



## LIETUVOS ADMINISTRACINIŲ GINČŲ KOMISIJA

### S P R E N D I M A S

2023 m. birželio 7 d. Nr. 21RE-404 (AG-336/06-2023)

Vilnius

Lietuvos administracinių ginčų komisija (toliau – Komisija), susidedanti iš narių Ingos Lipnickienės, Žydrūno Plytniko (posėdžio pirmininkas) ir Mindaugo Siaurio (pranešėjas), sekretoriaujant Ramūnei Misevičiūtei,

dalyvaujant pareiškėjos viešosios įstaigos „(duomenys neskelbtini)“ direktoriui (duomenys neskelbtini) ir advokatui (duomenys neskelbtini),

viešame Komisijos posėdyje žodinio proceso tvarka išnagrinėjo administracinį ginčą pagal pareiškėjos viešosios įstaigos „(duomenys neskelbtini)“ 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 viešoji įstaiga „(duomenys neskelbtini)“ (toliau – ir Įstaiga) prašo panaikinti Valstybinės mokesčių inspekcijos prie Lietuvos Respublikos finansų ministerijos (toliau – VMI) 2023-04-07 sprendimą neišdėstyti mokestinės nepriemokos sumokėjimo Nr. (23.24-08) 327-17275 (toliau – Sprendimas) bei įpareigoti atsakovę suteikti pareiškėjai galimybę sumokėti 33 296,34 Eur mokestinę nepriemoką minimaliai per 24 mėnesius ar ilgesnį laikotarpį. Paaikšino, jog atsakovė nesutiko penkerių metų laikotarpiui išdėstyti pareiškėjos mokestinę nepriemoką, kurią sudaro 25 687,95 Eur pridėtinės vertės mokestis (toliau – PVM) už 2019-06-01 – 2020-12-31 laikotarpį ir 7 608,39 Eur delspinigiai (bendra suma 33 296,34 Eur).*

VMI Nepriemokų administravimo departamento Mokestinių paskolų sutarčių administravimo skyrius (toliau – ir skyrius) išnagrinėjęs pareiškėjos prašymą nustatė, kad pagal Lietuvos Respublikos mokesčių administravimo įstatymo (toliau – MAĮ) 88 straipsnio 2 dalį sprendimas atidėti arba išdėstyti mokestinės nepriemokos gali būti priimtas tik nustačius, kad, nedelsiant ją sumokėjus, mokesčių mokėtojo finansinė būklė taptų kritinė arba mokėtojas turėtų didelių sunkumų vykdydamas kitus savo finansinius įsipareigojimus, tačiau šios mokestinės nepriemokos mokėjimo atidėjimas arba išdėstymas suteiktų jam galimybę stabilizuoti savo finansinę būklę ir sumokėti ją vėliau – per vietos mokesčių administratoriaus sprendime nustatytą laikotarpį. Mokestinės nepriemokos mokėjimo išdėstymas galimas tik esant tam tikroms sąlygoms.

VMI skyrius, išnagrinėjęs pareiškėjos prašymą bei papildomus dokumentus, įvertinęs pareiškėjos esamą finansinę būklę, nustatytas aplinkybes išdėstė 2023-04-07 Išvadoje dėl prašymo atidėti arba išdėstyti mokestinės nepriemokos sumokėjimą Nr. (23.31-08) 326-1569 (toliau – Išvada). VMI skyriaus Išvadoje teigiama, jog ištyrus visus turimus duomenis, Įstaigos veikla 2022 m. yra ne rezultatyvi: 2021 metais veiklos rezultatas sudarė 38 294 Eur, o 2022-12-31 Įstaiga deklaruoja 33 660 Eur, kas visumoje sudaro prielaidą jog Įmonė negalės padengti įsiskolinimo dalimis. Pareiškėjos nuomone, Įstaigos gaunamos pajamos ir duomenys apie tai kad ji įsiskolinimų iš esmės neturi, būtent ir parodo realią galimybę padengti susidariusį įsiskolinimą dalimis, o ne iš karto, kaip, to reikalauja atsakovė. Vertinant VMI skyriaus Išvadą ir Sprendimą, akivaizdu, kad galimybė padengti įsiskolinimą dalimis svarstyta nebuvo, kad ir per trumpesnį laikotarpį. Išvadoje vienareikšmiškai nepasakoma, kad Įstaiga negalėtų išmokėti mokestinės prievolės dalimis. Vertinant Išvadoje apskaičiuotus kriterijus finansinės rizikos ir likvidumo koeficientus, iš 5 vertintų santykinų rodiklių, 1 gauta reikšmė yra gera, 3 patenkinamos ir 1 nepatenkinama.

