



**MOKESTINIŲ GINČŲ KOMISIJA PRIE  
LIETUVOS RESPUBLIKOS VYRIAUSYBĖS**

**SPRENDIMAS  
DĖL V. R. 2015-12-30 SKUNDO**

2016 m. kovo d. Nr. S- (7-8/2016)  
Vilnius

Mokestinių ginčų komisija prie  
Lietuvos Respublikos Vyriausybės,  
susidedanti iš:

komisijos pirmininkės  
komisijos narių

Editos Veršeliienės  
Lauros Milašiūtės – pranešėja  
Rasos Stravinskaitės  
Andriaus Veniaus  
Linos Vosylienės  
Jūratei Dalmantaitei

sekretoriaujant  
dalyvaujant  
mokesčių mokėtojai  
mokesčių mokėtojos atstovams

V. R.  
L. M.  
A. K.

Valstybinės mokesčių inspekcijos atstovui

Arūnui Abromavičiui

2016 m. vasario 9 d. posėdyje išnagrinėjusi V. R. (toliau – Pareiškėja) 2015 m. gruodžio 30 d. skundą dėl Valstybinės mokesčių inspekcijos prie Lietuvos Respublikos finansų ministerijos (toliau – Inspekcija) 2015 m. gruodžio 4 d. sprendimo Nr. 68-210, n u s t a t ė :

Inspekcija 2015-12-04 sprendimu Nr. 68-210 patvirtino Kauno apskrities valstybinės mokesčių inspekcijos (toliau – Kauno AVMI) 2015-09-28 sprendimo Nr. (04.7.2) FR0682-633 dėl 2015-07-31 patikrinimo akto Nr. FR0680-560 (toliau – Patikrinimo aktas) tvirtinimo nurodymus Pareiškėjai sumokėti į valstybės biudžetą 1 536,72 Eur pridėtinės vertės mokestį (toliau – PVM), 418,93 Eur PVM delspinigius, 526,96 Eur gyventojų pajamų mokestį nuo A klasės pajamų (toliau – GPM), 89,58 Eur GPM delspinigius, 21,06 Eur įmokas į Garantinį fondą (toliau – įmokos į GF), 4,70 įmokų į GF delspinigius, 59,95 Eur privalomojo sveikatos draudimo įmokas (toliau – PSDĮ) ir 3 683,11 Eur valstybinio socialinio draudimo įmokas (toliau – VSDĮ).

Sprendime nurodoma, jog Kauno AVMI patikrino Pareiškėjos veiklą už laikotarpį nuo 2012-01-01 iki 2013-12-31. Patikrinimo metu vietos mokesčių administratorius vertino Alytaus rajono apylinkės teismo 2015-03-12 nuosprendyje baudžiamojame byloje Nr. 1-112-791/2015 (toliau – Nuosprendis) konstatuotas aplinkybes, kad Pareiškėja sąmoningai, siekdama išvengti mokesčių valstybei, nesilaikė teisės aktų. Jos apgaulė, vykdant individualią veiklą, yra įrodyta sukčiavimo sudėtyje, siekiant apgaule išvengti turtingos valstybei. Pareiškėja, kaip asmuo, veikiantis pagal įsigytą verslo liudijimą, už laikotarpį nuo 2012-01-01

iki 2013-02-20 neapskaitė 153 543,28 Lt pajamų, o už laikotarpį nuo 2013-02-20 iki 2013-07-06 – 20 012,25 Lt pajamų, gautų už parduotą skerdieną, veiklą vykdydama Z. B. kasos aparatu. Taip pat Pareiškėja neapskaitė realiai patirtų išlaidų 120 229,18 Lt, nefiksavo atlyginimo sumų, mokamų Z. B. už laikotarpį nuo 2012-01-01 iki 2013-07-09. Pareiškėja prisipažino, jog Z. B. mokėjo neapskaitytą darbo užmokestį – nuo 100 Lt iki 350 Lt per savaitę. Dabar Z. B. pas ją dirba pagal darbo sutartį.

Kauno AVMI nustatė, kad laikotarpiu nuo 2013-07-01 iki 2013-12-31 produkciją, skirtą perparduoti, Z. B. įsigijo iš tų pačių tiekėjų, kaip ir buvo nustatyta ikiteisminio tyrimo metu, t. y. produkciją jos vardu įsigijo Pareiškėja iš ūkininkės L. R. ir UAB „M1“, o kiaulių skerdimo paslaugas teikė UAB „M1“, su prekių / paslaugų tiekėjais buvo atsiskaitoma grynaisiais pinigais. Pareiškėja taip pat minėtu laikotarpiu toliau vykdė prekybą mėsos skerdiena.

Kauno AVMI, įvertinusi nustatytas aplinkybes, konstatavo, kad Pareiškėjos 2013 m. 07–12 mėn. pajamomis pripažintina 60 960,83 Lt suma, apskaityta Z. B. vardu įregistruotu kasos aparatu, taip pat neapskaitytos per šį laikotarpį patirtos 55 248,05 Lt išlaidos bei už darbą mokėtas Z. B. atlyginimas. Todėl vietos mokesčių administratorius apskaičiavo ir nurodė Pareiškėjai sumokėti 1 536,72 Eur PVM, 526,96 Eur GPM, 21,06 Eur įmokas į GF ir su šiais mokesčiais susijusias sumas (delspinigius), taip pat 59,95 Eur PSDĮ ir 3 683,11 Eur VSDĮ.

