



LIETUVOS ADMINISTRACINIŲ GINČŲ KOMISIJA

S P R E N D I M A S

2023 m. lapkričio 22 d. Nr. 21RE-837(AG-710/07-2023)
Vilnius

Lietuvos administracinių ginčų komisija (toliau – Komisija), susidedanti iš Komisijos narių Eglės Bilevičiūtės (Komisijos posėdžio pirmininkė ir pranešėja), Vilmos Drigotienės ir Vytauto Kurpuveso, Komisijos posėdyje rašytinio proceso tvarka išnagrinėjo administracinį ginčą pagal pareiškėjos V. S. skundą dėl Valstybinės mokesčių inspekcijos prie Lietuvos Respublikos finansų ministerijos sprendimo panaikinimo ir įpareigojimo atlikti veiksmus.

Komisija

n u s t a t ė:

Pareiškėja skundu Komisijos prašo: 1) panaikinti Valstybinės mokesčių inspekcijos prie Lietuvos Respublikos finansų ministerijos (toliau – Inspekcija) 2023-09-14 Sprendimą neišdėstyti mokestinės nepriemokos sumokėjimą Nr. (23.24-08)327-54072 (toliau – Sprendimas); 2) įpareigoti Inspekciją iš naujo išnagrinėti pareiškėjos prašymą (skundą) ir priimti naują sprendimą išdėstyti mokestinės nepriemokos sumokėjimą.

Paaikino, kad ginčijamu Sprendimu Inspekcija nusprendė neišdėstyti 32 982 Eur mokestinės nepriemokos sumokėjimą, vadovaudamasi 2023-09-13 Išvada dėl prašymo atidėti/išdėstyti mokestinės nepriemokos sumokėjimą Nr. (23.31-08)326-3506 (toliau – Išvada). Analizuodama pareiškėjos pateiktą informaciją Inspekcija neteisingai įvertino per laikotarpius nuo 2023-05-14 iki 2023-08-14 banko sąskaitose turėtas pajamas. Visos įplaukos į pareiškėjos ar jos sutuoktinio sąskaitas įvertintos kaip pajamos, neatsižvelgiant į jų kilmę ir paskirtį – tarp jų yra vidiniai pervedimai tarp sąskaitų (6 200 Eur), parama įrengus saulės elektrinę (3 200 Eur), draudimo išmoka po draudiminio įvykio (2 500 Eur), socialinė išmoka iki anūkei sueis 2 metai (2 400 Eur), juridinių įmonių avansai veiklos išlaidoms (7 300 Eur). T. y. 1/3 pajamomis pripažintų sumų yra įvardintos kaip pajamos, nors taip nėra.

Inspekcija be pagrindo padarė prielaidą, kad nepriemokos susidarymo laikotarpiu pareiškėja atsiskaitymus su kitais kreditoriais galimai vykdė nesilaikydama Lietuvos Respublikos civilinio kodekso (toliau – CK) 6.930¹ straipsnyje numatyto atsiskaitymo grynaisiais ir negrynaisiais pinigais eiliškumo. Prašoma išdėstyti nepriemoka susidarė pateikus pridėtinės vertės mokesčio (toliau – ir PVM) deklaraciją už 2023 m. sausio – birželio mėn., įsipareigojimo mokėjimo terminas – 2023-07-25. Pagal minėtą PVM deklaraciją susidariusi mokėtina suma negalėjo būti tikėtina pareiškėjai, nes didžioji jos dalis atsirado po susijusių asmenų mokestinių tyrimų išvadų geranoriškai patikslinus PVM deklaracijas.

Pareiškėjos teigimu, laikotarpiu nuo 2023-07-23 iki 2023-08-14 ji į AB SEB banko sąskaitą Nr. (duomenys neskelbtini) gavo ne 19 827,43 Eur pajamų, o 9 515,41 Eur įplaukų, iš kurių 8 768,87 Eur yra pareiškėjos pajamos (įskaitant PVM), 746,54 Eur – judėjimas tarp pareiškėjos ar su ja susijusių asmenų (dukros) sąskaitų. Iš minėtos sumos 3 808 Eur buvo skirta susijusių įmonių veiklos išlaidoms atlyginti (tarp jų ir darbuotojo darbo užmokesčiui išmokėti), finansinių įsipareigojimų dengimui. Pareiškėja, suprasdama, kad turimomis lėšomis ir gaunamomis įplaukomis negalės iš karto

padengti susidariusio įsipareigojimo, 2023-08-14 Inspekcijai pateikė prašymą išdėstyti mokesčio sumokėjimą.

Pareiškėja pripažįsta, kad pildydama FR0238 formą per klaidą nenurodė per 2023 metus gautų pajamų (pateikta informacija apie 2020 – 2022 metus). Bet net ir Inspekcija Išvadoje nurodo, kad prašoma išdėstyti nepriemoka susidarė pateikus PVM deklaraciją už 2023 m. sausio – birželio mėn. Tad Inspekcija turėjo informaciją apie šioje deklaracijoje nurodytą 43 tūkst. Eur pajamų sumą, kuri deklaruota ir detaliu lygiu, pateikus i.SAF posistemėje informaciją apie išrašytas sąskaitas. Pareiškėja pažymėjo, kad gauna nuolatinės pastovias pajamas, kurios ir deklaruotos Inspekcijos EDS ir i.SAF posistemėse. Be to, PVM deklaracija Inspekcijai buvo pateikta kaip papildomas dokumentas prie prašymo išdėstyti mokesstinės nepriemokos sumokėjimą. Taip pat Inspekcija 2023-09-04 raštu RNA-25984 pareiškėjos paprašė pateikti trūkstamą (nepateiktą) informaciją ir niekaip nepaminėjo, neatkreipė pareiškėjos dėmesio apie trūkstamą informaciją apie pajamas, juolab kai tokia informacija yra laikoma kritine priimant sprendimą išdėstyti mokesstinę nepriemoką.