Pareiškėjos atvejis yra išskirtinis tuo, kad Įstaiga nėra komercinė įmonė, kuriai daugumoje atvejų ir taikomos Lietuvos Respublikos finansų ministro 1998-11-17 įsakymu Nr. 268 patvirtintos

Mokestinės nepriemokos ar baudos už administracinį nusižengimą mokėjimo atidėjimo arba išdėstymo taisyklės (toliau – Taisyklės), todėl atsakovė vertindama Įstaigos veiklos pobūdį, gaunamas pajamas turėjo atsižvelgti į tai, kad šią veiklą jau 15 metų sėkmingai faktiškai vysto vienas asmuo ir tai, kad nei vadovas nei pati Įstaiga nėra bausta už mokestinius pažeidimus, įmonės vadovas sąžiningai klydo dėl savo mokestinių prievolių, būdamas įsitikinęs, kad nepelno siekiančiai, švietėjiškai, visuomenę gydančiai organizacijai mokėti PVM nepriklauso. Šiuo metu net ir nesibaigus šiam ginčui PVM įsiskolinimas yra dengiamas dalimis ir Įstaigos vadovas pateikė VMI patvirtinimą dėl mokestinės nepriemokos dengimo galimybių. Iš kitos pusės įvertinus realias gaunamas pajamas, vadovaujantis protingumo ir teisingumo principais, akivaizdu, kad sumokėti visą mokestinės prievolės sumą Įstaiga neturi galimybių ir, negavus mokesčių paskolos, toliau veiklos tęsti negalėtų, o įsiskolinimas VMI liktų nepadengtas.

Vadovaujantis VMI viršininko 2019-05-06 įsakymu Nr. VA-38 patvirtintomis Mokesčių mokėtojo, turinčio mokestinę nepriemoką, arba asmens, kuriam paskirta bauda už administracinį nusižengimą, finansinės būklės vertinimo rekomendacijomis (toliau – Rekomendacijos), kurios nustato finansinės būklės vertinimo kriterijus, mokesčių administratoriui priimant sprendimą atidėti ir (ar) išdėstyti mokestinės nepriemokos mokėjimą, šiuo atveju: mokesčių mokėtojas turi finansinių sunkumų ir įsiskolinimų su prašymu kreipiasi pirmą kartą. Mokesčių mokėtojas kreipiasi dėl mokestinės nepriemokos atidėjimo ir (ar) išdėstymo, kuri susidarė po atlikto mokestinio tyrimo ar dėl patikrinimo metu papildomai apskaičiuotos mokesčio (-ių) sumos. Mokesčių mokėtojo piniginių lėšų likutis turimose banko sąskaitose/kasoje/pas atskaitingą asmenį viršija prašomą atidėti ir (ar) išdėstyti mokestinę nepriemoką. Šios aplinkybės patvirtina realias galimybes sumokėti mokestinę nepriemoką ateityje. Vadovaujantis MAĮ 88 straipsnio 2 dalimi sprendimas dėl mokestinės nepriemokos sumokėjimo atidėjimo ar išdėstymo gali būti priimtas tik esant dviem sąlygoms, t. y. 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 kai nustatoma, jog mokestinės nepriemokos sumokėjimo atidėjimas ar išdėstymas suteiks mokesčių mokėtojui galimybę stabilizuoti savo finansinę būklę ir sumokėti mokestinę nepriemoką vėliau.

VMI veiksmai, atsisakant atidėti dalies įmokų pagal mokestinės paskolos sutartis sumokėjimą, galimai prieštarauja bendram protingumo principui. Atidėjus įmokų sumokėjimą, valstybės biudžetas iš pareiškėjos gaus palūkanas, o pareiškėja galės įvykdyti mokestinės paskolos sutartimis prisiimtas prievoles, tuo tarpu nutraukus mokestinės paskolos sutartis, pareiškėja atsidurs kritinėje finansinėje padėtyje ir valstybė negaus dalies mokestinės nepriemokos, prasidės teisminiai procesai, išieškojimai, kurie ilgai užtruks. Nėra pagrindo atsisakyti suteikti mokesčių mokėtojui galimybę sumokėti priskaičiuotus mokesčius iš generuojamų pajamų, vietoje priverstinio ir skuboto iš ieškojimo, sutrikdant pareiškėjos veiklą ir likviduojant Įstaigą. Priimant ginčijamus sprendimus taip pat pažeistas proporcingumo principas, nes pareiškėjos ir atsakovės tikslas yra vienas – likviduoti mokestinę nepriemoką ir esant dvejoms alternatyvioms galimybėms šiam tikslui pasiekti, turėtų būti pasirenkamas mažiau asmens teises ribojantis būdas. Įstaiga atitinka abi MAĮ 88 straipsnyje numatytas būtinas sąlygas mokestinės nepriemokos sumokėjimo atidėjimui.

Įstaigai vadovauja jos įkūrėjas (duomenys neskelbtini), dar žinomas kaip (duomenys neskelbtini), knygos „(duomenys neskelbtini)“ autorius, seminarų apie sėkmę lektorius, diplomuotas hipnoterapeutas, akredituotas Jungtinėje Karalystėje, Nacionalinės Hipnoterapeutų Asociacijos narys, „(duomenys neskelbtini)“ įkūrėjas, daugiau nei 15 metų padedantis žmonėms, turintiems įvairių priklausomybių (alkoholio, nikotino bei kitų psichoaktyvių narkotikų, azartinių žaidimų) Anglijoje, Airijoje, Latvijoje bei Lietuvoje.

