



**MOKESTINIŲ GINČŲ KOMISIJA PRIE
LIETUVOS RESPUBLIKOS VYRIAUSYBĖS**

**SPRENDIMAS
DĖL R. T. 2016-09-16 SKUNDO**

2016 m. lapkričio 28 d. Nr. S-255 (7-213/2016)
Vilnius

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

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

sekretoriaujant
dalyvaujant mokesčių mokėtojui
mokesčių administratoriaus atstovei

Jūratei Dalmantaitei
R. T.
M. M.

2016-10-18 posėdyje išnagrinėjusi R. T. (toliau – Pareiškėjas) 2016-09-16 skundą dėl Valstybinės mokesčių inspekcijos prie Lietuvos Respublikos finansų ministerijos (toliau – Inspekcija) 2016-08-25 sprendimo Nr. 68-230, n u s t a t ė:

Inspekcija 2015-08-25 sprendimu Nr. 68-230 panaikino Panevėžio apskrities valstybinės mokesčių inspekcijos (toliau – Panevėžio AVMI) 2016-06-09 sprendimą Nr. (36.9) FR0682-371 ir pavedė Panevėžio AVMI atlikti pakartotinį patikrinimą. Minėtu Panevėžio AVMI sprendimu buvo patvirtintas 2016-03-13 patikrinimo aktas Nr. (42.72) FR0680-264. Pareiškėjui nurodyta į biudžetą sumokėti 8071,13 Eur gyventojų pajamų mokestį (toliau – GPM), 2422,56 Eur GPM delspinigius bei 806 Eur GPM baudą.

Inspekcijos sprendime nurodoma, jog Panevėžio AVMI atliko Pareiškėjo GPM patikrinimą už laikotarpį nuo 2011-01-01 iki 2014-12-31. Nustatyta, kad Pareiškėjo patirtos išlaidos viršijo gautas pajamas 2012 m. 129331 Lt ir 2014 m. 22971 Lt. Konstatuota, jog Pareiškėjas 2012 ir 2013 m. išlaidoms panaudojo iš nenustatytų šaltinių gautas pajamas, kurios nebuvo apmokestintos Lietuvos Respublikos įstatymų nustatyta tvarka. Panevėžio AVMI, vadovaudamasi Lietuvos Respublikos mokesčių administravimo įstatymo (toliau – MAĮ) 70 straipsnio 1 dalimi, Valstybinės mokesčių inspekcijos prie Lietuvos Respublikos finansų ministerijos 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 punkto nuostatomis ir pritaikiusi išlaidų metodą, konstatavo, kad Pareiškėjo pajamų ir išlaidų

skirtumas, atlikus mokesčio apskaičiavimą pagal mokesčių administratoriaus įvertinimą, pripažintinas kitomis B klasės pajamomis, gautomis iš nenustatytų ir mokesčių administratoriui nežinomų pajamų šaltinių, ir papildomai apmokestintas GPM, kurio suma už 2012 ir 2014 m. sudarė 6973,76 Eur.

Vadovaujantis Lietuvos Respublikos gyventojų pajamų mokesčio įstatymo (toliau – GPMĮ) 6 straipsnio 1 dalies ir 22 straipsnio 3 dalies nuostatomis už 2011 m. papildomai apskaičiuotas 1097,37 Eur GPM, konstatavus, kad Pareiškėjas deklaracijoje už 2011 m. buvo nurodęs 23691,84 Lt turto pardavimo ar kitokio perleidimo nuosavybės pajamas, tačiau realiai buvo gavęs 8000 Lt daugiau.

Inspekcijos vertinimu, Panevėžio AVMI pagrįstai nepripažino Pareiškėjo tikrinamuoju laikotarpiu gautų paskolų: iš R. J. 2014-08-16 gautų 48000 Lt, iš A. T. (Pareiškėjo brolio) 2012-06-26 gautų 49900 Lt, 2012-10-13 gautų 49000 Lt, 2013-02-19 gautų 45000 Lt, iš R. V. 2014-10-02 gautų 45000 Lt.

Nustatyta, kad R. J. Panevėžio AVMI 2016-03-23 pateiktame paaiškinime nenurodė, kad Pareiškėjui 2014-08-16 pagal skolos raštą suteikė 48000 Lt paskolą, o pats skolos raštas R. J. pasirašytas nebuvo. Inspekcijos vertinimu, mokesčių administratoriui pateiktas patvirtinimas apie paskolos suteikimą, nesant kitų įrodymų, patvirtinančių realų pajamų perdavimo faktą, pajamų gavimo nepagrindžia.

Panevėžio AVMI, nustačiusi, kad ant A. T. (deklaravo išvykimą iš Lietuvos į Norvegiją nuo 2010-04-16 iki 2012-04-18 ir nuo 2012-04-23 iki 2013-03-29) vardu surašytų skolos raštų nėra šio asmens parašų, taip pat atsižvelgusi į tai, kad mokesčio patikrinimo metu nebuvo pateikti valiutos keitimo faktą ir faktinį piniginių lėšų pagal paskolos sutartis perdavimą patvirtinantys dokumentai, pagrįstai nepripažino šio asmens Pareiškėjui 2012 m. suteiktų 98900 Lt, 2013 m. 45000 Lt paskolų.

Panevėžio AVMI, nustačiusi, kad R. V. išlaidos 2006-01-01–2014-12-31 laikotarpiu viršijo pajamas, ir konstatavusi, kad nėra duomenų apie realų 45000 Lt paskolos perdavimą Pareiškėjui, nepripažino 45000 Lt paskolos suteikimo.

Mokesčio patikrinimo metu Pareiškėjo realiai gautomis paskolomis pripažintos grynaisiais pinigais suteiktos paskolos pagal paprastuosius vekselius arba skolos raštus, t. y. pripažinta, kad: 1) G. M. pagal 2012-08-01 paprastąjį vekselį (išrašymo data 2012-06-27) paskolino 20000 Lt (paskolos Pareiškėjas negrąžino); 2) G. M. pagal 2013-01-17 paprastąjį vekselį paskolino 10000 Lt (paskolos Pareiškėjas negrąžino); 3) G. M. pagal 2013-07-19 paprastąjį vekselį paskolino 10000 Lt (paskolos Pareiškėjas negrąžino); 4) G. M. ir D. M. pagal 2014-03-06 paprastąjį vekselį paskolino 53000 Lt (paskolos Pareiškėjas negrąžino); 5) J. I. pagal 2012-03-09 skolos raštą paskolino 25000 Lt (Pareiškėjas nurodo, kad 7520 Eur grąžino 2015-12-10); 6) O. V. pagal 2014-03-03 skolos raštą paskolino 45000 Lt (Pareiškėjas nurodo, kad pinigus grąžino 2015-05-31); 7) A. V. pagal 2012-06-15 skolos raštą paskolino 30000 Lt (paskolos Pareiškėjas negrąžino); (8) S. B. pagal 2014-05-25 paprastąjį vekselį paskolino 45000 Lt (Pareiškėjas nurodo, kad paskolą grąžino 2015-10-30).