Išvadoje teigiama, kad dviejų iš prašytų sąskaitų išrašų, t. y. Paysera LT, UAB esančios sąskaitos Nr. (duomenys neskelbtini) ir Revolut Payments UAB esančios sąskaitos Nr. (duomenys neskelbtini), pareiškėja nepateikė. Tačiau pareiškėja informavo Inspekciją, kad minėtos dvi sąskaitos nebuvo naudojamos, todėl pareiškėja turi laikinų sunkumų prisijungti prie minėtuose bankuose turimų sąskaitų ir paprašė keletą papildomų dienų, bet į tai nebuvo atsižvelgta (b. l. 1-5).

Pareiškėja prašo skundą nagrinėti rašytinio proceso tvarka (b. l. 81).

Atsakovė Inspekcija prašo pareiškėjos skundą atmesti kaip nepagrįstą. Atsiliepime nurodė, kad prašymai dėl mokesstinės nepriemokos sumokėjimo termino atidėjimo ar išdėstymo nagrinėjami ir sprendimai atidėti ar išdėstyti mokesstinės nepriemokos mokėjimo terminą priimami vadovaujantis Lietuvos Respublikos mokesčių administravimo įstatymu (toliau – MAĮ), Mokesstinės nepriemokos ar baudos už administracinį nusižengimą mokėjimo atidėjimo arba išdėstymo taisyklėmis, patvirtintomis Lietuvos Respublikos finansų ministro 1998-11-17 įsakymu Nr. 268, (Lietuvos Respublikos finansų ministro 2016-07-21 įsakymo Nr. 1K-293 redakcija) (toliau – Taisyklės), Prašymo atidėti arba išdėstyti mokesstinės nepriemokos sumokėjimą, sudarant mokesstinės paskolos sutartį, reikalavimų aprašu, patvirtintu Inspekcijos viršininko 2014-08-08 įsakymu Nr. VA-63, (Inspekcijos viršininko 2019-06-14 įsakymo Nr. VA-49 redakcija) (toliau – Aprašas), Mokesčių mokėtojo, turinčio mokesstinę nepriemoką, arba asmens, kuriam paskirta bauda už administracinį nusižengimą, finansinės būklės vertinimo rekomendacijomis, patvirtintomis Inspekcijos viršininko 2019-05-06 įsakymu Nr. VA-38, (toliau – Rekomendacijos).

Atsakovės teigimu, vien mokesčių mokėtojo prašymas išdėstyti mokesstinės nepriemokos sumokėjimą besąlygiškai nelemia tokio prašymo tenkinimo. Pagal teismų praktiką mokesčių administratorius, įgyvendindamas jam suteiktą diskreciją dėl mokesstinės nepriemokos sumokėjimo išdėstymo, turi įvertinti mokesčių surinkimo ir mokesstinės nepriemokos išdėstymo tikslus, atsižvelgti į aktualius sprendžiamu klausimu teisės aktuose nustatytus reikalavimus, bendruosius teisės ir gero administravimo, apmokestinimo teisinio reglamentavimo ir taikymo principus. Mokesčių administratorius gali priimti sprendimą dėl mokesstinės nepriemokos sumokėjimo atidėjimo ar išdėstymo tik tuo atveju, kai yra įsitikinęs, jog nedelsiant sumokėjus mokesstinę nepriemoką mokesčių mokėtojo finansinė padėtis taps kritine arba mokesčių mokėtojas turės didelių sunkumų vykdydamas kitus savo finansinius įsipareigojimus, tačiau šios mokesstinės nepriemokos mokėjimo atidėjimas ar išdėstymas suteiks jam galimybę stabilizuoti savo finansinę būklę, taip pat yra įsitikinęs mokesčių mokėtojo galimybe mokesstinę nepriemoką sumokėti vėliau, o tą įsitikinimą pagrindžia esantys rašytiniai įrodymai (dokumentai).

Pareiškėja atsakovei nepateikė visų būtinų duomenų ir dokumentų apie savo realią finansinę padėtį, o būtent: pateiktoje Fizinių asmenų anketoje ji nenurodė savo gautų pajamų per 2023 metus; nepateikė įrodymų, pagrindžiančių MAĮ 88 straipsnio 2 dalyje nustatytų sąlygų buvimą; nepateikė dviejų savo sąskaitų išrašų, esančių kredito įstaigose Paysera LT, UAB ir Revolut Payments UAB. Pareiškėja Inspekcijos prašymą pateikti papildomus dokumentus gavo 2023-09-04. Pareiškėja papildomus dokumentus, t. y. sąskaitų Nr. (duomenys neskelbtini) ir Nr. (duomenys neskelbtini)

išrašus Inspekcijai turėjo pateikti iki 2023-09-11, t. y. per 7 kalendorines dienas. Inspekcijos nuomone, ji turėjo pakankamai laiko kreiptis į kredito įstaigas dėl minėtų sąskaitų išrašų gavimo ir jų pateikimo Inspekcijai laiku. Be to, pareiškėja nepateikė Inspekcijai įrodymų, kad ji kreipėsi į minėtas kredito įstaigas, tačiau iki nustatyto termino, t. y. iki 2023-09-11, nebūtų negavusi prašomų išrašų. Būtent pačiai pareiškėjai, prašančiai išdėstyti jos mokesstinės nepriemokos sumokėjimą, tenka pareiga įrodyti tokio sprendimo priėmimo būtinumą lemiančias aplinkybes ir jas pagrįsti. Pareiškėja nepateikė visų dokumentų ir duomenų, dėl ko ir nebuvo galima pilnai įvertinti jos finansinės būklės ir realios turinės padėties, kaip tai nustato MAĮ 88 straipsnio 2 dalis.

