



**MOKESTINIŲ GINČŲ KOMISIJA PRIE
LIETUVOS RESPUBLIKOS VYRIAUSYBĖS**

**SPRENDIMAS
DĖL A. T. 2017-03-09 SKUNDO**

2017 m. gegužės 15 d. Nr. S-106 (7-55/2017)
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
Ramutei Matkevičienei

sekretoriaujant
mokestinio ginčo šalims nedalyvaujant

2017 m. balandžio 19 d. posėdyje išnagrinėjusi A. T. (toliau – Pareiškėjas) 2017-03-09 skundą dėl Valstybinės mokesčių inspekcijos prie Lietuvos Respublikos finansų ministerijos (toliau – Inspekcija) 2017-02-15 sprendimo Nr. 68-21, n u s t a t ė:

Inspekcija ginčijamu sprendimu patvirtino Kauno apskrities valstybinės mokesčių inspekcijos (toliau – Kauno AVMI) 2016-12-14 sprendimą Nr. (04.7.2)-FR0682-701, kuriame Pareiškėjui nurodyta į valstybės biudžetą sumokėti 7486,97 Eur gyventojų pajamų mokestį (toliau – GPM), 3625,88 Eur GPM delspinigius, 2246 Eur GPM baudą.

Sprendime nurodoma, jog Kauno AVMI atliko Pareiškėjo GPM už laikotarpį nuo 2010-01-01 iki 2012-12-31 apskaičiavimo bei sumokėjimo į biudžetą teisingumo patikrinimą ir surašė 2016-10-10 patikrinimo aktą Nr. (13.2) FR0680-626 (toliau – patikrinimo aktas), kuriame Pareiškėjui apskaičiavo 7888 Eur GPM. Pareiškėjas pateikė rašytines pastabas, kurias įvertinusi Kauno AVMI 2016-12-14 sprendimu Nr. (04.7.2)-FR0682-701 (toliau – sprendimas) pakeitė patikrinimo aktą ir nurodė sumokėti 7486,97 Eur GPM, apskaičiavo 3625,88 Eur GPM delspinigius ir skyrė 2246 Eur GPM baudą.

Sprendime atkreipiamas dėmesys į tai, jog Pareiškėjo mokestinis patikrinimas yra atliktas atsižvelgiant į centrinio mokesčių administratoriaus 2016-04-04 sprendimą Nr. 68-85, kuriuo buvo pavesta Kauno AVMI atlikti pakartotinį patikrinimą ir pakartotinai įvertinti Pareiškėjo 2010–2014 m. laikotarpiu gautas palūkanas, ar gautos palūkanos atitinka Lietuvos Respublikos gyventojų pajamų mokesčio įstatymo (toliau – GPMĮ) 17 str. 1 d. 19 punkto nuostatas bei spręsti klausimą dėl Pareiškėjui tenkančios mokestinės prievolės dydžio.

Dėl Pareiškėjo gautų palūkanų sprendime nurodoma, jog pirminio mokestinio patikrinimo metu nustatyta, jog Pareiškėjas UAB „T1“ suteikinėjo ilgalaikes ir trumpalaikes paskolas. Pagal UAB „T1“ pateiktą informaciją nustatyta, kad 2010-01-01 Pareiškėjui negražintų ilgalaikių paskolų likutis – 715000 Lt. Centrinis mokesčių administratorius savo 2016-04-04 sprendime Nr. 68-85 atkreipė dėmesį į tai, jog 2011 m. Pareiškėjas bendrovei suteikė 405000 Lt ilgalaikių paskolų,

bendrovė grąžino 160000 Lt ilgalaikių paskolų, ilgalaikių paskolų likutis 2011-12-31 – 960000 Lt, 2012 m. Pareiškėjas bendrovei nesuteikė ilgalaikių paskolų, bendrovė Pareiškėjui grąžino 35112 Lt ilgalaikių paskolų, ilgalaikių paskolų likutis 2012-12-31 – 924888 Lt. Taigi, buvo nustatyti atitinkami ilgalaikių paskolų dydžių, nuo kurių yra skaičiuojamos palūkanos, pasikeitimai, tačiau Kauno AVMI, vertindama situaciją, vadovavosi Vilniaus AVMI 2015-08-28 rašte Nr. (15.8-30-7)-46-KD-4623 pateikta informacija bei neteisingai vertindama byloje esančią paskolos sutartį Nr. 2012/05/21 ir faktines aplinkybes, nustatydama išmokamų palūkanų metinę normą, skaičiuavo nuo 715000 Lt paskolos dydžio ir nustatė, jog 2010 m. metinė palūkanų norma, skaičiuojant nuo 715000 Lt paskolos, sudaro 13,08 proc., 2011 m. 10 proc., 2012 m. 10 proc., 2013 m. 10 proc., 2014 m. 1,5 proc.

Centrinis mokesčių administratorius 2016-04-04 sprendime Nr. 68-85 pažymėjo, jog nagrinėjamu atveju palūkanų norma turėtų būti skaičiuojama nuo faktinės nustatytos ilgalaikės paskolos dydžio, kuris, kaip matyti iš byloje esančios ir šiame sprendime aukščiau pateiktos lentelės, nuo 2011-03-25 (lyginant su 2010-01-01 duomenimis) kito. Šios nustatytos aplinkybės yra reikšmingos palūkanų procentinės išraiškos nustatymui, kas gali sąlygoti, jog atitinkamais laikotarpiais Pareiškėjui išmokėtų palūkanų norma atitiko rinkos kainą. Konstatavus minėtas aplinkybes, vietos mokesčių administratoriui atsiranda pareiga pakartotinai įvertinti Pareiškėjui mokestinio patikrinimo metu suformuotą prievolę ir atitinkamai pakartotinai spręsti klausimą, ar įvertinus anksčiau minėtas aplinkybes, Pareiškėjo gautos palūkanos atitinka GPMĮ 17 str. 1 d. 19 punkto nuostatas.

