



**MOKESTINIŲ GINČŲ KOMISIJA
PRIE LIETUVOS RESPUBLIKOS VYRIAUSYBĖS**

**SPRENDIMAS
DĖL V.R. SKUNDO IR PATIKSLINTO SKUNDO**

2020 m. balandžio 15 d. Nr. S- 57 (7-11/2020, 7-42/2020)
Vilnius

Mokestinių ginčų komisija prie Lietuvos Respublikos Vyriausybės (toliau – Komisija), susidedanti iš pirmininkės Editos Galiauskaitės, narių Evaldo Raistensio, Rasos Stravinskaitės, Vilmos Vildžiūnaitės (pranešėja) ir Andriaus Veniaus, išnagrinėjo V.R. (toliau – Pareiškėjas) 2020-02-17 skundą dėl Valstybinės mokesčių inspekcijos prie Lietuvos Respublikos finansų ministerijos (toliau – Inspekcija, Atsakovas) 2020-01-08 sprendimo Nr. 68-3 (toliau – Sprendimas). Pareiškėjas ir Atsakovo atstovė A.M. 2020-04-08 dalyvavo Komisijos posėdyje.

Komisija n u s t a t ė :

Inspekcija Sprendimu atleido Pareiškėją nuo 409 Eur gyventojų pajamų mokesčio (toliau – GPM) delspinigių mokėjimo ir neatleido nuo 2045,02 Eur GPM delspinigių ir 3061 GPM baudos mokėjimo.

Pareiškėjas skunde Komisijai nurodo, kad atostogų metu dirbo užsienio valstybėje veikiančiose įmonėse (Duomenys neviešinami), į jo sąskaitą banke, kaip darbo užmokestis (maistpinigiai, viešbutis, bilietai lėktuvui) buvo pervestos piniginės lėšos. Nurodo, kad netinkamai užpildė deklaracijas manydamas, kad mokesčius apskaičiuoti ir pervesti privalo darbdaviai įstatymais nustatyta tvarka. Pareiškėjas nurodo, kad nėra teisininkas ir nežinojo visų dvigubo apmokestinimo išvengimo teisinės reglamentacijos ypatumų, todėl pripažino klaidą, su mokesčių administratoriumi bendradarbiavo, teikė paaiškinimus.

Pareiškėjas nurodo, kad Inspekcija išdėstė nepriemokos sumokėjimo terminą ir sudarė paskolos sutartį. Pareiškėjas augina keturis vaikus, dviem vaikams moka išlaikymą, dėl buto pirkimo ir paskolos bankui yra sunkioje materialinėje padėtyje (likutis – apie 45000 Eur). Pareiškėjas skunde cituoja Inspekcijos Sprendimo nuostatas, susijusias teisiniu reguliavimu ir galutinėmis išvadomis, susijusiomis su Pareiškėjo atleidimu nuo 40 proc. priskaičiuotų GPM delspinigių ir nurodo, kad Sprendimo motyvai, kuriais remiantis Pareiškėjas neatleistas nuo delspinigių ir baudos mokėjimo, yra nepagrįsti, prieštarauja teisingumo, sąžiningumo, protingumo bei proporcingumo principams.

Pareiškėjas nesutinka su Inspekcijos pozicija, kad jis nebendradarbiavo su mokesčių administratoriumi, neteikė duomenų, paaiškinimų, neatsiliepė į kvietimą, neatsakė telefoniniu ryšiu. Nurodo, kad deklaracijas teikė, jas padėdavo užpildyti inspekcijos darbuotojai, kur gaudavo ir reikiamą konsultaciją. Nurodo, kad Inspekcija pripažino, kad delspinigiai mažintini dėl užtęstų tyrimo terminų, todėl, Pareiškėjo nuomone, tai turi būti pagrindas delspinigių neskaičiuoti.

Pareiškėjas akcentuoja, kad dėl neteisingai suprastos apmokestinimo sistemos privalo sumokėti ir tinkamai deklaruoti mokesčius, tačiau nurodo, kad delspinigių ir baudų sumos sudarytų daugiau nei pusę mokesčių sumos, kas jam yra didelė finansinė našta.

Pareiškėjas prašo panaikinti Inspekcijos Sprendimą ir atleisti nuo visų GPM delspinigių ir GPM baudos mokėjimo.

Inspekcija skundžiamame Sprendime nurodė, kad Pareiškėjas 2019-01-30 pateikė prašymą išdėstyti mokestinės nepriemokos 10154,93 Eur sumokėjimą nuo 2019-01-31 iki 2021-12-31. Inspekcija ir Pareiškėjas 2019-02-25 sudarė mokestinės paskolos sutartį Nr. (23.24-08) 327-2217, kuria mokestinė nepriemoka (10 154,94 Eur GPM) išdėstyta nuo 2019-01-31 iki 2021-12-31.

Inspekcija nurodė, kad Mokesčių apskaitos informacinės sistemos duomenimis Pareiškėjas turi 3042 Eur GPM baudos nepriemoką ir 2508,74 Eur GPM delspinigių nepriemoką.

