



**MOKESTINIŲ GINČŲ KOMISIJA PRIE
LIETUVOS RESPUBLIKOS VYRIAUSYBĖS**

**SPRENDIMAS
DĖL Č. J. 2015-04-30 SKUNDO**

2015 m. rugsėjo 28 d. Nr. S-183 (7-96/2015)
Vilnius

Mokestinių ginčų komisija prie
Lietuvos Respublikos Vyriausybės,
susidedanti iš:

komisijos pirmininkės
komisijos narių

Editos Veršelienės
Lauros Milašiūtės
Rasos Stravinskaitės
Andriaus Veniaus – pranešėjas
Linos Vosylienės
Jūratei Dalmantaitei

sekretoriaujant
šalims nedalyvaujant

2015 m. rugsėjo 15 d. posėdyje išnagrinėjusi Č. J. (toliau – Pareiškėjas) skundo dėl Valstybinės mokesčių inspekcijos prie Finansų ministerijos (toliau – Inspekcija) 2015-04-03 sprendimo Nr. 68-60 nagrinėjimo atnaujinimo klausimą, n u s t a t ė:

Mokestinių ginčų komisija prie Lietuvos Respublikos Vyriausybės (toliau – Komisija) 2015-06-09 posėdyje, dalyvaujant Pareiškėjui Č. J. ir jo atstovui advokatui Linui Vasiliauskui, išnagrinėjo Pareiškėjo 2015-04-30 skundą dėl Inspekcijos 2015-04-03 sprendimo Nr. 68-60. Po posėdžio Komisija gavo 2015-06-17 Pareiškėjo atstovo prašymą sustabdyti mokestinio ginčo nagrinėjimą, prašymą grindžiant tuo, kad 2015-06-17 kreipėsi į mokesčių administratorių su pasiūlymu pasirašyti susitarimą dėl mokesčių ir su jais susijusių sumų dydžio. Kadangi ginčas Komisijos nagrinėjamoje byloje vyksta dėl tų pačių sumų, mokestinio ginčo nagrinėjimas buvo sustabdytas (Komisijos 2015-06-23 posėdžio protokolo Nr. PP-184 (7-96/2015) išrašas).

Komisija 2015-07-28 gavo Inspekcijos 2015-07-27 raštą Nr. (24.10-31-5)-R-5548, kuriuo informuojama, kad mokesčių administratorius nusprendė, jog su Pareiškėju nėra pagrindo pasirašyti susitarimą dėl mokesčių ir su jais susijusių sumų dydžio. Kadangi neliko aplinkybių, dėl kurių Pareiškėjo skundo nagrinėjimas buvo sustabdytas, o Komisijos 2015-06-09 posėdyje Pareiškėjo skundas išnagrinėtas, Komisija Pareiškėjo skundo nagrinėjimą atnaujina ir priima sprendimą iš esmės.

Inspekcija ginčijimu sprendimu patvirtino Vilniaus apskrities valstybinės mokesčių inspekcijos (toliau – Vilniaus AVMI) 2015-01-02 sprendimą Nr. (4.65)-FRO682-3 dėl 2014-10-24 patikrinimo akto Nr. (4.65)-FR0680-694 tvirtinimo, kuriuo Pareiškėjui nurodyta sumokėti 18586,36 Eur (64175 Lt) gyventojų pajamų mokestį (toliau – GPM), 12251,22 Eur (42301 Lt) GPM delspinigius, 1858 Eur (6418 Lt) GPM baudą (10 proc. mokesčio dydžio), 1399,73 Eur (4833 Lt) privalomojo sveikatos draudimo įmokas (toliau – PSD įmokos),

490,33 Eur (1693 Lt) PSD įmokų delspinigius, 700 Eur (2417 Lt) PSD įmokų baudą (50 proc. įmokų dydžio), 3495,71 Eur (12070 Lt) valstybinio socialinio draudimo įmokas (toliau – VSD įmokos), 1745 Eur (6035 Lt) VSD įmokų baudą (50 proc. įmokų dydžio), 5993,11 Eur (20693 Lt) pridėtinės vertės mokestį (toliau – PVM), 4240,04 Eur (14640 Lt) PVM delspinigius, 599 Eur (2069 Lt) PVM baudą (10 proc. mokesčio dydžio).

Vilniaus AVMI atliko Pareiškėjo GPM, PSD įmokų, VSD įmokų ir PVM pakartotinį patikrinimą už laikotarpį nuo 2007-01-01 iki 2010-12-31.

Nustatyta, kad Pareiškėjas laikotarpiu nuo 2007-01-10 iki 2007-07-08 įsigijo verslo liudijimus veiklai „Variklinių transporto priemonių techninė priežiūra ir remontas“, „Krovininių automobilių mažmeninė prekyba“ bei laikotarpiu nuo 2007-11-13 iki 2008-12-31, nuo 2009-01-01 iki 2010-09-02 ir nuo 2011-10-20 registravo individualią veiklą „Variklinių transporto priemonių pardavimas“, „Keleivinių variklinių transporto priemonių, įskaitant specialiąsias, mažmeninė prekyba“, „Automobilių ir lengvųjų variklinių transporto priemonių pardavimas“. Pareiškėjas tikrintu laikotarpiu vykdė naudotų automobilių pardavimo veiklą, t. y. pirkdavo naudotus automobilius ar automobilių dalis iš Prancūzijos ir Vokietijos įmonių ir juos parduodavo. Pareiškėjas nepateikė vykdytos individualios veiklos dokumentų, nes jie buvo pavogti 2009-06-25. Už naudotus automobilius ar jų dalis buvo apmokama iš asmeninių Pareiškėjo ir jo sutuoktinės V. J. sąskaitų, taip pat iš K. J. gamybinės komercinės įmonės „Č1“ (toliau – įmonė „Č1“) sąskaitos, apskaitant Pareiškėjo, kaip atskaitingo asmens, skolą šiai įmonei. Pareiškėjas nedeklaravo individualios veiklos pajamų 319637 Lt sumai, t. y. 2007 metais – 74984 Lt, 2008 metais – 174263 Lt, 2009 metais – 40750 Lt, 2010 metais – 29640 Lt. Vadovaujantis 2002-03-05 Pridėtinės vertės mokesčio įstatymo Nr. IX–751 (toliau – PVMĮ) 71 straipsnio nuostatomis, Vilniaus AVMI Pareiškėjui apskaičiavo 20693 Lt PVM.

Taip pat nustatyta, kad tikrintu laikotarpiu Pareiškėjo ir jo sutuoktinės (toliau – Sutuoktiniai) patirtos išlaidos viršijo Sutuoktinių gautas pajamas. Pareiškėjas 2007–2010 m. išlaidoms, t. y. apmokėjimui už automobilius bei kitoms išlaidoms, panaudojo iš nenustatytų šaltinių gautas pajamas, kurios nebuvo apmokestintos įstatymų nustatyta tvarka. Atsižvelgiant į tai, kad individualią automobilių pardavimo veiklą vykdė tik Pareiškėjas, iš Pareiškėjo sutuoktinės V. J. sąskaitų 2007 metais užsienio firmoms apmokėta 21770 Lt suma priskirta Pareiškėjo individualios veiklos išlaidoms, 2008 metais priskirta 15652 Lt, 2009 metais – 14319 Lt, 2010 metais – 22443 Lt. Vilniaus AVMI, vadovaudamasi 2004-04-13 Mokesčių administravimo įstatymo Nr. IX-2112 (toliau – MAĮ) 70 straipsnio 1 dalies, Inspekcijos viršininko 2004-05-24 įsakymu Nr. VA-103 „Dėl mokesčio apskaičiavimo pagal mokesčių administratoriaus įvertinimą taisyklių patvirtinimo“ (toliau – Taisyklės) patvirtintų Taisyklių 4 punkto nuostatomis, konstatavo, kad Pareiškėjo išlaidos viršijo Sutuoktinių gautas pajamas: 2007 m. – 32881 Lt, 2008 m. – 27398 Lt, 2009 m. – 6758 Lt, 2010 m. – 32148 Lt ir atitinkamai pagal mokesčių administratoriaus įvertinimą nustatė GPM bazę: 2007 m. – 32881 Lt, 2008 m. – 27398 Lt, 2009 m. – 6758 Lt, 2010 m. – 32148 Lt.

Vadovaudamasi 2002-07-02 Gyventojų pajamų mokesčio įstatymo Nr. IX-1007 (toliau – GPMĮ) 22 str. 3 dalimi, 25 ir 27 straipsniais, 36 str. 2 dalimi, 1996-05-21 Sveikatos draudimo įstatymo Nr. I-1343 (2002-12-03 įstatymas Nr. IX-1219: toliau – SDĮ) 17 str. 4 dalimi, 18 str. 2 dalimi, 2004-11-04 Valstybinio socialinio draudimo įstatymo Nr. IX-2535 (toliau – VSDĮ) 4 str. 3 dalimi, 16 str. 2 dalimi, PVMĮ 123 str. 1 dalimi, MAĮ 96, 97, 139 straipsniais, Vilniaus AVMI apskaičiavo ir nurodė Pareiškėjui sumokėti aukščiau nurodytus mokesčius ir su jais susijusias sumas.

Inspekcija ginčijamu sprendimu patvirtino Vilniaus AVMI 2015-01-02 sprendimą Nr. (4.65)-FR0682-3.

Dėl MAĮ 70 straipsnio taikymo. Inspekcija konstatuoja, kad nustačius, jog tikrintu laikotarpiu Pareiškėjo patirtos išlaidos viršijo Sutuoktinių gautas pajamas, pagrįstai Pareiškėjo GPM bazė nustatyta pagal mokesčių administratoriaus įvertinimą, pritaikius išlaidų metodą.

Lietuvos vyriausiasis administracinis teismas (toliau – LVAT) savo praktikoje (2007-06-05 nutartis adm. byloje Nr. A11-603/2007) yra konstatavęs, kad MAĮ 70 straipsnis skirtas ne tam, kad būtų nustatytas tikslus (t. y. objektyviais duomenimis paremtas) mokestinės prievolės dydis, o tam, kad būtų nustatytas mokėtinos prievolės dydis, atitinkantis protingumo bei, kiek objektyviai įmanoma, teisingumo kriterijus. Tai reiškia, kad mokesčių administratoriaus nustatytas mokėtinos prievolės dydis laikytinas pagrįstu tiek, kiek neperžengia šių įvertinimo kriterijų.

Vilniaus AVMI, apskaičiuodama Sutuoktinių GPM bazę, naudojosi Taisyklių 29 punkte nustatytais informacijos šaltiniais, t. y. vertino surinktą informaciją iš komercinių bankų apie Sutuoktinių gautas pajamas ir patirtas išlaidas, mokesčių inspekcijos informacinės duomenų bazės duomenis (*gautas pajamas, turimą VĮ Registrų centro informaciją apie Sutuoktinių vardu registruotą nekilnojamą turtą, turimą VĮ „Regitra“ informaciją apie transporto priemones*) bei, įvertinusi kitą patikrinimo metu surinktą informaciją, vadovaudamasi išlaidų metodu, apskaičiavo Sutuoktinių 2007–2010 metais gautas pajamas bei Sutuoktinių patirtas išlaidas, t. y. vertinimas buvo atliktas lyginant Sutuoktinių patirtas išlaidas su faktiškai turėtomis (gautomis) pajamomis.