Inspekcija pažymi, kad G. M., komentuodamas paskolos suteikimo aplinkybes, 2016-03-23 paaiškinime nurodė, kad su žmona Dalia 2012-06-27 paskolino Pareiškėjui (žmonos broliui) 20000 Lt, 2013-01-17 – 10000 Lt, 2013-07-19 – 10000 Lt ir 2014-03-06 – 53000 Lt. Surašant vekselius pašalinių nebuvo, minėtas sumas paskolino litais, palūkanos nenumatytos.

J. I. 2016-03-23 paaiškinime nurodė, kad 2012 m. pradžioje Pareiškėjui paskolino 25000 Lt. Su Pareiškėju pažįstami apie 20 m. ir yra geri draugai. Pinigus paskolino pagal skolos raštą, kurį surašė žmonėje „R1“ dviem egzemplioriais. Pas notarą nėjo, nes Pareiškėju pasitiki. Skola buvo suteikta Pareiškėjo prašymu iki 2015 m. pabaigos, palūkanos nenumatytos. Taip pat minėtame paaiškinime nurodoma, kad Pareiškėjas 2015 m. gruodžio mėnesį grąžino 7250 Eur. Skolą J. I. suteikė iš savo santaupų, uždirbtų Didžiojoje Britanijoje nuo 2007 m. iki 2015 m. (ten gautas pajamas deklaravo mokesčių administratoriui).

O. V. 2016-03-23 paaiškinime nurodė, kad Pareiškėjui 2014-03-03 paskolino 45000 Lt. Su R. T. dirba jos dukra. Paskolino dukros prašymu, sutarties pas notarą nepatvirtino. Sutarė,

kad grąžins iki kitų metų, t. y. 2015 m. pradžios. Sutartį pasirašė 2 egz., be laidavimo. Dėl ko skolino neprisimena. Pinigus Pareiškėjas grąžino iš karto. Paskolą suteikė iš asmeninių lėšų. Apie skolos suteikimą žinojo dukra. Pinigus O. V. laikė namuose, juos Pareiškėjui perdavė dukra. 2014-03-03 skolos raštelyje nurodyta, kad Pareiškėjas pinigus grąžino 2015-05-31. Taigi paskolos davėja ir Pareiškėjas nurodo prieštaringas paskolos grąžinimo aplinkybes.

A. V. el. paštu 2016-04-05 atsiųstame paaiškinime nurodė, kad 2012-06-15 R. T. paskolino 30000 Lt be palūkanų. Pinigus perdavė pas R. aikštelėje. Liudininkų nebuvo, kam paskola panaudota, A. V. nežino. Paskolino lėšas iš asmeninių santaupų, kurias laikė namuose. Pinigai buvo grąžinti 2015 m.

S. B. 2016-04-07 el. paštu atsiųstame paaiškinime nurodė, kad 2014-05-25 paskolino R. T. 45000 Lt, pinigus padavė (duomenys neskelbtini), liudininkų nebuvo, kur Pareiškėjas naudojo pinigus, nežino, Pareiškėjas pinigus grąžino 2015-10-30.

Inspekcija pažymi, kad Pareiškėjui paskolos buvo suteiktos grynaisiais pinigais pagal skolos raštą arba paprastąjį vekselį. Prievolių pagal minėtus dokumentus įvykdymas nebuvo užtikrintas jokiais prievolių įvykdymo užtikrinimo būdais, taip pat nenustatyta objektyviais duomenimis patvirtintų aplinkybių, kad lėšos realiai buvo perduotos Pareiškėjui.

Inspekcija nurodo, kad Pareiškėjo tikrinamuoju laikotarpiu nuo 2011-01-01 iki 2014-12-31 gautoms paskoloms vertinti aktuali Lietuvos vyriausiojo administracinio teismo (toliau – LVAT) praktika 2015-02-10 nutartyje adm. b. Nr. A-110-438/2015: „Dėl įrodymų vertinimo analogiškos kategorijos bylose (kai, remiantis įvairiais civiliniais sandoriais, įrodinėjamas (grindžiamas) mokesčių mokėtojo gautų pajamų realumas) LVAT (2007-03-15 nutartis adm. b. Nr. A-17-301/2007) yra išaiškinęs, jog: „Įrodinėjimo dalykas šiuo atveju yra aplinkybės, ar pinigų sumos mokesčių mokėtojui realiai buvo ar nebuvo perduotos, t. y. gautos ar negautos pajamos. Šios aplinkybės turėtų būti įrodinėjamos tiesioginiais įrodymais, iš kurių galima daryti vienareikšmę išvadą apie įrodinėjimo dalyką sudarančias aplinkybes (pavyzdžiui: mokėjimo pavedimai, patvirtinantys lėšų judėjimą; asmenų, iš kurių pajamos neva gautos, paaiškinimai apie tai, kad lėšos perduotos ar neperduotos; kitų liudytojų, galinčių patvirtinti ar paneigti lėšų perdavimą, parodymai). Įstatymas nedraudžia įrodinėti ir netiesioginiais įrodymais, t. y. įrodymais, daugiareikšmiai susijusiais su įrodinėjimo dalyką sudarančiomis aplinkybėmis (pavyzdžiui: įrodymai apie tai, kokiomis lėšomis galėjo disponuoti asmuo, iš kurio galėjo būti gautos pajamos; įrodymai apie gautų lėšų panaudojimo aplinkybes ir pan.). Tokio pobūdžio bylose išvada apie tai, kad mokesčių mokėtojas nepagrindė pajamų, neturėtų būti daroma vien netiesioginių įrodymų pagrindu (pavyzdžiui: įrodymai apie tai, kad paskolos davėjas neturėjo teisėtų pajamų). Tačiau bet kokiu atveju teismas įrodymus vertina pagal vidinį savo įsitikinimą, vadovaudamasis įstatymu, taip pat teisingumo ir protingumo kriterijais (ABTĮ 57 straipsnio 6 dalis), o netiesioginiai įrodymai gali būti naudingi patvirtinant ar paneigiant tiesioginių įrodymų pagrindu formuluojamas išvadas“. Taigi, kaip pripažįstama LVAT praktikoje, išvados apie mokesčio mokėtojo tam tikrų civilinių sandorių pagrindu gautų pajamų realumą darytinos sistemiškai bei kompleksiškai įvertinus visus tiesioginius bei netiesioginius įrodymus, pagrindžiančius ar paneigiančius objektyvų pajamų gavimo faktą. Vien atskirų formalių įrodymų (pavyzdžiui, paprasta rašytine ar notarine forma sudarytų sutarčių) apie pajamas pateikimas, nesant realaus pajamų gavimo fakto, patvirtinto visapusiška pajamų gavimo faktinių aplinkybių analize, paties pajamų gavimo nepagrindžia. Tokia išvada darytina ir atsižvelgiant į MAĮ 10 straipsnio nuostatas, įtvirtinančias turinio viršenybės prieš formą principą, pagal kurį mokesčių teisiniuose santykiuose viršenybė teikiama šių santykių dalyvių veiklos turiniui, o ne jos formaliai išraiškai.“

Be to, LVAT yra išaiškinęs, kad: „pareiga nurodyti pajamų šaltinius pirmiausia tenka mokesčių mokėtojui, kuris ir privalo užtikrinti, jog esant kompetentingų valstybės institucijų reikalavimui, galės pateikti šiuos šaltinius pagrindžiančius dokumentus. Pasirinkdamas pajamas gauti grynaisiais pinigais (dėl ko šių pajamų gavimo faktas nėra fiksuojamas kredito įstaigose esančių sąskaitų įrašuose) <...> mokesčių mokėtojas prisiima ir visą riziką dėl jam tenkančios

įrodinėjimo naštos“ (LVAT 2013-04-15 sprendimas adm. b. Nr. A-602-27/2013, 2016-06-23 nutartis adm. b. Nr. A-777-438/2016 ir kt.).

