



**MOKESTINIŲ GINČŲ KOMISIJA PRIE  
LIETUVOS RESPUBLIKOS VYRIAUSYBĖS**

**SPRENDIMAS  
DĖL UAB „V1“ 2016-05-23 SKUNDO**

2016 m. liepos 12 d. Nr. S-145 (7-103/2016)  
Vilnius

Mokestinių ginčų komisija prie  
Lietuvos Respublikos Vyriausybės,  
susidedanti iš:  
komisijos pirmininkės  
komisijos narių

Editos Veršeliienės  
Martyno Endrijaičio  
Rasos Stravinskaitės – pranešėja  
Andriaus Veniaus  
Linos Vosyliienės

sekretoriaujant  
dalyvaujant mokesčių administratoriaus atstovei  
mokesčių mokėtojo atstovams nedalyvaujant

J. D.  
M. M.

2016 m. birželio 28 d. posėdyje išnagrinėjusi UAB „V1“ (toliau – Pareiškėja) 2016-05-23 skundą dėl Valstybinės mokesčių inspekcijos prie Lietuvos Respublikos finansų ministerijos (toliau – Inspekcijos, centrinis mokesčių administratorius) 2016-05-04 sprendimo Nr. 69-51, n u s t a t ė:

Inspekcija 2016-05-04 sprendimu Nr. 69-51 atnaujino Pareiškėjos skundo nagrinėjimą ir patvirtino Panevėžio apskrities valstybinės mokesčių inspekcijos (toliau – Panevėžio AVMI) 2016-01-26 sprendimą Nr. (36.9)FR0682-28, kuriuo patvirtintas 2015-12-01 patikrinimo aktas Nr. (42.59)FR0680-823 (toliau – patikrinimo aktas).

Sprendime nurodyta, kad Panevėžio AVMI, atlikusi Pareiškėjos pelno mokesčio (toliau – PM) apskaičiavimo bei sumokėjimo teisingumo patikrinimą už laikotarpį nuo 2007-01-01 iki 2008-12-31, pridėtinės vertės mokesčio (toliau – PVM) – nuo 2007-01-01 iki 2008-12-31 ir nuo 2009-12-01 iki 2009-12-31, gyventojų pajamų mokesčio (toliau – GPM) – nuo 2007-01-01 iki 2008-12-31, valstybinio socialinio draudimo įmokų (toliau – VSDĮ) – nuo 2007-01-01 iki 2008-12-31, laikinojo socialinio mokesčio – nuo 2007-01-01 iki 2007-12-31, įmokų į Garantinį fondą – nuo 2007-01-01 iki 2008-12-31, patikrinimo aktu Pareiškėjai apskaičiavo 1837,06 Eur PM, 307,76 Eur PVM, 14974,30 Eur GPM, 20625,96 Eur VSDĮ, 206,50 Eur socialinį mokestį, 102,95 Eur įmokas į Garantinį fondą.

Panevėžio AVMI, išnagrinėjusi patikrinimo aktą bei Pareiškėjos pateiktas rašytines pastabas, 2016-01-26 sprendimu Nr. (36.9)FR0682-28 patvirtino patikrinimo aktą bei nurodė Pareiškėjai sumokėti į biudžetą patikrinimo aktu apskaičiuotus mokesčius bei 12704,34 Eur GPM delspinigius, 5,76 Eur įmokų į Garantinį fondą delspinigius, 132,28 Eur PVM delspinigius, 942,74 Eur PM delspinigius, 107,33 Eur socialinio mokesčio delspinigius, taip pat atleido nuo 3763,94 Eur GPM delspinigių, 58,15 Eur PVM delspinigių, 568,90 Eur PM

delspinigių, 62,64 Eur socialinio mokesčio delspinigių. Bauda neskirta, nes Panevėžio apygardos teismo 2012-05-23 nuosprendžiu, priimtu baudžiamojoje byloje Nr. 1-3-366/2012, Pareiškėja pripažinta kalta padariusi nusikalstamą veiką, numatytą Lietuvos Respublikos baudžiamojo kodekso 222 str. 1 dalyje, bei jai skirta 300 MGL (39000 Lt) dydžio bauda. Lietuvos apeliacinis teismas 2015-01-19 nutartimi, priimta baudžiamojoje byloje Nr. 1A-8-307/2015, apelianų, taip pat Pareiškėjos, apeliacinius skundus atmetė ir paliko galioti pirmos instancijos teismo sprendimą.

Nurodyta, jog Pareiškėja, vadovaudamasi 2004-04-13 Lietuvos Respublikos mokesčių administravimo įstatymo Nr. IX-2112 (toliau – MAĮ) 71 straipsniu, Inspekcijai 2016-02-17 skunde dėl Panevėžio AVMI sprendimo pateikė ir pasiūlymą pasirašyti susitarimą, todėl centrinis mokesčių administratorius 2016-03-07 sprendimu Nr. 69-25 sustabdė Pareiškėjos skundo nagrinėjimą, iki bus išnagrinėtas mokesčių mokėtojo pasiūlymas pasirašyti susitarimą dėl mokesčio ir su juo susijusių sumų dydžio. Kadangi tarp Pareiškėjos ir Inspekcijos susitarimas nebuvo pasirašytas, skundo nagrinėjimas atnaujintas ir skundas išnagrinėtas iš esmės.

Pažymėta, jog mokestinis patikrinimas atliktas remiantis Finansinių nusikaltimų tyrimo tarnybos prie Lietuvos Respublikos vidaus reikalų ministerijos (toliau – FNTT) Ūkinės finansinės veiklos tyrimo Panevėžio apskrities skyriaus 2009-06-22 specialisto išvada Nr. 5-5/38 „Dėl UAB „V1“ ūkinės finansinės veiklos“ (toliau – Specialisto išvada) ir FNTT Panevėžio apygardos valdybos Ūkinės finansinės veiklos tyrimo skyriaus 2011-09-05 specialisto išvada Nr. 5-5/74 „Dėl UAB „V1“ ūkinės finansinės veiklos“ (toliau – FNTT specialisto išvada). FNTT specialisto išvadoje nustatyti faktai patvirtinti Panevėžio apygardos teismo 2012-05-23 nuosprendžiu, priimtu baudžiamojoje byloje Nr. 1-3-366/2012 (toliau – nuosprendis), Lietuvos apeliacinio teismo 2015-01-19 nutartimi, priimta baudžiamojoje byloje Nr. 1A-8-307/2015 (toliau – nutartis).

Nurodyta, jog, Specialisto išvados duomenimis, kratos metu pas Pareiškėjos darbuotoją K. Š. rasti užrašai apie 2007 m. ir 2008 m. rugsėjo–gruodžio mėn. Pareiškėjos atliktus darbus, dirbusius darbininkus, ties darbininkų pavardėmis nurodytos išmokėtos pinigų sumos. Tyrimo metu, apklausus nurodytus darbininkus, jie patvirtino, kad užrašuose nurodytas ir Pareiškėjos buhalterinėje apskaitoje neapskaitytas pinigų sumas jie gavo. Specialisto išvadoje nustatyta ir Panevėžio apygardos teismo nuosprendžiu bei Lietuvos apeliacinio teismo nutartimi patvirtinta, kad 4 darbuotojai, t. y. R. V. , V. J. , A. D. ir M. L. , oficialiai bendrovėje įdarbinti nebuvo, tačiau įvairiais laikotarpiais turėjo darbo santykių su Pareiškėja ir gaudavo darbo užmokestį. Kiti 10 apklaustų darbuotojų: A. R. , R. R. , R. U. , S. U. , R. N. , R. Š. , E. F. , V. F. , V. K. ir V. M. įvairiais laikotarpiais buvo įdarbinti bendrovėje, gaudavo oficialų darbo užmokestį ir neoficialų darbo užmokestį, kuris neatvaizduotas Pareiškėjos buhalterinėje apskaitoje.