Centrinis mokesčių administratorius, įvertinęs Kauno AVMI sprendimą, pažymi, jog Kauno AVMI, atsižvelgdama į Inspekcijos 2016-04-04 sprendime Nr. 68-85 išdėstytus motyvus, nustatė, kad Pareiškėjo bendrovei suteiktų ilgalaikių paskolų likutis 2010-01-01 – 715000 Lt, 2010 m. Pareiškėjas bendrovei nesuteikė ilgalaikių paskolų bei bendrovė Pareiškėjui negrąžino ilgalaikių paskolų, ilgalaikių paskolų likutis 2010-12-31 – 715000 Lt, 2011 m. Pareiškėjas bendrovei suteikė 405000 Lt ilgalaikių paskolų, bendrovė grąžino 160000 Lt, ilgalaikių paskolų likutis 2011-12-31 – 960000 Lt, 2012 m. Pareiškėjas bendrovei nesuteikė ilgalaikių paskolų, bendrovė Pareiškėjui grąžino 35112 Lt, ilgalaikių paskolų likutis 2012-12-31 – 924888 Lt. Skaičiuojant palūkanų normą nuo faktinio nustatytos ilgalaikės paskolos dydžio pakartotinio patikrinimo metu buvo perskaičiuotos 2010–2012 m. Pareiškėjui išmokėtoms palūkanoms taikytos palūkanų normos: už 2010 metus 14,36 proc. ($102703,85 \text{ Lt} / 715000 \text{ Lt} \times 100$), už 2011 m. 8,24 proc., už 2012 m. 7,69 proc. Centrinis mokesčių administratorius sprendime atkreipė dėmesį į tai, jog pagal GPMĮ 17 str. 1 d. 19 punkto nuostatas iki 2014 m. gautos palūkanos už suteiktas paskolas buvo priskiriamos neapmokestinamosioms pajamoms, tačiau, kad gautos palūkanos už suteiktas paskolas būtų pripažintos neapmokestinamosiomis pajamomis, turėjo atitikti minėtame straipsnyje numatytus reikalavimus: paskolos bus pradėtos grąžinti ne anksčiau kaip po 366 dienų nuo paskolos suteikimo dienos, palūkanos neturi viršyti tikrosios rinkos kainos. Mokestinio patikrinimo metu Pareiškėjo gautos palūkanų normos buvo palygintos su Lietuvos banko internetinėje svetainėje www.lb.lt skelbiamais palūkanų normų dydžiais, kurie atspindi Lietuvos paskolų rinkoje aktualiuoju laikotarpiu buvusią situaciją ir paskolų sutartyse taikytinas palūkanų normas. Pagal surinktą informaciją pakartotinio patikrinimo metu vertinta, kad Pareiškėjas bendrovei ilgalaikes paskolas suteikė 2009 m. gruodžio mėn., 2011 m. kovo mėn. ir 2011 m. liepos mėn., pagal Lietuvos banko internetinėje svetainėje www.lb.lt skelbiamus palūkanų normų dydžius nustatyta, kad paskolų, kurių suma iki 2,1528 mln. Lt ir grąžinimas ne anksčiau kaip po 366 dienų nuo paskolos suteikimo, palūkanų norma: 2009 m. gruodžio mėn. – 8,59 proc., 2011 m. kovo mėn. – 7,74 proc., 2011 m. 07 mėn. – 8,55 proc.

Įvertinęs tai, kas išdėstyta, centrinis mokesčių administratorius sprendime konstatuoja, jog Kauno AVMI pakartotinio patikrinimo metu, atsižvelgusi į centrinio mokesčių administratoriaus 2016-04-04 sprendime Nr. 68-85 išdėstytus motyvus, tinkamai įvertino faktinę situaciją ir GPMĮ 17 str. 1 d. 19 punkto nuostatas ir pagrįstai nustatė, jog tikrinamuoju laikotarpiu Pareiškėjui išmokėtų palūkanų norma viršijo tikrąją rinkos kainą tik 2010 m., todėl 2010 m. Pareiškėjui išmokėtos palūkanos už suteiktas UAB „T1“ ilgalaikes paskolas pagrįstai pripažintos apmokestinamomis pajamomis.

Dėl Pareiškėjo ir sutuoktinės gautų pajamų ir patirtų išlaidų centrinis mokesčių administratorius sprendime pažymi, jog, vadovaujantis Lietuvos Respublikos civilinio kodekso (toliau – CK) 3.87 ir 3.88 straipsnių nuostatomis, po santuokos sudarymo sutuoktinių įgytas turtas ir gautos pajamos (išskyrus lėšas, būtinas profesinei veiklai) laikomos bendrąja jungtine nuosavybe. Pabrėžia, jog turto pripažinimui bendrąja jungtine sutuoktinių nuosavybe pagal CK nuostatas neturi reikšmės, kieno iš sutuoktinių jis įgytas, o abiejų sutuoktinių teisės į turtą, kuris yra bendroji jungtinė sutuoktinių nuosavybė, laikomos lygiomis. Taip pat pagal CK 3.109 straipsnio nuostatas iš bendro sutuoktinių turto vykdomos prievolės, susijusios su šeimos namų ūkio išlaikymu bei bendro turto tvarkymo išlaidomis. Vadovaujantis minėtomis CK nuostatomis, reglamentuojančiomis sutuoktinių turto teisinį režimą, analizuojant Pareiškėjo gautas pajamas bei patirtas išlaidas, Inspekcijos teigimu, pagrįstai atsižvelgta ir į sutuoktinės (R. T.) gautas pajamas, patirtas išlaidas bei piniginių lėšų likučius. Minėtų CK nuostatų pagrindu Pareiškėjo gautos pajamos ir patirtos išlaidos, kadangi tai yra bendros šeimos pajamos ir išlaidos, pasak Inspekcijos, yra pagrįstai dalinamos lygiomis dalimis su sutuoktine ir apmokestinamos GPMĮ nustatyta tvarka.

Sprendime nurodoma, jog patikrinimo metu nustatyta, kad Pareiškėjas ir jo sutuoktinė 2010–2012 m. netinkamai vykdė savo pareigas apskaičiuoti mokesčius, o mokestinės prievolės nėra galimybės nustatyti įprastine tvarka. Mokestinio patikrinimo metu Pareiškėjui priklausanti mokėti mokesčio suma apskaičiuota vadovaujantis Lietuvos Respublikos mokesčių administravimo įstatymo (toliau – MAĮ) 70 straipsnio nuostatomis pritaikius išlaidų metodą. Nustatyta, kad Pareiškėjo ir jo sutuoktinės išlaidos viršijo oficialiai gaunamas pajamas 2010 m. – 22985 Lt, 2011 m. – 123037 Lt, t. y. minėtu laikotarpiu Pareiškėjas ir jo sutuoktinė gavo nedeklaruotų ir neapmokestintų pajamų. Nagrinėjamu atveju skaičiuojant Pareiškėjo ir sutuoktinės patiriamas vartojimo išlaidas mokesčių administratorius vadovavosi bankų pateikta informacija.

Nurodoma, jog mokestinio patikrinimo metu siekiant objektyviai nustatyti, ar tikrinamuoju laikotarpiu Pareiškėjo ir jo sutuoktinės patirtos išlaidos viršijo oficialiai gautas ir deklaruotas pajamas, mokesčių administratorius atliko tiriamojo laikotarpio (iki tikrinamojo laikotarpio) analizę, kuria siekta nustatyti, ar Pareiškėjas bei sutuoktinė turėjo ar galėjo turėti piniginių lėšų tikrinamojo laikotarpio pradžioje (2010-01-01). Pareiškėjas pateiktoje metinėje gyventojų (šeimos) turto deklaracijoje (forma FR0001) už 2009 m. deklaravo 2009-12-31 turėtas pinigines lėšas, iš viso 123916 Lt (Pareiškėjo turėtos pinigines lėšos banke – 13260 Lt, ne banke – 100000 Lt, Pareiškėjo sutuoktinės turėtos pinigines lėšos banke – 10656 Lt). Mokesčių administratoriui pateiktuose paaiškinimuose Pareiškėjas neteikė informacijos apie piniginius likučius ir jų susidarymo šaltinius, nurodė, kad turėtų piniginių lėšų likučiai yra deklaruoti šeimos turto deklaracijose. Mokestinio patikrinimo metu konstatuota, kad Pareiškėjas ir jo sutuoktinė metinėje gyventojų (šeimos) turto deklaracijoje (forma FR0001) už 2009 m. deklaravę 2009-12-31 turėtą piniginių lėšų likutį ne banke – 100000 Lt faktiškai galėjo turėti. Pagal banko sąskaitų išrašų duomenis nustatyta, kad 2009-12-31 turėtų pinigų likutis banke 29795 Lt: Pareiškėjo – 19179 Lt, Pareiškėjo sutuoktinės – 10616 Lt.