Taigi, Inspekcijos vertinimu, patikrinimo metu nustatytos ir aukščiau aptartos aplinkybės nesuponuoja vienareikšmiškos išvados, jog paskolos Pareiškėjui realiai buvo suteiktos. Paskolų suteikimas grindžiamas vien tik skolos raštų, paprastųjų vekselių bei paaiškinimų teikimu, tačiau tokių duomenų teikimas, nesant realaus pajamų gavimo fakto, pajamų gavimo nepagrindžia. Byloje nėra pateikta neginčytinų įrodymų, kad Pareiškėjas realiai gavo 238000 Lt pajamas pasiskolinęs iš G. M. ir D. M., J. I., O. V., A. V. bei S. B.. Inspekcija akcentuoja, kad vadovaujantis aukščiau nurodyta LVAT praktika, tokio pobūdžio bylose išvada apie pajamų pagrįstumą, neturėtų būti daroma vien netiesioginių įrodymų pagrindu (pavyzdžiui, įrodymų apie tai, kokiomis lėšomis galėjo disponuoti asmuo, iš kurio galėjo būti gautos pajamos). Šiuo atveju svarbi aplinkybė, jog Pareiškėjas J. I. 2012-03-09 skolos raštą, pagal kurį Pareiškėjui paskolinta 25000 Lt, A. V. 2012-06-15 skolos raštą, pagal kurį Pareiškėjui paskolinta 30000 Lt, S. B. vardu 2014-05-25 išrašytą paprastąjį vekselį, pagal kurį Pareiškėjui paskolinta 45000 Lt (iš viso 100000 Lt suma), Inspekcijai 2016-02-03 pateikė papildomai, t. y. Pareiškėjui jau esant informuotam apie 2011–2014 m. pajamų išlaidų balanso turinį, kas, Inspekcijos vertinimu, leidžia daryti išvadą, kad skolos rašteliai buvo surašyti formaliai, siekiant pagrįsti Pareiškėjo pajamų šaltinius bei išvengti GPM mokėjimo.

Inspekcija pažymėjo, kad mokesčių teisiniuose santykiuose viršenybė teikiama šių santykių dalyvių veiklos turiniui, o ne jos formaliai išraiškai (MAĮ 10 straipsnis). Mokesčio administratoriaus teisę nevertinti sandoriu sukeltamų mokesčių teisinių pasekmių reglamentuoja MAĮ 69 straipsnio 1 dalis, kurioje nustatyta, kad tais atvejais, kai mokesčio mokėtojo sandoris, ūkinė operacija ar bet kokia jų grupė sudaromi turint tikslą gauti mokesstinės naudos, t. y. tiesiogiai ar netiesiogiai nukelti mokesčio mokėjimo terminus, sumažinti mokėtiną mokesčio sumą arba visiškai išvengti mokesčio mokėjimo, arba padidinti grąžintiną (įskaitytiną) mokesčio permoką (skirtumą), arba sutrumpinti mokesčio permokos (skirtumo) grąžinimo terminus, mokesčių administratorius, apskaičiuodamas mokesį, taiko turinio viršenybės prieš formą principą. Šiuo atveju mokesčių administratorius neatsižvelgia į formalią mokesčių mokėtojo veiklos išraišką, bet atkuria iškreipiamas ar slepiamas aplinkybes, su kuriomis mokesčių įstatymai sieja apmokestinimą, ir mokesį apskaičiuoja pagal minėtų mokesčių įstatymų atitinkamas nuostatas. LVAT jurisprudencijoje, aiškinant šią teisės normą, pažymėta, kad joje kalbama apie mokesčio mokėtojo tikslą gauti mokesstinės naudos ateityje, t. y. po sandorio, kuris gali būti tiriamas šios teisės normos taikymo aspektu, sudarymo. Tai reiškia, kad taikant šią teisės normą reikšmingomis gali būti pripažintos aplinkybės, kurios laiko aspektu atsirado po tiriamo (abejones keliančio) sandorio sudarymo, t. y. taikant šią teisės normą atliekamas retrospektyvus paties sandorio ir jo teisinių pasekmių vertinimas. Taikant nurodytą normą, yra būtina nustatyti joje nurodytą mokesčio mokėtojo tikslą (gauti šioje normoje apibūdintos mokesstinės naudos). Tai reiškia, kad ši teisės norma taikytina tik tuo atveju, kai nustatoma, kad tiriamo (abejones keliančio) sandorio (ūkinės operacijos) tikslas yra vienintelis – gauti minėtos mokesstinės 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 mokesstinės naudos (LVAT 2007-07-17 nutartis adm. b. Nr. A-11-719/2007, 2008-02-20 nutartis adm. b. Nr. A-556-250/2008).

Inspekcija daro išvadą, kad mokesčių administratoriui, tais atvejais, kai sandoris, t. y. jame fiksuotas veiksmas, sukeliantis atitinkamas mokesčines teisinis pasekmes, atitinka MAĮ 69 straipsnio 1 dalyje nustatytas sąlygas, yra suteikta teisė neatsižvelgti į formalią šio sandorio išraišką bei nesiremti jame fiksuotomis mokesčinėmis teisinėmis pasekmėmis, o atkurti tikrąsias teisiškai reikšmingas mokesčines teises aplinkybes, kurios buvo slepiamos šiuo sandoriu (LVAT 2015-04-14 nutartis adm. b. Nr. A-366-438/2015).

Inspekcija konstatavo, kad Panevėžio AVMI netyrė ir nevertino Pareiškėjui G. M., D. M., J. I., O. V., A. V. bei S. B. suteiktų paskolų MAĮ 69 straipsnio 1 dalies aspektu. O šiuo

atveju toks vertinimas tikslingas. Inspekcija, kaip mokestinį ginčą nagrinėjanti institucija, minėtų veiksmų atlikti negali, nes mokesstinio ginčo nagrinėjimo metu yra vertinamas vietos mokesčių administratoriaus sprendimo pagrįstumas remiantis mokesstinio ginčo byloje esančiais ir mokesstinio ginčo byloje surinktais įrodymais ir duomenimis.