Kadangi pagal 2002-07-02 Lietuvos Respublikos gyventojų pajamų mokesčio įstatymo Nr. IX-1007 (toliau – GPMĮ) 24 straipsnį mokesčių išskaičiuojantis asmuo, mokestiniu laikotarpiu išmokėjęs išmokas, pagal mokesčio mokėjimo tvarką priskiriamas gyventojų A klasės pajamoms, privalo deklaruoti išmokėtas išmokas, išskaičiuotą ir sumokėtą pajamų mokesčių pateikdamas deklaracijas, tačiau patikrinimo metu nustatyta, kad Pareiškėja pateikė 2007 m. ir 2008 m. metinę A klasės išmokų, nuo jų išskaičiuoto ir sumokėto pajamų mokesčio deklaraciją (FR0573) ir mėnesines pajamų mokesčio nuo A klasės pajamų deklaracijas (FR0572), kuriose įrašė neteisingus duomenis, nedeklaravo darbuotojams išmokėtų apskaitoje neapskaitytų pajamų už darbą ir nuo jų neapskaičiavo GPM, t. y. Pareiškėja į apskaitos dokumentus įrašė tikrovės neatitinkančius duomenis, todėl Panevėžio AVMI padarė išvadą, kad Pareiškėja siekė neteisėtų rezultatų mokesčių srityje. Atsižvelgiant į tai, Panevėžio AVMI konstatavo, jog mokesčio bazę nustatyti įstatymų nustatyta tvarka, t. y. tiesiogiai, nėra galimybės. Patikrinimo metu nustatyta, kad Pareiškėja 2007–2008 m. išmokėjo 151595,04 Lt neoficialų darbo užmokestį, nuo kurio, pažeisdamą GPMĮ 6, 8, 23, 24

straipsnių nuostatas, 2007 m. ir 2008 m. neišskaičiavo, nedeklaravo ir nesumokėjo 51703,25 Lt GPM, iš kurio: 2007 m. – 18844,93 Lt, 2008 m. – 32858,32 Lt.

Pagal 1991-05-21 Lietuvos Respublikos valstybinio socialinio draudimo įstatymo Nr. I-1336 (2004-11-04 įstatymo redakcija Nr. IX-2535, toliau – VSD įstatymas) 4, 7, 9 straipsnius, Lietuvos Respublikos valstybinio socialinio draudimo fondo biudžeto sudarymo ir vykdymo taisyklių, patvirtintų Lietuvos Respublikos Vyriausybės 2005-06-14 nutarimu Nr. 647 „Dėl Lietuvos Respublikos valstybinio socialinio draudimo fondo biudžeto sudarymo ir vykdymo taisyklių patvirtinimo“ 21, 21.5 punktus VSDĮ skaičiuojamos nuo kiekvienam apdraustam asmeniui apskaičiuotos darbo užmokesčio sumos. Kadangi Pareiškėja nuo nustatyto neapskaičiuoto darbo užmokesčio neskaičiavo ir nemokėjo VSDĮ, todėl Panevėžio AVMI, vadovaudamasi VSD įstatymo 6 str. 2 dalimi, nuo nustatytų papildomų draudžiamųjų pajamų papildomai apskaičiavo 20625,96 Eur (71217,33 Lt) VSDĮ sumą.

Pagal 2001-02-27 Lietuvos Respublikos garantinio fondo įstatymo Nr. IX-191 (toliau – GF įstatymas) 4 str. 4 dalies nuostatas įmokas į Garantinį fondą Pareiškėja privalėjo apskaičiuoti ir sumokėti nuo tos dienos, kada darbuotojams pradedamas skaičiuoti darbo užmokestis. Patikrinimo metu konstatuota, kad Pareiškėja pažeidė minėto įstatymo nuostatas, nes 2007, 2008 m. neapskaičiavo ir nesumokėjo 102,95 Eur (355,48 Lt) įmokų į Garantinį fondą, iš jų: 2007 m. – 41 Eur (141,55 Lt), 2008 m. – 61,95 Eur (213,93 Lt) (patikrinimo akto 2, 3 priedai).

Pastebėta, jog Specialisto išvadoje nustatyta papildoma 419,18 Lt įmokų į Garantinį fondą suma arba 63,70 Lt didesnė nei apskaičiuota mokestinio patikrinimo metu. Paaiškinta, jog šis skirtumas susidarė, nes patikrinimo metu, vadovaujantis GF įstatymo (teisės akto redakcija, įsigaliojusi nuo 2008-06-26) 4 straipsniu, nuo 2008-07-12 taikytas 0,1 proc. tarifas nuo papildomai nustatyto darbo užmokesčio, o Specialisto išvadoje taikytas 0,2 proc. tarifas.

Nuo patikrinimo metu papildomai apskaičiuoto 51703,25 Lt (14974,30 Eur) GPM apskaičiuoti 12704,34 Eur GPM delspinigiai; nuo papildomai apskaičiuotų 355,48 Lt (102,95 Eur) įmokų į Garantinį fondą apskaičiuoti 5,76 Eur įmokų į Garantinį fondą delspinigiai.

*Dėl mokesčių apskaičiavimo pagal FNTT specialisto išvadą, teismo sprendimus.* Pasisakydama dėl Pareiškėjos teiginių, kad mokesčių administratorius negalėjo remtis vien baudžiamosios bylos medžiaga, o turėjo pats ištirti visus prieinamus duomenis ir objektyviai apskaičiuoti nesumokėtų mokesčių sumas, bei kvestionuojamų liudytojų parodymų, Inspekcija vadovavosi MAĮ 72 straipsnius ir pažymėjo, kad Panevėžio AVMI nekilo abejonių dėl FNTT specialisto išvadoje pateiktų dokumentų pagrįstumo, šiomis išvadomis vadovavosi sprendimus baudžiamojoje byloje priėmę pirmos ir apeliacinės instancijos teismai, todėl sprendė, kad Panevėžio AVMI pagrįstai atliko Pareiškėjos mokestinį patikrinimą ir nustatė Pareiškėjai mokestines prievoles, remdamasi liudytojų apklausų protokolais, FNTT specialisto išvada, įsiteisėjusiais teismo sprendimais, priimtais baudžiamojoje byloje.

Vadovaujantis Lietuvos Respublikos administracinių bylų teisenos įstatymo 13 straipsniu, pažymėta, kad Lietuvos vyriausiasis administracinis teismas (toliau – LVAT) yra išaiškinęs, jog specialisto išvada, teismo baudžiamasis įsakymas, liudytojų parodymai – pakankamas faktinis duomenų kiekis bei jų kokybinė išraiška vienareikšmiškai išvadai padaryti bei sprendimui priimti (LVAT 2008-12-19 nutartis adm. byloje Nr. A-556-2049-08).

Atsakydama į Pareiškėjos argumentą dėl liudytojų parodymų patikimumo, Inspekcija akcentavo, jog jie baudžiamojoje byloje nėra paneigti kitais įrodymais, todėl mokesčių administratorius neturi teisinio pagrindo jų ignoruoti.

*Dėl netinkamo MAĮ 70 straipsnio nuostatų taikymo.* Inspekcija, atsakydama į Pareiškėjos skundo motyvus, nurodė, jog Panevėžio AVMI patikrinimo metu mokesčius apskaičiavo, vadovaudamasi MAĮ 70 straipsniu, nustačiusi, jog nėra galimybės mokesčių bazės apskaičiuoti įprastu būdu. Inspekcija, įvertinusi MAĮ 70 str. 1 dalies nuostatas, pažymėjo, kad ši nuostata reglamentuoja tik mokestinės prievolės dydžio nustatymą, bet nėra skirta nustatyti mokestinės prievolės atsiradimo pagrindus. Taip pat akcentavo, jog

Valstybinės mokesčių inspekcijos viršininko 2004-05-24 įsakymu Nr. VA-103 „Dėl Mokesčio apskaičiavimo pagal mokesčių administratoriaus įvertinimą taisyklių patvirtinimo“ patvirtintų Mokesčio apskaičiavimo pagal mokesčių administratoriaus įvertinimą taisyklių (toliau – Taisyklės) 4 punkte nustatyti atvejai, kada įvertinimas gali būti atliekamas. Be to, pabrėžė, jog LVAT praktikoje 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 (1) apskaičiuoti mokesčius, (2) bendradarbiauti su mokesčių administratoriumi, (3) tvarkyti apskaitą, (4) saugoti apskaitos ar kitus dokumentus (LVAT 2010-11-29 nutartis adm. byloje Nr. A-438-1542/2010; 2011-01-26 nutartis adm. byloje Nr. A-575-146/2011; 2012-11-12 išplėstinės teisėjų kolegijos nutartis adm. byloje Nr. A-442-1984/2012, 2013-04-15 sprendimas adm. byloje Nr. A-602-27/2013 ir kt.).

Nurodyta, jog patikrinimo metu konstatuota, kad Pareiškėjos atveju nustatytos faktinės aplinkybės atitinka Taisyklių 4.1 papunktyje (Pareiškėja netinkamai vykdė savo pareigas apskaičiuojant mokesčius) bei 4.3 papunktyje (Pareiškėja netinkamai vykdė savo pareigą tvarkyti apskaitą) nurodytus atvejus, dėl ko mokėtinų mokesčių dydžių nebuvo galima apskaičiuoti (nustatyti) įprastine atitinkamo mokesčio įstatyme nustatyta tvarka, todėl padaryta išvada, kad mokėtini mokesčiai pagrįstai apskaičiuoti pagal mokesčių administratoriaus įvertinimą.

