



**MOKESTINIŲ GINČŲ KOMISIJA
PRIE LIETUVOS RESPUBLIKOS VYRIAUSYBĖS**

**SPRENDIMAS
DĖL R. J. SKUNDO**

2023 m. gruodžio d. Nr. S- (7-2023/172)
Vilnius

Mokestinių ginčų komisija prie Lietuvos Respublikos Vyriausybės (toliau – Komisija), susidedanti iš Komisijos pirmininko Evaldo Raistensio, narių Rasos Stravinskaitės (pranešėja), Jurgitos Narkevičiūtės, Andriaus Veniaus ir Vilmos Vildžiūnaitės, išnagrinėjo R. J. (toliau – Pareiškėja) 2023-10-17 skundą dėl Valstybinės mokesčių inspekcijos prie Lietuvos Respublikos finansų ministerijos (toliau – Inspekcija) 2023-09-28 sprendimo dėl patikrinimo akto tvirtinimo Nr. (21.222 Mr) FR0682-242 (toliau – Sprendimas, skundžiamas sprendimas). Pareiškėja, S. V. ir jų atstovas advokatas T. C., taip pat Inspekcijos atstovas T. J. 2023-11-14 Komisijos posėdyje dalyvavo nuotoliniu būdu.

Komisija n u s t a t ė:

Inspekcija, išnagrinėjusi 2023-06-01 patikrinimo aktą Nr. (21.222 Mr) FR0680-176 (toliau – Patikrinimo aktas), surašytą patikrinus Pareiškėją ir Pareiškėjos 2023-07-03 pastabas, nusprendė patvirtinti Patikrinimo aktu papildomai apskaičiuotą 12 421,69 Eur gyventojų pajamų mokestį (toliau – GPM), 6 680 Eur pridėtinės vertės mokestį (toliau – PVM), 5 468,69 Eur valstybinio socialinio draudimo (toliau – VSD) įmokas, 5 241,72 Eur privalomojo sveikatos draudimo (toliau – PSD) įmokas, apskaičiuoti 2 207,60 Eur GPM ir 1 843,80 Eur PVM delspinigius ir skirti 3 726 Eur GPM, 2 004 Eur PVM, 1 640 Eur VSD įmokų, 1 572 Eur PSD įmokų baudas.

Sprendime nurodoma, kad Inspekcija, vykdydama 2021-12-27 pavedimą tikrinti Nr. (21.222 Mr) FR0773-1920, atliko Pareiškėjos GPM už 2017–2020 m. laikotarpį, PVM, PSD įmokų, VSD įmokų už 2018–2020 m. laikotarpį apskaičiavimo, deklaravimo, sumokėjimo teisingumo patikrinimą. Mokestinio patikrinimo metu nustatyta:

1) Pareiškėja 2018–2020 m., vykdydama elektroninę prekybą, į savo vardu atidarytą banko sąskaitą, esančią PayPal (Europe) S.á.r.l. et Cie, S.C.A. (toliau – PayPal sąskaita) iš fizinių ir juridinių asmenų gavo 135 357,38 Eur pajamų (mokėjimų paskirtyse nurodomi įvairūs audioteknikos pavadinimai);

2) Pareiškėja 2018–2020 m. vykdydama ekonominę (individualią) prekybos internetu veiklą, gaudama pajamų už parduotas prekes, nuo 2019 m. gegužės mėn. privalėjo registruotis PVM mokėtoja (arba pateikti PVM mokėtoju neįregistruoto asmens mokėtino PVM apyskaitas (forma FR0608), skaičiuoti bei mokėti PVM. Vadovaujantis Lietuvos Respublikos pridėtinės vertės mokesčio įstatymo (toliau – PVMĮ) 123 straipsnio 3 dalimi, mokestinio patikrinimo metu Pareiškėjai už 2019–2020 m. apskaičiuota 6 680 Eur mokėtina į biudžetą PVM suma;

3) Kadangi Pareiškėja 2018–2020 m. gautų 135 357,38 Eur individualios veiklos pajamų nedeklaravo, mokesčio neapskaičiavo ir nesumokėjo, vadovaujantis Lietuvos Respublikos gyventojų pajamų mokesčio įstatymo (toliau – GPMĮ) 2 straipsnio 14 dalies bei GPMĮ 3, 5, 7, 8, 17, 18, 22, 23, 25 ir 27 straipsnių nuostatomis, Pareiškėjos 2018, 2019 ir 2020 m. gautos pajamos apmokestintos GPM, taikant GPMĮ 6 straipsnio 1 dalyje nustatytą pajamų mokesčio tarifą. Pareiškėjai papildomai apskaičiuota 12 421,76 Eur GPM suma;

4) Pareiškėja nuo 2018 – 2020 m. gautų individualios veiklos pajamų neapskaičiavo ir nesumokėjo VSD ir PSD įmokų, todėl Pareiškėjai papildomai apskaičiuotos 5 468,69 Eur VSD ir 5 241,72 Eur PSD įmokos.

Sprendime konstatuota, jog išnagrinėjus Patikrinimo aktą, turimą medžiagą bei Pareiškėjos 2023-07-03 rašytines pastabas, į pateiktas pastabas neatsižvelgiama.

1. Dėl GPM ir PVM apskaičiavimo taikant MAĮ 70 straipsnio nuostatas

Inspekcija Sprendime pasisakė dėl MAĮ 70 straipsnio 1–2 dalių, 8 straipsnio 1 dalies, 40 straipsnio 1 ir 4 dalių, 66 straipsnio 1–2 dalių, 41 straipsnio 1–2 dalių nuostatų, Inspekcijos viršininko 2004 m. gegužės 24 d. įsakymo Nr. VA-103 patvirtintų Mokesčio apskaičiavimo pagal mokesčių administravimą taisyklių (toliau – Taisyklės) 4 punkto nuostatų bei Lietuvos vyriausiojo administracinio teismo (toliau – LVAT) praktikos¹ aiškinimo bei taikymo ginčo klausimais. Inspekcija konstatavo, jog patikrinimo metu Pareiškėjos individualios veiklos pajamos buvo pagrįstai apskaičiuotos pagal mokesčių administratoriaus įvertinimą taikant Taisyklių 6.3.5. punkte numatytą lėšų bankų sąskaitose metodą. Nustatyta, kad Pareiškėja netinkamai vykdė savo prievolės apskaičiuojant mokesčius (Pareiškėja 2018 – 2020 m., vykdydama elektroninę prekybą, į savo vardu atidarytą PayPal sąskaitą iš fizinių ir juridinių asmenų gavo 135 357,38 Eur pajamų, kurių teisės aktų nustatyta tvarka nedeklaravo, nuo kurių GPM ir PVM neapskaičiavo bei nesumokėjo). Mokesčių administratorius nustatė aplinkybes, lemiančias būtinumą taikyti MAĮ 70 straipsnio nuostatas.

2. Dėl Pareiškėjos gautų pajamų iš vykdytos ekonominės veiklos

Patikrinimo metu nustatyta, kad Pareiškėja 2018–2020 m. į savo vardu atidarytą PayPal sąskaitą gavo 135 357,38 Eur pajamas (įplaukas), mokėjimų paskirtyse nurodyta įvairi audiotechnika.

Nustatyta, kad Pareiškėja nuo 2019-11-17 iki 2019-11-30 turėjo įsigijusi verslo liudijimą – *Prekybai tik ne maisto produktais*. Pareiškėja yra pateikusi metinę pajamų deklaraciją už 2019 m., kurioje deklaravo 2 300 Eur pajamas iš veiklos pagal verslo liudijimą.

Pareiškėja Inspekcijai 2021-11-15 paaiškiniame nurodė, kad 2019 m. iš veiklos pagal verslo liudijimą grynaisiais pinigais gavo 2 300 Eur, šias pajamas deklaravo pateiktoje metinėje pajamų deklaracijoje, papildomai nurodydama, kad individuali veikla pagal verslo liudijimą buvo vykdoma trumpą laiką, prekių skelbimai buvo talpinami internete, fizinės parduotuvės ji neturėjo. Pareiškėja pateikė Gyventojų, įsigijusio verslo liudijimą, pajamų ir išlaidų žurnalą, kuriame nurodytos gautos pajamos (2019-11-18 – 1 000 Eur, 2019-11-23 – 1 000 Eur, 2019-11-26 – 300 Eur) ir patirtos išlaidos (2019-11-17 – 1 100 Eur). Pareiškėja nepateikė gautas pajamas ir patirtas išlaidas pagrindžiančių dokumentų.

