



**MOKESTINIŲ GINČŲ KOMISIJA
PRIE LIETUVOS RESPUBLIKOS VYRIAUSYBĖS**

**SPRENDIMAS
DĖL D. E. SKUNDO**

2021 m. gegužės d. Nr. S- (7-36/2021)
Vilnius

Mokestinių ginčų komisija prie Lietuvos Respublikos Vyriausybės (toliau – Komisija), susidedanti iš komisijos pirmininko Evaldo Raistensio, narių Rasos Stravinskaitės, Andriaus Veniaus (pranešėjas), Vilmos Vildžiūnaitės, išnagrinėjo D. E. (toliau – Pareiškėjas) 2021-03-05 skundą dėl Valstybinės mokesčių inspekcijos prie Lietuvos Respublikos finansų ministerijos (toliau – Inspekcija) 2021-02-10 sprendimo Nr. 68-8 (toliau – Inspekcijos sprendimas, skundžiamas sprendimas). D. E. ir Inspekcijos atstovė U. S. posėdyje 2020-04-13 dalyvavo nuotoliniu būdu.

Komisija n u s t a t ė :

Pareiškėjas skundžia Inspekcijos sprendimą ir Komisijos prašo atleisti nuo 2 020,29 Eur gyventojų pajamų mokesčio (toliau – GPM) delspinigių sumokėjimo ir sumažinti baudos dydį.

Inspekcija sprendimo pirma dalimi patvirtino Klaipėdos apskrities valstybinės mokesčių inspekcijos (toliau – Klaipėdos AVMI) 2020-11-30 sprendimo Nr. (28.1 E) FR0682-447 dalį dėl Pareiškėjui apskaičiuotų 2 020,29 Eur GPM delspinigių ir skirtos 1 176 Eur GPM baudos.

Antra sprendimo dalimi Inspekcija neatleido Pareiškėjo nuo apskaičiuotų 2 020,29 Eur GPM delspinigių ir nesumažino skirtos 1 176 Eur GPM baudos (20 proc. mokesčio dydžio).

Pareiškėjas skunde nurodo, kad mokestinis patikrinimas jo atžvilgiu buvo atliekamas ilgą laiką. Mokestinis tyrimas inicijuotas 2016 m., mokestinis patikrinimas pradėtas 2017-04-26, t. y. visas procesas truko beveik 4 metus. Per tuos metus jis nuolat buvo prašomas pateikti įvairius dokumentus, kas pareikalavo daug jėgų bei sąnaudų. Nors mokesčių administratorius ir sumažino delspinigių dydį iki 2 020,29 Eur, tačiau vadovaujantis protingumo, sąžiningumo ir teisingumo kriterijais, delspinigių kartu su bauda dydis yra neadekvačiai didelis. Atsižvelgus į dabartinę situaciją (Covid-19), nurodytas dydis, Pareiškėjo teigimu, dar labiau apsunkintų ir taip sudėtingą jo finansinę situaciją.

Pareiškėjas paaiškina, kad jo materialinė padėtis labai sunki, žmona yra bedarbė, augina du nepilnamečius vaikus (duktė gimė 2011-07-19, sūnus – 2007-08-21), visas į banko sąskaitą jo gaunamas pinigines lėšas automatiškai nusiima antstoliai, visas nekilnojamasis turtas yra areštuotas ir pardavinėjamas iš varžytinių (prideda dokumentus). Pareiškėjo teigimu, padėtį apsunkina ir du banko kreditai (2018-08-20 būsto kredito sutartis Nr. B-2018-8023-05 ir kredito sutartis Nr. 0460718010347).

Skundžiamame Inspekcijos sprendime nurodyta, kad Klaipėdos AVMI atliko Pareiškėjo mokestinį patikrinimą ir 2020-06-18 patikrinimu aktu Nr. (28.1) FR0680-302, vadovaujantis 2004-04-13 Mokesčių administravimo įstatymo Nr. IX-2112 (toliau – MAĮ) 69 ir 70 straipsniais, apskaičiavo Pareiškėjui 14 468,76 Eur GPM. Pareiškėjas dėl patikrinimo akto pateikė pastabas bei papildomus dokumentus. Klaipėdos AVMI 2020-08-07 sprendimu Nr. (28.19) FR0682-355 pavedė atlikti pakartotinį Pareiškėjo patikrinimą, kurio metu Klaipėdos AVMI 2020-10-22

patikrinimo aktu Nr. (28.1) FR0680-460 iš naujo Pareiškėjui apskaičiavo 5 880,06 Eur GPM. Pastabų dėl patikrinimo akto Pareiškėjas nepateikė. Klaipėdos AVMI 2020-11-30 sprendimu dėl patikrinimo akto tvirtinimo Nr. (28.1 E) FR0682-447 (toliau – Klaipėdos AVMI 2020-11-30 sprendimas Nr. (28.1 E) FR0682-447) patvirtino 5 880,16 Eur GPM ir, atsižvelgdama į ilgą mokestinio laikotarpio trukmę, nes mokestinis patikrinimas buvo stabdytas net keletą kartų, laukiant informacijos iš užsienio gavimo, o apskaičiuoti GPM delspinigiai sudaro 88 proc. apskaičiuotos GPM sumos, vadovaujantis protingumo ir teisingumo kriterijais, atleido Pareiškėją nuo 50 proc. delspinigių ir nurodė sumokėti 2 020,29 Eur GPM delspinigius bei skyrė 1 176 Eur GPM baudą (20 proc. dydžio).

