



**MOKESTINIŲ GINČŲ KOMISIJA
PRIE LIETUVOS RESPUBLIKOS VYRIAUSYBĖS**

**SPRENDIMAS
DĖL S. E. SKUNDO**

2022 m. spalio d. Nr. S- (7-95/2022)
Vilnius

Mokestinių ginčų komisija prie Lietuvos Respublikos Vyriausybės (toliau – Komisija), susidedanti iš Komisijos pirmininko Evaldo Raistensio, narių Jurgitos Narkevičiūtės, Rasos Stravinskaitės, Andriaus Veniaus (pranešėjas), Vilmos Vildžiūnaitės, išnagrinėjo S. E. (toliau – Pareiškėja) 2022-06-16 skundą dėl Valstybinės mokesčių inspekcijos prie Lietuvos Respublikos finansų ministerijos (toliau – Atsakovas, Inspekcija, centrinis mokesčių administratorius) 2022-05-27 sprendimo Nr. (21.222Mr) FR0682-113 (toliau – Inspekcijos sprendimas, skundžiamas sprendimas). Pareiškėjos atstovė advokato padėjėja S. D. ir Atsakovo atstovas T. Y. dalyvavo 2022-09-20 Komisijos posėdyje nuotoliniu būdu.

Komisija n u s t a t ė :

Komisija, atsižvelgdama į Pareiškėjos sutuoktinio Y. Y. 2022-06-16 skunde išdėstytą pasiūlymą pasirašyti susitarimą dėl mokesčio ir su juo susijusių sumų dydžio, vadovaujantis Lietuvos Respublikos mokesčių administravimo įstatymo (toliau – MAĮ) 71 straipsniu, 2022-07-04 posėdžio protokolu Nr. PP-172 (7-95/2022) nusprendė sustabdyti Pareiškėjos 2022-06-16 skundo nagrinėjimą iki bus pasirašytas atitinkamas susitarimas dėl mokesčio ir su juo susijusių sumų dydžio ar atsisakyta pradėti susitarimo pasirašymo procedūrą. Inspekcija 2022-08-05 raštu Nr. (24.10-31-5Mr)R-3235 informavo Komisiją, kad nėra pagrindo pasirašyti susitarimą su Pareiškėjos sutuoktiniu Y. Y. dėl papildomai apskaičiuoto mokesčio ir su juo susijusių sumų.

Komisija, gavusi iš Inspekcijos skundo nagrinėjimui reikalingą informaciją, atnaujina skundo nagrinėjimą ir jį nagrinėja iš esmės.

Pareiškėja prašo Komisijos: 1) panaikinti skundžiamą sprendimą; 2) netenkinus pirmame punkte nurodyto prašymo, sumažinti paskirtą GPM baudą iki minimalaus dydžio (10 proc.).

Dėl Pareiškėjos neva gautos 99 765,49 Eur sumos

Mokesčių administratorius, taikydamas MAĮ 69 straipsnio 1 dalies nuostatas, skundžiamame sprendime konstatavo, kad Pareiškėja gavo 99 765,49 Eur, kadangi jos sutuoktinis Y. Y. sau, kaip atskaitingam asmeniui, iš UAB "D1" išsimokėdamas pinigines lėšas, kurios nebuvo panaudotos UAB "D1" reikmėms, siekė mokestinės naudos, juos panaudojo šeimos poreikiams tenkinti, dėl ko mokesčių administratorius šioms pajamos pritaikė bendrąjį sutuoktinių turto teisinį režimą. Pareiškėja su tokiomis mokesčių administratoriaus išvadomis nesutinka.

Pirma, Lietuvos Respublikos civilinio kodekso (toliau – CK) 3.88 straipsnio 1 dalies 5 punkte, kuriuo remiasi Inspekcija, nurodytos sutuoktinio pajamos – tai pajamos, gaunamos iš darbinės ar intelektinės veiklos, dividendai, pensija ar kitos tikslinės išmokos.

Nagrinėjamu atveju mokesčių administratorius nustatė, kad Y. Y. iš UAB "D1" gavo kitų su darbo santykiais nesusijusių ir ne individualios veiklos pajamų. Akivaizdu, kad Pareiškėjos sutuoktinio gautos sumos ne iš darbinės veiklos, ne dividendai, vadinasi, jos nepatenka į CK 3.88 straipsnio 1 dalies 5 punkte apibrėžtą pajamų rūšies apimtį.

Atskaitytas asmuo – tai įmonės paskirtas darbuotojas, kuriam išmokami pinigai padengti su įmonės veikla susijusias išlaidas ir / arba priimti pinigų įplaukas. Taigi, šie pinigai pagal savo kilmę priskiriami prie įmonės turto, skirto įmonės kasdieniui veiklai vykdyti.

CK 3.89 straipsnio 1 dalies 5 punkte nustatyta, kad asmenine sutuoktinių nuosavybe pripažįstamos lėšos ir daiktai, reikalingi asmeniniam sutuoktinio verslui. UAB "D1" yra asmeninis Pareiškėjos sutuoktinio Y. Y. verslas. Tai pripažįsta ir Inspekcija. Kontroliuojamoji UAB "D1" akcijų dalis Y. Y. buvo įgyta dar iki santuokos sudarymo, o santuokos metu Pareiškėja neįdėjo jokio indėlio ir neatliko jokių aktyvių veiksmų (neįgijo akcijų, nebuvo atskaitingu asmeniu ir pan.), dėl ko būtų galima traktuoti santuokos metu jos vertimąsi verslu kartu su sutuoktiniu. Pareiškėjos sutuoktinis, buvęs direktoriumi ir atskaitingu asmeniu, šiuo verslu, įgytu dar iki santuokos, vertėsi bei rūpinosi asmeniškai.

Todėl ginčo 99 765,49 Eur sumai nėra taikomas bendrasis sutuoktinių turto režimas, ši pinigų suma pagal savo kilmę ir rūšį priskiriama Y. Y. asmeniniam turtui, dėl ko ir visos iš šio turto galimai kylančios mokesstinės prievolės tenka tik Pareiškėjos sutuoktiniui, bet ne Pareiškėjai.

Antra, vien MAĮ 69 straipsnio 1 dalies nuostatų taikymas nėra pakankamas pagrindas konstatuoti, jog iš UAB "D1" Pareiškėjos sutuoktiniui, kaip atskaitingam asmeniui išmokėtos lėšos buvo naudojamos šeimos poreikiams tenkinti. Ypač nustačius, jog šioms išmokėtoms sumoms yra taikomas asmeninis sutuoktinio turto režimas.

Pareiškėjos teigimu, siekiant pagrįsti Inspekcijos išvadas dėl pinigų panaudojimo, vertinimas privalo būti atliekamas taikant MAĮ 70 straipsnio nuostatas ir atitinkamus vertinimo metodus. Tačiau mokesčių administratorius netaikė MAĮ 70 straipsnio bei jame nurodytų vertinimo metodų, o tiesiog konstatavo, jog Y. Y., kaip atskaitingo asmens, iš UAB "D1" gauta 229 171,04 Eur suma buvo panaudota šeimos poreikiams tenkinti.

Pareiškėja nesutinka su Inspekcijos išvada, kad Pareiškėjos šeimos ūkį sudaro du suaugę asmenys ir trys nepilnamečiai vaikai. Šeimos namų ūkis - tai grupė po vienu stogu gyvenančių asmenų, kurie tvarko bendrą namų (šeimos) turtą ir kartu gamina, siekdami patenkinti kasdienes poreikius. Pareiškėja su sutuoktiniu turi vieną nepilnametį vaiką ir visi trys gyvena po vienu stogu. Kitų dviejų Y. Y. vaikų gyvenamosios vietos yra nustatytos su jų motinomis, o Pareiškėjos sutuoktinis jiems asmeniškai moka alimentus. Iki santuokos atsiradusios prievolės, įskaitant mokamus alimentus, yra asmeninė sutuoktinio prievolė ir nėra dengiama iš bendro sutuoktinio turto, kaip tai apibrėžta CK 3.109 straipsnyje, todėl šias išlaidas priskirti prie šeimos ūkio išlaikymo išlaidų nėra pagrįsta ir teisinga. Šios prievolės prigimties, t. y. mokamo dviejų vaikų išlaikymo priskyrimo asmeninėms Y. Y. išlaidoms, nekeičia ir aplinkybė, jog Pareiškėja sutuoktinio prašymu tikrintu laikotarpiu kelis kartus alimentų pinigus pervedė iš savo sąskaitos. Be to, tai nesuteikia pagrindo pripažinti, jog du Y. Y. vaikai priskiriami prie Pareiškėjos šeimos namų ūkio.

Taigi, mokesčių administratoriui teigiant, kad šeimos gautų teisėtų pajamų nepakanka statistinėms vartojimo išlaidoms padengti, turi būti vertinamos vieno nepilnamečio ir dviejų suaugusiųjų asmenų išlaidos. Pagal paskutinius (2021-08-13 dienos) Statistikos departamento skelbiamus duomenis, vidutinės vartojimo išlaidos, tenkančios vienam namų ūkio nariui per mėnesį, yra 298 Eur (skundo 1 priedas). Vadinasi, trijų narių šeimos ūkio išlaidos per mėnesį siekia 894 Eur, kas reiškia, jog per 42 mėnesius (skaičiuojant nuo santuokos 2016 m. liepos mėn. sudarymo iki 2019 m. gruodžio mėn.) išlaidos siekia ne daugiau kaip 37 548 Eur. Todėl būtent tokio dydžio išlaidos turėjo būti vertintos sprendžiant klausimą dėl Pareiškėjos šeimos gautų teisėtų pajamų pakankamumo išlaidoms padengti.

Pareiškėjai kyla klausimas – kokias išlaidas, viršijančias statistines vartojimo išlaidas, Pareiškėjos šeimos ūkis patyrė, kurios, mokesčių administratoriaus teigimu, buvo padengtos 191 623 Eur suma (229 171,04 Eur - 37 548 Eur), jeigu Inspekcija skaičiuoja GPM nuo visos 229 171,04 Eur sumos (iš šios sumos Pareiškėjai priskiriama 99 765,49 Eur).

Pareiškėjos teigimu, kad mokesčių administratorius neįrodė, jog Pareiškėjos sutuoktinio iš UAB "D1" kaip atskaitingo asmens, gautos lėšos buvo panaudotos šeimos poreikiams tenkinti, nesurinko teisiškai bei faktiškai pagrįstų įrodymų, o tokiu būdu nustatyta mokestinė prievolė iš esmės pažeidžia pagrindinius MAĮ įtvirtintus apmokestinimo kriterijus. Pareiškėjos nuomone, GPM prievolė ir susijusios sumos jai nustatytos nepagrįstai, dėl ko skundžiamas sprendimas privalo būti panaikintas.

Dėl Pareiškėjos neva gautos 7 404,50 Eur sumos

Pareiškėja nesutinka su CK 3.88 straipsnyje įtvirtinto bendrojo sutuoktinių turto teisinio režimo taikymu 2019 metais gautoms 14 809 Eur (kiekvienam iš sutuoktinių po 7 404,50 Eur) pajamoms, gautoms pardavus MB "A1" 2 vienetus spausdintuvų (toliau – Įranga).

Turtas, abiejų sutuoktinių atskirai įgytas iki santuokos sudarymo, pripažįstamas asmenine sutuoktinių nuosavybe (CK 3.89 straipsnio 1 dalies 1 punktas). Tokio turto, kuriam taikomas CK 3.89 straipsnyje įtvirtintas teisinis režimas, pardavimo atveju gautos pajamos taip pat pripažįstamos asmeninėmis lėšomis ir joms nėra taikomas CK 3.88 straipsnio 1 dalies 2 punktas. Tokios praktikos pozicijos laikosi ir teismai (pvz., Lietuvos Aukščiausiojo Teismo 2010-02-01 nutartis civilinėje byloje Nr. 3K-3-24/2010; 2014-12-02 Sutuoktinių turtines prievoles reglamentuojančių teisės normų taikymo Lietuvos Aukščiausiojo Teismo praktikoje apžvalga Nr. AC-40-1. 40, p. 458-494).