LVAT nurodė, jog nei MAĮ, nei kiti įstatymai nenumato jokių apribojimų tiek mokesčių mokėtojui, tiek mokesčių administratoriui apskaičiuojant bei perskaičiuojant mokesčius už tam tikrą mokestinį laikotarpį remtis (vadovautis) papildoma įrodomąja medžiaga, kurioje užfiksuotos ankstesniais mokestiniais laikotarpiais atsiradusios faktinės aplinkybės, svarbios teisingam mokesčio apskaičiavimui (perskaičiavimui) (2011-02-04 nutartis adm. byloje Nr. A-438-201/2011). Tokios pačios nuostatos LVAT laikėsi ir administracinėse bylose Nr. A⁸-693/2007, A⁴⁴²-206/2009, A⁵⁵⁶-1073/2010.

Patikrinimo metu tirta, ar Sutuoktiniai tikrinamojo laikotarpio pradžiai (2007-01-01) turėjo GPMĮ nustatyta tvarka apmokestintų lėšų, kuriomis Sutuoktiniai galėtų pagrįsti tikrinamuoju laikotarpiu, t. y. 2007–2010 m., patirtas išlaidas.

Pareiškėjo ir V. J. santuoka įregistruota 1997-02-06, Sutuoktiniai turi du vaikus (Karolis gimęs 1987-05-10, Eglė gimusi 1997-04-04).

VĮ „Regitra“ duomenimis, 2007–2010 metais Sutuoktinių vardu transporto priemonių įregistruota ir išregistruota nebuvo. VĮ Registrų centro duomenimis, Pareiškėjo vardu registruoti 6 nekilnojamojo turto objektai, Pareiškėjo sutuoktinės vardu – 1 objektas (2014-10-24 patikrinimo akto Nr. (4.65)-FR0680-694 2 psl.). VĮ Registrų centro ir notarų duomenimis, Sutuoktiniai 2007–2010 metais nekilnojamojo turto nepirko ir nepardavė. Pagal Vienkartinio gyventojų turto deklaravimo įstatymo 3 str. 1 punkto nuostatas Sutuoktiniai nedeklaravo 2003-12-31 bankuose, kitose kredito įstaigose ir ne bankuose turėtų didesnių kaip 50000 litų piniginių lėšų. Vienkartinę gyventojų (šeimos) 2003-12-31 turėto turto deklaraciją buvo pateikusi tik V. J., kurioje deklaravo 10 vnt. 20000 Lt vertės vertybinių popierių ir 1 vnt. 20000 Lt vertės kito vertingo turto.

Pagal informaciją iš trečiųjų asmenų V. J. 2005 m. gavo 4409,75 Lt su darbo santykiais susijusias pajamas, 2006 m. patyrė 600 Lt išlaidas (UAB „Hansa gyvybės draudimas“).

Metinėje pajamų mokesčio deklaracijoje už 2004 metus Pareiškėjas deklaravo 4212,78 Lt su darbo santykiais susijusias pajamas, 29600 Lt pajamas iš ne individualios veiklos turto pardavimo bei šio turto įsigijimo 17000 Lt išlaidas. Pagal informaciją iš trečiųjų asmenų Pareiškėjas 2005 m. gavo 3138,64 Lt su darbo santykiais susijusias pajamas. Laikinoje metinėje pajamų mokesčio deklaracijoje už 2006 metus deklaravo 600 Lt su darbo santykiais susijusias pajamas, 7000 Lt pajamas pagal verslo liudijimą.

Pareiškėjas nuo 1995-01-01, o sutuoktinė nuo 1996-07-01 dirba įmonėje „Č1“. Pareiškėjas laikotarpiu nuo 2006-10-27 iki 2006-12-31 buvo įsigijęs verslo liudijimą.

Pagal 2004-07-10 paskolos sutartį Baltarusijos pilietis A. G. SK paskolino Č. J. (Pareiškėjui) 7000 JAV dolerių, pagal 2003-12-30 paskolos sutartį Pareiškėjo tėvas J. J. paskolino Pareiškėjui 39900 Lt, pagal 2003-11-07 dovanojimo sutartį Pareiškėjo sutuoktinės tėvas P. B. dovanojo V. J. 39000 Lt. V. K. Strimaitis 2014-03-14 paaiškinime nurodė, kad paskolino V. J. 15000 Lt grynaisiais pinigais ir 2006-05-30 paskolino 15000 Lt pavedimu per banką.

Įvertinus nurodytų asmenų finansines galimybes suteikti paskolas, nustatyta, kad J. J. neturėjo finansinių galimybių Pareiškėjui paskolinti 39900 Lt, o galėjo paskolinti tik 14634 Lt sumą (K. J. 2014-07-25 mokestinio tyrimo rezultatų ataskaita Nr. FR06861281).

Pareiškėjas 2014-05-12 paaiškinime nurodė, kad 2006-12-31 kartu su sutuoktine 2006-12-31 turėjo 120300 Lt, pragyventi kaime šeimai pakako uždarbio įmonėje „Č1“.

Inspekcija pažymi, kad pagal Statistikos departamento prie Lietuvos Respublikos Vyriausybės (toliau – Statistikos departamentas) skelbiamus vidutinius statistinius rodiklius vartojimo išlaidos vienam namų ūkio nariui per mėnesį kaime 2004 m. sudarė 300,80 Lt, 2005 m. – 332,60 Lt, 2006 m. – 426,50 Lt. Remiantis statistiniais rodikliais Sutuoktinių vartojimo išlaidos 2004 m. sudarė 7219,20 Lt (300,80 Lt x 12 x 2), 2005 m. – 7982,40 Lt (332,60 Lt x 12 x 2), 2006 m. – 10236 Lt (426,50 Lt x 12 x 2).

Taigi tiriamojo laikotarpio pradžia (2007-01-01) Sutuoktiniai galėjo turėti ne daugiau kaip 102047 Lt lėšas ne banke, iš jų: 14634 Lt (K. J. paskola), 39000 Lt (P. B. dovana), 18413 Lt (7000 JAV doleriai x 2,6304 Lt) (A. G. SK paskola), 30000 Lt (V. K. Strimaičio paskola). Sutuoktiniai 2007-01-01 turėjo pinigų likutį banke 3953 Lt.

Kaip minėta, Pareiškėjas buvo įsigijęs verslo liudijimus, nuo 2011-10-20 registravo individualią veiklą. Tikrintu laikotarpiu vykdė naudotų automobilių pardavimo veiklą, t. y. pirkdavo naudotus automobilius (jų dalis) iš Prancūzijos ir Vokietijos įmonių (*SARL Sedem30, Espace Autos Bernay, A.N.V.A, Top Auto, Proust auto Bordeaux, Giever Auto, SAS JM Autos, SARL A.C.P., SARL A. P. B.*) ir juos parduodavo. Kontrolės procedūrų metu nenustatyti aukščiau minėtų Prancūzijos ir Vokietijos įmonių, iš kurių buvo pirkti automobiliai, rekvizitai (tikslūs adresai, PVM mokėtojų kodai). Inspekcija nurodo, kad dėl atskiroms įmonėms pervestų sumų mažareikšmiškumo nebuvo galimybės apie vykdytus sandorius pateikti paklausimų užsienio šalių mokesčių administratoriams.

Pareiškėjas 2012-07-02 raštu paaiškino, kad *„išvardintos firmos prekiauja defektuotais (daužtais) automobiliais, kuriuos bet koks asmuo gali internetu užsisakyti. Minėtų firmų siūlomus automobilius, kurie tenka Lietuvos rinkai, reklamuodavome firmos „Č1“ internetiniame puslapyje www.Č1.lt. Automobiliais susidomėję asmenys į mano asmeninę sąskaitą pervesdavo piniginį užstatą, kurį aš toliau pervesdavau minėtoms užsienio firmoms. Kas atgabendavo automobilius, neprisimenu, bet transportą pervežimui užsakydavau aš arba Sergejus internetiniame puslapyje, kurio įvardinti dabar taip pat negaliu. Fizinio asmens Sergejaus konkrečių asmens duomenų nurodyti negaliu. Į savo asmenines sąskaitas DNB ir „Swedbanke“ įnešdavau ir Sergejaus duotus pinigus, kurie buvo skirti pervesti užsienio firmoms už jo užsakytus automobilius. Automobiliai buvo atgabenami į Kauną arba Mošos k., Trakų raj. Ten atvykdavo automobilių pirkėjai, sumokėdavo pinigus už automobilius, buvo surašomos automobilių pirkimo–pardavimo sutartys mano kaip fizinio asmens pardavėjo, kitais atvejais – įmonės „Č1“ vardu. Minėtų sandorių pirkimo–pardavimo sutarčių, automobilių gabenimo dokumentų nesu išsaugojęs...“*. Sodros informacinių bazių duomenimis, įmonėje „Č1“ nuo įmonės įsteigimo pradžios (1991-04-17) asmuo (darbuotojas) vardu Sergejus nėra dirbęs.

Pareiškėjas 2014-05-12 paaiškinime nurodė, kad įmonės „Č1“ tinklalapyje *„buvo patalpinti Vakarų Europoje esantys daužti automobiliai, kuriuos man pasiūlydavo Sergejumi prisistatęs Baltarusijos pilietis... mano ir Sutuoktinės sąskaitos buvo naudojamos kaip tranzitinės persiunčiant Sergejaus ir mano pirkėjų pinigus. Pajamos už paslaugą sudarė apie 100–300 Lt už vieną automobilį. Būdavo atvejų, kai pirkėjai atsisakydavo pirkti automobilius*

ir man tekdavo grąžinti pinigus pirkėjui. O vėliau tuos automobilius parduodavau nuostolingai. Pirkimo–pardavimo sąskaitos buvo išrašomos pirkėjų vardu, davusių visus pinigus arba užstatą už automobilių.“

V. J. 2012-07-05 elektroniniame laiške nurodė, kad „...išvardintos užsienio firmos prekiauja defektuotais (daužtais) automobiliais, kuriuos bet koks asmuo gali internetu (el. paštu) užsisakyti. Mano vyras Č. ir jo kompanionas Sergejus nurodydavo mano banko sąskaitą, iš kurios buvo pervedamos išvardintos pinigų sumos, tai dažniausiai būdavo avansai. Tačiau sąskaitos faktūros užsienyje buvo išrašomos užstatą pervedusio kliento arba Sergejaus nurodyto asmens vardu. Plačiau atsakyti negaliu, nes veikla užsiiminėjo mano vyras su Sergejumi...“

Atsižvelgiant į tai, kad individualią automobilių pardavimo veiklą vykdė tik Pareiškėjas, iš jo sutuoktinės sąskaitų apmokėtos sumos užsienio firmoms (nurodant „užstatas“, „depozitas“, „už auto“) priskirtos prie Pareiškėjo individualios veiklos išlaidų.

