



**MOKESTINIŲ GINČŲ KOMISIJA PRIE  
LIETUVOS RESPUBLIKOS VYRIAUSYBĖS**

**SPRENDIMAS  
DĖL J. L. 2018-06-29 SKUNDO**

2018 m. spalio 11 d. Nr. S-172 (7-116/2018)  
Vilnius

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

Editos Galiauskaitės  
Rasos Stravinskaitės – pranešėja  
Andriaus Veniaus  
Vilmos Vildžiūnaitės

sekretoriaujant  
nedalyvaujant mokesčių mokėtojui (jo atstovui) ir  
mokesčių administratoriaus atstovui

Ramutei Matkevičienei

2018 m. spalio 9 d. posėdyje išnagrinėjusi J. L. (toliau – Pareiškėjas) 2018-06-29 skundo dėl Valstybinės mokesčių inspekcijos prie Lietuvos Respublikos finansų ministerijos (toliau – Inspekcija, centrinis mokesčių administratorius) 2018-06-12 sprendimo Nr. 68-68, sustabdyto Mokestinių ginčų komisijos prie Lietuvos Respublikos 2018-08-14 posėdžio protokolu Nr. PP-208 (7-116/2018), atnaujinimo klausimą, n u s t a t ė:

Inspekcija 2018-06-12 sprendimu Nr. 68-68 patvirtino Klaipėdos apskrities valstybinės mokesčių inspekcijos (toliau – Klaipėdos AVMI) 2017-10-24 sprendimą Nr. (6.5) FR0682-408 dalyje dėl nurodymo į valstybės biudžetą sumokėti 1363,53 Eur pridėtinės vertės mokestį (toliau – PVM), 705 Eur PVM delspinigius, 409 Eur PVM baudą, 41,71 Eur privalomojo sveikatos draudimo įmokas (toliau – PSD įmokas), 24,07 Eur PSD įmokų delspinigius ir 12 Eur PSD įmokų baudą, kita ginčijamo sprendimo dalimi nutraukė Pareiškėjo skundo nagrinėjimą dėl nurodymo sumokėti 4375,87 Eur gyventojų pajamų mokestį (toliau – GPM), 2923,49 Eur GPM delspinigius ir 1312 Eur GPM baudą, nes Lietuvos Respublikos kompetentingas asmuo 2018-05-09 raštu Nr. (21.136)-481-6 informavo, kad abipusio susitarimo procedūra, vykdyta su Latvijos Respublikos kompetentingu asmeniu dėl Pareiškėjo 2010–2011 m. iš Latvijos bendrovės gautų pajamų dvigubo apmokestinimo, buvo užbaigta.

Pareiškėjas, nesutikdamas su Inspekcijos 2018-06-12 sprendimu Nr. 68-68, kreipėsi į Komisiją, skunde išreiškdamas nesutikimą su apskaičiuotomis PVM sumomis, taip pat prašydamas atleisti Pareiškėją nuo baudų ir delspinigių mokėjimo. Išnagrinėjus Pareiškėjo skundą Komisijos 2018-08-06 posėdyje, Pareiškėjas Komisijai pateikė papildomą informaciją, kuria grindė savo poziciją dėl netinkamai atliktų mokesčių administratoriaus veiksmų padedant jam tinkamai deklaruoti ir sumokėti mokesčius nuo iš Latvijos bendrovės gautų pajamų (honorarų). Komisija, siekdama objektyviai išnagrinėti Pareiškėjo skundą šioje ginčo stadijoje ir priimti teisėtą bei pagrįstą sprendimą ginčo byloje, konstatavo, jog tikslinga

kreiptis į Inspekciją (pateikiant Inspekcijai iš Pareiškėjo gautą informaciją), siekiant išsiaiškinti mokesčių administratorius veiksmus, atliktus gavus Pareiškėjo užklausas dėl Pareiškėjo 2010–2011 metais gautų pajamų tinkamo deklaravimo, nes minėta informacija yra reikšminga sprendžiant Pareiškėjo atleidimo nuo ekonominių sankcijų (ar jų dalies) klausimą. Todėl Pareiškėjo skundo nagrinėjimas Komisijos 2018-08-14 posėdžio protokolu Nr. PP-208 (7-116/2018) buvo sustabdytas. Komisija 2018-09-17 gavo Inspekcijos 2018-09-14 raštą Nr. (21.135)R-5015, kuriuo Komisijai buvo pateikta informacija ir paaiškinimai. Todėl, atsižvelgiant į tai, jog ginčo byloje Pareiškėjo skundo nagrinėjimo sustabdymo pagrindas yra išnykęs, Komisija 2018-08-06 įvykusiame posėdyje, dalyvaujant ginčo šalims (Pareiškėjui J. L. ir Inspekcijos atstovei M. M. ) yra išnagrinėjusi Pareiškėjo skundą, Komisija Pareiškėjo skundo nagrinėjimą atnaujina ir priima sprendimą dėl Pareiškėjo skundo.

Byloje nustatyta, kad Klaipėdos AVMI atliko Pareiškėjo PVM už laikotarpį nuo 2010-01-01 iki 2011-12-31 ir GPM, PSD įmokų bei valstybinio socialinio draudimo įmokų (toliau – VSD įmokos) už 2010–2011 m. apskaičiavimo, deklaravimo ir sumokėjimo patikrinimą. Patikrinimo akte konstatuota, kad Pareiškėjas nedeklaravo Latvijos bendrovės LLC „L1“ (toliau – Latvijos bendrovė) apskaičiuotų už 2010 m. 80271,04 Lt (16469,69 LVL) ir už 2011 m. 23888,70 Lt (4871,27 LVL) honorarų. Pareiškėjo tikrinamuoju laikotarpiu gautos pajamos Lietuvos Respublikoje ir Latvijos Respublikoje 2010 m. gruodžio mėn. viršijo Pridėtinės vertės mokesčio įstatymo (toliau – PVMĮ) 71 str. 2 dalyje nustatytą per metus (paskutinius 12 mėn.) 100000 Lt ribą, nuo viršijusios sumos už 2010 m. gruodžio mėn. ir 2011 m. sausio–kovo mėn. pagal PVMĮ 92 straipsnio nuostatas Pareiškėjui papildomai apskaičiuotas 4708 Lt (1363,53 Eur) mokėtinas PVM. Nuo Pareiškėjo pajamų, iš jų atėmus apskaičiuotą PVM bei už 2010 m. grąžintą 492 Lt, už 2011 m. sumokėtą 154 Lt GPM, vadovaujantis Gyventojų pajamų mokesčio įstatymo (toliau – GPMĮ) 22 str. 1 ir 3 dalių, 25 str. 1 dalies ir 27 str. 1 dalies nuostatomis, papildomai apskaičiuotas 15109 Lt (4375,87 Eur) GPM. Nustatčius, kad Pareiškėjas 2010 m. nedirbo ir nebuvo draustas valstybės lėšomis 10 mėn., o ne 8 mėn., kaip buvo deklaruota, pagal Sveikatos draudimo įstatymo (toliau – SDĮ) 6 str. 1 dalį ir 17 str. 7 dalį Pareiškėjui papildomai apskaičiuotos 144 Lt (41,71 Eur) PSD įmokos. Klaipėdos AVMI, išnagrinėjusi patikrinimo aktą bei pateiktas rašytines pastabas, 2017-10-24 sprendimu dėl patikrinimo akto tvirtinimo Nr. (6.5)FR0682-408 (toliau – sprendimas) patvirtino patikrinimo aktą ir nurodė Pareiškėjui į valstybės biudžetą sumokėti 1363,53 Eur PVM, 705 Eur PVM delspinigius, 4375,87 Eur GPM, 2923,49 Eur GPM delspinigius, 41,71 Eur PSD įmokas, 24,07 Eur PSD įmokų delspinigius bei paskyrė 409 Eur PVM, 1312 Eur GPM, 12 Eur PSD įmokų baudas.