Atlikus Pareiškėjo ir jo sutuoktinės gautų pajamų ir patirtų išlaidų analizę už tikrinamąjį laikotarpį, nustatyta, jog:

2010 metais Pareiškėjas pateiktoje metinėje gyventojų (šeimos) turto deklaracijoje (forma FR0001) už 2010 m. deklaravo: priede FR0001T „Privalomas registruoti turtas“ – 2010-12-31 turėtą nekilnojamąjį turtą ir privalomai teisiškai registruotiną kilnojamąjį turtą, kurio vertė – 2136410 Lt, priede FR0001V „Vertybiniai popieriai, meno kūriniai, juvelyriniai dirbiniai“ – 2010-12-31 turėtus vertybinius popierius, kurių vertė – 817400 Lt, priede FR0001S „Suteiktos paskolos“ deklaravo paskolintų ir iki 2010-12-31 nesusigražintų lėšų sumą 855888 Lt (UAB „T1“ – 715888 Lt, G. S. – 140000 Lt), priede FR0001G „Gautos paskolos“ deklaravo pasiskolintų ir iki 2010-12-31 negražintų lėšų sumą 860462 Lt (AB SEB bankas – 663552 Lt, AB Swedbank – 196910 Lt), priede FR000L „Piniginės lėšos“ – 2010-12-31 turėtų piniginių lėšų likutį, iš viso 488188 Lt (mokėtojo ne banke – 467500 Lt, banke – 16250 Lt, mokėtojo sutuoktinės banke – 4438 Lt).

Mokestinio patikrinimo metu nustatytos Pareiškėjo ir jo sutuoktinės pajamos 2010 m. sudarė 189862 Lt sumą (sprendimo 9 psl.), išlaidos 321950 Lt sumą (sprendimo 9–10 psl.). Mokestinio patikrinimo metu, įvertinus Pareiškėjo ir jo sutuoktinės pinigų likučius 2010-01-01

129795 Lt (Pareiškėjo ne banke 100000 Lt, Pareiškėjo banke 19179 Lt, Pareiškėjo sutuoktinės banke 10616 Lt), 2010 m. gautas pajamas 189862 Lt ir patirtas išlaidas 321950 Lt bei pinigų likučius 2010-12-31 banke 20692 Lt (Pareiškėjo 17203 Lt, Pareiškėjo sutuoktinės 3489 Lt), nustatyta, kad 2010 m. laikotarpiu Pareiškėjo ir jo sutuoktinės išlaidos viršijo pajamas 22985 Lt (129795+189862-321950-20692). Įvertinus išdėstyta, patikrinimo metu konstatuota, kad Pareiškėjas metinės gyventojų (šeimos) turto deklaracijos už 2010 m. priede FR000L „Piniginės lėšos“ deklaruoto 2010-12-31 turėtų piniginių lėšų likučio ne banke – 467500 Lt nepagrindė.

2011 metais Pareiškėjas pateiktoje metinėje gyventojų (šeimos) turto deklaracijos (forma FR0001) už 2011 m. deklaravo: priede FR0001T – 2011-12-31 turėtą nekilnojamąjį turtą ir privalomai teisiškai registruotiną kilnojamąjį turtą, kurio vertė – 2111410 Lt, priede FR0001V – 2011-12-31 turėtus vertybinius popierius, kurių vertė – 583000 Lt, priede FR0001S – paskolintų ir iki 2011-12-31 nesusigrąžintų lėšų sumą 1100888 Lt (UAB „T1“ – 960888 Lt, G. S. – 140000 Lt), priede FR0001G – pasiskolintų ir iki 2011-12-31 negrąžintų lėšų sumą 829890 Lt (AB SEB bankas – 647342 Lt, AB Swedbank – 182548 Lt), priede – 2011-12-31 turėtų piniginių lėšų likutį 356979 Lt (Pareiškėjo ne banke – 200000 Lt, Pareiškėjo banke – 156979 Lt).

Mokestinio patikrinimo metu nustatytos Pareiškėjo ir jo sutuoktinės pajamos 2011 m. sudarė 664715 Lt sumą (sprendimo 10 psl.), išlaidos 695480 Lt sumą (sprendimo 10–11 psl.). Mokestinio patikrinimo metu įvertinus Pareiškėjo ir jo sutuoktinės pinigų likučius 2011-01-01 20692 Lt (Pareiškėjo banke 17203 Lt, Pareiškėjo sutuoktinės banke 3489 Lt), 2011 m. gautas pajamas 664715 Lt ir patirtas išlaidas 695480 Lt bei pinigų likučius 2011-12-31 banke 112964 Lt (Pareiškėjo 111682 Lt, Pareiškėjo sutuoktinės 1282 Lt), nustatyta, kad 2011 m. laikotarpiu Pareiškėjo ir jo sutuoktinės išlaidos viršijo pajamas 123037 Lt (20692+664715-695480-112964). Įvertinus išdėstyta, patikrinimo metu konstatuota, kad Pareiškėjas metinės gyventojų (šeimos) turto deklaracijos už 2011 m. priede FR000L „Piniginės lėšos“ deklaruoto 2010-12-31 turėtų piniginių lėšų likučio ne banke – 200000 Lt nepagrindė.

Atsižvelgiant į tai, kas išdėstyta ir vadovaujantis MAĮ 70 straipsnio nuostatomis, taikant išlaidų metodą bei vadovaujantis CK Ketvirtosios knygos II dalies, V skyriaus, 4 skirsnio, 4.73 str. 3 dalies ir Trečiosios knygos III dalies, VIII skyriaus, 3.117 straipsnio nuostatomis mokestinio patikrinimo metu Pareiškėjui apskaičiuota 2010 m. GPM bazė – 11493 Lt ($\frac{1}{2}$ 22985 Lt), 2011 m. – 61519 Lt ($\frac{1}{2}$ 123037 Lt). Kauno AVMI konstatavo, kad Pareiškėjas, pažeisdamas GPMĮ 25 str. 1 ir 2 dalių bei 27 str. 1 dalies nuostatas, už 2010 m. nedeklaravo 11493 Lt ir už 2011 m. nedeklaravo 61519 Lt pajamų, gautų iš mokesčių administratoriui nežinomų šaltinių bei nuo šių pajamų neapskaičiavo ir nesumokėjo GPM.

Centrinis mokesčių administratorius sprendime cituoja MAĮ 70 str. 1 dalies, Inspekcijos viršininko 2004-05-24 įsakymu Nr. VA-103 patvirtintų „Mokesčio apskaičiavimo pagal mokesčių administratoriaus įvertinimą taisyklių“ (toliau – Taisyklės) 4, 6, 14, 15, 16, 28, 29 punktų nuostatas ir tvirtina, jog, jo vertinimu, mokestinio patikrinimo metu nustatė, kad Pareiškėjo ir jo sutuoktinės patirtos šeimos išlaidos tikrinamuoju laikotarpiu viršijo gautas pajamas, mokesčių administratorius nagrinėjamoje byloje turėjo teisę taikyti MAĮ 70 straipsnio nuostatas ir apskaičiuoti Pareiškėjui mokestinę prievolę pagal mokesčių administratoriaus įvertinimą naudojant byloje esančius objektyvius duomenis.

