



**MOKESTINIŲ GINČŲ KOMISIJA PRIE  
LIETUVOS RESPUBLIKOS VYRIAUSYBĖS**

**SPRENDIMAS  
DĖL D. P. 2016-08-30 SKUNDO**

2016 m. lapkričio 16 d. Nr. S-249 (7-202/2016)  
Vilnius

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

Editos Veršelienės  
Martyno Endrijaičio  
Rasos Stravinskaitės  
Andriaus Veniaus  
Linos Vosylienės – pranešėja

sekretoriaujant  
dalyvaujant mokesčių mokėtojui  
mokesčių administratoriaus atstovui nedalyvaujant

Jūratei Dalmantaitei  
D. P.

2016-10-25 posėdyje išnagrinėjusi D. P. (toliau – Pareiškėjas) 2016-08-30 skundą dėl Valstybinės mokesčių inspekcijos prie Lietuvos Respublikos finansų ministerijos (toliau – Inspekcija) 2016-08-04 sprendimo Nr. 68-210, n u s t a t ė:

Inspekcija 2016-08-04 sprendimu Nr. 68-210 patvirtino Šiaulių apskrities valstybinės mokesčių inspekcijos (toliau – Šiaulių AVMI) 2016-02-17 sprendimo Nr. (44.1)-FR0682-93 dalį, kuria Pareiškėjui nurodyta į biudžetą sumokėti 8564,06 Eur pridėtinės vertės mokestį (toliau – PVM), 2084,27 Eur PVM delspinigius, 856 Eur PVM baudą, likusią sprendimo dalį, kuria nurodyta sumokėti į biudžetą 36532,96 Eur gyventojų pajamų mokestį (toliau – GPM), 16077,86 Eur GPM delspinigius, 3617 Eur GPM baudą, panaikino ir šioje dalyje pavedė atlikti Pareiškėjo pakartotinį mokestinį patikrinimą bei priimti naują sprendimą.

Sprendime nurodoma, jog Šiaulių AVMI atliko Pareiškėjo GPM už laikotarpį nuo 2009-01-01 iki 2012-12-31, PVM už laikotarpį nuo 2009-01-01 iki 2013-12-31 ir privalomojo sveikatos draudimo įmokų (toliau – PSD įmokų) už laikotarpį nuo 2009-01-01 iki 2009-12-31 pakartotinį mokestinį patikrinimą ir 2015-11-25 surašė patikrinimo aktą Nr. FR680-812, kuriame Pareiškėjui papildomai apskaičiavo 37999,28 Eur GPM ir 8855,42 Eur PVM. Šiaulių AVMI 2016-02-17 sprendimu Nr. (44.1)FR682-93, įvertinusi Pareiškėjo pastabas, išnagrinėjusi patikrinimo metu nustatytas aplinkybes bei įrodymus, perskaičiavo Pareiškėjo 2009–2012 m. gautas pajamas ir patirtas išlaidas, dėl to perskaičiuota Pareiškėjo mokesčių bazė ir mokėtini į biudžetą mokesčiai. Inspekcija sprendimu iš dalies patvirtino patikrinimo aktą ir nurodė Pareiškėjui sumokėti į biudžetą 36532,96 Eur GPM, 16077,86 GPM delspinigius, 3617 Eur GPM baudą, 8564,06 Eur PVM, 2084,27 Eur PVM delspinigius, 856 Eur PVM baudą.

Mokesčių administratorius nustatė tokius pažeidimus:

1. Pareiškėjas 2012-01-03 įsigijo verslo liudijimą kaimo turizmo paslaugų veiklai ir šias paslaugas teikė J. dvare. Nustatyta, kad 2010–2012 m. Pareiškėjo patirtos išlaidos 836081 Lt viršijo gautas pajamas. Pareiškėjas minėtų pajamų, kuriomis dengė išlaidas, nepagrindė juridinę galią turinčiais dokumentais, jų nedeklaravo ir neapskaičiavo mokėtino į biudžetą GPM, tuo pažeisdamas Lietuvos Respublikos gyventojų pajamų mokesčio įstatymo (toliau – GPMĮ) 22 straipsnio, 25 straipsnio ir 27 straipsnio nuostatas. Mokestinio patikrinimo metu mokesčio bazė ir mokėtina mokesčio suma apskaičiuota vadovaujantis Lietuvos Respublikos mokesčių administravimo įstatymo (toliau – MAĮ) 70 straipsnio 1 dalies nuostatomis ir taikant Valstybinės mokesčių inspekcijos prie Lietuvos Respublikos finansų ministerijos viršininko 2004-05-24 įsakymu Nr. VA-103 patvirtintų Mokesčio apskaičiavimo pagal mokesčių administratoriaus įvertinimą taisyklių (toliau – Taisyklės) 4 punktą bei 6.3.3. punkte numatytą išlaidų metodą. Dėl šio pažeidimo Pareiškėjui apskaičiuotas mokėtinas 36532,96 Eur GPM ir su juo susijusios sumos.

2. Pareiškėjo vykdyta veikla tikrinamuoju laikotarpiu priskirtina ekonominei veiklai pagal Lietuvos Respublikos pridėtinės vertės mokesčio įstatymo (toliau – PVMĮ) 2 straipsnį, todėl, vadovaujantis minėto įstatymo nuostatomis, Pareiškėjui nuo 2013 m. gegužės mėn. apskaičiuotas mokėtinas į biudžetą 8564,06 Eur PVM bei su juo susijusios sumos.

Šiaulių AVMI nustatė, kad 2009 m. Pareiškėjo pajamos (pajamos su darbo santykiais, gautos dovanos, paskolos) sudarė 303050 Lt. Patirtos išlaidos – 208799 Lt (216 Lt išskaičiuota mokesčių suma, 907 Lt gyventojų savo lėšomis sumokėta suma, 5878 Lt vartojimo išlaidos „kaimas“ pagal statistikos vidurkį, už 30000 Lt įsigytas nekilnojamas turtas, 170608 Lt rekonstrukcijos išlaidos, 150 Lt gražintos lėšos kitiems asmenims, 1040 Lt išlaidos studijoms). Nustatyta, kad Pareiškėjo gautos pajamos 2009 m. 94211 Lt viršijo turėtas išlaidas. Pastabų nagrinėjimo metu nustatyta, kad Pareiškėjas 2009 m. gavo 65 Lt palūkanas už indėlius, todėl perskaičiuotos pajamos ir išlaidos. Nustatyta, kad Pareiškėjas gavo 303115 Lt pajamas ir patyrė 208728 Lt išlaidas, įvertinus lėšų likučius metų pradžioje (1084 Lt) ir metų pabaigoje (1124 Lt), nustatyta, kad Pareiškėjo pajamos 94347 Lt viršijo patirtas išlaidas.

Pareiškėjo 2010 m. gautos pajamos (su darbo santykiais susijusios pajamos, gautos dovanos bei pajamos už parduotą metalo laužą) sudarė 3782 Lt. Patirtos išlaidos sudarė 533631 Lt (404 Lt išskaičiuota mokesčių suma, 1008 Lt gyventojų savo lėšomis sumokėta suma, 5588 Lt vartojimo išlaidos „kaimas“ pagal statistikos vidurkį, už 90500 Lt įsigytas nekilnojamas turtas, 409460 Lt rekonstrukcijos išlaidos, 24591 Lt kito turto įsigijimo išlaidos, 2080 Lt išlaidos studijoms). Nustatyta, kad Pareiškėjo patirtos išlaidos 435712 Lt viršijo turėtas pajamas. Pastabų nagrinėjimo metu nustatyta, kad Pareiškėjas gavo 76 Lt palūkanas už indėlius, kurie priskirti Pareiškėjo pajamoms, o išlaidos mažintos 24591 Lt kito turto (inventoriaus) įsigijimo išlaidomis. Nustatyta, kad Pareiškėjo pajamos sudaro 3858 Lt, išlaidos – 508964 Lt. Įvertinus piniginių lėšų likučius metų pradžioje (banke – 1124 Lt, ne banke – 94347 Lt), metų pabaigoje banke – 1198 Lt, nustatyta, kad Pareiškėjo išlaidos 410833 Lt viršijo gautas pajamas.

Pareiškėjo 2011 m. gautos pajamos (su darbo santykiais susijusios pajamos, gautos dovanos bei pajamos už parduotą metalo laužą) sudarė 10817 Lt, o patirtos išlaidos – 444416 Lt (1557 Lt išskaičiuota mokesčių suma, 800 Lt gyventojų savo lėšomis sumokėta suma, 5928 Lt vartojimo išlaidos „kaimas“ pagal statistikos vidurkį, 409460 Lt rekonstrukcijos išlaidos, 24591 Lt kito turto įsigijimo išlaidos, 2080 Lt išlaidos studijoms). Įvertinus gautas pajamas ir patirtas išlaidas, bankuose esančius pinigų likučius metų pradžioje ir metų pabaigoje, Pareiškėjo patirtos išlaidos 434886 Lt viršijo turėtas pajamas. Pastabų nagrinėjimo metu nustatyta, kad Pareiškėjas gavo 7 Lt palūkanas už indėlius, kurie priskirti prie Pareiškėjo pajamų, o išlaidos mažintos 24591 Lt kito turto (inventoriaus) įsigijimo išlaidomis ir vietoj 800 Lt sumokėtų mokesčių nustatyta, kad sumokėjo 781 Lt. Nustatyta, kad Pareiškėjas gavo 10824 Lt pajamas, patyrė 419806 Lt išlaidas. Įvertinus piniginių lėšų likučius metų pradžioje (1198 Lt) ir metų pabaigoje (2485) Lt, konstatuota, kad Pareiškėjo išlaidos 410269 Lt viršijo gautas pajamas.