Inspekcija sprendime nurodė, jog atsižvelgiant į tai, kad Lietuvos Respublikos kompetentingas asmuo 2018-05-09 raštu Nr. (21.136) 481-6 informavo, jog abipusio susitarimo procedūra, vykdyta su Latvijos Respublikos kompetentingu asmeniu dėl Pareiškėjo 2010–2011 m. iš Latvijos bendrovės gautų pajamų dvigubo apmokestinimo naikinimo buvo užbaigta, Pareiškėjo skundo nagrinėjimą dalyje dėl nurodymo sumokėti 4375,87 Eur GPM 2923,49 Eur GPM delspinigius, 1312 Eur GPM baudą nutraukianti ir Pareiškėjo skunde išdėstytų argumentų ribose analizuojanti Klaipėdos AVMI sprendimo teisėtumą ir pagrįstumą dalyje dėl nurodymo į valstybės biudžetą sumokėti 1363,53 Eur PVM, 705 Eur PVM delspinigius, 409 Eur PVM baudą, 41,71 Eur PSD įmokų, 24,07 Eur PSD įmokų delspinigius ir 12 Eur PSD įmokų baudą.

#### *Dėl PVM apskaičiavimo pagrįstumo*

Inspekcija sprendime cituoja PVMĮ 71 str. 1, 2, 4 dalių nuostatas (įstatymo redakcijos, galiojusios nuo 2010-01-01 ir nuo 2010-12-18) ir nurodo, jog patikrinimo metu nustatyta, kad Pareiškėjas 2010–2011 m. be kitų pajamų (detalūs duomenys apie kitas pajamas pateikti patikrinimo akto 3 lentelėje, 7 psl.) taip pat gavo apmokestinamųjų pajamų iš Latvijos bendrovės (honorarų): laikotarpiu nuo 2010-01-01 iki 2010-12-31 sumą 78803 Lt (80271 Lt – 1468 Lt PVM) ir laikotarpiu nuo 2011-01-01 iki 2011-03-31 sumą 20649 Lt (23889 Lt – (1273 Lt+1058 Lt + 909 Lt PVM), kurios pagal GPMĮ 22 str. 3 dalį priskiriamos B klasės pajamoms. Minėtų gautų apmokestinamųjų pajamų pateiktose Metinėse pajamų deklaracijose

(forma GPM308) už 2010, 2011 m. Pareiškėjas nedeklaravo, pajamų mokesčio neapskaičiavo ir į valstybės biudžetą nesumokėjo. Inspekcija pažymi, kad šių pajamų gavimo faktas bei dydis buvo patvirtintas Lietuvos Respublikos ir Latvijos Respublikos kompetentingų asmenų vykdytos Pareiškėjo 2010–2011 m. pajamų, gautų iš Latvijos bendrovės, dvigubo apmokestinimo naikinimo procedūros metu. Patikrinimo metu, vadovaujantis PVMĮ 71 str. 2 dalies ir 92 str. 1 dalies nuostatomis, nuo 100000 Lt ribą viršijusios gautų pajamų sumos, t. y. 2010 m. gruodžio mėn. – 8460 Lt, 2011 m. sausio mėn. – 7333 Lt, vasario mėn. – 6094 Lt ir kovo mėn. – 5239 Lt, Pareiškėjui apskaičiuotas 4708 Lt (1363,53 Eur) PVM.

Atsakydama į Pareiškėjo skundo teiginį, jog jis pajamų per paskutinius paeilui einančius 12 mėnesių, viršijančių 100000 Lt ribą, negavo, Inspekcija sprendime pažymi, kad iš bylos medžiagos matyti, jog nagrinėjamu atveju Klaipėdos AVMI, įvertinusi visą patikrinimo metu surinktą informaciją (Latvijos Respublikos mokesčių administratoriaus pateiktą informaciją, Inspekcijos duomenų bazių duomenis, bankų pateiktą informaciją) nustatė, kad Pareiškėjas gavo pajamas: laikotarpiu nuo 2010-01-01 iki 2010-12-31 – 108459,26 Lt ir laikotarpiu nuo 2011-01-01 iki 2011-12-31 – 33425,09 Lt (detalūs duomenys pateikti Pareiškėjo patikrinimo akto 3 lentelėje, 7 psl.). Cituoja MAĮ 67 straipsnyje įtvirtintas įrodinėjimo naštos paskirstymo tarp mokesčių administratoriaus ir mokesčių mokėtojo taisyklės, jas aiškinančią Lietuvos vyriausiojo administracinio teismo (toliau – LVAT) praktiką (LVAT 2011-11-14 nutartis adm. byloje Nr. A-556-2839/2011, 2012-03-01 nutartis adm. byloje Nr. A-442-1420/2012). Atsižvelgusi į Klaipėdos AVMI patikrinimo metu surinktus objektyvius duomenis bei nustatytą aplinkybių visumą, ir į tai, kad Pareiškėjas nepateikė jokių įrodymų, kad realiai pajamų, nuo kurių atsirado prievolė mokėti PVM negavo, Inspekcija sprendime konstatuoja, jog Klaipėdos AVMI Pareiškėjui 1363,53 Eur PVM apskaičiavo pagrįstai.

*Dėl atleidimo nuo PVM ir PSD įmokų delspinigių*

Inspekcija nurodo, jog iš Pareiškėjo skundo matyti, jog jis prašo atleisti jį nuo apskaičiuotų PVM ir PSD įmokų delspinigių, nes jis geranoriškai bendradarbiavo su mokesčių administratoriumi, savo iniciatyva siekė Lietuvoje deklaruoti iš Latvijos bendrovės gautas pajamas.

Cituoja atleidimą nuo delspinigių reglamentuojančias MAĮ 100 str. 1 dalies, 141 str. 1 dalies nuostatas. Nurodo, jog pagal MAĮ 100 str. 1 d. 2 punktą ir 141 str. 1 d. 1 punktą mokesčių mokėtojas gali būti atleidžiamas nuo skaičiuojamų (apskaičiuotų), bet nesumokėtų (neišieškotų) delspinigių ar jų dalies, jei įrodo, kad nėra kaltas dėl padaryto pažeidimo. Administracinių teismų praktikoje pabrėžiama, kad įstatymų leidėjas atleidimą nuo delspinigių sieja ne tik su mokesčių mokėtojo kaltės nebuvimu, bet ir su jo paties pareiga šią faktinę aplinkybę įrodyti. Priešingu atveju atleidimas nuo delspinigių pagal MAĮ 100 str. 1 d. 2 punktą kartu su MAĮ 141 str. 1 d. 1 punktu nėra galimas. Įrodinėjimo našta tenka būtent mokesčių mokėtojui, jei jis siekia pasinaudoti atleidimo nuo delspinigių teisine galimybe (LVAT 2011-03-21 nutartis adm. byloje Nr. A-556-319/2011, 2012-06-04 nutartis adm. byloje Nr. A-556-1635/2012).

Kaip nurodyta MAĮ 8 str. 1 dalyje, kiekvienas mokesčių mokėtojas privalo mokėti mokesčių įstatymų nustatytus mokesčius, laikydamasis mokesčių teisės aktuose nustatytos mokesčio apskaičiavimo ir mokėjimo tvarkos. Pareiškėjas, nesumokėjęs PVM ir PSD įmokų, pažeidė atitinkamai PVMĮ 71 ir 92 straipsnių, SDĮ 6 straipsnio, 17 str. 7 dalies nuostatas. Mokesčių mokėtojas nepateikė jokių įrodymų, kurie pagrįstų jo kaltės dėl padaryto pažeidimo nebuvimą. Teiginys, kad Pareiškėjas pajamų, viršijančių 100000 Lt ribą, realiai negavo, kaip jau akcentuota, niekuo nėra pagrįstas. Inspekcija pažymi, kad mokesčių mokėtojas yra atsakingas už tinkamą mokesčių sumokėjimą, jis privalo žinoti (išsiaiškinti) savo su mokesčių mokėjimu susijusias pareigas, jas tinkamai vykdyti (LVAT 2009-10-15 nutartis adm. byloje Nr. A-442-1218/2009, 2014-01-30 nutartis adm. byloje Nr. A-442-231/2014, 2015-01-26 nutartis adm. byloje Nr. A-182-662/2015, 2017-05-12 nutartis adm. byloje Nr. A-691-556/2017, 2017-10-11 nutartis adm. byloje Nr. A-1197-602/2017). Taigi konstatuoja, kad Pareiškėjas negali būti atleistas nuo PVM ir PSD įmokų delspinigių pagal MAĮ 100 str. 1 d. 2 punktą ir 141 str. 1 d. 1 punktą.

