



**MOKESTINIŲ GINČŲ KOMISIJA PRIE  
LIETUVOS RESPUBLIKOS VYRIAUSYBĖS**

**SPRENDIMAS  
DĖL V. B. 2015-12-14 SKUNDO**

2016 m. vasario d. Nr. S- (7-301/2015)  
Vilnius

Mokestinių ginčų komisija prie  
Lietuvos Respublikos Vyriausybės,  
susidedanti iš:  
komisijos pirmininkės  
komisijos narių

Editos Veršėlienės  
Lauros Milašiūtės – pranešėja  
Rasos Stravinskaitės  
Andriaus Veniaus  
Linos Vosylienės  
Jūratei Dalmantaitei  
V. B.

sekretoriaujant  
dalyvaujant mokesčių mokėtojai  
Valstybinės mokesčių inspekcijos atstovui nedalyvaujant

2016 m. sausio 26 d. išnagrinėjusi V. B. (toliau – Pareiškėjas) 2015 m. gruodžio 14 d. skundą dėl Valstybinės mokesčių inspekcijos prie Finansų ministerijos (toliau – Inspekcija) 2015 m. lapkričio 18 d. sprendimo Nr. 68-198, n u s t a t ė :

Inspekcija 2015-11-18 sprendimu Nr. 68-198 patvirtino Vilniaus apskrities valstybinės mokesčių inspekcijos (toliau – Vilniaus AVMI) 2015-07-28 sprendimą Nr. (4.65)-FR0682-502, kuriuo Pareiškėjui nurodyta sumokėti į valstybės biudžetą 1 349,26 Eur gyventojų pajamų mokesčio (toliau – GPM) delspinigius ir 248,06 Eur privalomojo sveikatos draudimo įmokų (toliau – PSDĮ) delspinigius.

Skundžiamame sprendime nurodoma, jog Vilniaus AVMI, patikrinusi Pareiškėjo GPM, PSDĮ, valstybinio socialinio draudimo įmokų (toliau – VSDĮ) apskaičiavimo teisingumą už laikotarpį nuo 2008-01-01 iki 2009-12-31, 2014-07-16 patikrinimo aktu Nr. (4.65)-FR0680-524 apskaičiavo ir 2014-09-03 sprendimu Nr. (4.65)-FR0682-543 dėl patikrinimo akto tvirtinimo nurodė Pareiškėjui sumokėti 17 390 Lt GPM, 5 961,24 Lt GPM delspinigius, 895 Lt GPM baudą, 2 497,24 Lt PSDĮ, 856,50 Lt PSDĮ delspinigius, 135 Lt PSDĮ baudą, 2 552,52 Lt VSDĮ. Pareiškėjas, nesutikdamas su Vilniaus AVMI sprendimu, inicijavo mokestinį ginčą, pateikdamas skundą centriniam mokesčių administratoriui. Inspekcija 2014-12-31 sprendimu Nr. 68-250 patvirtino minėtą Vilniaus AVMI sprendimą. Pareiškėjas dėl šio Inspekcijos sprendimo pateikė 2015-01-26 skundą Mokestinių ginčų komisijai prie Lietuvos Respublikos Vyriausybės (toliau – Komisija). Komisija, išnagrinėjusi Pareiškėjo skundą, 2015-04-07 sprendimu Nr. S-50 (7-25/2015) iš dalies jį tenkino, t. y. patvirtino Inspekcijos sprendimo dalį dėl nurodymo Pareiškėjui sumokėti 5 036 Eur GPM, 723 Eur PSDĮ ir 739 Eur VSDĮ, o

Inspekcijos sprendimo dalį dėl nurodymo Pareiškėjui sumokėti 1 726 Eur GPM delspinigius ir 248 Eur PSDĮ delspinigius panaikino ir Pareiškėjo skundą šioje dalyje perdavė centriniam mokesčių administratoriui nagrinėti iš naujo.

Inspekcija, vykdydama minėtą Komisijos sprendimą, 2015-06-02 sprendimu Nr. 68-95 pavedė Vilniaus AVMI priimti naują sprendimą dėl GPM delspinigių ir PSDĮ delspinigių.

Vilniaus AVMI, pakartotinai išanalizavusi GPM ir PSDĮ delspinigių apskaičiavimą, 2015-07-28 sprendimu Nr. (4.65)-FR0682-502 nusprendė Pareiškėjui apskaičiuoti mokėtinas į biudžetą 1 349,26 Eur GPM delspinigių ir 248,06 Eur PSDĮ delspinigių sumas. Pareiškėjas, nesutikdamas su šiuo Vilniaus AVMI sprendimu, skunde centriniam mokesčių administratoriui nurodė, kad Vilniaus AVMI nepagrįstai Mokesčių apskaitos informacinės sistemos (toliau – MAIS) programinėmis priemonėmis apskaičiavo GPM bei PSDĮ delspinigius nuo 2011-06-01 iki 2015-07-16, nes nebuvo įvertintos visos Pareiškėjo turėtos permokos.