Pareiškėjas už 2007 metus pateiktoje pajamų mokesčio deklaracijoje deklaravo 7731,50 Lt su darbo santykiais susijusias pajamas, 999 Lt išskaitytą GPM, 1000 Lt individualios veiklos pajamas, nuo kurių gyventojų sprendimu neatimami leidžiami atskaitymai, 12000 Lt pajamas iš veiklos pagal verslo liudijimą bei 150 Lt už verslo liudijimą sumokėtą mokesį ir apskaičiavo 150 Lt mokėtiną GPM. Pareiškėjas 2012-03-21 pateikė patikslintą metinę pajamų mokesčio deklaraciją už 2007 metus, kurioje anksčiau deklaruotas 12000 Lt pajamas iš veiklos pagal verslo liudijimą pakeitė į 97000 Lt pajamas. Pareiškėjui įteiktas nurodymas Nr. 304-1098 pateikti patikslintos metinės pajamų deklaracijos duomenis pagrindžiančius veiklos, įsigijus verslo liudijimą, dokumentus, pajamų–išlaidų apskaitos žurnalus, individualios veiklos, vykdytos pagal pažymą, pajamų–išlaidų žurnalus bei pirminius dokumentus už 2007 metus. Pareiškėjas nurodymo neįvykdė, dokumentų nepateikė.

Nustatyta, kad Pareiškėjas 2007 metais gavo 269440 Lt pajamas, iš jų: darbo užmokestį – 6733 Lt, deklaruotas pajamas pagal verslo liudijimą – 12000 Lt, individualios veiklos pajamas – 1000 Lt, pajamas už eksportuotus automobilius – 14500 Lt, firmos „Č1“ lėšas (šios įmonės ūkio išlaidoms) – 149223 Lt, automobilių pardavimo V. L. , E. B. , G. K. , R. N. , D. J. , W. K. , W. K. pajamas – 61484 Lt, kitas pajamas (paskolų grąžinimas ir kt.) – 24500 Lt. Patyrė 359062 Lt išlaidas, iš jų: iš veiklos pagal verslo liudijimą išlaidas – 150 Lt, užsienio firmoms – 136938 Lt, užsienio firmoms (V. J.) – 21770 Lt, automobilių pardavimo išlaidas (per įmonę „Č1“) – 82069 Lt, ūkio išlaidas (įmonė „Č1“) – 18197 Lt, kitas išlaidas (sąskaitos papildymas, baudos, mokesčiai) – 99938 Lt.

Nustatyta, kad Pareiškėjas 2007 metais gavo, bet nedeklaravo 74984 Lt individualios veiklos pajamų, gautų už parduotus automobilius: 14500 Lt + 61484 Lt – 1000 Lt (deklaruotos pajamos).

Pareiškėjo sutuoktinė už 2007 m. pateiktoje pajamų mokesčio deklaracijoje deklaravo 9586,50 Lt su darbo santykiais susijusias pajamas, 1500 Lt nuo jų išskaitytą GPM, 1388,63 Lt sumokėtus už sūnaus K. J. studijas, bei apskaičiavo 375 Lt grąžintiną GPM.

Nustatyta, kad Pareiškėjo sutuoktinė 2007 metais gavo 31980 Lt pajamas, iš jų: darbo užmokestį – 8087 Lt, kitas pajamas (paskolos, sąskaitos papildymas) – 23893 Lt. Patyrė 92350 Lt išlaidas, iš jų komunalinių paslaugų – 16797 Lt, pirkinių – 20659 Lt, baudų – 295 Lt, kitų išlaidų (paskolų grąžinimas, vizos ir kt.) – 54599 Lt.

Sutuoktiniai įnešė į banko sąskaitas grynaisiais 236427 Lt, iš banko sąskaitų išėmė grynaisiais – 78693 Lt.

Nustatyta, kad 2007-01-01 Sutuoktiniai galėjo turėti 106000 Lt (3953 Lt banke + 102047 Lt ne banke) ir 2007 metais Sutuoktiniai gavo 301420 Lt (269440 Lt Pareiškėjas + 31980 Lt Sutuoktinė) pajamas, patyrė 451412 Lt (359062 Lt Pareiškėjas + 92350 Lt Sutuoktinė) išlaidas, į banko sąskaitas įnešė 236427 Lt, iš sąskaitų išėmė 78693 Lt grynaisiais pinigais, todėl 2007 metų pabaigai Sutuoktinių išlaidos viršijo pajamas 43992 Lt (106000 Lt + (301420 Lt + 236427 Lt + 78693 Lt) – (451412 Lt + 236427 Lt + 78693 Lt)).

Pagal Lietuvos Respublikos civilinio kodekso (toliau – CK) 3.117 str. 1 dalies ir 3.88 straipsnio nuostatas pajamos pripažįstamos kiekvienam Sutuoktiniui lygiomis dalimis.

Vilniaus AVMI įvertinusi tai, kad iš Pareiškėjo sutuoktinės sąskaitų užsienio firmoms pervesta 21770 Lt suma buvo priskirta Pareiškėjo individualios veiklos išlaidoms, iš nustatytos bendros Sutuoktinių išlaidų viršijančių pajamas 43992 Lt sumos sutuoktinei priskyrė 11111 Lt (43992 Lt – 21770 Lt)/2), o Pareiškėjui – 32881 Lt (43992 Lt – 11111 Lt).

Pareiškėjas už 2008 metus pateiktoje pajamų mokesčio deklaracijoje deklaravo 9168,73 Lt su darbo santykiais susijusias pajamas, 1287 Lt išskaitytą GPM, 1500 Lt individualios veiklos pajamas, nuo kurių gyventojų sprendimu neatimami leidžiami atskaitymai, apskaičiavo mokėtiną 171 Lt GPM.

Nustatyta, kad Pareiškėjas 2008 metais gavo 329930 Lt pajamas, iš jų: darbo užmokestį – 7882 Lt, deklaruotas pajamas pagal verslo liudijimą – 1500 Lt, pajamas už eksportuotus automobilius – 28613 Lt, iš užsienio firmų (V. J.) – 7904 Lt, firmos „Č1“ lėšas (šios įmonės ūkio išlaidoms) – 96486 Lt, automobilių pardavimo G. K., T. V., S. V., W. K., V. A., G. L., D. J., W. K., SK A., L. F., L. B. – 145150 Lt, greičių dėžės pardavimo pajamas – 2300 Lt, kitas pajamas (skolų grąžinimai ir kt.) – 40095 Lt. Patyrė 330650 Lt išlaidas, iš jų užsienio firmoms – 253107 Lt, užsienio firmoms (V. J.) – 15652 Lt, ūkio išlaidas (įmonė „Č1“) – 9249 Lt, automobilio grąžinimo (G. K.) – 300 Lt, kitų išlaidų (pirkiniai ir kt.) – 52342 Lt.

Nustatyta, kad Pareiškėjas 2008 metais gavo, bet nedeklaravo 174263 Lt individualios veiklos pajamų: 28613 Lt + 145150 Lt + 2300 Lt – 300 Lt – 1500 Lt (deklaruotos pajamos).

Pareiškėjo sutuoktinė už 2008 metus pateiktoje pajamų mokesčio deklaracijoje deklaravo 9964 Lt su darbo santykiais susijusias pajamas, išskaitytą 1424 Lt GPM, už sūnaus K. J. studijas sumokėtus 1107 Lt, gyvybės draudimo 375,08 Lt įmokas, apskaičiavo grąžintą 356 Lt GPM.

Nustatyta, kad Pareiškėjo sutuoktinė 2008 metais gavo 30813 Lt pajamas, iš jų darbo užmokestį – 8540 Lt, GPM grąžinimo po deklaracijos pateikimo – 375 Lt, kitas pajamas (sąskaitos papildymas ir kt.) – 21898 Lt. Patyrė 69237 Lt išlaidas, iš jų: draudimo įmokų – 2410 Lt, banko mokesčių – 2260 Lt, komunalinių paslaugų – 9307 Lt, pirkinių – 23640 Lt, paskolos dengimo – 7835 Lt, kitų išlaidų – 23785 Lt.

Sutuoktiniai įnešė į banko sąskaitas grynaisiais 248670 Lt, iš banko sąskaitų išėmė grynaisiais – 45101 Lt.

Nustatyta, kad 2008 metais Sutuoktiniai gavo 360743 Lt (329930 Lt Pareiškėjas + 30813 Lt Sutuoktinė) pajamas, patyrė 399887 Lt (330650 Lt Pareiškėjas + 69237 Lt Sutuoktinė) išlaidas, į banko sąskaitas įnešė 248670 Lt, iš sąskaitų išėmė 45101 Lt grynųjų pinigų, todėl 2008 metų pabaigai Sutuoktinių išlaidos viršijo pajamas 39144 Lt (360743 Lt + 248670 Lt + 45101 Lt) – (399887 Lt + 248670 Lt + 45100 Lt).

Pajamos pripažįstamos kiekvienam Sutuoktiniui lygiomis dalimis. Įvertinus tai, kad iš sutuoktinės sąskaitų užsienio firmoms pervesta 15652 Lt suma buvo priskirta Pareiškėjo individualios veiklos išlaidoms, iš nustatytos bendros Sutuoktinių išlaidų, viršijančių pajamas, 39144 Lt sumos sutuoktinei priskirta 11746 Lt (39144 Lt – 15652 Lt)/2), o Pareiškėjui – 27398 Lt (39144 Lt – 11746 Lt).

Pareiškėjas už 2009 metus pateiktoje deklaracijoje deklaravo 5072,72 Lt su darbo santykiais susijusias pajamas, 54 Lt išskaitytą GPM, 782 Lt nedarbingumo išmoką ir 117 Lt išskaitytą GPM, 1000 Lt pajamas iš individualios veiklos bei apskaičiavo 79 Lt grąžintą GPM bei 90 Lt mokėtiną PSD.

Nustatyta, kad Pareiškėjas 2009 metais gavo 90977 Lt pajamas, iš jų darbo užmokestį – 5019 Lt, Sodros išmokas – 618 Lt, individualios veiklos pajamas – 1000 Lt, firmos „Č1“ lėšų (šios įmonės ūkio išlaidoms) – 25930 Lt, automobilių pardavimo R. G., W. K., SK A. – 41750 Lt, kitas pajamas – 16660 Lt. Patyrė 81028 Lt išlaidas, iš jų užsienio firmoms – 42645 Lt, užsienio firmoms (sutuoktinė) – 14319 Lt, ūkio išlaidas (įmonė „Č1“) – 9066 Lt, kitas išlaidas – 14998 Lt.

Nustatyta, kad Pareiškėjas 2009 m. gavo, bet nedeklaravo 40750 Lt individualios veiklos pajamų, gautų už parduotus automobilius: 41750 Lt – 1000 Lt (deklaruotos pajamos).

Sutuoktinė pateiktoje pajamų mokesčio deklaracijoje už 2009 metus deklaravo 5640 Lt su darbo santykiais susijusias pajamas, 81 Lt išskaitytą GPM, 375,08 Lt sumokėtas gyvybės draudimo įmokas bei apskaičiavo 81 Lt grąžintiną GPM.

Pareiškėjo sutuoktinė 2009 metais gavo 30704 Lt pajamas, iš jų darbo užmokestį – 5559 Lt, kitas pajamas (draudimas ir kt.) – 25145 Lt. Patyrė 47411 Lt išlaidas, iš jų: draudimo įmokų – 1260 Lt, banko mokesčių – 2000 Lt, komunalinių paslaugų – 16255 Lt, pirkinių – 13960 Lt, kitų išlaidų – 13936 Lt.

Sutuoktiniai įnešė į banko sąskaitas grynaisiais 130481 Lt, iš banko sąskaitų išėmė grynaisiais – 55395 Lt.