Pagal Lietuvos kredito įstaigų pateiktus Pareiškėjos banko sąskaitų išrašus nustatyta, kad Pareiškėja į savo asmenines banko sąskaitas, esančias Lietuvos kredito įstaigose iš PayPal sąskaitos pervadė pinigines lėšas: 2018 m. – 2 000,36 Eur, 2019 m. – 34 499,99 Eur, 2020 m. – 20 450 Eur, iš viso 56 950,35 Eur. Nustatyta, kad šias lėšas Pareiškėja panaudojo atsiskaityti už prekes ir paslaugas, apmokėti už automobilį (įregistruotas S. V. vardu), apmokėti už nekilnojamąjį turtą (iki 2021-12-02 bendroji jungtinė sutuoktinių nuosavybė, nuo 2021-12-02 asmeninė Pareiškėjos nuosavybė), paskoloms fiziniams asmenims suteikti, apmokėti UAB "B1" už savo vardu įsigytas prekes.

Pareiškėja 2021-11-15 paaiškiniame nurodė, kad negali pateikti PayPal sąskaitos išrašo, nes ji buvo uždaryta ir nėra techninės galimybės pateikti šiuos išrašus, paaiškino, kad PayPal sąskaita buvo atidaryta tikslu pirkti prekes elektroninėse parduotuvėse, taip pat gauti pavedimus iš S. V., paaiškino, kad nurodytos sumos (2018 m. – 2 000,36 Eur, 2019 m. – 34 499,99 Eur, 2020 m. – 20 450 Eur) į PayPal sąskaitą buvo gautos iš sutuoktinio S. V., tačiau tai patvirtinančių dokumentų nepateikė.

Patikrinimo metu, užsienio mokesčių administratorius pateikė informaciją apie Pareiškėjos vardu atidarytą PayPal sąskaitą – sąskaitos registracijos duomenis: naudotojo

¹ LVAT 2010-11-29 nutartis adm. byloje Nr. A-438-1542/2010, 2011-01-26 nutartis adm. byloje Nr. A-575-146/2011, 2012-11-12 nutartis adm. byloje Nr. A-442-1984/2012, 2013-04-15 sprendimas adm. byloje Nr. A-602-27/2013, LVAT 2013-07-04 nutartis adm. byloje Nr. A-442-1032/2013, 2016-02-10 nutartis adm. byloje Nr. A-300-492/2016;

informacija – L. L. (iki santuokos sudarymo buvusi Pareiškėjos pavardė), gimimo data 1984-11-15, el. pašto adresas birute.kuneviciute@gmail.com, telefono Nr. +37060288650 (Pareiškėjos el. pašto adresas ir telefono numeris), sąskaitos sukūrimo data – 2018-07-15, susieta banko sąskaita – (duomenys neskelbtini), „Šiaulių bankas“ AB (minėta sąskaita atidaryta Pareiškėjos vardu AB "A1" Užsienio mokesčių administratorius taip pat pateikė PayPal sąskaitos išrašą, pagal kurį nustatyta, kad 2018– 2020 m. Pareiškėja į šią sąskaitą gavo 135 357,38 Eur pajamas (įplaukas), kurių mokėjimų paskirtyse nurodyta įvairi audiotechnika.

Nustatyta, kad vėlesniuose mokesčių administratoriui teiktuose paaiškinimuose (2022-11-07) Pareiškėja nurodė, kad PayPal sąskaitos, kuri buvo atidaryta jos vardu, prisijungimus turėjo S. V., kuris šią sąskaitą naudojo savo veiklai, paaiškino, kad Pareiškėja per PayPal sąskaitą nevykdė jokios ūkinės komercinės veiklos ir finansinių operacijų sąskaitoje negali paaiškinti ir detalizuoti, nurodė, kad minėtas finansines operacijas plačiau paaiškinti gali tik S. V., nes jos buvo atliktos S. V. iniciatyva.

Iš patikrinimo medžiagos matyti, kad S. V. Inspekcijai pateiktame 2022-11-09 paaiškiniame patvirtino, kad jis turėjo prisijungimus prie buvusios sutuoktinės R. J. sąskaitos ir ją naudojo savo veiklai. S. V. 2022-11-20 mokesčių administratoriaus nurodymu buvo prašomas nurodyti, koku tikslu ir dėl kokios priežasties naudojosi Pareiškėjos sąskaita, paaiškinti šioje sąskaitoje vykdytas operacijas bei pateikti tai patvirtinančius dokumentus. S. V. šios informacijos ir dokumentų nepateikė.

Patikrinimo metu, atsižvelgus į tai, kad Pareiškėja gavo pajamas į asmeninę sąskaitą, kuria ji turėjo teisę disponuoti, vertinta, kad Pareiškėja gavo pajamas, t. y. mokesčio objektą pagal GPMĮ 5 straipsnio 1 dalį. Apmokestinamojo objekto buvimas lemia mokesstinės prievolės atsiradimą, todėl Pareiškėja turėjo pareigą gautas pajamas deklaruoti ir nuo jų sumokėti GPM.

Nustatyta, kad Pareiškėja teikė prieštarungus paaiškinimus dėl savo vardu atidarytos PayPal sąskaitos naudojimo (Pareiškėja 2021-11-15 nurodė, kad PayPal sąskaita buvo atidaryta tikslu pirkti prekes elektroninėse parduotuvėse, taip pat gauti pervedimus iš S. V., t. y. darytina išvada, kad sąskaita naudojosi pati Pareiškėja, ir tik 2022-11-07 paaiškiniame Pareiškėja nurodė, kad PayPal sąskaita, kuri buvo atidaryta jos vardu, naudojosi S. V. savo veiklai).

Patikrinimo metu, įvertinus, tai, kad užsienio mokesčių administratorius pateikė PayPal sąskaitos registracijos informaciją, kurioje nurodyti Pareiškėjos kaip PayPal sąskaitos naudotojos duomenys, Pareiškėja reikšmingą dalį lėšų iš PayPal sąskaitos pervedė į savo asmenines sąskaitas Lietuvos kredito įstaigose ir jas naudojo apmokėti už prekes ir paslaugas, turtui įsigyti, paskoloms suteikti, pirminiame paaiškiniame Pareiškėja nenurodė, kad PayPal sąskaita ji nesinaudojo, be to S. V. nenurodė, dėl kokios priežasties naudojosi Pareiškėjos PayPal sąskaita, Pareiškėjos paaiškinimas, kad lėšos gautos į jos PayPal sąskaitą priskirtinos S. V., buvo įvertintas kritiškai.

LVAT savo praktikoje yra nurodęs, kad įprastai pirmenybė teikiama pirminiams, laiko ir kitų aplinkybių nepaveiktiems įrodymams (2007-03-15 nutartis adm. byloje Nr. A17-301/2007; 2009-06-12 nutartis adm. byloje Nr. A556-695/2009). Pareiškėjos pozicija dėl PayPal sąskaitos naudojimo yra nenuosekli ir vertinta kritiškai, nes pirminiame pateiktame paaiškiniame Pareiškėja nenurodė, kad jos vardu atidaryta sąskaita naudojosi jos sutuoktinis S. V., be to atkreiptas dėmesys, kad S. V. tuo pačiu laikotarpiu turėjo ir savo vardu atidarytą PayPal sąskaitą, kurią naudojo vykdyti internetinei prekybai.

Atsižvelgus į patikrinimo metu nustatytų faktinių duomenų visumą: Pareiškėja lėšas gavo į savo vardu atidarytą PayPal sąskaitą, lėšas pervedavo į savo vardu atidarytas Lietuvos kredito įstaigose esančias sąskaitas, lėšas panaudodavo prekėms ir paslaugoms įsigyti, prekėms, skirtoms vykdytai individualiai veiklai įsigyti, turtui įsigyti, paskoloms suteikti, teisinį reglamentavimą bei LVAT praktiką, padaryta išvada, kad Pareiškėja nepagrindė, jog gautos piniginės lėšos yra neapmokestinamosios pajamos ar šios lėšos nepriskirtinos Pareiškėjos gautoms pajamoms.

Nenustačius, kad 135 357,38 Eur piniginės lėšos nėra Pareiškėjos gautos pajamos ir vadovaujantis GPMĮ 2 straipsnio 1 dalies 14 punkto ir 8 straipsnio 1 ir 2 dalių nuostatomis, gautos 135 357,38 Eur piniginės lėšos priskirtos Pareiškėjos gautoms apmokestinamosioms pajamoms.