Inspekcija nurodo, jog pagal Inspekcijos viršininko 2007-07-03 įsakymu Nr. V-242 „Dėl Valstybinės mokesčių inspekcijos prie Lietuvos Respublikos finansų ministerijos Mokesčių apskaitos informacinės sistemos nuostatų patvirtinimo“ patvirtintų Valstybinės mokesčių inspekcijos MAIS nuostatų (toliau – MAIS nuostatai, 2012-09-11 redakcija Nr. VA-84) 5 punktą MAIS tikslai – tiksliai ir teisingai atspindėti Inspekcijos finansinę būklę, veiklos rezultatus ir finansinius srautus apskaitoje ir finansinėje atskaitomybėje, naudojantis žiniatinklio paslaugomis realizuoti informacinės sąsajas su kitomis informacinėmis sistemomis, automatizuoti priverstinio išieškojimo, mokestinių ginčų, mokestinių nepriemokų išieškojimo vykdymo procedūras. MAIS funkcijos: 1) vykdyti mokesčių apskaitos procedūras; 2) perduoti Inspekcijos valstybės tarnautojams ir / ar darbuotojams tikslią ir pateikiamą laiku informaciją, reikalingą jų funkcijoms vykdyti (MAIS nuostatų (2012-09-11 redakcija Nr. VA-84) 7, 7.1, 7.4 punktai). Mokestinių prievolių apskaitos posistemio paskirtis: skaičiuoti ir registruoti delspinigius, jų koregavimus (MAIS nuostatų (2012-09-11 redakcija Nr. VA-84) 18.2, 18.2.6 punktai).

Centrinis mokesčių administratorius, įvertinęs minėtas nuostatas, daro išvadą, kad MAIS tikslai ir uždaviniai – tiksliai ir teisingai atspindėti Inspekcijos finansinius srautus apskaitoje ir finansinėje atskaitomybėje, automatizuoti mokestinių ginčų procedūras, perduoti tikslią informaciją Inspekcijos tarnautojams ir (ar) darbuotojams, šiems tikslams ir uždaviniams užtikrinti sistema skaičiuoja ir registruoja delspinigius, jų koregavimus.

Inspekcijos teigimu, nagrinėjamu atveju Vilniaus AVMI pagrįstai vadovavosi MAIS priemonėmis apskaičiuotais delspinigiais, kurie apskaičiuoti, įvertinant turėtas permokas (GPM ir PSDĮ delspinigių skaičiuotė (toliau – Skaičiuotė), stulpelis „Permoka delspinigių skaičiavimo datai“). Pažymima, jog Skaičiuotėje aiškiai ir išsamiai išdėstyti delspinigių skaičiavimo elementai: mokesčio suma (stulpelis „Suma, nuo kurios skaičiuojami delspinigiai“), laikotarpis (stulpeliai „Data, nuo kurios skaičiuojami delspinigiai“, „Data, iki kurio skaičiuojami delspinigiai“), dienų skaičius (stulpelis „Delspinigių skaičiavimo dienų skaičius“), taikoma delspinigių norma (stulpelis „Delspinigių dydis“), turimos mokesčio permokos. Atsižvelgiant į tai, konstatuojama, kad Pareiškėjas nepagrįstai teigė, kad Vilniaus AVMI nepašalino Komisijos bei Inspekcijos nurodytų trūkumų.

Sprendime nurodoma, jog iki Pareiškėjo 2013-12-29 pateiktų patikslintų 2008 m. metinės pajamų mokesčio deklaracijos ir 2009 m. metinės pajamų deklaracijos, deklaruotos GPM ir PSDĮ sumos buvo sumokėtos. Tačiau 2013-12-29 Pareiškėjui patikslinus minėtas deklaracijas, kuriose apskaičiuotos mažesnės GPM ir PSDĮ sumos, susidariusi permoka buvo įskaityta kitų mokesčių nepriemokoms padengti. Pagal Pareiškėjo 2014-04-04 prašymą gražinti (įskaityti) 6 318,40 Lt GPM permoką (skirtumą), Vilniaus AVMI 2014-04-24 sprendimu Nr. (20.16-06)-331-30385 negražino mokesčio permokos, tačiau 6 318,40 Lt GPM permoka įskaityta PVM nepriemokai padengti (2011-05-31) (Vilniaus AVMI 2015-07-28

sprendimo 2, 3 psl., Komisijos 2015-04-07 sprendimo 2, 3 psl.). Kadangi iki 2011-05-31 Pareiškėjui buvo fiksuota GPM ir PSDĮ permoka (išrašas iš Integruotos mokesčių informacinės sistemos), GPM ir PSDĮ delspinigiai apskaičiuoti tik nuo 2011-06-01, kai delspinigiai pradedami skaičiuoti automatizuotu būdu MAIS programinėmis priemonėmis.