Centrinis mokesčių administratorius, išanalizavęs Pareiškėjo pateikto skundo argumentus, sprendime pažymi, jog nagrinėjamu atveju pakartotinio patikrinimo metu Kauno AVMI atsižvelgė į centrinio mokesčių administratoriaus 2016-04-04 sprendime Nr. 68-85 nurodytus argumentus dėl Pareiškėjo gautų paskolų apmokestinimo GPMĮ 17 str. 1 d. 19 punkto taikymo prasme, į byloje nustatytus objektyvius / faktinius duomenis ir būtent šios aplinkybės lėmė Pareiškėjo mokesčio bazės perskaičiavimą. Centrinis mokesčių administratorius, atlikęs Kauno AVMI sprendimo analizę dėl Pareiškėjo gautų palūkanų apmokestinimo, nurodo nenustatęs jokių pažeidimų, kas sąlygotų kitokį situacijos vertinimą ar apmokestinimą, todėl Pareiškėjo 2017-01-10 ir 2016-01-15 skundų argumentai yra nepagrįsti.

Pareiškėjas pateiktame skunde nurodo, jog mokesčių administratorius nepagrįstai nepripažino Pareiškėjo pateiktų deklaracijų ir jose esančių duomenų tikrinamuoju laikotarpiu. Atsakydama į šį Pareiškėjo argumentą Inspekcija sprendime atkreipia dėmesį į tai, jog mokėtojas, deklaravęs atitinkamas lėšas metinėje gyventojų (šeimos) turto deklaracijoje, privalo pagrįsti

deklaruotų piniginių lėšų šaltinius ir tai, jog deklaruoti duomenys yra teisingi. Mokestinio patikrinimo metu Pareiškėjas deklaracijų duomenų už tikrinamąjį laikotarpį nepagrindė, o mokesčių administratorius nustatė, jog tikrinamuoju laikotarpiu deklaruotų piniginių lėšų Pareiškėjas ne banke negalėjo turėti, todėl Pareiškėjo skundo argumentas atmestinas kaip nepagrįstas. Centrinis mokesčių administratorius atkreipia dėmesį ir į tai, jog tiriamojo laikotarpio (iki 2010-01-01) Pareiškėjo pateiktas deklaracijas ir jose 2009-12-31 turimus piniginių lėšų likučius banke ir ne banke, mokesčių administratorius pripažino ir įvertino mokestinio patikrinimo metu.

Dėl paskirtos baudos dydžio centrinis mokesčių administratorius sprendime pažymi, kad, jei mokesčių administratorius nustato, kad mokesčių mokėtojas neapskaičiavo nedeklaruojamo (įskaitant muitinės deklaracijose apskaičiuojamą mokestį) ar nedeklaravo deklaruojamo mokesčio arba neteisėtai pritaikė mažesnę mokesčio tarifą ir dėl šių priežasčių mokėtiną mokestį neteisėtai sumažino, mokesčių mokėtojui priskaičiuojama trūkstama mokesčio suma ir skiriama nuo 10 iki 50 procentų minėtos mokesčio sumos dydžio bauda, jei atitinkamo mokesčio įstatymas nenustato kitaip. Susipažinęs su byloje esančiais dokumentais, centrinis mokesčių administratorius teigia pripažįstantis, kad Pareiškėjas padarė mokestinį pažeidimą ir mokestinė prievolė atsirado bei baudinės sankcijos skirtos pagrįstai. Atkreipia dėmesį į tai, kad baudos skiriamos vadovaujantis MAĮ bei Inspekcijos viršininko 2007-03-28 įsakymo Nr. VA-25 „Dėl baudų skyrimo ir delspinigių skaičiavimo metodikos patvirtinimo“ (toliau – Metodika) nuostatomis. Pažymi, kad skiriant baudas yra atsižvelgiama į pažeidėjo kaltę sunkinančias ir lengvinančias aplinkybes, t. y. į pažeidimo pobūdį, mokesčių mokėtojo bendradarbiavimą su mokesčių administratoriumi, į mokesčių įstatymų pažeidimo pripažinimą, į kitas aplinkybes, kurias mokesčių administratorius pripažįsta svarbiomis skiriant didesnę ar mažesnę baudą.

Iš bylos medžiagos, pasak Inspekcijos, matyti, kad Kauno AVMI Pareiškėjui skyrė vidutinio dydžio, t. y. 30 proc. dydžio baudą. Centrinis mokesčių administratorius atkreipia dėmesį į tai, jog Lietuvos vyriausiasis administracinis teismas (toliau – LVAT), atsižvelgęs į Lietuvos Respublikos Konstitucinio Teismo 2004-01-26 nutarime nurodytus baudų dydžio nustatymo principus, yra pasisakęs, kad skiriant baudą už mokesčių įstatymo pažeidimą, turėtų būti imamas sankcijoje numatytas baudos vidurkis, o tuomet, atsižvelgus į pažeidimo pobūdį, bendradarbiavimą bei kitas įstatyme numatytas aplinkybes, baudos dydis turi būti mažinamas arba didinamas nuo jos vidutinio dydžio. Taip pat LVAT yra pažymėjęs, kad, vadovaujantis bendrais baudų skyrimo principais, skiriant baudą asmeniui, padariusiam mokesčių įstatymų pažeidimus, individualizuojant jos dydį, privaloma atsižvelgti į atsakomybę lengvinančias bei sunkinančias aplinkybes, kurias lemia pažeidimo pobūdis, mokesčių mokėtojo bendradarbiavimas su mokesčių administratoriumi, mokesčio mokėtojo prisipažinimas padarius mokesčių įstatymų pažeidimus, taip pat ir į kitas svarbias panašaus pobūdžio aplinkybes (LVAT 2010-12-06 nutartis adm. byloje Nr. A⁴³⁸ 1117/2010). Atsižvelgiant į tai, kad Pareiškėjo atžvilgiu egzistuoja ir lengvinančios aplinkybės, kurias nustatė Kauno AVMI, t. y. bendradarbiavimas su mokesčių administratoriumi (Metodikos 18.2 p.) ir sunkinančios aplinkybės, t. y. padaryto pažeidimo pobūdis (Metodikos 18.1 p.), centrinio mokesčių administratoriaus vertinimu, Kauno AVMI sprendime pagrįstai skyrė vidutinio dydžio, t. y. 30 proc. GPM baudą.

Pareiškėjas 2017-03-09 skunde nurodo, jog skundžiamame Inspekcijos sprendime yra nurodoma, jog mokesčių administratorius, skaičiuodamas ir vertindamas Pareiškėjo bei jo sutuoktinės patiriamas vartojimo išlaidas, vadovavosi bankų pateikta informacija. Pareiškėjo nuomone, pinigines sumas, kurios buvo nuimtos iš banko sąskaitų, vertinti ir betarpiškai priskirti vartojimo išlaidoms yra ydinga ir neteisinga. Pareiškėjas pažymi, jog nuimta piniginė suma iš banko sąskaitos neįrodo fakto, jog ji buvo išleista ir turi būti priskiriama vartojimo išlaidoms.

