



**MOKESTINIŲ GINČŲ KOMISIJA PRIE
LIETUVOS RESPUBLIKOS VYRIAUSYBĖS**

**SPRENDIMAS
DĖL R. P. 2016-04-07 SKUNDO**

2016 m. birželio 14 d. Nr. S-124 (7-75/2016)
Vilnius

Mokestinių ginčų komisija prie
Lietuvos Respublikos Vyriausybės,
susidedanti iš:

komisijos narės,
pavadojančios komisijos pirmininkę
komisijos narių

Rasos Stravinskaitės
Martyno Endrijaičio
Andriaus Veniaus – pranešėjas
Linos Vosylienės
Jelenai Krochmalienei
advokatui Vytautui Balčiūnui

sekretoriaujant
dalyvaujant mokesčių mokėtojo atstovui
mokesčių administratoriaus atstovui
nedalyvaujant

2016 m. gegužės 31 d. posėdyje išnagrinėjusi R. P. (toliau – Pareiškėjas) 2016-04-07 skundą dėl Valstybinės mokesčių inspekcijos prie Finansų ministerijos (toliau – Inspekcija) 2016-03-17 sprendimo Nr. 68-72, n u s t a t ė:

Inspekcija ginčijamu sprendimu patvirtino Vilniaus apskrities valstybinės mokesčių inspekcijos (toliau – Vilniaus AVMI) 2015-05-27 sprendimo Nr. (4.65)-FR0682-322 dėl 2015-03-17 patikrinimo akto Nr. (4.65)-FR0680-170 tvirtinimo nurodymus Pareiškėjui sumokėti į biudžetą 5605,31 Eur gyventojų pajamų mokestį (toliau – GPM), 3137,09 Eur GPM delspinigius, 1681 Eur GPM baudą (30 proc. mokesčio dydžio), 2248,90 Eur privalomojo sveikatos draudimo įmokas (toliau – PSD įmokos), 1258,54 Eur PSD įmokų delspinigius, 674 Eur PSD įmokų baudą (30 proc. įmokų dydžio).

Vilniaus AVMI, atlikusi Pareiškėjo 2009-01-01–2009-12-31 laikotarpio GPM mokestinį patikrinimą, nustatė, kad UAB „E1“ (toliau – Įmonė) į Pareiškėjo banko sąskaitą pervedė bendrą 129420 Lt piniginių lėšų sumą, kurios įvardijamos kaip pagal sutartį bei skolos grąžinimas.

Vilniaus apygardos prokuratūros Vilniaus apylinkės prokuratūra (toliau – Prokuratūra) apklausė Pareiškėją dėl pervestų piniginių lėšų, jų pervedimo pagrindo, tačiau Pareiškėjas pasinaudojo teise neduoti parodymų.

Vilniaus AVMI, atsižvelgusi į tai, kad Pareiškėjas buvo Įmonės vadovas nuo 2008-09-09 iki 2009-09-17, tačiau neužtikrino buhalterinės apskaitos organizavimo ir operatyvaus patikrinimo metu nepateikė pirminių apskaitos dokumentų, Pareiškėjo gautas lėšas (129420 Lt) priskyrė kitoms gautoms pajamoms ir, vadovaudamasi 2004-04-13 Mokesčių administravimo įstatymo Nr. IX-2112 (toliau – MAĮ) 8 str. 1 dalimi, 69 str. 1 dalimi, 96 str. 1

dalies 2 punktu, 97 str. 2 dalimi, 132 str. 2 dalies 1 punktu, 139 str. 1 dalimi, 2002-07-02 Gyventojų pajamų mokesčio įstatymo Nr. IX-1007 (toliau – GPMĮ) 6 str. 1 dalimi, 8 str. 1 dalimi, 20 str. 3 ir 8 dalimis, 21 str. 1 dalies 1 punktu, 36 str. 2 dalimi, Sveikatos draudimo įstatymo (toliau – SDĮ; 2008-12-22 redakcija Nr. XI-98) 17 str. 8 dalimi, 19 str. 2 dalimi, apskaičiavo ir nurodė sumokėti aukščiau nurodytas mokesčių ir su jais susijusias sumas.