Taip pat nurodoma, jog, nagrinėjant ginčą Komisijoje, buvo pateikta netiksli delspinigių skaičiuotė: delspinigiai apskaičiuoti nuo 2011-06-01 iki 2014-06-30, nors faktiškai delspinigiai turėjo būti skaičiuojami nuo 2011-06-01 iki 2014-07-16 (iki patikrinimo akto surašymo dienos). Minimą 5 991,48 GPM delspinigių sumą sudaro: 5 821,42 Lt GPM delspinigiai pagal patikrinimo aktą ir 170,06 Lt deklaruoto GPM delspinigiai, tačiau faktiškai pagal patikrinimo aktą, MAIS duomenimis, laikotarpiu nuo 2011-06-01 iki 2014-07-16 apskaičiuota ir teisingai nurodyta GPM delspinigių suma sudaro 5 961,24 Lt, o PSDĮ – 856,50 Lt.

Inspekcija dėl Pareiškėjo argumento, kad 2015-02-18 mokesčių mokėtojo apskaitos kortelėje buvo 2 977,53 Eur GPM permoka, tačiau 2015-02-24 vietoj GPM permokos atsirado PVM permoka, nurodo, kad, kaip matyti iš ginčo medžiagos, šiuo metu nagrinėjamas GPM ir PSDĮ delspinigių apskaičiavimas iki 2014-07-16 (patikrinimo akto surašymo diena). Todėl daroma išvada, kad Inspekcija neturi teisinių prielaidų spręsti klausimą dėl „Mano VMI“ kortelėje fiksuojamų duomenų (Komisijos 2015-04-07 sprendimo Nr. S-50 (7-25/2015) 8, 9 psl.).

Šiame kontekste Inspekcija pažymi, kad apskaičiuotos delspinigių sumos gali keistis, atsižvelgiant į duomenų pasikeitimus mokesčių apskaitoje, kurie vykdomi teisės aktuose numatytais atvejais, pavyzdžiui, pasibaigus Vilniaus AVMI sprendimo dėl patikrinimo akto tvirtinimo apskundimo terminams atlikus mokesčio permokos (skirtumo) įskaitymus. Pareiškėjui mokesčių administratorius paaiškino, jog delspinigių ataskaitą konkrečiai datai galima užsisakyti per portalą „Mano VMI“.

Pareiškėjas su Inspekcijos sprendimu nesutinka.

Skunde nurodoma, jog Inspekcija skundžiamame sprendime nurodė vienintelį argumentą, kad Vilniaus AVMI pagrįstai vadovavosi MAIS programinėmis priemonėmis ir nuo 2011-06-01 (įdiegtos automatizuotos programinės priemonės MAIS veikimo pradžios data) iki 2015-07-16 (patikrinimo akto surašymo diena) apskaičiavo GPM ir PSD įmokų delspinigius, pateikdama Skaičiuotę. Tačiau, Pareiškėjo teigimu, nei Inspekcija, nei Vilniaus AVMI taip ir nepateikė išsamių argumentų (konkrečių įrodymų) dėl delspinigių apskaičiavimo. Be to, nevertino kitų mokestiniam ginčui svarbių aplinkybių, o būtent tai, kad Pareiškėjas nuo pavėluotai sumokėtų mokesčių per 2008–2009 m. laikotarpį yra sumokėjęs delspinigius (tai patvirtina byloje esantys dokumentai). Pažymima, kad vietos mokesčių administratorius ankstesniame 2014-09-03 sprendime pripažino, jog patikrinimo akto surašymo dieną (2014-07-16), Inspekcijos apskaitos informacinės sistemos duomenimis, Pareiškėjo apskaitos registre buvo 8 439,97 Lt GPM permoka ir 1 143,68 Lt PSDĮ permoka (iš viso 9 583,65 Lt permoka). Tačiau į tai Vilniaus AVMI, pakartotinai apskaičiuodama delspinigius, ir Inspekcija, patvirtindama jai skustą Vilniaus AVMI sprendimą, neatsižvelgė.