2009 metais Sutuooktiniai gavo 121681 Lt (90977 Lt Pareiškėjas + 30704 Lt Sutuooktinė) pajamas, patyrė 128439 Lt (81028 Lt Pareiškėjas + 47411 Lt Sutuooktinė) išlaidas, į banko sąskaitas įnešė 130481 Lt, iš sąskaitų išėmė 55395 Lt grynaisiais pinigais, todėl 2009 metų pabaigai Sutuooktinių išlaidos viršijo pajamas 6758 Lt (121681 Lt + 130481 Lt + 55395 Lt) – (128439 Lt + 130481 Lt + 55395 Lt).

Pajamos pripažįstamos kiekvienam Sutuooktiniui lygiomis dalimis. Įvertinus tai, kad iš sutuoktinės sąskaitų užsienio firmoms pervesta 14319 Lt suma buvo priskirta Pareiškėjo individualios veiklos išlaidoms, konstatuota, kad išlaidų, viršijančių pajamas, 6758 Lt suma priskiriama Pareiškėjui.

Pareiškėjas už 2010 metus pateiktoje pajamų mokesčio deklaracijoje deklaravo 2000 Lt individualios veiklos pajamas, 600 Lt leidžiamus atskaitymus, 1400 Lt apmokestinamąsias pajamas bei 40 Lt mokėtiną GPM.

Nustatyta, kad Pareiškėjas 2010 metais gavo 111281 Lt pajamas, iš jų individualios veiklos pajamas – 2000 Lt, automobilių pardavimo SK A., įmonei „Č1“, M. S. pajamas – 28640 Lt, pavarų dėžės pardavimo pajamas (D. K.) – 3000 Lt, kitas pajamas (sąskaitos papildymas, paskolos) – 77641 Lt. Patyrė 132500 Lt išlaidas, iš jų: individualios veiklos – 600 Lt, užsienio firmoms – 25896 Lt, užsienio firmoms (sutuoktinė) – 22443 Lt, automobilių pardavimo išlaidos (per įmonę „Č1“) – 22097 Lt, įmonės „Č1“ sąskaitos papildymas – 2128 Lt, automobilio įsigijimo išlaidos – 13840 Lt, kitos išlaidos – 45496 Lt.

Pagal 2010-10-04 transporto priemonės pirkimo–pardavimo sutartį J. J. parduoda, o Č. J. (Pareiškėjas) perka automobilį AUDI A3 (kėbulo Nr. WAUZZZ8P67A165961) už 13840 Lt bei pagal 2010-10-05 transporto priemonės pirkimo–pardavimo sutartį Č. J. parduoda, o K. J. įmonė „Č1“ perka automobilį AUDI A3 (kėbulo Nr. WAUZZZ8P67A165961) už 13840 Lt. Kadangi pagal pateiktas transporto priemonės pirkimo–pardavimo sutartis automobilį Pareiškėjas pirko ir pardavė už tą pačią kainą, prie Pareiškėjo pajamų bei išlaidų priskirtos automobilio pirkimo ir pardavimo sumos – 13840 Lt.

Nustatyta, kad Pareiškėjas 2010 metais gavo, bet nedeklaravo 29640 Lt individualios veiklos pajamų, gautų už parduotus automobilius: 28640 Lt + 3000 Lt – 2000 Lt (deklaruotos pajamos).

Sutuoktinė metinės pajamų deklaracijos už 2010 metus nebuvo pateikusi.

Nustatyta, kad Pareiškėjo sutuoktinė 2010 metais gavo 32196 Lt pajamas (sąskaitos papildymas, paskola). Patyrė 43498 Lt išlaidas, iš jų: komunalinių paslaugų – 8498 Lt, pirkinių – 12501 Lt, baudų – 3710 Lt, banko mokesčių – 1514 Lt, kitų išlaidų – 17275 Lt.

Sutuoktiniai įnešė į banko sąskaitas grynaisiais 94600 Lt, iš banko sąskaitų išėmė grynaisiais 33158 Lt.

2010 m. Sutuooktiniai gavo 143477 Lt (111281 Lt Pareiškėjas + 32196 Lt Sutuooktinė) pajamas, patyrė 175998 Lt (132500 Lt Pareiškėjas + 43498 Lt Sutuooktinė) išlaidas, į banko sąskaitas įnešė 33158 Lt, iš sąskaitų išėmė 33158 Lt grynųjų pinigų, o likutis banke 2010-12-31 sudarė 9333 Lt, todėl 2010 m. pabaigai Sutuooktinių išlaidos viršijo pajamas 41854 Lt (143477 Lt + 94600 Lt + 33158 Lt) – (175998 Lt + 94600 Lt + 33158 Lt) + 9333 Lt).

Pajamos pripažįstamos kiekvienam Sutuoktiniui lygiomis dalimis. Įvertinus tai, kad iš sutuoktinės sąskaitų užsienio firmoms pervesta 22443 Lt suma buvo priskirta Pareiškėjo individualios veiklos išlaidoms, iš nustatytos bendros Sutuoktinių išlaidų, viršijančių pajamas, 41854 Lt sumos sutuoktinei priskirta 9706 Lt (41854 Lt – 22443 Lt) /2), o Pareiškėjui – 32148 Lt (41854 Lt – 9706 Lt).

Atsižvelgdama į tai, kad Pareiškėjas nepateikė individualios veiklos pajamas pagrindžiančių dokumentų, Inspekcija konstatuoja, kad pagrįstai, taikant MAĮ 70 straipsnį, nustatyta, jog 2007–2010 m. laikotarpiu Pareiškėjo išlaidos viršijo Sutuoktinių gautas pajamas.

Dėl prievolės skaičiuoti PVM. Pareiškėjas nebuvo registruotas PVM mokėtoju. Pareiškėjas nedeklaravo individualios veiklos pajamų 319637 Lt sumai, t. y. 2007 metais – 74984 Lt, 2008 metais – 174263 Lt, 2009 metais – 40750 Lt, 2010 metais – 29640 Lt.

LVAT nurodė, kad mokesčių įstatymai nenumato tokios bendros taisyklės, kuri įpareigotų mokesčių administratorių mokestinę prievolę vien tik dėl santuokos fakto automatiškai padalinti sutuoktiniams. Antra, PVM objektas yra ne pajamos, todėl, apmokestinant šiuo mokesčiu, aplinkybės, susijusios su pajamų gavimu, nėra reikšmingos. PVM objektas yra prekių tiekimas arba paslaugų teikimas, o PVM turi mokėti atitinkamą ekonominę veiklą vykdančias asmuo (2011-07-17 nutartis adm. byloje Nr. A-442-2354/2011).

Pagal PVM 71 str. 2 dalį Lietuvos Respublikos apmokestinamasis asmuo neprivalo pateikti prašymo įregistruoti jį PVM mokėtoju bei už tiekiamas prekes (išskyrus į kitas valstybes nares tiekiamas naujas transporto priemones) ir (arba) teikiamas paslaugas šio įstatymo nustatyta tvarka skaičiuoti PVM ir mokėti jį į biudžetą, jeigu bendra atlygio už vykdančią ekonominę veiklą patiektas prekes ir (arba) suteiktas paslaugas suma per metus (paskutinius 12 mėnesių) neviršijo 100000 litų. PVM turi būti pradėtas skaičiuoti nuo to mėnesio, kurį minėta riba buvo viršyta. Už patiektas prekes ir suteiktas paslaugas, už kurias atlygis sudarė nurodytą 100000 litų sumą, PVM neskaičiuojamas. Pagal PVMĮ 92 str. 1 dalį apmokestinamasis asmuo, privalėjęs pateikti prašymą įregistruoti jį PVM mokėtoju pagal šio įstatymo 71 straipsnį arba pagal 71⁽¹⁾ straipsnį, tačiau to nepadaręs, privalo laikydamasis šiame straipsnyje nustatytos tvarkos skaičiuoti ir mokėti į biudžetą PVM už prekes ir paslaugas, už kurias jis pagal šio įstatymo nuostatas privalėtų skaičiuoti ir mokėti PVM būdamas PVM mokėtoju.

Atsižvelgiant į tai, kad Pareiškėjo pajamos 2008 metais viršijo 100000 Lt ribą, pagrįstai konstatuota, kad Pareiškėjas už 2008 metus turėjo apskaičiuoti 18778 Lt pardavimo PVM, už 2009 metus – 1915 Lt PVM, iš viso 20693 Lt PVM.

Pareiškėjas nesutinka su Inspekcijos sprendimu ir Mokestinių ginčų komisijos prie Lietuvos Respublikos Vyriausybės (toliau – Komisija) prašo ginčijamą sprendimą panaikinti ir Pareiškėjo skundą perduoti centriniam mokesčių administratoriui nagrinėti iš naujo.

Pareiškėjo nuomone, klaidingą išvadą, jog jis 2007–2010 metais iš individualios veiklos gavo ir nedeklaravo 319637 Lt, lėmė tai, kad Pareiškėjas nepateikė individualios veiklos dokumentų, kurie 2009-06-09 buvo pavogti. Pareiškėjui negalint pateikti dokumentų, mokesčių administratorius atmetė Pareiškėjo teiginius apie tai, kad Pareiškėjas užsiėmė tik tarpininkavimo veikla – tarpininkavo asmenims, norintiems įsigyti naudotus automobilius (jų dalis) iš Prancūzijos bei Vokietijos įmonių. Pareiškėjo atlygį sudarė ne visos iš fizinių asmenų gautos lėšos, o tik skirtumas tarp iš fizinių asmenų gautų lėšų ir atitinkamoms Prancūzijos bei Vokietijos įmonėms pervestų sumų, t. y. tarpininkavimo atlygis. Nurodytas aplinkybes liudija Pareiškėjo teikti dokumentai, iš kurių matyti, kad tiesioginiais pirkėjais buvo atitinkami fiziniai asmenys, o ne Pareiškėjas. Pats mokesčių administratorius nurodo, kad ginčo laikotarpiu nei Pareiškėjo, nei jo sutuoktinės vardu nebuvo registruotas nei vienas automobilis, o tai reiškia, kad Pareiškėjas nei pirko, nei pardavė automobilius. Pareiškėjo vaidmuo buvo surasti asmeniui tinkamą automobilį (jo dalį), jį užsakyti ir iš automobilio (jo dalies) pirkėjo gautais pinigais apmokėti už jį.

Dėl aukščiau minėtos schemos Pareiškėjas skunde pateikia 4 pavyzdžius. Vienas iš jų – patikrinimo akto 1 priede nurodoma, kad T. V. pervedė Pareiškėjui 2000 Lt. Automobilio pirkimo dokumente, kur pirkėju įvardintas T. V., nurodyta, kad automobilis RENAULT SCENIC perkamas už 492 Eur (1699 Lt), t. y. Pareiškėjas už suteiktą paslaugą – tarpininkavimą, gavo 301 Lt pajamas (kitų pavyzdžių aplinkybės analogiškos).

Pareiškėjas nurodo, kad visus automobilių pardavimo dokumentus išrašė ne jis, o tikrieji automobilių pardavėjai. Pareiškėjas iš esmės veikė kaip atsiskleidęs tarpininkas (*kuris už „komisinius“ „suveda“ prekių pardavėją ir pirkėją*). Atsiskleidęs tarpininkas savo vardu teikia tik tarpininkavimo paslaugą, už kurią gauna „komisinių atlyginimą“.