Atsakovė sutinka, kad laikotarpiu nuo 2023-07-27 iki 2023-08-14 pareiškėja gavo 9 515,41 Eur pajamų, tačiau kitus pareiškėjos teiginius, susijusius su CK 6.930¹ straipsnio nuostatų nevykdymu, vertina kaip deklaratyvius ir nepagrįstus. Pareiškėjos prašoma išdėstyti 32 982,00 Eur mokesstinę nepriemoką susidarę nuo 2023-07-27, jai pateikus PVM deklaraciją už laikotarpį nuo 2023-01-01 iki 2023-06-30. Inspekcija, įvertinusi AB SEB banko sąskaitos Nr. (duomenys neskelbtini) išrašą už laikotarpį nuo 2023-07-27 iki 2023-08-14 nustatė, kad pareiškėja minėtu laikotarpiu vykdė atsiskaitymus su savo kreditoriais nesilaikydama CK 6.930¹ straipsnyje įtvirtintos atsiskaitymų eiliškumo tvarkos. Minėtu laikotarpiu žemesnės eilės kreditoriams nei Inspekcija ji iš viso pervedė 8 227,00 Eur, o Inspekcijai lėšų nepervedė.

Atsakovės nuomone, pareiškėjos skunde nurodyti teiginiai, kad analizuojamu laikotarpiui jos išlaidos sudarė 7 554,54 Eur, taip pat yra nepagrįsti. AB SEB banko sąskaitos Nr. (duomenys neskelbtini) išrašas patvirtinta, kad pareiškėjos išlaidos laikotarpiu nuo 2023-07-27 iki 2023-08-14 iš viso sudarė 9 335,35 Eur, iš kurių: 1 108,35 Eur buvo skirti darbo užmokesčio mokėjimui (508,35 Eur) ir 600 Eur buvo pervesti į kitą pareiškėjos sąskaitą, t. y. minėtos išlaidos nebuvo vertinamos kaip atsiskaitymų eiliškumo pažeidimas; ir 8 227,00 Eur suma buvo skirta žemesnės eilės kreditorių nei Inspekcija reikalavimų tenkinimui.

Kiti skunde nurodyti teiginiai, kad pareiškėja nepažeidė CK 6.930¹ straipsnyje įtvirtintos atsiskaitymo eiliškumo tvarkos, kadangi 746,54 Eur sumą pervedė susijusiam asmeniui dukrai ir 3 808,00 Eur lėšų sumą skyrė susijusių įmonių veiklos išlaidoms atlyginti (tarp jų ir darbuotojo darbo užmokesčiui išmokėti), taip pat yra nepagrįsti. Pirma, darbo užmokesčio išmokėjimas darbuotojui nebuvo vertinamas kaip eiliškumo pažeidimas. Antra, išlaidos, kurios buvo pervestos susijusiam asmeniui, t. y. dukrai ir išlaidos, kurios buvo pervestos susijusių įmonių veiklai vykdyti (išsaugoti), nepanaikina nei CK 6.930¹ normos imperatyvumo, nei joje nustatytos mokėjimo eiliškumo tvarkos. Be to, pareiškėja nepateikė Inspekcijai duomenų, kad jos dukra būtų nedarbinga, neįgali ar jai reikėtų išlaikymo, kadangi gyventojų registro duomenimis pareiškėjos dukra yra pilnametė (32 metų amžiaus) (b. l. 100-106).

Skundas atmetinas

Bylos duomenimis nustatyta, kad pareiškėja 2023-08-14 Inspekcijai pateikė prašymą išdėstyti 32 982 Eur mokesstinės nepriemokos sumą, kurią sudaro pridėtinės vertės mokestis (toliau – Prašymas). Nepriemokos mokėjimą prašoma išdėstyti laikotarpiu nuo 2023-08-25 iki 2028-08-13 kas mėnesį mokant 549,70 Eur sumą. Prašyme nurodyta įsiskolinimo priežastis – atsisakyti vystyti projektai. Kartu su Prašymu pareiškėja Inspekcijai pateikė šiuos dokumentus: užpildytą Fizinių asmenų anketą; Swedbank, AB esančios sąskaitos Nr. (duomenys neskelbtini) išrašą už laikotarpį nuo 2023-05-14 iki 2023-08-14; AB SEB banke esančių sąskaitų Nr. (duomenys neskelbtini), Nr. (duomenys neskelbtini) ir Nr. (duomenys neskelbtini) išrašus už laikotarpį nuo 2023-05-14 iki 2023-08-14; PVM deklaracijos nuorašą už laikotarpį nuo 2023-01-01 iki 2023-06-30 (b. l. 107-144).

Inspekcija 2023-09-04 raštu Nr. RNA-25984 „Dėl prašymo“ paprašė pareiškėjos papildomai pateikti visų turimų banko sąskaitų, esančių Paysera LT, UAB Nr. (duomenys neskelbtini), Revolut Payments UAB esančios sąskaitos Nr. (duomenys neskelbtini), AB Šiaulių banko centrinėje būstinėje esančios sąskaitos Nr. (duomenys neskelbtini) ir sutuoktinio turimų banko sąskaitų, esančių AB SEB banke Nr. (duomenys neskelbtini), Nr. (duomenys neskelbtini) ir Nr. (duomenys neskelbtini) išrašus už laikotarpį nuo 2023-05-01 iki 2023-08-14 (b. l. 145-148).

Pareiškėja 2023-09-12 Inspekcijai pateikė papildomus dokumentus: savo AB Šiaulių banke esančios sąskaitos Nr. (duomenys neskelbtini) išrašą ir sutuoktinio visų trijų AB SEB banke esančių sąskaitų Nr. (duomenys neskelbtini), Nr. (duomenys neskelbtini) ir Nr. (duomenys neskelbtini) išrašus. Pareiškėja taip pat nurodė, kad Paysera LT, UAB ir Revolut Payments UAB atidarytų sąskaitų Nr. (duomenys neskelbtini) ir Nr. (duomenys neskelbtini) nenaudoja, o jų išrašų išėmimui reikia keletą papildomų dienų (b. l. 148-162).

Inspekcija ginčijamu Sprendimu, vadovaudamasi MAĮ 88 straipsniu, 14 straipsnio 7 dalimi, Taisyklėmis, remdamasi Prašymu ir Išvada, kuri šiuo atveju laikytina sudėtine Sprendimo dalimi, nusprendė neišdėstyti pareiškėjos mokestinės nepriemokos sumokėjimo (b. l. 164-165).