Taip pat nurodyta, kad mokesčių administratorius, apskaičiuodamas mokesčius, taikė ekonominių modelių vertinimo metodą, numatytą Taisyklių 6.3.6 papunktyje. Pastebėta, jog Pareiškėja skunde nenurodė, kodėl šis metodas, jos nuomone, nėra pats tinkamiausias ir kokiais argumentais remiantis turėjo būti taikomas kitas metodas, siekiant apskaičiuoti mokesčius, tik apsiribojo bendro pobūdžio teiginiu, jog mokesčių administratorius, pasirinkdamas ekonominių modelių vertinimo metodą, savo pasirinkimo nemotyavo, nesurinko pakankamai duomenų šio vertinimo metodo taikymui, neįvertino ir kitų aplinkybių, kurių tiesioginė įtaka gali būti vertinama. Dėl šių teiginių sprendime pažymėta, kad deklaratyvaus pobūdžio teiginiai neturi jokios teisinės reikšmės, todėl nėra priimtini. Atkreiptas dėmesys į tai, jog Taisyklės neįpareigoja mokesčių administratorių pateikti motyvus, kodėl konkrečioje situacijoje buvo pasirinktas atitinkamas vertinimo metodas, numatytas taisyklių 6.3 papunktyje.

Pabrėžta, jog pagal Taisyklių 25 punktą taikant ekonominių modelių vertinimo metodą gali būti naudojami duomenys iš įvairių informacijos šaltinių, o Pareiškėjos atveju vertinimui atlikti naudoti liudytojų apklausų protokolų, FNTT specialisto išvados duomenys, baudžiamojoje byloje priimtame pirmos instancijos įsiteisėjusiame teismo nuosprendyje bei apeliacinės instancijos teismo įsiteisėjusioje nutartyje pateikta informacija, o pagal LVAT praktiką toks duomenų kiekis bei jų kokybinė išraiška taikant ekonominio modelio vertinimo metodą yra pakankami vienareikšmiškai išvadai padaryti bei sprendimui priimti.

Kadangi 2011-09-05 specialisto išvada Nr. 5-5/74 surašyta įvertinus UAB „F1“ auditoriaus teismo eksperto D. L. pateiktą išvadą, todėl, pasak Inspekcijos, nėra pagrindo teigti, kad mokestinis patikrinimas buvo atliktas neatsižvelgiant į UAB „F1“ auditoriaus, teismo eksperto D. L. pastabas, bei į pačios Pareiškėjos rašytines pastabas dėl patikrinimo akto, nes dėl jų buvo pasisakyta ginčijamame Panevėžio AVMI sprendime.

Atsakydama į Pareiškėjos teiginį, jog Panevėžio AVMI apskaičiuotos papildomos mokesčių sumos dėl į apskaitą neįtrauktų darbuotojams išmokėtų atlyginimų yra nelogiškos ir nepagrįstai didelės, Inspekcija, vadovaudamasi MAĮ 67 str. 2 dalies nuostata, pažymėjo, kad Pareiškėja su centriniam mokesčių administratoriui pateiktu skundu nepateikė jokių įrodymų, leidžiančių konstatuoti, jog patikrinimo metu surinkti įrodymai gali būti laikomi nepakankamais, kad Pareiškėja nemokėjo darbuotojams baudžiamojoje byloje nustatyto

dydžio papildomų (neoficialių) buhalterinėje apskaitoje neapskaičytų atlyginimų. Inspekcija konstatavo, jog Panevėžio AVMI pagrįstai apskaičiavo mokėtinus mokesčius nuo baudžiamojoje byloje nustatytų faktiškai darbuotojams išmokėtų, bet neapskaičytų atlyginimų dydžių.

*Dėl asmenų, dirbusių pagal verslo liudijimus, pajamų prilyginimo su darbo santykiais susijusių asmenų darbo užmokesčiui.* Atsakydama į Pareiškėjos teiginį, kad mokestinio patikrinimo metu asmenų, dirbusių pagal verslo liudijimus, pajamos yra nepagrįstai prilygintos su darbo santykiais susijusių asmenų darbo užmokesčiui ir atitinkamai nepagrįstai nuo šių pajamų apskaičiuotos GPM, VSDĮ, įmokų į Garantinį fondą sumos, Inspekcija nurodė, jog baudžiamojoje byloje nustatyta, kad kaip liudytojais byloje apklaustiems asmenims dažnu atveju lėšas patentui įsigyti duodavo pats V. R. (Pareiškėjos direktorius). Taip pat nustatyta, kad V. R. ar kiti Pareiškėjos įgalioti asmenys nurodydavo darbus ir juos kontroliavo (mokėjo atlygį pagal atliktus darbus). Pareiškėjos buhalterinėje apskaitoje nerasta jokių sutarčių dėl rangos su individualią veiklą ar pagal patentą dirbančiais asmenimis. Pagal liudytojo A. D. parodymus nustatyta, kad nors jis oficialiai ir buvo įregistravęs individualią veiklą, tačiau, apsiimdamas atlikti darbus bendrovėje, apie tai Pareiškėjos direktoriaus neinformavo, jokių sutarčių nesudarinėjo, pajamų, gautų už atliktus darbus, nedeklaravo kaip priklauso individualią veiklą vykdančiam asmeniui. Baudžiamojoje byloje padaryta išvada, kad realiai tarp visų kaltinime nurodytų asmenų ir Pareiškėjos buvo susiklostę darbo santykiai, nes jiems buvo parūpinta darbo vieta, jie buvo aprūpinti darbo įrankiais, jiems buvo nurodoma, kokius darbus reikia atlikti, jie dirbo su Pareiškėjos medžiagomis. Konstatuota, kad nagrinėtu atveju, skirtumas tik tas, kad darbuotojams, kurie buvo oficialiai įdarbinti bendrovėje, neoficialiai buvo mokama tik dalis atlyginimo, o asmenims, kurie formaliai buvo išsipirkę patentus ar registravę individualią veiklą buvo mokamas neoficialiai visas atlyginimas (specialisto išvados 12 psl., nuosprendžio 54 psl.).

Inspekcija, vadovaudamasi GPMĮ 2 str. 7 dalyje (teisės akto redakcija, galiojusi iki 2010-12-11) reglamentuota individualios veiklos sąvoka ir LVAT praktika, aiškinant minėtoje įstatymo nuostatoje pateikiamą individualios veiklos sąvoką (LVAT išplėstinės teisėjų kolegijos 2006-06-06 sprendimas adm. byloje Nr. A-5-902/2006), konstatavo, jog patikrinimo metu Panevėžio AVMI pagrįstai nustatė, kad asmenys pajamų gavo, vykdydami ne ekonominę, bet darbo santykių esmę atitinkančią veiklą, kaip ji yra apibrėžiama 2002-03-05 Lietuvos Respublikos pridėtinės vertės mokesčio įstatymo Nr. IX-751 (toliau – PVMĮ) 2 str. 7 dalyje. Be to, atsižvelgiant į tai, jog veiklos savarankiškumas yra vienas iš privalomų individualios veiklos, apibrėžtos GPMĮ 2 str. 7 dalyje, požymių, pasak Inspekcijos, Pareiškėjos atveju pajamos negali būti laikomos asmenų vykdytos individualios veiklos pajamomis.

Inspekcija, apibendrinusi nustatytas aplinkybes, konstatavo, kad Pareiškėja pažeidė GPMĮ 6, 8, 23, 24 straipsnių nuostatas, nes, išmokėdama išmokas pagal mokesčio mokėjimo tvarką priskiriamas gyventojų A klasės pajamoms, privalėjo, bet neišskaičiavo, nedeklaravo ir nesumokėjo į biudžetą įstatymo nustatyto GPM; Pareiškėja taip pat pažeidė VSD įstatymo 5 straipsnio nuostatas, pagal kurias privalėjo mokėti VSDĮ; pažeidė GF įstatymo 4 str. 1 dalies nuostatas, pagal kurias privalėjo nuo darbuotojams apskaičiuoto darbo užmokesčio (nuo kurio skaičiuojamos VSDĮ) skaičiuoti ir mokėti įmokas į Garantinį fondą, tačiau to nepadarė. Todėl Panevėžio AVMI pagrįstai konstatavo, kad Pareiškėja neapskaitė 43904,95 Eur (151595,04 Lt) išmokėto darbo užmokesčio, iš kurio neišskaičiavo, nedeklaravo bei nesumokėjo 14974,30 Eur (51703,25 Lt) GPM, 20625,96 Eur (71217,33 Lt) VSDĮ bei 102,95 Eur (355,48 Lt) įmokų į Garantinį fondą.