Be to, ginčo medžiagoje yra skelbimai ir ties kiekvienu iš jų yra nuoroda „+ atvežimas“, kas reiškia, kad automobiliai yra ne Lietuvoje ir juos reikia atvežti. Todėl akivaizdu, kaip teigia Pareiškėjas, kad jis nebuvo šių automobilių savininku. Pareiškėjas akcentuoja, jog mokesčių administratoriui nuosekliai aiškino, kad jo ir sutuoktinės sąskaitos buvo naudojamos kaip tranzitinės, automobilių pirkėjams atsiskaitant su pardavėjais. Todėl individualios veiklos pajamoms turi būti priskirtos tik pajamos iš tarpininkavimo ir su tuo susijusios išlaidos.

Mokesčių administratoriaus teigimu, nebuvo nustatyti Prancūzijos ir Vokietijos įmonių adresai, tačiau, kaip teigia Pareiškėjas, nurodytų įmonių adresus surasti nėra sudėtinga pasitelkus paprasčiausią paiešką internete (nurodyti internetiniai adresai). Taip pat mokesčių administratorius neva dėl mažareikšmiškumo nesikreipė į Vokietijos ir Prancūzijos mokesčių administratorius dėl informacijos apie vykdytus sandorius gavimo. Virš 458000 Lt užsienio įmonėms pervesta suma nėra mažareikšmė, juolab kad iš neva vykdytos individualios veiklos Pareiškėjas gavo 319637 Lt pajamas, kurios Pareiškėjui yra labai didelė suma.

Pareiškėjas Komisijai teikia papildomai atstatytus, iš Prancūzijos įmonių, taip pat iš fizinių asmenų, pirkusių automobilius iš Prancūzijos, gautų dokumentų kopijas, iš kurių matyti (palyginus su duomenimis su patikrinimo akto 1 priede fiksuotais), kad visais atvejais buvo veikama taip, kaip nurodyta aukščiau, t. y. Pareiškėjas pajamas gaudavo tik iš tarpininkavimo, o pardavėjai tiesiogiai išrašydavo dokumentus pirkėjams Lietuvoje. Be to, šiuose dokumentuose yra aiškiai nurodyti tiek įmonių pardavėjų adresai, tiek PVM kodai. Pareiškėjas skunde nurodo 4 pavyzdžius. Vienas iš jų – patikrinimo akto 1 priede nurodoma, kad G. L. pervedė Pareiškėjui 11000 Lt. Automobilio pirkimo dokumente, kur pirkėju įvardintas G. L., nurodyta, kad automobilis OPEL MOVANO perkamas už 3035 Eur (10479 Lt), t. y. Pareiškėjas už tarpininkavimą gavo 521 Lt (11000 Lt – 10479 Lt) pajamas. Pareiškėjas pastebi, kad būtent šio dokumento (o ne Pareiškėjo išrašyto) pagrindu G. L. įregistravo šį automobilį Lietuvoje.

Taip pat Pareiškėjas nurodo, kad nepagrįstai jo pajamoms ir atitinkamai išlaidoms buvo priskirtos iš firmos „Č1“ Pareiškėjui 2007–2010 metais pervestos / gautos lėšos. Pareiškėjo teigimu, jis atsiskaitė su įmonės darbuotojais, taip pat dengė kitas firmos išlaidas. Pareiškėjas pažymi, kad jo skola firmai 2010-12-31 sudarė 4206,19 Lt. Mokesčių administratorius dirbtinai padidino Pareiškėjo mokesčių bazę.

Be to, kaip nurodo Pareiškėjas, jis pateikia iš paslaugų gavėjų gautų (atstatytų) prekių (paslaugų) pirkimo–pardavimo kvitų kopijas, iš kurių matyti, kad Pareiškėjas 2007 metais iš veiklos su verslo liudijimu gavo daugiau pajamų, nei nurodo mokesčių administratorius, dėl ko mokesčių administratorius nepagrįstai nepripažino Pareiškėjo pateiktoje patikslintoje 2007 metų pajamų deklaracijoje nurodytų duomenų.

Apibendrinamas Pareiškėjas nurodo, kad mokesčių administratorius netiksliai pagal MAĮ 70 straipsnio nuostatas nustatė Pareiškėjo mokesčių bazę, neišnaudojo visų jam įstatymo suteiktų galimybių, todėl, Pareiškėjo teigimu, būtina atlikti papildomą tyrimą, siekiant išsiaiškinti visas aplinkybes ir nustatyti kuo tikslesnę mokesčių bazę.

Komisija konstatuoja, kad Pareiškėjo skundas atmestinas, skundžiamas Inspekcijos sprendimas tvirtintinas.

Mokestinis ginčas šioje byloje yra kilęs dėl Pareiškėjo vykdytos individualios veiklos pobūdžio, dėl mokesčių administratoriaus nustatyto Pareiškėjo iš individualios veiklos gautų pajamų dydžio pagrįstumo, taip pat dėl to, ar pagrįstai mokesčių administratorius padarė išvadą, jog Pareiškėjas kartu su sutuoktine V. J. 2008–2012 metų laikotarpiu patirtoms išlaidoms padengti naudojo kitus, nedeklaruotus pajamų šaltinius, kurie nebuvo apmokestinami įstatymų nustatyta tvarka, ir dėl šių lėšų apmokestinimo taikant MAĮ 70 straipsnio nuostatas pagrįstumo.

Mokesčių administratorius, atlikęs Pareiškėjo mokestinį patikrinimą už laikotarpį nuo 2007-01-01 iki 2010-12-31, nustatė, kad Pareiškėjas tikrintu laikotarpiu vykdė naudotų automobilių pardavimo veiklą, tačiau nedeklaravo visų iš vykdytos veiklos gautų pajamų, t. y. nedeklaravo iš viso 319637 Lt sumos (2007 metais – 74984 Lt, 2008 metais – 174263 Lt, 2009 metais – 40750 Lt, 2010 metais – 29640 Lt). Kadangi individualią naudotų automobilių pardavimo veiklą vykdė tik Pareiškėjas ir jo iš individualios veiklos gautos pajamos laikotarpiu nuo 2007-01-01 iki 2010-12-31 per paskutinius 12 mėnesių 2008 metų gegužės mėn. viršijo 100000 Lt ribą (PVMĮ 71 str.), o Pareiškėjas, vadovaudamasis PVMĮ 92 straipsnio nuostatomis, PVM neapskaičiavo, nedeklaravo ir nesumokėjo, mokesčių administratorius patikrinimo metu apskaičiavo ir nurodė Pareiškėjui sumokėti iš viso 20693 Lt PVM. Taip pat nustatyta, kad Pareiškėjas 2007–2010 m. išlaidoms, t. y. apmokėjimui už automobilius bei kitoms išlaidoms, panaudojo iš nenustatytų šaltinių gautas pajamas, kurios nebuvo apmokestintos įstatymų nustatyta tvarka. Atsižvelgdamas į tai, mokesčių administratorius, vadovaudamasis MAĮ 70 straipsnio 1 dalies ir Taisyklių nuostatomis, Pareiškėjo mokesčių bazę nustatė pagal mokesčių administratoriaus įvertinimą ir vadovaudamasis GPMĮ SDĮ VSDĮ ir MAĮ nuostatomis apskaičiavo ir nurodė sumokėti atitinkamų mokesčių ir su jais susijusias sumas. Tuo tarpu Pareiškėjas Komisijai nurodo, jog klaidingą išvadą, kad Pareiškėjas iš individualios veiklos gavo ir nedeklaravo 319637 Lt, lėmė tai, kad Pareiškėjas nepateikė individualios veiklos dokumentų, kurie 2009-06-09 buvo pavogti. Pareiškėjas teigia, kad užsiėmė tik tarpininkavimo veikla ir jo atlygį sudarė tik skirtumas tarp iš fizinių asmenų (*norinčių įsigyti naudotus automobilius (automobilių dalis) iš Prancūzijos bei Vokietijos įmonių*) gautų lėšų ir atitinkamoms Prancūzijos bei Vokietijos įmonėms pervestų sumų, t. y. tarpininkavimo atlygis. Pareiškėjo nuomone, jo individualios veiklos pajamoms turi būti priskirtos tik pajamos iš tarpininkavimo veiklos ir su tuo susijusios išlaidos. Pareiškėjas nesutinka, kad jo pajamoms ir atitinkamai išlaidoms buvo priskirtos iš firmos „Č1“ jam 2007–2010 metais pervestos / gautos lėšos, bei teigia, kad 2007 metais iš veiklos su verslo liudijimu gavo daugiau pajamų, nei nurodo mokesčių administratorius, ir, kaip įrodymus, Komisijai pateikia iš paslaugų gavėjų gautų (atstatytų) prekių (paslaugų) pirkimo-pardavimo kvitų kopijas. Pareiškėjo teigimu, mokesčių administratorius netiksliai pagal MAĮ 70 straipsnio nuostatas nustatė Pareiškėjo mokesčių bazę. Pareiškėjas Komisijai taip pat pateikė papildomus dokumentus (tiek su skundu, tiek po Komisijos posėdžio).

Įvertinus bylos medžiagą ir Pareiškėjo skundo argumentus, konstatuotina, jog Pareiškėjas nepagrįstai nurodo, jog faktiškai vykdė tik tarpininkavimo veiklą. Iš byloje esančios medžiagos matyti, kad Pareiškėjas tikrintu laikotarpiu pats deklaravo ir vykdė individualią prekybos naudotais automobiliais veiklą, t. y. Pareiškėjas nuo 2007-01-10 iki 2007-07-08 buvo įsigijęs verslo liudijimus veiklai „Variklinių transporto priemonių techninė priežiūra ir remontas“, „Krovininių automobilių mažmeninė prekyba“, o nuo 2007-11-13 iki 2008-12-31, nuo 2009-01-01 iki 2010-09-02 ir nuo 2011-10-20 registravo individualią veiklą „Variklinių transporto priemonių pardavimas“, „Keleivinių variklinių transporto priemonių, įskaitant specialiąsias, mažmeninė prekyba“, „Automobilių ir lengvųjų variklinių transporto priemonių pardavimas“. Pažymėtina, kad aplinkybę dėl vykdytos veiklos pobūdžio, t. y. tai, kad faktiškai vykdė būtent tarpininkavimo veiklą, Pareiškėjas nurodė tik skunde Komisijai (*mokesčių administratoriui Pareiškėjas buvo nurodęs tik tai, kad jo gautas*

apmokestinamąsias pajamas sudarė skirtumas tarp iš fizinių asmenų gautų lėšų ir atitinkamoms Prancūzijos bei Vokietijos įmonėms pervestų sumų), tačiau šiuos teiginius pagrindžiančių įrodymų nepateikė (pavyzdžiui, tarpininkavimo sutarčių; susitarimų dėl tarpininkavimo atlygio; nenurodė, koku būdu suvedavo pirkėjus su pardavėjais ir pan.), t. y. nepateikė objektyvių įrodymų, iš kurių būtų galima spręsti, kad Pareiškėjas, jo teigimu, tik surasdavo ir suvedavo automobilių pirkėjus ir pardavėjus, o jo atlygį sudarė tik tarpininkavimo mokestis. Atvirksčiai, byloje surinkta informacija (iš Pareiškėjo pirkusių automobilius fizinių asmenų paaiškinimai), kad fiziniai asmenys pinigus už įsigyjamus automobilius pervesdavo į Pareiškėjo (jo sutuoktinės) banko sąskaitas ar duodavo grynaisiais Pareiškėjui, norimus įsigyti automobilius užsakydavo pas Pareiškėją ir įsigydavo būtent iš Pareiškėjo Lietuvoje. Pats Pareiškėjas taip pat nurodė (2012-07-02 paaiškinimas), kad jis arba Sergejus užsakydavo transportą automobiliams atgabenti iš minėtų užsienio įmonių, automobiliai Pareiškėjo užsakymu buvo atgabunami į Kauną ar Mošos k., Trakų r., ten atvykdavo automobilių pirkėjai, jam (Pareiškėjui) arba Sergejui pirkėjai sumokėdavo pinigus už automobilius, po to savo (Pareiškėjo) ar firmos „Č1“ vardu Pareiškėjas surašydavo automobilių pirkimo–pardavimo sutartis, tačiau jų nėra išsaugojęs, kaip nėra išsaugojęs ir su automobilių atgabenimu susijusių dokumentų. Pažymėtina, kad byloje yra pateiktos kelios transporto priemonių pirkimo–pardavimo sutarčių kopijos (26, 27, 28, 36, 37, 39 akto priedai). Taip pat mokesčių administratorius, pasinaudojęs bazės IMIS_Muitinės bendrasis dokumentas duomenimis, surinko informaciją apie Pareiškėjo 2007–2008 metais eksportuotus automobilius. Pareiškėjas dėl eksportuotų automobilių jokių šių automobilių pirkimo–pardavimo dokumentų patikrinimo metu taip pat nepateikė.