Pareiškėjos sutuoktinis mokesčių administratoriui nurodė, kad Įrangą įsigijo dar iki santuokos sudarymo (iki 2016-07-08) pardavęs turėtas transporto priemones. Pareiškėja kartu su skundu Komisijai pateikė transporto priemonių pardavimo sutartis (skundo 2 priedas), iš kurių matyti, jog transporto priemonės buvo parduotos 2016 metų sausio mėnesį, t. y. pinigai, kurie buvo panaudoti Įrangai įsigyti, buvo gauti pusę metų iki sudarant santuoką. Tai įrodo, kad 2016 metų pradžioje Y. Y. turėjo asmeninių lėšų turtui įsigyti, kas patvirtina jo teiktų paaiškinimų dėl Įrangos įsigijimo momento teisingumą. Pareiškėja nurodo, kad jos lėšos nebuvo naudojamos Įrangai įsigyti, ji apskritai nežinojo apie šios Įrangos įsigijimą. Taigi, iš Įrangos pardavimo 2019 metais gauti pinigai, kaip tai išaiškino kasacinis teismas, laikomi asmeninėmis Y. Y. lėšomis. Vadinasi, visos prievolės, susijusios su šių pajamų deklaravimu bei teisingu mokesčio apskaičiavimu ir sumokėjimu tenka asmeniškai Pareiškėjos sutuoktiniui.

Dėl Įrangos įsigijimo dokumentų nepateikimo Pareiškėja skunde nurodo, kad nėra jokio įstatymo, kuris įpareigotų fizinį asmenį kaupti ir saugoti dokumentus, įskaitant ir turto pirkimo–pardavimo sutartis. Turto įsigijimo dokumentų neturėjimas ir nepateikimas mokesčių administratoriui riboja mokesčių mokėtojo galimybes pasinaudoti Lietuvos Respublikos gyventojų pajamų mokesčio įstatymo (toliau – GPMĮ) 19 straipsnyje įtvirtinta teise iš gautų turto pardavimo pajamų atimti turto įsigijimo kainą. Tačiau šiuo atveju nėra siekiama pasinaudoti GPMĮ 19 straipsnyje įtvirtinta teise. Pareiškėja ir jos sutuoktinis, teikdami paaiškinimus dėl Įrangos įsigijimo aplinkybių, neginčija prievolės mokėti GPM nuo Įrangos pardavimo pajamų, bet siekia, kad būtų teisingai nustatyta prievolė, tenkanti tik Pareiškėjos sutuoktiniui, bet ne Pareiškėjai.

Atsižvelgiant į aukščiau nurodytą, vadovaujantis formuojama teismų praktika, vertinant Pareiškėjos ir jos sutuoktinio paaiškinimus kartu su pridedamais dokumentais ir taikant protingumo bei teisingumo kriterijus, visa pajamų (14 809 Eur), gautų 2019 metais iš Įrangos pardavimo, suma turi būti pripažįstama Pareiškėjos sutuoktinio asmeninėmis pajamomis.

Dėl paskirtos baudos dydžio

Pareiškėja nurodo, jog nesutinka su mokesčių administratoriaus nustatytų faktinių aplinkybių vertinimu, lėmusių skirtos baudos dydį (30 proc.) ir mano, kad bauda turi būti mažinama iki minimalaus dydžio baudos (10 proc.).

Skundžiamame sprendime mokesčių administratorius nurodydamas, kad egzistuoja sunkinančios aplinkybės - pažeidimas padarytas asmeniui siekiant gauti mokestinę naudą, kaip ji suprantama pagal MAĮ 69 straipsnio 1 dalį, neįvertino fakto, jog Pareiškėjai papildomai mokėtini mokesčiai buvo apskaičiuoti atlikus Pareiškėjos sutuoktinio patikrinimą ir nustatčius, kad jis, o ne Pareiškėja, savo aktyviais veiksmais gavo naudą, t. y. MAĮ 69 straipsnio 1 dalis buvo pritaikyta ne

Pareiškėjos, o jos sutuoktinio atžvilgiu. Pareiškėja pažymi, kad Įrangos pardavimo pajamos vienareikšmiškai turi būti priskiriamos jos sutuoktinio asmeninėms pajamoms. Pareiškėja neatliko jokių veiksmų, kuriais būtų padaryta žala biudžetui, o prievolė buvo nustatyta mokesčių administratoriui tiesiog formaliai pritaikius bendrąjį sutuoktinių turto režimą. Todėl išvada, jog Pareiškėjos atžvilgiu egzistuoja sunkinančios aplinkybės nėra teisinga ir prieštarauja faktinei situacijai.

Skunde nurodyta, kad Pareiškėja bendradarbiavo su mokesčių administratoriumi ir siekė, kad kontrolės procedūra būtų užbaigta kuo greičiau ir mažiausiomis abiem šalims sąnaudomis, o tai reiškia, jog vyrauja lengvinančios aplinkybės, todėl skundžiamu sprendimu paskirta bauda privalo būti sumažinta iki 10 proc. dydžio.

Inspekcija skundžiamu sprendimu patvirtino 2022-03-28 patikrinimo aktą Nr. (21.222)FR0680-97 ir jame papildomai apskaičiuotą 16 644,40 Eur GPM, apskaičiavo 3 520,58 Eur GPM delspinigius, skyrė 4 993,20 Eur GPM baudą.

Mokesčių administratorius atliko Pareiškėjos GPM apskaičiavimo, deklaravimo ir sumokėjimo teisingumo patikrinimą už laikotarpį nuo 2016-01-01 iki 2019-12-31, kurio metu nustatė, kad Pareiškėja su sutuoktiniu tikrintuoju laikotarpiu gavo 99 765,49 Eur kitų su darbo santykiais nesusijusių ir ne individualios veiklos pajamų bei 7404,50 Eur kito turto pardavimo apmokestinamųjų pajamų, kurių nedeklaravo, neapskaičiavo ir nesumokėjo į biudžetą GPM.

Dėl UAB "D1" išmokėtų piniginių lėšų

Iš bylos medžiagos matyti, kad Pareiškėjos sutuoktinis tikrintu laikotarpiu valdė 51 proc. UAB "D1" akcijų, buvo šios Bendrovės vadovas. Pareiškėjos sutuoktinis turėjo visapusišką teisę valdyti Bendrovės sąskaitoje esančias pinigines lėšas. Patikrinimo metu nustatyta, kad Bendrovė tikrintuoju laikotarpiu Pareiškėjos sutuoktiniui išmokėjo 232 627,60 Eur, iš jų: 20 133 Eur per banką, 1 024,60 darbo užmokesčio per banką, 211 470 Eur grynaisiais pinigais.

Dėl per banką gautų lėšų panaudojimo

Patikrinimo metu nustatyta, kad Pareiškėjos sutuoktinis iš 20 133 Eur į banko sąskaitą gautų piniginių lėšų 4 655,42 Eur panaudojo su bendrovės veikla susijusioms išlaidoms padengti ir 15 477,58 Eur panaudojo asmeninėms (šeimos) vartojimo išlaidoms padengti.

Dėl prekių / paslaugų apmokėjimo pagal UAB "D1" išrašytas PVM sąskaitas-faktūras

Iš bylos medžiagos matyti, jog UAB „Heliopolis, UAB "N1" (buves pavadinimas UAB "O1" UAB „WMT Vilnius“, UAB "B1" UAB "M1" ir ko, UAB "G1" UAB "L1" išrašė sąskaitas-faktūras UAB "D1" už įsigytas prekes ir paslaugas 10 873,02 Eur sumai. Mokėjimai buvo atliekami tiek iš UAB "D1" atsiskaitomosios banko sąskaitos, tiek grynaisiais pinigais.

Patikrinimo metu 1 461,81 Eur suma pripažinta su Bendrovės veikla susijusiomis išlaidomis, o apmokėtos sąskaitos už prekes 9 411,21 Eur prekybos centruose „Ermitažas“, „Senukai“ (iš to skaičiaus apmokėtos iš UAB "D1" sąskaitos bankiniais pavedimais – 3 685,27 Eur, grynaisiais pinigais – 5 725,94 Eur) nesietinos su UAB "D1" deklaruota veikla.

Inspekcijos sprendime pažymėta, kad Pareiškėjos sutuoktinis mokestinio patikrinimo metu teigė, kad medžiagas / paslaugas pirkė įmonės reikmėms, t. y. nuomojamų patalpų remontui, tačiau pateiktose pastabose savo poziciją pakeitė ir sutiko su nustatytais aplinkybėmis dėl 9 411,21 Eur sumos teigdamas, jog šios Bendrovės lėšos buvo panaudotos jo asmeniniams poreikiams tenkinti.

Dėl grynųjų pinigų panaudojimo

Nustatyta, kad tikrintuoju laikotarpiu iš UAB "D1" Pareiškėjos sutuoktinis gavo 211 470 Eur grynaisiais pinigais.

Patikrinimo metu Pareiškėjos sutuoktinis jokių dokumentų, pagrindžiančių grynųjų pinigų panaudojimą Bendrovės reikmėms, nepateikė ir nurodė, kad visi dokumentai buvo perduoti buhalterinę apskaitą tvarkiusiai UAB "H1"

Pareiškėjos sutuoktinis nurodė, kad iš UAB "D1" paimdavo pinigus kaip avansininkas ir darbuotojams išmokėdavo darbo užmokesį grynaisiais pinigais.

Inspekcijos duomenimis, UAB "D1" 2016–2019 m. dirbo 6 darbuotojai (Y. Y., Pareiškėja, V. S., B. N., V. S., B. P.).

Bendrovė yra pateikusi metines A klasės išmokų, nuo jų išskaičiuoto ir sumokėto pajamų mokesčio deklaracijas (forma FR0573) už 2016–2017 m. Bendrovė pateiktoje deklaracijoje už 2016 m. deklaravo (atskaičius GPM) 19 012,28 Eur, iš jų: Pareiškėjos sutuoktiniui – 3 936,01 Eur, Pareiškėjai – 1 860,43 Eur, V. S. – 11 067 Eur, B. N. – 2 148,84 Eur. Deklaracijoje FR0573 už 2017 m. UAB "D1" deklaravo (atskaičius GPM) 18 885,45 Eur, iš jų: Y. Y. – 4 076,02 Eur, V. S. – 8 893,32 Eur, V. S. (dirba nuo 2017 m.) – 1 672,71 Eur, B. N. – 4243,40 Eur. Deklaracijoje (duomenys neskelbtini) už 2018 m. deklaravo (atskaičius GPM) 14 843,75 Eur, iš jų: Pareiškėjos sutuoktiniui – 4 385,75 Eur, V. S. – 5 694 Eur, B. N. – 4 764 Eur, V. S. – 0,00 Eur, S. E. – 0,00 Eur, B. P. – 0,00 Eur. Pateiktoje deklaracijoje (duomenys neskelbtini) už 2019 m. deklaravo (atskaičius GPM) 9 953,90 Eur, iš jų: Pareiškėjos sutuoktiniui – 3 225,82 Eur, B. N. – 3 024 Eur, V. S. – 3 437,46 Eur, V. S. – 254,26 Eur, Pareiškėjai – 12,36 Eur.

Patikrinimo metu nustatyta, kad Pareiškėjos sutuoktinis V. S. mokėjimo pavedimais pervedė 2018-07-20 – 230 Eur, 2018-08-02 – 400 Eur, 2018-08-06 – 50 Eur, 2019-09-04 – 350 Eur, paskirtis „skolos grąžinimas“. V. S. paaiškino, kad <..buvau paskolinusi jo žmonai pinigų.... Y. Y. juos mokėjimo pavedimais grąžino..>.

Taip pat Pareiškėjos sutuoktinis 2016 m. ir 2019 m. mokėjimo pavedimais B. N. pervedė 1 350 Eur. B. N. teigimu (atsakymas persiustas iš Pareiškėjos el. pašto), <..atrašyk taip...Y. Y. prašymu skolinau pinigus...Paskolintus pinigus Y. Y. grąžino...>.