Nustatyta, kad Pareiškėja 2019 m. turėjo įsigijusi verslo liudijimą, tačiau pagal 2002-11-19 Lietuvos Respublikos Vyriausybės Nr. 1797 nutarimo Nr. „Dėl verslo liudijimų išdavimo gyventojams taisyklių ir veiklų, kuriomis gali būti verčiamasi turint verslo liudijimą,

rūšių sąrašo“ 2.3.4. papunktį ir 2.4.2.3. papunktį Verslo liudijimas nesuteikia teisės užsiimti internetine prekyba. Patikrinimo akte pažymėtina, kad Pareiškėja savo pateiktame paaiškinime patvirtino, kad 2019 m. vykdė internetinę prekybą, talpindama prekių skelbimus internete, fizinės parduotuvės ji neturėjo, todėl atsižvelgus į nustatytą sandorių, kuriuose dalyvavo Pareiškėja, skaičių, jų sudarymo intensyvumą ir pasikartojimą (nuo 2018-07-17 iki 2020-12-31 beveik kasdien, kartais po kelis pervedimus per dieną, iš viso su 181 asmeniu sudaryti 187 pardavimo sandoriai), akivaizdu, kad Pareiškėjos veikla nebuvo atsitiktinė, ji buvo tęstinė.

Inspekcija, Sprendime pasirėmusi PVMĮ 2 straipsnio 8 dalies nuostatomis, 2006 m. lapkričio 28 d. Tarybos direktyvos 2006/112/EB dėl pridėtinės vertės mokesčio bendros sistemos (toliau – PVM direktyva) 9 straipsnio 1 dalies, 10 straipsnio nuostatomis, Europos Sąjungos Teisingumo teismo (toliau – Teisingumo teismas) praktika², LVAT praktika³, konstatavo, kad Pareiškėja tikrinamuoju laikotarpiu vykdydama prekybą savarankiškai sprendė su šia veikla susijusius klausimus, jos sudarytuose sandoriuose nenustatyta darbo santykiams būdingų aplinkybių (pavaldumo ir pan.) bei kitų aplinkybių, leidžiančių pagrįstai manyti, jog Pareiškėja neveikė savo valia ir nuožiūra (Pareiškėja pati įsigijo parduoti skirtas prekes, gautomis lėšomis disponavo ir jas investavo į prekes).

Pagal kredito įstaigų pateiktus duomenis, nustatyta, kad į Pareiškėjos sąskaitą fizinių ir juridinio asmenų pervedimai už prekes vyko nuo 2018-07-17 beveik kasdien, kartais po kelis pervedimus per dieną (iš viso su 181 asmeniu sudaryti 187 pardavimo sandoriai), t. y. nevienkartinis, nuolatinis sandorių sudarymas, jų skaičius, tęstinis jų sudarymo laikotarpis (pasikartojimas) sudaro pagrindą konstatuoti tokios veiklos tęstinumo požymį.

Sprendime nurodoma, jog Pareiškėjos 2018 – 2020 m. laikotarpiu gautos įplaukos už parduotas prekes sudarė pagrindinę gautų pajamų dalį – 2018 m. 62,68 proc., 2019 m. – 82,04 proc., 2020 m. – 83,37 proc. Tai atitinka ir dar vieną ekonominės veiklos požymį – versliškumą. Tai reiškia, kad visa veikla nuo pat jos vykdymo pradžios turi turėjo tikslą gauti pajamų ar kitos ekonominės naudos.

Sprendime pažymėta, kad Pareiškėja savo pateiktame paaiškinime patvirtino, kad 2019 m. vykdė internetinę prekybą, talpindama prekių skelbimus internete, fizinės parduotuvės ji neturėjo. Atsižvelgus į nustatytą sandorių, kuriuose dalyvavo Pareiškėja, skaičių, jų sudarymo intensyvumą ir pasikartojimą (2018– 2020 m. beveik kasdien, kartais po kelis pervedimus per dieną, iš viso su 181 asmeniu sudaryti 187 pardavimo sandoriai), akivaizdu, kad Pareiškėjos veikla nebuvo atsitiktinė, ji buvo tęstinė. Pareiškėja sudarytų sandorių sistema siekė uždirbti pelną ir iš vykdomos veiklos nuolat gauti pajamų (gautos pajamos už parduotas audioprekes sudarė didžiausią gautų pajamų dalį palyginus su Pareiškėjos gautomis kitomis pajamomis, šia veikla neabejotinai buvo siekta ekonominės naudos ir ji turėjo versliškumo, savarankiškumo, tęstinumo požymių, todėl mokesstinio patikrinimo metu vertinta, kad Pareiškėjos vykdytai internetinės prekybos veiklai būdingi ekonominės veiklos požymiai. Taigi, nustatytos faktinės aplinkybės patvirtina, kad Pareiškėja tikrintu laikotarpiu vykdė internetinės prekybos ekonominę veiklą ir iš šios veiklos gavo pajamas, kurios yra PVM objektas. Inspekcijos vertinimu, atsižvelgus į išdėstytą, 2018 – 2020 m. laikotarpiu Pareiškėjos 135 357,38 Eur gautos pajamos už parduotas prekes pagrįstai priskirtos ekonominės veiklos pajamoms.

3. Dėl Pareiškėjos ekonominės veiklos išlaidų

Sprendime nurodoma, kad UAB "B1" patikrinimo metu pateikė informaciją apie Pareiškėjos vardu įsigytas prekes: pagal 2019-01-10 PVM sąskaitą faktūrą AC Nr. 2019/5, išrašytą pirkėjui L. L., 2019-12-20 PVM sąskaitą faktūrą AC Nr. 2019/175 ir 2020-12-14 PVM sąskaitą faktūrą AC Nr. 2020/249, išrašytas R. J.. Šias sąskaitas banko pavedimais apmokėjo Pareiškėja.

Pagal PVMĮ 63¹ straipsnio nuostatas PVM mokėtoju neįregistruotas apmokestinamasis asmuo turi teisę į PVM atskaitą įtraukti įsigytų ir (arba) importuotų prekių ir paslaugų, šio asmens

² Teisingumo Teismo 2006 m. vasario 21 d. sprendimo University of Huddersfield, C-223/03, Rink. p. I-1751, 47 ir 48 punktai ir nurodyta teismų praktika; 2012 m. liepos 19 d. sprendimą byloje Ainārs Rēdlihs prieš Valsts ieņēmumu dienests (C-263/11) 26 punktas; 2013-06-20 sprendimo byloje Unabhängiger Finanzsenat Außenstelle linz, C – 219/12, 25 punktas; 1996 m. rugsėjo 26 d. Sprendimo Enkler, C-230/94, Rink. p. I-4517, 27 punktas;

³ LVAT išplėstinės 2006-10-20 m. sprendimas adm. byloje Nr. A14-916/2006, LVAT 2007-07-05 nutartis adm. byloje Nr. A8-693/2007;

faktiškai panaudotų šio Įstatymo 58 straipsnio 1 dalyje nurodytai veiklai, pirkimo ir (arba) importo PVM, laikydamasis šio skyriaus nuostatų ir šiame straipsnyje nustatytų apribojimų.

Vadovaujantis PVMĮ 64 straipsnio 1 dalies nuostatomis, pirkimo PVM gali būti įtraukiamas į PVM atskaitą tik tuo atveju, jeigu PVM mokėtojas turi atitinkamą PVM sąskaitą faktūrą. Turimoje PVM sąskaitoje faktūroje ši PVM suma turi būti išskirta, o PVM mokėtojas nurodytas kaip prekių ir (arba) paslaugų pirkėjas. Turima PVM sąskaita faktūra privalo atitikti visus PVMĮ ir kitų jį įgyvendinančių teisės aktų reikalavimus (išskyrus reikalavimus dėl rekvizitų: PVM sąskaitoje faktūroje, kurioje nurodytas PVM traukiamas į PVM atskaitą, privalo būti PVMĮ 80 straipsnio 1 d. nurodyti rekvizitai).

Pagal PVMĮ 80 straipsnio 1 dalies nuostatas PVM sąskaita faktūra privalo turėti visus buhalterinę apskaitą reglamentuojančių įstatymų nustatytus privalomus apskaitos dokumento rekvizitus bei PVM sąskaitoje faktūroje privalo būti nurodyta data, serija ir numeris, teikėjo ir pirkėjo PVM mokėtojų kodai, pavadinimai arba vardai ir pavardės, prekių ar paslaugų pavadinimas, prekės ar paslaugos vieneto kaina be PVM, nuolaidos, prekių ir paslaugų apmokestinamoji vertė, PVM tarifai ir kiti numatyti rekvizitai.