Taigi atsižvelgiant į fizinių asmenų paaiškinimus, kuriuose jie nurodė, kad automobilius (ir automobilių detales) įsigijo iš Pareiškėjo, į Pareiškėjo pateiktas transporto priemonių pirkimo–pardavimo sutarčių kopijas, informaciją apie Pareiškėjo eksportuotus automobilius, taip pat paties Pareiškėjo paaiškinimus, kad automobiliams atgabenti internetu užsakinėjo transportą, su automobilių pirkėjais susitikdavo Kaune ar Mošos k., Trakų r., kur pirkėjai sumokėdavo jam pinigus, savo vardu išrašinėjo automobilių pirkimo–pardavimo dokumentus, taip pat buvo įregistravęs aukščiau nurodyto pobūdžio individualią veiklą, susijusią su transporto priemonių pardavimu, darytina išvada, jog ginčo atveju pagrįstai konstatuota, kad Pareiškėjas vykdė naudotų automobilių pardavimo veiklą, iš kurios gavo individualios veiklos pajamų. Šiuo aspektu pažymėtina, kad mokesčių administratoriaus apklausti fiziniai asmenys nenurodė, jog būtų mokėję už tarpininkavimą ar sudarę atitinkamas tarpininkavimo sutartis. Tuo tarpu Pareiškėjo papildomai Komisijai pateiktuose paaiškinimuose fiziniai asmenys (A. K. , A. B. , L. B. , W. K. , R. G. , W. K. , Č. S. ir T. V.) jau nurodo, kad Pareiškėjui mokėjo tam tikro dydžio komisinius už tarpininkavimą surandant ir atgabenant automobilius, o Pareiškėją paaiškinamuose vadina tarpininku.

Komisija akcentuoja, kad pagal MAĮ 67 str. 2 dalį mokesčių mokėtojas turėtų pateikti tokius įrodymus, kurie suponuotų priešingą išvadą, nei daro mokesčių administratorius. Šiuo atveju Pareiškėjo pateikti įrodymai dėl savo dviprasmiškumo negali paneigti mokesčių administratoriaus pozicijos ginčo klausimu. Visų pirma, automobilių pirkimo–pardavimo sandoriai su trimis fiziniais asmenimis (A. K. , A. B. , É. S.) sudaryti nebuvo, mokesčių administratorius patikrinimo metu jų nevertino ir dėl jų nepasisakė, todėl ir Komisija neturi pagrindo jų vertinti. Antra, kiti fiziniai asmenys (L. B. , W. K. , R. G. , W. K. , T. V.) mokesčių administratoriui teiktuose paaiškinimuose apskritai nebuvo nurodę apie Pareiškėjo tarpininkavimą ar tarpininkavimo mokestį, taip pat neteikė jokių paaiškinimų dėl bendravimo ar derėjimosi dėl kainos su automobilių pardavėjais (*pasak Pareiškėjo, jis tik suvedavo pirkėjus ir pardavėjus*), nurodyti fiziniai asmenys teigė bendravę tik su Pareiškėju ir visus pinigus už įsigytus automobilius pervedė Pareiškėjui, o L. B. 2008 m. pati su Pareiškėju sudarė transporto priemonės pirkimo–pardavimo sutartį (28 akto priedas), nors jos vardu taip pat buvo išrašyta ir Prancūzijos įmonės sąskaita už įsigytą automobilį. Šiuo aspektu pažymėtina, kad labiau pasitikima pirminiais paaiškinimais, nes jiems (jų turiniui) neturi

įtakos laiko bei kitos aplinkybės. Nagrinėjamu atveju, Komisijos nuomone, fizinių asmenų paaiškinimuose naujai suformuotai pozicijai įtakos galėjo turėti vienu ar kitu būdu Pareiškėjo daroma įtaka šiems asmenims. Pareiškėjo veiksmai, Komisijai pateikiant kitokio turinio (*nei buvo nurodyta mokesčių administratoriui teiktuose pirminiuose paaiškinimuose*) minėtų asmenų paaiškinimus, laikytini ne tik nekorektiškais ir užkertančiais kelią tikėti Pareiškėjo sąžiningumu, tačiau ir laikytini gynybine pozicija, siekiant išvengti mokesstinės prievolės valstybei. Atsižvelgiant į šias aplinkybes, darytina išvada, kad Pareiškėjo papildomai pateikti įrodymai (fizinių asmenų paaiškinimai) nepagrindžia, jog Pareiškėjas vykdė tik tarpininkavimo veiklą.

Pareiškėjas Komisijai taip pat papildomai pateikė Prancūzijos įmonių sąskaitas (išverstos į lietuvių kalbą; 10 vnt.), kurios išrašytos Lietuvos piliečių, kuriems Pareiškėjas pardavė automobilius, vardu. Dėl šių dokumentų nurodytina, kad nagrinėjamoje byloje nustatyta, jog Pareiškėjas pats atliko visus veiksmus, susijusius su ginčo automobilių reklamavimu įmonės „Č1“ internetiniame puslapyje, automobilių užsakymu, apmokėjimu už juos (gavus pinigus iš fizinių asmenų), transporto užsakymu automobiliams atgabenti, automobilių atgabenu ir jau Lietuvoje pardavimu konkreitiems fiziniams asmenims (Pareiškėjo 2012-07-02 paaiškinimas). Vien ta aplinkybė, kad Pareiškėjui, vykdamant naudotų automobilių pardavimo veiklą, buvo pasirinktas toks modelis, kai užsienio įmonės sąskaitas už parduodamus automobilius iš karto išrašydavo ketinančių automobilius įsigyti fizinių asmenų vardu (*vadinas, Pareiškėjas ir šiuos veiksmus (fizinių asmenų duomenų perdavimas) atliko pats*), o ne paties Pareiškėjo vardu, negali paneigti vykdytos naudotų automobilių pardavimo individualios veiklos pobūdžio. Be to, pats Pareiškėjas neginčija, kad Lietuvoje buvo surašomos naudotų automobilių pirkimo–pardavimo sutartys. Jau minėta, kad keletas pirkimo–pardavimo sutarčių buvo pateikta. Atsižvelgiant į šias aplinkybes, konstatuotina, jog Komisijai papildomai pateiktos Prancūzijos įmonių išrašytos sąskaitos laikytinos dokumentais tik Komisijai iškeltai versijai dėl tarpininkavimo patvirtinti ir, dėl jau nurodytų aplinkybių, nepaneigia Pareiškėjo vykdytos naudotų automobilių pardavimo individualios veiklos pobūdžio.

Pareiškėjo teigimu, apskaičiuojant jo iš individualios veiklos gautas apmokestinamas pajamas, mokesčių administratorius privalėjo atsižvelgti ir į patirtas išlaidas.

Vadovaujantis GPMĮ 6 straipsnio nuostatomis, visos pajamos, nepatenkančios į 15 proc. tarifu apmokestinamų pajamų sąrašą, apmokestinamos 27 proc. tarifu (nuo 2006-07-01 iki 2007-12-31), 24 proc. tarifu (nuo 2008-01-01 iki 2008-12-31). Gyventojas, besiverčiantis individualia veikla, turi teisę pasirinkti, kokį pajamų mokesčio tarifą – 15 proc. ar 27 proc. (už 2007 metus) bei 15 proc. ar 24 proc. (už 2008 metus) – taikyti apmokestinant iš individualios veiklos gautas pajamas. Jeigu gyventojas nusprendžia iš individualios veiklos pajamų neatimti šiai veiklai vykdyti patirtų leidžiamų atskaitymų, nuo bendros pajamų sumos jis moka 15 proc. pajamų mokesť. Jei gyventojas nusprendžia iš individualios veiklos pajamų atimti leidžiamus atskaitymus, susijusius su individualios veiklos pajamų gavimu, likusią pajamų dalį turi apmokestinti 27 proc. (už 2007 m.) ir 24 proc. (už 2008 m.) pajamų mokesčiu. Nuo 2009-01-01 nustatytas visoms pajamoms, išskyrus pajamas iš paskirstytojo pelno, vienodas – 15 proc. pajamų mokesčio tarifas, nuo 2010-01-01 15 proc. pajamų mokesčio tarifas taikomas visoms pajamoms, išskyrus pajamas iš paskirstytojo pelno ir pajamas, kurios apmokestinamos 5 proc. tarifu. Vadovaujantis 18 straipsnio nuostatomis, individualios veiklos pajamų gavęs gyventojas gali pasirinkti leidžiamais atskaitymais laikyti 30 proc. tokių pajamų sumos. Ši išlaidų pripažinimo tvarka taikoma apskaičiuojant ir deklaruojant 2010 metų ir vėlesnių mokesčių laikotarpių pajamas.