Skunde pasisakoma dėl mokesčių administratoriaus galimybės remtis MAĮ 70 straipsnio nuostatomis. Cituojama ši įstatymo nuostata ir nurodoma, jog LVAT praktikoje nuosekliai laikomasi pozicijos, kad mokesčių administratorius įgyja teisę apskaičiuoti mokesčius pagal mokesčių administratoriaus įvertinimą esant dviem būtinoms sąlygoms, kurių buvimas sudaro prielaidas taikyti šioje teisės normoje įtvirtintą elgesio modelį: pirma, mokėtino mokesčio dydžio negalima apskaičiuoti (nustatyti) įprastine atitinkamo mokesčio įstatyme nustatyta tvarka ir, antra, to padaryti (apskaičiuoti mokesčio) negalima dėl to, jog mokesčių mokėtojas nevykdo arba

netinkamai vykdo savo pareigas: (1) apskaičiuoti mokesčius, (2) bendradarbiauti su mokesčių administratoriumi, (3) tvarkyti apskaitą, (4) saugoti apskaitos ar kitus dokumentus (LVAT 2010-11-29 nutartis adm. byloje Nr. A438-1542/2010; 2011-01-26 nutartis adm. byloje Nr. A575-146/2011; 2012-11-12 išplėstinės teisėjų kolegijos nutartis adm. byloje Nr. A442-1984/2012; 2013-04-15 sprendimas adm. byloje A602-27/2013 ir kt.). Taigi, nors MAĮ 70 str. 1 dalyje *expressis verbis* (aiškiais žodžiais, tiesiogiai) nėra nustatyta, kad mokesčiai gali būti paskaičiuojami pagal mokesčių administratoriaus įvertinimą, kai mokesčių mokėtojo įsigyto turto vertė ir / ar asmeninės išlaidos per atitinkamą laikotarpį yra didesnės už deklaruotas pajamas, tačiau tokie atvejai patenka į MAĮ 70 str. 1 dalies teisinio reguliavimo sritį (LVAT 2013-07-04 nutartis adm. byloje Nr. A442-1032/2013), konstatuotina, kad pagal MAĮ 67 str. 1 dalį mokesčių administratorius privalo pagrįsti jo mokesčių mokėtojui apskaičiuotas mokesčio ir su juo susijusias sumas.

Tvirtinama, jog nagrinėjamu atveju mokesčių administratorius nenurodo nei vieno iš būtinų pagrindų, kuriems esant būtų galima taikyti MAĮ 70 straipsnio nuostatas. Nuostata, kad mokesčių mokėtojui priklausančią mokėti mokesčio sumą mokesčių administratorius apskaičiuoja pagal jo atliekamą įvertinimą, kai negali nustatyti mokesstinės prievolės dydžio įprastine tvarka, reiškia, kad net esant kuriam nors nurodytam mokesčio mokėtojo elgesio atvejui, visada būtina įvertinti ir spręsti, ar dėl to mokesstinės prievolės dydžio negalima nustatyti įprastine, t. y. atitinkamo mokesčio įstatyme nustatyta, tvarka (tiesiogiai). Ši sąlyga turi būti konstatuota atsižvelgiant į faktus, aplinkybes bei kitą turimą informaciją, t. y. jų pagrindų, o pareiga pagrįsti būtinybę mokesstinės prievolės dydį apskaičiuoti pagal mokesčių administratoriaus įvertinimą tenka mokesčių administratoriui (LVAT 2012-11-12 nutartis adm. byloje Nr. A442-1984/2012; 2013-04-15 sprendimas adm. byloje Nr. A602-27/2013). Nagrinėjamu atveju, Pareiškėjo nuomone, mokesčių administratorius neįvykdė pareigos pagrįsti būtinybę mokesstinės prievolės dydį skaičiuoti pagal mokesčių administratoriaus įvertinimą. Pažymima, jog pajamų, kurių šaltiniai nėra žinomi, apmokestinimas taikant MAĮ 70 str. 1 dalyje numatytą tvarką paprastai yra paremtas tam tikromis teisinėmis ir faktinėmis prezumpcijomis, todėl mokesstinė prievolė tokiais atvejais gali būti pripažinta pagrįsta tik ištyrus visus įrodymus bei padarius pagrįstą išvadą, kad priimtu administraciniu sprendimu nebus pažeisti mokesčių mokėtojų interesai (LVAT 2015-12-04 nutartis adm. byloje Nr. A2210-502/2015).

Pareiškėjas tvirtina, jog atsižvelgiant į tai, kas išdėstyta skunde, mokesčių administratoriaus nuostata dėl MAĮ 70 straipsnyje įtvirtinto mokesčių apskaičiavimo būdo taikymo, taikant išlaidų metodą, yra nepagrįsta.

Kaip nurodoma skundžiamame sprendime, pirminio patikrinimo metu nustatyta, jog Pareiškėjas UAB „T1“ suteikė ilgalaikes ir trumpalaikes paskolas. Sprendime konstatuota, jog Pareiškėjui išmokėtos palūkanos už suteiktas ilgalaikes įmonei paskolas yra pagrįstai pripažintos apmokestinamomis. Pareiškėjo nuomone, vertinant šią aplinkybę nebuvo išsamiai įvertinti UAB „T1“ pateikti buhalteriniai duomenys, pagal kuriuos trumpalaikės paskolos, gautos iš Pareiškėjo, buvo perkeltos į ilgalaikes paskolas. Taip pat nebuvo įvertinta aplinkybė dėl įstatinio įmonės kapitalo didinimo iš ilgalaikių paskolų.

Atsižvelgiant į tai, kas išdėstyta, bei vadovaujantis MAĮ nuostatomis skunde prašoma panaikinti Inspekcijos 2017-02-15 sprendimą Nr. 68-21.

Komisija konstatuoja, kad Pareiškėjo skundas atmestinas, skundžiamas Inspekcijos 2017-02-15 sprendimas Nr. 68-21 tvirtintinas.

GINČAS šioje byloje kilo dėl nurodymų Pareiškėjui sumokėti į biudžetą 7486,97 Eur GPM ir su juo susijusias sumas mokesčių administratoriui konstatavus, jog Pareiškėjo 2010 m. už UAB „T1“ suteiktas ilgalaikes paskolas gauta palūkanų suma – 93499,62 Lt priskirtina GPM apmokestinamosioms pajamoms, jog Pareiškėjo ir jo sutuoktinės 2010 ir 2011 m. patirtos išlaidos viršijo juridinę galią turinčiais dokumentais pagrįstas pajamas 146022 Lt (2010 m. – 22985 Lt ir 2011 m. – 123037 Lt), t. y. Pareiškėjas gavo kitų pajamų, kurių mokesčių įstatymų nustatyta tvarka nedeklaravo (*kiekvienas iš sutuoktinių po 73011 Lt (146022 / 2)*), nuo kurių neapskaičiavo ir nesumokėjo į biudžetą GPM. Mokesčių administratorius, konstatavęs, jog Pareiškėjo išlaidos tikrintuoju laikotarpiu viršijo jo pajamas, taikė MAĮ 70 str. 1 dalies nuostatas ir mokesčius Pareiškėjui apskaičiavo pagal mokesčių administratoriaus įvertinimą, taikydamas išlaidų metodą.