Pareiškėjo 2012 m. gautos pajamos (su darbo santykiais susijusios pajamos, gautos dovanos, individualios veiklos pajamos pagal verslo liudijimą bei kitos su darbo santykiais nesusijusios ne individualios veiklos pajamos) sudarė 214198 Lt, o patirtos išlaidos – 158246 Lt

(1791 Lt išskaičiuota mokesčių suma, 7612 Lt gyventojų savo lėšomis sumokėta suma, 758 Lt gražintos paskolos, 5438 Lt vartojimo išlaidos „kaimas“ pagal statistikos vidurkį, 1400 Lt sudarė nekilnojamojo turto įsigijimo išlaidos, 3705 Lt išlaidos studijoms, 90471 Lt išlaidos rekonstrukcijai, 47071 Lt kito turto įsigijimo išlaidos). Įvertinus gautas pajamas ir patirtas išlaidas, bankuose esančius pinigų likučius metų pradžioje ir metų pabaigoje, Pareiškėjo pajamos buvo 37721 Lt didesnės už patirtas išlaidas. Pastabų nagrinėjimo metu nustatyta, kad neteisingai apskaičiuotos Pareiškėjo pajamos iš veiklos pagal verslo liudijimą, nustatyta, kad Pareiškėjas gavo 197380 Lt individualios veiklos pajamas, vietoj patikrinimo metu apskaičiuotų 201960 Lt. Taip pat nustatyta, kad Pareiškėjas gavo 12 Lt indėlių palūkanas, kurios neįtrauktos į Pareiškėjo pajamas. Pastabų nagrinėjimo metu Pareiškėjo 2012 m. išlaidos padidintos 96253 Lt kito turto (inventoriaus) įsigijimo išlaidomis (šios išlaidos atimtos iš 2009–2011 m. suvestinių ir priskirtos 2012 m. išlaidoms). Pakoregavus duomenis konstatuota, kad Pareiškėjas gavo 209860 Lt pajamas ir patyrė 206608 Lt išlaidas. Įvertinus piniginių lėšų likučius metų pradžioje (2485 Lt), metų pabaigoje banke (20716 Lt), Pareiškėjo išlaidos 14979 Lt viršijo gautas pajamas.

Inspekcija pažymi, pagrindinės Pareiškėjo išlaidos buvo patirtos J. dvaro objektų statybai ir rekonstrukcijai 2009 m. – 170608 Lt, 2010 metais – 409460 Lt, 2011 m. – 409460 Lt, 2012 m. – 90471 Lt.

Sprendime nurodoma, kad Pareiškėjas pagal 2009-08-07 žemės sklypo ir pastatų pirkimo–pardavimo sutartį Nr. 6909 iš E. S. ir I. S. už 100000 Lt įsigijo nekilnojamąjį turtą, adresu (duomenys neskelbtini): 1) 273/392 dalį mažaaukščių gyvenamųjų namų statybos žemės sklypą, kurio bendras plotas 3,92 ha, 2) pastatą–gyvenamąjį namą, kurio bendras plotas 410,34 m<sup>2</sup>, statybos metai 1850, rekonstravimo pabaigos metai – 2003, baigtumas 100 %, nusidėvėjimas 69 %, 3) pastatą–tvartą, kurio bendras plotas 612 m<sup>2</sup>, statybos metai 1850, baigtumas 100 %, nusidėvėjimas 70 %, 4) pastatą–svirną, kurio bendras plotas 130 m<sup>2</sup>, statybos metai – 1850, baigtumas 100 %, nusidėvėjimas 70 %, 5) ūkinį pastatą, kurio bendras plotas 3 m<sup>2</sup>, statybos metai 2003, baigtumas 100 %, nusidėvėjimas 3 %, 6) kitus statinius (inžinerinius) – šulinį. Nustatyta, kad Pareiškėjas, įsigijęs nekilnojamąjį turtą, 2010-06-21 gavo statybos leidimą Nr. LNS-66-100621-00086 atlikti namo rekonstrukciją ir vykdyti kitus statybos darbus iki 2020-06-21.

Pažymima, kad Pareiškėjas nepateikė dokumentų, pagrindžiančių statybos ir rekonstrukcijos išlaidas. Šiaulių AVMI 2014-06-18 išsiuntė raštą II „E1“ dėl nekilnojamojo turto, esančio adresu (duomenys neskelbtini), įvertinimo. 2014-11-12 gauta Nekilnojamojo turto atkuriamosios vertės nustatymo ataskaita Nr. 14/10-096 (toliau – Ataskaita), vertintas turtas – gyvenamasis namas, svirnas, klėtis, turto buvimo vieta – (duomenys neskelbtini), vertės nustatymo data 2011-03-24, t. y. Valstybinės teritorijų planavimo ir statybos inspekcijos prie Aplinkos ministerijos išduotos pažymos apie statinio statybą dieną. Atlikus vertinimą, padaryta išvada, kad vertinamo nekilnojamojo turto – gyvenamojo namo (rekonstrukcija 70 % dalies), svirno, klėties atkūrimo kaštai, atsižvelgiant į tai, kad statybos darbai galimai buvo atlikti ūkio būdu, 2011-03-24 galėjo būti 1080000 Lt.

Mokesčių administratorius, atsižvelgdamas į nekilnojamojo turto įsigijimo datą (2009-08-07) ir tai, kad duomenų apie statybos eigą nėra, statybos išlaidas, apskaičiuodamas Pareiškėjo pajamas ir išlaidas, paskirstė proporcingai šio turto turėjimo laikui iki statinių eksploatavimo pradžios. Patikrinimo metu, atsižvelgiant į turimą informaciją, kad svirno ir klėties nuoma skelbiama nuo 2012 m. pradžios, o pagrindinio pastato – nuo 2012-05-01, svirno ir klėties atkūrimo kaštai apskaičiuoti: 2009 m. – 5 mėnesiams, 2010 m. – 12 mėn., 2011 m. – 12 mėn., o gyvenamajam namui (pagrindiniam pastatui) atkūrimo kaštai apskaičiuoti: 2009 m. – 5 mėn., 2010 m. – 12 mėn., 2011 m. – 12 mėn. 2012 m. – 4 mėn. Gyvenamojo namo statybos kaštai sudaro 69,11 proc. nuo visų trijų pastatų, todėl jo atkūrimo kaštai sudarė 746388 Lt, arba po 22617,82 Lt/mėn., o klėties ir svirno atkūrimo kaštai sudarė 333612 Lt, arba po 11503,86 Lt/mėn. Todėl nustatyta, kad pastatų atkūrimo kaštai sudarė: 2009 m. – 170608 Lt; 2010 m. – 409460 Lt; 2011 m. – 409460 Lt; 2012 m. – 90471 Lt.

Inspekcija pažymi, kad iš ginčo byloje esančios Ataskaitos matyti, jog vertinimo matas yra pastatų vienas kubinis metras. Ataskaitoje, remiantis statybos leidimu ir projektu, nurodyta, kad

pastato–gyvenamojo namo, t. y. „Dvaras“ tūris yra 2490 m<sup>3</sup>, pastato–svirno, tūris – 749 m<sup>3</sup>, pastato–klėties tūris – 318 m<sup>3</sup>. Padaryta išvada, kad 2011-03-24 nekilnojamojo turto atkūrimo kaštai galėjo būti 1080000 Lt. Pagal Valstybinės teritorijų planavimo ir statybos inspekcijos prie Aplinkos ministerijos 2010-08-13 pažymą apie statinio statybą be esminių nukrypimo nuo projekto Nr. NSP-60-100813-00111, Valstybinės teritorijų planavimo ir statybos inspekcijos prie Aplinkos ministerijos 2011-03-24 pažymą apie statinio statybą be esminių nukrypimo nuo projekto Nr. NSP-60-110324-00038 bei VĮ Registrų centro išrašo duomenis gyvenamojo namo (dvaro), tūris yra 1527 m<sup>3</sup>, svirno – 400 m<sup>3</sup>, klėties – 176 m<sup>3</sup>. Inspekcijos nuomone, Pareiškėjo patirtos išlaidos statybai ir rekonstrukcijai turėjo būti skaičiuojamos atsižvelgiant į faktinį objektų tūrį, todėl šiuo aspektu reikalingas papildomas vietos mokesčių administratoriaus ginčo bylos duomenų tyrimas ir vertinimas.

Taip pat iš ginčijamo Inspekcijos sprendimo matyti, kad Pareiškėjo 2012 m. išlaidoms priskirtas ir sodybos inventoriaus įsigijimas už 96253 Lt. Patikrinimo akte užfiksuota, kad pirminio patikrinimo metu Pareiškėjui 2014-05-16 duotas mokesčių administratoriaus nurodymas Nr.FR706-4852 pateikti duomenis apie inventoriaus įsigijimui ir gerbūvio sutvarkymui patirtas išlaidas. Pareiškėjas, vykdydamas mokesčių administratoriaus nurodymą, 2014-06-03 pateikė atsakymą, kuriame nurodė, kad didžiąją dalį sodybos inventoriaus pasigamino pats, pirko tik būtiniausias daiktus, kurių negalėjo pasigaminti arba gauti nemokamai / iškeisti. Tai pat Pareiškėjas nurodė, kad dalį reikalingų daiktų pirko internetu iš fizinių asmenų, todėl įsigijimo dokumentų neturi.

Patikrinimo akte nurodyta, kad apsilankius veiklos vykdymo vietoje nustatyta, jog Pareiškėjas teikia patalpų nuomos bei nakvynės paslaugas įvairiems pobūviams. Šių paslaugų teikimui mokesčių mokėtojas yra įsigijęs kėdžių, stalų, lovų, patalynės, kubilų maudymuisi, lauko suoliukų, teniso stalą, jaunavedžių prieškambario baldus su elektriniu židiniu ir kt. Iš patikrinimo akto 4 lentelės ir 7 priedo matyti, kad Šiaulių AVMI nustatė Pareiškėjo veikloje naudojamo inventoriaus kiekį bei įsigijimo kainą, kuri nustatyta apytiksliai, atsižvelgiant į analogiškų baldų kainas, skelbiamas interneto svetainėse.

Pareiškėjas nurodo, kad Šiaulių AVMI, atlikdama palyginimus, rėmėsi netinkamais palyginamaisiais objektais, neatsižvelgė į daiktų kokybę, medžiagiškumą ir kitas objektyvias aplinkybes, todėl nepagrįstai padidino inventoriaus kainą. Pareiškėjas su skundu pateikė savo skaičiavimus, iš kurių matyti, kad inventoriaus įsigijimo kaina yra 52697 Lt.