Pareiškėjas Klaipėdos AVMI pateikė 2020-12-01 prašymą dėl delspinigių ir baudos atleidimo. Nesulaukęs Klaipėdos AVMI sprendimo dėl 2020-12-01 prašymo, Pareiškėjas pateikė skundą Inspekcijai (gautas 2020-01-14) dėl Klaipėdos AVMI 2020-11-30 sprendimo Nr. (28.1 E) FR0682-447 dalyje dėl baudos ir delspinigių. Taip pat Pareiškėjas 2020-12-18 pateikė naujai paašikėjusį dokumentą ir prašo jį prijungti prie Klaipėdos AVMI 2020-11-30 sprendimo Nr. (28.1 E) FR0682-447 (Inspekcijoje gauta 2020-01-11).

Inspekcija nurodo, kad Pareiškėjas neginčija Klaipėdos AVMI 2020-11-30 sprendimu Nr. (28.1 E) FR0682-447 apskaičiuotos 5 880,06 Eur GPM sumos, bet prašo atleisti nuo GPM delspinigių ir sumažinti baudos dydį.

Dėl apskaičiuotų delspinigių

Inspekcija nurodo, kad ginčo klausimai sprendžiami vadovaujantis MAĮ bei Inspekcijos viršininko 2004-07-26 įsakymu Nr. VA-144 „Dėl atleidimo nuo baudų, delspinigių ir palūkanų taisyklių patvirtinimo“ patvirtintomis Atleidimo nuo baudų, delspinigių ir palūkanų taisyklėmis (toliau – Taisyklės). Atleidimo nuo apskaičiuotų delspinigių bei skirtos baudos teisiniai pagrindai įtvirtinti MAĮ 100 ir 141 straipsniuose bei Taisyklių 5 ir 7 punktuose.

Inspekcijos teigimu, iš bylos medžiagos ir Pareiškėjo skunde nurodytų aplinkybių bei vadovaujantis teisiniu reguliavimu ir teismų praktika, nėra priežasčių manyti, kad Pareiškėjo ekonominė padėtis yra sunki. Nors Pareiškėjas teigia, kad jo materialinė padėtis yra labai sunki, žmona yra bedarbė, augina du nepilnamečius vaikus, tai nesudaro pagrindo manyti, jog jo ekonominė ar socialinė padėtis yra sunki, kad jis negauna pajamų (MB "A1" vadovas, deklaruotos 40 480 Eur gautos pajamos už 2019 m.), kad reikalinga parama dėl jo sveikatos būklės, amžiaus ir kt. Priešingai, iš Nekilnojamo turto registro (toliau – NTR) duomenų matyti, jog dar patikrinimo metu Pareiškėjas turėjo turto, kurį tikrinamuoju laikotarpiu padovanojo savo tėvams, ir tik likęs neperleistas turtas šiuo metu yra areštuotas. Dėl šių išvardintų priežasčių jam netaikytos MAĮ 100 straipsnio 1 dalies 4 punkto nuostatos.

Inspekcija taip pat nurodo, kad nagrinėjama situacija neatitinka nei vieno MAĮ 141 straipsnio 1 dalyje nurodyto punkto. Pareiškėjas neįrodė, jog nėra kaltas dėl padaryto pažeidimo (MAĮ 100 straipsnio 1 dalies 3 punktas, t. y. 141 straipsnio 1 dalies 1 punktas), taip pat nėra pagrindo manyti, kad įstatymas pažeistas dėl aplinkybių, kurios nepriklausė nuo jo valios ir kurių jis nenumatė ir negalėjo numatyti (MAĮ 100 straipsnio 1 dalies 3 punktas, t. y. MAĮ 141 straipsnio 1 dalies 2 punktas), kad nepadaryta žala biudžetui (MAĮ 100 straipsnio 1 dalies 3 punktas, t. y. MAĮ 141 straipsnio 1 dalies 3 punktas), kad įstatymą pažeidė dėl klaidingo apibendrinto mokesčio įstatymo paaiškinimo arba mokesčių administratoriaus raštu ar telefonu suteiktos klaidingos konsultacijos (MAĮ 100 straipsnio 1 dalies 3 punktas, t. y. MAĮ 141 straipsnio 1 dalies 4 punktas).