Skundžiamame sprendime nurodoma, kad pagal LVAT nuoseklią praktiką, aiškinančią mokestinį ginčą nagrinėjančių institucijų teisę pavesti vietos mokesčių administratoriui atlikti pakartotinį patikrinimą, šio, centriniam mokesčių administratoriui leisto, elgesio modelio paskirtis pašalinti aplinkybes, kurios trukdo priimti teisėtą bei pagrįstą sprendimą dėl kilusio mokesstinio ginčo. Dažniausiai pagrindas priimti tokį sprendimą atsiranda, kai vietos mokesčių administratorius ne iki galo, nevisapusiškai ir neobjektyviai yra ištyręs bei nustatęs visas reikšmingas faktines aplinkybes ir / arba kai yra padaryta esminių procesinių teisės normų pažeidimų, kurių negalima pašalinti kitu būdu, kaip tik pakartojus iš naujo atitinkamas administracines procedūras (LVAT 2010-10-18 nutartis adm. b. Nr. A-438–1146/2010 ir kt.).

Atsižvelgdama į išdėstytas aplinkybes Inspekcija konstatavo, kad nagrinėjamu atveju yra pagrindas pavesti Inspekcijai atlikti Pareiškėjo pakartotinį mokestinį patikrinimą, kurio metu MAĮ 69 straipsnio 1 dalies taikymo aspektu būtų vertinamos Pareiškėjo pagal skolos raštelius ir paprastuosius vekselius iš G. M., D. M., J. I., O. V., A. V. ir S. B. galimai gautos paskolos.

Pareiškėjas su minėtu Inspekcijos 2016-08-25 sprendimu Nr. 68-230 nesutinka ir teigia, kad Inspekcijos sprendimas yra nepagrįstas, Inspekcija, priimdama ginčo sprendimą, nepasisakė dėl Pareiškėjo 2016-07-03 skundo argumentų, nepagrįstai išplėtė skundo ribas.

Pareiškėjo įsitikinimu, skundžiamas sprendimas yra nepagrįstas, remiamasi klaidingai nustatytomis faktinėmis aplinkybėmis ir nevertinami mokesčių mokėtojo pateikti įrodymai, todėl Inspekcijos sprendimas priimtas netinkamai ir neteisingai kvalifikavus tarp Pareiškėjo ir skolintojų susiklosčiusius santykius.

Pareiškėjas pažymi, kad mokesčių administratorius, administruodamas mokesčius, vadovaudamasis MAĮ 8 straipsnio 3 dalimi, privalo elgtis atidžiai, teisingai ir sąžiningai. Protingumo ir teisingumo kriterijų įgyvendinimas – tai būdas, užtikrinti efektyvų mokesčių administravimą, protingumu ir teisingumu pagrįstus mokesčių administratoriaus sprendimus.

Pareiškėjas pabrėžia, kad Inspekcija ginčijamame sprendime nepagrįstai pasisako dėl paskolų iš G. ir D. M.; J. I., O. V., A. V. ir S. B., dalies paskolų iš R. J., nors ginčo dėl šių aplinkybių nebuvo ir mokesstinė bazė nuo minėtu paskolų sutarčių pripažinimo neapskaičiuota.

Dėl procesinės padėties bloginimo. Pareiškėjas pažymi, kad jo mokesstinė padėtis ginče negali būti bloginama dėl paduoto skundo. Mokesstinis ginčas turi vykti taip, kad būtų garantuotos įstatymuose numatytos teisės, tarp jų – ir teisė skųsti, jo manymu, neteisėtus ir nepagrįstus institucijų ar teismų sprendimus, dėl skundo padavimo jam negali kilti neigiamų pasekmių.

Pareiškėjo teigimu, Inspekcija turi nagrinėti mokestinį ginčą pagal priimtame nagrinėti Pareiškėjo skunde suformuluotą materialinį teisinį reikalavimą (skundo dalyką). Pareiškėjui neskundus vietos mokesčių administratoriaus AVMI sprendimo dalyje konstatuotų aplinkybių, o būtent dėl pripažintų gautų paskolų iš: G. ir D. M., J. I., O. V., A. V. ir S. B., dalies iš R. J., Inspekcija neturi teisinio pagrindo nagrinėti ginčo šioje dalyje.

Mokesstinio ginčo sąvoka yra apibrėžta MAĮ 2 straipsnio 22 punkte, kuriame nurodoma, kad mokesstiniai ginčai – ginčai, kylantys tarp mokesčių mokėtojo ir mokesčių administratoriaus dėl sprendimo dėl patikrinimo akto tvirtinimo ar kito panašaus pobūdžio sprendimo, pagal kurį mokesčių mokėtojui naujai apskaičiuojamas ir nurodomas sumokėti mokesčiai, taip pat dėl mokesčių administratoriaus sprendimo atsisakyti grąžinti (įskaityti) mokesčio permoką (skirtumą).

Vertinant mokesstinio ginčo sąvoką ir patikrinimo metu nustatytas aplinkybes, matyti, jog pripažinus gautas paskolas iš G. ir D. M., J. I., O. V., A. V. ir S. B., iš R. J. (dalies), nebuvo naujai apskaičiuojamas ir nurodomas sumokėti mokesčiai. Vadinasi, Inspekcija netinkamai taikė

mokestinio ginčo sąvoką, neatsižvelgė į tai, jog skundo ribas nustato Pareiškėjas pasirinkdamas gynybos būdą ir priemones, neįrodė, jog dėl pripažintų paskolų buvo naujai apskaičiuotas mokestis. Todėl Inspekcija neturėjo pagrindo Panevėžio AVMI nurodyti, jog Panevėžio AVMI nevisapusiškai ištyrė bylos faktines aplinkybes.

MAĮ 9 straipsnyje įtvirtintas apmokestinimo aiškumo principas reikalauja, jog mokestinės prievolės turinys, jos atsiradimo, vykdymo ir pasibaigimo tvarka bei pagrindai Lietuvos Respublikos mokesčių teisės aktuose būtų aiškiai apibrėžti. Pažymima, jog, teisės aktų neaiškumams sutrukdžius mokėtojiui suvokti ir tinkamai įvykdyti mokestines prievoles, mokėtojas turi teisę reikalauti, kad visi neaiškumai būtų traktuojami jo naudai.

Be to, Inspekcija sprendime daro kategoriškas išvadas, jog paskolas iš G. ir D. M., J. I., O. V., A. V. ir S. B., dalis paskolų iš R. J. nebuvo realiai suteiktos, tačiau skiria pakartotinį patikrinimą dėl minėtų paskolų vertinimo. Šie prieštaravimai, Pareiškėjo vertinimu, patvirtina, jog Inspekcijos sprendimas buvo priimtas skubotai, neišanalizavus visų su ginču susijusių duomenų.