Inspekcija, susipažinusi su Pareiškėjo skundo argumentais, patikrinimo metu nustatytoomis aplinkybėmis bei pateiktais skaičiavimais, nurodė, kad byloje nėra pateikta duomenų apie Pareiškėjo veikloje naudojamo inventoriaus specifikaciją, todėl nėra galimybės įvertinti Pareiškėjo argumentų pagrįstumą. Inspekcijos vertinimu, šiuo aspektu reikalingas papildomas vietos mokesčių administratoriaus duomenų tyrimas ir vertinimas. Pagal Taisyklių 28 punktą mokesčių administratorius, norėdamas atlikti įvertinimą ir apskaičiuoti mokesčius, turi pasirinkti tokį (-ius) informacijos šaltinį (-ius), kuris (-ie) leistų tiksliausiai ir objektyviausiai atlikti įvertinimą. Inspekcija pažymėjo, kad atliekant mokesčių apskaičiavimą pagal mokesčių administratoriaus įvertinimą, objektyviai yra įmanomi tam tikri netikslumai, nes mokesčių administratorius yra priverstas vadovautis ne tiksliais, o tikėtiniais ir galimais skaičiavimais (Lietuvos vyriausiojo administracinio teismo (toliau – LVAT) 2010-04-29 nutartis adm. b. Nr. A442-635/2010). Nustatytas mokestinės prievolės dydis turi atitikti protingumo bei, kiek objektyviai įmanoma, teisingumo kriterijus (LVAT 2007-06-05 nutartis adm. b. Nr. A11-603/2007).

Pagal nuoseklią LVAT 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 mokestinio ginčo. Paprastai pagrindas priimti tokį sprendimą atsiranda, kai vietos mokesčių administratorius nepilnai, 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 administracinės procedūros (LVAT 2010-10-18 nutartis adm. b. Nr. A438 – 1146/2010 ir kt.).

Inspekcija nurodė, kad Šiaulių AVMI nevisiškai ištyrė reikšmingas faktines aplinkybes, todėl konstatavo, kad Šiaulių AVMI nepagrindė Pareiškėjui nustatytos mokesčių bazės teisingumo ir apskaičiuotų mokesčių bei su jais susijusių sumų pagrįstumo. Inspekcija, negalėdama iš esmės išnagrinėti ginčo, konstatavo esant pagrindą pavesti Šiaulių AVMI atlikti pakartotinį patikrinimą, aiškiai nustatant apmokestinamąsias pajamas ir šių duomenų pagrindu spręsti apmokestinimo (ar neapmokestinimo) klausimą.

*Dėl Pareiškėjui apskaičiuoto PVM.* Pareiškėjas Inspekcijai ginčijo apskaičiuotą 8564,06 Eur PVM bei su juo susijusias sumas dėl to, kad, jo manymu, gautos pajamos per 12 mėn. neviršijo 155000 Lt. Inspekcija nustatė, kad Pareiškėjas nuo 2012-01-03 buvo įsigijęs verslo liudijimą kaimo turizmo paslaugų veiklai ir šias paslaugas teikė Jonaitiškių dvare. Patikrinimo metu nustatyta, kad Pareiškėjas netinkamai vykdė savo mokesčines pareigas mokesčių apskaičiavimo, deklaravimo ir sumokėjimo srityje, t. y. Pareiškėjas neapskaitė dalies iš individualios veiklos gautų pajamų, jų nedeklaravo ir nesumokėjo mokesčių teisės aktų nustatyta tvarka. Pareiškėjas nepateikė paslaugų teikimo sutarčių. Konstatuota, kad Pareiškėjas prekių (paslaugų) pirkimo–pardavimo kvitus išrašydavo ne visiems pirkėjams, kad nėra galimybės nustatyti, ar Pareiškėjas pateikė visus paslaugų pirkimo–pardavimo kvitus, nes kvitai numeruojami ne eilės tvarka, o numeris nurodomas jo išrašymo data, taip pat nurodyta, kad pajamų ir išlaidų žurnale Pareiškėjas fiksuoja ne visas gautas pajamas už atliktas paslaugas arba įrašoma neteisinga suma. Todėl padaryta išvada, kad teisės aktų reglamentuota tvarka nustatyti mokesčių bazę nėra galimybės tiesiogiai, o mokėtini mokesčiai Pareiškėjui apskaičiuoti pagal mokesčių administratoriaus įvertinimą, įtvirtintą MAĮ 70 straipsnio 1 dalyje. Šiaulių AVMI individualios veiklos pajamų nustatymui naudojo duomenis iš Pareiškėjo pajamų ir išlaidų žurnalo, pateiktų išrašytų kvitų, iš banko sąskaitų išrašų ir iš (duomenys neskelbtini) svetainėje teikiamos informacijos, t. y. sodybos nuomos kainų sąrašo ir užimtumo kalendoriaus dėl pastatų nuomos. Nustatyta, kad Pareiškėjas 2012 m. gavo 129820 Lt ir 2013 m. – 209478 Lt individualios (ekonominės) veiklos pajamų, nuo kurių skaičiuojamas PVM.

Pagal PVMĮ 71 straipsnio 1 ir 2 dalį prievolė registruotis PVM mokėtoju ir skaičiuoti PVM bei mokėti jį į biudžetą tenka Lietuvos apmokestinamiesiems asmenims, kurie šalies teritorijoje tiekia prekes arba teikia paslaugas, kurių bendra suma per metus (paskutinius 12 mėnesių) viršija 155000 Lt. Pagal PVMĮ 92 straipsnio 1 dalį apmokestinamasis asmuo, privalėjęs pateikti prašymą įregistruoti jį PVM mokėtoju pagal šio Įstatymo 71 straipsnį, tačiau to nepadaręs, privalo laikydamasis šiame straipsnyje nustatytos tvarkos skaičiuoti ir mokėti į biudžetą PVM už prekes ir paslaugas, už kurias jis pagal šio įstatymo nuostatas privalėtų skaičiuoti ir mokėti PVM būdamas PVM mokėtoju.

Šiaulių AVMI, įvertinusi Pareiškėjo pajamas iš individualios (ekonominės) veiklos, patikrinimo akte nustatė, kad PVMĮ numatyta 155000 Lt riba viršyta nuo 2013 m. gegužės mėn. iki 2013 m. gruodžio mėn. ir už šį laikotarpį Pareiškėjui apskaičiavo 30320 Lt PVM bei, įvertinusi 2013 m. lapkričio mėn. sumokėtą 750 Lt pirkimo PVM, Pareiškėjui apskaičiavo mokėtiną 29570 Lt (8564,06 Eur) PVM.

Inspekcija nurodo, kad Pareiškėjas skundo argumentams, jog gautos pajamos per 12 mėnesių neviršijo 155000 Lt, pagrįsti nepateikė įrodymų. LVAT teisėjų kolegija administracinėje byloje Nr. A556-1527/2010 pažymėjo, kad „kai mokesčių administratorius yra surinkęs atitinkamus faktinius duomenis ir jais grindžia apskaičiuotus papildomus mokesčius bei su jais susijusias sumas, mokesčių mokėtoju apsiginti galimybė atsiranda, kai jis savo ruožtu teikia kitokius faktinius duomenis, suponuojančius priešingą nei mokesčių administratoriaus padarytą išvadą. Apsiribojimas vien teiginiais, atsikirtimais, nepagrįstais jokiais įrodymais, negali nulemti sprendimo priėmimo mokesčių mokėtojo naudai.“ (2010-11-08 nutartis adm. b. Nr. A556-1527/2010).

Inspekcija pažymėjo, kad Pareiškėjas, nesutikdamas su Inspekcijos apskaičiuotomis PVM ir su juo susijusiomis sumomis, privalo pagrįsti, kodėl jos yra neteisingos (pagal MAĮ 67 straipsnio 2 dalį ir LVAT 2007-03-15 nutartį adm. b. Nr. A17-301/2007, 2015-10-12 nutartį adm. b. Nr.

A1024-442/2015 ir kt.). Todėl mokesčių mokėtojai, siekiančiam paneigti apskaičiuotas sumas bei nuginčyti Inspekcijos sprendimą, nepakanka apsiriboti įrodymais nepagrįstų paaiškinimų, kontrargumentų teikimu. Pareiškėjas turėtų pateikti tokius įrodymus, kurie suponuotų priešingą išvadą, nei daro mokesčių administratorius.

Atsižvelgdama į tai Inspekcija konstatavo, kad Šiaulių AVMI pagrindė būtinybę Pareiškėjo mokesčių bazę apskaičiuoti netiesioginiu būdu taikant mokesčių administratoriaus įvertinimą pagal MAĮ 70 straipsnio 1 dalies nuostatas. Pareiškėjui apskaičiuotos mokesčių bazės dydis atitinka protingumo bei, kiek objektyviai įmanoma, teisingumo kriterijus, todėl Pareiškėjui nuo individualios (ekonominės) veiklos pajamų mokėtinas 8564,06 Eur PVM bei su juo susijusios sumos apskaičiuotos pagrįstai.

Pareiškėjas nurodo, kad sutinka su 2016-08-04 sprendimo Nr. 68-210 1 dalimi panaikinti prievolę sumokėti priskaičiuotus su GPM susijusius mokesčius ir šioje dalyje pavesti atlikti Pareiškėjo pakartotinį mokesčių patikrinimą ir priimti naują sprendimą, tačiau nesutinka su sprendimo 2 dalimi, kuria patvirtinta sprendimo dalis sumokėti į biudžetą 8564,06 Eur PVM, 2084,27 Eur PVM delspinigius ir 856 Eur PVM baudą.