Inspekcija išdėstė Lietuvos Respublikos mokesčių administravimo įstatymo (toliau – MAĮ) 100 straipsnio 1 dalies, 141 straipsnio 1 dalies ir Atleidimo nuo baudų ir delspinigių taisyklių, patvirtintų Valstybinės mokesčių inspekcijos viršininko 2004-07-26 įsakymu Nr. VA-144 (toliau – Taisyklės) 7 punkto nuostatas, reglamentuojančias mokesčių mokėtojų atleidimą nuo skaičiuojamų (apskaičiuotų), bet dar nesumokėtų (neišieškotų) delspinigių ar jų dalies ir Lietuvos Vyriausiojo administracinio teismo (toliau – LVAT) praktiką.

Inspekcija nurodė, kad pagal MAĮ 40 straipsnio 1 dalies 1 ir 4 punktus mokesčių mokėtojas privalo laiku ir tiksliai įvykdyti mokestinę prievolę. Už savalaikį ir tinkamą mokesčių apskaičiavimą bei sumokėjimą pirmiausia yra atsakingas pats mokesčių mokėtojas.

Inspekcija nurodė, kad Pareiškėjas iš užsienio įmonių (Duomenys neviešinami) tarptautiniais bankiniais pavedimais į asmeninę banko sąskaitą 2012–2015 m. gavo 64349,13 Eur, iš jų: 2012 m. – 18579 Eur, 2013 m. – 1875 Eur, 2014 m. – 19980 Eur, 2015 m. – 23915,13 Eur kitų su darbo santykiais nesusijusių ir ne individualios veiklos pajamų, priskiriamų B klasės pajamoms, kurių nedeklaravo Metinėse pajamų deklaracijose (forma GPM308) ir nuo jų neapskaičiavo bei nesumokėjo GPM.

Klaipėdos AVMI surašė 2018-01-31 patikrinimo aktą Nr. FR0680-41, kuri patvirtino 2018-03-27 sprendimu dėl patikrinimo akto tvirtinimo Nr. (9.6) FR0682-90 ir nurodė sumokėti 10206,47 Eur GPM, 3296,44 Eur GPM delspinigių bei 3061 Eur GPM baudą. Inspekcija, išnagrinėjusi 2018-05-07 Pareiškėjo skundą, 2018-07-13 sprendimu Nr. 68-86 skundą atmetė kaip nepagrįstą. Pareiškėjui Inspekcijos sprendimo neskundus, minėtas sprendimas įsiteisėjo ir tapo privalomai vykdytinas.

Inspekcijos teigimu, Pareiškėjas laiku nesumokėjo į biudžetą mokėtinos mokesčių sumos ir yra kaltas dėl padaryto pažeidimo, todėl nėra pagrindo atleisti Pareiškėjo nuo delspinigių pagal MAĮ 141 straipsnio 1 dalies 1 punktą. Taip pat, išdėsciusi MAĮ 141 straipsnio 1 dalies 2 punkto nuostatas bei LVAT praktiką konstatavo, kad aplinkybių, kurias būtų galima prilyginti force majeure, cas fortuit ar vis absoluta, nenustatyta, todėl Pareiškėjas negali būti atleistas nuo delspinigių mokėjimo MAĮ 141 straipsnio 1 dalies 2 punktu nustatytu pagrindu.

Inspekcija konstatavo, kad Pareiškėjas, laiku nesumokėjęs į biudžetą mokėtinų mokesčių sumų, padarė žalą biudžetui (MAĮ 141 straipsnio 1 dalies 3 punktas).

Inspekcija konstatavo, kad analizuojant atleidimo nuo delspinigių pagrindus, duomenų, jog Pareiškėjas mokesčio įstatymą pažeidė dėl klaidingo apibendrinto mokesčio įstatymo paaiškinimo ar dėl mokesčių administratoriaus raštu ar telefonu suteiktos klaidingos konsultacijos, nenustatyta, todėl MAĮ 141 straipsnio 1 dalies 4 punkto nuostatos nagrinėjamu atveju netaikytinos. Inspekcija nurodė, kad LVAT yra išaiškinęs, kad būtent mokesčių mokėtojui tenka pareiga įrodyti, jog jis dėl atitinkamo mokesčio mokėjimo, mokėtino tam tikru laikotarpiu, kreipėsi į mokesčių administratorių, o pastarasis jam suteikė tuo klausimu klaidingą konsultaciją, nagrinėjamu atveju Pareiškėjas neįrodė, kad jam buvo suteikta klaidinga konsultacija. Pagal Elektroninio deklaravimo sistemos duomenis nėra informacijos, kad Pareiškėjas kartu su Deklaracijomis pateikė papildomus dokumentus. Mokesčių administratoriaus deklaracijų užpildymas pagal pateiktus Pareiškėjo duomenis (dalinius, ne visus) negali būti laikoma klaidinga konsultacija. Inspekcija pažymėjo, kad subjektyvaus pobūdžio teiginiai, nesant juridinę galią turinčių dokumentų, nesuponuoja priešingos išvados dėl MAĮ 141 straipsnio 1 dalies 4 punkto taikymo negalimumo.