Dėl Pareiškėjui apskaičiuotų GPM sumų. Pareiškėjas 2016-07-03 skunde nesutiko su tiesioginiu būdu apskaičiuoto 1097,37 Eur GPM visa apimtimi. Pareiškėjas nurodo, kad Inspekcija nenagrinėjo Pareiškėjo pateiktų įrodymų, tačiau skyrė atlikti pakartotinį patikrinimą. Todėl Pareiškėjas šiuo skundu inicijuoja ginčą dėl Sprendimo rezoliucinės dalies – pavesti vietos mokesčių administratoriui atlikti Pareiškėjo pakartotinį patikrinimą ir priimti naują sprendimą, teisėtumo ir pagrįstumo (MAĮ 154 straipsnio 4 dalies 5 punkto). Aiškinant MAĮ 154 straipsnio 4 dalies 5 punkte įtvirtintą teisės normą, konstatuota, jog pakartotinio patikrinimo skyrimo paskirtis yra pašalinti aplinkybes, trukdančias priimti teisėtą bei pagrįstą sprendimą. Pagrindas priimti tokį sprendimą atsiranda, kai vietos mokesčių administratorius ne iki galo, nevisapusiškai ir neobjektyviai yra ištyręs bei nustatęs visas reikšmingas faktines aplinkybes ir / arba kai yra padaryta esminių procesinių teisės normų pažeidimų, kurių negalima pašalinti kitu būdu, kaip tik pakartojus iš naujo atitinkamas administracines procedūras (LVAT 2010-10-18 nutartis adm. b. Nr. A438-1 146/2010 ir kt.).

Patikrinimo akto 6 punkte pažymėta, jog „pagal trečiųjų asmenų Panevėžio AVMI pateiktus duomenis nustatyta, kad 2011 m. UAB „A1“ išmokėjo gyventojui 23691,84 Lt turto pardavimo ar kitokio perleidimo pajamų, GPM neskaičiavo. Patikrinimo metu minėto turto įsigijimo išlaidoms pagrįsti gyventojas pateikė metalo konstrukcijų (pastolių) pirkimo sutartį, kurios duomenimis turtas buvo įsigytas Vokietijoje 2002 m. už 480,63 Lt“. Pareiškėjas dėl šios dalies pateikė nesutikimo motyvus pastabose, o jų neįvertinus – 2016-07-03 skunde Inspekcijai, kuriuose pažymėjo, jog Pareiškėjas 2012 m. pateikė GPM308 deklaraciją už 2011 m., kurioje deklaravo metalo konstrukcijų pirkimo sumą.

Pareiškėjas laikosi pozicijos, kad Inspekcijos sprendimas šioje dalyje neatitinka Lietuvos Respublikos viešojo administravimo įstatymo (toliau – VAĮ) 8 straipsnio nuostatų ir yra naikintinas iš esmės, nes Inspekcija nepateikė teisinio pagrindo, kuriuo vadovavosi priimdama administracinį aktą. Teisinio bei faktinio pagrindimų nebuvimas yra esminis VAĮ 8 straipsnio pažeidimas. Be to, nepateikė aiškių motyvų ir nepagrindė mokesčių mokėtojo atžvilgiu priimto sprendimo. Pareiškėjas cituoja LVAT praktiką, kurioje nurodyta, jog sprendimų priėmimo teisinis bei faktinis pagrindai turi būti žinomi ne tik mokesčių administratoriui, bet ir asmeniui, kurio atžvilgiu šis sprendimas priimamas.

Inspekcija neatsižvelgė, kad 2011 m. parduotos metalo konstrukcijos buvo įsigytos 2005-04-14 pagal pirkimo–pardavimo sutartį (*Allgemeiner Kaufvertrag*) už 7000 Eur. Nors Panevėžio AVMI patikrinus turimus duomenis nenustatyta, kad prie 2012-06-29 Pareiškėjo pateiktos GPM308 deklaracijos už 2011 m. būtų pateikti papildomi dokumentai, Pareiškėjas juos visada turėjo. Pareiškėjas su pastabomis pateikė vokiečių kalba surašytą 2005-04-14 pirkimo–pardavimo sutarties kopiją, bet Panevėžio AVMI vadovaudamasi Taisyklių 114 punktu dokumentų nevertino, nes jie nebuvo surašyti lietuvių kalba.

Pareiškėjas pažymi, jog tokia Panevėžio AVMI pozicija, suformuota sprendime, kai Pareiškėjas, net nežinodamas apie dokumento nevertinimą, yra informuojamas tik priimtame

procesiniame dokumente, yra ydinga. Viso patikrinimo metu Pareiškėjas intensyviai ir geranoriškai bendradarbiavo su Panevėžio AVMI. Panevėžio AVMI turėdama 30 dienų sprendimui priimti galėjo kreiptis į Pareiškėją (laišku, el. laišku, telefonu) ir įpareigoti Pareiškėją pateikti reikalaujamą dokumento vertimą.

Centrinis mokesčių administratorius, įgyvendinamas savo teisę, įtvirtintą MAĮ 154 straipsnio 4 dalies 5 punkte, paveda vietos mokesčių administratoriui atlikti pakartotinį patikrinimą tik tokiu atveju, kai centrinis mokesčių administratorius pats atlikti negali būtinų veiksmų, siekiant pagrįsto ir objektyvaus sprendimo priėmimo <...>. Kadangi Inspekcija neanalizavo Pareiškėjo skundo argumentų ir bylos medžiagos, nebuvo pagrindo pavesti Panevėžio AVMI atlikti Pareiškėjo pakartotinį patikrinimą. Pareiškėjas prašo šioje dalyje perduoti ginčą pakartotinai nagrinėti Inspekcijai, t. y. iš naujo vertinti 2016-07-03 skunde nurodytus argumentus ir patikrinimo metu nustatytas faktines aplinkybes.

Dėl netiesioginiu būdu apskaičiuoto 6973,76 Eur GPM ir su mokesčiu susijusių sumų dydžio. Pareiškėjas sutiko, jog Panevėžio AVMI pagrįstai pripažino gautas paskolas iš G. ir D. M., J. I., O. V., A. V. ir S. B., dalį paskolų iš R. J.. Pareiškėjo vertinimu, dėl šių aplinkybių ginčas nevyksta, šios faktinės aplinkybės yra įsiteisėjusios. Tačiau Pareiškėjas nesutinka, jog Panevėžio AVMI nepagrįstai neįvertino gautų paskolų iš brolio A. T. pagal tris skolos raštus, iš viso 2012 m. – 98900 Lt; 2013 m. – 45000 Lt).

Pareiškėjas pažymi, jog Inspekcija nepasisakė dėl 2016-07-04 skunde išdėstytų argumentų, tik perrašė Panevėžio AVMI sprendimą. Pareiškėjas teikė motyvus, kad:

– Didžioji šio ginčo įrodymų dalis, kurią tenka įrodinėti Pareiškėjui, yra susijusi su tuo, kad Pareiškėjas privalo objektyviais įrodymais pagrįsti tam tikrą aplinkybių buvimo faktą, kai Pareiškėjo šeimos santykiai sutapatinami su svetimų žmonių civiliniais santykiais. Gyvenime paskolų ar dovanų šeimoje niekas neįformina notarine tvarka, neįformina net ir rašytine tvarka. Panevėžio AVMI nepagrįstai reikalauja pateikti skolų garantus; laidavimus, numatyti palūkanas ir pan. Inspekcija, atkartodama Panevėžio AVMI sprendimą, įrodomąją reikšmę teikia parašo egzistavimui, neatsižvelgdama į tai, jog pinigai buvo gauti iš brolio.