Skunde nurodoma, jog nors Vilniaus AVMI, priimdama 2015-07-28 sprendimą Nr. (4.65)-FR0682-502, pateikė Skaičiuotę, kuri, Pareiškėjo nuomone, gal ir atitinka skaičiuotėms taikomus kriterijus, tačiau iš esmės yra prieštaraujanti aukščiau nurodytoms faktinėms aplinkybėms. Pareiškėjas atkreipia dėmesį į tai, kad, iškilus ginčui tarp šalių dėl delspinigių apskaičiavimo, yra labai svarbu tiksliai nustatyti jų atsiradimo momentą (datą), įvertinant mokesčių mokėtojo turimas permokas (nepriemokas), susijusias su mokestinio ginču. Akcentuojama, jog, kaip jau buvo minėta, Vilniaus AVMI ankstesniame 2014-09-03

sprendime buvo pripažinusi, kad patikrinimo akto surašymo dieną (2014-07-16), Inspekcijos apskaitos informacinės sistemos duomenimis, Pareiškėjo apskaitos registre buvo 9 583,65 Lt permoka. Suma, nuo kurios skaičiuojama, laikotarpis, dydis ir kiti reikšmingi elementai yra reikalingi, norint tiksliai apskaičiuoti delspinigius ir kitus mokesčius, todėl, Pareiškėjo teigimu, vadovautis vien MAIS priemonėmis nepakanka. Ginčo atveju skaičiuoti delspinigius nuo 2011-06-01 (nuo įdiegtos automatizuotos programinės priemonės MAIS veikimo pradžios) yra visiškai nepagrįsta.

Be to, Pareiškėjo vertinimu, mokesčių administratoriaus nustatyta suma, nuo kurios skaičiuojami delspinigiai, neatitinka faktinių aplinkybių, nes mokestinio ginčo metu dengiant nepriemoką atitinkamai keitėsi (mažėjo) ir suma, nuo kurios gali būti skaičiuojami delspinigiai. Pažymima, kad susidariusios permokos dalimi buvo dengiama ne tik GPM nepriemoka, bet ir delspinigiai. Taip pat nurodoma, kad Pareiškėjas papildomai apskaičiuotas GPM ir PSDĮ sumas sumokėjo. Pareiškėjo nuomone, visi minėti kriterijai turi esminę reikšmę delspinigių dydžiui.

Pareiškėjas, apibendrinamas tai, kas išdėstyta, daro išvadą, jog Inspekcija, apskaičiuodama ir nurodydama sumokėti ginčo delspinigių sumas, turi vadovautis ne tik MAIS programinėmis priemonėmis, bet pateikti konkrečius faktus (delspinigių atsiradimo momentas, suma, nuo kurios skaičiuojami delspinigiai, laikotarpis ir pan.) ir argumentus bei įrodymus šiems faktams patvirtinti.

Pareiškėjas nesutinka su Inspekcijos pozicija nevertinti 2015 m. „Mano VMI“ kortelėje fiksuotų duomenų ir skaičiuoti GPM bei PSDĮ delspinigius nuo 2011-06-01, Pareiškėjui turint GPM permoką. Nurodoma, jog iki 2015 m. liepos mėn. Pareiškėjo „Mano VMI“ duomenų bazėje buvo GPM permoka, kuri vėliau buvo įskaityta (Inspekcijos 2015-08-14 raštas Nr. (20.21-06)-RMA-13064).

Atkreipiamas dėmesys į tai, kad 2015-02-18, „Mano VMI“ apskaitos kortelės duomenimis, Pareiškėjo GPM permoka buvo 2 977,53 Eur (tai patvirtina byloje esantys dokumentai). Tačiau dėl nesuprantamų priežasčių 2015-02-24, „Mano VMI“ apskaitos kortelės duomenimis, vietoj GPM permokos atsirado PVM permoka. Pareiškėjo teigimu, faktiškai PVM permokos negalėjo būti, nes visa buvusi PVM nepriemoka buvo sudengta (tai patvirtina byloje esantys dokumentai). Tokiu būdu, net ir sudengus PVM nepriemoką, Pareiškėjo apskaitos kortelės duomenimis, iki pat 2015 m. liepos mėnesio buvo GPM permoka.

Pareiškėjas, apibendrinamas tai, kas išdėstyta, daro išvadą, kad delspinigiai negali būti skaičiuojami nuo 2011-06-01, nes Pareiškėjas iki 2015 m. liepos mėnesio turėjo GPM permoką. Nagrinėjamu ginčo atveju Vilniaus AVMI, vykdydama Inspekcijos 2015-06-02 sprendimą Nr. 68-95, privalėjo delspinigius perskaičiuoti pagal tuo metu egzistuojančias ir mokesčių administratoriaus pripažintas faktines aplinkybes, o ne pagal įdiegtos automatizuotos programinės priemonės MAIS duomenis.

Pareiškėjas, atsižvelgdamas į tai, kas išdėstyta, konstatuoja, jog mokesčių administratorius neįvykdė Komisijos 2015-04-07 sprendimo Nr. S-50 (7-25/2015) nurodymo pašalinti visas abejones dėl ginčo delspinigių apskaičiavimo. Todėl Inspekcijos 2015-11-18 sprendimas Nr. 68-198 yra nepagrįstas, todėl naikintinas.