Svarstant klausimą dėl mokestinės nepriemokos sumokėjimo išdėstymo būtina atsižvelgti ir į Įstaigos teikiamą naudą visuomenei. PVM įstatymo 20 straipsnyje nustatyta, kad PVM neapmokestinamos asmens ir visuomenės sveikatos priežiūros paslaugos, kurias teikia asmenys, atitinkamų teisės aktų nustatyta tvarka įgiję teisę teikti šias paslaugas. Šiuo atveju tik todėl, kad Įstaigos įkūrėjo taikomi priklausomybių gydymo metodas formaliai nėra pripažintas Lietuvos Respublikos sveikatos apsaugos ministerijos, licencija teikti medicininės paslaugas nėra išduota, tačiau šio metodo taikymo nauda yra akivaizdi. Šiuo skundu neprašoma atleisti Įstaigos nuo mokestinės PVM

nepriemokos, tačiau į šias aplinkybes atsižvelgtina nagrinėjant prašymą išdėstyti mokestinę nepriemoką (b. l. 1–6).

Komisijos posėdžio metu pareiškėjos atstovai patiekė duomenis, apie skundo nagrinėjimo metu iki 30 045,67 Eur sumažėjusią mokestinę nepriemoką (b. l. 117) ir dėl to atitinkamai patikslino skundo reikalavimų dalį dėl įpareigojimų. Tai yra, skundu prašė Komisiją įpareigoti atsakovę suteikti pareiškėjai galimybę sumokėti ne 33 296,34 Eur, o atitinkamai 30 045,67 Eur mokestinę nepriemoką minimaliai per 24 mėnesius ar ilgesnį laikotarpį. Kitoje dalyje pareiškėjos atstovai iš esmės palaikė savo skundą ir prašė Komisiją jį tenkinti.

*VMI prašo skundą atmesti kaip nepagrįstą.* Paaiškino, kad Įstaiga atsakovei 2023-01-05 ir 2023-01-31 pateikė prašymą (2023-01-31 teikti papildomi dokumentai) atidėti arba išdėstyti 33 306,01 Eur mokestinės nepriemokos sumokėjimą nuo 2023-03-01 iki 2028-01-31. VMI, išnagrinėjusi pareiškėjos prašymą ir papildomus dokumentus, įvertinusi pareiškėjos pateiktus ir VMI turimus bei savarankiškai surinktus duomenis, vadovaudamasi Išvada, 2023-04-07 priėmė Sprendimą. Išvada yra sudedamoji individualaus administracinio akto dalis, joje pateikti sprendimo priėmimo motyvai. Sprendimas su Išvada pareiškėjai išsiųsti 2023-04-07 raštu RNA-10517.

Mokesčių administratorius neturi pareigos tenkinti kiekvieno mokesčių mokėtojo prašymo išdėstyti mokestinės nepriemokos sumokėjimo termino. Be to, ir Lietuvos vyriausiasis administracinis teismas (toliau – LVAT) yra pasisakęs (2004-02-20 nutartis administracinėje byloje Nr. A1–362/2004, 2006-12-18 nutartis administracinėje byloje A6 – 2202/2006, 2010-10-22 nutartis administracinėje byloje Nr. A756–1229/2010 ir kt.), kad viešojo administravimo subjektui (šiuo atveju mokesčių administratoriui) suteikta diskrecija nėra neribojama. Todėl įgyvendindamas jam suteiktą diskreciją dėl mokestinės nepriemokos sumokėjimo išdėstymo, mokesčių administratorius turi įvertinti mokesčių surinkimo ir mokestinės nepriemokos išdėstymo tikslus, atsižvelgti į aktualius sprendžiamu klausimu teisės aktuose nustatytus reikalavimus (pvz., MAĮ 88 straipsnio 2, 3 dalys, Taisyklių 18-22 punktai), bendruosius teisės (draudimo diskriminuoti, asmenų lygybės prieš įstatymą, kt.) ir gero administravimo (objektyvumo, proporcingumo, nepiktnaudžiavimo valdžia, kt.), apmokestinimo teisinio reglamentavimo ir taikymo (mokesčių mokėtojų lygybės, teisingumo ir visuotinio privalomumo, kt.) principus.