Inspekcija Išvadoje, kuria grindžiamas Sprendimas, nurodė, kad prašoma išdėstyti mokestinė nepriemoka susidarė pateikus PVM deklaraciją už 2023 m. sausio – birželio mėn., mokėjimo terminas 2023-07-25. Mokesčių mokėtojos pateiktais duomenimis per laikotarpį nuo 2023-05-14 iki 2023-08-14 banko sąskaitose turėjo 61 286,71 Eur pajamų ir 60 456,71 Eur išlaidų. Per minėtą laikotarpį į Inspekcijos sąskaitą buvo pervesta 70 Eur ir išieškota 60,86 Eur. Prašymas netenkinamas, kai vadovaujantis Rekomendacijų 3 priedo 14 punktu mokestinės nepriemokos ar baudos už administracinį nusizengimą, kurios mokėjimą prašo atidėti ir (ar) išdėstyti, susidarymo laikotarpiu mokesčių mokėtojas atsiskaitymus su kitais kreditoriais galimai vykdė nesilaikydamas CK 6.930¹ straipsnyje numatyto atsiskaitymo grynaisiais ir negrynaisiais pinigais eiliškumo. Analizuojamu laikotarpiu mokesčių mokėtoja į biudžeto pajamų surenkamąją sąskaitą pervedė mažiau nei 10 procentų visų gautų pajamų. Išanalizavus pateiktos AB SEB banko sąskaitos Nr. (duomenys neskelbtini) išrašus matyti, kad mokesčių mokėtoja nuo 2023-07-23 gavo 19 827,43 Eur pajamų ir galimai žinodama apie deklaruotą PVM įsiskolinimą neskyrė lėšų deklaruotai mokestinei nepriemokai sumažinti, t. y. nedarė savanoriškų įmokų Inspekcijai. Mokesčių mokėtoja, teikdama Fizinių asmenų anketą, nepateikė gautų pajamų per 2023 metus. Taip pat nepateikė dviejų iš prašytų sąskaitų išrašų, t. y. esančios Paysera LT, UAB sąskaitos Nr. (duomenys neskelbtini) ir Revolut Payments UAB esančios sąskaitos Nr. (duomenys neskelbtini). Nesant šių dokumentų/duomenų, negalima pilnai įvertinti mokesčių mokėtojos finansinės būklės ir tuo pačiu tvirtinti, kad nedelsiant sumokėjus prašomą išdėstyti mokestinę nepriemoką finansinė būklė taptų kritinė arba ji turėtų didelių sunkumų vykdydama kitus savo finansinius įsipareigojimus, t. y. netenkinama privaloma mokestinės nepriemokos išdėstymo sąlyga, nurodyta MAĮ 88 straipsnio 2 dalyje. Išvadoje, vadovaujantis MAĮ 88 straipsniu, Taisyklių nuostatomis bei Rekomendacijų 3 priedo 12 ir 14 punktais, siūloma pareiškėjos Prašymo netenkinti ir neišdėstyti 32 982 Eur mokestinės nepriemokos mokėjimo per prašomą laikotarpį (b. l. 166-168).

Inspekcija apie priimtą Sprendimą pareiškėją informavo 2023-09-18 raštu Nr. RNA-27306 „Dėl sprendimo ir išvados pateikimo“, išsiųsdama pareiškėjai Sprendimą ir Išvadą (b. l. 163-169).

Byloje nagrinėjamas ginčas dėl Inspekcijos Sprendimo ir Išvados, kuri šiuo atveju laikytina sudėtine Sprendimo dalimi, pagrįstumo ir teisėtumo.

Ginčo teisinius santykius reglamentuoja MAĮ, VAI, CK, Taisyklės, Aprašas, Rekomendacijos.

MAĮ 88 straipsnio 1 dalyje nustatyta, kad mokestinės nepriemokos sumokėjimo terminą finansų ministro nustatyta tvarka mokesčių administratorius gali atidėti arba išdėstyti. Mokestinės nepriemokos mokėjimas atidedamas arba išdėstomas mokesčių administratoriaus sprendimu. Šio sprendimo pagrindu sudaroma mokesčių mokėtojo ir mokesčių administratoriaus mokestinės paskolos sutartis.

MAĮ 88 straipsnio 2 dalyje įtvirtinta, kad sprendimas atidėti mokestinės nepriemokos mokėjimą ar jį išdėstyti gali būti priimtas tik nustačius, kad nedelsiant ją sumokėjus mokesčių mokėtojo finansinė būklė taptų kritine arba mokesčių mokėtojas turėtų didelių sunkumų vykdydamas kitus savo finansinius įsipareigojimus, tačiau šios mokestinės nepriemokos mokėjimo atidėjimas ar išdėstymas suteiktų jam galimybę stabilizuoti savo finansinę būklę ir sumokėti mokestinę nepriemoką vėliau.

Aiškindamas minėtas MAĮ 88 straipsnio nuostatas, Lietuvos vyriausiasis administracinis teismas yra pažymėjęs, kad sprendimas dėl mokestinės nepriemokos sumokėjimo atidėjimo ar išdėstymo gali būti priimtas tik esant dviem sąlygom: 1) kai nustatoma, jog nedelsiant sumokėjus

mokesčio nepriemoką mokesčių mokėtojo finansinė būklė taptų itin sunki arba jis turėtų didelių sunkumų vykdydamas kitus savo finansinius įsipareigojimus; taip pat 2) kai nustatoma, jog mokestinės nepriemokos sumokėjimo atidėjimas ar išdėstymas suteiks mokesčių mokėtojui galimybę stabilizuoti savo finansinę būklę ir sumokėti mokestinę nepriemoką vėliau (Lietuvos vyriausiojo administracinio teismo 2016-11-15 nutartis administracinėje byloje Nr. eA-3250-575/2016; 2018-05-30 nutartis administracinėje byloje Nr. A-876-556/2018). Vien tik konstatavimas aplinkybės, kad nedelsiant sumokėjus mokestinę nepriemoką mokesčių mokėtojo finansinė padėtis gali tapti kritine, nėra absoliutus pagrindas atidėti ar išdėstyti mokestinės nepriemokos mokėjimą, kadangi mokesčių mokėtojas yra saistomas ir antrosios sąlygos, reikalaujančios mokesčių mokėtojui įrodyti, kad jis turi realių galimybių atsiskaityti per prašomą suteikti mokestinės nepriemokos atidėjimo laikotarpį. Šių sąlygų buvimą turi pagrįsti pareiškėjas (Lietuvos vyriausiojo administracinio teismo 2011-12-12 nutartis administracinėje byloje Nr. A575-3585/2011; 2014-02-24 nutartis administracinėje byloje Nr. A602-220/2014).