*Dėl specialių mokesčių apskaičiavimo būdų taikymo.* Skunde nurodyta, kad mokesčių administratorius nepagrįstai teigia, kad Pareiškėjas nepateikė paslaugų teikimo sutarčių. Pareiškėjas teigia ne kartą nurodęs, kad raštiškas sutartis sudarinėjo tik su asmenimis, kurie to pageidavo, arba su tais asmenimis, kurie atrodė nepatikimi. VMI telefonu Pareiškėjui jo darbo pradžioje paaiškino, kad sutarčių sudarinėti nėra būtina. Pradėjęs patikrinimą Pareiškėjas paprašė giminaitės kreiptis į mokesčių administratorių pasiteirauti, ar būtina tokiu atveju sudarinėti sutartis. Inspekcija 2014-03-06 atsakymu Nr.(32.41-GPM)-RM- nurodė, kad mokesčių teisės aktai nenumato prievolės sudaryti sutartis su gyventojais, perkančiais paslaugas iš gyventojų, vykdančio veiklą pagal verslo liudijimą, įsigijęs verslo liudijimą gyventojas privalo įsigyti ir, klientui paprašius, už suteiktas paslaugas išrašyti prekių (paslaugų) pirkimo–pardavimo kvitą. Duomenys apie faktiškai gautas pajamas registruojami žurnale. Taigi, tai prieštarauja patikrinimo akte pateiktai informacijai.

Mokesčių administratorius teigia, kad Pareiškėjas prekių (paslaugų) pirkimo–pardavimo kvitus išrašydavo ne visiems pirkėjams, kad nėra galimybės nustatyti ar Pareiškėjas pateikė visus paslaugų pirkimo–pardavimo kvitus, nes kvitai numeruojami ne eilės tvarka, o numeris nurodomas jo išrašymo data, tai pat nurodyta, kad pajamų išlaidų žurnale Pareiškėjas nurodo ne visas gautas pajamas arba įrašoma neteisinga suma. Pareiškėjas pabrėžia, kad visas gautas pajamas registravo žurnale. Turėjo įsigijęs ir klientui paprašius išrašydavo pirkimo–pardavimo kvitus. mokesčių administratoriaus sprendime konstatuotas faktas, jog kvitai buvo išrašomi ne visiems klientams, nėra pažeidimas, kvitų numeracijos tvarka nėra teisiškai reglamentuota ir mokesčių mokėtojas pats gali nuspręsti kaip jam patogiau numeruoti kvitus, todėl Pareiškėjas teisės aktų reikalavimų nepažeidė. Mokesčių administratorius įrodymų, kad buvo išrašytas ir nepateiktas koks nors konkretus kvitas nepateikia.

*Dėl mokesčių apskaičiavimo pagal mokesčių administratoriaus įvertinimą.* Mokesčių administratorius teigia, kad mokesčių bazė nustatyta ir mokesčiai apskaičiuotas remiantis MAĮ 70 straipsnio 1 dalies nuostatomis ir mokesčio apskaičiavimo pagal mokesčių administratoriaus įvertinimą taisyklėmis. Pareiškėjas nurodo, kad yra pateikęs metines pajamų deklaracijas už 2010, 2011, 2012, 2013 ir 2014 m., jos yra priimtose, mokesčių administratorius jų neginčija, todėl Pareiškėjo mokėtinų mokesčių sumas galima apskaičiuoti įprastine atitinkamo mokesčio įstatyme nustatyta tvarka. Taip pat Pareiškėjas nurodo tinkamai vykdęs ir kitas savo pareigas: pagal deklaracijas apskaičiavo ir sumokėjo mokesčius, bendradarbiavo su mokesčių administratoriumi, pateikė visus prašomus ir turimus dokumentus, tvarkė apskaitą, pildė ir mokesčių administratoriui pateikė gyventojų įsigijusio verslo liudijimą pajamų ir išlaidų apskaitos žurnalą, saugojo apskaitos ar kitus dokumentus (patikrinimo metu nenustatyta, kad dokumentai būtų prarasti).

Kaip nurodo LVAT 2008-07-18 nutartyje adm. b. Nr. A502-1305/2008, kurio nors MAĮ 70 straipsnio 1 dalyje nurodyto mokesčių mokėtojo netinkamo elgesio buvimo konstatavimas

savaime dar nereiškia, jog susidarė tokia teisinė situacija, kai mokestinės prievolės dydžio negalima nustatyti įprastine tvarka (tiesiogiai). Nuostata, kad mokesčių mokėtojai priklausančią mokėti mokesčio sumą mokesčių administratorius apskaičiuoja pagal jo atliekamą įvertinimą, kai negali nustatyti mokestinės prievolės dydžio įprastine tvarka, reiškia, kad net esant kuriam nors nurodytam mokesčio mokėtojo elgesio atvejui, visada būtina įvertinti ir spręsti, ar dėl to mokestinės prievolės dydžio negalima nustatyti įprastine, tai yra atitinkamo mokesčio įstatyme nustatyta, tvarka (tiesiogiai). Ši sąlyga turi būti konstatuota atsižvelgiant į faktus, aplinkybes bei kitą turimą informaciją, o pareiga pagrįsti būtinybę mokestinės prievolės dydį apskaičiuoti pagal mokesčių administratoriaus įvertinimą tenka mokesčių administratoriui.

Pareiškėjo vertinimu, nėra aišku, kodėl buvo būtina taikyti specialius mokesčių apskaičiavimo būdus ir mokestinės prievolės dydžio nebuvo galima nustatyti įprastine tvarka.

Skunde pažymima, kad skundžiamame sprendime nėra nurodyta, koku metodu vadovaudamasis mokesčių administratorius apskaičiavo Pareiškėjui priklausančių mokėti PVM. Metodai, kuriuos taiko inspekcija atlikdama aptariamą mokesčių apskaičiavimą pagal administratoriaus įvertinimą, yra išvardinti Taisyklių 6.3 punkte bei atitinkamai detalizuojami šių Taisyklių 8–27 punktuose. Mokesčių administratorius turi pasirinkti tokį vertinimo būdą, kurį naudojant apskaičiuotas mokestinės prievolės dydis būtų kuo tikslesnis. Mokesčių administratorius GPM apskaičiavimo dalyje nurodo, kad buvo pasirinktas išlaidų metodas, kuris gali būti taikomas tais atvejais, kai turima informacija (duomenys) apie mokesčių mokėtojo ir jo šeimos narių išlaidas, o taikant šį metodą, vertinimas atliekamas lyginant mokesčių mokėtojo ir jo šeimos narių asmenines išlaidas su per atitinkamą laikotarpį deklaruotomis pajamomis (Taisyklių 14–15 punktai).

Pareiškėjui nesuprantama, kaip jo išlaidos yra susijusios su jo PVM apmokestinamomis paslaugomis, teikiamomis paslaugomis ir pajamomis už jas.

Pareiškėjas mano, kad mokesčių administratorius pasirinko metodą, kuris netinkamas konkrečiai situacijai, ir daro išvadą, kad papildomai apskaičiuotas mokėtinas PVM yra netikslus ir neteisingas.

*Dėl papildomai apskaičiuoto PVM.* Sprendime nurodoma, kad atlikus Pareiškėjo gautų pajamų tyrimą nustatyta, jog PVMĮ numatyta 155000 Lt pajamų riba buvo viršyta nuo 2013 m. gegužės mėn., todėl Pareiškėjui apskaičiuotas mokėtinas 29570 Lt (8564,06 Eur) PVM. Tikslī data, kada ši suma viršyta, Pareiškėjui neaiški, nes mokesčių administratorius nurodo skirtingas datas: 2015-04-16 patikrinimo akte Nr. FR0680-242 nurodyta, kad suma buvo viršyta 2013-05-25, 2015-11-25 patikrinimo akte Nr. FR0680-812 nurodyta, kad viršyta 2013-04-27, o skundžiamame sprendime – kad buvo viršyta 2013-05-04. Tikslī data, kada galimai buvo viršyta 155000Lt pajamų riba, yra svarbi, nes po šios datos atsiranda prievolė mokėti PVM.

Pareiškėjo vertinimu, mokesčių administratoriaus skaičiavimuose yra logikos ir skaičiavimo klaidų:

1. *Dėl (duomenys neskelbtini) svetainėje teikiamos informacijos apie sodybos nuomos kainas.* Administratorius nurodo, kad teikiamų paslaugų kainos yra įvardintos interneto svetainėje. Tačiau akte nenurodo, jog svetainėje pažymėta, kad „Kaina nėra nekintamas dydis. Lentelėje kainos yra informacinio pobūdžio, tikslīos kainos nustatomos derybų metu. Jos gali kisti priklausomai nuo sodybos užimtumo, metų laiko ir t. t. Dėl tikslīų kainų siūloma skambinti telefonu, rašyti elektroniniu paštu“.

Pareiškėjas nurodo, kad sodyba nebuvo nuomojama už didesnę kainą, nei nurodyta interneto svetainėje. Tačiau nurodytos kainos yra tik informacinio pobūdžio ir yra nustatomos derybų būdu, tad kiekvienu atveju gali kisti (pavyzdžiui, vasaros ir žiemos sezono metu kainos gali skirtis kelis kartus, kaina priklauso nuo to, prieš kiek laiko užsakoma sodyba: jei iki norimos datos liko mėnuo ar mažiau laiko, kaina bus mažesnė nei nurodyta, nes rasti klientų per trumpą laiką tarpą, kurie mokėtų pilną kainą, jau nebesitikima ir išnuomojamą už bet kokią kainą, siekiant gauti pajamų). Todėl administratoriaus pateikti skaičiavimai, atlikti remiantis maksimaliomis svetainėje skelbiamomis kainomis, yra neatitinkantys tikrovės. Faktą, kad buvo daromos įvairios nuolaidos įrodo ir pateiktos nuomos sutartys. Pavyzdžiui, 2014-10-04 sutartyje (sudaryta 2013-10-18) dėl

namo „Svirnas“ nuomos, nuomos kaina nurodyta 1300 Lt, nors oficialiai skelbiama „Svirno“ nuomos kaina šeštadienį yra 1500 Lt. Taip pat pateikta 2014-07-19 visos sodybos nuomos sutartis, kurioje nuomos kaina nurodyta 4800 Lt., nors oficialiai skelbiama visos sodybos nuomos kaina šeštadienį yra 6000 Lt. 2014-08-02 (sutartis sudaryta 2013-08-08) namų „Dvaras“ ir „Klėtis“ nuomos sutartis, kurioje nuomos kaina nurodyta 3500 Lt., nors oficialiai skelbiama šių dviejų namų nuomos kaina šeštadienį yra 4800 Lt ir t. t. Taigi, iš administratoriui pateiktų 28 sodybos nuomos sutarčių įvairios nuolaidos buvo suteiktos 9 klientams, t. y. apie 30 % atvejų. Šiais 9 atvejais suteiktų nuolaidų suma sudaro 14050 Lt. Administratorius savo skaičiavimuose nuo 2012-05-01 iki 2013-12-31 nurodo 213 įrašų už patalpų nuomą. Įvertinus aukščiau pateiktą informaciją apie suteiktas nuolaidas, skaičiavimų paklaidą, vien dėl suteiktų nuolaidų gali sudaryti daugiau nei 100000 Lt.