Skunde Pareiškėja nesutinka su Inspekcijos 2016-05-04 sprendime Nr. 69-51 apskaičiuotomis didelėmis mokėtinomis GPM, VSD įmokų ir įmokų į Garantinį fondą sumomis.

Pareiškėja nurodo, jog nesutinka su mokesčių administratoriaus išvadomis, jog patikrinimo metu surinkta pakankamai įrodymų, leidžiančių teigti, kad Pareiškėja 2007–2008 metais išmokėjo 151595,04 Lt neoficialų darbo užmokestį ir kad mokesčio mokėtojo mokestinės prievolės dydžio negalima buvo nustatyti įprastine, atitinkamų mokesčių įstatymų nustatyta tvarka.

Pareiškėja atkreipia dėmesį į tai, jog nors įstatymo leidėjas MAĮ 72 straipsnyje nustatė teisę mokesčių administratoriui remtis kitų valstybės institucijų aktais ar kitais dokumentais, bet mokesčio dydį mokesčių administratorius privalo apskaičiuoti ir pagrįsti pats (MAĮ 70 str.), todėl, kokia apimtimi remtis kitų valstybės institucijų aktais ar kitais dokumentais, jų nustatytomis aplinkybėmis, sprendžia pats mokesčių administratorius. Tiek MAĮ 70 straipsnio, tiek 72 straipsnio nuostatos turi būti taikomos griežtai laikantis susijusių teisės aktų reikalavimų ir vadovaujantis šių institutų tikslais (t. y. sistemškai taikant ir MAĮ 67 str. 1 d.), todėl Panevėžio AVMI, Pareiškėjos nuomone, turėjo įvertinti visus duomenis ir aplinkybes, turinčias reikšmės mokesčio dydžio apskaičiavimui, ir tinkamai pagrįsti apskaičiuotų mokesčių sumas. Pareiškėja mano, kad patikrinimo akte ir skundžiamuose sprendimuose suabsoliutinti FNTT specialisto išvadose užfiksuoti duomenys, išvadose daromos prielaidos vertinamos kaip faktai ir jiems suteikiama prejudicinė reikšmė, išvadų duomenys papildomai neanalizuojami, nors baudžiamosios bylos nagrinėjimo metu dalis jų net nepatvirtinti būtų nagrinėjusių teismų.

Pastebėta, kad mokesčių administratorius baudžiamojoje byloje buvo pareiškęs civilinį ieškinį, tačiau teismas jo netenkino, paliko teisę kreiptis su ieškiniu civilinio proceso tvarka. Ši aplinkybė, Pareiškėjos nuomone, taip pat patvirtina, kad FNTT specialisto išvadose užfiksuoti duomenys nėra absoliučiai teisingi, o nustatyta mokesčio bazė ir nuo jos apskaičiuoti mokesčiai nėra objektyvūs, nes, priešingu atveju, civilinis ieškinys būtų patenkintas. Baudžiamojoje byloje buvo analizuojamas tik nesumokėtų mokesčių fakto klausimas, tačiau nebuvo atliekami skaičiavimai, nebuvo nustatinėjama, kokių mokesčių sumų Pareiškėja nesumokėjo į valstybės biudžetą, todėl neteisinga mokesčių administratoriaus išvada, kad FNTT specialisto išvada yra patvirtinta įsiteisėjusiais teismo sprendimais, priimtais baudžiamojoje byloje.

Tvirtinama, kad Panevėžio AVMI patikrinimo metu per didelę apimtį rėmėsi baudžiamosios bylos medžiaga (FNTT specialisto išvada) ir neatsižvelgė į visas įvertinimui reikšmingas aplinkybes, turimą informaciją. Tai, kad teisinga ir objektyvi mokesčių bazė baudžiamojoje byloje nebuvo nustatinėjama, Pareiškėja grindžia tuo, jog skiriasi mokesčių administratoriaus patikrinimo akte analizuojami klausimai nuo tų klausimų, kurie buvo analizuoti baudžiamojoje byloje.

Pareiškėja pacitavo Taisyklių 28 p. nuostatą (kuria vadovavosi sprendime Inspekcija), kad mokesčių administratorius, norėdamas atlikti įvertinimą ir apskaičiuoti mokesčius, privalo surinkti pakankamą kiekį informacijos ir duomenų, reikalingų skaičiavimams atlikti ir pagrįsti, bei pastebėjo, jog baudžiamojoje byloje nustatyta tik aplinkybė, kad Pareiškėja tam tikros (neapskaičiuotos) mokesčių dalies nesumokėjo į valstybės biudžetą, nors turėjo tokią pareigą, tačiau baudžiamojoje byloje nėra nei tiksliai apskaičiuotos, nei juo labiau patvirtintos nesumokėtų mokesčių sumos. Todėl, pasak Pareiškėjos, mokesčių administratorius negalėjo remtis vien baudžiamosios bylos medžiaga (vienintele FNTT specialisto išvada), o turėjo pats iširti visus prieinamus duomenis, įvertinti baudžiamojoje byloje nustatytus prieštaravimus ir objektyviai apskaičiuoti nesumokėtų mokesčių sumas.

Teigiama, jog absoliuti dauguma liudytojų, davusių parodymus baudžiamojoje byloje, negalėjo patvirtinti, kad jie būtų gavę konkrečias buhalterinėje apskaitoje neva neatvaizduotas pinigų sumas (pavyzdžiui, liudytojas A. R. 2009-02-02 liudytojo apklausos protokole parodė, kad K. Š. užrašų knygelėje nurodytų visų pinigų sumų jis negavo), o kita dalis liudytojų patvirtino, kad yra gavę nurodomas sumas, tačiau pasirašydavo algalapiuose (pavyzdžiui: R. U. 2009-01-26 liudytojo apklausos protokolas, S. U. 2009-01-26 liudytojo apklausos protokolas, R. N. 2009-01-26 liudytojo apklausos protokolas, R. Š. 2009-01-22 liudytojo

apklausos protokolas), kita dalis – neatsimena arba tik „galėjo“ gauti (pavyzdžiui, E. F. 2009-01-20 liudytojo apklausos protokolas, V. F. 2009-01-20 liudytojo apklausos protokolas), todėl remiantis tokiais liudytojų paaiškinimais nėra pagrindo teigti, kad Pareiškėja nesumokėjo tokio dydžio mokesčių, kokie apskaičiuoti FNTT specialisto išvadoje. Tokie liudytojų paaiškinimai negali būti laikomi patvirtinančiais, jog visiems liudytojams buvo išmokėtos K. Š. „užrašų knygelėje“ nurodytos sumos.

Pabrėžiama, jog dalis apklaustų asmenų dirbo pagal verslo liudijimus, todėl už mokestinių prievolių vykdymą buvo atsakingi patys (pavyzdžiui: V. J. 2009-02-02 liudytojo apklausos protokolas, A. D. 2009-02-02 liudytojo apklausos protokolas, R. V. 2008-12-02 liudytojo apklausos protokolas, V. K. 2008-12-02 liudytojo apklausos protokolas). Šių asmenų, dirbusių pagal verslo liudijimus, pajamos mokesstinio patikrinimo metu, pasak Pareiškėjos, nepagrįstai prilygintos su darbo santykiais susijusių asmenų darbo užmokesčiui, todėl nepagrįstai nuo šių pajamų buvo apskaičiuotos GPM, VSDĮ, įmokų į Garantinį fondą sumos.

Pareiškėja mano, kad realios, išmokėtos sumos, tuo pačiu ir mokėtini mokesčiai turėjo būti nustatomi mokesstinio patikrinimo metu, papildomai atliekant objektyvius, visais prieinamais duomenimis paremtus skaičiavimus, įvertinus liudytojų parodymus, duotus ne tik ikiteisminio tyrimo metu, bet ir teisme, nagrinėjant baudžiamąją bylą. Dėl liudytojų apklausos protokoluose esančių formuluočių analogiškumo Pareiškėja daro prielaidą, kad liudytojams buvo užduodami atsakymus menantys klausimai (pavyzdžiui, klausimas, ar liudytojas „galėjo“ gauti konkrečią įvardinamą sumą), kas rodo, kad patys liudytojai negalėjo tiksliai nurodyti gautų sumų, bei atsakymą menantys klausimai formavo išankstinę nuostatą, kokio atsakymo tikisi liudytoją apklausiantis asmuo. Stresinėje situacijoje, kokia neabejotinai yra sudaroma iškviečiant asmenį liudytoju ar kaip įtariamąjį į ikiteisminio tyrimo instituciją, daugelis žmonių yra linkę pateikti būtent tokį atsakymą, kokį mano esant priimtina ar net pageidaujamą klausimą užduodančio asmens, nors toks atsakymas nebūtinai yra teisingas ir atitinkantis realybę. Todėl Pareiškėja tvirtina, kad objektyvus visų reikšmingų aplinkybių vertinimas, apskaičiuojant papildomus mokesčius pagal mokesčių administratoriaus įvertinimą, mokesstinio patikrinimo metu nebuvo atliktas.