Administracinių teismų praktikoje taip pat pažymima, kad įgyvendindamas jam suteiktą diskreciją dėl mokestinės nepriemokos sumokėjimo atidėjimo ar išdėstymo, mokesčių administratorius turi įvertinti mokesčių surinkimo ir mokestinės nepriemokos išdėstymo tikslus, atsižvelgti į teisės aktų, reguliuojančių mokestinės nepriemokos sumokėjimo atidėjimą ar išdėstymą, reikalavimus, taip pat į bendruosius teisės ir mokesčių administravimo principus (Lietuvos vyriausiojo administracinio teismo 2014-04-03 nutartis administracinėje byloje Nr. A602-373/2014; 2016-04-14 nutartis administracinėje byloje Nr. eA-464-438/2016).

Taisyklės reglamentuoja prašymo atidėti arba išdėstyti mokestinės nepriemokos ar baudos už administracinį nusižengimą ar administracinį teisės pažeidimą mokėjimą pateikimą ir nagrinėjimą, sprendimo atidėti arba išdėstyti mokestinės nepriemokos ar baudos už administracinį nusižengimą mokėjimą priėmimą ir vykdymą (Taisyklių 1 punktą).

Taisyklių 7 punkte nustatyta, kad priimant sprendimą atidėti arba išdėstyti mokestinės nepriemokos ar baudos už administracinį nusižengimą mokėjimą, vertinama mokesčių mokėtojo arba asmens, kuriam paskirta bauda už administracinį nusižengimą finansinė būklė pagal Mokesčių mokėtojo finansinės būklės vertinimo rekomendacijas, nustatytas centrinio mokesčių administratoriaus.

Pagal Taisyklių 19 punktą mokesčių mokėtojas prie prašymo atidėti arba išdėstyti mokestinės nepriemokos mokėjimą turi pridėti centrinio mokesčių administratoriaus nustatytus dokumentus, kuriais apibūdinama mokesčių mokėtojo finansinė būklė ir kuriais pagrindžiami prašyme nurodyti duomenys ir aplinkybės.

Aprašas nustato reikalavimus mokesčių mokėtojo prašymui atidėti arba išdėstyti mokestinės nepriemokos mokėjimą, sudarant mokestinės paskolos sutartį (Aprašo 1 punktą).

Aprašo 5.2 papunktyje įtvirtinta, kad mokesčių mokėtojas – fizinis asmuo, vykdamas individualią veiklą (įregistravęs individualią veiklą ar įsigijęs verslo liudijimą), ar ūkininkas – pateikia: užpildytą Fizinių asmenų anketą ir jos duomenis patvirtinančius dokumentus (5.2.1 papunktis); dokumentus, kurie įrodo, kad yra realių galimybių atsiskaityti su biudžetu tuo atveju, jeigu mokestinės nepriemokos sumokėjimas būtų atidėtas arba išdėstytas (5.2.2 papunktis); duomenis apie pajamas, išlaidas per paskutinius 6 mėnesius (5.2.3 papunktis); kreditorių sąrašą, nurodydamas kreditorių išskolinimo susidarymo datas, sumas, vėluojančius mokėjimus (5.2.4 papunktis); debitorių sąrašą, nurodydamas debitorių išskolinimo susidarymo datas, sumas, vėluojančius mokėjimus (5.2.5 papunktis); banko sąskaitų išrašus, kasos knygos (jei ji vedama) kopijas už laikotarpį nuo mokestinės nepriemokos susidarymo dienos ir kitus dokumentus (5.2.6 papunktis).

Rekomendacijos nustato mokesčių mokėtojo, turinčio mokestinę nepriemoką, arba asmens, kuriam paskirta bauda už administracinį nusižengimą, finansinės būklės vertinimo kriterijus, mokesčių administratoriui priimant sprendimą atidėti ir (ar) išdėstyti mokestinės nepriemokos ar baudos už administracinį nusižengimą mokėjimą (Rekomendacijų 1 punktą).

Rekomendacijų 18 punkte nustatyta, kad atliekant mokesčių mokėtojo – fizinio asmens, turinčio mokestinę nepriemoką arba fizinio asmens, kuriam paskirta bauda už administracinį nusižengimą finansinės būklės vertinimą, pirmiausia įvertinama prašyme atidėti ir (ar) išdėstyti

mokestinės nepriemokos ar baudos už administracinį nusižengimą mokėjimą nurodyta informacija: mokestinės nepriemokos arba baudos už administracinį nusižengimą dydis (18.1 papunktis); mokestinės nepriemokos arba baudos už administracinį nusižengimą atidėjimo ir (ar) išdėstymo laikotarpis (18.2 papunktis); nurodytas mokestinės nepriemokos ar baudos už administracinį nusižengimą mokėjimo būdas (atidėti ir (ar) išdėstyti mokėjimą) ir tokio būdo pasirinkimo motyvai (18.3 papunktis); priežastys, kodėl fizinis asmuo neturi galimybės nedelsiant sumokėti mokestinę nepriemoką ar baudą už administracinį nusižengimą. Jeigu jis sumokėtų mokestinę nepriemoką ar baudą už administracinį nusižengimą nedelsiant, jo finansinė būklė taptų kritiška arba jis turėtų didelių sunkumų, vykdydamas kitus savo įsipareigojimus (18.4 papunktis).