Kredito įstaigų duomenimis, Pareiškėjos sutuoktinis 2019 m. mokėjimo pavedimais V. S. pervedė 4 399 Eur. V. S. paaiškino, kad <Su Y. Y. mus sieja verslo santykiai, nuo 2017-09-13 iki 2019-07-17 dirbau jo vadovaujamoje įmonėje UAB "D1" Po bankroto toliau dirbome MB "A1" tai buvo atlygis už atliktus darbus. Suteiktos buvo įvairios reklamos gamybos paslaugos, jos buvo suteiktos MB "A1" klientams...>.

Pagal UAB "D1" 2016–2019 m. banko sąskaitos išrašą nustatyta, kad darbuotojams (V. S., B. N., V. S.) atlyginimai kiekvieną mėnesį buvo mokami banko pavedimais (pavedimų paskirtyje nurodoma „atlyginimas 2016 01,02,03...“ ir pan.). Y. Y. 2017 m. trimis banko pavedimais iš viso pervesta 1 024,60 Eur. Iš banko sąskaitos išrašo nenustatyta mokėjimų UAB "D1" darbuotojoms Pareiškėjai ir B. P.. Pareiškėja patikrinimo metu pateikė informaciją (SoDros pažymą) apie pagrindines 2016–2019 m. laikotarpio gautas pajamas, kurias sudarė motinystės išmoka, vaiko priežiūros ir nedarbo išmokos.

Sprendime konstatuota, kad byloje esantys duomenys paneigia Pareiškėjos pastabose nurodytas aplinkybes dėl atlyginimų mokėjimo grynaisiais pinigais.

Dėl UAB "D1" bankroto

2019-07-17 įvykusio UAB "D1" kreditorių susirinkimo protokolu Nr. 1, Bendrovei pritaikytas bankroto procesas ne teismo tvarka, Bendrovės administratoriumi paskirta UAB "P1"

Teismo sprendimu buvo panaikintas UAB "D1" 2019-07-17 kreditorių susirinkimo nutarimas dėl bankroto procedūros vykdymo ne teismo tvarka. Teismo nutartimi iškelta bankroto byla UAB "D1" Nuo 2020-09-23 Bendrovės nemokumo administratoriumi paskirtas B. B..

Vilniaus apygardos teismas 2021-11-04 nutartimi nustatė, kad yra pagrindas UAB "D1" bankrotą pripažinti tyčiniu, kadangi nustatyti UAB "D1" bankroto požymiai, įtvirtinti Lietuvos Respublikos įmonių bankroto įstatymo 20 straipsnio 2 dalies 4 ir 5 punktuose, įrodo UAB "D1" vadovo siekį privesti įmonę prie bankroto ir yra pakankami tyčiniam bankrotui konstatuoti. Lietuvos apeliacinis teismas iš esmės paliko 2021-11-04 nutartį nepakeista.

Dėl UAB "D1" pirminių dokumentų

Inspekcijos sprendime nurodyta, kad Pareiškėjos sutuoktinis iš Bendrovės sąskaitos grynaisiais pinigais tikrintuoju laikotarpiu gavo 211 470 Eur, tačiau nepateikė jokių dokumentų, patvirtinančių šių lėšų panaudojimą Bendrovės reikmėms.

Iš patikrinimo medžiagos matyti, kad siekiant gauti informaciją apie UAB "D1" 2016-01-01–2019-12-31 laikotarpiu sudarytus sandorius su Pareiškėjos sutuoktiniu, pateikiant pirminius ir suvestinius buhalterinės apskaitos dokumentus, kuriuose minėti sandoriai atvaizduoti (Didžiosios knygos sąskaitas, apyvartos žiniaraščius, banko sąskaitų išrašus, kasos knygą ir kt.), Bendrovės nemokumo administratoriui B. B., buvusiam nemokumo administratoriui UAB "P1" Bendrovės

apskaitą tvarkiusios likviduotos UAB "I1" bankroto administratoriui UAB "C1" buvo išsiųsti paklausimai.

Paskirtas Bendrovės nemokumo administratorius B. B. informavo, kad jis daug kartų visais įmanomais komunikacijos kanalais (telefonu, registruotu ir elektroniniu paštu) bandė susisiekti su buvusiu UAB "D1" vadovu Y. Y.. Pareiškėjos sutuoktiniui nevykdant pareigos pateikti UAB "D1" dokumentus, surašytas 2020-09-16 įsakymas dėl UAB "D1" dokumentų ir turto perdavimo. Taip pat B. B. 2020-10-02 kreipėsi į teismą dėl baudos skyrimo buvusiam vadovui Y. Y.. Inspekcijos duomenimis, jokių dokumentų, susijusių su Bendrovės veikla, nei buvęs vadovas Y. Y., nei UAB "D1" B. B. neperdavė.

UAB "P1" pateiktais duomenimis, UAB "D1" dokumentai buvo perduoti tuo metu Bendrovės patikrinimą atliekančiai Inspekcijos vyriausiajai specialistei. Baigus patikrinimą, pagal 2019-07-18 dokumento poėmio aktą paimti dokumentai grąžinti Pareiškėjos sutuoktiniui (dokumente yra Y. Y. parašas).

Pareiškėjos sutuoktinis Inspekcijai pateiktuose 2021-05-10 ir 2021-11-23 paaiškinimuose nurodė, kad <...UAB "D1" iškėlus bankroto procedūrą ne teismo tvarka nuo 2019-07-30 paskirtam bankroto administratoriui UAB "P1" direktoriui M. Y. susitikimo metu, kuris įvyko, adresu <...> UAB "P1" ofise 2019-07-18 dokumentų priėmimo–perdavimo aktu perdavė įmonės finansinius dokumentus (3 vnt. segtuvų) ir įmonės antspaudą...>. Inspekcijai pateiktame dokumentų priėmimo–perdavimo akte yra UAB "D1" antspaudas bei dokumentą pasirašiusių šalių Y. Y. ir UAB "P1" direktoriaus M. Y. parašai.

UAB "C1" 2021-03-15 informavo, kad iškėlus bankroto bylą, buvę likviduotos UAB "I1" valdymo organai 2019-09-19 dokumentų priėmimo–perdavimo aktu perdavė paskirto administratoriaus UAB "C1" įgaliotam asmeniui N. U. dokumentus, o įmonę likviduojant, Bendrovės dokumentai buvo perduoti saugoti į teritorinį archyvą.

Dėl likviduotos UAB "I1" buhalterinės apskaitos dokumentų pateikimo buvo išsiųstas 2021-03-18 paklausimas Vilniaus miesto savivaldybės administracijos archyvui. Gautas atsakymas, kuriame nurodyta, kad <...peržiūrėjus likviduotos UAB "I1" archyvinio fondo 2016–2019 m. dokumentus (išskyrus banko sąskaitų išrašų), kitų dokumentų nerasta...>.

Sprendime cituojamos Lietuvos Respublikos buhalterinės apskaitos įstatymo (toliau – BAĮ) 19 straipsnio 2 dalies, 14 straipsnio 2 dalies, 21 straipsnio 2 dalies nuostatos ir pažymima, kad Pareiškėjos sutuoktinis, būdamas UAB "D1" vadovu, neužtikrino aukščiau minėtų BAĮ nuostatų laikymosi, neišsaugojo (nepateikė) Bendrovės buhalterinių dokumentų. Patikrinimo metu vertinta, kad Pareiškėjos sutuoktinio iš Bendrovės gautos pinigines lėšas buvo panaudotos jo asmeniniams (šeimos) poreikiams tenkinti.

Dėl MAĮ 69 straipsnio taikymo

Skundžiamame sprendime cituojamos MAĮ 69 straipsnio 1 dalies nuostatos, LVAT praktika minėtų nuostatų taikymo byloje (2007-07-17 nutartis adm. byloje Nr. A-11-719/2007, 2010-05-24 sprendimas adm. byloje Nr. A-662-685/2010).

Nurodyta, kad Pareiškėjos sutuoktinis sau, kaip atskaitingam asmeniui, iš UAB "E1" išsimokėdamas pinigines lėšas, kurios nebuvo panaudotos UAB "E1" reikmėms, siekė mokestinės naudos, t. y. gauti iš Bendrovės neapmokestinamų pajamų, bei tokiu būdu išvengti GPM mokėjimo. Tai patvirtina mokestinio patikrinimo metu nustatytos aplinkybės:

1. Pareiškėjos sutuoktinio 2016–2019 m. iš UAB "D1" gautos pinigines lėšas buvo pagrindinis Pareiškėjos ir jos sutuoktinio pajamų šaltinis;
2. UAB "D1" 2017 m. Pareiškėjos sutuoktiniui pervedė 1 024,60 Eur darbo užmokesčio. Per 2018 metus deklaruotas išmokėtas 4 413,14 Eur darbo užmokesčio, neatėmus mokesčių (NPD, GPM, VSDĮ ir PSDĮ), t. y. vidutiniškai po 367,76 Eur per mėnesį. Darbo užmokesčio, kuris yra mažesnis už 2018 m. nustatytą 400 Eur minimalų mėnesinio darbo užmokesčio, išmokėjimas Bendrovės direktoriui bei akcininkui, nepagrįstas įprastine verslo logika;
3. VSDFV duomenimis, 2016–2019 m. Pareiškėjos pagrindines pajamas sudarė motinystės (1 320,32 Eur), vaiko priežiūros (2017 m. – 2 673,02 Eur, 2018 m. – 3 019,74 Eur) ir

nedarbo (128,16 Eur) išmokos. Šeimos gautų teisėtų pajamų nepakanka statistinėms trijų nepilnamečių ir dviejų suaugusiųjų asmenų vartojimo išlaidoms padengti;

4. Pareiškėjos sutuoktinis tikrintu laikotarpiu buvo UAB "D1" vadovas (direktorius), akcininkas, todėl galėjo daryti ir darė įtaką UAB "E1" sprendimams;

5. kredito įstaigų duomenimis, visus prisijungimus ir teisę valdyti UAB "D1" banko sąskaitą, naudotis Bendrovės vardu išduotomis mokėjimo kortelėmis turėjo tik Pareiškėjos sutuoktinis;

6. dokumentų, pagrindžiančių gautų lėšų panaudojimą UAB "D1" reikmėms ir veiklai užtikrinti, Pareiškėjos sutuoktinis nepateikė ne tik patikrinimo metu, bet ir bankroto procedūras atliekančiam paskirtam UAB "D1" bankroto administratoriui;

7. UAB "D1" patikrinimo metu (2020-05-20 patikrinimo aktas Nr. (21.222)FR0680-225) nustatyta, kad Bendrovės ūkinės finansinės operacijos 2016 m. su įmonėmis faktiškai neįvyko, o buvo tik įformintos PVM sąskaitos–faktūros, UAB "D1" siekiant pasinaudoti PVM atskaita, t. y. UAB "D1" nepagrįstai deklaravo PVM atskaitą dėl realiai neįvykusių ūkinių operacijų. UAB "D1" bankrotas inicijuotas UAB "D1" patikslinus PVM deklaracijas (forma FR0600) ir atskaitomą pirkimo PVM, dėl ko padidėjo mokėtino į biudžetą PVM suma. UAB "D1" patikrinimo aktas patvirtintas Inspekcijos 2020-06-25 sprendimu dėl patikrinimo akto tvirtinimo Nr. (21.222 E) FR0682-292 ir teisės aktų nustatyta tvarka nebuvo skundžiamas;

8. Pareiškėjos sutuoktinis, būdamas Bendrovės vadovu ir žinodamas apie UAB "D1" įsiskolinimą valstybės biudžetui, ir savo, kaip atskaitingo asmens, turimus įsiskolinimus Bendrovei, pats inicijavo 2019-07-17 kreditorių susirinkimą, kurio metu buvo priimtas sprendimas pradėti UAB "D1" bankroto procedūrą ne teismo tvarka, t. y. stengėsi nutraukti Bendrovės veiklą negražindamas įsiskolinimo. Savo veiksmais Pareiškėjos sutuoktinis sukėlė UAB "D1" tyčinį bankrotą. Teismo 2021-12-09 nutartimi Y. Y. nuo 2021-12-14 yra taikomas veiklos apribojimas teisę 3 (tris) metus eiti viešojo ir (ar) privataus juridinio asmens vadovo pareigas ar būti kolegialaus valdymo organų nariu;