Inspekcija nurodė, kad MAĮ 100 straipsnio 1 dalies 3 punkte nurodytas atleidimo nuo delspinigių pagrindas reiškia, kad mokesčių mokėtojas gali būti atleidžiamas nuo delspinigių, kai juos išieškoti netikslinga ekonominiu ir (ar) socialiniu požiūriu, kaip tai suprantama pagal MAĮ 113 straipsnio 1 dalies 3 punktą. Inspekcija nurodė, kad pagal MAĮ 113 straipsnio 1 dalies

3 punktą sunki fizinio asmens ekonominė (socialinė) padėtis kaip atleidimo nuo delspinigių pagrindas gali būti taikomas, kai fiziniam asmeniui reikia valstybės paramos (asmuo yra pensinio amžiaus, neįgalusis, asmeniui reikalingas gydymas, medicininė profilaktika ir rehabilitacija, asmuo yra bedarbis, gauna socialinę pašalpą) arba tokia parama jau teikiama. Pagal Taisyklių 14 p. sunkią fizinio asmens ekonominę (socialinę) padėtį liudijančios aplinkybės turi būti patvirtintos kompetentingų institucijų išduotais dokumentais. MAĮ 113 straipsnio 1 dalies 3 punkte nurodytos aplinkybės siejamos su tokia mokesčių mokėtojo ekonomine (socialine) situacija, kai jis negauna jokių pajamų ar gauna jų nepakankamai ir yra valstybės remiamas arba jam tokios paramos reikia. Tačiau LVAT, aiškindamas šios normos taikymą, 2010-06-07 nutartyje administracinėje byloje Nr. A442-807/2010 pažymėjo, kad MAĮ 100 straipsnio 1 dalies 3 punktas ir 113 straipsnio 1 dalies 3 punktas atleidimą nuo delspinigių sieja su sunkia fizinio asmens ekonomine (socialine) padėtimi ir vien asmens priskyrimas tam tikrai socialinei grupei (pensininkams, neįgaliesiems, bedarbiams ir pan.) savaime nesudaro pagrindo atleisti jį nuo delspinigių. Tam būtina įvertinti visas mokesčių mokėtojo ekonominę (socialinę) padėtį apibūdinančias aplinkybes (gaunamas pajamas, turimą nekilnojamąjį turtą ir kt.). inspekcija nurodė, kad nagrinėjamu atveju nustatyta, kad pagal pateiktas Deklaracijas Pareiškėjas gavo pajamų: už 2017 metus – 3232,12 Eur su darbo santykiais susijusių pajamų, 26822,73 Eur neapmokestinamųjų pajamų; už 2018 metus – 2672,21 Eur su darbo santykiais susijusių pajamų, 16033 Eur neapmokestinamųjų pajamų. VĮ Registrų centras duomenimis Pareiškėjo vardu įregistruota ½ buto adresu (Duomenys neviešinami) 0,1049 ha gyvenamosios paskirties žemės sklypas su gyvenamuoju namu (Duomenys neviešinami), todėl teigti, kad Pareiškėjo ekonominė (socialinė) padėtis yra sunki negalima.

Inspekcija pažymėjo, kad Taisyklių 6 punkte išdėstyti pagrindai (su paskirta bauda susiję mokesčiai yra sumokėti, priverstinai išieškoti, atidėti ar išdėstyti) nėra savarankiški atleidimo nuo paskirtos baudos mokėjimo pagrindai, o yra viena iš būtinų sąlygų tam, kad nustačius MAĮ 141 straipsnio 1 dalyje numatytą pagrindą, būtų galima mokesčių mokėtoją atleisti nuo baudų mokėjimo (LVAT 2013-02-28 nutartis administracinėje byloje Nr. A438-244/2013, LVAT 2015-03-12 nutartis administracinėje byloje Nr. A-1412-575/2015). Tai reiškia, kad net ir tuo atveju, kai yra išdėstyta su paskirta bauda susijusio mokesčio suma, atskirai dar turi būti nustatytos MAĮ 141 straipsnio 1 dalyje numatytos aplinkybės, kurioms esant mokesčių mokėtojas gali būti atleistas nuo baudos mokėjimo, o nagrinėjamu atveju, kaip minėta aukščiau, jos nėra nustatytos, todėl Pareiškėjas nėra atleidžiamas nuo GPM baudos mokėjimo.

Dėl MAĮ 8 straipsnio nuostatų taikymo Inspekcija nurodė, kad LVAT, nagrinėdamas mokesčių mokėtojo atleidimo nuo delspinigių ir baudų pagrindus, vadovaujasi ne tik MAĮ įtvirtintais atleidimo nuo delspinigių ir baudų pagrindais, bet ir laikosi pozicijos, kad nagrinėjant mokesčių mokėtojų atleidimo nuo apskaičiuotų delspinigių ir skirtų baudų klausimus, turi būti vadovaujama teisingumo ir protingumo kriterijais bei atsižvelgiama į Konstitucinio Teismo suformuotą doktriną dėl skiriamų sankcijų už įstatymų pažeidimus (pavyzdžiui, 2011-10-10 nutartis adm. byloje Nr. A556-2343/2011, 2011-09-19 nutartis adm. byloje Nr. A556-3447/2011, 2011-10-10 nutartis adm. byloje Nr. A556-2544/2011, 2011-09-08 nutartis adm. byloje Nr. A575-2144/2011). 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) (KT 2000-12-06, 2001-10-02, 2004-01-26, 2005-11-03, 2005-11-10 ir 2008-01-21 nutarimai). Tačiau mokesčių surinkimas yra susijęs su viešojo intereso apsauga, nes taip yra gaunama lėšų visos visuomenės poreikiams tenkinti. Nemokant mokesčių, viešasis interesas 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 nemokančių