Taip pat Pareiškėjas skunde Komisijai nurodė, jog, jo nuomone, nagrinėjamo ginčo atveju tikslinga būtų tiek mokesčių administratoriui, tiek Pareiškėjui taikyti MAĮ 71 straipsnyje įtvirtintą nuostatą ir pasirašyti susitarimą.

Pareiškėjas, atsižvelgdamas į tai, kas išdėstyta, vadovaudamasis MAĮ 71 straipsnio, 144 straipsnio, 145 straipsnio, 147 straipsnio, 148 straipsnio, 152 straipsnio, 153 straipsnio, 155 straipsnio nuostatomis, prašo Komisijos panaikinti Inspekcijos 2015-11-18 sprendimą Nr. 68-198, kuriuo buvo patvirtintas Vilniaus AVMI 2015-07-28 sprendimas Nr. (4.65)-FR0682-

502, kaip nepagrįstą.

Be to, Pareiškėjas neprieštarauja, kad būtų taikomas MAĮ 71 straipsnis.

Komisija konstatuoja, jog Pareiškėjo skundas atmetinas, Inspekcijos 2015-11-18 sprendimas Nr. 68-198 tvirtintinas.

Ginčas byloje yra kilęs dėl GPM delspinigių ir PSDĮ delspinigių apskaičiavimo už laikotarpį nuo 2011-06-01 iki 2014-07-16 teisingumo ir pagrįstumo.

Nagrinėjant šį mokestinį ginčą, svarbu pažymėti, jog skundžiamas Inspekcijos 2015-11-18 sprendimas Nr. 68-198, kuriuo patvirtintas Vilniaus AVMI 2015-07-28 sprendimo Nr. (4.65)-FR0682-502 nurodymas Pareiškėjui sumokėti į valstybės biudžetą 1 349,26 Eur GPM delspinigius ir 248,06 Eur PSDĮ delspinigius, priimtas pakartotinai išnagrinėjus Pareiškėjo skundą dėl GPM delspinigių ir PSDĮ delspinigių, nes Komisija 2015-04-07 sprendimo Nr. S-50 (7-25/2015) antra dalimi panaikino Pareiškėjo skundžiamo Inspekcijos 2014-12-31 sprendimo Nr. 68-250 dalį dėl nurodymo Pareiškėjui sumokėti 1 726 Eur GPM delspinigius ir 248 Eur PSDĮ delspinigius ir pavedė centriniam mokesčių administratoriui išnagrinėti Pareiškėjo skundą šioje dalyje iš naujo. Komisija, įvertinusi Inspekcijos 2014-12-31 sprendimą Nr. 68-250 dalyje dėl delspinigių apskaičiavimo, minėtame savo sprendime konstatavo, jog šiame individualiame administraciniame akte iš esmės nebuvo nei teisinio, nei faktinio apskaičiuotų delspinigių pagrindimo. Nors Inspekcija papildomai Komisijai pastarosios nurodymu pateikė delspinigių ataskaitą, tačiau Komisija nustatė, kad šioje ataskaitoje pateikti duomenys buvo prieštaringi skundžiamo sprendimo duomenims. Todėl Komisija, vadovaudamasi MAĮ 67 straipsnio 1 dalimi, 1999-06-17 Viešojo administravimo įstatymo Nr. VIII-1234 (2006-06-27 įstatymo Nr. X-736 redakcija) 3 straipsnyje įtvirtintais viešojo administravimo principais, 8 straipsnyje reglamentuotomis bendro pobūdžio taisyklėmis, keliamomis individualaus administracinio akto turiniui, atsižvelgdama į Lietuvos vyriausiojo administracinio teismo (toliau – LVAT) praktiką, aiškinančią minėtas teisės normas, konstatavo, jog centrinis mokesčių administratorius nepagrindė Pareiškėjui apskaičiuotų delspinigių sumų. Atsižvelgdama į tai ir vadovaudamasi MAĮ 155 straipsnio 4 dalies 5 punktu, Komisija Pareiškėjo skundą dėl papildomai apskaičiuotų delspinigių perdavė centriniam mokesčių administratoriui nagrinėti iš naujo.

Inspekcija, vykdydama minėtą Komisijos sprendimą, 2015-06-02 sprendimu Nr. 68-95 pavedė Vilniaus AVMI priimti naują sprendimą dėl GPM delspinigių ir PSDĮ delspinigių. Vilniaus AVMI, pakartotinai išanalizavusi GPM delspinigių ir PSDĮ delspinigių apskaičiavimą, 2015-07-28 sprendimu Nr. (4.65)-FR0682-502 nusprendė Pareiškėjui apskaičiuoti mokėtinas į biudžetą 1 349,26 Eur GPM delspinigių ir 248,06 Eur PSDĮ delspinigių sumas. Inspekcija šioje byloje skundžiamu sprendimu minėtus nurodymus patvirtino.