Remdamasi nurodytais motyvais, Pareiškėja teigia, kad mokesčių administratorius neturi pagrįstų įrodymų, patvirtinančių papildomų mokesčių Pareiškėjai apskaičiavimo pagrįstumą, todėl prašo panaikinti Inspekcijos 2016-05-04 sprendimą Nr. 69-51.

Mokestinių ginčų komisija prie Lietuvos Respublikos Vyriausybės (toliau – Komisija), įvertinusi ginčo bylos medžiagą, konstatuoja, jog Pareiškėjos skundas atmestinas, Inspekcijos 2016-05-04 sprendimas Nr. 69-51 tvirtintinas.

Ginčas tarp šalių vyksta dėl Inspekcijos 2016-05-04 sprendimo Nr. 69-51, kuriuo mokesčių administratorius apskaičiavo Pareiškėjai mokėtinus mokesčius, konstatavęs, jog Pareiškėja 2007–2008 m. laikotarpiu išmokėjo 151595,04 Lt neoficialų darbo užmokesčių (2007 m. – 18844,93 Lt, 2008 m. – 32858,32 Lt), nuo kurio neišskaičiavo, nedeklaravo ir nesumokėjo mokesčių. Pareiškėjos GPM bazė, nuo kurios skaičiuoti mokesčiai, nustatyta taikant MAĮ 70 straipsnio nuostatas pagal mokesčių administratoriaus įvertinimą, remiantis ikiteisminio tyrimo metu (FNTT Ūkinės finansinės veiklos tyrimo Panevėžio apskrities skyriaus 2009-06-22 specialisto išvada Nr. 5-5/38 „Dėl UAB „V1“ ūkinės finansinės veiklos“ ir FNTT Panevėžio apygardos valdybos Ūkinės finansinės veiklos tyrimo skyriaus 2011-09-05 specialisto išvada Nr. 5-5/74 „Dėl UAB „V1“ ūkinės finansinės veiklos“) nustatytais faktais. Pažymėtina, jog minėti faktai buvo patvirtinti Panevėžio apygardos teismo 2012-05-23 nuosprendžiu, kuris buvo peržiūrėtas apeliacine tvarka Lietuvos apeliacinio teismo 2015-01-19 nutartimi (baudžiamojoje byloje Nr. 1A-8-307/2015), Pareiškėją pripažįstant kalta padarius nusikalstamą veiką (apgaulingos apskaitos tvarkymą), numatytą Baudžiamojo kodekso 222 str. 1 dalyje.

Taip pat Panevėžio AVMI 2016-01-26 sprendime dėl patikrinimo akto tvirtinimo Nr. (36.9)FR0682-28, atsižvelgdama į tai, kad bylos nagrinėjimas tęsėsi pakankamai ilgą laiką (Pareiškėjos mokestinis patikrinimas buvo pradėtas 2012-12-27, aktas surašytas 2015-12-01, patikrinimas buvo sustabdytas nuo 2013-01-16, iki bus priimtas galutinis procesinis sprendimas baudžiamojoje byloje, ir atnaujintas tik 2015-11-15), vadovaudamasi teisingumo ir protingumo kriterijais, atleido Pareiškėją nuo skaičiuojamų delspinigių už laikotarpį nuo 2013-01-16 (patikrinimo sustabdymo) iki Pareiškėjos patikrinimo atnaujinimo, t. y. 2015-11-15. Be to, vadovaujantis tuo, kad Lietuvos apeliacinio teismo 2015-01-19 nutartimi Pareiškėja jau nubausta už Baudžiamojo kodekso 222 str. 1 dalyje nustatytą veiką, dėl kurios ir buvo atliktas mokestinis patikrinimas, todėl Pareiškėjai baudos nebuvo skirtos.

Pareiškėja skunde ginčija Inspekcijos sprendimą, laikydamosi pozicijos, jog mokesčių administratorius netinkamai taikė MAĮ 70 straipsnio nuostatas, t. y. mokesčių administratorius suabsoliutino FNTT specialisto išvadoje užfiksuotus duomenis ir daromas prielaidas vertino kaip faktus. Pareiškėja tvirtina, kad nustatyta mokesčio bazė ir nuo jos apskaičiuoti mokesčiai nėra objektyvūs, nes baudžiamojoje byloje buvo analizuojamas tik nesumokėtų mokesčių fakto klausimas, tačiau nenustatinėjama, kokių mokesčių sumų mokesčių mokėtojas nesumokėjo į valstybės biudžetą, nes priešingu atveju būtų buvęs patenkintas Panevėžio AVMI civilinis ieškinys. Iš Pareiškėjos skundo motyvų matyti, jog jie visi yra dėl mokesčių administratoriaus apskaičiuotų Pareiškėjai mokesčių (GPM, VSDĮ, laikinojo socialinio mokesčio ir įmokų į Garantinį fondą), susijusių su nustatytu 2007–2008 m. laikotarpiu Pareiškėjos išmokėtu neoficialiu darbo užmokesčiu. Dėl mokesčių administratoriaus apskaičiuoto papildomai mokėtino PVM ir PM Pareiškėja skunde motyvų neteikia ir jų sumų teisingumo neginčija. Kadangi bylos nagrinėjimo apimtis apsprendžiama pagal pareikštus konkrečius ir aiškius reikalavimus, o nagrinėjamoje byloje Pareiškėja skunde yra išdėčiusi išsamius motyvus, pareiškusi konkrečius ir aiškius reikalavimus, todėl Komisija mokestinį ginčą nagrinėja jo ribose.

Komisija, įvertinusi bylos medžiagą, konstatuoja, jog Pareiškėjos skundo teiginiai vertintini kaip nepagrįsti ir prieštaraujantys byloje nustatytiems aplinkybėms, susijusioms su Pareiškėjos 2007–2008 m. laikotarpiu išmokėto neoficialaus darbo užmokesčio neapskaitymu, nedeklaravimu ir mokesčių nesumokėjimu, kurias objektyviai ir visapusiškai ištyrė Inspekcija, tinkamai įvertino įrodymus, teisingai taikė teisės normas, reglamentuojančias Pareiškėjos apmokestinimą, delspinigių apskaičiavimą ir baudų už padarytus pažeidimus neskyrimą, todėl priėmė teisėtą ir pagrįstą sprendimą. Inspekcijos išvados nagrinėjamaisiais aspektais yra tinkamai ir išsamiai motyvuotos. Atkreiptinas dėmesys, jog visos šiam mokestiniam ginčui aktualios aplinkybės ir teisinė argumentacija, susijusi su Pareiškėjos apmokestinimu, buvo detalios aprašytos skundžiamame Inspekcijos sprendime (taip pat ir šio Komisijos sprendimo nustatomojoje dalyje), todėl Komisija, laikydama, kad nuodugnus šių aplinkybių kartojimas būtų perteklinis, pakartotinai jų neanalizuoja bei nedetalizuoja ir nurodo, jog, sutikdama su Inspekcijos sprendimu, plačiau pasisakys tik dėl Pareiškėjos skunde Komisijai išdėstytų argumentų.

Kaip minėta, Pareiškėja ginčija Inspekcijos sprendimo pagrįstumą, tvirtindama, kad mokesčių administratorius, apskaičiuodamas mokesčius, nepagrįstai vadovavosi FNTT specialisto išvadose (2009-06-22 Nr. 5-5/38 ir 2011-09-05 Nr. 5-5/74) užfiksuotais duomenimis.