Inspekcija, pasisakydama dėl esminio Pareiškėjos skundo centriniam mokesčių administratoriui argumentu, kad Kauno AVMI įrodymais nepagrindė, jog Z. B. nuo 2013-07-01 iki 2013-12-31 dirbo Pareiškėjai ir gavo darbo užmokestį, akcentuodama, kad šis teiginys prieštarauja FNNT duomenims ir Nuosprendžiui, kuriame nurodyta, jog Pareiškėja veiklą vykdė nuo 2012-01-01 iki 2013-06-30, vadovaujasi 2004-04-13 Mokesčių administravimo įstatymo Nr. IX-2112 (toliau – MAĮ) 70 straipsnio nuostatomis ir ją aiškinančia Lietuvos vyriausiojo administracinio teismo (toliau – LVAT) praktika (2015-09-29 nutartis administracinėje byloje Nr. A-483-438/2015), taip pat LVAT praktika (2007-05-28 sprendimas administracinėje byloje Nr. A<sup>6</sup>-238/2007, 2015-09-29 nutartis administracinėje byloje Nr. A-483-438/2015), kurioje konstatuota, kad baudžiamosios bylos baigtis neišsprendžia asmens apmokestinimo klausimų, nes mokestinio patikrinimo metu surinktų įrodymų ir nustatytų aplinkybių visuma pagrindžia mokesčių administratoriaus nustatytos mokestinės prievolės pagrįstumą.

Inspekcija nurodo, jog mokesčių administratorius, atlikęs Pareiškėjos ir Z. B. ūkinės veiklos tyrimą, nustatė šias svarbias aplinkybes (Patikrinimo akto 7–16 psl., Kauno AVMI sprendimo 2–8, 9–16 psl.):

1. Alytaus rajono apylinkės teismas nustatė, jog Pareiškėja teisės aktų nesilaikė sąmoningai, siekdama išvengti mokesčių valstybei. Jos apgaulė, vykdant individualią veiklą, yra įrodyta sukčiavimo sudėtyje, siekiant apgaule išvengti turtinės prievolės valstybei. Pareiškėja įstatymų nustatyta tvarka savo apskaitoje, kaip asmuo, veikiantis pagal įsigytą verslo liudijimą, už laikotarpį nuo 2012-01-01 iki 2013-02-20 neapskaitė 153 543,28 Lt pajamų, už laikotarpį nuo 2013-02-20 iki 2013-07-06 – 20 012,25 Lt pajamų, gautų už parduotą skerdieną, veiklą vykdant Z. B. kasos aparatu. Taip pat neapskaitė realiai patirtų išlaidų 120 229,18 Lt, nefiksavo atlyginimo sumų, mokamų Z. B. už laikotarpį nuo 2012-01-01 iki 2013-07-09. Specialisto išvadose yra konstatuoti buhalterinės apskaitos tvarkymo pažeidimai, nurodyta, kad apskaita buvo tvarkoma apgaulingai, dėl to negalima nustatyti Pareiškėjos, veikiančios pagal įsigytą verslo liudijimą, veiklos, turto, įsipareigojimų dydžio ir struktūros. Pareiškėja prisipažino, jog Z. B. mokėjo neapskaitytą darbo užmokestį – nuo 100 Lt iki 350 Lt per savaitę. Dabar Z. B. pas ją dirba pagal darbo sutartį (Nuosprendis, 3, 8 psl., Pareiškėjos 2014-02-18 liudytojo apklausos protokolas, liudytojos Z. B. 2013-07-25, 2014-02-03 apklausos protokoliai).

2. Z. B. prekes įsigijo iš tų pačių tiekėjų, kaip ir buvo nustatyta ikiteisminio tyrimo metu, kai produkciją jos vardu įsigijo Pareiškėja, t. y. iš ūkininkės L. R. ir UAB „M1“, o kiaulių skerdimą paslaugas teikė UAB „M1“ (Z. B. vardu išrašytų PVM sąskaitų faktūrų suvestinės už laikotarpius nuo 2012-10-01 iki 2012-12-31, nuo 2013-01-01 iki 2013-06-30, nuo 2013-07-01 iki 2013-12-31).

3. Z. B. išlaidos nuo 2013-07-01 iki 2013-12-31 sudarė 55 248,05 Lt (07 mėn. – 11 136,28 Lt, 08 mėn. – 10 417,90 Lt, 09 mėn. – 7 827,96 Lt, 10 mėn. – 7 688,17 Lt, 11 mėn. – 7 972,14 Lt, 12 mėn. – 10 205,60 Lt), o su prekių / paslaugų tiekėjais buvo atsiskaitoma grynaisiais pinigais (Patikrinimo akto 8 psl.).

4. Z. B. kasos aparato CHD 3030 Nr. 5468 kasos operacijų žurnale per 2013 m. 07–12 mėn. įregistruotos 60 960,83 Lt gautos pajamos (07 mėn. – 10 047,30 Lt, 08 mėn. – 11 359,70 Lt, 09 mėn. – 9 428,68 Lt, 10 mėn. – 10 073,51 Lt, 11 mėn. – 9 792,47 Lt, 12 mėn. – 10 259,17 Lt) (Patikrinimo akto 8 psl.).

5. Pareiškėja per laikotarpį nuo 2013-07-01 iki 2013-12-31 toliau vykdė prekybą mėsos skerdienu *duomenys neskelbtini* miesto turgavietėje adresu: *duomenys neskelbtini*, kiaules ir kiaulienos skerdienu įsigijo iš ūkininkės L. R. ir UAB „M1“, kiaulių skerdimą paslaugas teikė UAB „M1“ (Patikrinimo akto 9 psl., Pareiškėjos vardu išrašytų PVM sąskaitų faktūrų suvestinės už laikotarpius nuo 2012-10-01 iki 2012-12-31, nuo 2013-01-01 iki 2013-06-30, nuo 2013-07-01 iki 2013-12-31, Pareiškėjos kasos operacijų žurnalai).