Pareiškėjas, nesutikdamas su Inspekcijos 2015-11-18 sprendimu Nr. 68-198, savo reikalavimą iš esmės grindžia tuo, kad mokesčių administratorius, apskaičiuodamas mokėtinas GPM delspinigių ir PSDĮ delspinigių sumas, neatsižvelgė į Pareiškėjo turėtas permokas. Pareiškėjo teigimu, delspinigiai jam nuo įstatymo nustatyto terminu nesumokėto GPM ir PSDĮ neturėjo būti skaičiuojami, nes Pareiškėjas ne tik iki Vilniaus AVMI patikrinimo akto Nr. (4.65)-FR0682-524 surašymo dienos – 2014-07-16, bet net iki 2015 m. liepos mėnesio turėjo GPM permoką.

Komisija, vadovaudamasi MAĮ nuostatomis, reglamentuojančiomis delspinigių skaičiavimą, nurodo, jog delspinigių paskirtis – užtikrinti mokestinės prievolės įvykdymą (MAĮ 95 straipsnio 1 dalies 1 punktą). Delspinigiai pirmiausiai yra skirti kompensuoti valstybės finansinius nuostolius, kurie atsiranda (laiku) nesumokėjus mokesčių. Mokesčių

surinkimas, kaip ne kartą yra akcentavęs Lietuvos Respublikos Konstitucinis Teismas bei LVAT, yra susijęs su viešojo intereso apsauga, nes taip yra gaunama lėšų visos visuomenės poreikiams tenkinti. Nemokant mokesčių, viešasis interesas yra pažeidžiamas, o subjektas, tiesiogiai ar netiesiogiai prisidedantis prie mokesčių nemokėjimo mokesčių teisės prasme elgiasi nesąžiningai. Tokiu būdu pažeidžiami ir mokesčių visuotinio privalomumo, mokesčių mokėtojų lygybės principai, nes mokesčių nemokančių subjektų konkurenciškai yra geresnė padėtis nei juos mokančių (Konstitucinio Teismo 2003-11-17 nutarimas, LVAT 2011-09-05 sprendimas administracinėje byloje Nr. A<sup>556</sup>-2255/11; 2012-02-03 nutartis administracinėje byloje Nr. A<sup>575</sup>-13/2012; 2012-03-07 LVAT praktikos, taikant mokesčių administravimą reglamentuojančias teisės normas, apibendrinimo (II dalis) I dalis „Mokestinės prievolės įvykdymo užtikrinimo būdai“ (publikuota: „Administracinė jurisprudencija“, 2011, Nr. 22) ir kt.). Delspinigių skaičiavimu nėra siekiama nubausti mokesčio mokėtoją, taikant jam neigiamas turtines pasekmes, o iš jo yra išieškoma turtinė nauda, kurią jis gavo valstybės sąskaita. Prievolė, susijusi su delspinigių išieškojimu, yra papildoma, šalutinė prievolė. Yra prezumuojama, kad mokesčio mokėtojui, laiku neįvykdžiusiam savo pagrindinės prievolės, atsiranda nauja prievolė – sumokėti už pradelstą laikotarpį atitinkamą delspinigių sumą. Todėl tam, kad skaičiuotų mokesčio mokėtojui delspinigius, mokesčių administratorius turi nustatyti, jog mokesčio mokėtojas turi prievolę mokėti mokesť bei jos neįvykdymo laiku faktą. Pabrėžtina, jog esant įstatyme nustatytiems delspinigių skaičiavimo pagrindams, mokesčių administratorius negali neskaičiuoti delspinigių, nes tai būtų įstatymo pažeidimas.

Byloje nustatyta ir ginčo dėl šios aplinkybės nėra, kad Pareiškėjas už 2008 ir 2009 metus deklaravo ne visas faktiškai šiais metais gautas pajamas, nuo kurių jis teisės aktų nustatyta tvarka ir terminais neapskaičiavo ir į valstybės biudžetą nesumokėjo GPM ir PSDĮ, t. y. Pareiškėjas laiku ir tinkamai neįvykdė mokestinės prievolės (Pareiškėjui Vilniaus AVMI 2014-07-16 patikrinimo aktu Nr. (4.65)-FR0682-524 papildomai apskaičiuotas 17 390 Lt GPM (už 2008 m. – 17 235 Lt ir už 2009 m. – 155 Lt) ir 2 497,24 Lt PSDĮ už 2009 m.). Todėl šiuo atveju egzistavo pagrindas skaičiuoti delspinigius Pareiškėjui. Atsižvelgiant į tai, mokesčių administratorius, vadovaudamasis ginčo 2011-06-01–2014-07-16 laikotarpiu aktualiomis teisės normomis, reglamentuojančiomis delspinigių skaičiavimą, t. y. 2002-07-02 Gyventojų pajamų mokesčio įstatymo Nr. IX-1007 36 straipsnio 2 dalies, 1996-05-21 Sveikatos draudimo įstatymo Nr. I-1343 (2002-12-03 įstatymo Nr. IX-1219 redakcija) 19 straipsnio 2 dalies, MAĮ 96 straipsnio 1 dalies 2 punkto, 97 straipsnio 2 dalies, 98 ir 99 straipsnių nuostatomis, įvertinęs tai, kad nuo prievolės sumokėti mokesčius atsiradimo dienos (2009-05-05 ir 2010-05-04) iki 2011-05-31 Pareiškėjui buvo fiksuota GPM ir PSDĮ permoka, teisėtai ir pagrįstai apskaičiavo Pareiškėjui GPM ir PSDĮ delspinigius už laikotarpį nuo 2011-06-01 iki 2014-07-16 (patikrinimo akto surašymo diena).