Vadovaujantis MAĮ 100 str. 1 d. 2 punktu ir 141 str. 1 d. 2 punktu, mokesčių mokėtojas gali būti atleidžiamas nuo skaičiuojamų (apskaičiuotų), bet nesumokėtų (neišieškotų) delspinigių ar jų dalies, jei mokesčio įstatymas pažeistas dėl aplinkybių, kurios nepriklausė nuo mokesčių mokėtojo valios ir kurių jis nenumatė ir negalėjo numatyti. Inspekcija atkreipia dėmesį į tai, jog MAĮ 141 str. 1 d. 2 punkte nurodyta, kad tokiomis aplinkybėmis, kurios sudarytų prielaidas taikyti šį atleidimo nuo delspinigių pagrindą, be kita ko, nelaikomi mokesčių mokėtojo veiksmai ar neveikimas. LVAT praktikoje nuosekliai pažymima, kad aptariamasis atleidimo nuo delspinigių pagrindas sietinas su nenugalimos jėgos poveikiu (*force majeure*) ir atsitiktinių aplinkybių poveikiu (*cas fortuit*), kurių savo veikloje mokesčių mokėtojas nenumatė ir numatyti negalėjo, ir dėl šių aplinkybių poveikio atsiradę padariniai negalėjo būti veikiami mokesčių mokėtojo valios (LVAT 2009-03-16 sprendimas adm. byloje Nr. A-438-331/2009, 2013-02-28 nutartis adm. byloje Nr. A-438-244/2013, 2013-05-21 nutartis adm. byloje Nr. A-556-941/2013, 2013-12-02 nutartis adm. byloje Nr. A-442-1930/2013, 2014-04-01 nutartis adm. byloje Nr. A-556-947/2014 ir kt.). Centrinis mokesčių administratorius nurodo neturintis duomenų ir įrodymų, kurie patvirtintų tai, jog egzistuoja MAĮ 100 str. 1 d. 2 punkte ir 141 str. 1 d. 2 punkte nustatytas atleidimo nuo delspinigių pagrindas, todėl Pareiškėjas šiuo pagrindu negali būti atleistas nuo PVM ir PSD įmokų delspinigių.

Pagal MAĮ 100 str. 1 d. 2 punktą ir 141 str. 1 d. 3 punktą mokesčių mokėtojas gali būti atleidžiamas nuo skaičiuojamų (apskaičiuotų), bet nesumokėtų (neišieškotų) delspinigių ar jų dalies, kai jo atskira veika, nors ir pažeidžiančia mokesčio įstatymo nuostatas, nepadaroma žala biudžetui. Pareiškėjas, vadovaudamasis PVMĮ 71 str. 2 dalies ir 92 str. 1 dalies nuostatomis, nuo 100000 Lt ribą viršijusios gautų pajamų sumos privalėjo į valstybės biudžetą sumokėti PVM, negavęs SDĮ 17 str. 1–6 dalyse numatytų apmokestinamųjų pajamų, privalėjo sumokėti PSD įmokas, tačiau to nepadarė. Tai reiškia, kad nesumokėjęs į biudžetą minėtų sumų, Pareiškėjas jomis disponavo nepagrįstai, o valstybė atitinkamu laikotarpiu šiomis lėšomis negalėjo naudotis. Dėl šių priežasčių konstatuotina, kad biudžetui padaryta žala, kuri turi būti atlyginta. Atsižvelgiant į tai, konstatuojama, kad nagrinėjamu atveju teisinių prielaidų taikyti MAĮ 100 str. 1 d. 2 punktą ir 141 str. 1 d. 3 punktą bei atleisti Pareiškėją nuo PVM delspinigių taip pat nėra.

Pagal MAĮ 100 str. 1 d. 2 punktą ir 141 str. 1 d. 4 punktą mokesčių mokėtojas gali būti atleidžiamas nuo skaičiuojamų (apskaičiuotų), bet nesumokėtų (neišieškotų) delspinigių ar jų dalies, kai mokesčių mokėtojas mokesčio įstatymą pažeidė dėl klaidingo apibendrinto mokesčio įstatymo paaiškinimo arba mokesčių administratoriaus raštu ar telefonu, Kaip yra išaiškines LVAT, siekiant pasinaudoti MAĮ 141 str. 1 d. 4 punkte nurodytu atleidimo nuo minėtų sumų pagrindu, mokesčio mokėtojui tenka pareiga įrodyti, kad jis dėl atitinkamo mokesčio mokėjimo, mokėtino tam tikru laikotarpiu, kreipėsi į mokesčių administratorių, o pastarasis jam suteikė tuo klausimu klaidingą konsultaciją (LVAT 2011-06-30 nutartis adm. byloje Nr. A-438-796/11, 2010-11-19 nutartis adm. byloje Nr. A-438-1637/10). Be to, pagal MAĮ 141 str. 1 d. 4 punkte įtvirtintos normos prasmę mokesčių mokėtojo atleidimą nuo delspinigių ir baudų lemia ne bet kokia klaidinga konsultacija. Priešingai, mokesčių administratoriaus konsultacija turi būti tas faktas, kuris nulėmė mokesčių mokėtojo padarytą mokesčių įstatymų pažeidimą. Todėl turi būti nustatyta, jog mokesčių mokėtojas pažeidė įstatymą, bet tas pažeidimas sąlygotas paties mokesčių administratoriaus suteiktu klaidingu taikytinų mokesčių teisės normų aiškinimu. Mokesčių administratoriaus konsultacijoje nagrinėtas klausimas turi atitikti aplinkybes, dėl kurių konstatuotas mokesčių įstatymų pažeidimas, tai yra konsultacija turi būti pateikta mokesčių mokėtojui nurodant iš principo analogišką situaciją, dėl kurios vėliau jo atžvilgiu konstatuojamas mokesčių įstatymų pažeidimas (LVAT 2012-02-03 nutartis adm. byloje Nr. A-575-13/2012). Pareiškėjas įrodymų, jog Lietuvos mokesčių administratorius jam suteikė klaidinančią konsultaciją dėl Pareiškėjo PVM, PSD įmokų prievolių Lietuvos Respublikoje sumokėjimo nepateikė, todėl Inspekcija konstatuoja, kad jis MAĮ 100 str. 1 d. 2 punkte ir 141 str. 1 d. 4 punkte nustatytu pagrindu nuo delspinigių sumokėjimo negali būti atleistas.

MAĮ 100 str. 1 d. 3 punkte įtvirtintas atleidimo nuo delspinigių pagrindas, kai delspinigius išieškoti nėra tikslinga ekonominiu ir (ar) socialiniu požiūriu. Pagal MAĮ 113 str. 1 d. 3 punktą fizinio asmens ekonominė (socialinė) padėtis laikoma sunkia tais atvejais, kai fiziniam asmeniui reikia valstybės paramos (asmuo yra pensinio amžiaus, neįgalusis, asmeniui reikalingas gydymas, medicininė profilaktika ir reabilitacija, asmuo yra bedarbis, gauna socialinę pašalpą) arba tokia parama jau teikiama. Iš šios teisės normos matyti, kad atleidimas nuo delspinigių yra siejamas su nebuvimu objektyvių galimybių išieškoti mokestinę nepriemoką arba su socialiniu ir (arba) ekonominiu netikslingumu išieškoti mokestinę nepriemoką, nes mokesčių mokėtojo, kuris yra fizinis asmuo, yra sunki ekonominė padėtis bei jam yra reikalinga ir socialinė valstybės parama dėl jo sveikatos būklės, amžiaus, ir pan. (LVAT 2016-01-28 nutartis adm. byloje Nr. A-154-438/2016). LVAT yra nurodęs, kad mokesčių mokėtojas, prašantis atleisti nuo delspinigių, turi teikti faktinius duomenis, įrodančius, jog jam reikalinga valstybės parama arba tokia parama jau teikiama. Pareiga įrodyti galimybę MAĮ taikymui dėl atleidimo nuo delspinigių pagal minimą teisės normą tenka fiziniam asmeniui (LVAT 2014-04-01 nutartis adm. byloje Nr. A556-947/2014). Priešingu atveju mokesčių administratoriui suteikta teisė atleisti mokesčių mokėtoją nuo delspinigių negalėtų ir neturėtų būti realizuota (LVAT 2012-10-17 nutartis adm. byloje Nr. A-556-2345/2012, 2014-12-16 nutartis adm. byloje Nr. A-556-2083/2014). Nagrinėjamu atveju Pareiškėjas duomenų apie sunkią ekonominę padėtį, ar kad jam yra reikalinga ir socialinė valstybės parama dėl jo sveikatos būklės, amžiaus ir pan., nepateikė, todėl, pasak Inspekcijos, konstatuotina, kad Pareiškėjas nuo PVM ir PSD įmokų delspinigių sumokėjimo šiuo pagrindu negali būti atleistas.