2. *Dėl pajamų skaičiavimo remiantis (duomenys neskelbtini) svetainėje skelbtu užimtumo kalendoriumi.* Pareiškėjas pažymi, kad Šiaulių AVMI rėmėsi interneto svetainėje rastu sodybos užimtumo kalendoriumi ir neatsižvelgė į Pareiškėjo paaiškinimus, kad minimas kalendorius yra asmeninio naudojimo ir buvo pildomas ne laiku ir netiksliai.

Patikrinimo akte nurodoma, kad mokesčių administratorius rado datų, kai žurnale yra pažymėtos gautinos pajamos, tačiau kalendoriuje ši data nėra pažymėta kaip užimta. Tokių atvejų Šiaulių AVMI lentelėje yra daugiau nei 30, kas įrodo neatsakingai pildomą informacinio pobūdžio kalendorių ir kad šis dokumentas negali būti naudojamas kaip neginčijamas pajamų gavimo įrodymas.

Administratorius pateikia pagal užimtumo kalendorių savo padarytų skaičiavimų lentelę, tačiau joje pateikti duomenys yra su skaičiavimo klaidomis, pavyzdžiui, 2015-04-16 patikrinimo akte Nr. FR0680-242 administratorius už 2012 m. apskaičiavo 121270 Lt, 2015-11-25 patikrinimo akte Nr. FR0680-812 administratorius apskaičiavo 201960 Lt pajamų. Nesutampa ir skirtinguose patikrinimo aktuose administratoriaus apskaičiuotos pajamos už 2013 m.: 2015-04-16 patikrinimo akte Nr. FR0680-242 administratorius už 2013 m. priskaičiavo 207060 Lt, o 2015-11-25 patikrinimo akte Nr. FR0680-812 2013 m. gauta pajamų jau už 209828 Lt.

Neteisingus mokesčių administratoriaus skaičiavimus taip pat įrodo sumų pagal kalendoriuje nurodytas užimtas datas ir maksimalias nurodomas kainas, nesutapimas su realiomis deklaruotomis pajamomis. Pažymima, kad Šiaulių AVMI suskaičiuota pajamų suma 2015-04-16 patikrinimo akte Nr. FR0680-242 2012 m. yra 121270 Lt, skundžiamo sprendimo priede „PVM apskaičiavimas nuo pajamų“ nurodoma, kad 2012 m. mano pajamos 129820 Lt, t. y. Šiaulių AVMI suskaičiuotos 2012 m. pajamos yra mažesnės už Pareiškėjo deklaruotas 143000 Lt. Tai reiškia, kad kalendoriuje buvo nurodoma, jog pastatas yra užimtas, tačiau pajamos už nuomą nebuvo gaunamos. Dėl šios priežasties Pareiškėjui nesuprantamas administratoriaus teiginys, kad pajamos buvo slepiamos, nors iš aukščiau nurodytų skaičių aišku, kad 2012 m. Pareiškėjas deklaravo daugiau pajamų, negu mokesčių administratorius priskaičiavo savo sprendimuose. Be to, kalendoriuje asmeninės šventės būdavo pažymimos kaip užimtoms dienos, tačiau pajamų Pareiškėjas negaudavo, užimtoms buvo žymimos ir tos dienos, kai Pareiškėjas negalėjo išnuomoti sodybos dėl gedimų, kai užsakymus atšaukdavo klientai ar dėl panašių priežasčių.

Šiaulių AVMI sudarytame nuomos sutarčių sąrašė yra 28 įrašai, o iš jų 3 šventės buvo atšauktos (įrašas Nr. 4 dėl 2014-08-23, įrašas Nr. 7 dėl 2014-08-02, įrašas Nr. 11 dėl 2014-07-19). Šiaulių AVMI galėjo su klientais susisiekti ir šią informaciją patikrinti. Per šiuos 3 įrašus, kada administratorius pagal kalendoriaus įrašą apskaičiavo gautas pajamas, bet realiai renginiai buvo atšaukti, susidarė 14300 Lt skirtumas. Tai reiškia, kad atšauktos šventės sudaro daugiau nei 10 proc. sudarytų sutarčių.

Be to, Šiaulių AVMI turi banko išrašus, iš kurių matyti, kad 2013-05-06 grąžintas 1000 Lt avansas J. N. už 2013-09-14. Taigi avanso grąžinimo faktas yra įrodytas bankiniu pavedimu. Pažymėtina, kad prie sprendimo pridedamoje lentelėje „PVM apskaičiavimas nuo pajamų“ administratorius šią dieną vis tiek priskiria pajamas, nors turi banko išrašų patvirtintą įrodymą, kad šventė atšaukta ir avansas grąžintas. Grąžintų avansų yra ir daugiau, tačiau jie grąžinti grynaisiais pinigais ir įrodyti grąžinimo fakto Pareiškėjas negali.



Pareiškėjas į bylą teikė vėlesnių laikotarpių klientų elektroninius laiškus, kuriais yra atšaukiamos šventės, daugeliu laiškų prašoma grąžinti avansą, kas dažniausiai ir buvo daroma. Pareiškėjas pažymi, kad pašto programa nesaugo senų 2012–2013 m. laiškų, todėl jų atkurti yra neįmanoma.

Pareiškėjo vertinimu, Šiaulių AVMI ne tik surašė visus kalendoriuje rastus įrašus maksimaliomis kainomis, tačiau dar papildomai pridėjo ir įrašus iš Pareiškėjo pildyto pajamų apskaitos žurnalo (nes kvitai buvo išrašomi už šventes, kurios jau atsispindi užimtumo kalendoriuje) ir pridėjo pinigų sumas, gautas už patalpų nuomą per banką (apmokėjimai buvo gauti už šventes, kurios jau atsispindi užimtumo kalendoriuje), t. y. administratorius sutrigubino 3 skirtingus informacijos šaltinius taip iškreipdamas gautas pajamas.

3. *Dėl kitų skaičiavimuose esančių klaidų ir neatitikimų.* Pareiškėjas pažymi, kad administratorius klaidingai nurodo nuomos kainos įkainius – sekmadieniais ar darbo dienomis nuomojamų patalpų kaina yra perpus mažesnė nei savaitgaliais, tačiau administratorius lentelėje nurodo datą, kuri yra darbo diena, bet nuomos įkainis – kaip savaitgalio. Sprendime administratorius nurodo, kad pagal lietuvių kalbos taisykles sekmadienis yra savaitgalis, dėl to sekmadienio pajamas priskyrė didesnei kainai. Pareiškėjas teigia, jog jo veiklos srityje sekmadienis yra prilyginamas darbo dienai, nes ši diena nepopuliari šventėms švęsti. Su skundu pateiktas dabar galiojantis sodybos kainoraštis, kuris skelbiamas (duomenys neskelbtini) ir kuriame matyti, kad kaina tiek darbo dieną, tiek sekmadienį yra vienoda.

Tai pat administratorius matydamas, kad kurią nors dieną yra užimti visi sodybos pastatai, savo lentelėje nuomos kainas įrašo atskirai kiekvieno pastato, o ne visos sodybos, nors visos sodybos kaina yra mažesnė, nei skaičiuojant pastatų nuomos kainas atskirai. Pareiškėjas išvardina 18 atvejų, kai pagal sodybos užimtumo kalendorių buvo užimti visi sodybos pastatai. Mokesčių administratorius savo skaičiavimuose skaičiavo atskirai visų pastatų kainas, o ne visos sodybos kainą, kuri yra mažesnė, dėl ko susidaro 8200 Lt skirtumas. Be to, kai kuriais atvejais administratorius nurodo net daug didesnes nuomos pajamas, negu yra nurodytos oficialiuose kainoraščiuose.

Pareiškėjas pateikia skaičiavimus, kai atskirais atvejais Pareiškėjo pajamų žurnale nurodyta suma yra mažesnė dėl galimai pritaikytų nuolaidų, o mokesčių administratorius skaičiuoja visą kainą, kartais dvigubai didesnę, nei nurodė Pareiškėjas.

Skunde taip pat nurodoma, kad atskirais atvejais Šiaulių AVMI skaičiuoja gautas pajamas pagal neaiškius duomenis, nes nurodomos kainos smarkiai viršija oficialiai svetainėje skelbiamas kainas, pavyzdžiui, 2012-07-28 pajamoms mokesčių administratorius priskiria 3500 Lt pajamas už Dvaro nuomą. Pareiškėjui neaišku, kodėl Dvaro kaina pakilo 500 Lt.

Pareiškėjas taip pat pažymi, kad kartais klientai prisimindavo, jog jiems reikia kvitų ir prašydavo kvitus išrašyti praėjus keletui dienų po šventės. Tokiais atvejais kalendoriuje nėra įrašo, nes Pareiškėjas tik išrašė kvitą už anksčiau suteiktas paslaugas, paslaugų suteikimo data užfiksuota pajamų žurnale. Todėl kvitus įtraukus kaip naujas pajamas, pajamos Šiaulių AVMI skaičiavimais yra sudvigubinamos. Pavyzdžiui, 2012-10-07 pagal kalendorių nėra užimto nei vieno pastato, pajamų žurnale nėra jokio įrašo, tačiau yra išrašytas kvitas 1000 Lt sumai, kurią administratorius įtraukia kaip pajamas ir t. t.