Komisija, pasisakydama dėl mokesčių administratoriaus papildomai Pareiškėjui apskaičiuotų ir nurodytų sumokėti GPM delspinigių ir PSDĮ delspinigių dydžio, nurodo, jog šiame kontekste pabrėžtina, kad mokesčių mokėtojui už laiku ir tinkamai neįvykdytą mokestinę prievolę apskaičiuotų delspinigių dydį pirmiausiai privalo pagrįsti mokesčių administratorius (MAĮ 67 straipsnio 1 dalis). Mokesčių mokėtojas, nesutinkantis su mokesčių administratoriaus apskaičiuotomis konkrečiomis mokesčio ir su juo susijusiomis sumomis, privalo pagrįsti, kodėl jos yra neteisingos (MAĮ 67 straipsnio 2 dalis). Taigi pagal MAĮ 67 straipsnyje įtvirtintas taisykles įrodinėjimo pareiga (*onus probandi*) yra paskirstyta tarp mokesčių administratoriaus ir mokesčių mokėtojo. Mokesčių administratorius privalo tam tikrais duomenimis pagrįsti mokesčių mokėtojui apskaičiuotas mokesčio ir su juo susijusias sumas. Mokesčių mokėtojas, nesutikdamas su mokesčių administratoriaus apskaičiuoto mokesčio ir su juo susijusiomis sumomis, privalo pateikti duomenis, kurie pagrįstų, kodėl mokesťis ir su juo susijusios sumos yra apskaičiuotos neteisingai. Nustačius, kad mokesčių

administratorius pateikė pakankamai duomenų, įrodančių mokesčio ir su juo susijusių sumų apskaičiavimo pagrįstumą bei teisingumą, mokesčių mokėtojai, kuris nesutinka su mokesčių administratoriaus apskaičiavimu, tenka pareiga įrodyti, jog mokesčių administratorius neteisingai apskaičiavo mokesčio ir su juo susijusias sumas. Jeigu mokesčių mokėtojas neįvykdo šios pareigos, tai nustačius, jog mokesčių administratorius pagrindė mokesčių mokėtojai apskaičiuotą mokesčių ir su juo susijusias sumas, mokesčių mokėtojai atsiranda mokestinė prievolė.

Pažymėtina, jog apsiribojimas vien teiginiais, atsikirtimais, nepagrįstais jokiais įrodymais, negali nulemti sprendimo priėmimo mokesčių mokėtojo naudai. Mokesčių mokėtojas, norėdamas paneigti mokesčių administratoriaus apskaičiuotą konkretų mokesčių, privalo pateikti pagrįstus argumentus ir juos pagrindžiančius naujus įrodymus, sąlygojančius nustatyto mokesčio dydžio neteisingumą (LVAT 2010-11-08 nutartis administracinėje byloje Nr. A<sup>556</sup>-1527/2010; 2010-10-25 nutartis administracinėje byloje Nr. A<sup>438</sup>-1147/2010; 2011-01-03 sprendimas administracinėje byloje Nr. A<sup>556</sup>-1632/2010; 2011-12-22 nutartis administracinėje byloje Nr. A<sup>575</sup>-912/2011; 2015-12-15 nutartis administracinėje byloje Nr. A-3566-575/2015).