Komisija pažymi, jog pareigą apskaičiuoti mokesčius turi pats mokesčių mokėtojas (MAĮ 66 str. 1 dalis), tačiau, kai pastarasis minėtos pareigos nevykdo, mokesčių mokėtojui priklausantį mokėti mokestį apskaičiuoja mokesčių administratorius, remdamasis mokesčių mokėtojo pateiktomis mokesčių deklaracijomis, apskaitos bei kitais dokumentais arba kitais MAĮ numatytais specialiais mokesčių apskaičiavimo būdais (MAĮ 66 str. 2 dalis). MAĮ 72 str. 1 dalyje įtvirtinta, jog mokesčių administratorius turi teisę apskaičiuoti mokestį, remdamasis kitų valstybės įstaigų ir institucijų aktais ar kitais dokumentais, surašydamas patikrinimo aktą šio įstatymo nustatyta tvarka. Kaip teisingai pabrėžė Inspekcija skundžiamame sprendime,



LVAT praktikoje yra pripažįstama, jog FNTT pagal savo kompetenciją atlieka asmenų komercinės, ūkinės ar finansinės veiklos patikrinimus ir nustato mokesčių įstatymų pažeidimus, todėl pagal MAĮ 72 straipsnį mokesčių administratorius turi teisę remtis FNTT dokumentais ir vadovaudamasis jais apskaičiuoti mokesčio mokėtojo nesumokėtus mokesčius bei delspinigius ir skirti jam baudas (pavyzdžiui: 2008-09-12 nutartis adm. byloje Nr. A-261-1507/2008, 2009-04-02 nutartis adm. byloje Nr. A-442-388/2009, 2012-11-08 nutartis adm. byloje Nr. A-442-3046/2012). LVAT praktikoje taip pat pripažįstama, jog mokesčių administratorius mokesčių mokėtojui tenkančią mokestinę prievolę tam tikrais atvejais apskaičiuoja remdamasis teismų sprendimais (pavyzdžiui, 2010-12-14 nutartis adm. byloje Nr. A-575-1815/2010). Taigi, nagrinėjamu atveju mokesčių administratorius vadovavosi FNTT specialistų išvadomis bei teismų sprendimais.

Iš byloje esančių duomenų matyti, jog Pareiškėjos mokesčių bazė nustatyta pagal mokesčių administratoriaus įvertinimą, taikant MAĮ 70 straipsnio ir Taisyklių nuostatas. MAĮ 70 straipsnyje yra apibrėžtas mokesčių administratoriui leistino elgesio (mokesčio sumą apskaičiuoti pagal įvertinimą) turinys, o būtent, šį apskaičiavimą jis turi atlikti „atsižvelgdamas į visas įvertinimui reikšmingas aplinkybes, turimą informaciją“, o jų nepakankant – „parinkdamas savo nustatytus įvertinimo metodus, atitinkančius protingumo bei, kiek objektyviai įmanoma, teisingo mokestinės prievolės dydžio nustatymo kriterijus.“ Taisyklių 28 punkte nustatyta, jog mokesčių administratorius, norėdamas atlikti įvertinimą ir apskaičiuoti mokesčius, privalo surinkti pakankamą kiekį informacijos ir duomenų, reikalingų skaičiavimams atlikti ir pagrįsti; vertinimui atlikti mokesčių administratoriaus pareigūnas turi pasirinkti tokį (-ius) informacijos šaltinį (-ius), kuris (-ie) leistų tiksliausiai ir objektyviausiai atlikti įvertinimą. Taisyklių 29 punkte nurodytas pavyzdinis informacijos šaltinių sąrašas, kuriais gali remtis mokesčių administratorius. Nagrinėjamu atveju iš Panevėžio AVMI 2015-12-01 patikrinimo akto Nr. (42.59) FR0680-823 matyti, jog mokesčių administratorius rėmėsi FNTT Ūkinės finansinės veiklos tyrimo Panevėžio apskrities skyriaus 2009-06-22 specialisto išvada Nr. 5-5/38 ir FNTT Panevėžio apygardos valdybos Ūkinės finansinės veiklos tyrimo skyriaus 2011-09-05 specialisto išvada Nr. 5-5/74, surašytomis įvertinus fizinių asmenų (liudytojų) apklausos protokoluose nurodytą informaciją. Tokie informacijos šaltiniai patenka į Taisyklių 29 punkte pateiktą šaltinių sąrašą. FNTT Ūkinės finansinės veiklos tyrimo Panevėžio apskrities skyriaus 2009-06-22 specialisto išvadoje Nr. 5-5/38 „Dėl UAB „V1“ ūkinės finansinės veiklos“ iš liudytojų apklausos protokolų buvo nustatyta, kad 2007–2008 metais Pareiškėjos statybos ir remonto objektuose dirbo 4 oficialiai neįdarbinti fiziniai asmenys (R. V. , V. J. , A. D. ir M. L. ), kurie statybose dirbo kaip samdomi darbuotojai, darbus jiems nurodydavo ir medžiagomis aprūpindavo Pareiškėjos darbų vadovai, kurie taip pat žymėdavo atliktus darbus, darbo laiką ir užmokestį už darbą. Be to, tyrimo metu nustatyti kiti 10 fizinių asmenų (oficialiai A. R. , R. R. , R. U. , S. U. , R. N. , R. Š. , E. F. , V. F. , V. K. ir V. M. ) įvairiais laikotarpiais buvo įdarbinti įmonėje (Pareiškėja), gaudavo oficialų darbo užmokestį ir neoficialų darbo užmokestį, kuris neatvaizduotas Pareiškėjos buhalterinėje apskaitoje. FNTT nustatė, kad per 2007–2008 metus nuo Pareiškėjos darbuotojams neoficialiai išmokėtų 151595,04 Lt nebuvo nesumokėtos 51703,23 Lt GPM, 71217,22 Lt VSDĮ, 419,18 Lt įmokų į Garantinį fondą sumos.

Pabrėžtina, jog Pareiškėja skunde Komisijai neginčija ikiteisminio tyrimo institucijos nustatytų faktų, jog 2007–2008 metų laikotarpiu jai dirbo darbuotojai, kurie gavo neoficialų darbo užmokestį, tačiau kelia ginčą dėl dalies darbuotojų liudytojo apklausos protokoluose nurodytų gautų sumų, esą šie liudytojai, duodami parodymus baudžiamojoje byloje, nepatvirtino konkrečių Pareiškėjos buhalterinėje apskaitoje neatvaizduotų pinigų sumų.

Iš įsiteisėjusio Panevėžio apygardos teismo 2012-05-23 nuosprendžio baudžiamojoje byloje Nr. 1-3-366/2012, kuris buvo patvirtintas Lietuvos apeliacinio teismo 2015-01-19 nutartimi baudžiamojoje byloje Nr. 1A-8-307/2015, matyti, jog Pareiškėja buvo pripažinta kalta padarius Baudžiamojo kodekso 222 str. 1 dalyje numatytą nusikalstamą veiką, be kita ko nustačius, kad „darbuotojams mokėdama papildomą neoficialų atlyginimą ir mokėdama

atlyginimą oficialiai neįdarbintiems darbuotojams Pareiškėja išvengė papildomų mokesčių“. Iš minėto nuosprendžio akivaizdžiai matyti, jog yra visiškai įrodyta, kad V. R. (Pareiškėjos direktorius) ir Pareiškėjos darbuotojas K. Š. Pareiškėjos darbuotojams mokėjo papildomai neoficialų darbo užmokestį, šio užmokesčio nefiksavo mokėjimo žiniaraščiuose ir apskaitos registruose, neišskaičiavo ir nesumokėjo į biudžetą GPM, VSDĮ bei įmokų į Garantinį fondą, taip pat nedeklaravo dalies išmokėto darbo užmokesčio bei išskaičiuotų mokesčių nuo šių neapskaitytų sumų, būtent: nesudarė darbo sutarčių su R. V. , dirbusiu nuo 2007 m. rugsėjo mėn. iki 2008 m. rugpjūčio mėn., ir šiuo laikotarpiu jam sumokėjo 24452,42 Lt darbo užmokestį, su V. J. , dirbusiu nuo 2008 m. rugsėjo mėn. iki 2008 m. lapkričio mėn., ir šiuo laikotarpiu jam sumokėjo 5500 Lt darbo užmokestį, su A. D. , dirbusiu nuo 2007 m. vasario mėn. iki 2007 m. lapkričio mėn., ir šiuo laikotarpiu jam sumokėjo 4860 Lt darbo užmokestį, su M. L. , dirbusia nuo 2007 m. vasario mėn. iki 2007 m. spalio mėn. 8 d., ir šiuo laikotarpiu jai sumokėjo 2400 Lt darbo užmokestį. Taip pat A. R. laikotarpiu nuo 2008 m. spalio 10 d. iki 2008 m. gruodžio mėn. sumokėjo 3773,10 Lt neapskaitytą darbo užmokestį, R. R. laikotarpiu nuo 2008 m. spalio 10 d. iki gruodžio mėn. sumokėjo 3773,10 Lt neapskaitytą darbo užmokestį, R. U. laikotarpiu nuo 2008 m. spalio 3 d. iki 2009 m. spalio mėn. 5 d. sumokėjo 632,66 Lt neapskaitytą darbo užmokestį, S. U. laikotarpiu nuo 2008 m. spalio 3 d. iki 2008 m. sausio mėn. 5 d. sumokėjo 361,46 Lt neapskaitytą darbo užmokestį, R. N. laikotarpiu nuo 2008 m. spalio 3 d. iki 2008 m. sausio mėn. 5 d. sumokėjo 632,66 Lt neapskaitytą darbo užmokestį, R. Š. laikotarpiu nuo 2008 m. spalio 10 d. iki 2008 m. gruodžio mėn. sumokėjo 375,72 Lt neapskaitytą darbo užmokestį, E. F. laikotarpiu nuo 2007 m. liepos 10 d. iki 2007 m. gruodžio mėn. 22 d. ir nuo 2008 m. sausio mėn. 22 d. iki 2008 m. kovo 28 d. sumokėjo 15275 Lt neapskaitytą darbo užmokestį, V. F. laikotarpiu nuo 2007 m. liepos 10 d. iki 2007 m. gruodžio mėn. 22 d. ir nuo 2008 m. sausio mėn. 22 d. iki 2008 m. kovo 28 d. sumokėjo 13325,20 Lt neapskaitytą darbo užmokestį, V. K. laikotarpiu nuo 2007 m. spalio 1 d. iki 2008 m. gruodžio mėn. sumokėjo 47529,49 Lt neapskaitytą darbo užmokestį, V. M. laikotarpiu nuo 2007 m. spalio 1 d. iki 2009 m. sausio mėn. mokėjo neoficialų 39880,59 Lt neapskaitytą darbo užmokestį.