VMI nustatė, jog Įstaigos veikla 2022 m. nerezultatyvi: 2021 metais veiklos rezultatas sudarė 38 294 Eur, o 2022-12-31 Įstaiga deklaravo 33 660 Eur veiklos rezultata; Įstaigos pajamos 2022 m. sumažėjo 1,5 proc., nuo 6,1 tūkst. Eur iki 6 tūkst. Eur, lyginant 2022 m. mėnesio pajamas su 2021 m. mėnesio pajamomis; per analizuojamą laikotarpį (2022-12-01 – 2023-01-30) Įstaigos per bankų sąskaitas gautos pajamos sudarė 30 808,17 Eur, išlaidos – 31 363,99 Eur, tuo tarpu į valstybės biudžetą tuo pačiu laikotarpiu sumokėjo 1 186,22 Eur, kas sudaro 3,9 proc. visų per bankų sąskaitas gautų pajamų; Įstaigos piniginių lėšų likutis (lėšos pas atskaitingus asmenis – 73,25 Eur (duomenys pateikti 2023-01-31 datai, todėl nebuvo vertinama), kasoje – 0 Eur) bankų sąskaitose 2023-01-30 sudarė 6 400,63 Eur; pirkėjų ir kitų debitorių įsiskolinimas 2022-12-31 sudarė 432,27 Eur, iš kurių 32,87 Eur vėluojama sumokėti iki 1 mėn., 280 Eur vėluojama sumokėti iki 6 mėn., 91 Eur vėluojama sumokėti iki 12 mėn., 28,40 Eur vėluojama sumokėti virš 1 m.; Įstaiga, dokumentų, kurie įrodo, kad yra realių galimybių atsiskaityti su biudžetu tuo atveju, jeigu mokestinės nepriemokos mokėjimas būtų atidėtas arba išdėstytas nepateikė, tačiau raštu pateikė Įstaigos vadovo ir vienintelio steigėjo patvirtinimą dėl mokestinės nepriemokos dengimo galimybių. Atsižvelgiant į teisinį reglamentavimą bei LVAT praktiką, atsakovė pagrįstai priėmė Sprendimą neišdėstyti mokestinės nepriemokos sumokėjimo (b. l. 27–30).

*Skundas atmestinas.*

*Byloje nagrinėjamas ginčas dėl VMI Sprendimo, kuriuo netenkinamas pareiškėjos prašymas išdėstyti mokestinės nepriemokos sumokėjimą iki 2025-03-14, teisėtumo.*

Byloje nustatyta, jog pareiškėja atsakovei pateikė 2023-01-05 prašymą atidėti arba išdėstyti mokestinės nepriemokos sumokėjimą, t. y. nuo 2023-01-05 iki 2028-01-05, pagal pateiktą grafiką išdėstyti 18 180,73 Eur mokestinės nepriemokos sumą, kurią sudaro PVM. Pagal mokestinį tyrimą ši skola susidarė už 2019 m. plius delspinigiai. Ši suma dar padidės pateikus deklaracijas už 2020 m.

Pareiškėja taip pat prašė kol kas neinicijuoti išieškojimo. Įstaiga prašys mokestinės paskolos, apie 40 tūkstančių Eur, nes neturi finansinės galimybės iš karto sumokėti (b. l. 31–33).

Prie 2023-01-05 prašymo pareiškėja pridėjo papildomą 2023-01-05 prašymą bei finansinius dokumentus (b. l. 34–56, 58–61). Pareiškėja pridėtame 2023-01-05 prašyme nurodė, jog pagal atliktą mokestinį tyrimą Nr. (42.59 Mr) FR0688-597, už 2019 m. priskaičiuoti mokėtini mokesčiai su delspinigiais yra 18 180,73 Eur. Po duomenų už 2020 m. patikslinimo prisidės dar 17 753 Eur ir papildomai delspinigiai. Apie 40 000 Eur sumos Įstaiga iš karto sumokėti negali, tačiau galėtų, jei būtų sudaryta mokestinė paskola. Įstaiga visada su VMI laiku atsiskaitydavo. Pareiškėja prašė sudaryti mokestinę paskolą, protingo termino, pateikti finansines ataskaitas už 2022 m., debitorių ir kreditorių sąrašą bei kol bus priimamas sprendimas neinkasuoti įstaigos banko sąskaitų (b. l. 57).

Pareiškėja pateikė 2023-01-31 prašymą atidėti arba išdėstyti mokestinės nepriemokos sumokėjimą, t. y. nuo 2023-03-01 iki 2028-01-31, pagal pateiktą grafiką išdėstyti 33 306,01 Eur mokestinės nepriemokos sumą, kurią sudaro PVM (b. l. 62–65). Prie šio prašymo pridėjo papildomus dokumentus (b. l. 66–101), tame tarpe 2023-01-30 prašymą atidėti mokesčių sumokėjimą ir patvirtinimą atidėtų mokesčių sumokėjimo galimybes, kuriame nurodė, jog vykdo įsipareigojimus, pvz., pagal automobilio lizingo sutartį 2021 metais kas mėnesį 1 950 Eur įmoką mokėjo laiku, 2022 metais lizingo įmokų suma sumažėjo per pus ir niekada nepraleido mokėjimų. Įvykus finansinei krizei, mokesčių paskolos atidavimui teiktų pirmenybę. Todėl suteiktą mokesčių paskolą, susimokėti papildomai priskaičiuotiems mokesčiams, atiduoti dalimis per 3 ar 5 metus sugebės. Pareiškėja buvo įsitikinusi, jog nepelno siekiančiai, švietėjiškai, visuomenę gydančiai organizacijai mokėti PVM mokesčio nereikia (b. l. 69).