6. Pareiškėja laikotarpiu nuo 2013-07-01 iki 2013-12-31 gavo 60 393,57 Lt pajamas (07 mėn. – 9 930,17 Lt, 08 mėn. – 11 720 Lt, 09 mėn. – 8 815,46 Lt, 10 mėn. – 11 323,99 Lt, 11 mėn. – 8 242,51 Lt, 12 mėn. – 10 361,44 Lt), o išlaidos sudarė 49 003,76 Lt (07 mėn. – 9 055,72 Lt, 08 mėn. – 8 148,36 Lt, 09 mėn. – 8 597,73 Lt, 10 mėn. – 7 096,70 Lt, 11 mėn. – 7 826,96 Lt, 12 mėn. – 8 278,29 Lt). Be to, su visais prekių / paslaugų tiekėjais Pareiškėja atsiskaitė grynaisiais pinigais (Patikrinimo akto 9 psl.).

7. Pareiškėjos ir Z. B. gautos pajamos ir patirtos išlaidos labai panašios, t. y. palyginus minėtus rodiklius, nustatomi nedideli skirtumai tiek nuo 2012-01-01 iki 2013-06-30 (pavyzdžiui, Pareiškėjos pajamos: 2012 m. 01 mėn. – 6 993,64 Lt, 2012 m. 04 mėn. – 7 717,22 Lt, 2012 m. 10 mėn. – 8 477,15 Lt, 2013 m. 01 mėn. – 7 467,74 Lt, 2013 m. 04 mėn. – 7 349,40 Lt; Z. B. pajamos: 2012 m. 01 mėn. – 7 015,83 Lt, 2012 m. 04 mėn. – 7 923,63 Lt, 2012 m. 10 mėn. – 8 570,59 Lt, 2013 m. 01 mėn. – 7 519,97 Lt, 2013 m. 04 mėn. – 7 292,88 Lt), tiek nuo 2013-07-01 iki 2013-12-31 (pavyzdžiui, Pareiškėjos pajamos: 2013 m. 08 mėn. – 11 720 Lt, 2013 m. 12 mėn. – 10 361,44 Lt; Z. B. pajamos: 2013 m. 08 mėn. – 11 359,70 Lt, 2013 m. 12 mėn. – 10 259,17 Lt) (Patikrinimo akto 15 psl.).

8. Pareiškėja ir Z. B. tiek nuo 2012-01-01 iki 2013-06-30, tiek nuo 2013-07-01 iki 2013-12-31 prekiavo mėsos skerdienu, ją pirkė iš tų pačių tiekėjų, tą pačią dieną, joms išrašytų PVM sąskaitų faktūrų numeriai eina vienas paskui kitą (pavyzdžiui, Pareiškėjos vardu išrašytos PVM sąskaitos faktūros: 2013-01-07 MUG Nr. 10009713, 2013-07-01 MUG Nr. 10010207, Z. B. vardu išrašytos PVM sąskaitos faktūros: 2013-01-07 MUG Nr. 10009714, 2013-07-01 MUG Nr. 10010205, 10010206, 10010208) (Patikrinimo akto 9 psl., Pareiškėjos ir Z. B. vardu išrašytų PVM sąskaitų faktūrų suvestinės už laikotarpius nuo 2012-10-01 iki 2012-12-31, nuo 2013-01-01 iki 2013-06-30, nuo 2013-07-01 iki 2013-12-31).

Inspekcija nurodo, jog šiuo atveju, nors Alytaus rajono apylinkės teismas baudžiamajai atsakomybei nustatyti tyrė Pareiškėjos veiklą nuo 2012-01-01 iki 2013-07-09, tačiau tokie teismo veiksmai baudžiamojo proceso tvarka neriboja mokestinį patikrinimą mokesčių teisės aktų nustatyta tvarka atlikti už platesnį laikotarpį. Inspekcija pažymi, jog Pareiškėjos ir Z. B. tiek nuo 2012-01-01 iki 2013-06-30, tiek nuo 2013-07-01 iki 2013-12-31 gautos pajamos ir patirtos išlaidos labai panašios, jos prekiavo mėsos skerdienu, ją pirkė iš tų pačių tiekėjų, tą pačią dieną, joms išrašytų PVM sąskaitų faktūrų numeriai eina vienas paskui kitą, t. y. veikė analogiškais sąlygomis. Alytaus rajono apylinkės teismas pripažino, kad Pareiškėja nuo 2012-01-01 iki 2013-07-09 apgaulingai tvarkė buhalterinę apskaitą, todėl

negalima nustatyti jos veiklos, turto, įsipareigojimų dydžio ir struktūros. Atsižvelgiant į tai, Inspekcijai pagrįstai kilo abejonių dėl Pareiškėjos, kaip Z. B. veiklą organizuojančio asmens, ūkinės–komercinės veiklos ir jos rezultatų 2012–2013 m. laikotarpiu. Todėl mokesčių administratorius, taikydamas MAĮ 70 straipsnio 1 dalies nuostatas, atliko mokesčių perskaičiavimą pagal savo įvertinimą už 2012–2013 metus.

Nurodoma, jog Pareiškėja skunde Inspekcijai teigė, kad ji ir Z. B. pateikė PVM apyskaitos formas už 2012 m. 10–12 mėn. ir 2013 m. 01–06 mėn., sumokėjo mokesčius, todėl Kauno AVMI nepagrįstai mokesčius apskaičiavo už laikotarpį nuo 2012-01-01 iki 2013-12-31 ir ji baudžiama pakartotinai.

Inspekcija, vadovaudamasi MAĮ 67 straipsnio 2 dalimi, atsižvelgdama į LVAT 2015-01-20 nutartį administracinėje byloje Nr. A-47-556/2015, kurioje teismas konstatavo, kad mokesčių mokėtojas paaiškinimus privalo pagrįsti įrodymais, kai mokesčių administratorius pateikia savo įrodymus, nurodo, jog nagrinėjamu atveju Kauno AVMI atliko išsamią Pareiškėjos bei Z. B. PVM apskaičiavimo, deklaravimo ir sumokėjimo tyrimą, t. y. įvertino ir minėtas PVM apyskaitas bei apskaičiavo pirkimo PVM (Patikrinimo akto 17–24 psl.). Atsižvelgiant į tai, konstatuojama, jog Pareiškėja nepagrįstai teigė, kad vietos mokesčių administratorius nepagrindė papildomos PVM sumos apskaičiavimo (Kauno AVMI sprendimo 19 psl.).