Pagal Rekomendacijų 19 punktą kartu su prašymu taip pat vertinami fizinio asmens pateikti dokumentai: anketos duomenys (vertinamos anketa užpildančio fizinio asmens ir jo šeimos narių gaunamos pajamos, santaupos (lėšos esančios bankų sąskaitose, gryniesi pinigai), gautų paskolų įtaka sumokėjimo atidėjimo ir (ar) išdėstymo laikotarpiui ir kt. duomenys) (19.1 papunktis); dokumentai, kurie įrodytų realias fizinio asmens galimybes sumokėti mokestinę nepriemoką/baudą už administracinį nusižengimą (19.2 papunktis); kai prašymą pateikia individualią veiklą vykdančias fizinis asmuo, papildomai vertinami: duomenys apie pajamas, išlaidas per paskutinius 3 mėnesius; kreditorių, debitorių sąrašai, jų susidarymo laikotarpis; piniginių lėšų judėjimas banko sąskaitose, kasoje (19.3 papunktis).

Pagal Rekomendacijų 20 punktą kiti fizinių asmenų prašymo atidėti ir (ar) išdėstyti mokestinės nepriemokos ar baudos už administracinį nusižengimą sumokėjimą galimi nagrinėjimo kriterijai ir jų vertinimo rezultatai yra nurodyti 3 priede „Mokesčių mokėtojo – fizinio asmens prašymo atidėti ir (ar) išdėstyti mokestinės nepriemokos ar baudos už administracinį nusižengimą sumokėjimą nagrinėjimo kriterijai“.

Rekomendacijų 3 priedo 12 punkte nurodyta, kad prašymas netenkinamas, jeigu mokesčių mokėtojas nenurodė duomenų apie savo pajamų šaltinį, įrodančių realias galimybes sumokėti mokestinę nepriemoką ar baudą už administracinį nusižengimą, jei ji bus atidėta ir (ar) išdėstyta (jeigu mokesčių administratorius taip pat apie tai informacijos neturi).

Rekomendacijų 3 priedo 14 punkte nurodyta, kad prašymas netenkinamas, jeigu mokestinės nepriemokos ar baudos už administracinį nusižengimą, kurios mokėjimą prašo atidėti ir (ar) išdėstyti, susidarymo laikotarpiu mokesčių mokėtojas atsiskaitymus su kitais kreditoriais vykdė, nesilaikydamas CK 6.930¹ straipsnyje numatyto atsiskaitymo grynaisiais ir negrynaisiais pinigais eiliškumo. Analizuojamu laikotarpiu mokesčių mokėtojas į biudžeto pajamų surenkamąją sąskaitą pervedė mažiau nei 10 procentų visų gautų pajamų.

CK 6.930¹ straipsnio 1 dalyje nustatyta, kad skolininkas – fizinis ar juridinis asmuo, kuris neturi pakankamai lėšų visiems pareikštiems reikalavimams patenkinti, privalo atsiskaitymus atlikti šia eile: pirmąja eile atsiskaityti pagal vykdomuosius dokumentus dėl žalos, padarytos dėl sveikatos sužalojimo ar gyvybės atėmimo, atlyginimo ir išlaikymo išieškojimo (1 punktas); antrąja eile atsiskaityti pagal vykdomuosius dokumentus dėl išmokų, atsirandančių iš darbo ir autorinių sutarčių (2 punktas); trečiąja eile atsiskaityti pagal mokėjimo dokumentus, nustatančius įmokas į biudžetą (valstybės, savivaldybės, Valstybinio socialinio draudimo fondo ir Privalomojo sveikatos draudimo fondo biudžetus) ir valstybės pinigų fondus (3 punktas); ketvirtąja eile atsiskaityti pagal vykdomuosius dokumentus kitiems piniginiams reikalavimams patenkinti (4 punktas); penktąja eile atsiskaityti pagal kitus mokėjimo dokumentus kalendorinio eiliškumo tvarka (5 punktas).

Vadovaujantis aptartu teisiniu reglamentavimu, pareiškėja, teikdama prašymą išdėstyti mokestinės nepriemokos sumokėjimą, turėjo pateikti Inspekcijai informaciją ir dokumentus, kuriais apibūdinama jos finansinė būklė ir kuriais pagrindžiami prašyme nurodyti duomenys ir aplinkybės. Lietuvos vyriausiasis administracinis teismas yra pažymėjęs, kad pagrindinė pareiga įrodyti aplinkybes, kuriomis grindžiamas prašymo išdėstyti mokestinės nepriemokos mokėjimą pagrindas, tenka pareiškėjui, tuo tarpu mokesčio administratoriaus įrodinėjimo pareiga yra daugiau papildomo pobūdžio (Lietuvos vyriausiojo administracinio teismo 2014-02-24 nutartis administracinėje byloje Nr. A602-220/2014). Mokesčių mokėtojas, teikiantis mokesčių administratoriui prašymą dėl mokestinės nepriemokos sumokėjimo atidėjimo arba išdėstymo pagal MAĮ 88 straipsnį, prašo taikyti

jo atžvilgiu tam tikrą išimtį iš mokesčių mokėjimo visuotinio privalomumo principo, kuriuo remiantis kiekvienas mokesčių mokėtojas privalo mokėti mokesčių įstatymų nustatytus mokesčius, laikydamasis mokesčių teisės aktuose nustatytos mokesčio apskaičiavimo ir mokėjimo tvarkos (MAĮ 8 straipsnis) (Lietuvos vyriausiojo administracinio teismo 2020-07-01 nutartis administracinėje byloje Nr. A1585-602/2020).

Ginčijamas Sprendimas priimtas vadovaujantis, be kita ko, Rekomendacijų 3 priedo 12 punktu, kuris numato, kad prašymas netenkinamas, jei mokesčių mokėtojas nenurodė duomenų apie savo pajamų šaltinį, įrodančių realias galimybes sumokėti mokestinę nepriemoką.