VMI skyrius 2023-04-07 parengė Išvadą, kurioje nurodė, jog išnagrinėjus pareiškėjos prašymą su priedais, jos finansinę būklę ir iš kitų šaltinių surinktą informaciją, be kita ko, nustatė: Įstaigos įsiskolinimas susidarė nuo 2019-03-01 (pateikus deklaracijas po atlikto mokestinio tyrimo); Įstaiga nuo 2021-04-28 turi lizingo sutartį su AB Šiaulių bankas (60 mėn. už visureigį Mercedes-benz GLE 400d, 2021 m. gamybos, 85 289,60 Eur, įmoka apie 905,84 Eur/mėn.); 1 iš 5 rodiklių apskaičiuota reikšmė yra nepatenkinama, 1 rodiklio – gera, o 3 – patenkinama; Įstaigos veikla 2022 m. nerezultatyvi; Įstaigos 2021 m. veiklos rezultatas sudarė 38 294 Eur, o 2022-12-31 deklaruoja 33 660 Eur rezultata; Įstaigos pajamos 2022 m. sumažėjo 1,5 proc.: nuo 6,1 tūkst. Eur iki 6 tūkst. Eur, lyginant 2022 m. mėnesio pajamas su 2021 m. mėnesio pajamomis; per analizuojamą laikotarpį (2022-12-01 – 2023-01-30) per bankų sąskaitas Įstaigos gautos pajamos sudarė 30 808,17 Eur, išlaidos – 31 363,99 Eur, tuo tarpu į valstybės biudžetą tuo pačiu laikotarpiu sumokėjo 1 186,22 Eur, kas sudaro 3,9 proc. visų per bankų sąskaitas gautų pajamų; Įstaigos piniginių lėšų likutis (lėšos pas atskaitingus asmenis – 73,25 Eur (duomenys pateikti 2023-01-31 datai, todėl nevertinama), kasoje – 0 Eur, bankų sąskaitose 2023-01-30 sudarė 6 400,63 Eur); kreditorinis įsiskolinimas 2022-12-31 duomenimis buvo 3 361,92 Eur, iš kurių visa suma – nesuėjęs mokėjimo terminas; tuo tarpu pirkėjų ir kitų debitorių įsiskolinimas 2022-12-31 sudarė 432,27 Eur, iš kurių 32,87 Eur vėluojama sumokėti iki 1 mėn., 280 Eur vėluojama sumokėti iki 6 mėn., 91 Eur vėluojama sumokėti iki 12 mėn., 28,40 Eur vėluojama sumokėti virš 1 m.; Įstaiga, dokumentų, kurie įrodo, kad yra realių galimybių atsiskaityti su biudžetu tuo atveju, jeigu mokestinės nepriemokos mokėjimas būtų atidėtas arba išdėstytas nepateikė, tačiau raštu pateikė Įstaigos vadovo patvirtinimą dėl mokestinės nepriemokos dengimo galimybių.

Atlikus Įstaigos finansinės būklės vertinimą, gauti vertinimo rezultatai pagal Rekomendacijas yra prieštaringi. Prašymas galėtų būti tenkinamas atsižvelgiant į tai, kad piniginių lėšų likutis (bankų sąskaitose, kasoje, pas atskaitingą asmenį) prašymo teikimo dienai nepakankamas prašomai išdėstyti mokestinei nepriemokai padengti, todėl galima būtų teigti, kad Įstaiga susiduria su finansiniais sunkumais (atitinka Rekomendacijų 2 priedo 1 punkto kriterijų); Įstaiga kreipiasi dėl mokestinės nepriemokos išdėstymo, kuri susidarė po atlikto mokestinio tyrimo (atitinka Rekomendacijų 2 priedo 5 kriterijų), Įstaiga deklaruoja nerezultatyvią veiklą (neatitinka Rekomendacijų 2 priedo 8 punkto kriterijaus). Tačiau apskaičiavus finansinės rizikos ir likvidumo koeficientus, iš 5 vertintų santykinų rodiklių, 1 gauta reikšmė yra gera, 3 patenkinamos ir 1 nepatenkinama (prašymas netenkinamas pagal Rekomendacijų 1 priedą); Įstaiga nepateikė dokumentų, kad yra realių galimybių atsiskaityti su biudžetu tuo atveju, jeigu mokestinės nepriemokos mokėjimas būtų atidėtas arba išdėstytas (prašymas netenkinamas pagal Rekomendacijų 2 priedo 9 punktą), Įstaigos finansinė būklė yra blogėjanti: turtas

ir apyvarta mažėja, ji nepagrindžia realių galimybių sumokėti prašomą atidėti ir (ar) išdėstyti mokestinę nepriemoką ateityje / nepasiūlo mokestinę nepriemoką užtikrinti įkeitimu, hipoteka, laidavimu arba garantija / Įstaigos steigėjas savo įnašais neprisideda prie Įstaigos finansinės būklės stabilizavimo (prašymas netenkinamas pagal Rekomendacijų 2 priedo 11 kriterijų), Įstaiga analizuojamu laikotarpiu į biudžeto pajamų surenkamąją sąskaitą pervedė/buvo išieškota mažiau nei 10 proc. nuo įplaukų į sąskaitas (prašymas netenkinamas pagal Rekomendacijų 2 priedo 13 kriterijų).