– Negalima sutikti, kad, šalims paskolos raštuose nepakankamai tiksliai suformulavus savo ketinimus, mokesčių administratorius įgyja teisę santykius ir jų pagrindu gaunamų pajamų pobūdį vertinti savo nuožiūra, atmesdamas šalių paaiškinimus ir kitus įrodymus apie jų tikrąją valią sudaryti paskolos sutartis. MAĮ 10 straipsnyje įtvirtintas turinio viršenybės prieš formą principas paties mokesčių administratoriaus yra plačiai taikomas perkvalifikuojant pajamų rūšį ir apskaičiuojant papildomai mokėtinus mokesčius. Mokesčių administratoriui įstatymu yra numatyta pareiga atsižvelgti į teisinių santykių dalyvių veiklos tikrąjį turinį, o ne formalią išraišką, o minimi paskoliniai santykiai yra paremti pagarba ir pasitikėjimu.

– Pareiškėjas nurodo, jog daugelis jo šeimos / giminės narių gyvena užsienyje. Pareiškėjui užsienyje gyvenantys artimieji yra patikėję už juos atlikti įvairius darbus: globoti pagyvenusius giminaičius, prižiūrėti Lietuvoje likusį turtą, aplankyti kapus ir pan. Pareiškėjas nuolat domisi pigiai parduodamais žemės sklypais, ir, esant geram kainos ir vietos santykiui, investuoja savo, šeimos, giminių pinigus. Ši investicija yra siejama ne su planais nupirkti ir brangiai parduoti, bet su investavimu senatvei ir galėjimu oriai gyventi vėliau.

– Pareiškėjas Panevėžio AVMI pateikė duomenis, kad brolis A. T. gyvena (duomenys neskelbtini). Brolio darbo užmokestis visada buvo mokamas oficialiai. Pareiškėjas pateikė patvirtinančius dokumentus (*Selvangivelse*) už 2010–2014 m., iš kurių matyti, jog brolio pajamos („*sum grunnlag for inntekts og formuesskatt*“) 2010 m. buvo 178764 kronos, 2011 m. – 249944 kronos, 2012 m. – 274637 kronos; 2013 m. – 178771 kronos, 2014 m. – 126983 kronos. Lietuvos banko duomenimis, 1 Eur atitinka 9,30 Norvegijos kronų. Taigi, brolis gavo virš 100000 Eur pajamų.

Dėl MAĮ 68 straipsnio nuostatų taikymo. MAĮ 68 straipsnio 1 dalyje numatyta, jog, jeigu kitaip nenustatyta atitinkamo mokesčio įstatyme, mokesčių mokėtojas ar mokesčių administratorius mokesťį apskaičiuoti arba perskaičiuoti gali ne daugiau kaip už einamuosius ir penkerius kalendorinius metus, skaičiuojamus atgal nuo tų metų, kada pradedama mokesťį

apskaičiuoti ar perskaičiuoti. Pareiškėjo atveju, piniginių lėšų likutis buvo nagrinėjamas nuo 2004 m. Dokumentai, senesni kaip 5 metai, gali būti neišlikę. Lietuvos Respublikos teisės aktai neįpareigoja fizinių asmenų saugoti dokumentus daugiau kaip 5 m., o jų reikalavimas pateikti už daugiau nei 10 m. yra nepagrįstas. Pareiškėjui nėra aišku, kodėl ataskaitinis laikotarpis yra pasirinktas būtent 2004 m. Pareiškėjas taip pat pažymi, kad 2004 m. Pareiškėjo balansas yra neigiamas, tačiau jam 2005 m. suteikta 100000 Lt paskola iš kredito įstaigos. Kredito įstaigos paprastai neprisiima rizikos už pajamų neturinčius asmenis.

Pareiškėjas pabrėžia, jog LVAT 2015-09-23 sprendime administracinėje byloje Nr. A-2667-438/2015 ėmėsi klausimo dėl sumų deklaravimo vienkartinėje mokesčio deklaracijoje ir mokesčių administratoriaus teisės vertinti gautas pajamas ir patirtas išlaidas už daugiau kaip 5 metus. Teismas panaikino mokesčių administratoriaus teisę nepripažinti deklaruotų sumų, be to, teismas pasisakė dėl ilgesnio nei 5 metų termino ir jį vertino mokesčių mokėtojų naudai. MAĮ 3 straipsnyje įstatymo leidėjas yra nurodęs, jog visi Lietuvos Respublikos mokesčių teisės aktų prieštaravimai ar neaiškumai aiškinami mokesčių mokėtojo naudai. Be to, MAĮ 68 straipsnio nuostatos įpareigoja fizinį asmenį saugoti dokumentus tik 5 m., nepriklausomai nuo to, kad Panevėžio AVMI siekia nustatyti tik piniginių lėšų likutį tikrinamojo laikotarpio pradžioje.

Taip pat pažymima, kad Panevėžio AVMI visiškai perkėlė įrodinėjimo naštą mokesčių mokėtojui. Iš Pareiškėjo reikalaujama neįmanomo, t. y. surinkti įrodymus už senus laikotarpius, pateikti notarines sutartis iš artimųjų (brolio), jų deklaracijas, numatyti skolų garantus ir palūkanas. Pareiškėjas akcentuoja, jog Panevėžio AVMI buvo susipažinusi su banko sąskaitų išrašais, iš kurių galėjo spręsti apie mokesčių mokėtojo įpročius, didžiausias išlaidas. Minėtose sąskaitose nėra išrašų kelionėms, brangiems restoranams ar kitoms prabangos prekėms. Pareiškėjas nėra įsigijęs brangios transporto priemonės. Pareiškėjas gyvena kaip vidutinis statistinis Lietuvos pilietis, taigi, gaudamas paskolas iš artimųjų, jas naudoja racionaliai.

Pareiškėjas nurodo, kad prie Patikrinimo akto yra pridėta tik gyventojo pajamų ir išlaidų analizė bei 3 (trys) mokesčių deklaracijos. Pareiškėjui nežinoma, kokių dokumentų pagrindu yra priskaičiuotos mokesčių sumos. Jei mokesčių dokumentų yra daugiau, nei nurodo Panevėžio AVMI, yra pažeidžiama mokesčių mokėtojo teisė būti susipažinusi su mokesčiais dokumentais, kurie formuoja mokesčines prievolę, ir tinkamai užsitikrinti teisę į gynybą.

Remdamasis tuo, kas išdėstyta, Pareiškėjas 2016-09-30 skundu prašo panaikinti Inspekcijos 2016-08-25 sprendimą Nr. 68-230 ir perduoti Pareiškėjo 2016-07-03 skundą Inspekcijai nagrinėti iš naujo.

Mokestinių ginčų komisija prie Lietuvos Respublikos Vyriausybės (toliau – Komisija) konstatuoja, jog Pareiškėjo skundas tenkintinas, ginčijamas Inspekcijos 2016-08-25 sprendimas Nr. 68-230 naikintinas, Inspekcijai pavestina Pareiškėjo 2016-07-03 skundą nagrinėti iš naujo.