9. Didžioji dalis Pareiškėjos sutuoktiniui 2016–2019 m. pervestų lėšų, kurių mokėjimo paskirtis „įmonės reikmėms“, buvo naudojamos Pareiškėjos sutuoktinio (šeimos) vartojimo išlaidoms apmokėti, nustatyta apmokėta išlaidų įmonės reikmėms suma sudaro 6 117,23 Eur. Pareiškėjos sutuoktinis nepagrindė ir dokumentų nepateikė, kaip panaudojo gautas lėšas. Mokesčių administratorius vertino, kad Pareiškėjos sutuoktinis vykdė atsiskaitymus ne tik su Bendrovės tiekėjais, bet ir apmokėjo asmenines (šeimos) vartojimo išlaidas, UAB "F1" vardu įsigytas statybines medžiagas bei prekes panaudojo asmeninėms reikmėms;

10. Pareiškėjos sutuoktinis Inspekcijai teiktuose paaiškinimuose nurodė pagrindinius UAB "D1" tiekėjus, su kuriais Bendrovė vykdė atsiskaitymus už įsigytas prekes ir paslaugas. Informaciją pateikusius tiekėjų duomenimis, didžiąją dalį atsiskaitymų UAB "D1" vykdė mokėjimo pavedimais, atsiskaitymų grynaisiais pinigais sumos nebuvo ženklios;

11. Pareiškėjos sutuoktinis nepagrindė gautų 229 171,04 Eur lėšų panaudojimo UAB "D1" veiklai užtikrinti;

12. Piniginės lėšos iš Bendrovės banko sąskaitos buvo išimamos per tęstinį laikotarpį; gryniesi pinigai iš Bendrovės banko sąskaitos dažniausiai buvo išimami nedidelėmis sumomis nuo 10 Eur iki 200 Eur, rečiau buvo išimama nuo 1 000 iki 2 000 Eur, t. y. Bendrovė patyrė papildomas išlaidas už piniginių lėšų išgryninimo operacijas;

13. UAB "D1" buhalterinėje apskaitoje apskaitytas Pareiškėjos sutuoktinio įsiskolinimas buvo sukauptas per tęstinį laikotarpį iki 2018-01-01, laikotarpiu nuo 2018-01-01 iki 2019-04-30 didėjo, po 2019-04-30 ženklių pokyčių nebuvo;

14. Inspekcijos duomenimis, piniginių lėšų likučiai Pareiškėjos sutuoktinio banko sąskaitose laikotarpiu nuo 2016-01-01 iki 2019-12-31 nebuvo ženkliūs, Pareiškėjos sutuoktinis piniginių lėšų banke nekaupė;

15. Pareiškėjos sutuoktinis UAB "D1" vardu įsigijo prekes ir paslaugas, kurios akivaizdžiai nesietinos su įmonės vykdyta veikla. Y. Y. paaiškinimuose teigė, kad įsigytos statybinės medžiagos / prekės buvo panaudotos UAB "D1" einamajam nuomojamų patalpų remonto darbams atlikti, tačiau

nustatyta, kad UAB "D1" nuomojamųjų patalpų remonto darbų neatliko. Tai patvirtino nuomojamųjų patalpų savininkė UAB "M1" ir ko, šią aplinkybę pastabose pripažino ir Pareiškėjos sutuoktinis;

16. Pareiškėjos sutuoktinis teikė besikartojančios informacijos apie išgrynintų lėšų panaudojimą paaiškinimus, tačiau jų nepagrindė dokumentais ar kitais įrodymais; duomenų, kad gautos lėšos nėra Pareiškėjos sutuoktinio pajamos arba tai yra neapmokestinamosios pajamos, Pareiškėjos sutuoktinis nepateikė.

Apibendrinant išdėstyta, Inspekcijos sprendime konstatuota, kad patikrinimo metu buvo surinkta pakankamai įrodymų, kurių pagrindu pagrįstai taikytos MAĮ 69 straipsnio 1 dalies nuostatos ir konstatuota, jog Pareiškėjos sutuoktinis gavo 229 171,04 Eur kitų su darbo santykiais nesusijusių ir neindividualios veiklos pajamų, kurias panaudojo savo asmeniniams (šeimos) poreikiams tenkinti.

Dėl 14 809 Eur kito turto pardavimo pajamų

Iš bylos medžiagos matyti, kad 2019-08-05 pirkimo–pardavimo sutartimi Nr. C01 Pareiškėjos sutuoktinis pardavė MB "A1" (atstovaujama direktoriaus – Y. Y.) įrangą (2 vienetus spausdintuvų ((duomenys neskelbtini) serija G93BE 820 – 8 000 Eur ir (duomenys neskelbtini) serija G76BE 450 – 8 000 Eur)) už 16 000 Eur. Už perduotą įrangą MB "A1" atsiskaitė tik iš dalies, t. y. Pareiškėjos sutuoktiniui sumokėjo 14 809 Eur.

Pareiškėjos sutuoktinis 2021-10-18 ir 2021-11-24 Inspekcijai pateiktuose paaiškinimuose nurodė, kad <...> kiek pamena, įrangą (printerius) įsigijo 2016 m. už 5 000 Eur sumą (vienas printeris – 2 000 Eur, kitas – 3 000 Eur). Įranga buvo įsigyta iš fizinio asmens pagal viešai pateiktą skelbimą skelbimų tinklalapyje. Kaina sumokėta grynaisiais pinigais. Pardavėjo iniciatyva, rašytinė pirkimo–pardavimo sutartis sudaryta nebuvo. Pardavėjo duomenų Y. Y. nėra išsaugojęs. 2016 m. Y. Y. pardavė turėtas transporto priemones ir iš jų pardavimo gautas lėšas panaudojo Įrangai įsigyti. Įranga buvo įsigyta neveikianti (todėl tokia maža jos kaina), ir Y. Y. ją po truputį, užsakinėdamas remontui reikalingas detales, taisė (remontavo). Sutvarkęs įrangą, Y. Y. ją pardavė MB "A1" už vidutinę (įprastinę) tokių dėvėtų printerių rinkos kainą (vieno naujo printerio kaina siekia 16 000 – 20 000 Eur)...>.

Inspekcija, vadovaudamasi GPMĮ 22 straipsnio 3 dalies nuostatomis, Pareiškėjos sutuoktinio 2019 m. gautas 14 809 Eur kito turto pardavimo pajamas pripažino B klasės pajamomis. Pagal GPMĮ 5 straipsnio 1- 2 dalis, 6 straipsnio 1 dalį, 25 straipsnį, 27 straipsnio 1 dalį Pareiškėjos sutuoktinis turėjo prievolę nuo per mokesstinį laikotarpį 2019 m. gautų 14 809 Eur kito turto pardavimo pajamų apskaičiuoti, deklaruoti bei sumokėti GPM.

Inspekcija sprendime pabrėžė, kad pajamos gautos 2019 metais, t. y. esant santuokoje. Jokių įrodymų apie prekės įsigijimo aplinkybes Pareiškėja ir jos sutuoktinis nepateikė nei patikrinimo metu, nei kartu su pastabomis. Vien deklaratyvūs paaiškinimai, jog Įranga buvo įsigyta iki santuokos iš nepažįstamo asmens pagal skelbimą tinklalapyje (nenurodyta kokiame), negali būti laikomi pakankamais įrodymais, leidžiančiais daryti neabejotiną išvadą, jog gautos pajamos turėtų būti laikomos išskirtinai Pareiškėjos sutuoktinio, o ne šeimos pajamomis.

Dėl gautų pajamų pripažinimo šeimos pajamomis

Vadovaujantis CK 3.88 straipsnio 1 dalies 1 ir 5 punktų nuostatomis – bendraja jungtine sutuoktinių nuosavybe pripažįstama: turtas, įgytas po santuokos sudarymo abiejų sutuoktinių ar vieno jų vardu; <...> pajamos, gautos po santuokos sudarymo iš sutuoktinių ar vieno jų darbinės ar intelektualinės veiklos, dividendai, taip pat pensijos, pašalpos bei kitokios išmokos, išskyrus tikslinės paskirties išmokas (žalos, padarytos dėl sveikatos sužalojimo, taip pat neturtinės žalos atlyginimas, gauta tikslinė materialinė parama, skirta tik vienam sutuoktiniui, ir kita). CK 3.88 straipsnio 2 dalyje numatyta prezumpcija, jog turtas yra sutuoktinių bendroji jungtinė nuosavybė, kol nėra įrodyta, kad turtas yra vieno sutuoktinio asmeninė nuosavybė.

Pareiškėja pateiktose pastabose kategoriškai nesutinka, kad Pareiškėjos sutuoktinio gautos pajamos buvo priskirtos šeimos pajamoms ir padalintos abiem sutuoktiniams.

Skundžiamame sprendime nurodyta, kad LVAT praktikoje (LVAT 2013-01-07 išplėstinės kolegijos nutartis adm. byloje Nr. A-602-2280/2012; 2016-02-23 nutartis adm. byloje Nr. A-293-556/2016 ir kt.) pažymėta, jog būtina vertinti sandorių sudarymo aplinkybes, kitus duomenis, sprendžiant klausimą, ar yra pagrindas nukrypti nuo turto (pajamų) dalijimo tarp

sutuoktinių lygiomis dalimis prezumpcijos. Nesant tokio pobūdžio aplinkybių, laikytina, kad pajamas gavo lygiomis dalimis abu sutuoktiniai.

Inspekcijos nuomone, įvertinus patikrinimo metu surinktus duomenis, nėra pagrindo nukrypti nuo CK 3.87 straipsnio nuostatos, jog po santuokos sudarymo gautos pajamos laikomos bendrąja jungtine sutuoktinių nuosavybe. Atsižvelgus į CK nuostatas, reglamentuojančias sutuoktiniams bendrosios jungtinės nuosavybės teise priklausančio turto teisinį režimą, ir į GPMĮ nuostatas, laikoma, kad pajamos yra gautos abiejų sutuoktinių.

Nagrinėjamu atveju Pareiškėjos sutuoktinis gavo 229 171,04 Eur kitas su darbo santykiais nesusijusias ir neindividualios veiklos pajamas, kurias panaudojo savo asmeniniams (šeimoms) poreikiams tenkinti, o būtent: mokėjimams maisto prekių ir aprangos parduotuvėse, kavinėse, už paslaugas sveikatos priežiūros ir sveikatingumo įstaigose, vaistinėse, vaikų ugdymo įstaigose, laisvalaikio praleidimo vietose ir kt. vartojimo išlaidoms padengti.

Nors Pareiškėja pastabose nurodo, kad jos sutuoktinis iš UAB "D1" gautas pajamas naudojo tik bendrovės arba savo asmeninėms reikmėms, tačiau byloje surinkti įrodymai leidžia daryti išvadą, jog gautos pajamos buvo naudojamos, be kita ko, ir šeimos poreikiams tenkinti. Atkreiptinas dėmesys, kad pavyzdžiui, 2018 metais Pareiškėjos sutuoktinis iš UAB "D1" gavo į banko sąskaitą 7 751 Eur sumą, iš kurios 6 376,52 Eur panaudota asmeniniams poreikiams – mokėjimams antstoliui, vaiko alimentų mokėjimams, vartojimo išlaidoms padengti. Inspekcijos sprendime pažymėta, kad deklaracijoje (duomenys neskelbtini) už 2018 m. Bendrovė deklaravo (atskaičius GPM) Pareiškėjos sutuoktiniui išmokėtą 4 385,75 Eur darbo užmokestį.