Inspekcija skundžiamu sprendimu patvirtino Vilniaus AVMI 2015-05-27 sprendimą Nr. (4.65)-FR0682-322.

Dėl piniginių lėšų gavimo į banko sąskaitą. Inspekcija išsamiai paaiškina MAĮ 69 str. 1 dalies taikymo pagrindus bei sąlygas ir, remdamasi Lietuvos vyriausiojo administracinio teismo (toliau – LVAT) praktika bylose, kai mokesčių administratorius, apskaičiuodamas mokestį, taiko turinio viršenybės prieš formą principą, konstatuoja, jog, taikant MAĮ 69 str. 1 dalį, atliekamas retrospektyvus paties sandorio ir jo teisinių pasekmių vertinimas, kurio tikslas nustatyti mokesčio mokėtojo siekį gauti mokestinės naudos. Kai nustatoma, kad atitinkamas sandoris (ūkinė operacija) turėjo kitus, ekonomiškai arba kitaip pagrįstus tikslus, nurodyta norma negali būti taikoma net ir tuo atveju, kai mokesčio mokėtojas turėjo iš šio sandorio (ūkinės operacijos) atitinkamos mokestinės naudos (2007-07-17 *nutartis adm. byloje Nr. A¹¹-719/2007*; 2009-04-30 *nutartis adm. byloje Nr. A⁴⁴²-499/2009*; 2012-11-30 *nutartis adm. byloje Nr. A⁵⁵⁶-2691/2012*; 2013-03-05 *nutartis adm. byloje Nr. A⁵⁵⁶-404/2013*; 2013-11-28 *nutartis adm. byloje Nr. A-556-2311/2013, UAB „T1“ v. VMI*).

Atlikus Pareiškėjo gautų iš Įmonės piniginių lėšų tyrimą, nustatytos šios aplinkybės (Vilniaus AVMI sprendimo 1–3 psl., patikrinimo akto 2–5 psl.):

1. Įmonės direktorius nuo 2009-12-21 iki 2012-09-28 A. Z. nurodė, kad jam, kaip naujai paskirtam direktoriui, buhalterinės apskaitos dokumentai perdavimo–priėmimo aktu nebuvo perduoti, jo neprileido prie apskaitos dokumentų, jis buvo tarsi „statytinis“ direktorius (liudytojo A. Z. 2013-07-31 apklausos protokolas).

2. Įmonės buhalterė nuo 2010 m. iki 2012-08-31 L. K. paaiškino, jog apskaitos dokumentai buvo padriki, niekas nebuvo apskaityta, jos darbo metu nebuvo atliktas nei vienas bankinis pavedimas, Pareiškėjas prašė išrašyti buhalterines pažymas (liudytojos L. K. 2013-09-13 apklausos protokolas).

3. Vilniaus AVMI pagal Įmonės bankroto administratoriaus pateiktus pirminius apskaitos dokumentus negalėjo nustatyti 768488,95 Lt, iš jų ir nurodytos 100020 Lt sumos, pervedimo Pareiškėjui pagrįstumo, nes Įmonė nėra pateikusi administratoriui registru už 2008–2009 m., kuriuose atsispindėtų minėtos sumos apskaitymas buhalterinėse sąskaitose. Be to, ikiteisminio tyrimo metu nebuvo pateikta dokumentų, todėl negalima iš dalies nustatyti Įmonės veiklos, jos ūkinės-komercinės, finansinės būklės rezultatų ar įvertinti turtą nuo 2008-09-09 iki 2009-09-17 (Vilniaus AVMI 2014-02-17 operatyvaus patikrinimo ataskaitos Nr. FR0760-2045 (toliau – Ataskaita) 5 psl., 2014-02-17 priešpriešinės informacijos surinkimo pažyma Nr. (4.65)-FR1041-466, Prokuratūros 2014-10-28 nutarimo nutraukti dalį ikiteisminio tyrimo 6–7 psl.).