Inspekcija pabrėžia, kad mokesčiai yra pinigine prievole valstybei, privalomi, neatlygintiniai mokėjimai į valstybės biudžetą, nes mokesčiai yra vienas iš pagrindinių valstybės biudžetų pajamų šaltinių, todėl mokesčių mokėjimas savo prigimtimi nėra atsakomybės priemonė (sankcija), kuri taikoma asmeniui (Lietuvos Respublikos Konstitucinio Teismo 2006-09-26 nutarimo konstatuojamosios dalies II skyrius). Nurodoma, jog nagrinėjamu atveju mokesčių administratorius tik suformavo papildomą mokestinę prievolę, todėl nėra pagrindo sutikti su Pareiškėja, kad ji buvo pakartotinai nubausta.

Pareiškėja su Inspekcijos sprendimu nesutinka.

Skunde nurodoma, jog Inspekcija, remdamasi Alytaus rajono apylinkės teismo Nuosprendžiu, konstatavo, jog Kauno AVMI pagrįstai Pareiškėjos 2013 m. 07–12 mėn. pajamomis pripažino 60 960,83 Lt, kuri buvo apskaityta Z. B. vardu įregistruotu kasos aparatu, taip pat Pareiškėja neapskaitė per šį laikotarpį patirtas 55 248,05 Lt išlaidas bei už darbą mokėtą Z. B. atlyginimą.

Pareiškėja nurodo, kad pagal Alytaus rajono apylinkės teismo 2015-03-12 Nuosprendį, tyrimas atliktas ir baudmė Pareiškėjai paskirta už nustatytą nusikalstamą veiką, vykdytą laikotarpiu nuo 2012-01-01 iki 2013-06-30. Teismo proceso metu išnagrinėjus baudžiamąją bylą, nustatyta ir Nuosprendyje išdėstyta, kad Pareiškėja veiklos laikotarpiu, t. y. nuo 2012-01-01 iki 2013-06-30, su valstybės biudžetu yra atsiskaičiusi.

Pareiškėja taip pat nurodo, jog mokesčių administratoriaus specialistės nuomone, Z. B. nuo 2013-07-01 iki 2013-12-31 pati savarankiškai veiklos neorganizavo ir nevykdė, o kaip ir ankstesniu laikotarpiu dirbo Pareiškėjai ir ji jai mokėjo darbo užmokestį kas savaitę po 350 Lt. Tačiau, Pareiškėjos teigimu, ši išvada nėra pagrįsta įrodymais, tai yra subjektyvi, hipotetinė Kauno AVMI specialistės nuomonė, be kita ko prieštaraujanti FNNT nustatytiems duomenims. Pareiškėja pažymi, kad FNNT byloje yra surinkti duomenys, kad ji kartu su Z. B. dirbo iki 2013-07-09. Tuo tarpu, kaip minėta, mokesčių administratoriaus specialistė nustatė, kad Z. B. buvo mokamas atlyginimas laikotarpiu nuo 2013-07-01 iki 2013-12-31, tačiau kokiais dokumentais ji vadovavosi, Pareiškėjai neaišku, nes tokie dokumentai nėra nurodyti, šiuo klausimu nebuvo rinkti jokie įrodymai. Specialistė teigė, kad patikrinimas atliktas pagal surinktą ir išanalizuotą informaciją apie Pareiškėją iš Inspekcijos sistemos bei kitų Inspekcijos naudojamų duomenų bazių, Pareiškėjos archyvinės bylos, iš surinktos informacijos patikrinimo metu apie Pareiškėjos ir Z. B. vykdytus prekybinius sandorius 2013 m. 07–12

mėn. bei įvertinus Nuosprendį. Pareiškėja pažymi, kad nei Inspekcijos duomenų bazėse, nei archyvinėje byloje duomenų apie išmokėtą atlyginimą Z. B. laikotarpiu nuo 2013-07-01 iki 2013-12-31 nėra. Iš informacijos apie vykdytus sandorius taip pat nėra galimybės tai nustatyti. Teigiama, kad Z. B. minėtu laikotarpiu vykdė veiklą pagal įsigytus verslo liudijimus savarankiškai, su prekių / paslaugų tiekėjais atsiskaitė pati savo lėšomis.

Pareiškėja, atsižvelgdama į tai, kas išdėstyta, daro išvadą, jog jai neturėjo būti priskaičiuoti mokesčiai už tariamai Z. B. mokėtą atlyginimą laikotarpiu nuo 2013 m. 07 mėn. iki 2013 m. 12 mėn., nes Pareiškėja jokio atlyginimo Z. B. nemokėjo ir nesutinka, kad turi sumokėti mokesčius už Z. B. Atkreipiamas dėmesys, kad asmuo, įsigijęs verslo liudijimą, savarankiškai moka GPM, VSDĮ ir PSDĮ. Pareiškėja tikisi, kad Z. B. jas sumokėjo.

Pažymima, kad Z. B. visą laikotarpį nuo 2012-01-01 iki 2013-06-30 pati mokėjo už verslo liudijimus prekybai turgavietėje, pati mokėjo VSDĮ ir PSDĮ, todėl Patikrinimo akte nurodytas apskaičiuotas atlyginimas – 1 199,72 Lt per mėnesį, neatitinka tikrovės ir yra hipotetinis. Pareiškėja pabrėžia, kad Alytaus rajono apylinkės teismo Nuosprendyje pažymėta, kad VSDĮ ir PSDĮ Z. B. mokėjo pati.