subjektų konkurenciškai yra geresnė padėtis nei juo mokančių (Konstitucinio Teismo 2003-11-17 nutarimas, LVAT 2011-09-05 sprendimas administracinėje byloje Nr. A556-2255/11; 2012-02-03 nutartis administracinėje byloje Nr. A575-13/2012; 2012-03-07 LVAT praktikos, taikant mokesčių administravimą reglamentuojančias teisės normas, apibendrinimo (II dalis) I dalis).

Inspekcija nurodė, kad Pareiškėjas į asmeninę banko sąskaitą gavo 64349,13 Eur sumą, tačiau šių gautų pajamų nedeklaravo ir nesumokėjo 15 proc. GPM. Ši teisiškai reikšminga aplinkybė buvo nustatyta mokestinio patikrinimo metu ir įsiteisėjo Inspekcijos 2018-07-13 sprendimu Nr. 68-86. Pareiškėjui už konstatuotą mokestinį pažeidimą, mokesčių administratorius skyrė 30 proc. MAĮ 139 straipsnio 1 dalyje nustatyto dydžio baudą, atsižvelgus į tai, kad Pareiškėjas su mokesčių administratoriumi nebendravo, neteikė jokios papildomos informacijos, Pareiškėjas „Mano VMI“ sistemoje su dokumentais nesusipažino, paštu siųstų dokumentų taip pat neatsiėmė, nuo 2017-12-15 į telefono skambučius neatsakė. Todėl, Inspekcijos vertinimu, nagrinėjamu atveju nėra pagrindo atleisti Pareiškėją nuo GPM baudos mokėjimo vadovaujantis teisingumo ir protingumo kriterijais.

Inspekcija pastebėjo, kad mokestinio patikrinimo metu pasinaudota 2016-09-09 atlikto Pareiškėjo operatyvaus patikrinimo (2016-07-08 operatyvaus patikrinimo pavedimas Nr. FR1043-5244) metu surinkta informacija, mokestinio patikrinimo metu mokesčių administratoriaus surinktais ir Inspekcijos duomenų bazėse turimais duomenimis. Klaipėdos AVMI, vykdydama 2017-12-04 pavedimą Nr. (9.6) FR0773-2383, atliko 2012–2015 m. laikotarpio GPM apskaičiavimo, deklaravimo ir sumokėjimo teisingumą, sprendimą Inspekciją priėmė 2018-03-27. Nepaisant to, kad nebuvo pažeistas MAĮ 68 straipsnyje įtvirtintas senaties terminas, tačiau nuo operatyvaus patikrinimo pabaigos iki pavedimo vykdyti mokestinį patikrinimą praėjo 1 metai ir 5 mėnesiai, todėl galima teigti, kad kontrolės veiksmų trukmė užsitęsė ne vien dėl Pareiškėjo veiksmų.

Inspekcija pripažino teisinga Klaipėdos AVMI poziciją dėl delspinigių dydžio proporcingumo vertinimo ir sprendimo atleisti Pareiškėją ne nuo visų, o tik nuo dalies apskaičiuotų delspinigių, traktuojant delspinigius kaip sankciją Pareiškėjui, laiku ir tinkamai neįvykdžiusiam pareigos mokėti mokesčius (LVAT 2011 m. balandžio 18 d. nutartis administracinėje byloje Nr. A556 – 221/11, 2011 m. kovo 21 d. nutartis administracinėje byloje Nr. A556 – 319/11, 2010 m. kovo 25 d. nutartis administracinėje byloje Nr. A442 – 438/2010). Tačiau Inspekcija, atsižvelgusi į aukščiau išdėstytas aplinkybes dėl kontrolės veiksmų trukmės bei tai, kad mokesčių administratoriaus nustatyta mokesčio prievolė išdėstyta 2019-02-25 mokestinės paskolos sutartimi Nr. (23.24-08) 327-2217 ir yra laiku vykdoma, vadovaudamasi teisingumo ir protingumo principais, teismų praktika panašiose bylose (LVAT 2011 m. rugsėjo 8 d. nutartis byloje Nr. A575-2144/2011, 2011 m. spalio 10 d. nutartis byloje Nr. A556-2544/2011, 2015 m. birželio 29 d. nutartis byloje Nr. A-2051-556/2015), kuriose mokesčių mokėtojai atleidžiami nuo 50 proc. apskaičiuotų delspinigių dydžio, konstatavo, jog tikslinga Pareiškėją atleisti papildomai nuo 10 procentų GPM delspinigių, t. y. nuo 409 Eur (4090,03 x 10 proc.) apskaičiuotų GPM delspinigių mokėjimo. Iš viso GPM delspinigių, nuo kurių Pareiškėjas atleidžiamas, dydis sudaro 50 procentų.