4. Nėra duomenų, kad Įmonė 2008–2009 m. mokesčių administratoriui būtų teikusi Juridinių asmenų duomenis apie fiziniams asmenims suteiktas, jų gražintas, iš fizinių asmenų gautas ir jiems gražintas paskolas (Ataskaitos 4 psl.).

5. Pareiškėjas teigė, kad 2008–2009 m., kai buvo Įmonės vadovas, jos banko kodų generatorių turėjo jis. Pareiškėjas buvo apklaustas dėl pervestų piniginių lėšų, jų pervedimo pagrindo, galimų skolų susidarymo laikotarpio, tačiau pasinaudojo teise neduoti parodymų (Prokuratūros 2014-10-31 nutarimo nutraukti ikiteisminį tyrimą 10, 12, 13 psl.).

6. Prokuratūra nurodė, kad praktiškai neįmanoma paneigti įtariamojo Pareiškėjo teiginio, esą jis, kaip fizinis asmuo, buvo perėmęs Įmonės skolą už ŽŪB „P1“ skolas 273307,95 Lt sumai, tačiau Prokuratūra pažymėjo, kad tokį faktą patvirtinantys dokumentai ikiteisminį tyrimą atliekantiems pareigūnams taip ir nebuvo pateikti (Prokuratūros 2015-03-27 nutarimo nutraukti ikiteisminį tyrimą 6 psl.).

Inspekcijos teigimu, kadangi Pareiškėjas nepateikė dokumentų apie Įmonės įsiskolinimus jam, jų apskaitymą buhalteriniuose registruose, mokesčių administratorius negalėjo patikrinti Pareiškėjo bei Įmonės finansinių įsipareigojimų, o vien pinigų pavedimai Įmonei ar už ją nepatvirtina aplinkybių, kad vėliau gauti pinigai buvo už skolų grąžinimą. Skundžiamame sprendime padaryta išvada, kad Pareiškėjas nepagrindė iš Įmonės per 2009 metus gautos 129420 Lt sumos kaip skolų (paskolų) grąžinimo, todėl pripažinta, jog Pareiškėjas siekė gauti mokesstinės naudos ir taip išvengti mokesčių mokėjimo. Todėl minėta suma apmokestinta kaip Pareiškėjo kitos gautos pajamos.

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

Pareiškėjas nurodo, kad Vilniaus apylinkės prokuratūrai buvo pateikti visi Įmonės išlaidas ir pajamas pagrindžiantys dokumentai bei pateiktas visas šių operacijų aprašymas ir pateiktų dokumentų pagrindu prokuratūra nutraukė ikiteisminį tyrimą.

Taip pat Pareiškėjas nurodo, kad 2012 m. gegužės mėn. savo asmenines lėšas, kaip paskolą Įmonei, įnešė į SEB banko Europos filialą.

Pareiškėjas 2016-05-13 Komisijai pateikė 2016-05-12 prašymą dėl papildomų įrodymų prijungimo kartu pateikdamas SEB banko 2005-12-21 grynųjų pinigų perdavimo kvito Nr. 155310706 kopiją, kuri, Pareiškėjo teigimu, patvirtina aplinkybes dėl jo įneštų pinigų nuo Įmonės įsteigimo.

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

Mokestinis ginčas nagrinėjamu atveju kilo dėl Pareiškėjo 2009 metais iš Įmonės (UAB „E1“) gautų piniginių lėšų pripažinimo Pareiškėjo kitomis apmokestinamosiomis pajamomis ir jų apmokestinimo GPM pagrįstumo, taikant MAĮ 69 str.1 dalies nuostatas.