Apibendrinant sprendime konstatuojama, kad nagrinėjamu atveju MAĮ įtvirtinti atleidimo nuo delspinigių pagrindai nenustatyti, todėl Pareiškėjas neatleidžiamas nuo apskaičiuotų PVM ir PSD įmokų delspinigių sumokėjimo.

#### *Dėl atleidimo nuo PVM ir PSD įmokų baudų*

Atsakydama į Pareiškėjo prašymą atleisti nuo paskirtų 409 Eur PVM ir 12 Eur PSD įmokų baudų mokėjimo, Inspekcija pažymi, kad vadovaujantis MAĮ 141 str. 2 dalimi, mokesčių mokėtojas nuo baudos sumokėjimo atleidžiamas tik tuo atveju, kai mokesčių mokėtojas mokesčio, susijusio su paskirta bauda, sumą yra sumokėjęs (mokestis įskaitytas ir (arba) priverstinai išieškotas) ar šio mokesčio sumokėjimo terminas šio įstatymo nustatyta tvarka yra atidėtas arba išdėstytas. Nagrinėjamu atveju minėtų aplinkybių Inspekcija nenustatė, todėl Pareiškėjas nuo 409 Eur PVM ir 12 Eur PSD įmokų baudų sumokėjimo negali būti atleistas.

Pareiškėjas 2018-06-29 skunde nurodo, jog jis ne kartą savarankiškai ir su Inspekcijos specialistų pagalba telefonu, ir nuvykęs į Ulonų g., Vilniuje esantį Gyventojų aptarnavimo skyrių bandė deklaruoti iš Latvijos įmonės gautas pajamas. Sužinojęs, kad Lietuvos mokesčių administratorius Latvijos įmonės išmokėtus pinigus priskyrė Pareiškėjo tėvo gautoms pajamoms, Pareiškėjas vėl kreipėsi pagalbos į Inspekciją, tačiau deklaruoti iš Latvijos įmonės gautas pajamas ar kitaip išspręsti šį klausimą Pareiškėjui nepavyko. Vietoje pagalbos, sprendimo paieškos, Inspekcija beveik trejus metus gąsdino Pareiškėją baudomis, delspinigiais ir antruoju pajamų apmokestinimu.

Pareiškėjas skunde teigia negavęs pajamų, kurias Klaipėdos AVMI įvardija kaip gautas. Tai įrodo Klaipėdos AVMI surinkti duomenys – Pareiškėjo bankinių sąskaitų išrašai ir jų sąvadas. Pareiškėjo tvirtinimu, jo 2009, 2010 ir 2011 m. faktiškai gautos pajamos nesiekia PVM apmokestinamųjų pajamų lygio. Latvijos įmonės „nuskaičiuotų“ (turima omenyje nuo honorarų išskaičiuota pajamų mokesčio dalis, kuri buvo pervesta į Latvijos Respublikos biudžetą – sprendimo pastaba) pinigų Pareiškėjas jokia forma nėra gavęs, su Latvijos įmone nesikeitęs jokiais sąskaitomis, jokių tarpusavio užskaitymų nebuvo. Įmonė atsiskaitydavo tik pavedimais į Pareiškėjo banko sąskaitą. Pareiškėjas teigia nesantis ir be pagrindo Latvijai mokesčius išskaičiavusios įmonės akcininkas, vadovas ar finansininkas, todėl jokie jo veiksmai negalėjo lemti netinkamo mokesčių išskaičiavimo Latvijos naudai. Pareiškėjas

tvirtina neturėjęs jokios įtakos Latvijos įmonės atliekamiems veiksams, ši šiuos veiksmus atliko taip, kaip ji suprato. Pareiškėjas Latvijos įmonės nuskaitytos sumos dalies nėra gavęs nei 2009, nei 2010, nei 2011 m. Vienintelė pusė, gavusi naudą iš nuskaitymo, buvo Latvijos Respublika.

Pareiškėjas nurodo, jog Lietuva ir Latvija yra pasirašiusios abipusio apmokestinimo išvengimo sutartį, kurios pagrindu jis dar 2015 m. prašė inicijuoti dvišalę abipusio susitarimo procedūrą. Deja, beveik dvejus metus vietoje pagalbos deklaruojant pajamas ar sprendžiant klausimus su Latvijos Valstybine pajamų tarnyba (toliau – VPT), buvo atliekamas Pareiškėjo mokestinis patikrinimas, kuris tik 2017 m. rudenį buvo įvardintas kaip būtinas dvišalei abipusio susitarimo procedūrai vykdyti. Pareiškėjas teigia pritaręs nurodytai procedūrai. Pasak Pareiškėjo, akivaizdu, jog jei jis būtų gavęs Latvijos VPT sumokėtus pinigus, pagrindo abipusio susitarimo procedūrai nebūtų ir pinigai dar 2009, 2010, 2011 m. būtų atsidūrę Pareiškėjo sąskaitose. Tais metais pinigai buvo Latvijos, o ne Pareiškėjo sąskaitose ir tai įrodo Pareiškėjo pateikti Latvijos įmonės atsiųsti ir pačios Inspekcijos surinkti duomenys.

Ginčijamame Inspekcijos sprendime nurodoma, jog abipusio susitarimo procedūra yra užbaigta. Pareiškėjas teigia nesuprantantis, ką tai reiškia, nes jis pinigų iš Latvijos nėra gavęs, nežinantis, ar Lietuva tuos pinigus gavo. Pareiškėjas nurodo užpildęs latvių ir anglų kalbomis jam atsiųstus latviškus dokumentus (prašymus grąžinti Latvijoje nuskaičiuotus pinigus). Aptarnavusi Inspekcijos specialistė ne daug kuo galėjo padėti, todėl Pareiškėjas tikisi, kad prašymus užpildė teisingai. Pareiškėjo nuomone, kol Latvijos pusė prašymo nepriėmė ir neužtikrino, jog pinigai bus pervesti Lietuvai ar Pareiškėjui, tol abipusio susitarimo procedūra nėra užbaigta.

Pareiškėjas teigia prašymą inicijuoti dvišalį susitarimą pateikęs prieš trejus metus, tačiau iki šiol nėra aprašyti ir paaiškinti procedūriniai dalykai – kokia tvarka yra grąžinami mokesčiai į Lietuvos biudžetą, į ką ir kokiais adresais jis turi kreiptis, ką daryti tais atvejais, kai vienų Inspekcijos specialistų pateikiamos formos neatitinka kitų specialistų turimų dokumentų formų, kiek laiko truks procedūra, nėra aišku, ar Inspekcija reagavo į Pareiškėjo prašymą ir ar susitarė su Latvijos mokesčių administratoriumi dėl neteisingai išskaičiuotų mokesčių grąžinimo.

Pareiškėjas skunde nurodo, jos Klaipėdos AVMI jo atveju elgėsi visiškai kitaip, nei buvo pasielgta E. D. atveju, kuriai ta pati Latvijos įmonė išmokėjo pajamas: Vilniaus AVMI nepradėjo E. D. mokesstinio patikrinimo, neskyrė baudų, geranoriškai padėjo, kreipėsi į Latvijos VPT. Pareiškėjo nuomone, ir laiko, ir santykio su mokesčių mokėtoju, ir procedūrų taikymo praktika jo atveju taikoma kita.

Pareiškėjas tvirtina, jog E. D. ir jo atveju yra įrodymai, kad Latvijos įmonė faktiškai neišmokėjo dalies pinigų, pervesdama juo Latvijos VPT. Pinigų gavėjas nėra ir negali būti kaltas dėl to, ką netiksliai padarė pinigus išmokėjęs subjektas, nuo pinigų gavėjo nepriklausė aplinkybės, dėl kurių Latvijos įmonė dalį pinigų paliko Latvijoje.