Pareiškėja dėl PVM deklaravimo už 2013 m. 07–12 mėn. nurodo, jog Kauno AVMI sprendime teigė, kad 2013 m. 01–12 mėn. yra tęstinis laikotarpis, o Pareiškėja ir Z. B. už 2013 m. 07–12 mėn. PVM mokėtoju neįregistruoto asmens mokėtino PVM apyskaitų (FR0608) mokesčių administratoriui neteikė, nors jų gautos pajamos kartu sudėjus per paskutinius 12 mėn. viršijo 155 000 Lt ribą.

Pareiškėja nurodo, jog kadangi Alytaus rajono apylinkės teisme yra surinkti patikimi įrodymai, teigti, kad Z. B. dirbo Pareiškėjai 2013 m. 07–12 mėn., nėra pagrindo. Todėl, Pareiškėjos teigimu, šiuo laikotarpiu negali būti skaičiuojamos pajamos bendrai, nuo kurių specialistė apskaičiuoja mokėtiną PVM. Pabrėžiama, kad Pareiškėja tokių pajamų, kokias priskaičiavo mokesčių administratoriaus specialistė, neturėjo. Todėl neturėjo ir pareigos jų deklaruoti bei mokėti PVM.

Pareiškėja, atsižvelgdama į tai, kas išdėstyta, daro išvadą, kad jos ir Z. B. pajamos laikotarpiu nuo 2013-07-10 iki 2013-12-31 negali būti skaičiuojamos bendrai, todėl mokesčių administratorius neteisingai apskaičiavo deklaruotinas pajamas ir mokėtiną GPM nuo gyventojo B klasės pajamų už 2013 metus.

Atkreipiamas dėmesys į tai, kad Kauno AVMI pakeitė tikrinimo laikotarpį iš 2012-01-01–2013-06-30 į 2012-01-01–2013-12-31 ir dėl šios priežasties, vadovaudamasi įrodymais, kurie buvo surinkti pirmam laikotarpiui ir įrodyti Alytaus rajono apylinkės teisme, pritaikė ir priskaičiavo nebūtas mokėtinų mokesčių sumas pakeistam laikotarpiui.

Pareiškėja akcentuoja, jog ji už laikotarpį nuo 2012-01-01 iki 2013-07-09 yra įvykdžiusi visas mokestines prievoleles.

Pareiškėja, atsižvelgdama į išdėstytus argumentus, prašo Mokestinių ginčų komisijos prie Lietuvos Respublikos Vyriausybės (toliau – Komisija) panaikinti Inspekcijos 2015-12-04 sprendimą Nr. 68-210, kuriuo patvirtinti Kauno AVMI 2015-09-28 sprendimo Nr. (04.7.2)-FR0682-633 nurodymai Pareiškėjai sumokėti papildomai apskaičiuotus mokesčius.

Komisija konstatuoja, jog Pareiškėjos skundas iš dalies tenkintinas.

Mokestinis ginčas šioje byloje kilo dėl Inspekcijos 2015-12-04 sprendimo Nr. 68-210, kuriuo Pareiškėjai nurodyta sumokėti į valstybės biudžetą 1 536,72 Eur PVM, 418,93 Eur PVM delspinigius, 526,96 Eur GPM, 89,58 Eur GPM delspinigius, 21,06 Eur įmokas į GF, 4,70 įmokų į GF delspinigius, 59,95 Eur PSDĮ ir 3 683,11 Eur VSDĮ, teisėtumo ir pagrįstumo.

Iš bylos medžiagos matyti, jog mokesčių administratorius, įvertinęs Alytaus rajono apylinkės teismo 2015-03-12 Nuosprendyje konstatuotas aplinkybes, kad Pareiškėja už laikotarpį nuo 2012-01-01 iki 2013-07-06 neapskaitė 173 555,53 Lt pajamų, gautų už parduotą skerdieną, veiklą vykdydama Z. B. kasos aparatu, taip pat neapskaitė realiai patirtų

120 229,18 Lt išlaidų, nefiksavo atlyginimo sumų (nuo 100 Lt iki 350 Lt per savaitę), mokamų Z. B. už laikotarpį nuo 2012-01-01 iki 2013-07-09, be to, nustatęs, kad ir vėlesniu laikotarpiu, t. y. nuo 2013-07-01 iki 2013-12-31, Pareiškėja ir Z. B. prekiaavo mėsos skerdienu, produkciją, skirtą perparduoti, įsigijo iš tų pačių tiekėjų, tą pačią dieną, joms išrašytų PVM sąskaitų faktūrų numeriai eina vienas paskui kitą, jų gautos pajamos ir patirtos išlaidos tiek laikotarpiu nuo 2012-01-01 iki 2013-06-30, tiek nuo 2013-07-01 iki 2013-12-31 buvo labai panašios, vadovaudamasis MAĮ 70 straipsnio nuostatomis, atliko mokesčių perskaičiavimą pagal mokesčių administratoriaus įvertinimą už laikotarpį nuo 2002-01-01 iki 2003-12-31. Mokesčių administratorius, taikydamas ekonominių modelių metodą, apskaičiavo ir nurodė Pareiškėjai sumokėti 1 536,72 Eur PVM, 526,96 Eur GPM, 21,06 Eur įmokas į GF ir su šiais mokesčiais susijusius delspinigius bei 59,95 Eur PSDĮ ir 3 683,11 Eur VSDĮ.