Įvertinus skundžiamą Inspekcijos sprendimą, Kauno AVMI patikrinimo aktą ir sprendimą dėl patikrinimo akto tvirtinimo, matyti, kad šiuose dokumentuose išsamiai aptartos mokesčių administratoriaus patikrinimo metu nustatytos faktinės aplinkybės, susijusios su Pareiškėjo ir jo sutuoktinės tikrintino laikotarpio pradžioje turėtomis pinigėmis lėšomis, tikrintuoju laikotarpiu gautomis pajamomis bei patirtomis išlaidomis, su Pareiškėjo UAB „T1“ suteiktomis paskolomis. Todėl Komisija, vengdama pasikartojimų, plačiau faktinių ginčo bylos aplinkybių, kurios yra išsamiai išdėstytos ir Komisijos sprendimo nustatomojoje dalyje, iš naujo neaptarinėja, o sprendime pasisako dėl ginčijamo Inspekcijos sprendimo pagrįstumo, atsižvelgdama į Pareiškėjo skunde išdėstytus nesutikimo su mokesčių administratoriaus sprendimu motyvus ir reikalavimus, apsprendžiančius nagrinėjamo mokestinio ginčo ribas. Pareiškėjas iš esmės neginčija byloje nustatytų faktinių aplinkybių, aritmetinio mokesčio, baudos ir delspinigių apskaičiavimo, tačiau nesutinka su mokesčių administratoriaus nustatytų faktinių aplinkybių teisiniu vertinimu, mano, jog mokesčių administratorius nepagrįstai apskaičiavo Pareiškėjo mokesčio bazę taikydamas MAĮ 70 str. 1 dalies nuostatas. Pareiškėjo nuomone, ginčo atveju nebuvo nustatytos dvi būtinosios MAĮ 70 straipsnio taikymo sąlygos, sudarančios prielaidas taikyti šią normą: 1) mokesčio dydžio negalima apskaičiuoti įprastine atitinkamo mokesčio įstatyme nustatyta tvarka ir 2) to padaryti negalima dėl to, kad mokesčių mokėtojas nevykdo ar netinkamai vykdo savo pareigas apskaičiuoti mokesčius, bendradarbiauti, tvarkyti apskaitą, saugoti apskaitos dokumentus.

Pasisakant dėl nurodytųjų Pareiškėjo argumentų pažymėtina, jog MAĮ 70 str. 1 dalis numato mokesčio apskaičiavimo pagal mokesčių administratoriaus įvertinimą galimybę: tais atvejais, kai mokesčių mokėtojas nevykdo arba netinkamai vykdo savo pareigas apskaičiuoti mokesčius, bendradarbiauti su mokesčių administratoriumi, tvarkyti apskaitą, saugoti apskaitos ar kitus dokumentus ir dėl to mokesčių administratorius negali nustatyti mokesčių mokėtojo mokestinės prievolės dydžio įprastine, tai yra atitinkamo mokesčio įstatyme nustatyta, tvarka, mokesčių mokėtojui priklausančią mokėti mokesčio sumą mokesčių administratorius apskaičiuoja pagal jo atliekamą įvertinimą, atsižvelgdamas į visas įvertinimui reikšmingas aplinkybes, turimą informaciją ir prireikus parinkdamas savo nustatytus įvertinimo metodus, atitinkančius protingumo bei, kiek objektyviai įmanoma, teisingo mokestinės prievolės dydžio nustatymo kriterijus. Šios normos taikymo tvarką detalizuojančių Taisyklių 4 ir 4.1 punktai numato, jog įvertinimas gali būti atliekamas, kai mokesčių administratorius mokesčių mokėtojo mokestinės prievolės dydžio negali nustatyti įprastine, atitinkamo mokesčio įstatyme nustatyta, tvarka, nes mokesčių mokėtojas nevykdo arba netinkamai vykdo savo pareigas apskaičiuojant mokesčius: nepateikia mokesčio deklaracijos, nustatytą tvarka patvirtintos ataskaitos ar kito dokumento, į mokesčio deklaraciją įrašo neteisingus (nepatikimus, prieštarigus) duomenis, *mokesčių mokėtojo įsigyto turto vertė ir / ar asmeninės išlaidos per atitinkamą laikotarpį yra didesnės už deklaruotas pajamas* ir kitais atvejais. Nagrinėjamo ginčo atveju mokesčių administratorius, atsižvelgęs į visas patikrinimo metu nustatytas aplinkybes, konstatavo, kad Pareiškėjas nepateikė *juridinę galią turinčių dokumentų ar kitų objektyvių įrodymų*, pagrindžiančių **visų** piniginių lėšų, panaudotų ginče aptariamuoju laikotarpiu patirtoms išlaidoms padengti, šaltinius. Tai lėmė, jog Pareiškėjo mokestinės prievolės, kiek jos yra susijusios su ginčo pajamomis, t. y. ginče aptariamomis tikrinamojo laikotarpio pajamų ir išlaidų skirtumą sudarančiomis lėšomis, negalėjo būti apskaičiuotos GPMĮ nustatyta tvarka ir todėl mokesčių administratorius įgijo teisę apskaičiuoti Pareiškėjo mokesčių bazę taikydamas MAĮ 70 str. 1 dalies nuostatas.

Komisijos vertinimu, mokesčių administratorius nagrinėjamo mokestinio ginčo atveju detalai pagrindė Pareiškėjui pagal mokesčių administratoriaus įvertinimą (MAĮ 70 straipsnis) apskaičiuotą mokestį ir su juo susijusias sumas, kaip tai numato MAĮ 67 str. 1 dalis. Tuo tarpu Pareiškėjas iš esmės nepateikė jokių minėtus duomenis ir jų pagrindu nustatytas faktines aplinkybes bei padarytas išvadas paneigiančių objektyvių įrodymų. Pažymėtina, jog teismų praktika, aiškindama MAĮ 67 str. 2 dalyje įtvirtintą pareigą – paneigti mokesčių administratoriaus nustatytas aplinkybes, akcentuoja, jog kai mokesčių administratorius yra surinkęs atitinkamus faktinius duomenis ir jais grindžia apskaičiuotus papildomus mokesčius bei su jais susijusias sumas, mokesčių mokėtojui 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, priimtino mokesčių mokėtojo naudai (LVAT 2010-11-08 nutartis adm. byloje Nr. A556-1527/2010, 2010-10-25 nutartis adm. byloje Nr. A438-1147/2010, 2011-01-03 nutartis adm. byloje Nr. A556-1632/2010, 2011-12-22 nutartis adm. byloje Nr. A575-912/2011). Apibendrinus tai, kas išdėstyta, darytina išvada, jog būtent mokėtojui tenka pareiga objektyviais, abejonių nekeliančiais įrodymais ir duomenimis pagrįsti aplinkybes, jog mokesčių administratoriaus pagal MAĮ 70 straipsnio nuostatas nustatyta mokesčio bazė neatitinka teisingumo ir protingumo kriterijų, kas nagrinėjamo ginčo atveju nebuvo padaryta.

Pareiškėjas, pasisakydamas dėl mokesčių administratoriaus apskaičiuotų jo šeimos vartojimo išlaidų dydžio, skunde nurodo, jog, jo nuomone, iš banko sąskaitų nuimtas pinigines lėšas betarpiškai priskirti vartojimo išlaidoms yra ydinga ir neteisinga. Nuimta pinigine suma iš banko sąskaitos neįrodo fakto, jog ji buvo išleista ir turi būti priskiriama vartojimo išlaidoms.