Inspekcija nurodė, kad pagal MAĮ 100 straipsnio 1 dalies 2 punktą, nuo 2019-01-01 įsigaliojus MAĮ 2, 38, 68, 87, 100, 132, 139 ir 140 straipsnių pakeitimo bei papildymo 40-1 straipsniu įstatymo 11 straipsniui, įteisinta vienkartinė galimybė asmenims, deklaravusiems atitinkamas mokėtinų mokesčių sumas, būti atleistiems nuo neigiamų teisinių pasekmių. Inspekcija nurodė, kad dėl atleidimo nuo apskaičiuotų delspinigių ši nuostata nėra taikytina, kadangi Inspekcijos 2018-07-13 sprendimas Nr. 68-86 yra įsiteisėjęs ir GPM apskaičiuotas mokestinio patikrinimo metu, o ne Pareiškėjui savarankiškai deklaravus gautas, tačiau nedeklaruotas pajamas. Be to, Inspekcija konstatavo, kad Pareiškėjui GPM mokėjimas išdėstytas beveik 3 m. laikotarpiui, kai tuo tarpu pasinaudojus minėta galimybe mokesčių sumokėjimas išdėstomas ne ilgesniam nei 2 metų terminui. Nėra jokių duomenų apie pirminį Pareiškėjo ir Inspekcijos susitarimą, kurio pagrindu Pareiškėjui neva buvo žadėta atleisti jį nuo GPM delspinigių ir baudos mokėjimo.

Inspekcija Sprendimu atleido Pareiškėją nuo 409 Eur GPM delspinigių mokėjimo ir neatleido nuo 2045,02 Eur GPM delspinigių ir 3061 Eur GPM baudos mokėjimo.

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

Pareiškėjo skundas iš dalies tenkintinas, ginčijamas Inspekcijos sprendimas keistinas.

Ginčas tarp šalių vyksta dėl Inspekcijos Sprendimo dalies, kuria Pareiškėjas yra neatleistas nuo mokėtinų 2045,02 Eur GPM delspinigių ir 3061 Eur GPM baudos mokėjimo.

Komisija, atsižvelgdama į tai, kad byloje nustatytos faktinės aplinkybės, pagrindžiančios ginčo šalių pozicijas, yra detalios aprašytos Inspekcijos Sprendime, taip pat šio sprendimo nustatomojoje dalyje, pakartotinai jų nekartoja, tačiau analizuoja Pareiškėjo skunde ir Komisijos posėdžio metu pateiktus argumentus. Pareiškėjas akcentuoja, kad nežino GPM apskaičiavimą reglamentuojančių teisės aktų, deklaruojant pajamas buvo suklaidintas mokesčių administratorius pareigūnų konsultacijų, po patikrinimo mokesčių administratoriaus pareigūnų buvo įtikintas, jog sutikus sumokėti patikrinimo metu papildomai apskaičiuotą GPM (2019-01-16 MAIS duomenimis, GPM nepriemoka sudarė 10154,93 Eur), GPM delspinigių ir baudos nereikės mokėti. Pareiškėjas akcentuoja, kad turi finansinių įsipareigojimų, išlaiko vaikus, todėl jam nustatyta minėta GPM delspinigių ir GPM baudos prievolė (viso – 5106,02 Eur) yra didelė finansinė našta, todėl prašo atleisti nuo likusių mokėti GPM delspinigių ir baudos sumos.

Komisija pažymi, kad atleidimo nuo delspinigių pagrindai nustatyti MAĮ 100 straipsnio 1 dalyje ir 141 straipsnio 1 dalyje.

Pagal MAĮ 100 straipsnio 1 dalį mokesčių mokėtojas gali būti atleidžiamas nuo skaičiuojamų (apskaičiuotų), bet nesumokėtų (neišieškotų) delspinigių ar jų dalies, jeigu: <...> 2) tokia teisinė galimybė yra numatyta specialiajame mokesčių įstatyme (įsigaliojo nuo 2019 m. sausio 1 d. pagal MAĮ 2018 m. birželio 28 d. redakciją Nr. XIII-1329); 3) yra šio įstatymo 141 straipsnio 1 dalyje nustatyti pagrindai; 4) kitais atvejais, kai delspinigius išieškoti netikslinga ekonominiu ir (ar) socialiniu požiūriu, kaip tai suprantama pagal šio Įstatymo 113 straipsnio 1 dalies 3 punktą. Šis atleidimo pagrindas gali būti taikomas tik mokesčių mokėtojams – fiziniams asmenims.