Skundžiamame sprendime pažymėta, kad minėtų straipsnių nuostatos turi būti vertinamos atsižvelgiant į MAĮ 8 straipsnio nuostatas dėl bendrųjų (teisingumo, visuotinio privalomumo) principų taikymo mokestiniuose santykiuose. Inspekcija, remdamasi Lietuvos vyriausiojo administracinio teismo (toliau – LVAT) praktika, nurodo, jog nagrinėjamu atveju tam tikru aspektu yra aktualus ne tik paties Pareiškėjo elgesys laiku ir tinkamai mokant mokesčius, šiuo atveju – GPM, tačiau ir Klaipėdos AVMI veiksmai administruojant mokesčius Pareiškėjo atžvilgiu. Pareiškėjo mokestinis patikrinimas truko ilgai, t. y. prasidėjo 2017-04-26 (surašytas pavedimas tikrinti Nr. (9.6) FR0773-951), keletą kartų stabdytas, buvo atliekamas pakartotinis patikrinimas. Inspekcijos vertinimu, byloje nėra objektyvių duomenų, įrodančių, kad mokesčių

mokėtojo tiek pirminis, tiek pakartotinis patikrinimas būtų specialiai vilkinamas ir mokesčių administratorius būtų pažeidęs MAĮ nustatytas pareigas. Tačiau vertinant tai, kad Klaipėdos AVMI kontrolės veiksmų trukmė buvo sąlygota Klaipėdos AVMI pakartotinio patikrinimo, taip pat dėl to, kad teko kreiptis į užsienio mokesčių administratorių bei laukti atsakymų bei įvertinusi ir tai, jog delspinigiai kartu yra mokesstinės prievolės įvykdymo užtikrinimo būdas, Klaipėdos AVMI atleido Pareiškėją nuo 50 proc. delspinigių, remiantis teisingumo ir protingumo kriterijais. Inspekcija konstatuoja, kad Klaipėdos AVMI sprendimas yra pagrįstas ir Pareiškėjo nėra pagrindo atleisti nuo didesnės dalies delspinigių.

Dėl skirtos baudos sumažinimo

Vertindama bylos aplinkybes baudos mažinimo aspektu Inspekcija pažymi, kad pakartotinio patikrinimo metu Klaipėdos AVMI skyrė 20 proc. baudą, nes nustatė ir lengvinančių, ir sunkinančių aplinkybių: Pareiškėjas bendradarbiavo su mokesčių administratoriumi, dalinai teikė paaiškinimus, taip pat atsižvelgta į byloje esančias aplinkybes dėl pažeidimo pobūdžio, nes Pareiškėjui mokėtinas GPM apskaičiuotas vadovaujantis MAĮ 69 straipsniu (įžvelgtas siekimas mokesstinės naudos, mokesčiai apskaičiuoti taikant turinio viršenybės prieš formą principą) bei MAĮ 70 straipsniu (išlaidos viršijo pajamas). Vertinant pažeidimo pobūdį svarbu ir tai, kad šioje byloje ne visi Pareiškėjo sudaryti sandoriai buvo realūs, sudarytuose dokumentuose iškreiptos tikrosios aplinkybės, dokumentai teikti ilgą laiką, kas apsunkino galimybes Klaipėdos AVMI nustatyti pažeidimą ir apskaičiuoti mokėtiną mokestį, kad B. K. nesumokėto GPM neatsirastų žala biudžetui. Atsižvelgiant į teisinį reglamentavimą, bylos medžiagą, skundžiamame sprendime Inspekcija konstatavo, jog nėra pagrindo Pareiškėjui skirtą 20 proc. baudą sumažinti.

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

Pareiškėjo skundas iš dalies tenkintinas, skundžiamas Inspekcijos sprendimas keistinas, sumažinant Pareiškėjui paskirtą GPM baudą, tačiau Pareiškėjas neatleistinas nuo ginčo delspinigių mokėjimo.

Nagrinėjamu atveju ginčas kilo dėl Inspekcijos sprendimo, kuriuo atsisakyta Pareiškėją atleisti nuo 2 020,29 Eur GPM delspinigių (toliau – ginčo delspinigiai) ir nesumažinta Pareiškėjui skirta 20 proc. mokesčio dydžio 1 176 Eur GPM bauda (toliau – ginčo bauda). Pareiškėjas skunde išdėstytą motyvų pagrindą Komisijos prašo atleisti Pareiškėją nuo delspinigių ir sumažinti skirtos baudos dydį. Nurodo, kad nors vietos mokesčių administratorius ir sumažino delspinigių dydį iki 2 020,29 Eur, tačiau vadovaujantis protingumo, sąžiningumo ir teisingumo kriterijais, delspinigių kartu su bauda dydis yra neadekvačiai didelis. Taip pat teikia argumentus dėl jo (Pareiškėjo) sunkios materialinės padėties.