Pareiškėjas nurodo, jog jam yra sunkiai suprantama, kokios lentelės yra minimos ginčijamame Inspekcijos sprendime. Jeigu kalbama apie patikrinimo akte esančią lentelę Nr. 2, tai ji, Pareiškėjo nuomone, apibendrina tai, kas yra matoma iš Pareiškėjo banko sąskaitų išrašų ir ką patvirtina iš Latvijos gauti dokumentai – Pareiškėjas 2010 ir 2011 m. faktiškai negavo tos sumos, kuri pateikiama lentelėje kaip gautos pajamos, nes dalis pinigų dėl nuo jo nepriklausančių aplinkybių nebuvo gauti, o buvo nuskaityti kaip mokesčiai Latvijos Respublikoje.

Atsižvelgdamas į tai, kas išdėstyta, į patikrinimo metu surinktus įrodymus, jog Pareiškėjas nėra kaltas dėl padaryto pažeidimo, jog mokesčių įstatymas buvo pažeistas dėl aplinkybių, kurios nepriklausė nuo Pareiškėjo valios ir kurių jis nenumatė ir negalėjo numatyti bei vadovaudamasis MAĮ įtvirtintu protingumo principu, Pareiškėjas skunde prašo neskaičiuoti ir atleisti jį nuo baudų bei delspinigių, padėti sėkmingai pabaigti pradėtas procedūras su Inspekcija bei Latvijos VPT, susiklosčiusią situaciją spręsti remiantis jau išspręstu E. D. atveju.

Komisija, įvertinusi ginčo bylos medžiagą, konstatuoja, kad Pareiškėjo skundas tenkintinas iš dalies, Inspekcijos sprendimas dėl nurodymų sumokėti PVM ir PSD įmokas, su PVM ir PSD įmokomis susijusias sumas tvirtintinas, tačiau Pareiškėjas atleistinas nuo GPM ir PVM delspinigių dalies (50 proc.) bei GPM ir PVM baudų mokėjimo.

Iš bylos medžiagos matyti, kad ginčas tarp šalių vyksta dėl Pareiškėjui papildomai apskaičiuoto PVM, konstatavus, kad Pareiškėjo gautos pajamos 2010 m. gruodžio mėn. viršijo PVMĮ 71 str. 2 dalyje nustatytą per metus (paskutinius 12 mėn.) 100000 Lt ribą. Nuo viršijusios sumos už 2010 m. gruodžio mėn. ir 2011 m. sausio–kovo mėn. pagal PVMĮ 92 straipsnio nuostatas Pareiškėjui papildomai apskaičiuotas 4708 Lt (1363,53 Eur) mokėtinas PVM, kuris Klaipėdos AVMI sprendimu dėl patikrinimo akto tvirtinimo buvo nurodytas sumokėti į biudžetą, papildomai apskaičiuojant PVM delspinigius bei skiriant 30 proc. baudą.

Taip pat nustatyta, kad Pareiškėjas nedeklaravo jam Latvijos bendrovės apskaičiuotų už 2010 m. 80271,04 Lt (16469,69 LVL) ir už 2011 m. 23888,70 Lt (4871,27 LVL) honorarų. Klaipėdos AVMI nuo Pareiškėjo pajamų, iš jų atėmus apskaičiuotą PVM bei už 2010 m. gražintą 492 Lt GPM, už 2011 m. sumokėtą 154 Lt GPM, vadovaujantis GPMĮ 22 str. 1 ir 3 dalių, 25 str. 1 dalies ir 27 str. 1 dalies nuostatomis, papildomai apskaičiavo 15109 Lt (4375,87 Eur) GPM, sprendimu dėl patikrinimo akto tvirtinimo nurodydama GPM sumokėti į biudžetą ir apskaičiuodama 2923,49 Eur GPM delspinigius, skirdama 1312 Eur GPM baudą. Klaipėdos AVMI nustačiusi, kad Pareiškėjas 2010 m. nedirbo ir nebuvo draustas valstybės lėšomis 10 mėn., o ne 8 mėn., kaip deklaravo Pareiškėjas, pagal Sveikatos draudimo įstatymo (toliau – SDĮ) 6 str. 1 dalį ir 17 str. 7 dalį papildomai apskaičiavo 144 Lt (41,71 Eur) PSD įmokas, o sprendimu dėl patikrinimo akto tvirtinimo apskaičiavo 24,07 Eur PSD įmokų delspinigius ir skyrė 12 Eur PSD įmokų baudą.

Pareiškėjas Komisijai pateiktame skunde nesutinka su jam apskaičiuotu PVM, taip pat prašo jį atleisti nuo ekonominių sankcijų mokėjimo, nes laikosi pozicijos, kad dar iki mokesčio patikrinimo kreipėsi į mokesčių administratorių, prašydamas jam padėti deklaruoti iš Latvijos bendrovės gautas pajamas. Po Komisijos posėdžio Pareiškėjas pateikė savo susirašinėjamą su mokesčių administratoriumi, taip pat informaciją apie tai, jog jam papildomai apskaičiuotus mokesčius yra sumokėjęs. Inspekcija dėl Pareiškėjo pateiktos informacijos Komisijai atsakė 2018-09-14 raštu Nr. (21.135)R-5015.

Inspekcija skundžiamu sprendimu Pareiškėjo skundo nagrinėjimą dėl nurodymo sumokėti 4375,87 Eur GPM, 2923,49 Eur GPM delspinigius ir 1312 Eur GPM baudą nutraukė, nes buvo gauta informacija, kad abipusio susitarimo procedūra, vykdyta su Latvijos Respublikos kompetentingu asmeniu dėl Pareiškėjo 2010–2011 m. iš Latvijos bendrovės gautų pajamų (honorarų) dvigubo apmokestinimo, buvo užbaigta, todėl priimdama savo sprendimą Komisija nespęs dėl GPM apskaičiavimo pagrįstumo, sprendime pasisakydama dėl PVM ir PSD įmokų apskaičiavimo pagrįstumo ir Pareiškėjo galimybės atleisti jį nuo papildomai apskaičiuotų GPM, PVM, PSD įmokų baudų ir delspinigių mokėjimo.

**Dėl PVM.** Iš Klaipėdos AVMI patikrinimo akto matyti, kad vietos mokesčių administratorius konstatavo, jog Pareiškėjo gautos pajamos 2010 m. gruodžio mėnesį viršijo 100000 Lt, todėl Pareiškėjui atsirado pareiga skaičiuoti ir mokėti PVM. Pasisakant dėl Pareiškėjo skundo motyvų, susijusių su PVM bazės skaičiavimo metodika (Pareiškėjas laikosi pozicijos, kad jis nėra gavęs visų pajamų iš Latvijos bendrovės, kurios yra įskaičiuotos į bazę PVM 100000 Lt ribai nustatyti, nes Latvijos bendrovė nuo jo honorarų išskaičiavo pajamų mokesčių), paminėtina, kad prievolę registruotis PVM mokėtoju nustato PVMĮ 71 str. 1 ir 2 d. nuostatos. Pagal PVMĮ 71 str. 2 dalį (redakcija, galiojusi nuo 2010-01-01 pagal 2009-12-03 įstatymą Nr. XI-518) neatsižvelgiant į šio straipsnio 1 dalį, Lietuvos Respublikos apmokestinamasis asmuo neprivalo pateikti prašymo įregistruoti jį PVM mokėtoju bei už tiekiamas prekes (išskyrus į kitas valstybes nares tiekiamas naujas transporto priemones) ir (arba) teikiamas paslaugas šio Įstatymo nustatyta tvarka skaičiuoti PVM ir mokėti jį į biudžetą, jeigu bendra atlygio už vykdant ekonominę veiklą patiektas prekes ir (arba) suteiktas paslaugas suma per metus (paskutinius 12 mėnesių) neviršijo 100000 Lt. PVMĮ 15 str. nustatyta, kad apmokestinamąją vertę, nuo kurios turi būti apskaičiuotas PVM,

sudaro atlygis (išskyrus patį PVM), kurį gavo arba turi gauti prekių tiekėjas arba paslaugos teikėjas (toliau šiame straipsnyje – pardavėjas), arba jo vardu trečiasis asmuo. Atsižvelgiant į aptartas nuostatas, konstatuotina, kad Klaipėdos AVMI patikrinimo akto 4 lentelėje esantys skaičiavimai atitinka norminių aktų nuostatas, tai yra aplinkybė, jog Latvijos bendrovė Pareiškėjo gautiną atlygį – honorarus pripažino pajamų mokesčio objektu ir nuo jų apskaičiavo ir į Latvijos Respublikos biudžetą sumokėjo pajamų mokestį, nesudaro pagrindo vietos mokesčių administratoriaus skaičiavimą 100000 Lt PVM ribai nustatyti pripažinti nepagrįstu. Todėl Inspekcijos sprendimas šioje dalyje tvirtintinas.