Šioje ginčo dalyje akcentuotina, kad pats Pareiškėjas mokesčių administratoriui ne tik nepateikė individualios veiklos išlaidas patvirtinančių dokumentų, tačiau, kaip matyti iš bylos medžiagos, jų ir nekaupė. Pareiškėjas buvo pasirinkęs aukščiau minėtą gautų individualios veiklos pajamų apskaičiavimo būdą, t. y. 2007–2009 metais buvo pasirinkęs apmokestinti

pajamas neatimant šiai veiklai vykdyti patirtų leidžiamų atskaitymų, o už 2010 metus pateikdamas metinę deklaraciją leidžiamais atskaitymais pasirinko laikyti sumą, lygią 30 proc. gautų individualios veiklos pajamų. Taigi atsižvelgiant į paties Pareiškėjo pasirinkimą neatimti leidžiamų atskaitymų iš individualios veiklos pajamų, į aplinkybę, kad Pareiškėjas nerinko ir nekaupė leidžiamus atskaitymus patvirtinančių dokumentų, darytina išvada, jog mokesčių administratorius visiškai pagrįstai, patikrinimo metu nustatydamas (apskaičiuodamas) Pareiškėjo apmokestinamąsias pajamas ir tuo pačiu su individualia veikla susijusius mokėtinus mokesčius, taikė Pareiškėjo pasirinktą būdą neatimti leidžiamų atskaitymų, o už 2010 metus – leidžiamais atskaitymais laikė sumą, lygią 30 proc. gautų (nustatytų) individualios veiklos pajamų. Pareiškėjo tiek mokesčių administratoriui, tiek Komisijai akcentuota aplinkybė dėl 2009-06-07 įvykusios vagystės metu pavogtų visų individualios veiklos dokumentų laikytina tik Pareiškėjo gynybine pozicija šioje mokestinėje byloje. Iš Pareiškėjo pateikto policijai 2009-06-09 pranešimo matyti, kad, Pareiškėjo teigimu, buvo pavogti dviejų automobilių registracijos dokumentai ir pajamų registracijos knygelė dirbant pagal verslo liudijimą. Apie kitus pavogtus dokumentus jokios informacijos nėra. Vilniaus apskrities vyriausiojo policijos komisariato Vilniaus miesto antrojo policijos komisariato 2009-06-25 nutarime atsisakyti pradėti ikiteisminį tyrimą taip pat nėra nurodyti jokie kiti vagystės metu dingę dokumentai. Taigi, jau vėliau, mokesčių administratoriui atliekant Pareiškėjo atžvilgiu kontrolės veiksmus, Pareiškėjo pasikeitusi pozicija teigiant, kad buvo pavogti visi su individualia veikla susiję dokumentai, yra neįtikinama ir taip pat užkerta kelią tikėti Pareiškėjo sąžiningumu, juolab kad Pareiškėjas ir nuo 2009-06-07, t. y. po įvykusios vagystės, nerinko ir nekaupė su individualia veikla susijusių dokumentų.

Pasisakant dėl Pareiškėjo nerinktų ir nekauptų dokumentų, pažymėtina, kad kiekvienas mokesčių mokėtojas pirmiausia turi bendrųjų pareigų, kurios nustatytos MAĮ, t. y. tvarkyti apskaitą, saugoti apskaitos dokumentus ir registrus, taip pat kitus dokumentus (MAĮ 40 str. 1 d. 6 p.); pateikti mokesčių administratoriui visus patikrinimui atlikti reikiamus dokumentus, kompiuteriu tvarkomos apskaitos duomenis bei kitą informaciją (MAĮ 40 str. 1 d. 8 p.); pateikti paaiškinimus apie pajamų gavimo šaltinius ir juos pagrįsti (MAĮ 41 str.), todėl mokesčių mokėtojas, atlikdamas mokestines teises pasekmes galinčius sukelti veiksmus, turi būti protingas, atsakingas ir rūpestingas, tai yra saugoti dokumentus, galinčius pagrįsti jo atliekamus veiksmus (*LVAT 2011-09-05 nutartis adm. byloje Nr. A-575-928-2011*). Taip pat yra atitinkamos specialiuose norminiuose aktuose nustatytos pareigos, susijusios su buhalterinės apskaitos tvarkymu, mokesčių apskaičiavimu, deklaravimu ir sumokėjimu, kurios priklauso nuo to, kokia veikla verčiasi mokėtojas.

Pažymėtina, kad abiem galimais individualios veiklos vykdymo atvejais asmenims, besiverčiantiems individualia veikla, yra privaloma tvarkyti buhalterinę apskaitą. Todėl sprendžiant klausimą, ar tokio pobūdžio pareiga yra vykdoma tinkamai yra vadovaujamosi 2001-11-08 Lietuvos Respublikos buhalterinės apskaitos įstatymo Nr. IX-574 (toliau – BAĮ) nuostatomis ir specialiomis taisyklėmis, reglamentuojančiomis individualia veikla besiverčiančių asmenų buhalterinės apskaitos vedimo reikalavimus. Pirmiausia akcentuotina, jog BAĮ nustato bendruosius reikalavimus dėl ūkio subjektų apskaitos tvarkymo reikalavimų, o BAĮ 1 str. 1 dalis nustato, jog įstatymas nustato ir individualia veikla besiverčiančių asmenų ūkinių operacijų ir ūkinių įvykių buhalterinę apskaitą, jos organizavimą ir tvarkymą, o tokia veikla nesiverčiantys asmenys pagal šį įstatymą įvardijami kaip ūkio subjektai. BAĮ 4 straipsnis nustato bendruosius reikalavimus apskaitos tvarkymui, t. y. ūkio subjektai apskaitą tvarko taip, kad apskaitos informacija būtų: 1) tinkama, objektyvi ir palyginama; 2) pateikiama laiku; 3) išsami ir naudinga vidaus ir išorės informacijos vartotojams. Pagal BAĮ 12 straipsnio nuostatas visos ūkinės operacijos ir ūkiniai įvykiai turi būti pagrįsti apskaitos dokumentais, t. y. popieriniais arba elektroniniais liudijimais, patvirtinančiais ūkinę operaciją arba ūkinį įvykį ir turinčiais rekvizitus, pagal kuriuos galima nustatyti ūkinės operacijos arba ūkinio įvykio tapatumą (BAĮ 2 str. 1 dalis). Pagal BAĮ 16 straipsnį ūkinių operacijų ir ūkinių įvykių duomenys registruojami apskaitos registruose (apskaitos registras – remiantis

apskaitos dokumentais parengta ūkinių operacijų ir ūkinių įvykių suvestinė, kurioje apibendrinti jų duomenys (BAĮ 2 str. 2 dalis).

Asmenų, besiverčiančių individualia veikla, neįsigijus verslo liudijimų, buhalterinės apskaitos taisykles reglamentuoja Finansų ministro 2003-02-17 įsakymu Nr. 1K-040 patvirtintos Gyventojų, besiverčiančių individualia veikla (išskyrus gyventojus, įsigijusius verslo liudijimus) buhalterinės apskaitos taisyklės (toliau – Apskaitos taisyklės). Pagal Apskaitos taisyklių 9 punkto nuostatas gyventojas, besiverčiantis individualia veikla (išskyrus notarus, antstolius ir advokatus) naudoja taisyklių 9.1–9.5 punktuose nurodytus dokumentus (prekių (paslaugų) pirkimo–pardavimo kvitą, sąskaitą faktūrą, PVM sąskaitą faktūrą, kasos aparato kvitą, kitus apskaitos dokumentus (mokėjimo pavedimus ir pan.). Apskaitos taisyklių 10 punkte nurodyta, jog gyventojas, besiverčiantis individualia veikla, išskyrus notarus, antstolius ir advokatus, privalo išrašyti ir išduoti prekių arba paslaugų pirkėjams bent vieną iš 9.1–9.4 punktuose nurodytų dokumentų. Pagal 8 punktą gyventojai privalo saugoti apskaitos dokumentus pajamoms ir išlaidoms pagrįsti, apskaitos registrus – pajamų apskaitos arba pajamų–išlaidų apskaitos žurnalus teisės aktų nustatyta laiką – ne mažiau kaip 10 metų. Asmenų, kurie individualia veikla verčiasi įsigiję verslo liudijimą, specialius apskaitos reikalavimus ginčo laikotarpiu nustatė Lietuvos Respublikos Vyriausybės 2002-12-17 nutarimu Nr. 1976 patvirtinta Gyventojų, įsigijusių verslo liudijimus, buhalterinės apskaitos tvarka, Finansų ministro 2002-12-24 įsakymu Nr. 415 patvirtinta Gyventojų, įsigijusių verslo liudijimą, pajamų ir išlaidų tvarka. Iš šių aktų matyti, jog asmenims, besiverčiantiems individualia veikla, privalo pildyti pajamų ir išlaidų žurnalą. Prekių pardavimas (paslaugų tiekimas) įforminamas prekių (paslaugų) pirkimo–pardavimo kvitu, kuris atitinkamais atvejais išrašomas privalomai, o kitais atvejais pirkėjo pageidavimu. Tokiu būdu, įvertinus bendruosius BAĮ nustatytus apskaitos tvarkymo reikalavimus, taip pat specialiuosius reikalavimus, taikytinus individualia veikla užsiimantiems asmenims, matyti, jog apskaitos registrų (pajamų, pajamų–išlaidų žurnalo) pildymas nėra savitiksliis, t. y. juose esantys įrašai turi būti pagrįsti pirminiais apskaitos dokumentais (kitais duomenimis) ir sudaryti sąlygas tiek pačiam mokėtojui, tiek tretiesiems asmenims identifikuoti mokėtojo vykdytas ūkines operacijas, remiantis kuriomis būtų galimybė nustatyti mokėtojo gautų pajamų ir patirtų išlaidų dydį.

Iš bylos medžiagos matyti, kad Pareiškėjas nesilaikė nei bendrųjų reikalavimų ūkio subjektams dėl apskaitos tvarkymo, nei reikalavimų asmenims, besiverčiantiems individualia veikla, neįsigijus / įsigijus verslo liudijimus. Kaip minėta, Pareiškėjas sąmoningai buvo pasirinkęs nekaupiti išlaidas patvirtinančių dokumentų ir tai atspindėjo mokesčių administratoriui pateiktose pajamų mokesčio deklaracijose. Taigi tik po mokesčių administratoriaus atliktų Pareiškėjo atžvilgiu kontrolės veiksmų Pareiškėjo pasikeitusi pozicija dėl patirtų išlaidų įvertinimo, apskaičiuojant (nustatant) iš individualios veiklos gautas apmokestinamąsias pajamas (*t. y. Pareiškėjo apmokestinamosiomis pajamomis laikyti tik skirtumą iš fizinių asmenų gautų ir užsienio firmoms pervestų piniginių lėšų*), negali būti pagrindu kitaip vertinti patikrinimo metu mokesčių administratoriaus apskaičiuotų ginčo laikotarpiu Pareiškėjo iš individualios veiklos gautų pajamų dydžio.

Šiuo aspektu taip pat atmestinas Pareiškėjo argumentas dėl neva mokesčių administratoriaus pareigos kreiptis į Vokietijos ir Prancūzijos mokesčių administratorius dėl informacijos apie Pareiškėjo vykdytus sandorius su minėtų šalių įmonėmis gavimo. Pažymėtina, kad Pareiškėjas nepaaiškino, kodėl pats patikrinimo metu nepateikė (nors tokią pareigą turėjo) jokių įrodymų ar duomenų apie vykdytus sandorius su Vokietijoje ir Prancūzijoje esančiais automobilių pardavėjais (iš bylos medžiagos matyti, kad būtent Pareiškėjas palaikė verslo santykius su minėtų šalių naudotų automobilių pardavėjais). Atsižvelgiant į tai, konstatuotina, kad Pareiškėjas savo paties pareigų nevykdymo negali teisinti vienais ar kitais mokesčių administratoriaus neatliktais veiksmais.

Dėl Pareiškėjo teiginių dėl neva nepagrįstai Pareiškėjo pajamoms ir atitinkamai išlaidoms priskirtų iš firmos „C1“ ginčo laikotarpiu pervestų (gautų) lėšų Komisija plačiau

nepasisako, nes Pareiškėjas nenurodė, dėl kokių konkrečiai sumų, jo nuomone, mokesčių administratorius neteislingai nustatė (apskaičiavo) Pareiškėjo pajamas ar išlaidas. Kaip matyti iš Vilniaus AVMI 2014-10-24 patikrinimo akto Nr. (4.65)-FR0680-694, mokesčių administratorius neginčija (akto 10 psl.), kaip Komisijai ir teigia Pareiškėjas, jog Pareiškėjo skola firmai 2010-12-31 sudarė 4206,19 Lt.