Komisija iš Pareiškėjo skundo turinio ir Komisijos posėdyje išdėstytų argumentų sprendžia, jog Pareiškėjas kelia klausimą dėl atleidimo nuo delspinigių, vadovaujantis teisingumo bei protingumo principais, įvertinus ilgą patikrinimo laikotarpį bei delspinigių ir baudos dydį. Taip pat prašo atleisti nuo ginčo delspinigių ir sumažinti paskirtą baudą, remiantis MAĮ 100 straipsnio 1 dalies 4 punkte ir 113 straipsnio 1 dalies 3 punkte nurodytu pagrindu.

Klaipėdos AVMI 2020-11-30 sprendimu Nr. (28.1 E) FR0682-447 nurodė Pareiškėjui sumokėti 5 880,16 Eur GPM bei, vadovaujantis protingumo ir teisingumo kriterijais, atleido Pareiškėją nuo 50 proc. delspinigių ir nurodė sumokėti 2 020,29 Eur GPM delspinigius bei skyrė 1 176 Eur GPM baudą (20 proc. dydžio). Pareiškėjas Inspekcijai neskundė Klaipėdos AVMI sprendimo dalies dėl Pareiškėjui apskaičiuoto mokėtino GPM. Pateiktame 2020-12-07 skunde „Dėl baudos sumažinimo ir delspinigių atleidimo“ Pareiškėjas prašė Inspekcijos atleisti nuo delspinigių mokėjimo ir sumažinti paskirtą baudą. Kaip minėta, Inspekcija skundžiamu sprendimu Pareiškėjo neatleido nuo likusių ginčo GPM delspinigių, argumentuodama, jog Pareiškėjo ekonominė ar socialinė padėtis nėra sunki (MAĮ 100 straipsnio 1 dalies 4 punktas), o, remiantis teisingumo ir protingumo kriterijais, Klaipėdos AVMI jau atleido Pareiškėją nuo 50 proc. delspinigių ir nėra pagrindo atleisti nuo didesnės dalies delspinigių. Inspekcija sprendimu nesumažino Pareiškėjui skirtos 20 proc. dydžio GPM baudos, nurodydama, jog nustatytos tiek

Pareiškėjo atsakomybę lengvinančios, tiek ir sunkinančios aplinkybės, todėl nėra pagrindo daugiau sumažinti skirtą baudą.

B. K. atleidimo nuo delspinigių

Vadovaudamasi byloje nustatytais aplinkybėmis ir nekartodama argumentų, kuriuos skundžiamame sprendime išdėstė Inspekcija, Komisija sutinka su Inspekcijos vertinimu, kad nagrinėjamu atveju nėra nustatyta MAĮ 100 straipsnio 1 dalies 3 punkte, t. y. yra šio įstatymo 141 straipsnio 1 dalyje numatytų pagrindų atleisti Pareiškėją nuo visų ar dalies apskaičiuotų delspinigių (dėl MAĮ 100 straipsnio 1 dalies 4 punkte numatyto pagrindo bus pasisakyta vėliau). Taigi šioje sprendimo dalyje Komisija spręs klausimą tik B. K. nurodomų aplinkybių, jog jam buvo apskaičiuota pernelyg didelė delspinigių suma, taip pat dėl ilgai trukusio mokestinio patikrinimo, t. y. vertins, ar nagrinėjamu atveju Pareiškėjui apskaičiuoti ginčo delspinigiai gali būti sumažinti vadovaujantis teisingumo ir protingumo kriterijais.

Komisija pažymi, kad atleidimas nuo delspinigių / baudų mokėjimo remiantis šiais kriterijais yra galimas tik esant *išskirtinėms aplinkybėms* (LVAT 2017-11-06 nutartis adm. byloje Nr. A-1146-602/2017, 2018-02-06 nutartis adm. byloje Nr. A-144-602/2018). Kadangi į ilgai trukusį Pareiškėjo mokestinį patikrinimą, kuris iš dalies buvo sąlygotas Klaipėdos AVMI atlikto pakartotinio patikrinimo, buvo atsižvelgta, taip pat įvertintas apskaičiuotų delspinigių dydis ir Pareiškėjas atleistas nuo 50 proc. delspinigių mokėjimo, Komisija, atsižvelgdama į minėtas aplinkybes, taip pat į tai, kad nagrinėjamoje byloje nėra nustatytos jokios išskirtinės aplinkybės, dėl kurių Pareiškėją reikėtų atleisti nuo daugiau nei 50 proc. delspinigių, teisėtai ir pagrįstai apskaičiuotų pagal atitinkamas MAĮ nuostatas, sprendžia, kad neturi pagrindo dar daugiau sumažinti apskaičiuotą GPM delspinigių sumą, vadovaujantis protingumo ir teisingumo kriterijais.

