



**MOKESTINIŲ GINČŲ KOMISIJA PRIE
LIETUVOS RESPUBLIKOS VYRIAUSYBĖS**

**SPRENDIMAS
DĖL E. D. 2017-08-08 SKUNDO**

2017 m. spalio 10 d. Nr. S-213 (7-176/2017)
Vilnius

Mokestinių ginčų komisija prie
Lietuvos Respublikos Vyriausybės,
susidedanti iš:

komisijos narės, pavaduojančios
komisijos pirmininkę
komisijos narių

Linos Vosylienės
Martyno Endrijaičio
Rasos Stravinskaitės – pranešėja
Andriaus Veniaus

sekretoriaujant
dalyvaujant mokesčių mokėtojo atstovei
mokesčių administratoriaus atstovui

Ramutei Matkevičienei
N. J.
I. J.

2017 m. rugsėjo 26 d. posėdyje išnagrinėjusi E. D. (toliau – Pareiškėjas) 2017-08-08 skundą dėl Valstybinės mokesčių inspekcijos prie Lietuvos Respublikos finansų ministerijos (toliau – Inspekcija, centrinis mokesčių administratorius) 2017-07-17 sprendimo Nr. 68-104, n u s t a t ė:

Klaipėdos apskrities valstybinė mokesčių inspekcija (toliau – Klaipėdos AVMI, vietos mokesčių administratorius) atliko Pareiškėjo 2009–2013 m. laikotarpio GPM ir PSD įmokų deklaravimo bei sumokėjimo teisingumo patikrinimą ir surašė 2017-01-27 patikrinimo aktą Nr. (9.6)-FR0680-34. Klaipėdos AVMI nustatė, kad Pareiškėjas pagal 2013-07-24 Skolos padengimo sutartį iš UAB „K1“ gavo ½ dalį nekilnojamojo turto (negyvenamąją patalpą – adresu: (duomenys neskelbtini), kurio rinkos kaina pagal nepriklausomų turto vertintojų įvertinimą yra 99500 Lt (199000 / 2). Patikrinimo metu nustačiusi Pareiškėjo grynųjų pinigų įnešimus į UAB „K1“ kasą (15000 Lt), vadovaudamasi Gyventojų pajamų mokesčio įstatymo (toliau – GPMĮ) 2 str. 15 ir 19 dalių, 8 str. 2 dalies, 9 str. 3 ir 5 dalių nuostatomis bei 2009-05-19 Finansų ministro įsakymu Nr. 1K-162 patvirtinto „Pajamų, gautų natūra, įvertinimo tvarkos aprašo“ 3 dalimi, Klaipėdos AVMI konstatavo, jog Pareiškėjas 2013 m. gavo 84500 Lt pajamų natūra, kurių GPMĮ nustatyta tvarka nedeklaravo ir nesumokėjo GPM.

Klaipėdos AVMI patikrinimo metu taip pat nustatė, kad 2009–2013 m. vykdydamas valiutos pirkimo–pardavimo sandorius, Pareiškėjas gavo pajamų, kurių nedeklaravo GPMĮ nustatyta tvarka. Nustačiusi, jog tikrinamuoju laikotarpiu Pareiškėjas netinkamai vykdė savo pareigas apskaičiuoti mokesčius, o patikrinimo metu mokesstinės prievolės nebuvo galimybės nustatyti įprastine tvarka, Klaipėdos AVMI mokesčio bazę bei mokėtiną mokesčio sumą Pareiškėjui apskaičiavo, vadovaudamasi Mokesčių administravimo įstatymo (toliau – MAĮ) 70 str. 1 dalies nuostatomis, pritaikiusi ekonominių modelių metodą. Vadovaudamasi MAĮ 70 str. 1 dalimi, Klaipėdos AVMI nustatė, kad iš vykdytų valiutos pirkimo–pardavimo sandorių