Mokesčių administratorius nustatė, kad 2009-01-01–2009-12-31 laikotarpiu Pareiškėjui į jo banko sąskaitą Įmonė (UAB „E1“) pervedė bendrą 129420 Lt piniginių lėšų, kurios įvardijamos kaip pagal sutartį bei skolos grąžinimas, sumą (2009-06-11 atlikti 9 pavedimai po 10000 Lt ir 1 pavedimas 10020 Lt sumai, iš viso 100020 Lt; 2009-07-07 atliktas 1 pavedimas 4000 Lt sumai ir 2009-07-28 pavedimu pervesti 25400 Lt). Kadangi Pareiškėjas mokesčio patikrinimo metu su mokesčių administratoriumi nebendradarbiavo ir nepateikė dokumentų, pagrindžiančių gautas įplaukas, taip pat, būdamas Įmonės vadovas nuo 2008-09-09 iki 2009-09-17, Įmonės operatyvaus patikrinimo metu nepateikė Įmonės pirminių apskaitos dokumentų, o pagal Įmonės bankroto administratoriaus pateiktus pirminius apskaitos dokumentus mokesčių administratorius negalėjo nustatyti 768488,95 Lt, iš jų ir ginčo sumos, pervadimo Pareiškėjui pagrįstumo, taip pat įvertinęs aplinkybes, kad Įmonė 2008–2009 m. mokesčių administratoriui neteikė Juridinių asmenų duomenų apie fiziniams asmenims suteiktas, jų grąžintas, iš fizinių asmenų gautas ir jiems grąžintas paskolas, bei atsižvelgęs į Prokuratūros pateiktą ikiteisminio tyrimo medžiagą, mokesčių administratorius konstatavo, kad nėra galimybės nustatyti ir patikrinti, kokie finansiniai įsipareigojimai siejo Pareiškėją bei Įmonę, t. y. mokesčių administratorius neturėjo galimybės nustatyti, kokių juridinę galią turinčių dokumentų pagrindu Pareiškėjui iš Įmonės ginčo laikotarpiu buvo pervesti iš viso 129420 Lt. Įvertinęs šias aplinkybes dėl juridinę galią turinčių dokumentų nebuvimo (Pareiškėjas jų nepateikė) ir atsižvelgęs į tai, kad tik Pareiškėjas turėjo Įmonės banko kodų generatorių (t. y. tik Pareiškėjas galėjo atlikti pavedimus iš Įmonės atsiskaitomosios sąskaitos), mokesčių administratorius padarė išvadą, kad, ginčo piniginių lėšų pavedimuose nurodant „Pagal sutartį“, „Skolos grąžinimas“ ar „Grąžinama skola pagal grynųjų pinigų įnešimą 2006-12-01“, buvo siekiama išvengti mokesčių prievolių, t. y. pajamų mokesčio mokėjimo nuo kitų gautų pajamų. Vadovaudamasis MAĮ 69 str. 1 dalies

nuostatomis, mokesčių administratorius atkūrė iškreiptas ir paslėptas aplinkybes, su kuriomis įstatymai sieja apmokestinimą, ir Pareiškėjo iš Įmonės gautas pajamas apskaičiavo neatsižvelgdamas į Pareiškėjo atsiskaitomąją sąskaitą gautų piniginių lėšų pavedimuose nurodytą paskirtį („Pagal sutartį“, „Skolos grąžinimas“ ar „Grąžinama skola pagal grynujų pinigų įnešimą 2006-12-01“). Mokesčių administratorius ginčo pinigines lėšas (129420 Lt) pripažino Pareiškėjo kitomis gautomis pajamomis ir atitinkamai jas apmokestino.