Komisija, įvertinusi byloje surinktą medžiagą, nurodo neturinti pagrindo pagrįstais pripažinti Pareiškėjo motyvus dėl kitokio vartojimo išlaidų dydžio nei ginčo atveju nustatė mokesčių administratorius. Iš bylos medžiagos matyti, jog Pareiškėjas ankstesnių jo atžvilgiu atliktų kontrolės veiksmų metu mokesčių administratoriui teiktame 2013-08-07 paaiškinime vidutinių mėnesinių vartojimo išlaidų nenurodė, nes apskaitos nevedė (analogiškai nurodė ir Pareiškėjo sutuoktinė 2013-08-04 paaiškinime). Taigi mokesčių administratorius, apskaičiuodamas 2010–2011 m. išlaidas, viršijančias iš oficialių šaltinių gautas pajamas, vertino Pareiškėjo (jo šeimos) **faktiškai** patirtas vartojimo išlaidas, kurias nustatė pagal AB banko „Snoras“, AB SEB banko bei AB Swedbank pateiktus Pareiškėjo ir jo sutuoktinės sąskaitų išrašus, iš kurių matyti Pareiškėjo bei jo sutuoktinės faktiškai patirtos išlaidos mokant už komunalines, ryšių paslaugas, už turto, transporto priemonių draudimą, už įvairias prekes parduotuvėse, prekybos centruose bei kt. Kaip jau buvo minėta, ginčo atveju Pareiškėjo mokesčių bazė buvo nustatyta vadovaujantis MAĮ 70 str. 1 dalies nuostatomis pritaikius Taisyklėse įtvirtintą išlaidų metodą. Pagal Taisyklių 14 punktą šis metodas gali būti taikomas tais atvejais, kai turima informacija (duomenys) apie mokesčių mokėtojo ir jo šeimos narių išlaidas. Vertinimas atliekamas lyginant mokesčių mokėtojo ir jo šeimos narių asmenines išlaidas su per atitinkamą laikotarpį deklaruotomis pajamomis (15 punktas). Taisyklių 16 punktas numato, jog mokesčių mokėtojo mokesčių bazę nustatinėjant išlaidų būdu, *tais atvejais, kai nėra galimybių nustatyti konkrečių išlaidų sumų*, vertinimui atlikti gali būti naudojami statistiniai duomenys ar duomenys iš kitų, Taisyklių X dalyje nurodytų informacijos šaltinių. Pažymėtina, jog mokesčių administratorius turi parinkti tokius informacijos ir duomenų šaltinius, kurių pagrindu atliktas vertinimas leistų kuo tiksliau nustatyti mokesstinės prievolės dydį. Taigi iš išdėstyto teisinio reglamentavimo yra akivaizdu, kad apskaičiuojant mokesčių bazę pagal mokesčių administratoriaus įvertinimą taikant išlaidų metodą prioritetas, skaičiuojant išlaidas, teikiamas mokesčių mokėtojo faktiškai patirtoms išlaidoms ir tik, nesant galimybių nustatyti konkrečių išlaidų sumų, vertinimui naudojami duomenys iš kitų, Taisyklių X dalyje nurodytų informacijos šaltinių. Nagrinėjamo mokesčio ginčo atveju mokesčių administratorius, Komisijos vertinimu, pasirinko tinkamą Pareiškėjo šeimos vartojimo išlaidų apskaičiavimo būdą, mokesčių administratoriaus pasirinktas informacijos šaltinis leido tiksliausiai ir objektyviausiai atlikti įvertinimą, kaip to reikalauja Taisyklių 28 punktas. Be to, kaip nurodė Kauno AVMI sprendime dėl patikrinimo akto tvirtinimo, Pareiškėjo ir jo sutuoktinės iš bankų sąskaitų išimti grynieji pinigai nebuvo įskaitomi į Pareiškėjo ir jo sutuoktinės vartojimo išlaidas, taigi Pareiškėjo skunde šiuo ginčo aspektu dėstomi argumentai atmestini kaip nepagrįsti.

Ginčo byloje nustatyta, jog Pareiškėjas 2010 m. metinės pajamų mokesčio deklaracijos (forma GPM308) priede GPM308N „Neapmokestinamosios pajamos“ deklaravo 2010 m. gautą 102703,85 Lt palūkanų sumą. Taigi Pareiškėjas ginče aptariamą palūkanų sumą priskyrė prie GPM neapmokestinamųjų pajamų. Tačiau mokesčių administratorius Pareiškėjo mokesčio patikrinimo metu konstatavo, jog nebuvo išpildytos GPMĮ įtvirtintos sąlygos, kurios yra būtinos norint priskirti palūkanų forma gautas pajamas prie neapmokestinamųjų pajamų ir todėl Pareiškėjo 2010 m. apmokestinamosioms pajamoms priskyrė 93499,62 Lt palūkanų sumą, kurią, kaip matyti iš ginčo bylos medžiagos, 2010 m. Pareiškėjui išmokėjo UAB „T1“.

Byloje nustatyta, jog Pareiškėjas teikė UAB „T1“ (Pareiškėjas tikrinamuoju laikotarpiu valdė 99,57 proc. šios bendrovės akcijų) paskolas, kurių likutis 2010-01-01 sudarė 1391652,66 Lt. Pagal UAB „T1“ mokesčių administratoriui pateiktą buhalterinės sąskaitos 441201 „Trumpalaikė

paskola iš akcininko“ apyvartos žiniaraštį nustatyta, kad 2009-12-31 715000 Lt trumpalaikės paskolos suma buvo perkelta į ilgalaikę paskolą, kuri sąskaitos 401301 „Ilgalaikė paskola iš akcininko“ apyvartos žiniaraštyje apskaityta 2009-12-31. Taigi pagal UAB „T1“ pateiktą informaciją nustatyta, kad 2010-01-01 Pareiškėjui negražintų trumpalaikių paskolų likutis buvo 676652,66 Lt, ilgalaikių paskolų – 715000 Lt (patikrinimo akto 6 ir 7 lentelės). Pareiškėjas 2010 m. suteikė UAB „T1“ 10000 Lt trumpalaikių paskolų, bendrovė grąžino 112764,66 Lt ir 573000 Lt panaudojo naujai išleistų UAB „T1“ akcijų apmokėjimui (2010-12-30 visuotinio akcininkų susirinkimo sprendimu Nr. 11-1 nuspręsta bendrovės įstatinį kapitalą didinti 573000 Lt išleidžiant 5730 vnt. paprastųjų vardinių akcijų, vienos akcijos nominali vertė – 100 Lt, naujai išleistų 5730 vnt. akcijų parduoti Pareiškėjui apmokant jas iš Pareiškėjo suteiktų paskolų bendrovei). Atsižvelgiant į nurodytąsias aplinkybes, kurias, kaip matyti iš Kauno AVMI surašyto patikrinimo akto ir sprendimo dėl patikrinimo akto tvirtinimo turinio, vietos mokesčių administratorius įvertino Pareiškėjo mokestinio patikrinimo metu, atmestini kaip nepagrįsti Pareiškėjo skunde Komisijai dėstomi argumentai, jog mokestinio patikrinimo metu nebuvo įvertinti UAB „T1“ pateikti buhalteriniai duomenys, pagal kuriuos trumpalaikės paskolos, gautos iš Pareiškėjo, buvo perkeltos į ilgalaikes paskolas, nebuvo įvertinta aplinkybė dėl įstatinio įmonės kapitalo didinimo iš ilgalaikių paskolų.