Pareiškėja pastabose teigia, kad Pareiškėjos sutuoktinio mokami alimentai vaikams iš ankstesnių Pareiškėjos sutuoktinio santykių yra asmeninės Pareiškėjo sutuoktinio išlaidos. Šią Pareiškėjos pastabą paneigia patikrinimo metu nustatytos aplinkybės. Iš bylos medžiagos matyti, kad Pareiškėja tikrintuoju laikotarpiu į Y. N. (Pareiškėjo sutuoktinio vaiko motina) banko sąskaitą atliko 19 pavedimų, kuriais pervesdavo sumas nuo 142 iki 270 Eur, mokėjimo paskirtyje nurodydama „Jorio alimentai“. Iš šių aplinkybių galima daryti išvadą, kad Pareiškėja su sutuoktiniu vedė bendrą ūkį, dengė vienas kito išsipareigojimus, todėl Pareiškėjos sutuoktinio gautų pajamų priskirti vien tik Pareiškėjos sutuoktiniui nėra teisinio pagrindo.

Dėl poveidybinės sutarties

Vedybų sutarčių registro duomenimis, Pareiškėja su sutuoktiniu yra sudariusi 2020-12-04 Poveidybinę sutartį, kurioje šalys susitarė, kad bet koks nekilnojamas, kilnojamas turtas, piniginės lėšos, piniginiai indėliai, vertybiniai popieriai bei kitas turtas įgytas kiekvieno sutuoktinio vardu po sutarties sudarymo pripažįstamas asmeninė kiekvieno sutuoktinio nuosavybė. Pajamos arba turtas gautos po šios sutarties sudarymo yra šias pajamas ar turtą gavusio sutuoktinio asmeninė nuosavybė.

Mokesčių administratorius nurodė, kad atsižvelgiant į tai, kad santuoka sudaryta 2016-07-08, poveidybinė sutartis sudaryta 2020-12-04, sutuoktinių gautoms pajamoms iki 2020-12-04 taikomos CK 3.88 straipsnio 1 dalies 3 punkte nustatytos sutuoktinių turto teisinio režimo nuostatos bei įtvirtinta sutuoktinių bendro turto lygių dalių prezumpcija, suponuojanti išvadą, kad gautos abiejų sutuoktinių pajamos priskiriamos lygiomis dalimis kiekvienam iš sutuoktinių. Atsižvelgiant į tai, Pareiškėjos sutuoktiniui mokestinės prievolės nuo gautų pajamų apskaičiuotinos už laikotarpį nuo 2016-01-01 iki 2019-12-31, o Pareiškėjai nuo santuokos sudarymo momento, t. y. už laikotarpį nuo 2016-07-08 iki 2019-12-31.

Dėl įrodinėjimo naštos

Inspekcijos sprendime cituojamos MAĮ 67 straipsnio 1 ir 2 dalių nuostatos ir pažymima, kad Pareiškėja, siekdama objektyviai ir per kuo trumpesnę laiką išspręsti ginčą, privalėjo laikytis ir MAĮ 40 straipsnyje numatytų mokesčių mokėtojo pareigų ir pateikti visus papildomus dokumentus bei įrodymus, galinčius turėti įtakos Pareiškėjos mokestinės prievolės dydžiui.

Vadovaujantis GPMĮ 36 straipsnio 2 dalies, MAĮ 96 straipsnio 1 dalies 2 punkto, 97 straipsnio 2 dalies, 98 ir 99 straipsnių, 66 straipsnio 4 dalies nuostatomis, nuo patikrinimo akte papildomai apskaičiuoto 16 644,40 Eur GPM patikrinimo akto tvirtinimo metu Pareiškėjai apskaičiuoti 3 520,58 Eur GPM delspinigiai.

Patikrinimo akto tvirtinimo metu, atsižvelgiant į nustatytas lengvinančias aplinkybes (Pareiškėja patikrinimo metu geranoriškai bendradarbiavo su mokesčių administratoriumi, teikė paaiškinimus) ir sunkinančias aplinkybes (pažeidimas padarytas asmeniui siekiant gauti mokesstinę naudą, kaip ji suprantama pagal MAĮ 69 straipsnio 1 dalį, ir mokesčiai apskaičiuoti mokesčių administratoriui taikant turinio viršenybės prieš formą principą) nuo patikrinimo akte papildomai apskaičiuotos 16 644,40 Eur GPM sumos skirta 30 proc. dydžio 4 993,20 Eur (16 644,40 Eur x 30 proc.) GPM bauda. Nagrinėjamu atveju toks baudos dydis būtų adekvatus nagrinėjamoje byloje nustatytiems mokesčių įstatymų pažeidimams. Už pažeidimus, kuriuos padarė Pareiškėja, įstatymai nenumato galimybės neskirti baudos.

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

Pareiškėjos skundas iš dalies tenkintinas, Inspekcijos sprendimas dalyje dėl GPM baudos keistinas.

Mokestinis ginčas tarp šalių vyksta dėl mokesčių administratoriaus nurodymų Pareiškėjai sumokėti 16 644,40 Eur GPM ir su juo susijusias sumas, mokesstinio patikrinimo metu konstatavus, kad Pareiškėja su sutuoktiniu tikrintu laikotarpiu (2016–2019 metais) gavo 229 171,04 Eur (Pareiškėja – 99 765,49 Eur, Pareiškėjos sutuoktinis Y. Y. – 129 405,55 Eur) kitas su darbo santykiais nesusijusias ir ne individualios veiklos pajamas bei 14 809 Eur (kiekvienas iš sutuoktinių po 7 404,50 Eur) kito turto pardavimo pajamas, kurių nedeklaravo, neapskaičiavo ir nesumokėjo į biudžetą GPM.

Mokesčių administratorius nustatė, kad Pareiškėjos sutuoktinis, būdamas UAB "D1" akcininkas (valdė 51 proc. akcijų) ir vadovas, turėdamas visapusišką teisę valdyti UAB "D1" sąskaitoje esančias pinigines lėšas, tikrintu laikotarpiu iš bendrovės gavo 229 171,04 Eur piniginių lėšų, iš jų 211 470 Eur išsiėmė grynaisiais pinigais iš bendrovės banko sąskaitos bankomatuose ir banko skyriuose. Mokesstinio patikrinimo metu Y. Y. mokesčių administratoriui teiktuose paaiškinimuose nurodė, kad visi dokumentai buvo perduoti buhalterinę apskaitą tvarkiusiai UAB "I1" Minėta UAB "D1" buhalterinę apskaitą tvarkanti įmonė buvo likviduota, o jos dokumentai perduoti saugoti į teritorinį archyvą, tačiau Vilniaus miesto savivaldybės administracijos archyvo atsakyme į Inspekcijos 2021-03-18 paklausimą nurodyta, kad jokių kitų UAB "I1" 2016–2019 metų dokumentų (išskyrus sąskaitų išrašus) archyvine fonde nerasta. Atsižvelgiant į tai, kad Pareiškėjos sutuoktinis jokių dokumentų, pagrindžiančių gautų piniginių lėšų panaudojimą Bendrovės reikmėms, nepateikė, mokesčių administratorius vertino, kad jo iš UAB "D1" gautos 229 171,04 Eur pinigines lėšas buvo panaudotos asmeniniams (šeimos) poreikiams tenkinti, ir, remdamasis MAĮ 69 straipsnio 1 dalies nuostatomis, konstatavo, kad Pareiškėjos sutuoktinis gavo 229 171,04 Eur kitas su darbo santykiais nesusijusias ir ne individualios veiklos pajamas.

Mokesstinio patikrinimo metu taip pat nustatyta, kad Pareiškėjos sutuoktinis 2019-08-05 pardavė MB "A1" Įrangą (2 spausdintuvus) už 16 000 Eur. Už parduotą Įrangą MB "A1" atsiskaitė iš dalies – sumokėjo Y. Y. 14 809 Eur. Inspekcija vertino, kad Pareiškėjos sutuoktinis gavo 14 809 Eur kito turto pardavimo pajamas, priskiriamas B klasės pajamoms, nuo kurių turėjo prievolę apskaičiuoti, deklaruoti ir sumokėti GPM.

Inspekcija, remdamasi CK 3.88 straipsnio 1 dalies 3 punktu ir sutuoktinių bendro turto lygių dalių prezumpcija, nuo santuokos sudarymo (2016-07-08) iki 2019-12-31 (poveybinė sutartis sudaryta 2020-12-04) Pareiškėjos sutuoktinio gautas ginčo pajamas priskyrė abiem sutuoktiniams lygiomis dalimis; iki santuokos sudarymo Y. Y. gautos pajamos buvo pripažintos jo asmeninėmis pajamomis. Atitinkamai, Y. Y. mokestinės prievolės apskaičiuotos nuo 2016-01-01 iki 2019-12-31 laikotarpiu gautų pajamų, Pareiškėjai – nuo santuokos sudarymo momento, t. y. nuo 2016-07-08 iki 2019-12-31 laikotarpiu gautų pajamų.

Pareiškėja nesutinka su CK 3.88 straipsnio 1 dalies 5 punkto taikymu ir nurodo, kad tiek iš UAB "D1" Pareiškėjos sutuoktiniui, kaip atskaitingam asmeniui, išmokėtos lėšos, tiek kito turto pardavimo pajamos pagal savo kilmę ir rūšį priskiriamos tik Y. Y., bet ne Pareiškėjai. Pareiškėja nesutinka su mokesčių administratoriaus išvadamis dėl ginčo piniginių lėšų panaudojimo (turėjo būti

taikytas MAĮ 70 straipsnis) ir nurodo, kad buvo neteisingai nustatyta Pareiškėjos šeimos ūkio sudėtis. Taip pat Pareiškėja nesutinka su paskirtos GPM baudos dydžiu.

Pažymėtina, kad nagrinėjamo ginčo atveju Pareiškėja iš esmės neginčija skundžiamo sprendimo, Kauno AVMI sprendimo dėl patikrinimo akto tvirtinimo bei Patikrinimo akto (taip pat ir šio Komisijos sprendimo) aprašomosiose dalyse detalai aprašytų faktinių ginčo aplinkybių, tačiau nesutinka su mokesčių administratoriaus pateiktu nustatytų faktinių aplinkybių teisiniu vertinimu ir pateikia konkrečius nesutikimo su skundžiamu sprendimu motyvus. Atsižvelgdama į tai, kad mokesčio ginčo dalyką apsprendžia pareikšti konkretūs ir aiškūs mokesčių mokėtojo reikalavimai, nagrinėjamo atveju Komisija sprendime pasisakys dėl skundžiamo sprendimo pagrįstumo atsižvelgdama į Pareiškėjos skunde bei jos atstovės Komisijos posėdžio metu nurodytus nesutikimo su ginčijamu mokesčių administratoriaus Sprendimu motyvus ir reikalavimus.

Dėl UAB "D1" Pareiškėjos sutuoktiniui išmokėtų piniginių lėšų

Kaip minėta, Pareiškėjos sutuoktinis iš UAB "D1" gavo 229 171,04 Eur pinigines lėšas, iš jų 211 470 Eur išsiėmė grynaisiais pinigais iš bendrovės banko sąskaitos, tačiau nepagrindė jų panaudojimo bendrovės reikmėms.

Komisija sprendžia, kad byloje neginčytinai įrodytas aukščiau nurodytų pajamų gavimo faktas, o Pareiškėjos sutuoktinis, teigdamas, kad ginčo pajamos buvo panaudotos UAB "D1" reikmėms ir interesais, nepateikė faktinių duomenų, kurių pagrindu būtų galima daryti priešingą išvadą, nei padarė mokesčių administratorius.

GPMĮ (tikrintu laikotarpiu galiojusi įstatymo redakcija) 2 straipsnio 14 dalis apibrėžia „pajamų“ sąvoką, pagal kurią pajamos – pozityviosios pajamos, priskiriamos Europos ekonominių interesų grupės pajamos, nutraukus gyvybės draudimo sutartis ar išstojus iš pensijų fondo grąžinamos įmokos (ar jų dalis), atlygis už atliktus darbus, suteiktas paslaugas, už perduotas ar suteiktas teises, už perduotą ar kitaip perleistą, investuotą turtą ar lėšas ir (arba) kita nauda pinigais ir (arba) natūra. GPMĮ 8 straipsnio 1 dalyje nustatyta, kad pajamos pripažįstamos jų gavimo momentu, o to paties straipsnio 2 dalyje nurodyta, jog pajamų, išskyrus pozityviasias pajamas bei priskiriamas Europos ekonominių interesų grupės pajamas, gavimo momentu laikomas momentas: 1) kai pajamos bet kokia forma faktiškai gaunamos <...>.