Pareiškėjas pažymi, jog būna situacijų, kai klientai atsiskaito pavedimu po šventės, nes, pavyzdžiui, pritrūko pinigų, juos visai užmiršo atsivežti ir pan. Žurnale tikėdamasis šventės dieną gauti pinigus Pareiškėjas jau būdavo pažymėjęs pajamas, tačiau jas gaudavo vėliau, tokiu atveju padaryto įrašo pajamų žurnale nebetaisydavo. Tokiais atvejais Šiaulių AVMI visus gautus pavedimus įtraukia kaip naujas pajamas, taip jas sudvigubindamas. Pavyzdžiui, 2013-05-03 kalendoriuje nėra užimto nei vieno pastato, pajamų žurnale nėra įrašo, bet gautas 800 Lt pavedimas, kurį administratorius įtraukia kaip pajamas.

Pareiškėjas atkreipia dėmesį, kad mokesčių administratorius, įvertinęs 2013 m. lapkričio mėn. 750 Lt pirkimo PVM, Pareiškėjui apskaičiuoja 29570 Lt (8564,06 Eur) mokėtiną PVM. Pareiškėjui neaišku, kodėl į PVM ataskaitą nėra įtrauktos kitų paslaugų pirkimo PVM, pavyzdžiui, elektros energijos. Mokesčių administratorius savo skaičiavimuose nurodo išlaidas už elektros

energiją, vadinas, jam žinoma, kokios sumos buvo sumokėtos atitinkamais laikotarpiais, tačiau į PVM ataskaitą šios sumos neįtrauktos. Per skundui pateikti skirtą laikotarpį Pareiškėjui nepavyko iš energijos skirstymo operatoriaus gauti Pareiškėjui išrašytų sąskaitų kopijų, nes elektroninėje vartotojo paskyroje jos tokį ilgą laikotarpį nėra saugomos. Prie skundo pridedama „Lesto“ seniau išduota pažyma, iš kurios matyti, kad nuo 2013-03-01 iki 2014-03-01 Pareiškėjas sodyboje sunaudojo 22587,97 kWh elektros energijos.

Pareiškėjo vertinimu, dėl šių priežasčių būtina skaičiavimus atlikti iš naujo. Be to, dėl skaičiavimo netikslumų jau pavesta atlikti pakartotinį patikrinimą kitoje skundžiamo sprendimo dalyje, o po anksčiau skirto pakartotinio patikrinimo Šiaulių AVMI sumažino Pareiškėjui mokėtinas į biudžetą sumas. Tai reiškia, jog tokie netikslumai galimi ir skundžiamoje sprendimo dalyje, tačiau Inspekcija į Pareiškėjo argumentus neatsižvelgė.

*Dėl įrodinėjimo naštos paskirstymo ir įrodymų teisėtumo.* Pareiškėjas pažymi, kad įrodinėjimo pareigos mokesčiuose ginčiuose paskirstymą nustato MAĮ 67 straipsnis, kurio 1 dalyje nustatyta, kad mokesčių administratorius privalo pagrįsti jo mokesčių mokėtojui apskaičiuotas mokesčio ir su juo susijusias sumas, o 2 dalyje nustatyta, jog mokesčių mokėtojas, nesutinkantis su mokesčių administratoriaus apskaičiuotomis konkrečiomis mokesčio ir su juo susijusiomis sumomis, privalo pagrįsti, kodėl jos yra neteisingos. Be to, administracinių teismų praktikoje ne kartą yra konstatuota, jog mokesčių administratoriaus sprendimams yra taikytini viešojo administravimo principai, įtvirtinti Lietuvos Respublikos viešojo administravimo įstatymo 4 straipsnyje. Pareiškėjas, remdamasis LVAT praktika, pažymi, kad nagrinėjamu atveju aktualūs objektyvumo bei mokesčių teisingumo principai ir MAĮ 9 straipsnio nuostata, kuria iš esmės yra siekiama užtikrinti mokesčių mokėtojų teises bei teisėtus interesus, todėl taikytinas reikalavimas, jog visi mokesčių įstatymų neaiškumai turi būti aiškinami mokesčių mokėtojo naudai (MAĮ 3 straipsnio 5 dalis).

Pareiškėjas teigia, kad mokesčių administratorius įvertino ne visus surinktus įrodymus, neištyrė jų įtakos savo išvadų pagrįstumui, taip pat savo išvadas grindė prieštariniais įrodymais. Mokesčių administratorius nesivadovavo teismų praktikoje įtvirtintomis normomis, kad mokesčių administratorius savo sprendimų negali grįsti prielaidomis ir spėjimais. Taip pat nesivadovavo protingumo ir teisingumo kriterijais.

*Dėl mokesčių administratoriaus objektyvumo ir nešališkumo.* Pareiškėjas nurodo, kad mokesčių administratorius patikrinimą pradėjo gavęs informacijos iš vieno buvusio kliento, kurio šventės metu buvo įvykdyta vagystė, ir dėl kurios, užsakovo manymu, Pareiškėjas yra kaltas. Užsakovas Pareiškėją įspėjo, kad neatlyginęs jam patirtų nuostolių, Pareiškėjas turėsiantis didelių problemų su visomis valstybinėmis instancijomis (užsakovas yra Šiaulių savivaldybės tarybos narys, jo brolis užima vadovaujančias pareigas savivaldybės administracijoje) ir Seime (tėvas yra Seimo narys). Spauloje buvo pavišinta informacija, kurią Pareiškėjas pateikė su 2015-06-02 pastabomis, kad užsakovo šeimos nariai darė spaudimą policijai, prokuratūrai ir kitoms tyrimą vykdytoms institucijoms. Dėl atsakingų asmenų padarytų pažeidimų tiriant šią vagystės bylą, kai nukentėję asmenys buvo supažindinami su tyrimo eiga, patys dalyvaudavo pasitarimuose dėl bylos eigos ir t. t., nuo pareigų buvo nušalintas vyriausiasis Šiaulių apygardos prokuroras. Pareiškėjo nuomone, spaudimas galimai buvo daromas ir mokesčių administratoriui, todėl patikrinimas buvo atliktas šališkai ir neobjektyviai.

*Dėl turto arešto.* Inspekcija 2016-03-07 turto arešto aktu Nr. (23.31-08)-319-546 Pareiškėjui nedalyvaujant, vadovaudamasi tuo, kad mokesčių administratoriui priėmus sprendimą dėl 2016-02-17 patikrinimo akto tvirtinimo yra pavojus, kad mokesčių mokėtojas jam priklausantį turtą gali paslėpti, parduoti ar kitokiu būdu jo netekti, areštavo turto arešto akte nurodytą turtą, iš viso 12 objektų už bendrą 48931 Eur vertę. Pareiškėjo vertinimu, minėtas turto arešto aktas yra nepagrįstas, jame nurodyta suma viršija mokesčio ginčo sumą. Atsižvelgiant į tai, šis turto arešto aktas turėtų būti panaikintas.

Remdamasis tuo, kas išdėstyta, Pareiškėjas skundu prašo panaikinti Inspekcijos 2016-08-04 sprendimo Nr. 68-210 dalį dėl apskaičiuoto 8564,06 Eur PVM ir su juo susijusių sumų bei panaikinti Inspekcijos 2016-03-07 turto arešto aktą Nr. (23.31-08)-319-546.

Mokestinių ginčų komisija prie Lietuvos Respublikos Vyriausybės (toliau – Komisija) konstatuoja, jog Pareiškėjo skundas tenkintinas iš dalies, ginčijama Inspekcijos 2016-08-04 sprendimo Nr. 68-210 dalis dėl apskaičiuoto 8564,06 Eur PVM ir su juo susijusių sumų naikintina, Inspekcijai pavestina Pareiškėjo skundą nagrinėti iš naujo. Skundo dalis, kuria prašoma panaikinti Inspekcijos 2016-03-07 turto arešto aktą Nr. (23.31-08)-319-546 paliekama nenagrinėta.

Mokestinis ginčas šioje byloje kilo dėl Inspekcijos 2016-08-04 sprendimo Nr. 68-210 dalies, kuria Inspekcija patvirtino Šiaulių AVMI 2016-02-17 sprendimo Nr. (44.1)-FR0682-93 nurodymus Pareiškėjui į biudžetą sumokėti 8564,06 Eur PVM, 2084,27 Eur PVM delspinigius, 856 Eur PVM baudą, apskaičiuotus už 2012 m. vykdytus sandorius.

Inspekcijos vertinimu, Pareiškėjas apskaitė ir deklaravo ne visas pajamas, gautas iš kaimo turizmo paslaugų veiklos, vykdomos pagal verslo liudijimą. Šiaulių AVMI pritaikė MAĮ 70 straipsnio nuostatas (patikrinimo akto 13 puslapis).

Įvertinus skundžiamą Inspekcijos sprendimą bei Šiaulių 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, turinčiomis įtakos mokesčio bazei, taip pat MAĮ 70 straipsnio nuostatos, reglamentuojančios mokesčių apskaičiavimo pagal mokesčių administratoriaus įvertinimą taikymą. Komisija pažymi, kad mokestinis ginčas dėl MAĮ 70 straipsnio nuostatų turinio nevyksta – tiek mokesčių administratorius, tiek Pareiškėjas cituoja tas pačias MAĮ ir Taisyklių nuostatas, vadovaujasi nuoseklia LVAT praktika MAĮ 70 straipsnio taikymo byloje, kas matyti ir šio Komisijos sprendimo aptariamojoje dalyje. Komisija, atsižvelgdama į tai, plačiau šių nuostatų iš naujo neaptarinėja, o sprendime pasisako dėl Pareiškėjo skunde Komisijai nurodytų esminių nesutikimo su skundžiamu Inspekcijos sprendimu motyvų.

*Dėl MAĮ 70 straipsnio taikymo pagrįstumo.* Ginčo šalys nesutaria, ar minėtos MAĮ 70 straipsnio, reglamentuojančio mokesčio apskaičiavimą pagal mokesčių administratoriaus įvertinimą, nuostatos Pareiškėjo atžvilgiu taikytos pagrįstai ir ar mokesčių administratorius pasirinko tinkamą mokesčio apskaičiavimo pagal mokesčių administratoriaus įvertinimą būdą, maksimaliai objektyviai įvertindamas byloje nustatytas aplinkybes.