Atsižvelgiant į išdėstytą, patikrinimo metu UAB "B1" pateiktose Pareiškėjos (duomenys neskelbtini) sąskaitose faktūrose nurodytas pirkimo PVM pagrįstai įtrauktas į PVM atskaitą, pagal šias sąskaitas prekių įsigijimo išlaidos vertintos kaip Pareiškėjos individualios veiklos išlaidos.

4. Dėl nuo individualios veiklos pajamų neapskaičiuoto ir nesumokėto GPM

Patikrinimo metu nustatyta, kad Pareiškėja 2018–2020 m. į savo vardu atidarytą PayPal sąskaitą iš fizinių ir juridinio asmenų gavo 135 357,38 Eur pajamas (nurodytos mokėjimų paskirtyse nurodomi įvairūs audiotechnikos pavadinimai), t. y. 2018 m. gavo 22 396,41 Eur, 2019 m. – 58 610,22 Eur, 2020 m. – 54 350,75 Eur (detalūs duomenys pateikiami Patikrinimo akto 1 priede). Atsižvelgiant į tai, kad 2018–2020 m. nuo gautų pardavimo pajamų vykdant individualią veiklą apskaičiuotas 9 804 Eur pardavimo PVM, bendros Pareiškėjos individualios veiklos pardavimo pajamos be PVM sudaro 125 553,38 Eur (iš jų: 2018 m. – 22 396,41 Eur, 2019 m. – 52 091,22 Eur, 2020 m. – 51 065,75 Eur).

Mokestinio patikrinimo metu Pareiškėjai buvo duotas mokesčių administratoriaus nurodymas pateikti informaciją apie 2018 – 2020 m. fizinių ir juridinio asmenų į PayPal sąskaitą pervestas pinigines lėšas, nurodyti piniginių lėšų pervedimo pagrindą bei pateikti sandorius patvirtinančius dokumentus. Pareiškėja 2022-11-07 paaiškinime nurodė, kad šia sąskaita naudojosi jos sutuoktinis S. V., šios lėšos buvo gautos iš jos sutuoktinio S. V. vykdytos individualios veiklos (tačiau tai patvirtinančių dokumentų nepateikė) ir ji pateikti paaiškinimų dėl vykdytų operacijų negali, nors 2021-11-15 paaiškinime Pareiškėja nurodė, kad PayPal sąskaita buvo atidaryta tikslu pirkti prekes elektroninėse parduotuvėse, taip pat gauti pervedimus iš S. V., t. y. kad sąskaita naudojosi pati Pareiškėja.

S. V. Inspekcijai 2022-11-09 nurodė, kad jis turėjo prisijungimus prie buvusios sutuoktinės R. J. sąskaitos, ir ją naudojo savo veiklai, tačiau S. V. nenurodė kokių tikslu ir dėl kokios priežasties naudojosi Pareiškėjos sąskaita, paaiškinimų dėl operacijų nepateikė.

Pagal PayPal sąskaitos išraše esančius duomenis mokesčių administratorius neturi galimybės identifikuoti asmenų, iš kurių Pareiškėja gavo lėšas, Pareiškėja nurodė, kad negali paaiškinti PayPal sąskaitoje vykdytų operacijų, tačiau įvertinus tai, kad Pareiškėja teikė prieštarigus paaiškinimus dėl savo vardu atidarytos PayPal sąskaitos naudojimo, užsienio mokesčių administratoriaus atsiųstame PayPal sąskaitos išraše nurodyta informacija, kad lėšos gautos už aukciono svetainėje www.ebay.com parduotas prekes, patikrinimo metu nustatyta, kad Pareiškėja 2018-2020 m. vykdė prekybą internetu.

Pagal GPMĮ 35 straipsnio 2 dalį nuolatinis gyventojas, pradėjęs vykdyti individualią veiklą, privalo apie tai informuoti mokesčių administratorių centrinio mokesčių administratoriaus nustatyta tvarka. Pagal Nuolatinių Lietuvos gyventojų įregistravimo į mokesčių mokėtojų registrą / išregistravimo iš mokesčių mokėtojų registro taisyklės, patvirtintas Inspekcijos viršininko 2013-06-25 įsakymu Nr. VA-36, prašymą įregistruoti į mokesčių mokėtojų registrą Pareiškėja turėjo pateikti ne vėliau kaip veiklos vykdymo pradžios dieną. Pareiškėja, pažeisdama GPMĮ 35 straipsnio 2 dalies nuostatas, individualios veiklos neįregistravo, prašymo įregistruoti į mokesčių mokėtojų registrą mokesčių administratoriui neteikė.

Pareiškėjos 2018–2020 m. gautos pajamos, vadovaujantis GPMĮ 22 straipsnio 3 dalimi pripažintos B klasės pajamomis. Vadovaujantis 25 straipsnio ir 27 straipsnio nuostatomis, nuolatinis Lietuvos gyventojas, pajamų mokesčių nuo pajamų, pagal mokesčio mokėjimo tvarką priskiriamų B klasės pajamoms, deklaruoja, apskaičiuoja ir sumoka pats arba jo įgaliotas asmuo ir per mokesčių laikotarpį, gavęs pajamų pasibaigus mokesčiniam laikotarpiui iki kalendorinių metų, einančio po to mokesčio laikotarpio, gegužės 1 dienos, privalo pats arba per įgaliotą asmenį pateikti mokesčių administratoriui metinę pajamų mokesčio deklaraciją už praėjusį mokesčių laikotarpį ir joje deklaruoti visas praėjusio laikotarpio pajamas ir už jas sumokėtą pajamų mokesčių.

Kadangi Pareiškėja 2018 – 2020 m. gautų 135 357,38 Eur individualios veiklos pajamų nedeklaravo, mokesčio neapskaičiavo ir nesumokėjo, vadovaujantis GPMĮ 6 straipsnio nuostatomis, Pareiškėjos gautos pajamos apmokestintos 15 proc. GPM tarifu.

Inspekcija įvertino GPMĮ 18 straipsnio 12 dalies nuostatas dėl mokesčių mokėtojo galimybės sumažinti apmokestinamąsias individualios veiklos pajamas 30 proc. pajamų suma, neturint išlaidas pagrindžiančių dokumentų.

Mokesčio patikrinimo metu UAB "B1" pateikė Pareiškėjos prekių įsigijimą pateisinančius dokumentus: 2019 m. – 9 000 Eur sumai (kas sudaro 15,36 proc. nuo gautų pajamų) ir 2020 m. – 9 000 Eur (kas sudaro 16,56 proc. nuo gautų pajamų). Atsižvelgus į tai, kad Pareiškėja nepateikė visų prekių įsigijimą patvirtinančių dokumentų, vadovaujantis GPMĮ 18 straipsnio 12 dalies nuostatomis, mokesčio patikrinimo metu leidžiamais atskaitymais Pareiškėjos naudai, pripažinta suma lygi 30 procentų gautų pajamų: 2018 m. – 6 718,92 Eur, 2019 m. – 15 627,37 Eur, 2020 m. – 15 319,73 Eur, iš viso 37 666,02 Eur.

Įvertinus Pareiškėjos deklaruotas neapmokestinamąsias pajamas, kito turto perleidimo pajamas bei patikrinimo metu nustatytas nedeklaruotas apmokestinamąsias (kito neregistruotino turto pardavimo, individualios veiklos pajamas) bei neapmokestinamąsias pajamas, vadovaujantis GPMĮ 2 straipsnio 14 dalies bei GPMĮ 3, 5, 7, 8, 17, 18, 22, 23, 25 ir 27 straipsnių nuostatomis, pritaikius GPMĮ 6 straipsnio 1 d. nurodytą 15 proc. tarifą patikrinimo metu Pareiškėjai už 2018 – 2020 m., pagrįstai apskaičiuota 12 421,76 Eur (784 Eur 2018 m. + 5 711,39 Eur 2019 m. + 5 926,37 Eur 2020 m.) mokėtina į biudžetą GPM suma (Patikrinimo akto 6 lentelė).

5. Dėl nuo gautų individualios veiklos pajamų neapskaičiuotų VSD įmokų ir PSD įmokų

Mokesčio patikrinimo metu nustatyta, kad Pareiškėja 2018–2020 m. laikotarpiu vykdė individualią prekybos veiklą internetu jos neįregistravusi teisės aktų nustatyta tvarka ir gavo 135 357,38 Eur individualios veiklos pajamas (iš tos sumos 2018 m. – 2018 m. – 22 396,41 Eur, 2019 m. – 58 610,22 Eur, 2020 m. – 54 350,75 Eur), nuo kurių neapskaičiavo ir nesumokėjo VSD ir PSD įmokų.