Panevėžio apygardos teismas 2012-05-23 nuosprendyje dėl Panevėžio AVMI pareikšto civilinio 72730,76 Lt (kuris susideda iš: 10558,49 Lt PVM, 10049,86 Lt PM, 51703,23 Lt GPM, 419,18 Lt įmokų į Garantinį fondą) ieškinių solidariems atsakovams V. R. (Pareiškėjos direktorius) ir Pareiškėjai, nurodė, jog „civilinis ieškinytis grindžiamas specialisto išvada, kurią savo ruožtu patvirtina tiek byloje surinkti dokumentai, tiek liudytojų parodymai. V. R. teismo nagrinėjimo metu reišė tam tikras abejones dėl priskaičiuotų mokesčių dydžio, tačiau iš esmės jis neneigė esminių aplinkybių, t. y. to, kad mokėjo darbuotojams neoficialų atlyginimą bendrovės lėšomis, be sutarties ir tinkamo apiforminimo įrenginėjo namą *duomenys neskelbtini* ir t. t. Įvertinus visus įrodymus, darytina išvada, jog nėra pagrindo abejoti specialistės apskaičiuotu nesumokėtų mokesčių dydžiu. <...> Tačiau Lietuvos Aukščiausiojo Teismo yra suformuota praktika, jog baudžiamosiose bylose, kuriose turtinė žala valstybei buvo padaryta BK 219, 220, 221, 222 ir 223 straipsniuose numatytomis nusikalstamomis veikomis nesumokėjus mokesčių, tokios žalos atlyginimas išsprendžiamas ne ginčo tvarka, vadovaujantis MAĮ. Tais atvejais, kai žala negali būti išieškoma MAĮ nustatyta tvarka, tik tuomet valstybei atstovaujanti institucija turi teisę baudžiamojoje byloje pareikšti civilinį ieškinį“. Taigi, nagrinėjamu atveju Panevėžio AVMI nepateikus Panevėžio apygardos teismui įrodymų, jog išieškoti civiliniame ieškinyje nurodytą sumą MAĮ nustatyta tvarka nėra galimybės, teismas, vadovaudamasis Lietuvos Aukščiausiojo Teismo suformuota praktika nurodė nustatytus nesumokėtus mokesčius iš Pareiškėjos išreikalauti MAĮ nustatyta tvarka, tačiau ne todėl, jog būtų pripažinta, kad būtų suabejota FNTT specialisto išvadoje apskaičiuotomis nesumokėtų mokesčių sumomis. Lietuvos apeliacinis teismas 2015-01-19 nutartyje baudžiamojoje byloje Nr. 1A-8-307/2015 (33 psl.) konstatavo, jog yra įrodytos Pareiškėjos darbuotojams papildomai išmokėtos neoficialaus darbo užmokesčio sumos, nustatytos FNTT 2009-06-22 specialisto išvadoje Nr. 5-5/38. Atitinkamai, Pareiškėjos skundo

argumentas, kad baudžiamojoje byloje įsiteisėjusiais teismo sprendimais nebuvo patvirtintos FNNT specialisto išvadoje nustatytos nesumokėtų mokesčių sumos, yra nepagrįstas, todėl atmestinas.

Vertinant ikiteisminio tyrimo metu apklaustų darbuotojų, kurių vardai nurodyti K. Š. užrašuose ir kurie gaudavo neoficialų atlyginimą iš Pareiškėjos, liudytojų apklausos protokolų informacijos patikimumą ir tikslumą, pažymėtina, jog šių asmenų ikiteisminio tyrimo metu teikti paaiškinimai (parodymai) nepakito ir teismo baudžiamosios bylos nagrinėjimo metu. Šias aplinkybes patvirtina Panevėžio apygardos teismo 2012-05-23 nuosprendyje baudžiamojoje byloje Nr. 1-3-366/2012), kuris buvo patvirtintas Lietuvos apeliacinio teismo 2015-01-19 nutartimi baudžiamojoje byloje Nr. 1A-8-307/2015, aprašyti liudytojų V. J. , A. D. , R. U. , S. U. , E. F. , V. F. , V. K. , V. M. , M. L. , R. R. , R. N. , R. Š. papildomai duoti parodymai. Pavyzdžiui, S. U. , E. F. , V. F. , V. M. , R. N. , R. Š. patvirtino pagarsintus ikiteisminio tyrimo metu jų teiktus apklausos parodymus. V. J. paaiškino, kad nuo 2008 m. rugsėjo mėn. iki 2008 m. lapkričio mėn. dirbo UAB „V1“ apdailos darbus; darbus siūlydavo V. R. (Pareiškėjos direktorius), kuris ir mokėjo už atliktą darbą; paskutiniu metu už gautus pinigus pasirašydavo žiniaraštyje (ar anksčiau reikėjo žiniaraštyje pasirašyti, nepamena); įdarbintas nebuvo, dirbo pagal patentą. A. D. paaiškino, kad turėjo patentą, bet nepamena kuriais metais, darbus nurodydavo UAB „V1“ savininkas V. R. , bet joje įdarbintas nebuvo; už darbus mokėjo atvykęs Romas, dėl darbų rašytinio susitarimo nebuvo; pagarsinus ikiteisminio tyrimo metu jo teiktus parodymus, A. D. patvirtino, kad jie teisingi ir patikslino ankstesnius parodymus, kad tai buvo ne individuali veikla. R. U. paaiškino, kad nuo 2008 m. spalio 3 d. dirbo UAB „V1“ apdailininku; atlyginimas pagal darbo sutartį buvo 1200 Lt, o realiai gaudavo apie 2000 Lt; pinigus atveždavo darbų vadovas K. Š. į objektą grynaisiais; teismui pagarsinus sumas (1300 Lt, 510 Lt, 1000 Lt, 1000 Lt, 1000 Lt), patvirtino, kad panašias sumas gavo. V. K. paaiškino, kad nuo 2006 m. spalio mėn. dirbo UAB „V1“, o vėliau dirbo pagal patentą; UAB „V1“ oficialiai mokėjo 1200 Lt atlyginimą ir papildomai apie 1000–1500 Lt grynaisiais, už kuriuos nepasirašydavo. M. L. paaiškino, kad UAB „V1“ buvo įdarbinta nuo 2007 m. spalio 5 ar 8 d., iki tol visus 2007 metus dirbo be sutarties, gaudavo atlyginimą po 300 Lt, niekur pasirašyti nereikėjo, pinigus duodavo V. R. . A. R. paaiškino, kad 2008 m. dirbo ir pagal patentą, ir UAB „V1“, niekur kitur tuo metu nedirbo; už mėnesį galėjo mokėti 2000 Lt; gaudamas atlyginimą pasirašydavo darbo užmokesčio žiniaraštyje, tačiau nekreipė dėmesio, už kokią sumą pasirašo; atlyginimą visada mokėdavo grynaisiais. R. R. dėl darbo UAB „V1“ davė analogiškus parodymus, kaip ir A. R. laikotarpiu, tačiau papildomai paaiškino, kad užrašų knygelėje, kurią rodė ikiteisminio tyrimo metu, jam ir sūnui užrašytos sumos (10500 Lt) neprisimena. Pastebėtina, jog 2009-02-02 liudytojo apklausos protokole R. R. teigė, kad K. Š. užrašų knygelėje nurodytą sumą kartu su sūnumi (A. R. ) galėjo gauti, bet tiksliai neatsimena. R. V. patvirtino, kad 2009-01-16 protokole užfiksuoti parodymai (R. V. parodė, kokuose objektuose dirbo 2007–2008 m. UAB „V1“ ir kad gavo K. Š. užrašų knygelėje nurodytas pinigų sumas; taip pat patvirtino, kad dalis algos buvo mokama benzinu arba dujomis automobiliui) iš esmės yra teisingi; K. Š. užrašų knygelės įrašuose nurodytos sumos galėjo būti už kurą, kurį avansu UAB „V1“ leisdavo įsipilti vykimui į objektus, vėliau šie pinigai buvo išskaityti iš mokamo atlyginimo. Papildomai liudytojas K. Š. teismui paaiškino, kad „nuo 2002 m. UAB „V1“ dirba stogdengiu <...> su atlyginimų mokėjimu darbuotojams buvo susijęs tiek, kad direktorius paduodavo atlyginimą, o jis perduodavo darbuotojams. Atlyginimą mokėdavo grynaisiais pinigais. <...> Savo užrašų knygelėje įrašydavo sumas, kurias gaudavo iš V. R. . <...> Sąsiuvinėje įrašai apie išmokėtas sumas turėtų būti teisingi. <...> Jeigu suma jau išmokėta, pasirašydavo, kad jau atiduota, prie užrašų yra visur parašyta, ar atiduota“. Atkreiptinas dėmesys ir į tai, kad LVAT yra ne kartą pasisakęs dėl asmenų paaiškinimų įrodomosios reikšmės, t. y. jog pirminiai paaiškinimai laikytini patikimesniais, nes jie nėra paveikti laiko bei kitų aplinkybių (LVAT nutartis 2007-03-15 Nr. A-17-301/2007, 2009-06-12 nutartis adm. byloje Nr. A-556-695/2009). Taigi, palyginus Panevėžio apygardos teismo 2012-05-23 nuosprendyje