Pareiškėjas Komisijai nurodo, kad Prokuratūrai buvo pateikti visi Įmonės išlaidas ir pajamas pagrindžiantys dokumentai ir pateiktų dokumentų pagrindu Prokuratūra nutraukė ikiteisminį tyrimą. Papildomai Pareiškėjas pateikė SEB banko 2005-12-21 grynujų pinigų perdavimo kvito Nr. 155310706 kopiją dėl grynujų pinigų (100000 Lt) įnešimo į Įmonės sąskaitą.

Iš byloje nustatytų aplinkybių matyti, kad faktiškai ginčas kilo dėl 2009 metais į Pareiškėjo atsiskaitomąją sąskaitą iš Įmonės pervestų piniginių lėšų (iš viso 129420 Lt) pobūdžio (gavimo faktas neginčijamas). Taigi Komisija spęs, ar byloje esančių įrodymų pagrindu galima konstatuoti tarp Pareiškėjo ir Įmonės buvus paskolinius santykius, t. y. ar Pareiškėjui Įmonė pervedė (grąžino) anksčiau jai Pareiškėjo paskolintas lėšas.

Ginčo atveju, visų pirma, akcentuotina, kad pats Pareiškėjas nei mokesstinio patikrinimo, nei mokesstinio ginčo nagrinėjimo metu nepateikė jokių juridinę galią turinčių ir paskolinius santykius tarp jo (Pareiškėjo) ir Įmonės patvirtinančių dokumentų, kuriais būtų galima pagrįsti į jo atsiskaitomąją sąskaitą pervestų ginčo piniginių sumų pobūdį. O mokesčių administratorius surinko pakankamą kiekį duomenų, iš kurių spęstina, kad ginčo pinigines lėšas (iš viso 129420 Lt) negali būti pripažintos kaip Pareiškėjui grąžintos jo anksčiau Įmonei paskolintos lėšos. Byloje nėra pateikta jokių objektyvių duomenų, kurie galėtų patvirtinti, kad Pareiškėjas iš tiesų šias sumas buvo paskolinęs Įmonei. Nors piniginių lėšų pervedimo į Pareiškėjo atsiskaitomąją sąskaitą laikotarpiu Pareiškėjas buvo Įmonės direktorius, tačiau Įmonės operatyvaus patikrinimo metu pagal bankroto administratoriaus pateiktus Įmonės pirminius buhalterinės apskaitos dokumentus ir registrus mokesčių administratorius nenustatė ginčo piniginių lėšų pervedimo Pareiškėjui pagrįstumo, nes Įmonė nepateikė registrų už 2008–2009 m., kuriuose atsispindėtų ginčo sumos apskaitymas buhalterinėse sąskaitose, taip pat nepateikė sutarčių, kurių pagrindu buvo vykdomi pavedimai Pareiškėjui. Kaip minėta, Įmonė 2008–2009 m. mokesčių administratoriui neteikė Juridinių asmenų duomenų apie fiziniams asmenims suteiktas, jų grąžintas, iš fizinių asmenų gautas ir jiems grąžintas paskolas. Pareiškėjas taip pat neteisingai nurodo, kad Prokuratūrai buvo pateikti visi Įmonės išlaidas ir pajamas pagrindžiantys dokumentai. Prokuratūros 2014-10-28 nutarime nutraukti dalį ikiteisminio tyrimo (7 psl.) nurodyta, kad Pareiškėjas, būdamas atsakingas už buhalterinės apskaitos organizavimą, apskaitos dokumentų išsaugojimą, privalėjo tvarkyti, bet laikotarpiu nuo 2008-09-09 iki 2009-09-17 netvarkė teisės aktų reikalaujamos buhalterinės apskaitos ir neišsaugojo BUAB „E1“ buhalterinės apskaitos registrų ir kitų juridinių dokumentų ir dėl to, nesant pirminių buhalterinės apskaitos dokumentų bei jų pagrindu sudarytų apskaitos registrų, nėra galimybės visiškai nustatyti BUAB „E1“ veiklos, jos ūkinės komercinės, finansinės būklės rezultatus ar įvertinti turtą laikotarpiu nuo 2008-09-09 iki 2009-09-17. Prokuratūros 2015-03-27 nutarime nutraukti ikiteisminį tyrimą (6 psl.) taip pat nurodyta, kad tokį faktą (*jog Pareiškėjas, kaip fizinis asmuo buvo perėmęs Įmonės skolą už ŽŪB „P1“ skolas*) patvirtinantys dokumentai ikiteisminį tyrimą atliekantiems pareigūnams taip ir nebuvo pateikti.