Išvadoje, kuri yra sudėtinė Sprendimo dalis, nurodyta, kad pareiškėja Fizinių asmenų anketoje nepateikė informacijos apie gautas pajamas už 2023 metus, taip pat nepateikė dviejų iš prašytų sąskaitų išrašų, todėl negalima pilnai įvertinti mokesčių mokėtojos finansinės būklės ir tuo pačiu tvirtinti, kad nedelsiant sumokėjus prašomą išdėstyti mokestinę nepriemoką finansinė būklė taptų kritinė arba ji turėtų didelių sunkumų vykdydama kitus savo finansinius įsipareigojimus. Pareiškėja skunde pripažįsta, kad pildydama Fizinių asmenų anketą per klaidą nenurodė per 2023 metus gautų pajamų, tačiau teigia, kad Inspekcijai buvo pateikta PVM deklaracija su nurodyta 43 tūkst. Eur pajamų suma, todėl Inspekcija žinojo apie pareiškėjos 2023 metais gautas pajamas.

Iš byloje esančių dokumentų matyti, kad pareiškėja, pildydama Fizinių asmenų anketą, nenurodė nei savo, nei sutuoktinio einamųjų, t. y. 2023 metų, pajamų (b. l. 111, 113). Fizinių asmenų anketos I dalies 6 punkte „Darbovietė ir pareigų pavadinimas“ pareiškėja įrašė „Veikla pagal pažymą, (duomenys neskelbtini), (duomenys neskelbtini)“ (b. l. 109). Tačiau nei Prašyme, nei su Prašymu pateiktuose dokumentuose nenurodytos pareiškėjos 2023 metų tikslios pajamos, gautos iš vykdomos individualios veiklos ar darboviečių. Pažymėtina, kad Inspekcijai pateiktoje PVM deklaracijoje taip pat nenurodyta tiksli informacija apie pareiškėjos 2023 metais gautas pajamas, kadangi joje įrašyta 43 282 Eur suma yra nurodyta deklaracijos laukelyje „PVM apmokestinami sandoriai“ (b. l. 144). Taip pat pareiškėja nepateikė Inspekcijai dviejų iš prašytų kredito įstaigose esančių sąskaitų išrašų. Papildomai prašomiems sąskaitų išrašams pateikti Inspekcija nustatė 7 kalendorinių dienų terminą (nuo 2023-09-04 iki 2023-09-11), kuris vertintinas kaip pakankamas terminas kreipimuisi į kredito įstaigas.

Atsižvelgiant į nustatytas aplinkybes, darytina išvada, kad pareiškėja tinkamai nepateikė Inspekcijai informacijos apie savo gaunamas pajamas, t. y. nenurodė duomenų apie savo pajamų šaltinį, įrodančių realias galimybes sumokėti mokestinę nepriemoką. Komisijos vertinimu, atsakovė Išvadoje pagrįstai nurodė, jog pareiškėja atitinka Rekomendacijų 3 priedo 12 punkte nustatytą kriterijų, kuriam esant prašymas išdėstyti mokestinę nepriemoką netenkinamas. Taip pat Inspekcija Išvadoje pagrįstai nurodė, kad pareiškėjai nepateikus visų duomenų negalima pilnai įvertinti mokesčių mokėtojos finansinės būklės ir tuo pačiu tvirtinti, kad nedelsiant sumokėjus prašomą išdėstyti mokestinę nepriemoką finansinė būklė taptų kritinė arba ji turėtų didelių sunkumų vykdydama kitus savo finansinius įsipareigojimus, t. y. netenkinama privaloma mokestinės nepriemokos atidėjimo/išdėstymo sąlyga, nurodyta MAĮ 88 straipsnio 2 dalyje.

Ginčijamas Sprendimas taip pat priimtas vadovaujantis Rekomendacijų 3 priedo 14 punktu, kuris numato, kad prašymas išdėstyti mokestinę nepriemoką netenkinamas, jeigu mokestinės nepriemokos susidarymo laikotarpiu mokesčių mokėtojas atsiskaitymus su kitais kreditoriais vykdė nesilaikydamas CK 6.930¹ straipsnyje numatyto atsiskaitymo grynaisiais ir negrynaisiais pinigais eiliškumo. Analizuojamu laikotarpiu mokesčių mokėtojas į biudžeto pajamų surenkamąją sąskaitą pervedė mažiau nei 10 procentų visų gautų pajamų.

Išvadoje nurodyta, kad pagal AB SEB banko sąskaitos Nr. (duomenys neskelbtini) išrašus pareiškėja nuo 2023-07-23 gavo 19 827,43 Eur pajamų ir galimai žinodama apie deklaruotą PVM įsiskolinimą neskyrė lėšų deklaruotai mokestinei nepriemokai sumažinti, t. y. nedarė savanoriškų įmokų Inspekcijai. Pareiškėja su šiais Išvados teiginiais nesutinka ir skunde nurodo, kad laikotarpiu nuo 2023-07-23 iki 2023-08-14 į minėtą banko sąskaitą gavo 9 515,41 Eur įplaukų, iš kurių 8 768,87 Eur yra pareiškėjos pajamos. Pareiškėjos teigimu, 3 808 Eur iš minėtos sumos buvo skirta susijusių įmonių veiklos išlaidoms atlyginti (tarp jų ir darbuotojo darbo užmokesčiui išmokėti) ir finansinių įsipareigojimų dengimui.

Taigi, bylos dokumentai patvirtina, kad pareiškėja, 2023-07-25 pateikusi Inspekcijai PVM deklaraciją, žinojo apie 32 985 Eur mokestinę nepriemoką (b. l. 144). Byloje nėra duomenų, patvirtinančių, kad pareiškėja laikotarpiu nuo 2023-07-25 (PVM deklaracijos pateikimo) iki 2023-08-14 (Prašymo pateikimo) būtų dariusi įmokas į Inspekcijos sąskaitą. Pareiškėja skunde patvirtina, kad minėtu laikotarpiu gavo 8 768,87 Eur pajamų, iš kurių 3 808 Eur skyrė susijusių įmonių veiklos išlaidoms atlyginti (tarp jų ir darbuotojo darbo užmokesčiui išmokėti) ir finansinių įsipareigojimų dengimui. Tai reiškia, kad minėtu laikotarpiu pareiškėja atliko mokėjimus, skirtus žemesnės eilės kreditorių nei Inspekcija reikalavimų tenkinimui, ir nedarė savanoriškų įmokų Inspekcijai. Šiuo atveju pareiškėja pažeidė CK 6.930¹ straipsnyje įtvirtintą atsiskaitymų grynaisiais ir negrynaisiais pinigais eiliškumą, kadangi pirmiausiai vykdė atsiskaitymus su kitais kreditoriais, tačiau nemokėjo įmokų į valstybės biudžetą.