**Dėl atleidimo nuo GPM ir PVM delspinigių bei baudų mokėjimo.** Iš Inspekcijos sprendimo matyti, kad sprendime ji pasisakė dėl Pareiškėjo atleidimo nuo PVM ir PSD įmokų delspinigių mokėjimo, remdamasi MAĮ 141 str. 1 d. 1–4 punktuose, taip pat MAĮ 113 str. 1 d. 3 punkte numatytais atleidimo nuo delspinigių mokėjimo pagrindais, konstatuodama, kad nėra pagrindo atleisti Pareiškėją nuo delspinigių mokėjimo. Pasisakydama dėl atleidimo nuo baudų mokėjimo, Inspekcija nurodė, kad Pareiškėjas negali būti atleistas nuo PVM ir PSD įmokų baudų mokėjimo, nes jis neatitinka MAĮ 141 str. 2 dalyje nustatyto reikalavimo, tai yra mokesčiai nėra sumokėti, jų sumokėjimo terminas nėra atidėtas arba išdėstytas. Sprendime Inspekcija nesprenė klausimo dėl Pareiškėjo atleidimo nuo GPM delspinigių ir baudų mokėjimo, nutraukdama Pareiškėjo skundo dalies dėl GPM ir su juo susijusių sumų nagrinėjimą.

Kaip jau aptarta sprendime, GPM ir PVM bei su mokesčiais susijusios sumos Pareiškėjui yra apskaičiuoti, nustačius, kad Pareiškėjas 2010–2011 metais nedeklaravo iš Latvijos bendrovės gautų honorarų, nuo jų nemokėjo pajamų mokesčio, šių sumų nepriskyrė mokesčio bazei, nuo kurios mokesčių mokėtojui atsiranda pareiga skaičiuoti ir mokėti PVM. Pagal GPMĮ nuostatas Pareiškėjas gautus honorarus metinėje pajamų deklaracijoje turėjo pareigą deklaruoti ir nuo gautų pajamų sumokėti mokesčius atitinkamai iki 2011 m. gegužės 1 d. ir 2012 m. gegužės 1 d., to nepadarius, Pareiškėjui sprendimu dėl patikrinimo akto tvirtinimo apskaičiuoti GPM, delspinigiai ir paskirta 30 proc. GPM bauda. Atitinkamai Pareiškėjo gautoms pajamoms priskyrus honorarus iš Latvijos bendrovės ir Pareiškėjo pajamoms pasiekus PVMĮ 71 str. nustatytą 100000 Lt ribą, tačiau neįsiregistravus PVM mokėtoju ir neapskaičiavus bei nesumokėjus PVM, Pareiškėjui apskaičiuoti PVM, PVM delspinigiai ir skirta 30 proc. bauda. Pareiškėjas prašo atleisti jį nuo delspinigių ir baudų mokėjimo, skunde nenurodydamas konkrečių, MAĮ nustatytą atleidimo nuo delspinigių (baudų) mokėjimo pagrindų, akcentuodamas, jog mokesčių administratorius nesuteikė jam pagalbos deklaruojant iš Latvijos bendrovės gautus honorarus.

Komisija, atsižvelgdama į tai, kad Pareiškėjas prašo jį atleisti nuo visų papildomai apskaičiuotų PVM ir GPM delspinigių (baudų) mokėjimo, vadovaudamasi proceso operatyvumo ir ekonomiškumo principais, sprendime pasisakys dėl Pareiškėjo atleidimo ne tik nuo PVM, bet ir GPM delspinigių (baudų) mokėjimo, nors Inspekcija atleidimo nuo GPM delspinigių mokėjimo klausimo sprendime nesprenė, motyvuodama tuo, kad Inspekcijos sprendimu Pareiškėjo skundo nagrinėjimas dėl GPM ir su juo susijusių sumų apskaičiavimo pagrįstumo buvo nutrauktas, įvertinusi tai, kad buvo užbaigta kita administracinė procedūra su Latvijos Respublikos kompetentingu asmeniu dėl Pareiškėjo pajamų dvigubo apmokestinimo panaikinimo. Tačiau, Komisijos vertinimu, aplinkybės dėl mokesčio ginčo nutraukimo dėl GPM ir su juo susijusių sumų apskaičiavimo pagrįstumo, atsižvelgiant į tai, jog Pareiškėjas savo skunde Inspekcijai buvo išdėstęs prašymą dėl atleidimo nuo visų ekonominių sankcijų, neeliminuoja mokesčių mokėtojo teisės pasinaudoti atleidimo nuo GPM delspinigių (baudos) galimybe, nevykstant pačiam ginčui dėl mokesčio apskaičiavimo pagrįstumo. Paminėtina ir tai, jog Pareiškėjas 2018-08-06 sumokėjo 5781,11 Eur, iš jų 4375,87 Eur (įmokos kodu 1441, GPM mokamas nuolatinio gyventojų), 41,71 Eur PSD įmokas (įmokos kodas 1781), 1363,53 Eur (įmokos kodas 1001), kas rodo, kad Pareiškėjas atitinka MAĮ 141 str. 2 dalyje nustatytą atleidimo nuo baudų mokėjimo nagrinėjimo sąlygą, todėl Komisija sprendime pasisakys ir dėl Pareiškėjo atleidimo nuo GPM, PVM delspinigių (baudų) mokėjimo.



*Dėl MAĮ nustatytų atleidimo nuo delspinigių ir baudų mokėjimo pagrindų.* Įvertinus ginčo situacijoje nustatytas aplinkybes ir MAĮ 141 str. 1 d. 1, 2, 3 ir 4 punktuose, taip pat 113 str. 1 d. 3 punkte numatytus atleidimo nuo delspinigių mokėjimo pagrindus, taip pat Inspekcijos sprendime aptartą šių pagrindų taikymo administraciniuose teismuose praktiką, Komisija sutinka su Inspekcijos pozicija, jog ginčo atveju nėra nustatyta pakankamų pagrindų pripažinti, jog Pareiškėjas gali būti atleistas nuo delspinigių mokėjimo MAĮ nustatytais pagrindais. Tačiau, Komisijos nuomone, įvertinus ginčo situacijoje nustatytas aplinkybes, susijusias su ginčo pajamų nedeklaravimu, Pareiškėjo veiksmus iki mokesčio patikrinimo atlikimo, taip pat atlikus kontrolės veiksmus, tai, jog Pareiškėjas po Inspekcijos sprendimo priėmimo sumokėjo jam apskaičiuotus mokesčius, paties mokesčių administratoriaus veiksmus, teikiant Pareiškėjui pagalbą dėl pajamų deklaravimo, konstatuotina, jog Pareiškėjas atleistas nuo GPM ir PVM delspinigių dalies (50 proc.) bei GPM ir PVM baudų mokėjimo, vadovaujantis protingumo ir teisingumo kriterijais.