Pareiškėjo teigimu, jo ekonominė materialinė padėtis yra sunki (žmona yra bedarbė; du nepilnamečiai vaikai; į banko sąskaitą gaunamas pinigines lėšas automatiškai nusiima antstoliai; nekilnojamas turtas yra areštuotas ir pardavinėjamas iš varžytinių; paimti du banko kreditai).

MAĮ 100 straipsnio 1 dalies 4 punktas nustato, kad mokesčių mokėtojas gali būti atleidžiamas nuo skaičiuojamų (apskaičiuotų), bet nesumokėtų (neišieškotų) delspinigių ar jų dalies, 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. Minėto įstatymo 113 straipsnio 1 dalies 3 punkte nurodyta, kad netikslinga priverstinai išieškoti nepriemoką, kadangi sunki fizinio asmens ekonominė (socialinė) padėtis: 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. Šis nepriemokos pripažinimo beviltiška pagrindas taikomas tik mokesčių mokėtojams, kurie yra fiziniai asmenys, arba kai individualių (personalinių) įmonių savininkų ar ūkinių bendrijų narių sunki ekonominė (socialinė) padėtis.

LVAT yra pažymėjęs, jog MAĮ 100 straipsnio 1 dalies 4 punkte numatytas atleidimo nuo delspinigių pagrindas neatsiejamas nuo taisyklės įtvirtintos MAĮ 113 straipsnio 1 dalies 3 punkte, todėl prašantis atleisti nuo delspinigių asmuo turi būti fizinis asmuo. Ši aplinkybė akivaizdi, bet jei nėra konstatuojamos ir kitos aplinkybės, t. y. prašantysis nepateikia įrodymų dėl netikslingumo išieškoti delspinigius ekonominiu ir (ar) socialiniu požiūriu, taip kaip tai suprantama pagal MAĮ 113 straipsnio 1 dalies 3 punktą, galimybė atleisti nuo delspinigių mokėjimo paneigiama. Prašantis atleisti nuo delspinigių turi teikti faktinius duomenis, įrodančius, jog jam reikalinga valstybės parama arba tokia parama jau teikiama (2014-04-22 nutartis adm. byloje Nr. A-556-1114/2014).

Pareiškėjas nei Inspekcijai, nei Komisijai nepateikė jokių duomenų, jog jam būtų teikiama socialinė parama, ar kad tokios paramos jam reikėtų, pavyzdžiui, dėl sveikatos būklės ar pan. Pareiškėjas yra gana jauno amžiaus (gim. 1982 m.), dirbantis asmuo. Iš skundžiamo Inspekcijos sprendimo matyti, kad Pareiškėjas yra MB "A1" vadovas, už 2019 m. yra deklaravęs 40 480 Eur gautas pajamas. Be to, kaip nustatė mokesčių administratorius, dar patikrinimo metu Pareiškėjas turėjo turto, kurį tikrinamuoju laikotarpiu padovanojo savo tėvams, ir tik likęs neperleistas turtas šiuo metu yra areštuotas. Dėl šių paminėtų priežasčių Pareiškėjui netaikytinos

MAĮ 100 straipsnio 1 dalies 4 punkto nuostatos ir jo prašymas dėl atleidimo nuo ginčo delspinigių pripažintinas nepagrįstu.

B. K. argumentų, susijusių su jo įsipareigojimais kredito įstaigoms, nurodytina, kad iš minėtos normos turinio matyti, kad įstatymų leidėjas nenustatė, jog mokesčių administratorius fizinio asmens ekonominę (socialinę) padėtį vertintų pagal mokesčių mokėtojo turto ir įsipareigojimų santykį. B. K. motyvų, jog visas į banko sąskaitą jo gaunamas pinigines lėšas automatiškai nusiima antstoliai, pažymėtina, kad valstybė negali būti traktuojama kaip nelygiavertis kreditorius kitų kreditorių atžvilgiu, dėl ko vykdydamas įsipareigojimus kitiems kreditoriams, Pareiškėjas turėtų būti atleistas nuo įsipareigojimų biudžetui.