baudžiamojoje byloje Nr. 1-3-366/2012 pateiktus liudytojų parodymus, matyti, jog juose pateikta informacija iš esmės sutampa su FNTT 2009-06-22 specialisto išvadoje Nr. 5-5/38 esančia informacija iš tų pačių liudytojų apklausos protokolų.

Pareiškėjos skunde išdėstyta pozicija, jog dalis ikiteisminio tyrimo metu apklaustų asmenų pas Pareiškėją dirbo pagal verslo liudijimus, todėl jų pajamos mokesčio patikrinimo metu nepagrįstai prilygintos su darbo santykiais susijusių asmenų darbo užmokesčiui, Komisijos vertinimu yra nepagrįsta, nes mokesčių administratoriaus byloje surinkti duomenys patvirtina, kad Pareiškėjos nurodytieji asmenys (R. V. , V. J. , A. D. ) nors ir tikrinamuoju laikotarpiu turėjo individualios veiklos verslo liudijimus, tačiau buvo gavę iš Pareiškėjos pinigų sumas, skirtas sumokėti Sodrai įmokas už verslo liudijimus. Be to, minėti asmenys (taip pat ir M. L. , kuri nuo 2007 m. vasario mėnesio tvarkė Pareiškėjos apskaitą ir gavo atlygį už šį darbą bei tik 2007 m. pabaigoje buvo oficialiai įdarbinta) nebuvo sudarę jokių sutarčių su Pareiškėja, o Pareiškėjos buhalterinėje apskaitoje nebuvo įregistruota jokių rangos sutarčių su individualią veiklą vykdančiais ar pagal patentą dirbančiais asmenimis, tačiau patvirtino dirbę Pareiškėjai. Minėtiems asmenims darbus nurodydavo ir atlygį už atliktus darbus mokėjo Pareiškėjos direktorius arba kiti darbuotojai, jiems darbo vietą ir medžiagas, įrankius parūpindavo Pareiškėja (Panevėžio apygardos teismo 2012-05-23 nuosprendžio 53–55 psl.), todėl pagrįstai buvo konstatuota, jog realiai tarp minėtų asmenų ir Pareiškėjos buvo susiklostę darbo santykiai. Darytina išvada, jog Pareiškėja, kaip Lietuvos vienetas (juridinis asmuo, įsteigtas Lietuvos Respublikos teisės aktų nustatyta tvarka, GPMĮ 2 str. 25 d.) nagrinėjamu atveju turėjo mokesčių išskaičiuojančio asmens statusą ir jam buvo nustatyta pareiga apskaičiuoti, išskaičiuoti ir sumokėti GPM į biudžetą nuo gyventojams išmokamų A klasės pajamų (GPMĮ 23 str. 1 dalis (2003-11-25 įstatymo redakcija, galiojanti nuo 2003-12-12), 24 str. 1 dalis), VSDĮ (VSD įstatymo 6 str. 2 dalis) ir įmokas į Garantinį fondą (GF įstatymo 4 str. 4 dalis). Taigi, būtent Pareiškėjai galioja MAĮ nuostatos, reglamentuojančios atsakomybę už mokesčių įstatymuose numatytų pareigų nevykdymą.

Įvertinus tai, kas išdėstyta, bei tai, kad vietos mokesčių administratorius, remdamasis FNTT 2009-06-22 specialisto išvadoje Nr. 5-5/38, Panevėžio apygardos teismo 2012-05-23 nuosprendyje (baudžiamoji byla Nr. 1-3-366/2012), Lietuvos apeliacinio teismo 2015-01-19 nutartyje (baudžiamoji byla Nr. 1A-8-307/2015) pateikta informacija, nustatė, kad Pareiškėja 2007, 2008 metais išmokėjo 151595,04 Lt neapskaičytą darbo užmokesčių, bei, atlikęs faktiškai išmokėto darbo užmokesčio perskaičiavimą, įvertinant mokesčius, kurie yra išskaičiuojami iš darbo užmokesčio, nustatė papildomai mokėtino GPM, VSDĮ, įmokų į Garantinį fondą bazę 209585,87 Lt, o Pareiškėja nepateikė jokių objektyvių duomenų, įtikinamai nuginčijančių konkrečios sumos bei nuo jos apskaičiuoto mokesčio teisingumą (MAĮ 67 str. 2 dalis), spręstina, jog aukščiau aptartų FNTT duomenų bei teisme nagrinėtos bylos medžiagos pakako 2007–2008 m. laikotarpiu Pareiškėjos išmokėtam, tačiau neapskaičytam bendrovės buhalterinėje apskaitoje darbo užmokesčiui įrodyti.

Atsižvelgiant į visumą aukščiau išdėstytų aplinkybių, konstatuotina, jog, kaip išaiškinta aukščiau, mokesčių administratoriui leistiniais duomenimis nustatius aplinkybę, kad tikrinamuoju laikotarpiu Pareiškėja išmokėjo fiziniams asmenims neoficialų darbo užmokesčių, būtent Pareiškėjai, kaip mokesčių išskaičiuojančiam asmeniui, teko pareiga nuo gyventojams išmokamų pajamų apskaičiuoti GPM, VSDĮ ir įmokas į Garantinį fondą bei šiuos mokesčius sumokėti į biudžetą. Tačiau Pareiškėjai to nepadarius, mokesčių administratorius turėjo teisę šių darbuotojų darbo užmokesčių apskaičiuoti pagal savo įvertinimą, taikydamas Taisyklėse apibrėžtus metodus.

Įvertinusi ginčo bylos medžiagą, Komisija sprendžia, kad mokesčių administratorius tinkamai vertino faktines bylos aplinkybes ir nėra pagrindo naikinti ginčijamą sprendimą Pareiškėjos skunde nurodytais motyvais, todėl Inspekcijos sprendimas tvirtintinas, o Pareiškėjos skundas atmestinas.

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

Patvirtinti Valstybinės mokesčių inspekcijos prie Finansų ministerijos 2016-05-04 sprendimą Nr. 69-51.

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 MAĮ 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, 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 Veršeliene

Komisijos nariai

Martynas Endrijaitis

Rasa Stravinskaitė

Andrius Venius

Lina Vosyliene