Sprendime Inspekcija konstatavo, kad patikrinimo metu už 2018 – 2020 m. pagrįstai apskaičiuota 5 468,69 Eur VSD įmokų (2019 m. apskaičiuota 1 440,83 Eur, 2020 m. – 4 027,86 Eur) ir 5 241,72 Eur PSD įmokų (2018 m. apskaičiuota 705,49 Eur, 2019 m. – 2 290,66 Eur, 2020 m. – 2 245,57 Eur).

6. Dėl Pareiškėjos pajamų, gautų už garso atkūrimo technikos pardavimą, priskyrimo S. V.

Patikrinimo metu, atsižvelgus į tai, kad Pareiškėja teikė prieštarigus paaiškinimus dėl savo vardu atidarytos PayPal sąskaitos naudojimo (2021-11-15 paaiškiniame nenurodė, kad sąskaita naudojosi jos sutuoktinis, tai nurodė tik vėlesniame 2022-11-07 paaiškiniame), Pareiškėja reikšmingą dalį šių lėšų pervedė į savo asmenines sąskaitas ir jas naudojo apmokėti už prekes ir paslaugas, turtui įsigyti, paskoloms suteikti, užsienio mokesčių administratorius pateikė Pareiškėjos vardu atidarytos PayPal sąskaitos registracijos informaciją, kurioje nurodyti Pareiškėjos kaip PayPal sąskaitos naudotojos duomenys, S. V. nenurodė, dėl kokios priežasties naudojosi Pareiškėjos PayPal sąskaita, mokesčio patikrinimo metu į Pareiškėjos PayPal sąskaitą gautos lėšos nepriskirtos prie S. V. individualios veiklos pajamų, jos įvertintos kaip Pareiškėjos gautos pajamos. Atsižvelgus į tai, kad Pareiškėja gavo pajamas į asmeninę sąskaitą, kuria ji turėjo teisę disponuoti, vertinta, kad Pareiškėja gavo pajamas, t. y. mokesčio objektą pagal GPMĮ 5 straipsnio 1 dalį.

Inspekcija, įvertinusi patikrinimo medžiagą bei Pareiškėjos argumentus, jog abu sutuoktiniai patvirtino, jog Pareiškėjos sąskaitą naudojo tik S. V., Pareiškėja nevykdė jokios ūkinės komercinės veiklos, pažymėjo, kad GPMĮ yra nustatyta, kad pajamų mokesčio subjektas yra pajamas gavęs gyventojas (GPMĮ 3 straipsnis), objektas – yra gyventojų pajamos (GPMĮ 5 straipsnio 1 dalis), kurios pripažįstamos jų gavimo momentu, kai pajamos bet kokia forma faktiškai yra gaunamos arba kai bet kokia forma jos yra išmokamos (GPMĮ 8 straipsnio 1 ir 2 dalys).

Analizuojamu atveju nustatyta, kad būtent Pareiškėja gavo pajamas, dalį gautų lėšų pervedė į savo asmenines sąskaitas ir jas naudojo apmokėti už prekes ir paslaugas, turtui įsigyti, paskoloms suteikti. Taip pat nustatyta, kad 2018 – 2020 m. laikotarpiu gautos įplaukos už parduotas prekes sudarė pagrindinę Pareiškėjos gautų pajamų dalį. Taigi, būtent Pareiškėja gavo pajamas, nuo kurių nesumokėjo mokesčių. Aplinkybė, jog Pareiškėja suteikė prisijungimus prie sąskaitos savo sutuoktiniui, neįrodo, kad tai buvo ne jos pajamos, nes pati Pareiškėja savo nuožiūra disponavo tiek banko sąskaita, tiek lėšomis joje. Inspekcija pažymi, kad Pareiškėja nepateikė duomenų apie tai, kad prie jos PayPal sąskaitos buvo jungiamasi neteisėtai.

7. Dėl delspinigių ir baudų

Inspekcija, vadovaudamasi GPMĮ 36 straipsnio 2 dalies, 123 straipsnio 3 dalies, VSDĮ 19 straipsnio 2 dalies, MAĮ 139 ir 140 straipsnių nuostatomis, skyrė Pareiškėjai baudas.

Patikrinimo akto tvirtinimo metu atsižvelgus tiek į aplinkybes, sunkinančias Pareiškėjos atsakomybę: 1) taikytas specialus mokesčių apskaičiavimo būdas (MAĮ 70 straipsnis), 2) tik iš dalies buvo įvykdyti mokesčių administratoriaus nurodymai ir nepateikti visi prašomi dokumentai bei informacija apie vykdytus sandorius, gautas pajamas bei patirtas išlaidas, 3) Pareiškėja 2018–2020 m. vykdydama individualią neregistruotą veiklą, Inspekcijai nebuvo pateikusi Fizinio asmens prašymo įregistruoti į Mokesčių mokėtojų registrą ((duomenys neskelbtini) t. y. veiklą vykdė jos neįregistravusi, tiek ir ją švelninančią (bendradarbiavimas su mokesčių administratoriumi), Pareiškėjai nuo papildomai apskaičiuotų mokesčių ir įmokų sumų skirtos sankcijoje numatytos vidutinės baudos, t. y. 30 proc. dydžio 3 726 Eur (12 421,76 Eur x 30 proc.) GPM, 2 004 Eur (6 680 Eur x 30 proc.) PVM, 1 640 Eur (5 468,69 Eur x 30 proc.) VSD įmokų, 1 572 Eur (5 241,72 Eur x 30 proc.) PSD įmokų baudos.

Vadovaujantis MAĮ 96 straipsnio 1 dalies 2 punkto nuostatomis, Inspekcija nuo papildomai apskaičiuoto mokėtino 12 421,76 Eur GPM Pareiškėjai papildomai apskaičiavo 2 207,60 Eur GPM delspinigius, nuo papildomai apskaičiuoto mokėtino 6 680 Eur PVM Pareiškėjai papildomai apskaičiavo 1 843,80 Eur PVM delspinigius.

Pareiškėja nesutinka su skundžiamu sprendimu ir jame nurodytais motyvais bei faktinių aplinkybių vertinimu. Pareiškėja laikosi pozicijos, jog mokesčių administratorius, apskaičiuodamas mokestinę prievolę, privalo pasirinkti tokius informacijos šaltinius, kurie nekeltų abejonių ir jų pagrindu apskaičiuota mokestinė prievolė būtų kuo tikslesnė ir objektyvesnė. Mokesčių administratoriui apskaičiuojant mokestinę prievolę MAĮ 70 straipsnio pagrindu bei nustatčius, jog mokesčių mokėtojas nevykdė arba netinkamai vykdė savo prievolės, nereikia, jog mokesčių administratorius gali būti šališkas, nevertinti surinktų įrodymų ir mokestinę prievolę apskaičiuoti kuo didesnę ir palankesnę valstybės biudžetui. Šalių lygiateisiškumo principas reikalauja, jog abi mokestinio ginčo šalys turi būti traktuojamos vienodai, mokesčių administratorius, administruodamas mokesčius, turi vadovautis protingumo ir teisingumo kriterijais.

Skunde nurodoma, jog mokestinio patikrinimo metu Pareiškėja mokesčių administratoriui 2022-11-07 pranešimu nurodė, kad PayPal sąskaitos, kuri buvo atidaryta Pareiškėjos vardu, prisijungimus turėjo S. V. (Pareiškėjos buvęs sutuoktinis), kuris šią sąskaitą naudojo savo veiklai, t. y. prekybai garso atkūrimo technika. Pareiškėja mokesčių administratorių informavo, kad per PayPal sąskaitą nevykdė jokios ūkinės komercinės veiklos ir Inspekcijos nurodymo priede esančių finansinių operacijų paaiškinti bei detalizuoti negali, nes su jomis neturi nieko bendro, o minėtas finansines operacijas plačiau paaiškinti gali tik S. V., nes jos buvo atliktos S. V. iniciatyva.

Skunde Pareiškėja detalai aptarė visuose savo paaiškinimuose Inspekcijai nurodytas aplinkybes dėl PayPal sąskaitos atidarymo, naudojimosi ja, jas paaiškino, taip pat nurodė, kad Inspekcijai analogiškas aplinkybes patvirtino ir jos buvęs sutuoktinis S. V., kuris nurodė, kad per

Pareiškējos PayPal paskyrā vykdē elektronē prekya. Taip pat Pareiškēja nurodē, kad ji jau 2021-11-15 Inspekcijai nurodē, kad mokējimai UAB "B1" buvo atlikti, atsiskaitant už Pareiškējos sutuoktinio S. V. įsigytā audio aparatūrā, tai yra jau nuo to momento Pareiškēja tvirtino, kad S. V. vykdē veiklā, susijusią su audio aparatūros prekyba, jos vardu iš UAB "B1" pirko garso aparatūrā, tačiau Inspekcijā surinktā medžiagā ir asmenų teiktus paaiškinimus vertino selektyviai. Inspekcija, pasak Pareiškējos, privalējo vertinti visus gautus duomenis, net ir nepalankius mokesčių administratoriui, dėl ko mokestinio patikrinimo rezultatai atitiktų protingumo ir teisingumo principus.