Taigi įvertinus aplinkybes, jog Pareiškėjas nepateikė objektyvių įrodymų, kurie leistų neabejoti, kad ginčo pinigines lėšas (iš viso 129420 Lt) jam iš Įmonės pervestos kaip skolos grąžinimas, vien bankiniuose pavedimuose nurodyta paskirtis („Pagal sutartį“, „Skolos grąžinimas“ ar „Grąžinama skola pagal grynujų pinigų įnešimą 2006-12-01“) negali paneigti mokesčių administratoriaus išvados, kad tokiu būdu Pareiškėjas siekė gauti mokesstinės naudos ir taip išvengti mokesčių mokėjimo. Papildomai Pareiškėjo pateikta SEB banko 2005-12-21 grynujų pinigų perdavimo kvito kopiją, dėl grynujų pinigų (100000 Lt)

įnešimo į Įmonės sąskaitą ir su skundu Komisijai pateiktos Įmonės atsiskaitomosios sąskaitos banke „S1“ (už 2006 m.) bei Pareiškėjo atsiskaitomosios sąskaitos banke „D1“ (už 2008 m.) išrašų apie Pareiškėjo į Įmonės sąskaitą pervestas pinigines lėšas kopijos, nesant jokių paskolinius santykius tarp Pareiškėjo ir Įmonės patvirtinančių dokumentų (*nors Pareiškėjas nuo 2008-09-09 iki 2009-09-17 buvo Įmonės direktorius ir nuo 1998-10-28 iki 2012-09-14 turėjo 100 proc. Įmonės akcijų*), negali patvirtinti 2009 m. į Pareiškėjo sąskaitą pervestų ginčo piniginių lėšų (iš viso 129420 Lt) pobūdžio. Kaip minėta, Įmonė taip pat nepateikė registru už 2008–2009 m., kuriuose atsispindėtų ginčo sumos apskaitymas buhalterinėse sąskaitose, taip pat nepateikė sutarčių, kurių pagrindu buvo vykdomi pavedimai Pareiškėjui.

Komisija pažymi, jog pagal MAĮ 155 str. 4 dalies 5 punkto nuostatas 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 nesusiklostė tokia situacija, jog byloje pateiktų įrodymų pagrindu Komisija negalėtų priimti sprendimo iš esmės, todėl Pareiškėjo prašymas dėl jo skundo perdavimo mokesčių administratoriui nagrinėti iš naujo atmestinas. Kaip minėta, vien Pareiškėjo papildomai pateikti įrodymai (sąskaitų išrašai) negali patvirtinti 2009 m. į Pareiškėjo sąskaitą pervestų ginčo piniginių lėšų (iš viso 129420 Lt) pobūdžio.

Kadangi Pareiškėjas nepateikė įrodymų, kad piniginės lėšos (iš viso 129420 Lt) negalėjo būti priskirtos apmokestinamosioms pajamoms, mokesčių administratorius pagrįstai pripažino Pareiškėjo į atsiskaitomąją sąskaitą gautus pinigus jo gautomis kitomis pajamomis ir atitinkamai apmokestino.

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 2016-03-17 sprendimą Nr. 68-72.

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

Rasa Stravinskaitė

Komisijos nariai

Martynas Endrijaitis

Andrius Venius

Lina Vosylienė