Pagal Rekomendacijas nustatyta daugiau neigiamų kriterijų, kai prašymo siūloma netenkinti, nei teigiamų, todėl VMI skyrius siūlo netenkinti Įstaigos prašymo ir neišdėstyti 33 306,01 Eur mokestinės nepriemokos sumokėjimo iki 2028-01-25 (b. l. 11–13, 105–108).

VMI, vadovaudamasi MAĮ 88 straipsniu ir 14 straipsnio 7 dalimi, Taisyklėmis, remdamasi VMI skyriaus Išvada, nusprendė neišdėstyti pareiškėjos 33 296,34 Eur (25 687,95 Eur (2019-06-01 – 2020-12-31 PVM/deklaracija), 7 608,39 PVM deklaracija/delspinigiai) mokestinės nepriemokos (b. l. 9–10, 103–104).

#### *Dėl Sprendimo teisėtumo.*

Ginčo santykius reglamentuoja MAĮ, Taisyklės bei Rekomendacijos.

MAĮ 88 straipsnyje nustatyta, jog 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 (1 dalis). 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 (2 dalis).

Taisyklių 2.4 papunktyje nustatyta, jog mokestinės nepriemokos mokėjimo išdėstymas – mokesčių mokėtojo mokestinės nepriemokos mokėjimo išskirstymas dalimis pagal mokestinės paskolos sutarties grafiką.

Pagal Taisyklių 6 ir 7 punktus mokestinės nepriemokos mokėjimas atidedamas arba išdėstomas mokesčių administratoriaus sprendimu, kurį priimant vertinama mokesčių mokėtojo finansinė būklė pagal mokesčių mokėtojo finansinės būklės vertinimo rekomendacijas, nustatytas centrinio mokesčių administratoriaus.

Mokesčių administratorius per 30 dienų nuo mokėtojo prašymo išdėstyti mokestinės nepriemokos mokėjimą gavimo priima sprendimą išdėstyti mokestinės nepriemokos mokėjimą ir jį įteikia mokėtojui (Taisyklių 25.1 papunktis); priima neigiamą sprendimą išdėstyti mokestinės nepriemokos mokėjimą ir jį įteikia mokėtojui (Taisyklių 25.2 papunktis).

Rekomendacijų 7 punkte nustatyta, jog juridiniams asmenims, kurie kreipiasi į mokesčių administratorių dėl mokestinės nepriemokos mokėjimo atidėjimo ir (ar) išdėstymo, apskaičiuojami finansinės rizikos ir likvidumo koeficientai, kurie palyginami su teorinėmis reikšmėmis. Apskaičiuojami šie pagrindiniai finansinės rizikos ir likvidumo koeficientai: bendrojo likvidumo, kritinio likvidumo, bendrojo mokumo, įsiskolinimo, manevringumo. Finansinės rizikos ir likvidumo koeficientų apskaičiavimas ir jų reikšmės yra nurodyti Rekomendacijų 1 priede „Finansinės rizikos ir likvidumo koeficientai“ (toliau – 1 priedas).

Mokesčių administratorius, apskaičiavęs finansinės rizikos ir likvidumo koeficientus, įvertina juridinio asmens mokumo / nemokumo būklę (Rekomendacijų 9 punktas).

Pagal Rekomendacijų 11, 12 punktus, vertinant juridinio asmens finansinę būklę, atsižvelgiama į tokius vertinimo principus: veiklos tęstinumas, t. y. ar juridinis asmuo bus pajėgus tęsti savo veiklą, ir pelningumas. Tuo tikslu, be juridinio asmens pateiktų balansų duomenų ir minėtų pagrindinių finansinės rizikos ir likvidumo koeficientų, analizuojami juridinio asmens pelno (nuostolio) ataskaitų duomenys, įvertinami veiklos rezultatai (pelnas ar nuostolis), palyginamos analizuojamo laikotarpio pajamos, įvertinami pokyčiai.

Rekomendacijų 16 punkte nustatyta, jog galimi juridinio asmens prašymo atidėti ir (ar) išdėstyti mokestinės nepriemokos sumokėjimą nagrinėjimo kriterijai ir jų vertinimo rezultatai pateikti 2 priede

„Mokesčių mokėtojo – juridinio asmens prašymo atidėti ir (ar) išdėstyti mokestinės nepriemokos sumokėjimą nagrinėjimo kriterijai ir jų vertinimo rezultatai“ (toliau – 2 priedas).