Pareiškėjas skunde Komisijai ir Komisijos posėdžio metu teigė, kad Vilniaus AVMI, apskaičiuodama ginčo delspinigius, neįvertino Pareiškėjo turėtos permokos. Tačiau šis Pareiškėjo teiginys yra nepagrįstas. Iš byloje esančios GPM delspinigių ir PSDĮ delspinigių apskaičiavimo lentelės (priedas prie Vilniaus AVMI 2015-07-28 sprendimo Nr. (4.65)-FR0682-502) matyti, jog GPM delspinigiai nuo papildomai apskaičiuoto ir Pareiškėjo už 2008 m. nesumokėto 1 349,26 Eur GPM apskaičiuoti, įvertinus Pareiškėjo turėtą permoką delspinigių skaičiavimo datai. Iš šios lentelės taip pat matyti, jog joje yra visi delspinigių apskaičiavimui reikšmingi elementai, t. y. nurodytas delspinigių skaičiavimo laikotarpis, delspinigių skaičiavimo dienų skaičius, delspinigių dydis (procentais), suma, nuo kurios skaičiuoti delspinigiai, Pareiškėjo turėta permoka delspinigių skaičiavimo datai. Atsižvelgiant į tai, kas išdėstyta, Pareiškėjui nepateikus objektyvių duomenų, keliančių pagrįstą abejonių dėl neteisingo apskaičiuotų delspinigių dydžio, t. y. iš esmės neginčijant matematinio nurodytų delspinigių apskaičiavimo teisingumo, konstatuotina, jog MAĮ 67 straipsnio nuostatų taikymo prasme Pareiškėjas neįvykdė pareigos įrodyti, jog mokesčių administratorius neteisingai apskaičiavo ginčo delspinigius. Todėl mokesčių administratoriaus Pareiškėjui apskaičiuoti ir nurodyti sumokėti 1 349,26 Eur GPM delspinigiai ir 248,06 Eur PSDĮ delspinigiai tvirtintini.

Komisija pabrėžia, jog ginčo delspinigiai Pareiškėjui buvo skaičiuoti nuo už laiku ir tinkamai nesumokėto GPM ir PSDĮ ir jie buvo skaičiuoti iki Vilniaus AVMI patikrinimo akto Nr. (4.65)-FR0682-524, kuriuo Pareiškėjui buvo apskaičiuotos GPM ir PSDĮ sumos, surašymo dienos – 2014-07-16. Todėl tai, kad Pareiškėjas po minėtos datos sumokėjo papildomai apskaičiuotus mokesčius ar turėjo mokesčių permokas, įtakos ginčo delspinigių skaičiavimui (jų dydžiui), priešingai, nei skunde Komisijai teigė Pareiškėjas, neturi.

Komisija dėl Pareiškėjo skundo Komisijai prašymo taikyti MAĮ 71 straipsnio nuostatas ir pasirašyti susitarimą nurodo, jog pagal minėto MAĮ 71 straipsnio 1 dalį visų mokestinio ginčo nagrinėjimo etapų metu Pareiškėjas turi teisę kreiptis į mokesčių administratorių, būtent kuriam įstatymų leidėjas suteikė diskreciją spręsti dėl šiame straipsnyje įtvirtinto instituto taikymo, t. y. dėl susitarimo pasirašymo dėl mokesčio ir su juo susijusių sumų dydžio. Todėl nagrinėjamu atveju Komisija, vadovaudamasi Komisijos nuostatų, patvirtintų Lietuvos Respublikos Vyriausybės 2004-09-02 nutarimu Nr. 1119 „Dėl Mokestinių ginčų komisijos prie Lietuvos Respublikos Vyriausybės nuostatų patvirtinimo“, 36.1 punktu, konstatuoja, jog Pareiškėjo prašymas dėl MAĮ 71 straipsnio nuostatų taikymo ir susitarimo dėl mokesčių ir su jais susijusių sumų dydžio pasirašymo paliekamas nenagrinėtinu, nes nepriklauso Komisijos kompetencijai.

Mokestinių ginčų komisija prie Lietuvos Respublikos Vyriausybės, atsižvelgdama į aukščiau išvardytas aplinkybes ir vadovaudamasi Mokesčių administravimo įstatymo 155 straipsnio 4 dalimi, Komisijos nuostatų 36.1 punktu, n u s p r e n d ž i a:

1. Patvirtinti Valstybinės mokesčių inspekcijos prie Lietuvos Respublikos finansų ministerijos 2015-11-18 sprendimą Nr. 68-198.

2. Palikti nenagrinėtu Pareiškėjo prašymą taikyti MAĮ 71 straipsnio nuostatas ir pasirašyti susitarimą dėl mokesčių ir su jais susijusių sumų dydžio.

Pagal Mokesčių administravimo įstatymo 159 straipsnio 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 MAĮ 159 straipsnio 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, sprenddami 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.

Pagal Administracinių bylų teisenos įstatymo 19 ir 33 straipsnius ginčo šalis, nesutinkanti su šio sprendimo 2 dalimi, turi teisę per vieną mėnesį nuo Mokestinių ginčų komisijos sprendimo įteikimo apskųsti jį Vilniaus apygardos administraciniam teismui.

Komisijos pirmininkė

Edita Veršeliene

Komisijos nariai

Laura Milašiūtė

Rasa Stravinskaitė

Andrius Venius

Lina Vosyliene