Dėl skundo argumento, kad Inspekcija Išvadoje neteisingai nurodė pareiškėjos nuo 2023-07-23 gautas pajamas, pasisakytina, kad Inspekcija, nagrinėdama Prašymą, rėmėsi pareiškėjos pateiktais banko sąskaitų išrašais ir juose esančiais duomenimis. Pareiškėja nepateikė Inspekcijai detalių skaičiavimų, paaiškinimų ar patvirtinančių dokumentų apie savo 2023 metais gautas pajamas, todėl Inspekcija neturėjo galimybės objektyviai įvertinti visų pareiškėjos atliktų mokėjimų (mokėjimų kilmės, paskirties) ir tiksliai apskaičiuoti minėtu laikotarpiu pareiškėjos gautų pajamų.

Kadangi bylos duomenys patvirtina, kad pareiškėja mokestinės nepriemokos susidarymo laikotarpiu atsiskaitymus su kitais kreditoriais vykdė nesilaikydama CK 6.930¹ straipsnyje numatyto atsiskaitymo grynaisiais ir negrynaisiais pinigais eiliškumo, Komisijos vertinimu, atsakovė pagrįstai nustatė, jog pareiškėja atitinka Rekomendacijų 3 priedo 14 punkte nustatytą kriterijų, kuriam esant prašymas išdėstyti mokestinę nepriemoką netenkinamas.

Inspekcijai nustačius, kad pareiškėja atitinka Rekomendacijų 3 priedo 12 ir 14 punktų kriterijus, kuriems esant prašymas išdėstyti mokestinę nepriemoką netenkinamas, bei pareiškėjai neįrodžius MAĮ 88 straipsnio 2 dalyje įtvirtintų mokestinės nepriemokos išdėstymo sąlygų buvimo, darytina išvada, kad Inspekcija pagrįstai ir teisėtai netenkino pareiškėjos Prašymo ir neišdėstė mokestinės nepriemokos per prašomą laikotarpį. Kartu akcentuotina ir tai, jog mokestinės nepriemokos sumokėjimo išdėstymas yra išimtis iš mokesčių mokėjimo visuotinio privalomumo principo ir taikytina tik nustačius įstatyme ir teismų praktikoje įtvirtintas sąlygas.

Atsakovė, priimdama ginčijamą Sprendimą, veikė kaip viešojo administravimo subjektas, todėl ginčui taikytinos ir VAĮ nuostatos. Pagal VAĮ 10 straipsnio 5 dalį administraciniame sprendime, be kita ko, turi būti nurodyta: administracinio sprendimo teisinis ir faktinis pagrindas ar kitos administraciniam sprendimui įtakos turėjusios aplinkybės (5 punktas); administracinio sprendimo motyvai (6 punktas).

Lietuvos vyriausiasis administracinis teismas savo praktikoje yra konstatavęs, jog VAĮ 10 straipsnio nuostatos reiškia, jog akte turi būti nurodomi pagrindiniai faktai, argumentai ir įrodymai, pateikiamas teisinis pagrindas, kuriuo viešojo administravimo subjektas rėmėsi priimdamas administracinį aktą; motyvų išdėstymas turi būti adekvatus, aiškus ir pakankamas. Ši teisės norma siejama su teisėtumo principu, pagal kurį reikalaujama, kad viešojo administravimo subjektai savo veikla nepažeistų teisės aktų, jog jų sprendimai būtų pagrįsti, o sprendimų turinys atitiktų teisės normų reikalavimus (Lietuvos vyriausiojo administracinio teismo 2022-08-31 nutartis administracinėje byloje Nr. eA-367-502/2022; 2014-12-18 sprendimas administracinėje byloje Nr. A822-1440/2014, kt.).

Apibendrinama Komisija daro išvadą, kad Inspekcija Sprendime, kurio sudedamąja dalimi laikytina Išvada, nurodė išsamius faktinius bei teisinius jo priėmimo pagrindus, Sprendimui įtakos turėjusias aplinkybes bei motyvus, tinkamai taikė bei aiškino ginčo santykį reglamentuojančias teisės normas. Inspekcija Sprendimą priėmė jai suteiktos kompetencijos ribose, išnagrinėjusi visas pareiškėjos nurodytas aplinkybes ir pateiktus dokumentus. Ginčijamo Sprendimo naikinti skunde nurodytais argumentais nėra teisinio pagrindo, todėl pareiškėjos skundas atmestinas kaip nepagrįstas. Netenkinus skundo reikalavimo, kuriuo prašoma panaikinti Sprendimą, nėra pagrindo tenkinti ir skundo išvestinio reikalavimo įpareigoti Inspekciją iš naujo išnagrinėti pareiškėjos Prašymą ir priimti naują sprendimą, todėl šis skundo reikalavimas taip pat atmestinas.

Vadovaudamasi Lietuvos Respublikos ikiteisminio administracinių ginčų nagrinėjimo tvarkos įstatymo 20 straipsnio 1 dalies 1 punktu ir 22 straipsnio 1 dalimi, Komisija

n u s p r e n d ž i a:

Pareiškėjos V. S. skundą atmesti kaip nepagrįstą.

Sprendimą per vieną mėnesį nuo sprendimo priėmimo bylos šalys turi teisę apskųsti Vilniaus apygardos administraciniam teismui Lietuvos Respublikos administracinių bylų teisenos įstatymo nustatyta tvarka.

Posėdžio pirmininkė

Eglė Bilevičiūtė

Komisijos nariai

Vilma Drigotienė

Vytautas Kurpuvesas