B. K. argumentų, kad jam apskaičiuota neproporcingai didelė suma delspinigių, Komisija nurodo, kad LVAT savo praktikoje yra nurodęs, jog delspinigių skaičiavimas nepriklauso nuo mokesčių administratoriaus elgesio, t. y. nuo patikrinimo akto surašymo laiko (ginčo atveju – Klaipėdos AVMI sprendimo), ir pažymėjęs, jog tai priklauso nuo paties mokesčio mokėtojo, nes jis neturi jokios pareigos laukti, kol mokesčių administratorius atliks jo patikrinimą ir priskaičiuos jam mokėtinas į biudžetą sumas. Priešingai, mokesčių mokėtojas turi pareigą pats deklaruoti ir sumokėti mokesčius dar iki mokesčio patikrinimo. Jeigu mokesčių mokėtojas laiku būtų sumokėjęs mokesčius ir tokiu būdu tinkamai būtų įvykdęs savo pareigą sumokėti mokesčius, dėl jo nebūtų reikėję atlikti mokesčio patikrinimą ir jam nebūtų buvę priskaičiuoti jokie delspinigiai (2019-12-11 nutartis adm. byloje Nr. A-2385-575/2019). Be to, LVAT yra nurodęs, jog vien santykinai didelės pareiškėjui apskaičiuotų PVM delspinigių ir baudos sumos savaiame nesudaro pagrindo jų mažinti ar atleisti mokesčių mokėtoją nuo jų mokėjimo vadovaujantis bendraisiais teisės principais (2020-09-30 nutartis adm. byloje Nr. A-2981-968/2020). Taip pat pažymėtina, kad įstatymai nenumato, kokią dalį mokesstinės prievolės turi sudaryti patikrinimo metu apskaičiuota delspinigių suma.

Dėl skirtos baudos sumažinimo

Visų pirma, nurodytina, kad nagrinėjamu atveju nėra teisinės galimybės spręsti B. K. atleidimo nuo ginčo GPM baudos, nes atleidimą nuo baudos galima nagrinėti 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 yra atidėtas arba išdėstytas (MAĮ 141 straipsnio 2 dalis). Skundo nagrinėjimo metu nenustatyta, kad Pareiškėjas būtų sumokėjęs apskaičiuotą GPM ar jo mokėjimas būtų atidėtas ar išdėstytas (tokių duomenų nepateikė ir Pareiškėjas).

Antra, nors Pareiškėjas nenurodė kokių nors pakankamai reikšmingų aplinkybių, kurios sudarytų pagrindą mažinti jam paskirtą 20 proc. dydžio GPM baudą, tačiau Komisija sprendžia, kad mokesčių administratoriaus vertintos aplinkybės Pareiškėjui skiriant nurodyto dydžio baudą nėra pakankamai pagrįstos MAĮ 139 straipsnio 1 dalyje numatytos sankcijos ribų aspektu.

MAĮ 139 straipsnio 1 dalyje numatyta, jog jei mokesčių administratorius nustato, kad mokesčių mokėtojas neapskaičiavo nedeklaruojamo <...> ar nedeklaravo deklaruojamo mokesčio arba neteisėtai pritaikė mažesnę mokesčio tarifą ir dėl šių priežasčių mokėtiną mokesčių neteisėtai sumažino, mokesčių mokėtojui priskaičiuojama trūkstama mokesčio suma ir skiriama nuo 10 iki 50 procentų minėtos mokesčio sumos dydžio bauda, jei atitinkamo mokesčio įstatymas nenustato kitaip. Skiriamos konkrečios baudos dydis priklauso nuo pažeidimo pobūdžio, nuo to, ar mokesčių mokėtojas bendradarbiavo su mokesčių administratoriumi, nuo mokesčių įstatymų pažeidimo pripažinimo ir kitų aplinkybių, kurias mokesčių administratorius pripažįsta svarbiomis skirdamas didesnę ar mažesnę baudą.

LVAT, atsižvelgęs į Lietuvos Respublikos Konstitucinio Teismo 2004-01-26 nutarime nurodytus baudų dydžio nustatymo principus, yra pasisakęs, kad skiriant baudą už mokesčių įstatymo pažeidimą, turėtų būti imamas sankcijoje numatytas baudos vidurkis, o tuomet atsižvelgiant į pažeidimo pobūdį, bendradarbiavimą bei kitas įstatyme numatytas aplinkybes baudos dydis turi būti mažinamas arba didinamas nuo jos vidutinio dydžio. Bendrieji baudos skyrimo principai bei MAĮ 139 straipsnio 1 dalyje nurodytos aplinkybės, turinčios įtakos baudos

dydžiui, įpareigoja subjektą skiriančią baudą motyvuoti ir pagrįsti skiriamos baudos dydį (LVAT 2008-02-15 nutartis adm. byloje Nr. A-261-214/2008).

Iš bylos medžiagos matyti, jog skirdamas Pareiškėjai 20 proc. dydžio mokėtino mokesčio baudą mokesčių administratorius nurodė atsižvelgęs į aplinkybes, susijusias su patikrinimo metu konstatuotų pažeidimų pobūdžiu (apskaičiuojant GPM taikytos MAĮ 69 straipsnio bei 70 straipsnio 1 dalies nuostatos), taip pat į tai, kad Pareiškėjas bendradarbiavo su mokesčių administratoriumi, dalinai teikė paaiškinimus.