GPMĮ 3 straipsnis nustato, kad pajamų mokestį moka pajamų gavęs ir (arba) pajamų uždirbęs gyventojas.

Pagal to paties įstatymo 5 straipsnio 2 dalį, nuolatinio Lietuvos gyventojų pajamų mokesčio objektas yra pajamos, kurių šaltinis yra Lietuvoje ir ne Lietuvoje, o pagal GPMĮ 22 straipsnio 3 dalį, B klasės pajamoms priskiriamos visos A klasei nepriskiriamos pajamos.

GPMĮ 25 straipsnis reguliuoja nuolatinio Lietuvos gyventojų pajamų mokesčio nuo B klasės pajamų deklaravimo, apskaičiavimo ir sumokėjimo tvarką. Šio straipsnio 1 dalyje įtvirtinta, kad pajamų mokestį nuo pajamų, pagal mokesčio mokėjimo tvarką priskiriamų B klasės pajamoms, šio įstatymo nustatyta tvarka deklaruoja, apskaičiuoja ir sumoka pats nuolatinis Lietuvos gyventojas arba jo įgaliotas asmuo.

Komisija pažymi, kad vertinant apmokestinimo GPM pagrįstumą tais atvejais, kai pinigines lėšas yra pervedamos į fizinio asmens sąskaitą, kurioje esančiomis lėšomis jis turi teisę disponuoti ir disponuoja, ir / arba kai įmonės atskaitingas asmuo išsiima pinigines lėšas iš įmonės sąskaitos banke, gautos pinigines lėšas gali būti neapmokestinamos GPM tik tuo atveju, jeigu yra pakankamai įrodymų, patvirtinančių, kad tai nėra fizinio asmens pajamos arba tai yra neapmokestinamosios pajamos. Nepateikus įrodymų, kad tokios lėšos nėra fizinio asmens pajamos arba tai yra neapmokestinamosios pajamos, nuo tokių gautų pajamų turi būti skaičiuojamas D. P. pagrįsti tokio pobūdžio aplinkybes tenka mokesčių mokėtojui (pavyzdžiui, LVAT 2011-01-20 nutartis adm. byloje Nr. A-442-60/2011, 2010-11-08 nutartis adm. byloje Nr. A-556-1527/2010, 2011-01-24 nutartis adm. byloje Nr. A-556-1216/2011, 2012-05-24 nutartis adm. byloje Nr. A-442-1601/2012, 2015-06-29 nutartis adm. byloje Nr. A-2051-556/2015), tai yra būtent mokesčių mokėtojui tenka pareiga pateikti konkrečius, leistinus ir patikimus įrodymus, kurie pagrįstų jo poziciją, kad į asmeninę sąskaitą pervesti / įnešti pinigai nėra mokesčių mokėtojo pajamos, ar tai nėra apmokestinamosios pajamos. Mokesčių mokėtojas, siekdamas paneigti mokesčių administratoriaus mokesčių ir su jais susijusių

sumų apskaičiavimo teisėtumą ir pagrįstumą, privalo ne tik nurodyti savo abejones dėl mokesčių ir su jais susijusių sumų apskaičiavimo teisėtumo ir pagrįstumo, bet ir pateikti tokias abejones pagrindžiančius įrodymus (LVAT 2016-03-29 nutartis adm. byloje Nr. eA-606-442/2016).

Iš bylos medžiagos matyti, kad Pareiškėjos sutuoktinis 2021-03-31 paaiškinime nurodė, kad UAB "D1" buhalterinės apskaitos dokumentai buvo perduoti UAB "J1" tačiau 2019 metais nutraukus buhalterinių paslaugų teikimo sutartį tarp UAB "D1" ir UAB "J1" dokumentai Pareiškėjos sutuoktiniui grąžinti nebuvo. Y. Y. paaiškino, kad atsiėmė tik tuos dokumentus, kurie buvo pateikti mokesčių administratoriui, t. y. ataskaitas, bet pirminių dokumentų – PVM sąskaitų–faktūrų, kasos pajamų orderių nėra.

Bylos duomenimis, mokesčių administratorius, siekdamas gauti informaciją apie UAB "D1" 2016-01-01–2019-12-31 laikotarpiu sudarytus sandorius su Y. Y., išsiuntė paklausimus bendrovės nemokumo administratoriui – B. B., buvusiam nemokumo administratoriui UAB "P1" Bendrovės apskaitą tvarkiusios likviduotos UAB "I1" bankroto administratoriui UAB "C1" Vilniaus miesto savivaldybės administracijos archyvui.

Paskirtas Bendrovės nemokumo administratorius B. B. informavo, kad jis daug kartų visais įmanomais komunikacijos kanalais (telefonu, registruotu ir elektroniniu paštu) bandė susisiekti, kreiptis į buvusį UAB "D1" vadovą (Y. Y.). B. B. 2020-10-02 kreipėsi į teismą dėl baudos skyrimo buvusiam UAB "D1" vadovui (Y. Y.). Nustatyta, kad nei Y. Y., bei UAB "D1" nemokumo administratoriui B. B. neperdavė jokių dokumentų, susijusių su bendrovės veikla.

UAB "P1" pateiktais duomenimis, UAB "D1" dokumentai buvo perduoti tuo metu Bendrovės patikrinimą atliekančiai Inspekcijos vyriausiajai specialistei, baigus patikrinimą, pagal 2019-07-18 dokumento poėmio aktą paimtus dokumentus specialistė grąžino Y. Y. (dokumente yra Y. Y. parašas).

Pareiškėjos sutuoktinis Inspekcijai pateiktuose 2021-05-10, 2021-11-23 paaiškinimuose nurodė, kad UAB "D1" iškėlus bankroto procedūrą ne teismo tvarka nuo 2019-07-30 paskirtam bankroto administratoriui UAB "P1" direktoriui M. Y. 2019-07-18 buvo perduoti bendrovės finansiniai dokumentai (3 segtuvai) ir įmonės antspaudas. Inspekcijai pateiktame dokumentų priėmimo–perdavimo akte yra UAB "D1" antspaudas bei dokumentą pasirašiusių šalių – Pareiškėjos sutuoktinio ir UAB "P1" direktoriaus M. Y. parašai.

Byloje nustatyta, kad likvidavus UAB "I1" UAB "D1" dokumentai buvo perduoti saugoti į teritorinį archyvą, tačiau, kaip minėta, Vilniaus miesto savivaldybės administracijos archyvas informavo mokesčių administratorių, kad likviduotos UAB "I1" 2016–2019 m. dokumentuose nerasta jokių dokumentų, išskyrus banko sąskaitų išrašus.

Komisija pažymi, kad BAĮ 19 straipsnio 2 dalis (ginčui aktualiu laikotarpiu galiojusi įstatymo redakcija) imperatyviai nustato, kad būtent ūkio subjekto vadovas (o ne kiti subjektai) atsako už apskaitos dokumentų ir apskaitos registrų išsaugojimą. Buhalterinės apskaitos įstatymo 21 straipsnio 1 dalimi, už apskaitos organizavimą pagal šio įstatymo reikalavimus atsako ūkio subjekto vadovas. Ūkio subjekto apskaitą tvarko vyriausiasis buhalteris (buhalteris), arba pagal sutartį apskaitos paslaugas teikianti įmonė ar apskaitos paslaugas savarankiškai teikiantis asmuo (BAĮ 10 straipsnio 1 dalis). Vyriausiasis buhalteris (buhalteris), arba pagal sutartį apskaitos paslaugas teikianti įmonė yra atsakingi už buhalterinių įrašų teisingumą (BAĮ 11 straipsnio 1 dalis), tuo tarpu ūkio subjekto vadovas atsako už teisingos, tikslios, išsamios ir laiku pateiktos informacijos apie ūkinius įvykius ir ūkines operacijas pateikimą vyriausiajam buhalterii (buhalteriui) arba apskaitos paslaugas teikiančiai įmonei, arba apskaitos paslaugas savarankiškai teikiančiam asmeniui (BAĮ 14 straipsnio 2 dalis). Taigi pagal aptartą reglamentavimą ir teismų praktiką akivaizdu, kad įmonės vadovas ne tik turi teisę deleguoti buhalterinės apskaitos tvarkymo funkciją buhalterii ar buhalterinės apskaitos įmonei, tačiau privalo kontroliuoti kaip pavestos funkcijos yra vykdomos. Juridinių asmenų vadovų atsakomybė už MAĮ nustatytų pareigų nevykdymą ar netinkamą vykdymą taip pat nustatyta MAĮ 143 straipsnyje (mokesčių mokėtojų pareigos, iš jų – teisės aktų nustatyta tvarka tvarkyti apskaitą, saugoti apskaitos dokumentus ir registrus, taip pat kitus dokumentus, laiku pateikti mokesčių deklaracijas ir kitus teisės aktuose nurodytus dokumentus – nustatytos MAĮ 40 straipsnyje).

Šiame sprendime jau minėta, kad Pareiškėjos sutuoktinis ginčui aktualiu laikotarpiu buvo UAB "D1" akcininkas ir direktorius. Dokumentų, pagrindžiančių gautų lėšų panaudojimą įmonės reikmėms ir veiklai užtikrinti, Pareiškėjos sutuoktinis nepateikė ne tik patikrinimo metu, bet ir bankroto procedūras atliekančiam paskirtam UAB "D1" bankroto administratoriui. Y. Y. paaiškinimuose nurodytos aplinkybės, kad „pagal nusistovėjusią praktiką, įmonės buhalteriją tvarkiusiai bendrovei dokumentai buvo perduodami be atskirų aktų įforminimo (arba ji pati gaudavo / rinkdavo tuos dokumentus)“ <...> „dokumentai visuomet buvo (turėjo būti) įmonės buhalteriją tvarkiusios UAB "I1" žinioje“, dokumentų nebuvimo faktas nepaneigia bendrovės vadovui tenkančios pareigos saugoti ir atstatyti buhalterinės apskaitos dokumentus ir, esant būtinybei, pagrįsti kokiais tikslais buvo naudojamos bendrovės lėšos. Pareiškėjos sutuoktinis, būdamas UAB "D1" vadovu, neužtikrino Bendrovės dokumentų perdavimo paskirtam nemokumo administratoriui, jų neišsaugojo, nepagrindė gautų lėšų panaudojimo UAB "D1" veiklai užtikrinti. Taigi Pareiškėjos sutuoktinio teiginiai dėl bendrovės apskaitą tvarkiusios įmonės UAB "I1" galimai netinkamos veiklos, įvertinus Y. Y. (akcininko ir direktoriaus) minėtuose įstatymuose įtvirtintas aukščiau nurodytas pareigas, yra vertintini tik kaip gynybinė pozicija, siekiant savo paties pareigų nevykdymą (nerūpestingumą, aplaidumą) pateisinti kito asmens (buhalterinę apskaitą tvarkančios įmonės) netinkamu pareigų vykdymu.

Vilniaus apygardos teismas 2021-11-04 nutartyje civilinėje byloje Nr. eB2-2652-803/2021, spręsdamas klausimą dėl UAB "D1" bankroto pripažinimo tyčiniu, pabrėžė, kad „suinteresuoto asmens (Y. Y.) argumentai, kad jis negali pateikti dokumentų administratoriui, kadangi Bendrovės buhalterinę apskaitą vedusi UAB "I1" yra išregistruota iš juridinių asmenų registro, nepaneigia Bendrovės vadovui tenkančios pareigos saugoti ir esant būtinybei atstatyti bendrovės buhalterinės apskaitos dokumentus“. Teismas sprendė, kad yra pagrindas UAB "D1" nemokumo administratoriaus prašymą tenkinti ir bendrovės bankrotą pripažinti tyčiniu, kadangi nustatyti UAB "D1" bankroto požymiai, įtvirtinti Lietuvos Respublikos įmonių bankroto įstatymo (toliau – ĮBĮ) 20 straipsnio 2 dalies 4 ir 5 punktuose, įrodo UAB "D1" vadovo (Y. Y.) siekį privesti įmonę prie bankroto ir yra pakankami tyčiniam bankrotui konstatuoti.