Komisija pažymi, jog sutinka su Inspekcijos pozicija, kad nėra teisinio pagrindo Pareiškėjo atžvilgiu taikyti ir MAĮ 141 straipsnio 1 dalies 4 punkte nustatyto atleidimo nuo delspinigių pagrindo, kai delspinigius išieškoti netikslinga ekonominiu ir (ar) socialiniu požiūriu, kaip tai suprantama pagal šio Įstatymo 113 straipsnio 1 dalies 3 punktą, t. y. kai fiziniam asmeniui reikia socialinės paramos (asmuo yra pensijinio amžiaus, neįgalusis, asmeniui reikalingas gydymas, medicininė profilaktika ir rehabilitacija, asmuo yra bedarbis, gauna socialinę pašalpą) arba tokia parama yra teikiama. Nagrinėjamoje byloje yra nustatyta, jog VĮ Registrų centras duomenimis Pareiškėjo vardu įregistruota ½ buto adresu (Duomenys neviešinami); 0,1049 ha gyvenamosios paskirties žemės sklypas su gyvenamuoju namu (Duomenys neviešinami), pagal pateiktas Deklaracijas Pareiškėjas gavo pajamų: už 2017 metus – 3232,12 Eur su darbo santykiais susijusių pajamų, 26822,73 Eur neapmokestinamųjų pajamų; už 2018 metus – 2672,21 Eur su darbo santykiais susijusių pajamų, 16033 Eur neapmokestinamųjų pajamų. Šios aplinkybės nesudaro pagrindo konstatuoti, jog Pareiškėjo ekonominė (socialinė) padėtis tenkina MAĮ 113 straipsnio 1 dalies 4 punkte apibrėžtą sunkią ekonominę / socialinę padėtį.

Iš skundai nagrinėti pateiktos medžiagos matyti, kad mokesčių administratoriaus nustatyta mokesčio prievolė išdėstyta 2019-02-25 mokesstinės paskolos sutartimi Nr. (23.24-08) 327-2217, todėl Komisija turi pagrindą vertinti ne tik Inspekcijos Sprendimo neatleisti Pareiškėjo nuo delspinigių mokėjimo pagrįstumą, bet ir spręsti dėl atleidimo nuo paskirtų baudų mokėjimo (MAĮ 141 straipsnio 2 dalis).

Remiantis MAĮ 141 straipsnio 1 dalies 1 punktu, mokesčių mokėtojas atleidžiamas nuo baudų mokėjimo, jei įrodo, kad nėra kaltas dėl padaryto pažeidimo.

Pagal MAĮ nuostatas už mokėtino į biudžetą mokesčio sumažinimą skiriamos sankcijos laikomos griežta (objektyvia) atsakomybe, kuriai esant mokesčių mokėtojo kaltė visuomet

preziuruojama, t. y. laikoma, kad dėl mokesčio įstatymo pažeidimo kaltas mokesčių mokėtojas, jeigu jis neįrodo priešingai. LVAT 2011-03-28 nutartyje administracinėje byloje Nr. A556-364/2011 yra išaiškinęs, kad įstatymų leidėjas atleidimą nuo delspinigių sieja ne tik su mokesčių mokėtojo kaltės nebuvimu, bet ir su jo paties pareiga šią faktinę aplinkybę įrodyti, t. y. įrodinėjimo našta tenka būtent mokesčių mokėtojui, jei jis siekia pasinaudoti atleidimo nuo apskaičiuotų delspinigių teisine galimybe. Taigi tam, kad pritaikyti Mokesčių administravimo įstatymo 141 straipsnio 1 dalies 1 punktą, pareiškėjas turėjo nurodyti bei patvirtinti tokias aplinkybes, kurias būtų galima pripažinti objektyviomis kliūtimis sumokėti mokesčius.

Kaip jau minėta, mokesčių administratorius nustatė, kad Pareiškėjas laiku neapskaičiavo, nedeklaravo ir nesumokėjo 10206,47 Eur GPM, todėl turi prisiimti ir iš šių veiksmų kylančias pasekmes, t. y. sumokėti delspinigius, apskaičiuotus už nesavalaikį GPM sumokėjimą. Mokesčių sumokėjimas laiku yra imperatyvi mokesčio mokėtojo prievolė valstybei. Pareiškėjas, gaudamas pajamas, turėjo užtikrinti savalaikį mokesčių sumokėjimą, kadangi už tinkamą mokesčių sumokėjimą pirmiausia yra atsakingas pats mokesčių mokėtojas. Pareiškėjas nepateikė jokių įrodymų, kuriais remiantis būtų galima teigti, kad Pareiškėjas nekaltas dėl padaryto pažeidimo. Pareiškėjo skunde nurodomos aplinkybės, susijusios su prastu mokesčių apskaičiavimu reglamentuojančių teisės aktų išmanymu nepanaikina jo kaltės dėl padaryto mokesčių įstatymų pažeidimo.

Įvertinus kitus Pareiškėjo nurodytus atleidimo nuo baudų ir delspinigių pagrindus, kurie įtvirtinti MAĮ 141 straipsnio 1 dalies 2, 3 ir 4 punktuose, taip pat konstatuotina, kad nėra pagrindo atleisti Pareiškėją nuo GPM baudos ir delspinigių, nes skundo nagrinėjimo metu nenustatyta, kad Pareiškėjo mokestinis pažeidimas buvo sąlygotas *force majeure* (nenugalimos jėgos poveikis) ar *cas fortuit* (atsitiktinių aplinkybių poveikis) (MAĮ 141 straipsnio 1 dalies 2 punktas). Pareiškėjas, laiku nesumokėjęs į biudžetą mokėtinų mokesčių sumų, padarė žalą biudžetui, todėl MAĮ 141 straipsnio 1 dalies 3 punkto nuostatos netaikytinos.

Pagal MAĮ 141 straipsnio 1 dalies 4 punktą, mokesčių mokėtojas gali būti atleistas nuo baudų mokėjimo, 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.