Pareiškėja, ginčydama centrinio mokesčių administratoriaus sprendimą, savo reikalavimą grindžia tuo, jog mokesčių administratorius nepagrįstai konstatavo, kad laikotarpiu nuo 2013-07-01 iki 2013-12-31 Pareiškėja veiklą vykdė ir pajamas fiksavo ne tik savo kasos aparatu, bet ir Z. B., t. y. kad ji neapskaitė Z. B. kasos aparatu fiksuotų pajamų, taip pat kad Pareiškėja minėtu laikotarpiu Z. B. mokėjo neapskaitytą darbo užmokestį. Pareiškėjos teigimu, mokesčių administratorius, pagal mokesčių administratoriaus įvertinimą apskaičiuodamas ir nurodydamas Pareiškėjai sumokėti mokesčius už laikotarpį nuo 2013-07-01 iki 2013-12-31, rėmėsi Alytaus rajono apylinkės teismo 2015-03-12 Nuosprendžiu, tuo tarpu teismas šiuo nuosprendžiu Pareiškėją pripažino kalta dėl 2012-01-01–2013-07-09 laikotarpiu įvykdytos nusikalstamos sukčiavimo ir apgaulingos apskaitos tvarkymo veikos. Pareiškėja akcentavo, kad laikotarpiu nuo 2013-07-01 iki 2013-12-31 tiek ji, tiek Z. B. prekybą mėsos skerdienu vykdė atskirai, Pareiškėja nemokėjo Z. B. neapskaityto darbo užmokesčio, todėl už šį laikotarpį Pareiškėjai nepagrįstai ir neteisėtai apskaičiuoti mokėtini mokesčiai.

Komisija, įvertinusi Pareiškėjos skundo Komisijai ir Komisijos posėdžio metu išdėstytus motyvus, daro išvadą, jog ginčas šioje byloje iš esmės kilęs dėl to, ar faktiniai bylos duomenys patvirtina, jog Pareiškėja 2013-07-01–2013-12-31 laikotarpiu gavo daugiau pajamų, nei apskaitė ir deklaravo, taip pat mokėjo neapskaitytą darbo užmokestį ir tokiu būdu slėpė mokesčius, todėl mokesčių administratorius turėjo pagrindą už šį laikotarpį mokesčius Pareiškėjai apskaičiuoti pagal mokesčių administratoriaus įvertinimą.

Nagrinėjamam ginčui aktualaus MAĮ 70 straipsnio 1 dalis nustato, kad tais atvejais, kai mokesčių mokėtojas nevykdo arba netinkamai vykdo savo pareigas apskaičiuoti mokesčius, bendradarbiauti su mokesčių administratoriumi, tvarkyti apskaitą, saugoti apskaitos ar kitus dokumentus ir dėl to mokesčių administratorius negali nustatyti mokesčių mokėtojo mokesstinės prievolės dydžio įprastine, tai yra atitinkamo mokesčio įstatyme nustatyta, tvarka, mokesčių mokėtojui priklausančią mokėti mokesčio sumą mokesčių administratorius apskaičiuoja pagal jo atliekamą įvertinimą, atsižvelgdamas į visas įvertinimui reikšmingas aplinkybes, turimą informaciją ir prireikus parinkdamas savo nustatytus įvertinimo metodus, atitinkančius protingumo bei, kiek objektyviai įmanoma, teisingo mokesstinės prievolės dydžio nustatymo kriterijus. Detalią šio straipsnio įgyvendinimo tvarką pagal savo kompetenciją nustato centrinis mokesčių administratorius, suderinęs su finansų ministru (MAĮ 70 straipsnio 2 dalis). Įgyvendindamas MAĮ 70 straipsnio 2 dalies nuostatas, Inspekcijos viršininkas 2004-05-24 įsakymu Nr. VA-103 „Dėl Mokesčio apskaičiavimo pagal mokesčių administratoriaus įvertinimą taisyklių patvirtinimo“ patvirtino Mokesčio apskaičiavimo pagal mokesčių administratoriaus įvertinimą taisykles (toliau – Taisyklės). Taisyklių 4 punkte nustatyta, jog įvertinimas gali būti atliekamas, kai mokesčių administratorius mokesčių mokėtojo mokesstinės prievolės dydžio negali nustatyti įprastine, atitinkamo mokesčio įstatyme nustatyta, tvarka, nes mokesčių mokėtojas nevykdo arba netinkamai vykdo savo pareigas: 4.1. apskaičiuojant mokesčius (nepateikia mokesčio

deklaracijos, nustatyta tvarka patvirtintos ataskaitos ar kito dokumento), į mokesčio deklaraciją įrašo neteisingus (nepatikimus, prieštarigus) duomenis, mokesčių mokėtojo įsigyto turto vertė ir / ar asmeninės išlaidos per atitinkamą laikotarpį yra didesnės už deklaruotas pajamas ir kitais atvejais); 4.2. bendradarbiaujant su mokesčių administratoriumi (nevykdo arba netinkamai vykdo mokesčių teisės aktuose nustatytas mokesčių mokėtojo pareigas, trukdo mokesčių administratoriui įgyvendinti jam suteiktas teises, nevykdo mokesčių administratoriaus nurodymų pateikti apskaitos dokumentus, registrus, sutvarkyti buhalterinę apskaitą ir kitais atvejais); 4.3. tvarkant apskaitą (apskaitos netvarko arba tvarko nesilaikydamas Lietuvos Respublikos įstatymų ir kitų teisės aktų nustatytų reikalavimų); 4.4. saugant apskaitos ar kitus dokumentus (dokumentų neišsaugo arba išsaugo ne visus; dokumentus saugo neužtikrindamas jų įskaitomumo ir kitais atvejais).