Iš bylos medžiagos matyti, jog Pareiškėjas mokestinio patikrinimo metu nepateikė paskolų sutarčių, sudarytų su UAB „T1“. Vilniaus AVMI atliekamo UAB „T1“ operatyvaus patikrinimo metu mokesčių administratoriui buvo pateikta vienintelė paskolos sutartis Nr. 2012/05/21 (be datos) su Pareiškėju, kurioje nurodyta: paskolos suma – 924888 Lt, paskolos grąžinimo terminas iki 2015-01-01, palūkanos mokamos nuo 715000 Lt, už likusią sumą palūkanos neskaičiuojamos, metinė palūkanų norma – 10 proc. Pareiškėjas kaip UAB „T1“ direktorius operatyvaus patikrinimo metu nurodė, kad palūkanos buvo skaičiuojamos tik nuo 715000 Lt, nuo kitų suteiktų paskolų palūkanos nebuvo skaičiuojamos, paskolų sutartys nebuvo sudaromos. Operatyvaus patikrinimo metu mokesčių administratorius nustatė, jog UAB „T1“ apskaitoje yra užfiksuoti šie duomenys apie jos akcininkui Pareiškėjui 2010 m. mokestiniu laikotarpiu priskaitytas / išmokėtas palūkanas už suteiktas paskolas: priskaičiuota 93499,62 Lt palūkanų (13,08 proc. metinė palūkanų norma, skaičiuojant nuo 715000 Lt paskolų sumos) ir išmokėta 93558,32 Lt palūkanų. Pagal bankų pateiktą informaciją nustatyta, jog UAB „T1“ 2010 m. mokėtojai į jo sąskaitas bankuose sumokėjo 102703,85 Lt palūkanų. UAB „T1“ buhalterė elektroniniu paštu mokesčių administratoriui pateiktame paaiškinime nurodė, kad bendrovės apskaityta ir Pareiškėjui išmokėta palūkanų suma nesutampa, nes dalis 2009 m. apskaičiuotų palūkanų buvo pervestos 2010 m. pradžioje. Atsižvelgęs į šių byloje nustatytų aplinkybių visumą, mokesčių administratorius Pareiškėjo patikrinimo akto tvirtinimo metu vertino, jog 2010 m. 93499,62 Lt palūkanų yra išmokėta už 2010 m., o 9204,23 – už 2009 m. ir būtent 93499,62 Lt sumą pripažino Pareiškėjo 2010 m. gautomis GPM apmokestinamosiomis pajamomis (Kauno AVMI patikrinimo akte Pareiškėjo apmokestinamosiomis pajamomis pripažino 102703,85 Lt (visą Pareiškėjui 2010 m. išmokėtą palūkanų sumą).

Ginčui aktualiu laikotarpiu galiojusio GPMĮ 17 straipsnio, nustatančio GPM lengvatas, t. y. mokesčių mokėtojo teisę nemokėti GPM nuo tam tikrų gaunamų pajamų, 1 d. 19 punktas (2009-07-22 įstatymo Nr. XI-385 redakcija, galiojanti nuo 2009-08-04, ir 2009-12-09 įstatymo Nr. XI-541 redakcija, galiojanti nuo 2009-12-28, taikoma apskaičiuojant ir deklaruojant 2010 m. ir vėlesnių mokestinių laikotarpių pajamas) nustatė, jog neapmokestinamosioms pajamoms priskiriamos palūkanos, gautos už suteiktas paskolas (išskyrus paskolas, kurias vieneto dalyvis suteikia vienetui arba gyventojas suteikia asmeniui, susijusiam su gyventoju darbo santykiais ar jų esmę atitinkančiais santykiais, jeigu už šias paskolas vienetas arba asmuo, susijęs su gyventoju darbo santykiais ar jų esmę atitinkančiais santykiais, vieneto dalyviui arba gyventojui moka palūkanas, viršijančias tikrąją rinkos kainą), jeigu paskolos bus pradėtos grąžinti ne anksčiau kaip po 366 dienų nuo paskolos suteikimo dienos. Iš analizuojamos teisės normos turinio matyti, jog GPM lengvatos taikymą įstatymų leidėjas susiejo su šiomis sąlygomis: paskolos turi būti pradėtos grąžinti ne anksčiau kaip po 366 dienų nuo jų suteikimo dienos bei palūkanos, mokamos gyventojui už suteiktas paskolas, neturi viršyti tikrosios rinkos kainos.

Iš bylos medžiagos matyti, jog mokesčių administratorius, siekdamas įvertinti Pareiškėjui išmokėtų palūkanų dydžio atitiktį tikrajai rinkos kainai, palyginimui taikė Lietuvos banko internetinėje svetainėje www.lb.lt skelbiamus palūkanų normų dydžius, kurie, mokesčių administratoriaus vertinimu, laikytini atitinkančiais tikrąją rinkos kainą ginčui aktualiu laikotarpiu. Pagal Lietuvos banko internetinėje svetainėje skelbiamus palūkanų normų dydžius nustatyta, kad paskolų, kurių suma iki 2,1528 mln. Lt ir grąžinimas ne anksčiau kaip po 366 dienų nuo paskolos suteikimo, palūkanų norma 2009 m. gruodžio mėn. buvo 8,59 proc. Kaip jau buvo minėta, mokesčių administratorius ginčo byloje nustatė, jog UAB „T1“, apskaičiuodama palūkanas už Pareiškėjo jai suteiktas ilgalaikes paskolas, taikė 13,08 proc. metinę palūkanų normą, taigi, buvo taikoma palūkanų norma, viršijanti tikrąją rinkos kainą. Atsižvelgiant į ginčo byloje konstatuotą aplinkybę, jog Pareiškėjui išmokant palūkanas už jo suteiktas ilgalaikes paskolas buvo taikyta palūkanų norma, viršijanti tikrąją rinkos kainą, darytina išvada, jog Pareiškėjui išmokėta palūkanų suma neatitiko GPMĮ nustatytų sąlygų, būtinų tam, kad jas priskirti prie GPM neapmokestinamųjų pajamų pagal GPMĮ 17 str. 1 d. 19 punktą. Taigi konstatuotina, jog mokesčių administratorius pagrįstai Pareiškėjo iš UAB „T1“ 2010 m. gautas palūkanas priskyrė prie jo apmokestinamųjų pajamų ir nuo šių pajamų apskaičiavo GPM.

Komisija, atsižvelgdama į tai, kas išdėstyta, konstatuoja, jog mokesčių administratorius ginčo byloje surinko pakankamai įrodymų, patvirtinančių Pareiškėjo mokestinės nepriemokos susidarymo faktą ir jos dydį, detaliam išanalizavo ir teisingai vertino surinktų įrodymų visumą, tinkamai taikė ginčo teisinius santykius reglamentuojančias teisės normas. Todėl skundžiamas Inspekcijos sprendimas yra teisėtas ir pagrįstas, panaikinti jį Pareiškėjo skunde išdėstytais motyvais nėra teisinio pagrindo.

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:

Patvirtinti Valstybinės mokesčių inspekcijos prie Finansų ministerijos 2017-02-15 sprendimą Nr. 68-21.

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). Pagal MAĮ 159 straipsnio 2 dalį apskusti Mokestinių ginčų komisijos sprendimą taip pat turi teisę centrinis mokesčių administratorius, tačiau tik tuo atveju, kai centrinis mokesčių administratorius ir Mokestinių ginčų komisija, spręsdami mokestinį ginčą (arba mokestinio ginčo metu), skirtingai interpretavo įstatymų ar kito teisės akto nuostatas. Skundas Vilniaus apygardos administraciniam teismui turi būti paduodamas ne vėliau kaip per 20 dienų po Mokestinių ginčų komisijos sprendimo įteikimo dienos.

Komisijos pirmininkė

Edita Veršeliene

Komisijos nariai

Martynas Endrijaitis

Rasa Stravinskaitė

Andrius Venius

Lina Vosyliene