Pareiškēja, nurodydama LVAT praktikos (LVAT 2015-02-26 nutartis adm. byloje Nr. A-544-822/2015), MAĮ ir Taisyklių 6.3, 28 punktų nuostatas, teigia, kad mokesčių administratoriui yra ne tik palikta diskrecijos teisė, įvertinus surinktā informacijā, pasirinkti vertinimo metodā, bet ir pareiga jį nurodyti procesiniuose dokumentuose bei pagrįsti jo pasirinkimā. Pasak Pareiškējos, skundžiamas sprendimas neatitinka jam keliamų reikalavimų ir savo turiniu prieštarauja patikrinimo metu nustatytai faktinei informacijai, nes Pareiškēja ūkinės komercinės veiklos, susijusios su garso ir vaizdo atkūrimo technikos pardavimu nevykdē apskritai, ji šios srities neišmano, todėl jai priskaičiuotos mokestinės prievolės iš esmės nėra susijusios su jos asmeniu, priešingai, jos buvęs sutuoktinis yra audio technikos entuziastas, kuris aktyviai šia sritimi domisi visā savo gyvenimā. Pareiškėjai apskaičiuotos mokestinės prievolės yra išskirtinai jos buvusios sutuoktinio S. V., nes į jos PayPal sąskaitā gautos lėšos buvo S. V. apmokestinamosios pajamos, taigi Sprendimas dėl šių aplinkybių yra neteisėtas ir turėtų būti panaikintas.

Skunde Komisijai Pareiškēja taip pat dėsto motyvus dėl paskirtų baudų dydžio, nurodo LVAT praktikos nuostatas, laikydamsi pozicijos, kad jai turėjo būti skirtos 10 proc. baudos. Pareiškēja nurodo, kad ji viso proceso metu su mokesčių administratoriumi bendradarbiavo, teikdavo atsakymus į pateiktus užklausimus, tačiau dėl objektyvių aplinkybių tam tikrų duomenų ji pateikti negalėjo, nes jų neturėjo, taigi šių aplinkybių kvalifikavimas, kaip Pareiškējos atsakomybę sunkinančių, yra neracionalus ir neteisingas.

Vadovaudamasi skunde išdėstytais motyvais, Pareiškēja prašo Komisijos panaikinti skundžiamą Inspekcijos sprendimą arba jį pakeisti iki 10 proc. sumažinant Pareiškėjai paskirtas baudas.

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

Pareiškējos 2023-10-17 skundas atmestinas, Inspekcijos Sprendimas tvirtintinas, Pareiškėjai paskirtų baudų dydis keistinas, sumažinant jas iki 20 procentų dydžio.

Ginčas byloje yra kilęs dėl nurodymų Pareiškėjai sumokėti į biudžetā GPM, PVM, VSD PSD įmokas ir su šiais mokesčiais (įmokomis) susijusias sumas, mokesčių administratoriui Pareiškējos mokestinio patikrinimo metu nustačius, kad Pareiškēja 2018–2020 m. vykdē prekybos internetu veiklā, kuri atitiko ekonominės ir individualios veiklos požymius, tačiau gautoms pajamoms pasiekus PVMĮ nustatytā ribā, Pareiškēja PVM mokėtoja nesiregistravo, PVM nedeklaravo ir nemokėjo, taip pat pagal GPMĮ reikalavimus nedeklaravo individualios prekybos internetu veiklos pajamų ir GPM nuo jų nemokėjo.

Pareiškēja ginčija mokesčių administratoriaus nustatytā ekonominės, taip pat individualios veiklos vykdymo faktā. Skunde nurodoma, kad Pareiškēja ūkinės komercinės veiklos, susijusios su garso ir vaizdo atkūrimo technikos pardavimu, nevykdē apskritai, ji šios srities neišmano, todėl jai apskaičiuotos mokestinės prievolės nėra susijusios su jos asmeniu, priešingai, šios pajamos yra gautos S. V., kuris yra audio technikos entuziastas, aktyviai šia sritimi domisi visā savo gyvenimā. Pareiškēja nesutinka su jai paskirtų baudų dydžiu, laikosi pozicijos, jog atsižvelgiant į skunde nurodytus motyvus, jai paskirtos 30 proc. dydžio baudos turėtų būti mažinamos iki minimalaus 10 proc. dydžio.

Komisija, atsižvelgdama į tai, kad mokestinio ginčo dalykā apsprendžia pareikšti konkretūs ir aiškūs mokesčių mokėtojo reikalavimai, į tai, jog byloje nustatytos faktinės aplinkybės, pagrindžiančios ginčo šalių pozicijas, yra detalai aprašytos tiek Inspekcijos skundžiamame sprendime, tiek Patikrinimo akte, taip pat ir šio Komisijos sprendimo aprašomojoje dalyje, sprendime pasisakys dėl skundžiamo sprendimo pagrįstumo atsižvelgdama

į Pareiškėjos skunde nurodytus konkrečius nesutikimo su ginčijamu mokesčių administratoriaus Sprendimu motyvus ir reikalavimus.

Dėl Pareiškėjos vykdytos prekybos internetu veiklos, kurią Inspekcija pripažino ekonomine (individualia) veikla

Pareiškėja Komisijai pateiktame skunde laikosi pozicijos, kad ji individualios (ekonominės) veiklos nevykdė, nes prisijungimą prie jos sąskaitos turėjo S. V. (jos buvęs sutuoktinis), kuris ir vykdė veiklą, pasinaudodamas jos sąskaita. Šioms aplinkybėms pagrįsti Pareiškėja detaliam aptarė savo Inspekcijai pateiktuose paaiškinimuose nurodytas aplinkybes, teigdama, kad ji neturėjo jokios patirties šioje veikloje, nieko apie ją neišmanė, o jos buvęs sutuoktinis (S. V.) domėjosi audio technika.