Pareiškėjo skunde teigiama, jog mokesčių administratorius nepagrindė būtinybės taikyti MAĮ 70 straipsnio nuostatas, nes Pareiškėjas teikė deklaracijas, apskaičiavo ir sumokėjo mokesčius pagal deklaracijose nurodytą mokesčio bazę, bendradarbiavo su mokesčių administratoriumi, teikė prašomus dokumentus, todėl mokesčio bazė jam turėtų būti skaičiuojama tiesiogiai.

Kaip matyti iš patikrinimo akto 13 puslapio, mokesčių administratorius apskaičiuodamas Pareiškėjo pajamas iš vykdomos veiklos vadovavosi MAĮ 70 straipsnio nuostatomis, nes Pareiškėjo mokesčio bazės negalėjo nustatyti tiesiogiai, nors šiuo klausimu ir nėra pasisakyta Inspekcijos sprendime.

Komisija pažymi, kad kiekvienas mokesčių mokėtojas turi bendrųjų pareigų, nustatytų MAĮ, t. y. tvarkyti apskaitą, saugoti apskaitos dokumentus ir registrus, taip pat kitus dokumentus (MAĮ 40 straipsnio 1 dalies 6 punktas); pateikti mokesčių administratoriui visus patikrinimui atlikti reikiamus dokumentus, kompiuteriu tvarkomos apskaitos duomenis bei kitą informaciją (MAĮ 40 straipsnio 1 dalies 8 punktas); pateikti paaiškinimus apie pajamų gavimo šaltinius ir juos pagrįsti (MAĮ 41 straipsnis). Asmenims, besiverčiantiems individualia veikla, yra privaloma tvarkyti buhalterinę apskaitą. Ši pareiga turi būti vykdoma vadovaujantis Lietuvos Respublikos buhalterinės apskaitos įstatymo (toliau – BAĮ) nuostatomis ir specialiomis taisyklėmis, reglamentuojančiomis individualia veikla besiverčiančių asmenų buhalterinės apskaitos vedimo reikalavimus.

BAĮ 1 straipsnio 1 dalyje pažymėta, jog šis įstatymas nustato ir individualia veikla besiverčiančių asmenų ūkinių operacijų ir ūkinių įvykių buhalterinę apskaitą, jos organizavimą ir tvarkymą, o tokia veikla nesiverčiantys asmenys šio įstatymo prasme įvardijami kaip ūkio subjektai. BAĮ 4 straipsnis nustato bendruosius reikalavimus apskaitos tvarkymui, t. y. ūkio

subjektai apskaitą tvarko taip, kad apskaitos informacija būtų: 1) tinkama, objektyvi ir palyginama; 2) pateikiama laiku; 3) išsami ir naudinga vidaus ir išorės informacijos vartotojams. Pagal BAĮ 12 straipsnio nuostatas visos ūkinės operacijos ir ūkiniai įvykiai turi būti pagrįsti apskaitos dokumentais, t. y. popieriniais arba elektroniniais liudijimais, patvirtinančiais ūkinę operaciją arba ūkinį įvykį ir turinčiais rekvizitus, pagal kuriuos galima nustatyti ūkinės operacijos arba ūkinio įvykio tapatumą (BAĮ 2 straipsnio 1 dalis). Pagal BAĮ 16 straipsnį ūkinių operacijų ir ūkinių įvykių duomenys registruojami apskaitos registruose (apskaitos registras – remiantis apskaitos dokumentais parengta ūkinių operacijų ir ūkinių įvykių suvestinė, kurioje apibendrinti jų duomenys (BAĮ 2 straipsnio 2 dalis).

Asmenų, veikiančių pagal verslo liudijimą buhalterinę apskaitą reglamentuoja ir Lietuvos Respublikos finansų ministro 2002-12-24 įsakymu Nr. 415 „Dėl Gyventojų, įsigijusių verslo liudijimus, buhalterinės apskaitos taisyklių patvirtinimo“ patvirtintos Gyventojų, įsigijusių verslo liudijimus, buhalterinės apskaitos taisyklės (toliau – Apskaitos taisyklės).

Apskaitos taisyklių 13 punkte nurodyta, kad žurnalo 3 skiltyje įrašoma pajamų, gautų iš veiklos rūšies, kurios pajamoms ir išlaidoms pildomas žurnalas, suma. Pajamos laikomos gautomis, kai faktiškai gaunamas atlygis už parduotas prekes ar suteiktas paslaugas. Atkreiptinas dėmesys, kad buhalteriniai registrai, įskaitant ir pajamų ir išlaidų žurnalą, yra skirti registruoti ir sekti ūkinėms operacijoms bei iš jų gautoms pajamoms ar patirtoms išlaidoms, tačiau nėra laikytini savaime įrodančiais ūkinės operacijos vykimą.

Iš bylos medžiagos matyti, kad Pareiškėjas netinkamai / nepakankamai išsamiai pildė buhalterinės apskaitos dokumentus ir todėl iš jų neįmanoma identifikuoti konkrečių ūkinių operacijų (sandorių) ir susieti jų su apskaitos registruose (žurnale) įrašytomis sumomis. T. y. apskaitoje naudojant pinigų principą pavedime ar kvite, išduotame gavus pinigus, įrašyta suma ir data turi sutapti su žurnalo įrašu, tačiau Pareiškėjo buhalterinėje apskaitoje to nesilaikyta. Pavyzdžiui, 2012-09-01 Pareiškėjui banko pavedimu buvo sumokėta 1000 Lt, tačiau nei šią dieną, nei gretimomis dienomis tokia suma žurnale nėra nurodyta. Tai reiškia, kad žurnalas buvo pildomas nekorektiškai, o 2012-09-01 gautos lėšos arba neapskaitytos, arba apskaitytos prie kitos dienos sandorio, kas prieštarauja Apskaitos taisyklių nustatytai tvarkai (pinigų principo taikymui suvedant į apskaitos registrus). Todėl laikytina, kad Pareiškėjo apskaitos registrai yra nepatikimi, o Pareiškėjas į mokesčio deklaraciją įrašė nepatikimus, prieštaringus duomenis, kurių negali pagrįsti. Todėl tiek registrai, tiek deklaracijos negali būti laikomi pagrindu apskaičiuoti mokesčio bazę tiesiogiai.

Pabrėžtina, kad Pareiškėjas nepateikia pirminių įrodymų, leidžiančių aiškiai tiek jam pačiam, tiek mokesčių administratoriui identifikuoti apskaitos registruose (žurnale) nurodytas ūkines operacijas. Pareiškėjas tiek skunde, tiek posėdžio metu nurodė, kad pirminių duomenų už 2012 m. neturi, t. y. negali pateikti dokumentų (sutarčių, el. susirašinėjimų ir pan.), patvirtinančių sandorių vykimą konkrečiomis datomis ir aplinkybėmis, sutartas nuomos kainas (suteiktas nuolaidas), paslaugą įsigijusius asmenis ir t. t. Atkreiptinas dėmesys, kad dokumentai, kuriais Pareiškėjas skunde grindžia ūkines operacijas, yra surašyti vėlesniais laikotarpiais, todėl neturi įtakos tikrinamuoju laikotarpiu kilusioms mokestinėms prievolėms.

Taigi nustačius, kad Pareiškėjo apskaitos registrai buvo vedami netinkamai ir neatspindi faktinio ūkinių operacijų vykimo, o Pareiškėjas šių operacijų negali pagrįsti objektyviais duomenimis, patvirtinančiais į pajamų ir išlaidų žurnalą įrašytus skaičius, yra susidaręs pagrindas taikyti MAĮ 70 straipsnio nuostatas, kuomet savo poziciją ir motyvuoja mokesčių administratorius.

*Dėl apskaičiavimo pagal mokesčių administratoriaus įvertinimą metodo taikymo.* Pareiškėjo skunde teigiama, kad mokesčių administratorius nenurodė metodo, kurį taikė apskaičiuodamas pajamas iš Pareiškėjo vykdytos individualios veiklos, nors tai padaryti privalėjo.

Pirmiau minėtų Taisyklių, reglamentuojančių mokesčio apskaičiavimą pagal mokesčių administratoriaus įvertinimą, 6.3 punkte nurodyta, kad siekiant atlikti kuo tikslesnius skaičiavimus, mokesčių administratorius gali taikyti vieną arba kelis vertinimo metodus bei būdus. Mokesčių administratorius, prireikus, gali taikyti tokius vertinimo metodus: palyginamąjį, analogijos, išlaidų, grynosios vertės, lėšų bankų sąskaitose, ekonominių modelių. Teisės akto formuluotė vartojant

sąvoką „gali“ pabrėžia mokesčių administratoriaus pasirinkimą savo nuožiūra, bet nesuponuoja metodo taikymo privalomumo visais atvejais. Taigi priešingai, nei teigia Pareiškėjas, konkretaus metodo taikymas nėra privalomas.

Iš bylos medžiagos matyti, kad Pareiškėjo GPM bazei apskaičiuoti buvo taikytas išlaidų metodas (apmokestintas pajamų ir išlaidų skirtumas). Metodo, kuris taikytas apskaičiuojant Pareiškėjo pajamas iš vykdytos veiklos, turinčias įtakos tiek Pareiškėjo GPM, tiek PVM bazei nustatyti, mokesčių administratorius neįvardina ir tai negali būti laikoma mokesčių teisės normų pažeidimu.

*Dėl Pareiškėjo pajamų iš individualios veiklos dydžio nustatymo.* Patikrinimo akto 9–13 puslapiuose yra pateikta Pareiškėjo pajamų iš individualios veiklos apskaičiavimo lentelė (3 lentelė). Nustatydamas pajamų dydį mokesčių administratorius lygino keleto šaltinių duomenis apie Pareiškėjo sodybos užimtumą ir gautas pajamas, t. y. duomenis Pareiškėjo interneto svetainėje talpinamo kalendoriaus, kuriame pažymėtos jau užimtose (naujiems užsakymams netinkamos) dienos, pajamų ir išlaidų žurnalo įrašus, prekių (paslaugų) pirkimo–pardavimo kvitus ir banko sąskaitų išrašus apie Pareiškėjui pervestas lėšas. Nustačius, kad tam tikrą dieną įrašai šaltiniuose nesutampa, Šiaulių AVMI pasirinko į pajamas įtraukti didžiausią tos dienos šaltiniuose nurodytą sumą, o kai kuriais atvejais ir sudėdavo du šaltinius ar pasirinkdavo sumas, apskaičiuotas kitu būdu, tokio pasirinkimo nepaaiškinant (pavyzdžiui, 3 lentelės 58 eilutėje 2012-11-09 kalendoriuje pažymėtų patalpų nuomos vertė 400 Lt, į žurnalą Pareiškėjas įtraukė 600 Lt, o kvitas išrašytas ir per banko sąskaitą pervesta 3180 Lt, o mokesčių administratorius sumuoja lėšas iš žurnalo ir iš banko sąskaitos, t. y. pripažįsta Pareiškėją tą dieną gavus 3780 Lt ir t. t.).