Pažymėtina, jog pagal MAĮ 88 straipsnio 1 ir 2 dalyse įtvirtintą teisinį reglamentavimą, mokesčių administratorius visų pirma turi teisę, bet ne pareigą atidėti ar išdėstyti mokestinės nepriemokos sumokėjimą, todėl mokesčių administratorius neturi pareigos tenkinti kiekvieno mokesčių mokėtojo prašymo išdėstyti mokestinės nepriemokos sumokėjimo termino, tačiau LVAT yra pasisakęs, kad viešojo administravimo subjektui (šiuo atveju mokesčių administratoriui) suteikta diskrecija nėra neribojama, todėl įgyvendindamas jam suteiktą diskreciją dėl mokestinės nepriemokos sumokėjimo išdėstymo, mokesčių administratorius turi įvertinti mokesčių surinkimo ir mokestinės nepriemokos išdėstymo tikslus, atsižvelgti į teisės aktų, reguliuojančių mokestinės nepriemokos sumokėjimo atidėjimą ar išdėstymą, nustatytus reikalavimus, bendruosius teisės (draudimo diskriminuoti, asmenų lygybės prieš įstatymą ir kt.) ir gero administravimo (objektyvumo, proporcingumo, nepiktnaudžiavimo valdžia ir kt.), apmokestinimo teisinio reglamentavimo ir taikymo (mokesčių mokėtojų lygybės, teisingumo ir visuotino privalomumo ir kt.) principus (LVAT 2006-12-18 nutartis administracinėje byloje Nr. A<sup>6</sup>-2202/2006, 2010-10-22 nutartis administracinėje byloje Nr. A<sup>756</sup>-1229/2010).

Atsižvelgiant į aukščiau išdėstytą teisinį reglamentavimą, darytina išvada, jog mokesčių administratorius gali priimti sprendimą dėl mokestinės nepriemokos mokėjimo atidėjimo arba išdėstymo esant dviem sąlygoms: 1) nedelsiant sumokėjus nepriemoką mokesčių mokėtojo finansinė būklė tarpų kritinė arba mokesčių mokėtojas turėtų didelių sunkumų vykdydamas kitus finansinius įsipareigojimus; 2) mokestinės nepriemokos mokėjimo išdėstymas suteiktų mokesčių mokėtojui galimybę stabilizuoti savo finansinę būklę ir sumokėti mokestinę nepriemoką vėliau.

LVAT, aiškindamas minėtų teisės aktų nuostatas, yra nurodęs, jog 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, o turi būti ir antra sąlyga, įpareigojanti mokesčių mokėtoją įrodyti, kad jis turi realių galimybių atsiskaityti per prašomą suteikti mokestinės nepriemokos atidėjimo laikotarpį. Minėtų sąlygų egzistavimą turi įrodyti pareiškėjas (LVAT 2011-09-05 nutartis administracinėje byloje Nr. A<sup>438</sup>-2139/2011, 2011-12-12 nutartis administracinėje byloje Nr. A<sup>575</sup>-3585/2011, 2014-02-24 nutartis administracinėje byloje Nr. A<sup>602</sup>-220/2014).

Pareiškėjos teiginiai, kad negavus mokesčių paskolos toliau veiklos tęsti negalėtų ir ji atitinka abi MAĮ 88 straipsnyje numatytas būtinas sąlygas, nepagrįsti faktiniais duomenimis, neparemti rašytiniais įrodymais ir konkrečiais apskaičiavimais. Pareiškėja nepateikia savo pačios veiklos detalios analizės, nepagrindžia, kodėl per paskutinį laikotarpį gautos piniginės lėšos negalėjo būti sumokėtos mokestinei nepriemokai padengti. Taigi, byloje nėra duomenų, įrodančių, kad sumokėjus 2023-01-05, 2023-01-31 prašymuose nurodytą mokestinę nepriemoką jos finansinė padėtis taptų kritinė ir ji negalėtų vykdyti kitų finansinių įsipareigojimų.

Atkreiptinas dėmesys ir į tai, jog viena iš sąlygų, būtinų sprendimui išdėstyti mokestinės nepriemokos sumokėjimą priimti, yra mokesčių mokėtojo pateikti įrodymai, pagrindžiantys, kad jis turi realių galimybių atsiskaityti per prašomą suteikti mokestinės nepriemokos atidėjimo laikotarpį. Nagrinėjamu atveju pareiškėja tik 2023-01-30 rašte pateikė patvirtinimą, jog pagal mokesčių paskolą, sugebės per 3 ar 5 metus dalimis išmokėti papildomai priskaičiuotus mokesčius. Tačiau nei VMI, nei Komisijai pareiškėja nepateikė ši teiginį patvirtinančių duomenų.

Pareiškėja skunde nurodė, jog VMI nesvarstė galimybės padengti įsiskolinimą dalimis per trumpesnį laikotarpį bei, kad Išvadoje vienareikšmiškai nepasakoma, kad Įstaiga negalėtų išmokėti mokestinės prievolės dalimis. Iš 5 įvertintų finansinės rizikos ir likvidumo koeficientų 1 gauta reikšmė yra gera, 3 patenkinamos ir 1 nepatenkinama. Su šiais argumentais Komisija nesutinka.