Pasisakant dėl Pareiškėjos skundo motyvų, Komisija pažymi, kad LVAT praktikoje yra laikomasi nuoseklios pozicijos, jog mokesčių mokėtojo į jo disponuojamą sąskaitą gautos lėšos pripažįstamos mokesčių mokėtojo pajamomis, nebent mokesčių mokėtojas pateikia pakankamus ir pagrįstus įrodymus, jog tai nėra pajamos ar tai yra neapmokestinamosios pajamos. Ginčo byloje pateikta informacija patvirtina, kad Pareiškėjos vardu 2018 m. liepos mėn. buvo atidaryta PayPal sąskaita, susieta su Pareiškėjos turima Lietuvos Respublikos kredito įstaigos sąskaita, Pareiškėja į PayPal sąskaitą nuo 2018 m. liepos mėn. nuolat gaudavo lėšas už audiot echnikos pardavimą, kurias pervesdavo į savo vardu atidarytas Lietuvos Respublikos kredito įstaigų sąskaitas, jas naudodama prekėms ir paslaugoms apmokėti, nekilnojamam turtui įsigyti ir pan. Nors ginčo situacijoje Pareiškėja įrodinėja, kad tai nėra jos pajamos, o jos buvusio sutuoktinio S. V. (santuoka registruota 2019-05-04, išregistruota 2022-01-04) pajamos, nes ne ji, o jis vykdė prekybos internetu veiklą, pasinaudojant jos vardu atidaryta sąskaita, tačiau šių aplinkybių Pareiškėja nepagrindžia jokiais objektyviais įrodymais, išskyrus savo ir savo buvusio sutuoktinio tvirtinimais apie šių aplinkybių buvimą. Iš Patikrinimo akte esančios informacijos nustatyta, jog aktualiuoju laikotarpiu PayPal sąskaitą *savo vardu* buvo atidaręs ir ja naudojęs S. V. (nuo 2019-05-04 iki 2022-01-04 buvęs Pareiškėjos sutuoktinis), kuris Inspekcijai buvusių sutuoktinių kontrolės veiksmų atlikimo metu nepateikė jokio paaiškinimo dėl kokių priežasčių jis naudojęs Pareiškėjos sąskaita, nors tuo pat metu turėjo ir savo sąskaitą. Komisijos posėdžio S. V. paaiškino, kad tam tikrais atvejais PayPal „apribodavo, užšaldydavo“ pinigus, todėl jis paprašė žmonos naudotis jos sąskaita, o po to ir toliau ja naudojęs užsimiršęs. Pareiškėjos ir S. V. atstovas Komisijos posėdžio metu nurodė, kad tam tikrais atvejais (pasiekus tam tikrą apyvartą ar įvykus kitoms aplinkybėms) PayPal sąskaita kuriam laikui yra užblokuojama, todėl S. V. tokiems atvejams turėjo antrą, „atsarginę“ paskyrą žmonos vardu. Pasisakant dėl Pareiškėjos pozicijos pagrįstumo, paminėtina, kad LVAT praktikoje įprastai pirmenybė teikiama pirminiams, laiko ir kitų aplinkybių nepaveiktiems parodymams (LVAT 2007-03-15 nutartis adm. byloje Nr. A-17-301/2007; 2009-06-12 nutartis adm. byloje Nr. A-556-695/2009), o situacija, kai mokesčines prievoles įtakoiantys dokumentai, įrodymai ar paaiškinimai yra pateikiami vėliau, jų turinys skiriasi nuo pirminių paaiškinimų vertinama kritiškai. Taip pat teismų praktikoje kritiškai vertinami įrodymai, kurie teikiami su mokėtoju susijusių asmenų, jeigu šie duomenys nėra pagrįsti kitais objektyviais įrodymais, o atliktiems veiksams nepateikiamas logiškas paaiškinimas (2010-09-06 nutartis adm. Nr. A-556-983/2010; 2013-03-05 nutartis adm. byloje Nr. A-556-404/2013). Ginčo byloje nustatyta, kad Pareiškėja ir S. V. skirtingų kontrolės veiksmų ir ginčo metu teikė skirtingus paaiškinimus dėl šios sąskaitos atidarymo, naudojimosi priežasčių ir pan. Komisijos vertinimu, pačios Pareiškėjos paaiškinimuose esantys prieštaravimai nesudaro pagrindo Pareiškėjos pozicijai dėl S. V. naudojimosi jos sąskaita pripažinti patikima, pagrįsta ir įrodyta, nes tokio pobūdžio aplinkybės, jog asmens sąskaita naudojosi kitas šeimos narys buvo žinomos jau pirminio Pareiškėjos paaiškinimo teikimo metu, tačiau Pareiškėja šių aplinkybių 2021-11-15 paaiškiniame Inspekcijai nenurodė. Priešingai ji nurodė konkrečias savo sąskaitos atidarymo priežastis („sąskaita buvo atidaryta tikslu pirkti prekes elektroninėse parduotuvėse, taip pat gauti pervedimus iš S. V.“), jų nesiedama su S. V. vykdyta internetine veikla ar šio asmens pasinaudojimu Pareiškėjos sąskaita tuomet, kai jis negali pasinaudoti savo sąskaita (būtent tai paaiškino S. V. Komisijos posėdžio metu). Taip pat savo negalėjimą Inspekcijai pateikti sąskaitos išrašą Pareiškėja 2021-11-15 paaiškiniame grindė ne tuo, jog sąskaita naudojosi S. V. ir operacijos yra atliktos jo iniciatyva, o ji su operacijomis neturi nieko bendra (būtent taip yra teigiama Pareiškėjos 2022-11-07 paaiškiniame), o tuo, kad „PayPal sąskaita buvo uždaryta ir nesama

techninės galimybės šiuos išrašus pateikti“. Paminėtina ir tai, jog posėdžio metu S. V. nurodė, kad jis paprašė pasinaudoti žmonos sąskaita tik esant tam tikroms aplinkybėms, kai nebuvo galimybių naudotis jo sąskaita. Pažymėtina ir tai, jog, įvertinus ginčo byloje pateiktą Pareiškėjos ir S. V. sąskaitų judėjimą, nustatyta, kad judėjimas vyko abiejų asmenų sąskaitose tuo pat laiku, kas taip pat sudaro pagrindą kritiškai vertinti šalių pozicijas ir S. V. pateiktą paaiškinimą dėl naudojimosi jo sąskaita apribojimų. Įvertinus aptartas aplinkybes, taip pat Pareiškėjos sąskaitoje vykusių operacijų apimtį, darytina išvada, kad Inspekcija pagrįstai konstatavo, kad Pareiškėja savarankiškai vykdė prekybos internetu veiklą, kuri atitiko ekonominės ir individualios veiklos požymius, iš jos gaudama pajamas, kuriomis laisvai disponavo. Šių aplinkybių nepaneigia ir tai, jog galimai Pareiškėjos buvęs sutuoktinis turėjo daugiau žinių apie šios veiklos specifiką, todėl Komisija sutinka su Inspekcijos Sprendimo išvadomis dėl Pareiškėjos veiklos savarankiškumo ir gautų pajamų priskyrimo Pareiškėjai. Papildomai paminėtina ir tai, jog Pareiškėjos vykdytos internetinės veiklos aplinkybes patvirtina ir kitos byloje nustatytos aplinkybės, tai yra tai, kad Pareiškėja 2019 m. lapkričio mėn. buvo įsigijusi verslo liudijimą ir 2021-11-30 paaiškinime pateikė informaciją dėl vykdytos internetinės veiklos. Todėl, nors Pareiškėja ir nesiėmė veiksmų tinkamai deklaruoti savo vykdytos internetinės prekybos veiklos pajamas (pateiktoje pajamų mokesčio deklaracijoje už 2019 m. Pareiškėja deklaravo ne realias veiklos internetu pajamas, o tik 2 300 Eur,), tačiau tai, jog deklaruotos pajamos pagal verslo liudijimą buvo sietos su vykdyta prekybos internetu veikla, vertintina kaip papildoma aplinkybė dėl to, kad Pareiškėja šią veiklą vykdė realiai ir savarankiškai, gaudama šios veiklos pajamas.

Įvertinus nurodytas aplinkybes, darytina išvada, jog Pareiškėja pagrįstai pripažinta vykdžiusi ekonominę (individualią) veiklą ir gavusi apmokestinamųjų pajamų, kurių PVMĮ ir GPMĮ nustatyta tvarka nedeklaravo ir nuo kurių nemokėjo PVM ir GPM. Komisija šioje sprendimo dalyje Inspekcijos Patikrinimo akte (taip pat Sprendime) aptartų ir taikytų teisės aktų, LVAT ir Teisingumo teismo praktikos nuostatų nekartoja, sutikdama su pateiktu jų aiškinimu ir taikymu ginčo situacijoje, įvertinusi ir tai, jog pati Pareiškėja skunde nekelia klausimo dėl šių nuostatų netinkamo aiškinimo ir taikymo. Komisija nurodo, kad skundžiamas Inspekcijos sprendimas šioje dalyje yra tinkamai motyvuotas ir pagrįstas įrodymais. Taigi, mokesčių administratorius pareigas, numatytas MAĮ 67 straipsnyje, įvykdė. Mokesčių mokėtojai, siekiant paneigti apskaičiuotas sumas bei nugincyti mokesčių administratoriaus sprendimą, nepakanka apsiriboti vien tik paaiškinimų ir kontrargumentų teikimu, negrindžiant įtikinamais konkrečiais įrodymais, o patikimų įrodymų ir duomenų, paneigiančių Inspekcijos nustatytas aplinkybes, ginčo situacijoje nėra pateikta, todėl Inspekcijos Sprendimas šioje dalyje tvirtintinas.