Nagrinėjamu atveju Komisija nesutinka su mokesčių administratoriaus sprendimu pažeidimo padarymo būdą kvalifikuoti kaip atsakomybę sunkinančią ir baudą didinančią aplinkybę. LVAT praktikoje laikomasi pozicijos, kad šitaip aiškinant situaciją, mokesčių mokėtojo atsakomybė būtų nepagrįstai apsunkinta jo paties padaryta neleistina veika. Kadangi už patį pažeidimą yra baudžiama, todėl pripažinti tą pažeidimą atsakomybe didinančia aplinkybe bei sudarančia prielaidas didinti skirtiną baudą, yra nepagrįsta (LVAT 2012-06-28 nutartis adm. byloje Nr. A-602-2285/2012, 2014-04-15 nutartis adm. byloje Nr. A-602-409/2014, 2014-04-24 nutartis Nr. A-602-542/2014).

Įvertinus tai, jog Pareiškėjas bendradarbiavo su mokesčių administratoriumi, kas, priešingai nei anksčiau analizuoti teiginiai, įstatymo leidėjo *expressis verbis* įvertinta kaip baudą mažinanti aplinkybė, jam paskirtoji bauda, vadovaujantis MAĮ 139 straipsniu, mažintina iki minimalios (10 proc.), t. y. 588 Eur GPM baudos (5 880,06 Eur x 10 proc.).

Pareiškėjas skunde Komisijai nurodė Klaipėdos AVMI 2020-11-30 el. paštu pateikęs raštą (pastaba: kalba netaisyta) „naujai paaiškėjusias dokumentai, prašau prijungti prie 2021-11-30, FR0682 Sprendimą dėl patikrinimo akto tvirtinimo Nr. (28.1 E) FR0682-447“. Iš posėdžio Komisijoje metu Pareiškėjo pateiktų paaiškinimų spręstina, jog jis (Pareiškėjas) vietos mokesčių administratoriui pateikė R. I. paaiškinimą (ir vertimą į lietuvių k.), įrodantį, pasak Pareiškėjo, aplinkybes, jog šis asmuo Pareiškėjui yra suteikęs 10 000 Eur. Pareiškėjo teigimu, minėtas įrodymas patvirtina, jog jis turėjo daugiau pajamų, nei patikrinimo metu nustatė Klaipėdos AVMI.

Pareiškėjui paaiškintina, kad jo Klaipėdos AVMI pateiktas dokumentas nėra susijęs su Komisijoje nagrinėjamo ginčo dalyku, t. y. Pareiškėjo prašymu panaikinti skundžiamą Inspekcijos sprendimą ir Pareiškėją atleisti nuo ginčo delspinigių ir sumažinti baudą. Komisija nagrinėja mokestinius ginčus, kylančius tarp mokesčių mokėtojo ir centrinio mokesčių administratoriaus (MAĮ 151 straipsnis, 152 straipsnio 2 dalis). Taigi ir šiuo nagrinėjamu atveju sprendė dėl Inspekcijos (centrinio mokesčių administratoriaus) sprendimo neatleisti Pareiškėjo nuo ginčo GPM delspinigių ir nemažinti baudos pagrįstumo ir teisėtumo. Pareiškėjas Inspekcijai (centriniam mokesčių administratoriui) MAĮ 152 straipsnio 1 dalyje nustatyta tvarka nepateikė skundo dėl Klaipėdos AVMI 2020-11-30 sprendimu Nr. (28.1 E) FR0682-447 jam (Pareiškėjui) apskaičiuoto 5 880,06 Eur GPM pagrįstumo ir teisėtumo, Inspekcija sprendimo dėl šios Klaipėdos AVMI sprendimo dalies nepriėmė, t. y. Pareiškėjas neinicijavo mokestinio ginčo dėl vietos mokesčių administratoriaus sprendimo minėtos dalies MAĮ nustatyta tvarka. Iš Pareiškėjo pastangų apskūsti Klaipėdos AVMI sprendimo dalį (dėl apskaičiuoto 5 880,06 Eur GPM), pateikiant naują dokumentą, ir posėdžio metu žodžiu pateikto prašymo, kad Komisija paprašytų mokesčių administratoriaus įvertinti minėtą dokumentą, matyti, jog Pareiškėjas šioje dalyje siekia inicijuoti mokestinį ginčą, nesilaikydamas MAĮ nustatytos privalomos ikiteisminės mokestinių ginčų nagrinėjimo procedūros.

Pareiškėjui nurodytina, jog, remiantis MAĮ 152 straipsnis 3 dalies nuostatomis, jis turi teisę kreiptis į Inspekciją (centrinį mokesčių administratorių) su prašymu atnaujinti skundo dėl Klaipėdos AVMI 2020-11-30 sprendimo Nr. (28.1 E) FR0682-447 dalies (dėl apskaičiuoto GPM) padavimo terminą, nurodant termino praleidimo priežastis, kartu su minėtu prašymu pateikiant skundą, kurio padavimo terminas yra praleistas.