Iš byloje pateiktos informacijos matyti, kad Pareiškėjas pajamų gavimo iš Latvijos bendrovės neslėpė, Pareiškėjui buvo žinoma ir tai, kad informacija apie jo iš Latvijos bendrovės gautus honorarus disponuoja mokesčių administratorius, taip pat Pareiškėjas pats mokesčių administratoriaus pareigūnams teikė Latvijos bendrovės pažymą apie šios įmonės jam deklaruotas išmokas ir apskaičiuotą pajamų mokesį, prašydamas mokesčių administratoriaus pareigūnų padėti jam deklaruoti gautas pajamas. Pareiškėjas tiek skunde Komisijai, tiek posėdžio Komisijoje metu paaiškino neturintis pakankamų žinių tinkamam pajamų deklaravimui, nurodydamas, kad, nors ir kreipėsi į mokesčių administratoriaus pareigūnus pagalbos, tačiau pagalbos nesulaukė. Po Komisijos posėdžio Pareiškėjas pateikė užklausas e. paštu mokesčių administratoriaus pareigūnams. Siekdama objektyviai įvertinti ginčo situaciją, Komisija sustabdė Pareiškėjo skundo nagrinėjimą ir kreipėsi į mokesčių administratorių prašydamą pateikti informaciją, ar Pareiškėjo pateiktos užklausos elektroniniu paštu buvo gautos ir kokius veiksmus atliko mokesčių administratorius (jo pareigūnai), gavęs Pareiškėjo prašymus (Komisijos 2018-08-14 posėdžio protokolas Nr. PP-208 (7-116/2018), Komisijos 2018-08-14 raštas Nr. 5-620). Nors Inspekcijai buvo pateiktos Pareiškėjo užklausos konkrečioms mokesčių administratoriaus darbuotojams (pavyzdžiui, 2012-11-14 užklausa N. D. , 2013-05-30, 2013-05-31, 2013-06-07 užklausos tai pačiai darbuotojai dėl J. L. pajamų iš Latvijos 2010 metais; 2013-02-15 užklausa L. B. dėl Pareiškėjo tėvui J. L. galimai klaidingai priskirtų iš Latvijos gautų pajamų, nurodant, kad 2012-11-14 buvo persiųsta informacija N. D. ir pan., 2015-01-28 užklausa L. V. ir pan.), tačiau Inspekcija 2018-09-14 pateiktame rašte Komisijai, nors ir nepaneigė tokių užklausų gavimo (todėl Komisija neturi pagrindo manyti, kad šių užklausų Inspekcija nėra gavusi), tačiau jokios informacijos apie mokesčių administratoriaus veiksmus gavus šias užklausas Komisijai nepateikė. Inspekcija, atsakydama į Komisijos paklausimą dėl Pareiškėjo užklausų, pateikė informaciją, kuri buvo žinoma ir iš dalies jau buvo aptarta Klaipėdos AVMI sprendime dėl patikrinimo akto tvirtinimo, tai yra informaciją apie tai, jog Pareiškėjui pateikus 2010–2011 m. metines pajamų deklaracijas ir mokesčių administratoriui nustačius neatitikimus (nedeklaruoti honorarai), Pareiškėjas apie tai buvo informuojamas elektroniniu paštu ir paštu. Palyginus šią informaciją (pavyzdžiui, 2012-11-07, 2013-05-17, 2015-01-28 pranešimai Pareiškėjui apie nustatytus neatitikimus) su Pareiškėjo užklausomis mokesčių administratoriui, matyti, jog Pareiškėjo užklausos buvo atliktos po mokesčių administratoriaus Pareiškėjui pateiktų pranešimų apie deklaracijų trūkumus ir neatitikimus. Paminėtina ir tai, kad pagal Inspekcijos rašte 2018-09-14 pateiktus duomenis, matyti, jog dar iki pavedimo tikrinti išrašymo (2015-12-15 pavedimas tikrinti Nr. (18.135)FR0773-3435) į Mokesčių inspekcijos informacijos telefoną iš Pareiškėjo nurodyto telefono 2013 metais kreiptasi 2 kartus, 2014 m. – 4 kartus, 2015 m. fiksuoti bandymai prisiskambinti. Komisijos vertinimu, nors konkreči informacija dėl kreipimosi telefonu pobūdžio nepateikta, tačiau ji patvirtina Pareiškėjo Komisijai išdėstytą poziciją dėl jo kreipimosi į mokesčių administratorių. Aptarta informacija rodo, kad Pareiškėjas žinojo apie jam mokesčių administratoriaus teiktus pranešimus ir siekė patikslinti pateiktų deklaracijų duomenis, tačiau

galimai dėl netinkamai pasirinktų kreipimosi į mokesčių administratorių priemonių ir formų, ar mokesčių administratoriaus pareigūnų neveikimo, siekiamos gauti pagalbos iš mokesčių administratoriaus negavo, tuo pačiu tinkamai nedeklaruodamas savo mokestinių prievolių už 2010 ir 2011 metus.

Paminėtina ir tai, jog netinkamas 2010–2011 metais iš Latvijos bendrovės gautų pajamų deklaravimas lėmė ir tai, kad dvigubo pajamų apmokestinimo procedūra Pareiškėjo atžvilgiu buvo vykdyta kitokiu būdu, o ne kaip E. D. atžvilgiu (kuri pati buvo pateikusi deklaraciją ir deklaravusi honorarus). Pareiškėjui metinėse pajamų deklaracijose nedeklaravus iš Latvijos bendrovės gautų honorarų, neatsirado tų pačių pajamų dvigubo apmokestinimo situacija, todėl mokesčių administratorius, atsižvelgdamas į tai, jog Pareiškėjas tinkamai neįgyvendino MAĮ 73 str. nustatytos prievolės mokėti, deklaruoti priklausančius mokesčius savarankiškai, juos Pareiškėjui apskaičiavo patikrinimo akte, remdamasis MAĮ 66 str. 2 dalimi. Tokiu būdu Pareiškėjui tik patikrinimo akte apskaičiavus ir Klaipėdos AVMI sprendimu dėl patikrinimo akto tvirtinimo nustačius prievolę Lietuvos Respublikoje sumokėti pajamų mokestį nuo Latvijos Respublikoje jau apmokestintų pajamų, atsirado pajamų dvigubo apmokestinimo situacija, kuri buvo sprendžiama Lietuvos ir Latvijos kompetentingų institucijų, nors iš Pareiškėjo veiksmų iki patikrinimo pradžios (2015 m. gruodžio mėnesio) matyti, kad Pareiškėjas siekė inicijuoti tokią procedūrą ir neatliekant jo mokestinio patikrinimo.

Pasisakant dėl šių aplinkybių vertinimo ir jų įtakos mokestinių prievolių vykdymui, pažymėtina, jog MAĮ 19 str. įtvirtina vieną iš pagrindinių valstybinės mokesčių inspekcijos uždavinių – padėti mokesčių mokėtojams įgyvendinti savo teises ir atlikti pareigas, MAĮ 27 str. numato mokesčių administratoriaus ir mokesčių mokėtojo bendradarbiavimo būdus (švietimas, konsultavimas, mokesčių administratorius tvirtina ir aiškina deklaracijų užpildymo formas, kitaip bendradarbiauja su mokesčių mokėtojais ir stengiasi, kad būtų pasiektas abipusis savitarpio supratimas). Akivaizdu ir tai, kad šis deklaruotinas tikslas negali būti įgyvendinamas formaliai, tai yra mokesčių mokėtojui turi būti sudaromos realios galimybės gauti pagalbą, reikalui esant, jam turi būti suteikta betarpiška pagalba tinkamai deklaruoti pajamas ir pan.

Įvertinus ginčo byloje esančią informaciją, darytina išvada, kad ginčo situacijoje mokesčių administratorius nesiėmė aktyvių veiksmų įgyvendindamas jam įstatymu nustatytą bendradarbiavimo su mokesčių mokėtoju pareigą, padėdamas užpildyti deklaraciją ar suteikdamas betarpišką pagalbą, kas iš dalies lėmė ir tai, jog Pareiškėjo atžvilgiu buvo pereita prie griežčiausios mokesčių administratoriaus atliekamos mokesčių mokėtojų kontrolės formos – mokestinio patikrinimo, nesudarant galimybės Pareiškėjui savanoriškai pataisyti 2010–2011 m. pajamų deklaracijose nustatytus neatitikimus ir trūkumus. Paminėtina ir tai, jog ginčo byloje nėra duomenų, kad Pareiškėjo atžvilgiu būtų inicijuota MAĮ VII skyriuje nustatyta mokestinio tyrimo procedūra, kurios deklaruojamas tikslas – sudaryti galimybę mokesčių mokėtojui pašalinti mokesčių deklaracijų trūkumus ir prieštaravimus, nors iš Pareiškėjo pateiktų duomenų matyti, kad būtent dėl šių aplinkybių Pareiškėjas kreipėsi į mokesčių administratoriaus pareigūnus.