VMI skyriaus Išvadoje teigiama, jog pareiškėja galėtų atitikti Rekomendacijų 2 priedo kriterijų Nr. 1, kuriame nurodyta, kad mokesčių mokėtojas turi laikinų finansinių sunkumų, pateikia dokumentus, įrodančius realias galimybes sumokėti mokestinę nepriemoką ateityje/prašomos atidėti ir (ar) išdėstyti mokestinės nepriemokos sumokėjimą siūlo užtikrinti įkeitimu, hipoteka, laidavimu arba garantija. Tačiau įvertinus šio kriterijaus turinį matyti, jog pareiškėja neišpildo šio kriterijaus sąlygų – byloje nėra pateiktų dokumentų, įrodančių realias galimybes sumokėti mokestinę nepriemoką ateityje

ir (ar) pareiškėja nesiūlė mokestinės nepriemokos sumokėjimą užtikrinančių priemonių. Tas pats pasakytina ir dėl atitikties Rekomendacijų 2 priedo kriterijui Nr. 3, kuriame numatyta, jog mokesčių mokėtojo finansinei būklei blogėjant (turtas ir apyvarta mažėja, skolos auga, veiklos nuostolis didėja), mokesčių mokėtojas pateikia dokumentus, pagrindžiančius realias galimybes atkurti įmonės mokumą ir sumokėti prašomą atidėti ir (ar) išdėstyti mokestinę nepriemoką ateityje / pasiūlo mokestinę nepriemoką užtikrinti įkeitimu, hipoteka, laidavimu arba garantija / pateikia informaciją apie įmonės savininko ar akcininkų įnašus, prisidedant prie įmonės finansinės būklės stabilizavimo. Atitinkamai dėl neišpildomų kriterijų Nr. 1, 3 sąlygų pareiškėja neatitinka Rekomendacijų 2 priedo kriterijų Nr. 9, 11. Pareiškėja taip pat neatitinka Rekomendacijų 2 priedo kriterijų Nr. 5, 8, 13 tam, kad atsakovė galėtų priimti jai palankų sprendimą.

Taip pat VMI skyrius, apskaičiavęs finansinės rizikos ir likvidumo koeficientus, iš 5 vertintų santykinių rodiklių 1 reikšmę įvertino gera, 3 patenkinamomis ir 1 nepatenkinama. Rekomendacijų 2 priede nustatyta, jog jeigu 3 iš 5 apskaičiuotų santykinių rodiklių reikšmė yra gera ar patenkinama, tuomet mokesčių mokėtoji siūloma dar kartą įvertinti savo finansinę būklę ir sumokėti skolą biudžetui, nesinaudojant šia pagalbos priemone. Taigi, pareiškėjos prašymai taip pat negali būti tenkinami pagal Rekomendacijų 1 priedą.

Rekomendacijų 13 punkte numatyta, jog apskaičiavus pagrindinius finansinės rizikos ir likvidumo koeficientus, taip pat išanalizavus kitus šiose Rekomendacijose nurodytus duomenis, galima numatyti juridinio asmens galimybes sumokėti mokestinę nepriemoką ir laiku mokėti einamuosius mokesčius per atidėjimo ir (ar) išdėstymo laikotarpį. Taip galima prognozuoti ne ilgesniam kaip dviejų metų laikotarpiui. Taigi, pareiškėjos skundo argumentas, jog atsakovė nevertino galybės padengti įsiskolinimą dalimis per trumpesnę nei 5 metų laikotarpį, yra nepagrįstas.

VMI skyrius nustatė daugiau neigiamų kriterijų, kai prašymas pagal Rekomendacijų kriterijus yra netenkinamas, nei teigiamų, todėl pagrįstai Išvadoje siūlė netenkinti pareiškėjos prašymo ir neišdėstyti 33 306,01 Eur mokestinės nepriemokos sumokėjimo iki 2028-01-25.

Išvadą ir Sprendimą priėmė kompetentingi tokio pobūdžio prašymus nagrinėti ir atitinkamus sprendimus priimti VMI darbuotojai. Ginčijamas Sprendimas yra priimtas remiantis Išvada, kurioje nurodyta, kokiais teisės aktais vadovavosi mokesčių administratorius nagrinėdamas pareiškėjos prašymą ir joje yra išdėstytas atsakovės priimto Sprendimo – individualaus administracinio akto pagrindimas, t. y. įvardinti argumentai ir motyvai, kurių pagrindu priimtas pareiškėjai nepalankus Sprendimas. Taigi, atsakovės priimtas Sprendimas atitinka VAI 10 straipsnio nuostatas – yra pagrįstas objektyviais duomenimis (faktais) ir teisės aktų normomis bei motyvuotas.

Įvertinus tai, kas išdėstyta, Komisija nenustatė pagrindo tenkinti pareiškėjos skundo reikalavimų.

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

n u s p r e n d ž i a:

pareiškėjos viešosios įstaigos „(duomenys neskelbtini)“ skundą atmesti kaip nepagrįstą.

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

Komisijos pirmininkas

Žydrūnas Plytnikas

Komisijos nariai

Inga Lipnickienė

Mindaugas Siaurys