Komisijos nuostatų, patvirtintų Lietuvos Respublikos Vyriausybės 2004-09-02 nutarimu Nr. 1119 „Dėl Mokestinių ginčų komisijos prie Lietuvos Respublikos Vyriausybės nuostatų patvirtinimo“, 36.2 punkte yra nustatyta, kad Komisija sprendimu palieka mokesčių mokėtojo

skundą nenagrinėtą, jeigu skundas pateiktas nesilaikant MAĮ nustatytos ikiteisminės mokesčių ginčų nagrinėjimo procedūros.

Kadangi Pareiškėjas Klaipėdos AVMI 2020-11-30 sprendimo Nr. (28.1 E) FR0682-447 dalies dėl GPM apskaičiavimo centriniam mokesčių administratoriui neskundė, konstatuojama, kad Pareiškėjas, siekdamas apskusti vietos mokesčių administratoriaus sprendimo dalį dėl apskaičiuoto GPM tiesiogiai Komisijai, nesilaikė MAĮ nustatytos privalomos ikiteisminės mokesčių ginčų nagrinėjimo procedūros. Todėl Pareiškėjo Komisijos posėdžio metu pateiktas prašymas (skundas) dėl Klaipėdos AVMI 2020-11-30 sprendimo Nr. (28.1 E) FR0682-447 dalies dėl GPM apskaičiavimo paliktinas nenagrinėtinas.

Atsižvelgus į aukščiau išdėstytas aplinkybes, darytina išvada, jog Inspekcija iš esmės visapusiškai ištyrė bei įvertino ginčiui reikšmingas aplinkybes ir pagrįstai Pareiškėjo neatleido nuo ginčo GPM delspinigių. Tačiau dalyje, kuria Pareiškėjui buvo patvirtinta ir nemažinta bauda už mokesčių įstatymų pažeidimus, sprendimas yra keistinas.

Mokestinių ginčų komisija prie Lietuvos Respublikos Vyriausybės, vadovaudamasi Mokesčių administravimo įstatymo 100 straipsnio 2 dalimi, 155 straipsnio 4 dalies 1 ir 4 punktais, Komisijos nuostatų 36.2 punktu, n u s p r e n d ž i a :

1. Patvirtinti Valstybinės mokesčių inspekcijos prie Lietuvos Respublikos finansų ministerijos 2021-02-10 sprendimo Nr. 68-8 dalį Pareiškėjui sumokėti 2 020,29 Eur GPM delspinigius.

2. Pakeisti Valstybinės mokesčių inspekcijos prie Finansų ministerijos 2021-02-10 sprendimo Nr. 68-8 dalį ir vietoj nurodymo sumokėti 1 176 Eur GPM baudą, nurodyti Pareiškėjui sumokėti į biudžetą 588 Eur GPM baudą.

3. Neatleisti Pareiškėjo nuo apskaičiuotų 2 020,29 Eur GPM delspinigių.

4. Pareiškėjo Komisijos posėdžio metu pateiktą prašymą (skundą) dėl Klaipėdos AVMI 2020-11-30 sprendimo Nr. (28.1 E) FR0682-447 dalies dėl GPM apskaičiavimo palikti nenagrinėtą.

Pagal MAĮ 159 straipsnio 1, 3 ir 4 dalis mokesčių mokėtojas, nesutinkantis su Mokestinių ginčų komisijos sprendimu, turi teisę šį sprendimą apskusti Vilniaus apygardos administraciniam teismui (Žygimantų g. 2, 01102 Vilnius). Pagal MAĮ 159 straipsnio 2 dalį apskusti Mokestinių ginčų komisijos sprendimą taip pat turi teisę centrinis mokesčių administratorius, tačiau tik tuo atveju, kai centrinis mokesčių administratorius ir Mokestinių ginčų komisija, spręsdami mokesčių ginčą (arba mokesčio 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 Lietuvos Respublikos administracinių bylų teisenos įstatymo 20, 29 ir 31 straipsnius mokesčių mokėtojas, nesutinkantis su Mokestinių ginčų komisijos prie Lietuvos Respublikos Vyriausybės sprendimo 4 dalimi, per 1 mėnesį nuo gavimo dienos turi teisę apskusti šią sprendimo dalį Vilniaus apygardos administraciniam teismui (Žygimantų g. 2, 01102 Vilnius).

Komisijos pirmininkas

Evaldas Raistenskis

Komisijos narė

Rasa Stravinskaitė

Komisijos narys

Andrius Venius

Komisijos narė

Vilma Vildžiūnaitė