Komisija taip pat neturi galimybės įvertinti Pareiškėjo su skundu Komisijai pateiktų trijų 2007 metais išrašytų prekių (paslaugų) pirkimo–pardavimo kvitų kopijų, iš kurių, Pareiškėjo teigimu, matyti, jog Pareiškėjas 2007 metais iš veiklos su verslo liudijimu gavo daugiau pajamų, nei nurodo mokesčių administratorius. Visų pirma, Pareiškėjas, vadovaudamasis MAĮ 153 str. 3 dalies nuostatomis, šių dokumentų nebuvo pateikęs Inspekcijai bei neinformavo apie negalimumą juos pateikti (nurodydamas svarbias to priežastis), t. y. Pareiškėjas praranda teisę jais remtis tolesnio ginčo nagrinėjimo ikiteisminėje mokesčių ginčą nagrinėjančioje institucijoje (Komisijoje) metu, o Komisija pagal MAĮ 155 str. 6 dalies nuostatas turi teisę neatsižvelgti ir nevertinti tų mokesčių mokėtojo pateiktų įrodymų, kurie nebuvo pateikti centriniam mokesčių administratoriui (išskyrus, kai apie jų negalimumą pateikti buvo nurodyta mokesčių mokėtojo skunde centriniam mokesčių administratoriui). Antra, net ir atsižvelgiant į MAĮ įtvirtintą Komisijos tikslą – objektyviai išnagrinėti mokesčių mokėtojo skundą ir priimti teisėtą bei pagrįstą sprendimą (MAĮ 148 str. 2 d.), vadovaujantis administracinio proceso koncentracijos ir ekonomiškumo principais bei remiantis MAĮ 155 str. 4 d. 5 punkte įtvirtinta Komisijos teise mokesčių mokėtojo skundą perduoti Inspekcijai nagrinėti iš naujo, Komisija konstatuoja, jog, įvertinus šiuos dokumentus, nėra pagrindo perduoti Pareiškėjo skundą Inspekcijai nagrinėti iš naujo, nes vienas iš pagrindų tokiam veiksmui gali būti būtinumas įvertinti naujus įrodymus, pateiktus Komisijai, ir spręsti dėl šių įrodymų įtakos mokesčių mokėtojo nustatytų mokesčių prievolių dydžiui. Ginčo atveju Komisija neturi galimybės spręsti, ar Pareiškėjas šių sumų nebuvo deklaravęs, pateikdamas (ir tikslindamas) pajamų mokesčio deklaraciją už 2007 metus. Nors Pareiškėjas praktiškai visuose mokesčių administratoriui teiktuose paaiškinimuose ir skunduose teigė, kad visi su jo vykdyta veikla susiję dokumentai buvo pavogti 2009-06-07, tačiau pirminę pajamų mokesčio deklaraciją už 2007 metus Pareiškėjas pateikė tik 2011-05-10 (t. y. jau po įvykusios vagystės), kurioje deklaravo 6000 Lt pajamas iš veiklos pagal verslo liudijimą (*palyginimui – deklaracijoje už 2006 metus deklaruota 7000 Lt pajamų suma pagal verslo liudijimą*). Vėliau, t. y. 2011-12-19, Pareiškėjas 2007 metų pajamų mokesčio deklaraciją patikslino ir joje, be kitų sumų, deklaravo 1000 Lt individualios veiklos pajamas, nuo kurių gyventojų sprendimu neatimami leidžiami atskaitymai, bei 12000 Lt pajamas iš veiklos pagal verslo liudijimą. Taigi, iš nurodytų aplinkybių, nėra pagrindo vienareikšmiškai teigti, kad Pareiškėjas, 2011 metais pateikdamas (ir tikslindamas) pajamų mokesčio deklaraciją už 2007 metus, negalėjo turėti (neturėjo) Komisijai papildomai pateiktų pirkimo–pardavimo kvitų ir nedeklaravo juose nurodytų gautų pajamų. Pažymėtina, kad mokesčio tyrimo metu (2012-03-21) Pareiškėjas vėl tikslino pajamų mokesčio deklaraciją už 2007 metus ir joje ankščiau deklaruotas 12000 Lt pajamas iš veiklos pagal verslo liudijimą pakeitė į 97000 Lt pajamas, tačiau padidėjusias pajamas grindė iš Kirgizijos piliečio gautomis pajamomis (mokesčių administratorius šių pajamų nepripažino Pareiškėjo gautomis pajamomis). Kadangi Pareiškėjas nerinko ir nepateikė su vykdyta individualia veikla susijusių dokumentų ir tokiu būdu nėra galimybės nustatyti, remiantis kokiais dokumentais Pareiškėjas deklaravo (patikslino) 12000 Lt gautas pajamas už 2007 m., Pareiškėjo papildomai pateiktos pirkimo–pardavimo kvitų kopijos negali būti pagrindu kitaip vertinti (perskaičiuoti) Pareiškėjo deklaruotų gautų pajamų dydžio už 2007 metus.

Nagrinėjamu atveju mokesčių administratorius taip pat pagrįstai Pareiškėjo (kartu su sutuoktine) 2007–2010 metų laikotarpio mokesčių bazę apskaičiavo vadovaudamasis MAĮ 70 straipsnio nuostatomis, t. y. pagal mokesčių administratoriaus įvertinimą. Mokesčių administratorius nustatė, kad Pareiškėjas ginčo laikotarpiu patirtoms išlaidoms apmokėti (*apmokėjimui už automobilius bei kitoms išlaidoms*) panaudojo iš nenustatytų šaltinių gautas

pajamas, kurios nebuvo apmokestintos įstatymų nustatyta tvarka. Mokesčių administratoriaus nustatytos aplinkybės ir surinkti įrodymai dėl Pareiškėjo (jo sutuoktinės) gautų pajamų iš nenustatytų šaltinių bei teisinis pagrindas Pareiškėjo mokesčių bazę apskaičiuoti pagal įvertinimą (*taip pat LVAT praktika tokio pobūdžio byloje*) yra išsamiai nurodyti tiek mokesčių administratoriaus priimtuose sprendimuose (*Vilniaus AVMI 2014-10-24 patikrinimo aktas Nr. (4.65)-FR0680-694, 2015-01-02 sprendimas Nr. (4.65)-FRO682-3, skundžiamas Inspekcijos 2015-04-03 sprendimas Nr. 68-60*), tiek Komisijos sprendimo aprašomojoje dalyje, todėl Komisija, sutikdama su mokesčių administratoriaus pozicija šioje ginčo dalyje ir vengdama teksto atkartojimo, plačiau šiuo klausimu nepasisako, juolab kad Pareiškėjas be abstrakčių teiginių, kad mokesčių bazę pagal įvertinimą nustatyta neteisingai, jokių savo apskaičiavimų nepateikė, o Pareiškėjo papildomai pateikti įrodymai, kaip minėta, nesudaro pagrindo kitaip vertinti mokesčių administratoriaus nustatytų aplinkybių. Komisija pažymi, kad siekdamas paneigti mokesčių administratoriaus apskaičiuotą mokesčių bazę, Pareiškėjas turėtų ne tik nurodyti aplinkybes, kurias vertinant galima būtų pagrįstai abejoti mokesčių administratoriaus paskaičiavimų teisingumu, tačiau ir pateikti įrodymus, patvirtinančius nurodytas aplinkybes. Šiuo atveju tokių įrodymų, kaip tai numato MAĮ 67 str. 2 dalis, Pareiškėjas nepateikė.

Atsižvelgdama į visas aukščiau nurodytas aplinkybes, Komisija daro išvadą, kad Pareiškėjo papildomų dokumentų pateikimas, Pareiškėjo argumentai dėl kreipimosi į užsienio šalių mokesčių administratorius, taip pat argumentai dėl neteisingai nustatytos mokesčių bazės negali būti pagrindas panaikinti Inspekcijos sprendimą ir perduoti Pareiškėjo skundą centriniam mokesčių administratoriui nagrinėti iš naujo. Komisijai įstatymu yra suteikta teisė perduoti mokesčių mokėtojo skundą centriniam mokesčių administratoriui nagrinėti iš naujo (MAĮ 155 str. 4 d. 5 p.). LVAT praktikoje (*2008-02-14 nutartis adm. byloje Nr. A-438-163/2008; 2009-05-04 nutartis adm. byloje Nr. A-438-563/2009, 2011-09-19 nutartis adm. byloje Nr. A⁴³⁸-3434/2011*) aiškinant šią teisės normą yra konstatuota, kad MAĮ 155 str. 4 dalies 5 punkto nuostatų taikymas ir skundo perdavimas centriniam mokesčių administratoriui nagrinėti iš naujo yra galimas tik tais atvejais, kai būtina naujai atlikti tam tikrus mokesčių administratoriaus kompetencijai priskirtus objektyvius veiksmus, susijusius su teisiškai reikšmingų aplinkybių, kurios trukdo priimti teisėtą bei pagrįstą sprendimą dėl kilusio mokestinio ginčo, pašalinimu (pavyzdžiui, iš naujo pakartoti tam tikras administracines procedūras, surinkti papildomų įrodymų, iširti nenagrinėtas faktines aplinkybes, įrodymus ir pan.). Nagrinėjamu atveju nėra susiklosčiusi tokia situacija, jog byloje pateiktų įrodymų pagrindu Komisija negalėtų priimti sprendimo iš esmės, t. y. pasisakyti dėl Inspekcijos sprendimo pagrįstumo. Pareiškėjas nepateikė tokių įrodymų, kurie sukeltų pagrįstų abejonių dėl centrinio mokesčių administratoriaus sprendimo pagrįstumo ir teisėtumo ir būtų pagrindas naujai atlikti tam tikrus mokesčių administratoriaus kompetencijai priskirtus objektyvius veiksmus. Todėl Pareiškėjo prašymas panaikinti Inspekcijos sprendimą ir perduoti Pareiškėjo skundą centriniam mokesčių administratoriui nagrinėti iš naujo netenkintinas.

Komisija konstatuoja, jog Inspekcija objektyviai ir visapusiškai ištyrė šio mokestinio ginčo aplinkybes, tinkamai įvertino įrodymus, teisingai taikė teisės normas bei priėmė teisėtą ir pagrįstą sprendimą, todėl naikinti šio sprendimo nėra pagrindo.

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

Patvirtinti Valstybinės mokesčių inspekcijos prie Finansų ministerijos 2015-04-03 sprendimą Nr. 68-60.

Pagal Mokesčių administravimo įstatymo 159 str. 1, 3 ir 4 dalis mokesčių mokėtojas, nesutinkantis su Mokestinių ginčų komisijos sprendimu, turi teisę šį sprendimą apskųsti Vilniaus apygardos administraciniam teismui (Žygimantų g. 2, 01102 Vilnius). Pagal Mokesčių administravimo įstatymo 159 str. 2 dalį apskųsti Mokestinių ginčų komisijos

sprendimą taip pat turi teisę centrinis mokesčių administratorius, tačiau tik tuo atveju, kai centrinis mokesčių administratorius ir Mokestinių ginčų komisija, 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 sprendimo įteikimo dienos.

Komisijos pirmininkė

Edita Veršeliene

Komisijos nariai

Laura Milašiūtė

Rasa Stravinskaitė

Andrius Venius

Lina Vosylienė