Dėl Pareiškėjai paskirtų baudų

Pasisakant dėl Pareiškėjai skirtų baudų dydžio pagrįstumo, paminėtina, jog MAĮ 140 straipsnio 1 dalyje nustatyta, jog asmenims, pažeidusiems mokesčių įstatymus, baudos skiriamos pagal pažeidimo padarymo metu galiojančius teisės aktus, išskyrus šio Įstatymo 142 straipsnyje nurodytus atvejus. Pareiškėjai mokėtinos mokesčių ir įmokų sumos yra apskaičiuotos už 2018–2020 m. Iki 2018-12-31 galiojusios redakcijos MAĮ 139 straipsnio 1 dalies nuostatos nustatė nuo 10 iki 50 procentų nuo mokesčio sumos skirtinos baudos dydį, kuris 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. Ši MAĮ nuostatų redakcija (galiojusi iki 2018-12-31) nenustatė konkrečių baudos dydį mažinančių (atsakomybę lengvinančių) ir didinančių (atsakomybę sunkinančių) aplinkybių sąrašo, todėl mokesčių administratoriui buvo suteikta diskrecijos teisė tokias aplinkybes įvertinti konkrečioje situacijoje. Nuo 2019-01-01 įsigaliojusioje MAĮ 139 straipsnio 1 dalies redakcijoje numatyta, jog jeigu mokesčių administratorius mokesčio patikrinimo metu 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 mokėtojai priskaičiuojama trūkstama mokesčio suma ir skiriama nuo 10 iki 50 procentų šios trūkstamos mokesčio sumos dydžio bauda, jei atitinkamo mokesčio įstatymas nenustato kitaip. Skirdamas konkrečią baudą, jos dydį mokesčių administratorius nustato vadovaudamasis šio Įstatymo 140 straipsnyje nustatytomis baudų skyrimo taisyklėmis (MAĮ 139

straipsnio 3 dalis). Pagal MAĮ 140 straipsnio 2 dalį mokesčių administratorius už mokesčių įstatymų pažeidimus skiria asmenims baudas, vadovaudamasis teisingumo, protingumo kriterijais ir neviršydamas šio Įstatymo 139 straipsnio 1 ir 2 dalyse nustatytų skirtinos baudos dydžių, o jeigu skirtinos baudos dydžiai nustatyti specialiajame mokesčio įstatyme, – neviršydamas jame nustatytų skirtinos baudos dydžių, atsižvelgdamas į: 1) pažeidimo pavojingumo pobūdį ir mastą; 2) kaltę (kaltės formą ir rūšį); 3) dėl padaryto pažeidimo atsiradusią žalą; 4) atsakomybę lengvinančias ir sunkinančias aplinkybes. Sunkinančias ir lengvinančias aplinkybes įstatymų leidėjas yra apibrėžęs. MAĮ 140 straipsnio 5 dalyje nurodyta, kad mokesčių administratorius, skirdamas konkrečią baudą, vertina šio straipsnio 2 dalies 1 – 4 punktuose nurodytas aplinkybes ir baudos dydį skaičiuoja nuo baudos vidurkio. Ginčo situacijoje Inspekcija, įvertinusi Pareiškėjos atsakomybę sunkinančias aplinkybes: 1) Pareiškėjai taikytas specialus mokesčių apskaičiavimo būdas (MAĮ 70 straipsnis), 2) tik iš dalies buvo įvykdyti mokesčių administratoriaus nurodymai ir nepateikti visi prašomi dokumentai bei informacija apie vykdytus sandorius, gautas pajamas bei patirtas išlaidas, 3) Pareiškėja 2018 – 2020 m. vykdydama individualią neregistruotą veiklą, Inspekcijai nebuvo pateikusi Fizinio asmens prašymo įregistruoti į Mokesčių mokėtojų registrą ((duomenys neskelbtini) t. y. veiklą vykdė jos neįregistravusi, ir švelninančią atsakomybę aplinkybę, jog Pareiškėja bendradarbiavo su mokesčių administratoriumi, Pareiškėjai nuo papildomai apskaičiuoto GPM ir PVM, taip pat nuo papildomai apskaičiuotų VSD ir PSD įmokų skyrė 30 proc. baudas, kurios, pasak Pareiškėjos skundo, jai gali būti sumažintos iki 10 proc. dydžio.

Pasisakydama dėl Pareiškėjos skundo motyvų ir Inspekcijos Sprendimo argumentų dėl baudos dydžio, Komisija laikosi pozicijos, kad taikomų ekonominių poveikio priemonių dydis turi būti adekvatus padarytam pažeidimui, priešingu atveju, remiantis vien formaliais kriterijais paskirta bauda, nors ir finansiškai neigiamai veiks pažeidimą padariusį asmenį, tačiau nebus veiksminga, nuo tolimesnių pažeidimų atgrasanti ir teisinga poveikio priemonė, be to, skirdamas baudas, mokesčių administratorius vadovaujasi protingumo ir teisingumo kriterijais. Todėl, nors ginčo situacijoje Komisija ir sutinka, jog egzistuoja Pareiškėjos atsakomybę sunkinanti aplinkybė (Pareiškėja netinkamai vykdė savo pareigas apskaičiuoti mokesťį, tvarkyti apskaitą, saugoti apskaitos ar kitus dokumentus ir dėl to mokesčių administratorius neturėjo galimybių apskaičiuoti mokėtinų mokesčių įprastine, t. y. specialiojo mokesčio įstatymo nustatyta tvarka, o jos mokesčių bazė apskaičiuota pagal MAĮ 70 straipsnio ir Taisyklių nuostatas), tačiau atitinkamos kitos Inspekcijos nurodomos aplinkybės, kurias ji pripažįsta atskiromis sunkinančiomis aplinkybėmis, nesudaro pakankamo pagrindo jas tokiomis pripažinti dėl jų pobūdžio, be to, toks jų konstatavimas neparodo didesnio Pareiškėjos padarytų pažeidimų pavojingumo. Sutiktina, jog GPMĮ 35 straipsnio 2 dalis nustato mokesčių mokėtojo pareigą, pradėjus vykdyti kokios nors rūšies individualią veiklą, apie tai informuoti mokesčio administratorių, tačiau šių veiksmų neatlikimas vertintinas kaip aplinkybė, kad mokesčių mokėtojas netinkamai vykdo jam nustatytas pareigas mokesčių apskaičiavimo srityje (dėl ko bendrai Pareiškėjos mokesčių bazė buvo apskaičiuota pagal mokesčių administratoriaus įvertinimą), bet ne kaip atskira Pareiškėjos atsakomybę sunkinanti aplinkybė. Ginčo situacijoje vėlgi Inspekcija nurodo, kad Pareiškėja bendradarbiavo su mokesčių administratoriumi, todėl tai, jog ginčo situacijoje teikiamos informacijos apimtis nebuvo tokia, kokia turėjo būti teikiama pagal mokesčių administratoriaus nurodymus ir kokios buvo tikėtasi gauti kontrolės veiksmų metu, negali būti vertinama kaip sunkinanti Pareiškėjos atsakomybę aplinkybė, nes Pareiškėjos vengimo teikti informaciją mokesčių administratorius nenustatė. Todėl, Komisijos vertinimu, ginčo atveju nustačius Pareiškėjos atsakomybę sunkinančią aplinkybę bei jos atsakomybę lengvinančią aplinkybę, Komisija vertina, kad nagrinėjamu atveju teisingumo ir protingumo administruojant mokesčius principus atitiktų 20 proc. dydžio baudos ir todėl Pareiškėjai mokesčių administratoriaus skirtos GPM, PVM, VSD ir PSD įmokų baudos mažintinos iki 20 proc. papildomai apskaičiuotų mokesčių ir įmokų dydžio baudų, nurodant Pareiškėjai sumokėti: 2 484 Eur (12 421,76 Eur x 20 proc.) GPM, 1 336 Eur (6 680 Eur x 20 proc.) PVM, 1 094 Eur (5 468,69 Eur x 20 proc.) VSD, 1 048 Eur (5 241,72 Eur x 20 proc.) PSD įmokų baudas.

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

1. Patvirtinti Valstybinės mokesčių inspekcijos prie Lietuvos Respublikos finansų ministerijos 2023-09-28 sprendimo dėl patikrinimo akto tvirtinimo Nr. (21.222 Mr) FR0682-242 nurodymus Pareiškėjai sumokėti į biudžetą 12 421,69 Eur GPM ir 2 207,60 Eur šio mokesčio delspinigius, 6 680 Eur PVM ir 1 843,80 Eur PVM delspinigius, 5 468,69 Eur VSD įmokas ir 5 241,72 PSD įmokas.

2. Pakeisti Valstybinės mokesčių inspekcijos prie Lietuvos Respublikos finansų ministerijos 2023-09-28 sprendimo dėl patikrinimo akto tvirtinimo Nr. (21.222 Mr) FR0682-242 nurodymus sumokėti į biudžetą 3 726 Eur GPM, 2 004 Eur PVM, 1 640 Eur VSD įmokų, 1 572 Eur PSD įmokų baudas į nurodymus sumokėti 2 484 Eur GPM baudą, 1 336 Eur PVM baudą, 1 094 Eur VSD įmokų baudą ir 1 048 Eur PSD įmokų baudą.

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

Komisijos pirmininkas	Evaldas Raistenskis
Komisijos narė	Jurgita Narkevičiūtė
Komisijos narė	Rasa Stravinskaitė
Komisijos narys	Andrius Venius
Komisijos narė	Vilma Vildžiūnaitė