LVAT praktikoje, aiškinant MAĮ 70 straipsnio 1 dalies normos turinį, nuosekliai laikomasi pozicijos, kad mokesčių administratorius įgyja teisę apskaičiuoti mokesčius pagal mokesčių administratoriaus įvertinimą esant dviem būtinoms sąlygoms, kurių buvimas sudaro prielaidas taikyti šioje teisės normoje įtvirtintą elgesio modelį: pirma, mokėtino mokesčio dydžio negalima apskaičiuoti (nustatyti) įprastine atitinkamo mokesčio įstatyme nustatyta tvarka ir, antra, to padaryti (apskaičiuoti mokesčio) negalima dėl to, jog mokesčių mokėtojas nevykdo arba netinkamai vykdo savo pareigas apskaičiuoti mokesčius, bendradarbiauti su mokesčių administratoriumi, tvarkyti apskaitą, saugoti apskaitos ar kitus dokumentus (pavyzdžiui: 2010-11-29 nutartis administracinėje byloje Nr. A-438-1542/2010; 2011-01-26 nutartis administracinėje byloje Nr. A-575-146/2011; 2012-11-12 nutartis administracinėje byloje Nr. A-442-1984/2012; 2013-04-15 sprendimas administracinėje byloje Nr. A-602-27/2013; 2015-12-02 nutartis administracinėje byloje Nr. A-2210-502/2015; 2016-02-04 nutartis administracinėje byloje Nr. A-384-442/2016).

Komisija, įvertinusi bylos medžiagą, vadovaudamasi išdėstytu teisiniu reglamentavimu ir jį aiškinančia LVAT praktika, konstatuoja, jog mokesčių administratorius nesurinko duomenų Pareiškėjos netinkamo elgesio buvimui 2013-07-01–2013-12-31 laikotarpiu konstatuoti, todėl neįgijo teisės mokesčius už šį laikotarpį apskaičiuoti pagal mokesčių administratoriaus įvertinimą.

Iš bylos medžiagos matyti, jog mokesčių administratorius, atlikdamas Pareiškėjos veiklos už laikotarpį nuo 2012-01-01 iki 2013-12-31 pakartotinį mokesčių patikrinimą, rėmėsi informacija apie Pareiškėją iš Inspekcijos sistemos bei kitų Inspekcijos naudojamų duomenų bazių, Pareiškėjos archyvinės bylos, taip pat informacija apie Pareiškėjos ir Z. B. vykdytus prekybinius sandorius 2013 m. liepos–gruodžio mėn. bei Alytaus rajono apylinkės teismo 2015-03-12 Nuosprendžiu. Mokesčių administratorius, atsižvelgęs į Alytaus rajono apylinkės teismo Nuosprendyje konstatuotą mokesčių slėpimo laikotarpį nuo 2012-01-01 iki 2013-07-09 faktą, nustatęs, kad ir vėlesniu laikotarpiu, t. y. nuo 2013-07-01 iki 2013-12-31, Pareiškėja ir Z. B. prekiavo mėsos skerdienu, produkciją, skirtą perparduoti, įsigijo iš tų pačių tiekėjų, tą pačią dieną, joms išrašytų PVM sąskaitų faktūrų numeriai eina vienas paskui kitą, jų gautos pajamos ir patirtos išlaidos tiek laikotarpiu nuo 2012-01-01 iki 2013-06-30, tiek nuo 2013-07-01 iki 2013-12-31 buvo labai panašios, vadovaudamasis MAĮ 70 straipsnio nuostatomis, atliko mokesčių perskaičiavimą pagal mokesčių administratoriaus įvertinimą už visą tikrąją 2002-01-01–2003-12-31 laikotarpį. Tačiau, Komisijos vertinimu, tai, kad laikotarpiu nuo 2013-07-01 iki 2013-12-31 Pareiškėja ir Z. B. prekiavo mėsos skerdienu, ją įsigijo iš tų pačių tiekėjų, tą pačią dieną, joms išrašytų PVM sąskaitų faktūrų numeriai eina vienas paskui kitą, jų gautos pajamos ir patirtos išlaidos tiek laikotarpiu nuo 2012-01-01 iki 2013-06-30, tiek nuo 2013-07-01 iki 2013-12-31 buvo labai panašios, nesudaro pagrindo išvadai, kad Pareiškėjos gautos pajamos buvo apskaitomos ne tik jos vardu registruotu kasos aparatu, bet ir Z. B. vardu registruotu kasos aparatu, ar kad Pareiškėja mokėjo neapskaitytą darbo užmokestį Z. B. Nagrinėjamu atveju MAĮ 70 straipsnio nuostatų taikymui ginčijamu laikotarpiu svarbi aplinkybė – ar Pareiškėja gavo daugiau, nei apskaitė pajamų ir / ar mokėjo

neapskaitytą darbo užmokestį Z. B. Tačiau byloje mokesčių administratorius nesurinko pagrindų duomenų, leidžiančių teigti, jog ginčijamu 2013-07-01–2013-12-31 laikotarpiu Pareiškėja neapskaitė dalies pajamų ir / ar mokėjo neapskaitytą darbo užmokestį.

Pažymėtina, jog LVAT savo praktikoje ne kartą yra konstatavęs, jog tiek vietinis, tiek centrinis mokesčių administratorius privalo nustatyti, ar mokesčio mokėtojas teisingai vykdo savo prievoles, tuo tikslu privalu tirti visas aplinkybes, susijusias su mokesčio mokėtojo veikla, ir atitinkamai rinkti įrodymus tiek patvirtinančius, tiek paneigiančius mokesčio mokėtojo veiksmų teisėtumą (pavyzdžiui: 2013-11-12 nutartis administracinėje byloje Nr. A-556-2214/2013; 2014-02-05 nutartis administracinėje byloje Nr. A-556-476/2014). Nagrinėjamu atveju mokesčių administratorius nesiėmė priemonių nustatyti faktą, kad Pareiškėja 2013-07-01–2013-12-31 laikotarpiu gavo neapskaitytų pajamų ir / ar mokėjo neapskaitytą darbo užmokestį Z. B. Byloje nėra duomenų, kad mokesčių administratorius apklausė (ketino apklausti) Pareiškėją ir Z. B. dėl nagrinėjamam ginčui svarbios aplinkybės – ar 2013-07-01–2013-12-31 laikotarpiu Z. B. vardu registruotu kasos aparatu buvo apskaitomos Pareiškėjos gaunamos pajamos ir Pareiškėja mokėjo Z. B. neapskaitytą darbo užmokestį. Tuo tarpu iš bylos medžiagos matyti, jog tiek Pareiškėja, apklausta kaltinamąja Alytaus rajono apylinkės teisme, tiek Z. B., apklausta liudytoja ikiteisminio tyrimo metu, teigė, jog Pareiškėjos gautos pajamos buvo registruojamos ne tik jos vardu registruotu kasos aparatu, bet ir Z. B. vardu registruotu kasos aparatu, kuriai Pareiškėja mokėjo neapskaitytą darbo užmokestį, tik iki 2013 m. liepos mėnesio.