Pareiškėjas Komisijos posėdyje akcentavo, kad mokestinis pažeidimas buvo sąlygotas klaidingos mokesčių administratoriaus konsultacijos, kad Mokestinės paskolos sutartį sudarė tik atsižvelgęs į pareigūnų tikinimą, kad sudarius mokestinės paskolos sutartį, baudų ir delspinigių mokėti nereikės.

Komisija, įvertinusi Pareiškėjo atsiųstas dokumentų kopijas, pažymi, kad šie dokumentai nepaneigia Inspekcijos išvados, kad Pareiškėjas negali būti atleistas nuo GPM baudų ir delspinigių mokėjimo MAĮ 141 straipsnio 1 dalies 4 punkto pagrindu. Pareiškėjo atsiųsti dokumentai neįrodo, kad Pareiškėjas mokesčio įstatymą pažeidė dėl klaidingo apibendrinto mokesčio įstatymo paaiškinimo arba mokesčių administratoriaus raštu ar telefonu suteiktos klaidingos konsultacijos mokesčių mokėjimo klausimais. Aplinkybė, kad, Pareiškėjo teigimu, jo atstovė Mokesčių informacijos centro telefonu Nr. 1882 konsultacijos kreipėsi 2019-06-28, 8:34 val., įrodo tik tai, kad konsultacijos buvo kreiptasi po mokestinio patikrinimo ir Inspekcijos 2018-07-13 sprendimo Nr. 68-86 įsiteisėjimo, o pateikti 2018-11-30 „Nurodymas nurašyti mokestinę nepriemoką iš mokesčių mokėtojo sąskaitos (sąskaitų)“ Nr. (23.31-06)467-194108 ir 2019-01-09 „Sprendimas Pakeisti nurodymą nurašyti mokestinę nepriemoką iš mokesčių mokėtojo sąskaitos (sąskaitų)“ Nr. (23.3)-08)467-1204 susiję ne su mokestiniu ginču, o su mokestinės nepriemokos priverstiniu išieškojimu ir galėjo būti skundžiami Lietuvos Respublikos administracinių bylų teisenos įstatymo nustatyta tvarka.

Komisija, apibendrinama išdėstytas aplinkybes, daro išvadą, jog Pareiškėjo skunde išdėstytos aplinkybės neatitinka nei vienos iš sąlygų, įtvirtintų MAĮ 100 straipsnio 1 dalies 2 ir

4 punkte ir 141 straipsnio 1 dalies 1, 2, 3, 4 punktuose, todėl negali būti atleistas nuo GPM delspinigių ir baudų mokėjimo šiais pagrindais.

Kaip matyti iš skundai nagrinėti pateiktos medžiagos, mokesčių administratorius, vadovaudamasis MAĮ 8 straipsnio nuostatomis, atleido Pareiškėją nuo 50 proc. dydžio delspinigių mokėjimo (Klaipėdos AVMI 2019-01-17 sprendimu „Dėl atleidimo nuo baudų, delspinigių ir / ar palūkanų“ Nr. (28.19)-KD13-4 Pareiškėjas atleistas nuo 40 proc. GPM delspinigių, t. y. 1636,01 Eur, konstatavus, kad delspinigių dydis neadekvatus apskaičiuoto GPM sumai ir Sprendimu atleistas nuo 10 proc. GPM delspinigių, t. y. 409 Eur, dėl kontrolės veiksmų trukmės ir remiantis LVAT praktika, pagal kurią esant nustatytai situacijai atleidžiama nuo 50 proc. apskaičiuotų delspinigių). Komisijos vertinimu, Inspekcija šiuo atveju teisės normas pritaikė tinkamai. Visiškai atleidus nuo ginčo GPM delspinigių, nebūtų pasiekti šiai priemonei keliami tikslai, t. y. nebūtų daromas tiesioginis poveikis teisės pažeidėjui, nebūtų įspėjami kiti potencialūs mokesčių mokėtojai apie taikytinus mokesstinės prievolės įvykdymo užtikrinimo būdus nepaklusus reikalavimams dėl pareigos laiku bei tinkamai mokėti mokesčius (LVAT 2014-06-25 nutartis adm. byloje Nr. A-556-1375/2014). Dėl išdėstytų priežasčių bei įvertinusi ir tai, jog delspinigiai kartu yra mokesstinės prievolės įvykdymo užtikrinimo būdas, Komisija Inspekcijos Sprendimo dalį, kuria Pareiškėjas neatleidžiamas nuo 2045,02 Eur delspinigių mokėjimo, palieka nepakeistą.

Komisija pažymi, jog Konstitucinis Teismas ne kartą yra konstatavęs, jog 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 bei pasirinktų priemonių šiam tikslui pasiekti, turi būti teisinga pusiausvyra (proporcingumas) (Konstitucinio Teismo 2000 m. gruodžio 6 d., 2001 m. spalio 2 d., 2004 m. sausio 26 d., 2005 m. lapkričio 3 d., 2005 m. lapkričio 10 d., 2008 m. sausio 21 d. nutarimai).