Kaip jau minėta anksčiau, toks Pareiškėjo pajamų apskaitos vedimas, kai žurnale žymimos kitokios sumos, nei faktiškai gauta, pažeidžia Pareiškėjui taikomus apskaitos vedimo reikalavimus ir prieštarauja pinigų principui.

Taip pat pažymėtina, kad Apskaitos taisyklių 4.2 punkte nurodyta, kad asmenims, vykdančioms veiklą pagal verslo liudijimą, prekių (paslaugų) pirkimo–pardavimo kvitą privaloma išrašyti ir kai gyventojas, įsigijęs verslo liudijimą, perka iš verslo liudijimą įsigijusio gyventojų jo pagamintą produkciją arba perka žemės ūkio produkciją iš gyventojų (ne PVM mokėtojų), kuris pats ją išaugino, *arba perka iš gyventojų (ne PVM mokėtojų ir neįsigijusio verslo liudijimo) asmeninės nuosavybės teise priklausančius daiktus*. Apskaitos taisyklių 6 punkte numatyta, kad 4.2 punkte nurodytu atveju prekių (paslaugų) pirkimo–pardavimo kvitą išrašo pirkėjas. Tai reiškia, kad Pareiškėjas, įsigydamas prekes iš fizinių asmenų, kaip pats teigė posėdžio Komisijoje metu, privalėjo išrašyti prekių pirkimo kvitus ir juos apskaityti pajamų ir išlaidų žurnale, kas nebuvo daroma.

Tačiau, Komisijos vertinimu, mokėtojų padaryti apskaitos pažeidimai nesudaro pagrindo mokesčių administratoriui laisvai interpretuoti šaltiniuose teikiamą informaciją, nes apskaičiuojant mokesčių pagal mokesčių administratoriaus įvertinimą, yra keliamas reikalavimas tokį apskaičiavimą atlikti kuo tiksliau ir objektyviau.

Komisijos nuomone, mokesčių administratoriaus pasirinktas Pareiškėjo pajamų iš individualios veiklos skaičiavimo būdas neatitinka tikslumo ir objektyvumo reikalavimo, nes mokesčių administratorius pasirinko gretinti šaltinius, pildomus skirtingais buhalteriniais principais (pinigų ir kaupimo), nesant duomenų, patvirtinančių realų sąsajumą tarp ūkinės operacijos ir gautų pajamų. Pagal pirmiau aptartą pinigų principą mokesčių mokėtojas turėtų žurnale atlikti žymas tada, kai gauna pajamų (kaip matyti iš bylos medžiagos, Pareiškėjas šio principo ne visais atvejais laikėsi). Tuo tarpu kalendoriaus pildymas, pagal jo tikslą žymėti datas, kada nauji užsakymai šventėms nepriimami, atitinka ne pinigų, bet kaupimo principo turinį, t. y. žyma daroma tada, kai yra atliekama ūkinė operacija (kalendoriaus atveju Pareiškėjas klientus netiesiogiai informuoja, jog jau yra numatęs atlikti ūkinę operaciją, t. y. patalpos tą konkrečią dieną bus užimtose). Atsižvelgiant į tai, kad kalendoriaus žymos fiksuoja užimtumą konkrečią dieną (tačiau tai nebūtinai reiškia, kad Pareiškėjas dėl tokio užimtumo gauna pajamų), o žurnale turėtų būti fiksuojamos pajamos, kurios gautos nebūtinai tą dieną, kai paslauga suteikiama, Komisijos vertinimu, Šiaulių AVMI pasirinktas pajamų skaičiavimo būdas prieštarauja pinigų principo

taikymui ir galimai sudvigubina (nepagrįstai padidina) Pareiškėjo pajamas, jei paslauga suteikta ir atsiskaitymas atliktas skirtingomis dienomis. Taip pat nėra aišku, kodėl atskiromis dienomis mokesčių administratorius į Pareiškėjo pajamas įtraukia sumas, didesnes nei nurodytos nagrinėtuose šaltiniuose.

Taigi Komisija sutinka, kad nagrinėjamu atveju Pareiškėjo pajamos negali būti apskaičiuotos tiesioginiu būdu, tačiau mokesčių administratorius turi pasirinkti tokį būdą, kuriuo apskaičiuotos pajamos atitiktų protingumo, objektyvumo ir teisingumo kriterijus. Tai galėtų būti atliekama vadovaujantis, pavyzdžiui, ekonominių modelių metodu, kuris pakankamai objektyviai atspindėtų kitų mokesčių mokėtojų apskaitomas pajamas, taikomų nuolaidų procentą, arba surenkant informaciją iš paslaugas įsigijusių asmenų, kuriuos įmanoma identifikuoti – kokią dieną, kokios patalpos buvo nuomos, kokia kaina (savaitgalio ar šventinės dienos) taikyta, ar buvo sutarta dėl nuolaidų ir kokio dydžio, kokį procentą nuolaidos sudaro lyginant su bendru pajamų kiekiu ir t. t.

Komisija papildomai pažymi, kad atsižvelgiant į tai, jog mokesčių administratoriaus pasirinktas pajamų skaičiavimo būdas yra netaikytinas, dėl kitų Pareiškėjo motyvų, susijusių su konkrečiomis patikrinimo akto 3 lentelės sumomis, nepasisakytina. Kartu pabrėžtina, kad mokesčio apskaičiavimo būdai turi būti aiškūs ir motyvuoti taip, kad būtų suprantami mokėtojui ir mokestinį ginčą nagrinėjančioms institucijoms, kas, atsižvelgiant į šio puslapio pradžioje ir mokėtojo skunde pateiktus pavyzdžius, Komisijos vertinimu, nebuvo užtikrinta.

Atsižvelgdama į tai, kas išdėstyta, Komisija konstatuoja, kad mokesčių administratorius pagrįstai atliko Pareiškėjo PVM bazės apskaičiavimą pagal mokesčių administratoriaus įvertinimą, tačiau taikytas pajamų apskaičiavimo būdas nėra objektyvus ir neatitinka protingumo, objektyvumo ir teisingumo kriterijų. Todėl Pareiškėjo skundas mokesčių administratoriui perduotinas nagrinėti iš naujo.

*Dėl turto arešto.* Pareiškėjo skunde nurodyta, jog Inspekcija 2016-03-07 turto arešto aktu Nr. (23.31-08)-319-546 Pareiškėjui nedalyvaujant, vadovaudamasi tuo, kad mokesčių administratoriui priėmus sprendimą dėl 2016-02-17 patikrinimo akto tvirtinimo yra pavojus, kad mokesčių mokėtojas jam priklausantį turtą gali paslėpti, perduoti ar kitokiu būdu jo netekti, areštavo turto arešto akte nurodytą turtą, iš viso 12 objektų už bendrą 48931 Eur vertę. Pareiškėjo vertinimu, minėtas turto arešto aktas yra nepagrįstas, jame nurodyta suma viršija mokestinio ginčo sumą. Atsižvelgiant į tai, šis turto arešto aktas turėtų būti panaikintas.

Pagal MAĮ 147 straipsnį Komisija yra ikiteisminė mokestinius ginčus nagrinėjanti institucija, Komisijos kompetencija yra apibrėžta MAĮ 151 straipsnyje ir Komisijos nuostatų, patvirtintų Lietuvos Respublikos Vyriausybės 2004-09-02 nutarimu Nr. 1119 (toliau – Nuostatai), 6 punkte, kuriuose nurodyta, kad Komisija nagrinėja: mokestinius ginčus, kylančius tarp mokesčių mokėtojo ir centrinio mokesčių administratoriaus; mokesčių mokėtojo ir centrinio mokesčių administratoriaus mokestinius ginčus dėl centrinio mokesčių administratoriaus sprendimų, priimtų išnagrinėjus mokesčių mokėtojų skundus dėl vietos mokesčių administratoriaus sprendimų; mokesčių mokėtojo ir centrinio mokesčių administratoriaus mokestinius ginčus, kai centrinis mokesčių administratorius per MAĮ nustatytus terminus nepriėmė sprendimo dėl mokestinio ginčo. Pagal MAĮ 2 straipsnio 21 dalį mokestiniai ginčai – tai 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 mokestis, taip pat dėl mokesčių administratoriaus sprendimo atsisakyti grąžinti (įskaityti) mokesčio permoką (skirtumą).

Atsižvelgiant į tai, kad Pareiškėjo minimu Inspekcijos 2016-03-07 turto arešto aktu Nr. (23.31-08)-319-546, kuris nėra pridėtas prie šios mokestinio ginčo bylos, Pareiškėjui nėra naujai apskaičiuojamas mokestis ar atsisakoma grąžinti (įskaityti) mokesčio permoką (skirtumą), šios Pareiškėjo skundo dalies nagrinėjimas nepriskirtinas Komisijos kompetencijai. T. y. ši Pareiškėjo skundo dalis paliekama nenagrinėta.

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:

1. Panaikinti Valstybinės mokesčių inspekcijos prie Lietuvos Respublikos finansų ministerijos 2016-08-04 sprendimo Nr. 68-210 dalį, kuria Pareiškėjui nurodyta sumokėti į biudžetą 8564,06 Eur PVM, 2084,27 Eur PVM delspinigius, 856 Eur PVM baudą, ir Pareiškėjo 2016-03-14 skundą perduoti Inspekcijai nagrinėti iš naujo.

2. Palikti Pareiškėjo skundo dalį dėl Inspekcijos 2016-03-07 turto arešto akto Nr. (23.31-08)-319-546 nenagrinėtą.

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