Lietuvos apeliacinis teismas 2021-12-09 nutartimi civilinėje byloje Nr. eB2-1383-798/2021 iš esmės paliko Vilniaus apygardos teismo 2021-11-04 nutartį nepakeista. Teismas, be kita ko, pasisakė, „kad nėra jokių įrodymų apie tai, kad Y. Y. buhalterinę apskaitą tvarkančiai bendrovei buvo perduoti dokumentai, patvirtinantys Gyventojų (Y. Y.) argumentus apie piniginių lėšų panaudojimą Bendrovės naudai ir interesams. Taip pat nėra duomenų patvirtinančių, kad Y. Y. būtų dėjęs maksimalias pastangas šiems dokumentams gauti, būtų teikęs prašymą pirmosios instancijos teismui nustatyti terminą būtiniams dokumentams gauti arba išreikalauti juos iš buhalterinę apskaitą tvarkančios įmonės“.

Nagrinėjamo ginčo aspektu nustatytos aplinkybės, t. y. UAB "D1" akcininko ir direktoriaus nerūpestingas požiūris į bendrovės ūkinės ir finansinės veiklos priežiūrą ir / ar jos kontrolę, šio asmens iš UAB "D1" gautų piniginių lėšų dydis (229 171,04 Eur) ir nenaudojimas UAB "D1" reikmėms sudaro pakankamą pagrindą suabejoti Y. Y. sąžiningumu ir padaryti išvadą, kad tokiu elgesiu (be jokių apskaitos dokumentų iš bendrovės sąskaitos išsiimdamas pinigines lėšas) Pareiškėjos sutuoktinis sąmoningai pasirinko pasinaudoti UAB "D1" lėšomis, išvengiant mokesčių prievolių. Atsižvelgdama į aukščiau išdėstytą, Komisija neturi pagrindo nepritari skundžiamo sprendimo išvadai, kad Pareiškėjos sutuoktinis iš UAB "D1" gavo kitas su darbo santykiais nesusijusias ir neindividualios veiklos pajamas, nuo kurių pajamų mokestis nebuvo sumokėtas.

Aplinkybė, kad ginčo byloje, Pareiškėjos teigimu, neteisingai nustatyta, kam buvo panaudotos Pareiškėjos sutuoktinio iš UAB "D1" gautos ginčo pinigines lėšos (mokesčių administratoriaus teigimu, Y. Y. asmeninėms (šeimos) išlaidoms padengti), neturi reikšmės sprendžiant klausimą dėl šių pajamų apmokestinimo pagal GPMĮ nuostatas, nes Pareiškėjos sutuoktinis nei mokesčių administratoriui, nei Komisijai nepateikė juridinę galią turinčių dokumentų, kuriais būtų galima pagrįsti ginčo sumų panaudojimą UAB "D1" reikmėms ir tokiu būdu Y. Y. turėtas ginčo pinigines lėšas (229 171,04 Eur) priskirti Y. Y. neapmokestinamosioms pajamoms. Pareiškėjos sutuoktinių neįvykdžius pareigos pagrįsti aplinkybę, kad ginčo pajamos yra ne jo pajamos arba yra

neapmokestinamosios pajamos, skundo argumentai dėl Pareiškėjos namų ūkio sudėties, statistinių vartojimų išlaidų dydžio ir MAĮ 70 straipsnio netaikymo ginčo byloje laikytini teisiškai nereikšmingais.

Taigi Pareiškėjos sutuoktinio iš UAB "D1" 2016–2019 m. gautos 229 171,04 Eur piniginės lėšos, kurios nebuvo panaudotos UAB "D1" reikmėms, pagrįstai pripažintos Y. Y. pajamomis, nes pagal GPMĮ nuostatas prievolė mokėti GPM kyla gyventojui, kuris faktiškai bet kokia forma gauna pajamų.

Dėl kito turto pardavimo pajamų

Pareiškėja ir jos sutuoktinis neginčija iš Įrangos pardavimo 2019 metais gautų pajamų, tačiau tvirtina, kad Įranga buvo įsigyta iki santuokos sudarymo pardavus turėtas 2 transporto priemones, todėl šios pajamos turi būti laikomos Y. Y. asmeninėmis pajamomis. Savo teiginiams pagrįsti sutuoktiniai Komisijai pateikė 2016 m. sausio mėn. transporto priemonių pardavimo sutartis.

Ginčo byloje nepateikti Įrangos įsigijimo dokumentai. Pareiškėja nurodo, kad nagrinėjamu atveju nėra siekiama pasinaudoti GPMĮ 19 straipsnyje įtvirtinta teise iš šių pajamų atimti įsigijimo kainą, todėl Pareiškėjos sutuoktinis neprivalėjo saugoti Įrangos įsigijimo dokumentų.

Dėl Pareiškėjos teiginio, kad neprivaloma saugoti apskaitos dokumentų, nurodytina, jog Pareiškėja nepagrįstai teigia, jog jos sutuoktinis, kaip fizinis asmuo, neprivalo saugoti apskaitos dokumentų, todėl mokesčių administratorius negali reikalauti iš jų Įrangos įsigijimo dokumentų. Vadovaujantis MAĮ 33 straipsnio 1 punktu, mokesčių administratorius (jo pareigūnas), atlikdamas jam pavestas funkcijas, turi teisę gauti iš asmenų, tarp jų iš kredito, mokėjimo ir elektroninių pinigų įstaigų, funkcijoms atlikti reikiamus duomenis ir dokumentų nuorašus, kompiuterinių laikmenų duomenis (kopijas) apie to arba kito asmens turtą, pajamas, išlaidas ir veiklą, naudotis savo ir kitų juridinių asmenų valdomų ar tvarkomų registru, duomenų bazių informacija. Šio straipsnio 7 punkte nustatyta, kad mokesčių administratorius (jo pareigūnas) turi teisę duoti mokesčių mokėtojui, taip pat kitiems fiziniams ir juridiniams asmenims (kai tai susiję su mokesčių administratoriaus teisių mokesčių mokėtojo atžvilgiu įgyvendinimu) privalomus vykdyti nurodymus atvykti pas mokesčių administratorių, jei tai būtina jo funkcijoms atlikti; duoti nurodymus mokesčių apskaičiavimo, deklaravimo ir mokėjimo, turto bei pajamų deklaravimo bei apskaitos tvarkymo klausimais (pvz., LVAT 2015-06-29 nutartis adm. byloje Nr. A-2051-556/2015 ir kt.). Taigi mokesčių administratorius pagrįstai iš Pareiškėjos ir jos sutuoktinio reikalavo dokumentinių įrodymų teiginiams apie Įrangos įsigijimo momentą iki 2016-07-08 pagrįsti.

Pažymėtina, kad MAĮ, reglamentuojantis mokestinio patikrinimo procesą bei mokestinio ginčo ne teisme nagrinėjimą, įtvirtina mokesčio mokėtojo teisę, bet kartu ir pareigą, bendradarbiauti su mokesčių administratoriumi, t. y. nustato tiek teisę, tiek pareigą nustatytu laiku pateikti mokesčių administratoriui visus dokumentus, taip pat teikti savo argumentus ir prieštaravimus dėl mokesčių administratoriaus atliktų veiksmų ir priimamų sprendimų. Šios mokesčių mokėtojo teisės ir pareigos nustatytos, be kita ko, tam, kad mokesčių mokėtojas būtų išklaudytas, bet ir tam, kad administracinis sprendimas būtų priimtas per protingą terminą (žr., pvz., LVAT 2017-11-06 nutartį adm. byloje Nr. A-1146-602/2017).

Sutiktina su mokesčių administratoriaus pozicija, kad transporto priemonių pardavimo sutartys neįrodo Įrangos įsigijimo momento, o vien deklaratyvūs paaiškinimai, jog Įranga buvo įsigyta iki santuokos iš nepažįstamo asmens pagal skelbimą tinklapyje (nenurodyta kokiame), negali būti laikomi pakankamais įrodymais, leidžiančiais daryti neabejotiną išvadą, jog gautos pajamos turėtų būti laikomos išskirtinai Pareiškėjos sutuoktinio, o ne šeimos pajamomis.

Dėl mokesstinės prievolės padalijimo abiem sutuoktiniams lygiomis dalimis

Pareiškėja skunde nurodo, jog tikrintu laikotarpiu ginčo pajamos (tiek su darbo santykiais nesusijusios ir neindividualios veiklos pajamos, tiek kito turto pardavimo pajamos) yra gautos asmeniškai Pareiškėjos sutuoktinio, ne iš bendrosios jungtinės sutuoktinių nuosavybe esančio turto, todėl nepagrįstai mokesčių administratorius mokesčines prievoles nustatė ir Pareiškėjai.

Pažymėtina, jog Inspekcija savo sprendimą grindžia CK 3.88 straipsniu, t. y. *po santuokos sudarymo vieno iš sutuoktinių pajamos, gautos iš sutuoktinių asmenine nuosavybe esančio turto, pajamos, gautos iš abiejų sutuoktinių bendros veiklos, ir pajamos, gautos iš vieno sutuoktinio veiklos,*

išķyruš lēšas būtinas sutuoktiniš profesinei veiklai, vieno iš sutuoktinių įsteigta įmonė ir iš jos veiklos arba kitokio verslo gaunamoms pajamoms, jeigu verslu abu sutuoktiniai pradėjo verstis po santuokos sudarymo iš sutuoktinių ar vieno jų darbinės ar kitos veiklos, laikomos bendrąja jungtine sutuoktinių nuosavybe, kol nėra įrodyta, kad turtas yra vieno sutuoktiniš asmeninė nuosavybė.

LVAT išplėstinė teisėjų kolegija, nagrinėdama bylą dėl pajamų paskirstymo sutuoktiniams apmokestinimo gyventojų pajamų mokesčio tikslais suformulavo taisykles šiuo klausimu, būtent pažymėjo, kad GPMĮ 8 straipsnio 2 dalies 1 punkte numatytu atveju GPM mokėtoju pripažįstamas gyventojas, kuris faktiškai bet kokia forma gavo pajamų, kurios yra gyventojų pajamų mokesčio (toliau – ir GPM) objektas jų gavimo momentu. Aplinkybė, jog atitinkamos pajamos laikytinos bendrąja jungtine sutuoktinių nuosavybe pagal CK nuostatas, nėra pakankama pripažinti, kad šias pajamas faktiškai yra gavę kiekvienas iš sutuoktinių GPMĮ nuostatų prasme. Toks plečiamasis GPMĮ 3 straipsnio, skaitomo kartu su to paties įstatymo 8 straipsnio 2 dalies 1 punktu, aiškinimas akivaizdžiai neatitiktų šių nuostatų vertinimo kitų GPMĮ nuostatų kontekste (2013-01-07 nutartis adm. byloje Nr. A-602-2280/2012). Ši LVAT praktika *mutatis mutandis* (su būtiniais (atitinkamais) pakeitimais) taikytina ir nagrinėjamoje byloje.