LVAT, nagrinėdamas mokėtojų atleidimo nuo delspinigių ir baudų pagrindus, vadovaujasi ne tik MAĮ įtvirtintais atleidimo nuo delspinigių (baudų) pagrindais, bet ir laikosi pozicijos, kad sprendžiant mokėtojų atleidimo nuo apskaičiuotų baudų ir delspinigių klausimus, turi būti vadovaujama 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, 2014-03-25 nutartis adm. byloje Nr. A-556-971/2014). Reikšmingomis aplinkybėmis, sprendžiant atleidimo nuo ekonominių sankcijų (baudų, delspinigių) klausimą, LVAT pripažįsta ir tokias aplinkybes, kaip mokesčio patikrinimo, mokesčio ginčo trukmė, mokesčių administratoriaus kontrolės veiksmų atlikimo operatyvumas (2011-09-19 nutartis adm. byloje A-556-3447/2011), paties mokėtojo elgesys (2011-10-10 nutartis adm. byloje Nr. A-556-2544/2011, 2014-03-25 nutartis adm. byloje Nr. A-556-971/2014). Taigi, nagrinėjamu atveju tam tikru aspektu yra aktualūs ne tik mokesčių administratoriaus veiksmai administruojant mokesčius Pareiškėjo atžvilgiu, kurie jau buvo įvertinti Inspekcijos atleidžiant Pareiškėją nuo dalies apskaičiuotų delspinigių, bet ir paties Pareiškėjo veiksmai.

Komisijos posėdžio metu Pareiškėjas išdėstė aplinkybes, susijusias su Inspekcijos pozicija, kad Pareiškėjas su mokesčių administratoriumi nebendravo, neteikė papildomos informacijos, „Mano VMI“ sistemoje su dokumentais nesusipažino, paštu siųstų dokumentų neatsiėmė, nuo 2017-12-15 į telefono skambučius neatsakė. Pareiškėjas nurodė, kad dėl darbo specifikos įvairaus pobūdžio laivuose, esančiuose už Lietuvos teritorinių vandenių ribos, blogo ryšio ir didelių ryšio tarifų negalėjo atsiliiepti į mokesčių administratoriaus skambučius ar pats susisiekti su mokesčių administratoriumi, laiku susipažinti su dokumentais „Mano VMI“ sistemoje ar atsiimti pašto siuntas.

Komisija, atsižvelgdama į nagrinėjamai bylai aktualias ir Pareiškėjo nurodytas aplinkybes dėl darbo laivuose specifikos, sąlygojančios jo ribotą galimybę bendrauti su mokesčių

administratoriumi, į tai, kad Pareiškėjas galėjo ir nesuvokti bei neįvertinti GPM apskaičiavimą ir sumokėjimą reglamentuojančių teisės aktų, ypatingai atsižvelgiant į tai, kad Pareiškėjas gavo pajamų, priskirtinų B klasės pajamoms, kurias deklaruoti ir mokesį apskaičiuoti bei sumokėti turėjo ne darbdavys, o pats Pareiškėjas, ir apmokestinimo prievolė Lietuvoje atsiranda tik tuo atveju, jei neįrodoma, kad darbdavys buvo sumokėjęs mokesčius šaltinio valstybėje, taip pat tai, kad Pareiškėjas pripažino padaręs pažeidimą, su Inspekcija 2019-02-25 sudarė mokestinės paskolos sutartį Nr. (23.24-08) 327-2217, pagal kurią įsipareigojo iki 2021-12-25 padengti 10154,93 Eur GPM nepriemoką, Pareiškėjo ekonominė / finansinė padėtis, nors ir neatitinka MAĮ 113 straipsnio 1 dalies 4 punkte nustatytų sąlygų, bet dabartiniu metu yra sudėtinga, turi tris nepilnamečius vaikus (11 m., 5 m. ir 2 m.) ir vieną išlaikomą vaiką, gyvenantį kartu, dėl buto pirkimo ir paskolos bankui egzistuoja finansiniai įsipareigojimai (neišmokėtas likutis bankui – apie 45000 Eur), daro išvadą, kad yra pagrindas atleisti Pareiškėją nuo 20 procentinių punktų paskirtos baudos mokėjimo (2041 Eur), faktiškai paliekant 10 procentų baudos dydžio (1020 Eur) GPM baudą. Taigi, Pareiškėjas vietoj 3061 Eur GPM baudos į biudžetą turi sumokėti 1020 Eur GPM baudą.

Mokestinių ginčų komisija prie Lietuvos Respublikos Vyriausybės, vadovaudamasi Mokesčių administravimo įstatymo 141 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 2020-01-08 sprendimo Nr. 68-3 dalį, kuria Pareiškėjas neatleistas nuo mokėtinų 2045,02 Eur GPM delspinigių ir 3061 Eur GPM baudos: atleisti Pareiškėją nuo 2041 Eur GPM baudos mokėjimo ir nurodyti Pareiškėjui sumokėti į biudžetą 2045,02 Eur GPM delspinigių ir 1020 Eur GPM baudą.

Pagal MAĮ 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 Galiauskaitė
Komisijos narys	Evaldas Raistenskis
Komisijos narė	Rasa Stravinskaitė
Komisijos narė	Vilma Vildžiūnaitė
Komisijos narys	Andrius Venius