Pareiškėjas 2016-07-03 skundu Inspekcijai teikė argumentus dėl Panevėžio AVMI 2016-06-09 sprendimo Nr. (36.9) FR0682-371, kuriuo Pareiškėjui nurodyta į biudžetą sumokėti 8071,13 Eur GPM, 2422,56 Eur GPM delspinigius bei 806 Eur GPM baudą.

Kaip matyti iš bylos medžiagos, Panevėžio AVMI papildomą mokesčines prievolę Pareiškėjui nustatė dviem būdais:

1. Netiesiogiai – pritaikiusi MAĮ 70 straipsnio ir Taisyklių 4 punkto nuostatas bei naudodama išlaidų metodą, t. y. palyginusi Pareiškėjo pajamas ir išlaidas Panevėžio AVMI konstatavo, kad išlaidos 2012 m. viršijo pajamas 129331 Lt, o 2014 m. – 22971 Lt. Vadovaujantis šiuo metodu Pareiškėjui apskaičiuota 6973,76 Lt GPM. Pažymėtina, kad šioje dalyje Pareiškėjo pajamoms apskaičiuoti Pareiškėjas yra pateikęs pajamų šaltinius, jo vertinimu, pagrindžiančius dokumentus – skolos raštus, kurių dalį Panevėžio AVMI pripažino.

2. Tiesiogiai – nustačiusi, kad Pareiškėjas deklaravo mažesnes grynąsias nekilnojamojo turto pardavimo pajamas (24170 Lt), nei gavo (31691,84 Lt). Dėl šio pažeidimo apskaičiuota 1097,37 Eur GPM.

Pareiškėjas 2016-07-03 skunde nekėlė argumentų dėl MAĮ 70 straipsnio taikymo pagrįstumo. Įvertinus skundžiamą Inspekcijos sprendimą bei Panevėžio AVMI patikrinimo aktą ir sprendimą dėl patikrinimo akto tvirtinimo, matyti, kad šiuose dokumentuose išsamiai aptartos mokesčių administratoriaus nustatytos faktinės aplinkybės, susijusios su Pareiškėjo gautomis pajamomis bei patirtomis išlaidomis, taip pat MAĮ 70 straipsnio nuostatos, reglamentuojančios mokesčių apskaičiavimo pagal mokesčių administratoriaus įvertinimą taikymą. Todėl Komisija, vengdama pasikartojimų ir sutikdama su mokesčių administratoriaus pateiktu MAĮ 70 straipsnio nuostatų vertinimu, plačiau šių nuostatų, kurios yra išdėstytos ir Komisijos sprendimo nustatomojoje dalyje, iš naujo neaptarinėja, o sprendime pasisako dėl Pareiškėjo skunde Komisijai ir nagrinėjimo Komisijos posėdyje metu nurodytų esminių nesutikimo su skundžiamu Inspekcijos sprendimu motyvų.

Tačiau, kaip jau minėta, Panevėžio AVMI, apskaičiuodama Pareiškėjo pajamas, Pareiškėjo teikiamus dokumentus dėl paskolų iš fizinių asmenų gavimo vertino šitaip:

1) nepripažino Pareiškėjo tikrinamuoju laikotarpiu gautų paskolų: iš R. J. 2014-08-16 gautų 48000 Lt, iš A. T. (Pareiškėjo brolio) 2012-06-26 – 49900 Lt, 2012-10-13 – 49000 Lt, 2013-02-19 – 45000 Lt, iš R. V. 2014-10-02 – 45000 Lt;

2) gautomis paskolomis pripažintos grynaisiais pinigais suteiktos paskolos iš: G. M. (pagal 2012-08-01 paprastąjį vekselį, išrašytą 2012-06-27, Pareiškėjas pasiskolino 20000 Lt, kurių negrąžino; pagal 2013-01-17 paprastąjį vekselį pasiskolino 10000 Lt, kurių negrąžino; 3) pagal 2013-07-19 paprastąjį vekselį pasiskolino 10000 Lt, kurių negrąžino), G. M. ir D. M. (pagal 2014-03-06 paprastąjį vekselį Pareiškėjas pasiskolino 53000 Lt, kurių negrąžino); J. I. (pagal 2012-03-09 skolos raštą pasiskolino 25000 Lt; Pareiškėjas nurodo, kad 7520 Eur grąžino 2015-12-10); O. V. (pagal 2014-03-03 skolos raštą Pareiškėjas pasiskolino 45000 Lt; Pareiškėjas nurodo, kad pinigus grąžino 2015-05-31); A. V. pagal 2012-06-15 skolos raštą pasiskolino 30000 Lt, kurių negrąžino) ir S. B. (pagal 2014-05-25 paprastąjį vekselį pasiskolino 45000 Lt, Pareiškėjas nurodo, kad paskolą grąžino 2015-10-30).

Skundžiamame sprendime Inspekcija nesutiko su Panevėžio AVMI pateiktu faktinių aplinkybių vertinimu, kad G. M., D. M., J. I., O. V. ir S. B. galėjo suteikti Pareiškėjui nurodytas paskolas, ir pavedė Panevėžio AVMI atlikti pakartotinį Pareiškėjo patikrinimą, kurio metu fizinių asmenų suteiktos paskolos turėtų būti vertinamos vadovaujantis MAĮ 69 straipsnio nuostatomis (turinio viršenybės prieš formą principu, taikomu nustatant, kad mokesčių mokėtojo sandoris, ūkinė operacija ar jų grupė sudaryta turint tikslą gauti mokestinės naudos).

Pareiškėjo teigimu, Inspekcija pažeidė mokestinio ginčo ribas ir priėmė sprendimą dalyje, dėl kurios mokestinis ginčas nevyko.

MAĮ 150 straipsnyje nurodyta, kad centrinis mokesčių administratorius nagrinėja mokestinius ginčus, kurie kyla tarp mokesčių mokėtojo ir vietos mokesčių administratoriaus. Iš šios teisės akto formuluotės matyti, kad įstatymu Inspekcijai yra suteikta funkcija nagrinėti bylas, kurios kyla iš mokesčių mokėtojų nesutikimo su vietos mokesčių administratoriaus sprendimais, t. y. pateikti savo poziciją, ar mokėtojo skundo argumentai dėl vietos mokesčių administratoriaus sprendimo trūkumų yra pagrįsti. Tai reiškia, kad mokesčių administratoriaus sprendimo turinį riboja mokesčių mokėtojo skunde pateikti motyvai ir vietos mokesčių administratoriaus nustatytos faktinės aplinkybės, su kurių interpretacija sprendime dėl patikrinimo akto tvirtinimo mokesčių mokėtojas sutinka.

Komisija, išnagrinėjusi ginčo medžiagą, konstatuoja, kad nagrinėjamu atveju Inspekcija peržengė mokestinio ginčo ribas ir pasisakė dėl klausimų, kuriuos spręsti MAĮ jai nesuteikia kompetencijos, t. y. pasisakė, jog faktinės aplinkybės, kurias Panevėžio AVMI pripažino įvykusiomis (dalies asmenų paskolos pripažintos suteiktomis), o mokesčių mokėtojas su tokia interpretacija sutiko ir neginčijo, yra vertintinos priešingai nei Panevėžio AVMI sprendime dėl patikrinimo akto tvirtinimo.