Komisija sutinka su Inspekcijos pozicija dėl ginčo pajamų, gautų po santuokos sudarymo (2016-07-08) priskyrimu abiem sutuoktiniams lygiomis dalimis. Komisijos vertinimu, nagrinėjamoje byloje nėra pagrindo nukrypti nuo bendrosios jungtinės nuosavybės prezumpcijos. Iš bylos medžiagos matyti, kad Pareiškėjos ir jos sutuoktiniš santuoka įregistruota 2016-07-08. Nagrinėjamoje byloje nebuvo pateikta duomenų, kad sutuoktiniai būtų sudarę vedybų sutartį, kurioje būtų atribotos kiekvieno sutuoktiniš asmeninės lėšos ir jų įgijimo būdai (poveybinė sutartis sudaryta 2020-12-04). Byloje nėra duomenų ir apie tai, jog santuokoje įgyjamas turtas buvo įsigytas ir valdomas kurio nors iš sutuoktinių asmeninės nuosavybės teise (nors ginčo lėšas iš UAB "D1" gavo Pareiškėjos sutuoktinis, tačiau jos nebuvo panaudotos bendrovės reikmėms). Minėtų įrodančiųjų dokumentų Pareiškėja ir jos sutuoktinis Komisijai taip pat nepateikė. Byloje surinkti duomenys, nesant jokių kitų objektyvių įrodymų, neleidžia teigti, jog laikotarpiu, kuriuo buvo gautos ginčo pajamos (2016–2019 m.), Pareiškėja ir jos sutuoktinis kartu netvarkė šeimos ūkio. Taigi, pripažintina, kad kiekvienas iš sutuoktinių, GPMĮ 3 straipsnio, skaitomo kartu su to paties įstatymo 8 straipsnio 2 dalies 1 punktu, požiūriu, faktiškai gavo po pusę ginčo pajamų.

Komisija konstatuoja, kad nagrinėjamu atveju Pareiškėja nepateikė įrodymų, kurie leistų nukrypti nuo CK 3.88 straipsnio 2 dalyje nustatytos prezumpcijos. Taigi mokesčių administratorius pagal minėtus surinktus faktinius duomenis neturėjo pagrindo daryti išvados, kad turėtų atskirai skaičiuoti kiekvienam iš sutuoktinių jų po santuokos sudarymo gautas (apmokestinamomis pripažintas) pajamas.

Nagrinėjamame mokestiniam ginče nustatytos minėtos aplinkybės sudaro pagrindą tvirtinti, kad mokesčių administratorius padarė teisingas išvadas dėl pajamų paskirstymo sutuoktiniams apmokestinimo gyventojų pajamų mokesčio tikslais. Mokesčių administratorius teisingai taikė GPMĮ nuostatas, pagal kurias mokėtoju pripažįstamas gyventojas, kuris faktiškai bet kokia forma gavo pajamų, kurios yra gyventojų pajamų mokesčio objektas jų gavimo momentu.

Komisija konstatuoja, jog nagrinėjamoje byloje mokesčių administratorius, priešingai, nei teigia Pareiškėja, įvykdė jam MAĮ 67 straipsnyje 1 dalyje įtvirtintą pareigą ir pagrįstai sprendė, jog yra pagrindas ginčo pajamas (iš UAB "D1" gautas pinigines lėšas ir kito turto pardavimo pajamas) pripažinti Pareiškėjos ir jos sutuoktiniš apmokestinamosiomis pajamomis ir jas apmokestinti pagal atitinkamas GPMĮ nuostatas. Pareiškėja, nors ir išdėstė tam tikrus argumentus bei pareiškė reikalavimų, tačiau nepateikė objektyvių įrodymų savo teiginiams pagrįsti (MAĮ 67 straipsnio 2 dalis). Ginčijamas Inspekcijos sprendimas šioje dalyje laikytinas pagrįstas ir teisėtas, todėl nėra jokio pagrindo jį keisti ar naikinti.

Dėl GPM baudos

Pareiškėja nesutinka su nustatytų faktinių aplinkybių vertinimu, lėmusių skirtos baudos dydį ir mano, kad GPM bauda turėtų būti sumažinta iki minimalaus 10 proc. dydžio. Teigia, jog ginčo atveju yra nustatytos tik jos atsakomybę lengvinančios aplinkybės, kadangi GPM Pareiškėjai papildomai apskaičiuotas atlikus jos sutuoktiniš patikrinimą ir nustačius, kad jis, o ne Pareiškėja,

savo aktyviais veiksmais gavo naudą, be to, Įrangos pardavimo pajamos laikytinos sutuoktinio asmeninėmis pajamomis.

Iš ginčo bylos medžiagos matyti, kad Pareiškėjai apskaičiuota papildomai mokėtina 16 644,40 Eur GPM suma, iš jos: 15 931,89 Eur GPM už 2016–2019 metus, vadovaujantis MAĮ 69 straipsnio 1 dalies nuostatomis (1 pažeidimas), ir 712,51 Eur pagal GPMĮ nuostatas (nuo kito turto pardavimo pajamų) (2 pažeidimas).

Pareiškėjai skundžiamo sprendimo priėmimo metu buvo skirta 30 proc. dydžio – 4 993,20 Eur GPM bauda. Toks baudos dydis nustatytas Inspekcijai atsižvelgus į nustatytas lengvinančias aplinkybes (Pareiškėja geranoriškai bendradarbiavo su mokesčių administratoriumi, teikė paaiškinimus) ir sunkinančias aplinkybes (pažeidimas padarytas asmeniui siekiant gauti mokesstinę naudą, kaip ji suprantama pagal MAĮ 69 straipsnio 1 dalį, ir mokesčiai apskaičiuoti mokesčių administratoriui taikant turinio viršenybės prieš formą principą). Skiriant GPM baudą, nebuvo atsižvelgta į iš esmės skirtingus pažeidimus.

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. Iki 2018-12-31 galiojusios baudos skyrimo taisyklės, įtvirtintos MAĮ 139 straipsnio 1 dalyje, numatė, jog jei mokesčių administratorius nustato, kad mokesčių mokėtojas neapskaičiavo nedeclaruojamo <...> ar nedeclaravo deklaruojamo mokesčio arba neteisėtai pritaikė mažesnę mokesčio tarifą ir dėl šių priežasčių mokėtiną mokesť neteisėtai sumažino, mokesčių mokėtojui priskaičiuojama trūkstama mokesčio suma ir skiriama nuo 10 iki 50 proc. minėtos mokesčio sumos dydžio bauda, jei atitinkamo mokesčio įstatymas nenustato kitaip. Skiriamos konkrečios baudos dydis priklauso nuo pažeidimo pobūdžio, nuo to, ar mokesčių mokėtojas bendradarbiavo su mokesčių administratoriumi, nuo mokesčių įstatymų pažeidimo pripažinimo ir kitų aplinkybių, kurias mokesčių administratorius pripažįsta svarbiomis skirdamas didesnę ar mažesnę baudą. Ši MAĮ nuostatų redakcija (galiojusi iki 2018-12-31) nenustatė konkrečių baudos dydį mažinančių (atsakomybę lengvinančių) ir didinančių (atsakomybę sunkinančių) aplinkybių sąrašo, todėl LVAT adm. byloje Nr. A-261-214/2008, atsižvelgęs į Konstitucinio Teismo 2004-01-26 nutarime nurodytus baudų dydžio nustatymo principus, padarė išvadą, kad skiriant baudą už mokesčių įstatymo pažeidimą, turėtų būti imamas sankcijoje numatytos baudos vidurkis. Kaip pažymėjo LVAT, skiriant baudą asmeniui, individualizuojant jos dydį, privaloma atsižvelgti į atsakomybę lengvinančias bei sunkinančias aplinkybes, kurias lemia pažeidimo pobūdis (LVAT 2010-12-06 nutartis adm. byloje Nr. A-438-1117/2010). Taigi skiriamos baudos dydis priklauso nuo visų kompleksiskai vertinamų su konkrečiu atveju susijusių minėtų aplinkybių, o esant atsakomybę didinančių ir mažinančių aplinkybių pusiausvyrai (ar tokių aplinkybių nesant), skiriamas įstatyme nustatytos minimalios ir maksimalios sankcijos vidurkis (taip pat žiūrėti LVAT 2010-06-04 nutartį adm. byloje Nr. A-575-916/2010, 2010-06-30 nutartį adm. byloje Nr. A-442-884/2010, 2010-11-29 nutartį adm. byloje Nr. A-438-1546/2010).

Nuo 2019-01-01 įsigaliojusioje MAĮ 139 straipsnio 1 dalies redakcijoje numatyta, jog jeigu mokesčių administratorius mokesstinio patikrinimo metu nustato, kad mokesčių mokėtojas neapskaičiavo nedeclaruojamo <...> ar nedeclaravo deklaruojamo mokesčio arba neteisėtai pritaikė mažesnę mokesčio tarifą ir dėl šių priežasčių mokėtiną mokesť neteisėtai sumažino, mokesčių mokėtojui 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. 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.

Iš ginčo bylos medžiagos matyti, kad skundžiamame sprendime mokesčių administratorius nurodydamas, jog egzistuoja atsakomybė sunkinančios aplinkybės (pažeidimas padarytas asmeniui siekiant gauti mokestinę naudą, kaip ji suprantama pagal MAĮ 69 straipsnio 1 dalį, ir mokesčiai apskaičiuoti mokesčių administratoriui taikant turinio viršenybės prieš formą principą), neįvertino patikrinimo metu nustatytos aplinkybės, jog Pareiškėjai tenkančios mokestinės prievolės atsiradimas susijęs ne su pačios Pareiškėjos aktyvia veikla, bet su jos sutuoktinio Y. Y. aktyviais veiksmais išsigryninant UAB "D1" pinigines lėšas ir nepagrindus jų naudojimo bendrovės reikmėms. Sutiktina su Pareiškėjos teiginiais, kad ne ji, o jos sutuoktinis turi būti pripažintas asmeniu, kuris siekė gauti mokestinę naudą, kaip ji suprantama pagal MAĮ 69 straipsnio 1 dalį. Mokesčių administratorius taip pat neatsižvelgė į tai, jog ne visa GPM prievolė Pareiškėjai nustatyta taikant MAĮ 69 straipsnio 1 dalies nuostatas. Dalis GPM prievolės (712,51 Eur) apskaičiuota tiesiogiai taikant GPMĮ (nuo Įrangos pardavimo pajamų). Abiem atvejais mokestinė prievolė Pareiškėjai apskaičiuota remiantis CK 3.88 straipsnio 2 dalyje įtvirtinta prezumpcija, jog turtas yra sutuoktinių bendroji jungtinė nuosavybė, Pareiškėjai neįrodžius, kad ginčo pajamos yra jos sutuoktinio asmeninė nuosavybė. Atsižvelgiant į aukščiau išdėstytą, Komisija vertina, kad nagrinėjamu atveju nustatyta tik Pareiškėjos atsakomybė lengvinanti aplinkybė – Pareiškėja bendradarbiavo su mokesčių administratoriumi mokestinio patikrinimo metu (MAĮ 140 straipsnio 3 dalies 1 punktą), sunkinančių aplinkybių nenustatyta. Taigi, šiuo atveju vyrauja lengvinančios aplinkybės.

Atsižvelgdama į aukščiau išdėstytus baudų dydžio nustatymo principus, Komisija vertina, kad teisingumo ir protingumo principus atitiktų 10 proc. dydžio, t. y. 1 664 Eur (16 644,40 Eur x 10 proc.) GPM bauda. Inspekcijos Sprendimas dalyje dėl Pareiškėjai paskirtos 4 993,20 Eur GPM baudos keistinas į nurodymą sumokėti 1 664 Eur GPM baudą.

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

1. Atnaujinti Pareiškėjos 2022-06-16 skundo dėl Valstybinės mokesčių inspekcijos prie Lietuvos Respublikos finansų ministerijos 2022-05-27 sprendimo Nr. (21.222Mr) FR0682-113 nagrinėjimą.

2. Pakeisti Valstybinės mokesčių inspekcijos prie Lietuvos Respublikos finansų ministerijos 2022-05-27 sprendimą Nr. (21.222Mr) FR0682-113: vietoj nurodymo Pareiškėjai sumokėti į biudžetą 16 644,40 Eur GPM, 3 520,58 Eur GPM delspinigius ir 4 993,20 Eur GPM baudą, nurodyti Pareiškėjai sumokėti į valstybės biudžetą 16 644,40 Eur GPM, 3 520,58 Eur GPM delspinigius ir 1 664 Eur GPM 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, spręsdami mokestinį ginčą (arba mokestinio ginčo metu), skirtingai interpretavo įstatymų ar kito teisės akto nuostatas. Skundas Vilniaus apygardos administraciniam teismui turi būti paduodamas ne vėliau kaip per 20 dienų po Mokestinių ginčų komisijos 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