Kaip jau paminėta, LVAT savo praktikoje reikšmingomis aplinkybėmis, sprendžiant atleidimo nuo delspinigių / baudų mokėjimo klausimą, vadovaujantis protingumo ir teisingumo kriterijais, pripažįsta mokesčių administratoriaus veiksmų operatyvumą, mokestinio patikrinimo ir kitų procedūrų trukmę, mokesčių mokėtojo elgesį ir su mokesčių mokėtojo socialiniu statusu susijusias aplinkybes (amžių, sveikatos būklę) ir pan. (šių pagrindų taikymo praktika iš dalies yra apibendrinta LVAT 2014-03-17 nutartyje adm. byloje Nr. A-556-990/2014). Taip pat laikomasi pozicijos, kad atleidimas nuo delspinigių mokėjimo yra galimas tik esant išskirtinėms aplinkybėms (pavyzdžiui, LVAT 2017-11-06 nutartis adm. byloje Nr. A-1146-602/2017, 2018-02-06 nutartis adm. byloje Nr. A-144-602/2018); taip pat turi būti vertinamos ir pažeidimų padarymo aplinkybės (pavyzdžiui, LVAT 2017-11-06 nutartis adm. byloje Nr. A-1146-602/2017).

Ginčo situacijoje nustatytos aplinkybės, kad Pareiškėjas iki mokestinio patikrinimo pradžios (2015 m. gruodžio mėn.) ne vieną kartą kreipėsi pagalbos deklaruojant iš Latvijos

gautas pajamas, taip pat prašydamas inicijuoti dvigubo apmokestinimo išvengimo procedūrą su Latvijos Respublikos mokesčių administratoriumi; nors gautų pajamų Pareiškėjas ir nedeklaravo, tačiau jų neslėpė, nes pats užklausose mokesčių administratoriui teikė informaciją apie Latvijos bendrovės jam išmokėtas pajamas; Pareiškėjas netinkamo savo mokesčių pareigų vykdymo aplinkybių neneigia, pripažindamas ir pareigą mokėti mokesčius, savo netinkamai atliktus veiksmus motyvuodamas nepakankamomis savo žiniomis mokesčių deklaravimo, apskaičiavimo srityje; 2018 m. rugpjūčio mėnesį Pareiškėjas jam apskaičiuotus mokesčius sumokėjo. Aptartos aplinkybės, Komisijos vertinimu, sudaro pakankamą pagrindą konstatuoti, jog Pareiškėjas gali būti atleistas nuo delspinigių (baudų) mokėjimo, vadovaujantis protingumo ir teisingumo kriterijais, atsižvelgiant į LVAT suformuotas šių principų taikymo konkrečiais atvejais taisykles. Komisijos vertinimu, mokesčių administratoriaus neveikimas (pagalbos mokesčių mokėtojui nesuteikimas) ginčo situacijoje vertintinas kaip viena iš aplinkybių, prisidėjusių prie Pareiškėjo netinkamo mokesčių prievolių vykdymo, ko pasekoje Pareiškėjo atžvilgiu buvo pradėta griežčiausia mokesčių mokėtojų kontrolės forma – mokesstinis patikrinimas, nesudarant galimybės Pareiškėjui išvengti neigiamų mokesčių pasekmių – baudos skyrimo, jeigu Pareiškėjas pats būtų patikslinęs deklaracijas, deklaravęs ir sumokėjęs mokesčius. Paminėtina ir tai, jog, nors anksčiau aptartos honorarų iš Latvijos bendrovės nedeklaravimo aplinkybės betarpiškai yra susiję su GPM delspinigiais ir bauda, tačiau atsižvelgiant į tai, jog honorarai iš Latvijos bendrovės įtakojo Pareiškėjui atsiradusią pareigą apskaičiuoti ir sumokėti PVM, todėl sprendime aptartos aplinkybės pripažintinos reikšmingomis ir sprendžiant atleidimo nuo PVM delspinigių (baudos) mokėjimo klausimą. Todėl, atsižvelgiant į aptartas aplinkybes, konstatuotina, kad Pareiškėjas atleistinas nuo 50 proc. GPM ir PVM delspinigių mokėjimo bei GPM ir PVM baudų mokėjimo.

***Dėl PSD įmokų, atleidimo nuo šių įmokų delspinigių ir baudų mokėjimo.*** Patikrinimo metu Klaipėdos AVMI pagal Inspekcijos duomenis nustatė, kad Pareiškėjas 10 mėnesių nebuvo draustas privalomuoju sveikatos draudimu, nebuvo deklaravęs išvykimo iš Lietuvos bei nepateikė dokumentų, kad buvo draustas socialiniu (ir sveikatos) draudimu užsienio valstybėje. Pareiškėjas 2011-05-02 pateiktoje metinėje pajamų deklaracijoje už 2010 metus nurodė, kad 2010 metais nedirbo ir nebuvo draustas 8 mėnesius, deklaracijoje buvo deklaruota išskaičiuota ir draudėjo lėšomis sumokėta 503 Lt PSD įmokų suma ir mokėtina 73 Lt suma (8 x 72 Lt – 503 Lt). Atsižvelgiant į tai, Pareiškėjui patikrinimo akte apskaičiuota 144 Lt (41,71 Eur) PSD įmokų suma. PSDĮ 6 str. 1 dalyje yra pateiktas asmenų, kurie draudžiami privalomuoju sveikatos draudimu, sąrašas, o minėto įstatymo 17 str. 9 dalyje nustatyta, kad asmenys, nepriklausantys išvardytiems šio straipsnio 1–8 dalyse ir šio įstatymo 6 straipsnio 4 dalyje, kas mėnesį moka už save 9 procentų minimalios mėnesinės algos, galiojančios mėnesio, už kurį mokama įmoka, paskutinę dieną, dydžio privalomojo sveikatos draudimo įmokas. Mokesčių administratoriui nustačius, kad Pareiškėjas nebuvo draustas privalomuoju sveikatos draudimu 10 mėnesių, o ne kaip deklaravo Pareiškėjas 8 mėnesius, Klaipėdos AVMI patikrinimo metu pagrįstai apskaičiavo papildomai mokėtiną 144 Lt PSD įmokų sumą, o Pareiškėjas, kaip to reikalauja MAĮ 67 str. 2 dalis, nepateikė jokių objektyvių duomenų ir įrodymų, kad įmokos Pareiškėjui apskaičiuotos nepagrįstai, todėl nurodymai sumokėti PSD įmokas ir su jomis susijusias sumas yra tvirtintini.

Ginčo byloje nustatyta, kad PSD įmokų apskaičiavimo ir sumokėjimo pažeidimas buvo sąlygotas paties Pareiškėjo veiksmų, nes Pareiškėjas netiksliai deklaravo laikotarpius, kuriais nebuvo draudžiamas privalomuoju sveikatos draudimu. Todėl konstatuotina, jog ginčo situacijoje nėra nustatyta nei MAĮ 141 str. 1 dalyje, nei LVAT praktikoje nustatytų atleidimo nuo delspinigių ir baudų mokėjimo pagrindų, todėl Komisija neturi pagrindo atleisti Pareiškėją nuo PSD įmokų delspinigių ir baudos mokėjimo.

Mokesčių ginčų komisija prie Lietuvos Respublikos Vyriausybės, vadovaudamasi Mokesčių administravimo įstatymo 155 str. 4 dalimi, 8 straipsniu, 100 str. 1 dalimi, 141 str. 1–3 dalimis,

**n u s p r e n d ž i a:**

1. Atnaujinti Pareiškėjo 2018-06-29 skundo dėl Inspekcijos 2018-06-12 sprendimo Nr. 68-68, sustabdyto Komisijos 2018-08-14 posėdžio protokolu Nr. PP-208 (7-116/2018), nagrinėjimą.

2. Patvirtinti Inspekcijos 2018-06-12 sprendimo Nr. 68-68 nurodymus Pareiškėjui sumokėti 1363,53 Eur PVM, 705,00 Eur PVM delspinigius, 409 Eur PVM baudą, 41,71 Eur PSD įmokas, 24,07 Eur PSD įmokų delspinigius ir 12 Eur PSD įmokų baudą.

3. Atleisti Pareiškėją nuo 352,5 Eur (705 x 50 proc.) PVM delspinigių, 1461, 75 Eur (2923,49 x 50 proc.) Eur GPM delspinigių mokėjimo, 1312 Eur GPM ir 409 Eur PVM baudų mokėjimo.

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

Komisijos pirmininkė

Edita Galiauskaitė

Komisijos nariai

Rasa Stravinskaitė

Andrius Venius

Vilma Vildžiūnaitė