Komisija pažymi, kad pagal MAĮ 154 straipsnio 4 dalies 5 punktą Inspekcija, išnagrinėjusi mokėtojo skundą, pagal savo kompetenciją gali pavesti vietos mokesčių administratoriui atlikti pakartotinį patikrinimą ir priimti naują sprendimą. Kaip nurodyta šios

teisės normos apibendrintame komentare, pakartotinį patikrinimą atlikti ir priimti naują sprendimą pavedama, kai nagrinėdamas mokesčinį ginčą centrinis mokesčių administratorius nustato, kad mokesčių mokėtojo apskųstame sprendime vietos mokesčių administratorius *nesurinko pakankamai įrodymų, patvirtinančių patikrinimo metu konstatuotus mokesčių įstatymų pažeidimus*, arba kai mokesčių mokėtojas pateikia papildomų dokumentų, kurių vietos mokesčių administratoriui nebuvo pateikęs ir pastarasis jų nebuvo įvertinęs, ar pan.

Įvertinus šias Inspekcijos (kaip mokesčinį ginčą nagrinėjančio subjekto) veiksmus reglamentuojančias nuostatas, konstatuotina, kad Inspekcija, nagrinėdama mokesčių mokėtojo skundą dėl vietos mokesčių administratoriaus sprendimo, veikia kaip ginčą nagrinėjanti, o ne vietos mokesčių administratoriaus pateikiamą faktinių aplinkybių vertinimą neribota apimtimi revizuojanti institucija, o mokėtojo skundo ribas Inspekcijos sprendimams lemia mokėtojo skundo reikalavimas dėl vietos mokesčių administratoriaus sprendimo.

Iš bylos medžiagos matyti, kad pripažintų paskolų atveju Panevėžio AVMI nekonstatavo pažeidimo buvimo. Tuo tarpu pavesti atlikti pakartotinį patikrinimą Inspekcija gali tik kai vietos mokesčių administratorius nesurinko pakankamai duomenų konstatuotiems pažeidimams pagrįsti. Inspekcijos teigimu, Pareiškėjas nepateikė pakankamai duomenų pagrįsti minėtiems sandoriams, o vietos mokesčių administratorius netaikė MAĮ 69 straipsnio nuostatų, kas ir turėtų būti padaryta pakartotinio patikrinimo metu. Tai reiškia, kad vietos mokesčių administratoriui skundžiamu sprendimu ne tik pavedama pakeisti faktinių aplinkybių vertinimą ir taikyti konkrečią teisės normą, bet ir nurodoma konstatuoti pažeidimą ten, kur Panevėžio AVMI buvo konstatavusi jo nesant ir papildomas mokestis neapskaičiuotas (sumos pripažintos paskolintomis ir šioje dalyje laikomos Pareiškėjo pajamomis, mažinančiomis GPM bazę taikant išlaidų metodą). Kadangi Inspekcijai nesuteikta teisė revizuoti vietos mokesčių administratoriaus atliktų veiksmų teisėtumą ir pagrįstumą toje sprendimo dalyje, dėl kurios mokesstinis ginčas nebuvo inicijuotas ar negalėjo būti inicijuotas, nes vietos mokesčių administratoriaus sprendime dėl patikrinimo akto tvirtinimo nėra nurodymų sumokėti mokesčius ar su jais susijusias sumas, Komisijos vertinimu, toks Inspekcijos sprendimas priimtas pažeidžiant MAĮ 154 straipsnio 4 dalies 5 punkto nuostatas ir laikytinas nepagrįstu, o Inspekcijos veiksmai pripažintini viršijančiais Inspekcijai MAĮ suteiktus įgaliojimus.

Išanalizavus bylos medžiagą taip pat matyti, kad Pareiškėjas Inspekcijai dėl Panevėžio AVMI sprendimo ne tik teikė paaiškinimus dėl paskolų sutarčių, kurių Panevėžio AVMI nepripažino, bet ir pateikė papildomus dokumentus dėl GPM apskaičiavimo už 2011 m. (tiesiogiai). Komisija sutinka su Pareiškėjo skundo argumentais, kad Inspekcija neanalizavo ir nepasisakė dėl Pareiškėjo skundo motyvų ir papildomų įrodymų pagrįstumo. T. y. Inspekcijos sprendimo turinyje išdėstyti argumentai, motyvuojantys pakartotinio patikrinimo atlikimą dalyje, kurioje ginčas nevyko, o dalies, kurioje Pareiškėjas teikia paaiškinimus ir papildomus dokumentus (ši dalis ir yra Pareiškėjo skundo pagrindas, tikslas ir ribos), Inspekcija nevertino. Tokios aplinkybės leidžia teigti, kad Inspekcija Pareiškėjo skundo nenagrinėjo, bet savo iniciatyva pasisakė dėl Panevėžio AVMI sprendime išdėstytų faktinių aplinkybių vertinimo.

Atsižvelgiant į tai, kad Inspekcijos sprendimas atlikti pakartotinį patikrinimą sprendimo dalyje, kurios mokėtojas neginčija, buvo priimtas pažeidžiant Inspekcijai MAĮ suteiktus įgaliojimus, o dėl dalies, kurioje Pareiškėjas ginčija Panevėžio AVMI sprendimą, nepasisakyta (ginčas nenagrinėtas), Inspekcijos sprendimas naikintinas kaip neteisėtas ir Inspekcijai pavestina Pareiškėjo skundą nagrinėti iš naujo mokesčinio ginčo apimtimi atsakant į Pareiškėjo teikiamus argumentus ir įvertinant papildomai pateiktus dokumentus.

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

Panaikinti Valstybinės mokesčių inspekcijos prie Lietuvos Respublikos finansų ministerijos 2016-08-25 sprendimą Nr. 68-230 ir perduoti Pareiškėjo skundą centriniam mokesčių administratoriui nagrinėti iš naujo.

Pagal Mokesčių administravimo įstatymo 159 straipsnio 1, 3 ir 4 dalis mokesčių mokėtojas, nesutinkantis su Mokestinių ginčų komisijos sprendimu dėl mokestinio ginčo, turi teisę šį sprendimą apskusti Vilniaus apygardos administraciniam teismui (Žygimantų g. 2, LT-01102 Vilnius). Skundas Vilniaus apygardos administraciniam teismui turi būti paduodamas ne vėliau kaip per 20 dienų po Mokestinių ginčų komisijos sprendimo įteikimo dienos. Mokesčių administravimo įstatymo 164 straipsnio 3 dalyje nustatyta, kad dokumentų, siunčiamų registruotu laišku, įteikimo mokesčių mokėtojui diena laikoma penkta darbo diena, einanti po mokesčių administratoriaus siunčiamos korespondencijos perdavimo paštui dienos.

Komisijos pirmininkė

Edita Veršeliene

Komisijos nariai

Martynas Endrijaitis

Rasa Stravinskaitė

Andrius Venius

Lina Vosyliene