemokos priverstinio išieškojimo senaties terminas.

Iš bylos medžiagos matyti, kad 2015-08-20 Pareiškėjo atžvilgiu priimtas Sprendimas išieškoti mokesstinę nepriemoką iš turto Nr. (23.31-08)-320A-22430. Sprendimas dėl priverstinio mokesstinės nepriemokos išieškojimo iš mokesčių mokėtojo, laiduotojo arba garanto turto įvardijamas MAĮ 106 str. 1 d. 4 punkte kaip vienas iš mokesstinės nepriemokos priverstinio išieškojimo būdų. Nagrinėjamu atveju mokesčių administratorius įgijo teisę priverstinai ieškoti Pareiškėjo mokesstinę nepriemoką 2011-06-10, sprendimas išieškoti mokesstinę nepriemoką iš Pareiškėjo turto priimtas 2015-08-20, t. y. nepraleidus MAĮ 107 str. 1 dalyje nurodyto 5 metų termino, vadinasi, mokesčių administratorius turi teisę užbaigti Pareiškėjo nesumokėtų GPM ir PVM bei su jais susijusių sumų (tame tarpe ir delpinigių) priverstinio išieškojimo procedūrą, nepaisant to, kad jų vykdymo metu suėjo priverstinio išieškojimo senatis.

Pareiškėjas skunde, remdamasis MAĮ 67 straipsnio ir VAĮ 8 straipsnio 1 dalimi bei LVAT praktika šių teisės normų taikymo aspektu, teigia, kad Inspekcija nepagrindė Pareiškėjui apskaičiuotų dvigubai didesnių delpinigių ir savo sprendime išdėstė iš esmės tuos pačius argumentus dėl delpinigių apskaičiavimo teisingumo kaip ir Kauno AVMI sprendime.

Komisija konstatuoja, kad mokesčių administratorius detalčiai išanalizavo faktines bylos aplinkybes bei MAĮ nuostatas, reglamentuojančias delpinigių skaičiavimo tvarką ir trukmę, tokiu būdu pagrindė Pareiškėjui apskaičiuotų delpinigių dydį, kas suponuoja išvadą, kad įgyvendintos MAĮ 67 str. 1 dalies nuostatos. Komisija pažymi, kad Pareiškėjas pateiktame skunde neteisingai interpretavo MAĮ nuostatas, todėl negalima vertinti, kad Pareiškėjas tinkamai įgyvendino MAĮ 67 str. 2 dalyje pareigą. LVAT yra akcentavęs, kad tuo atveju, jeigu mokesčių mokėtojas neįvykdo šios pareigos, tai nustatius, jog mokesčių administratorius pagrindė mokesčių mokėtojui apskaičiuotą mokesčių ir su juo susijusias sumas, mokesčių mokėtojui atsiranda mokesstinė prievolė (LVAT 2011-02-14 d. nutartis adm. byloje Nr. A438-147/2011, 2011-05-24 nutartis adm. byloje Nr. A442-1427/2011 ir kt.). Kai mokesčių administratorius yra surinkęs atitinkamus faktinius duomenis ir jais grindžia apskaičiuotus papildomus mokesčius bei su jais susijusias sumas, mokesčių mokėtojui apsiginti galimybė atsiranda, kai jis savo ruožtu teikia kitokius faktinius duomenis, suponuojančius priešingą nei mokesčių administratoriaus padarytą išvadą. Tačiau apsiribojimas vien teiginiais, atsikirtimais, nepagrįstais jokiais įrodymais, negali nulemti sprendimo priėmimo mokesčių mokėtojo naudai (LVAT 2010-11-08 nutartis adm. byloje Nr. A556-1527/2010). Taigi pagal MAĮ 67 straipsnyje įtvirtintas įrodinėjimo taisykles neigiamos pasekmės dėl neįrodytų aplinkybių, paneigiančių mokesčių administratoriaus argumentus, tenka būtent mokesčių mokėtojui (LVAT 2009-09-21 nutartis adm. byloje Nr. A556-1024/2009, 2010-06-28 nutartis adm. byloje Nr. A556-862/2010, 2016-11-04 nutartis adm. byloje Nr. A-3075-575/2016 ir kt.).

LVAT 2011-06-27 sprendime adm. byloje Nr. A556-336/2011 yra išdėstęs, kad „VAĮ 8 straipsnio nuostatos reiškia, jog administraciniame akte turi būti nurodomi pagrindiniai faktai,

argumentai ir įrodymai, pateikiamas teisinis pagrindas, kuriuo viešojo administravimo subjektas rėmėsi priimdamas administracinį aktą; motyvų išdėstymas turi būti adekvatus, aiškus ir pakankamas. Ši teisės norma siejama su teisėtumo principu, pagal kurį reikalaujama, kad viešojo administravimo subjektai savo veikla nepažeistų teisės aktų, kad jų sprendimai būtų pagrįsti, o sprendimų turinys atitiktų teisės normų reikalavimus“ (2010-08-24 sprendimas adm. byloje Nr. A756-450/2010, Administracinė jurisprudencija Nr. 20, 2010; 2010-11-15 sprendimas adm. byloje Nr. A556-15/2010, 2016-05-17 nutartis adm. byloje A835-556/2016). Komisija, atsižvelgdama į išdėstytas nuostatas, taip pat įvertinusi ginčijamų mokesčių administratoriaus sprendimų turinį, nurodo, kad aptarti procesiniai dokumentai yra pagrįsti ir motyvuoti faktinių aplinkybių ir įrodymų visuma bei įstatyminiu pagrindu, todėl nėra pagrindo išvadai dėl padaryto VAĮ 8 straipsnio pažeidimo ir Pareiškėjo argumentai pripažintini nepagrįstais bei atmestini.

Mokestinių ginčų komisija prie Lietuvos Respublikos Vyriausybės, atsižvelgdama į išdėstytus motyvus, vadovaudamasi Mokesčių administravimo įstatymo 155 straipsnio 4 dalimi, n u s p r e n d ž i a:

Patvirtinti Valstybinės mokesčių inspekcijos prie Lietuvos Respublikos finansų ministerijos 2017-04-07 sprendimo Nr. 68-51 dalį, kuria Pareiškėjas nebuvo atleistas nuo 18701,03 Eur GPM delspinigių ir 21582,52 Eur PVM delspinigių.

Pagal Mokesčių administravimo įstatymo 159 straipsnio 1, 3 ir 4 dalis mokesčių mokėtojas, nesutinkantis su Mokestinių ginčų komisijos sprendimu, turi teisę šį sprendimą apskūsti Vilniaus apygardos administraciniam teismui (Žygimantų g. 2, 01102 Vilnius). Pagal MAĮ 159 straipsnio 2 dalį apskūsti 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 Veršelienė

Komisijos nariai

Martynas Endrijaitis

Andrius Venius

Lina Vosylienė