Komisija, apibendrindama tai, kas išdėstyta, konstatuoja, jog mokesčių administratoriaus nurodytos aplinkybės, kad Pareiškėjos ir Z. B. gautos pajamos ir patirtos išlaidos tiek laikotarpiu nuo 2012-01-01 iki 2013-06-30, tiek nuo 2013-07-01 iki 2013-12-31 buvo labai panašios, nesant duomenų, kad kitų prekeivių, vykdančių analogišką veiklą *duomenys neskelbtini*, esančioje turgavietėje, gautos pajamos ir patirtos išlaidos labai skyrėsi nuo Pareiškėjos ir Z. B. gautų pajamų ir patirtų išlaidų 2013-07-01–2013-12-31 laikotarpiu, taip pat tai, kad Pareiškėja ir Z. B. produkciją, skirtą perparduoti, įsigijo iš tų pačių tiekėjų, tą pačią dieną, joms išrašytų PVM sąskaitų faktūrų numeriai eina vienas paskui kitą, nesudaro pagrindo išvadai, kad Pareiškėja ginčijamu 2013-07-01–2013-12-31 laikotarpiu slėpė mokesčius, ir dėl to nustatyti Pareiškėjos mokesčines prievoles už laikotarpį nuo 2013-07-01 iki 2013-12-31, taikant MAĮ 70 straipsnio nuostatas.

Esant aukščiau išdėstytoms aplinkybėms, darytina išvada, kad MAĮ 67 straipsnio nuostatų taikymo prasme mokesčių administratorius neįvykdė pareigos įrodyti mokesčio ir su juo susijusių sumų apskaičiavimo, taikant MAĮ 70 straipsnio nuostatas, už laikotarpį nuo 2013-07-01 iki 2013-12-31 pagrįstumą bei teisėtumą. Dėl šios priežasties ginčijamas Inspekcijos 2015-12-04 sprendimas Nr. 68-210 negali būti pripažįstamas pagrįstu ir yra keistinas. Komisija, atsižvelgdama į centrinio mokesčių administratoriaus elektroniniu paštu Komisijai 2016-03-15 ir 2016-03-21 papildomai pateiktą Pareiškėjai mokėtinų mokesčių perskaičiavimą (atitinkamai) reg. Nr. 4-214 ir reg. Nr. 4-235), pripažinus, jog Pareiškėja neapskaitė pajamų ir Z. B. mokėjo neapskaitytą darbo užmokestį laikotarpiu nuo 2012-01-01 iki 2013-06-30, vietoj Inspekcijos 2015-12-04 sprendimo Nr. 68-210 nurodymo Pareiškėjai sumokėti į valstybės biudžetą 1 536,72 Eur PVM, 526,96 Eur GPM, 21,06 Eur įmokas į GF ir su šiais mokesčiais susijusius delspinigius, taip pat 59,95 Eur PSDĮ, 3 683,11 Eur VSDĮ nurodo Pareiškėjai sumokėti 181,01 Eur PVM, 370,53 Eur GPM, 15,80 Eur įmokas į GF ir su šiais mokesčiais susijusius delspinigius, taip pat 96,36 Eur PSDĮ nuo individualios veiklos pajamų, 1 031,10 Eur VSDĮ nuo individualios veiklos pajamų ir 1 901,15 Eur PSDĮ ir VSDĮ nuo išmokėto darbo užmokesčio.



Mokestinių ginčų komisija prie Lietuvos Respublikos Vyriausybės, atsižvelgdama į išdėstytas aplinkybes, vadovaudamasi Mokesčių administravimo įstatymo 155 straipsnio 4 dalimi, n u s p r e n d ž i a:

Pakeisti Valstybinės mokesčių inspekcijos prie Lietuvos Respublikos finansų ministerijos 2015-12-04 sprendimą Nr. 68-210, t. y. vietoj nurodymo Pareiškėjai sumokėti į valstybės biudžetą 1 536,72 Eur PVM, 526,96 Eur GPM, 21,06 Eur įmokas į GF ir su šiais mokesčiais susijusius delspinigius, taip pat 59,95 Eur PSDĮ, 3 683,11 Eur VSDĮ nurodo Pareiškėjai sumokėti 181,01 Eur PVM, 370,53 Eur GPM, 15,80 Eur įmokas į GF ir su šiais mokesčiais susijusius delspinigius, taip pat 96,36 Eur PSDĮ nuo individualios veiklos pajamų, 1 031,10 Eur VSDĮ nuo individualios veiklos pajamų ir 1 901,15 Eur PSDĮ ir VSDĮ nuo išmokėto darbo užmokesčio.

Pagal Mokesčių administravimo įstatymo 159 straipsnio 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 MAĮ 159 straipsnio 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, sprenddami 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 Veršelienė

Komisijos nariai

Laura Milašiūtė

Rasa Stravinskaitė

Andrius Venius

Lina Vosylienė