Pareiškėjas 2009–2013 m. gavo 133686 Lt nedeklaruotų ir neapmokestintų pajamų, kurios, vadovaujantis GPMĮ 2 str. 14 dalies, 5 str. 2 dalies, 22 str. nuostatomis, pripažintos kitomis su darbo santykiais nesusijusiomis ir ne individualios veiklos pajamomis. Taip pat Klaipėdos AVMI, nustačiusi, kad Pareiškėjas 2009 m. gavo kitų su darbo santykiais nesusijusių ir ne individualios veiklos pajamų, konstatavo, jog pagal Sveikatos draudimo įstatymo (toliau – SDĮ) 17 str. 8 dalį, nuolatiniai Lietuvos gyventojai, kaip jie apibrėžti GPMĮ, gaunantys kitas negu šio straipsnio 1–6 dalyse nurodytas pajamas, nuo kurių GPMĮ nustatyta tvarka turi būti išskaičiuotas ir (ar) sumokėtas GPM, nuo šių pajamų moka 6 proc. dydžio PSD įmokas, todėl Klaipėdos AVMI Pareiškėjui papildomai apskaičiavo 288,75 Eur PSD įmokas.

Klaipėdos AVMI, išnagrinėjusi patikrinimo aktą ir pateiktas pastabas, 2017-04-21 sprendimu Nr. (6.5)-FR0682-145 patvirtino patikrinimo aktą, t. y. patvirtino apskaičiuotus 9868,52 Eur GPM ir 288,75 Eur PSD įmokas, taip pat vadovaudamasi GPMĮ 36 str., SDĮ 19 str., MAĮ 96 str. 1 dalies nuostatomis, už nesavalaikį GPM ir PSD įmokų mokėjimą, Pareiškėjui apskaičiavo 2025,29 Eur GPM ir 109,25 Eur PSD įmokų delspinigius. Vadovaudamasi MAĮ 139 str. nuostatomis ir nustačiusi baudą didinančias ir mažinančias aplinkybes, Inspekcija Pareiškėjui skyrė 20 proc. dydžio 1973 Eur GPM baudą ir 57 Eur PSD įmokų baudą.

Inspekcija priimtame sprendime sutiko su Klaipėdos AVMI pozicija, pasisakydama dėl Pareiškėjo apmokestinimo aplinkybių.

Dėl Pareiškėjo pajamų natūra. Inspekcija sprendime rėmėsi GPMĮ 3, 5 str. 1 d., 2 str. 14 d., 2 str. 15 dalies nuostatomis, papildomai nurodydama, kad pajamų, gautų natūra, įvertinimo tvarką nustato Lietuvos Respublikos Vyriausybė arba jos įgaliota institucija (GPMĮ 9 str. 3 dalis). Inspekcija akcentavo, jog pagal Finansų ministro 2009-05-19 įsakymu Nr. 1K-162 patvirtinto Pajamų, gautų natūra, įvertinimo tvarkos aprašo (toliau – Aprašas) 3 dalį, gaunant Pelno mokesčio įstatymo 1 priedėlyje nurodytą ilgalaikį turtą arba turtą, kurį gamina ir (ar) parduoda pats pajamų natūra davėjas ar paslaugas, kurias teikia pats pajamų natūra davėjas, taip pat tais atvejais, kai turtui ar paslaugoms įsigyti pajamų natūra davėjo padarytos išlaidos neatspindi to turto ar paslaugų tikrosios rinkos kainos, gyventojų pajamos, gautos natūra, įvertinamos šio turto ar paslaugų tikrąja rinkos kaina pajamų gavimo momentu. GPMĮ 9 str. 5 dalyje nurodyta, kad tais atvejais, kai pajamų natūra gavėjas pajamų natūra davėjui atlygina dalį suteikto turto ar paslaugų vertės, šia suma mažinama pajamų natūra vertė.

Nurodyta, jog vietos mokesčių administratorius patikrinimo metu nustatė, kad UAB „K1“ 2013-07-24 sudarė Skolos padengimo sutartį Nr. LP-1817 su kreditoriais: Pareiškėju ir S. V. . Sutartyje nurodyta, kad bendrovės skola bendrovės akcininkams S. V. ir Pareiškėjui 2013-07-11 dieną sudarė 198281,81 Lt. Padengdama šį įsiskolinimą, kaip užmokestį už savo piniginę skolą, bendrovė perduoda kreditoriams, o kreditoriai priima už šią skolą 199000 Lt vertės turtą, negyvenamąsias patalpas adresu: (duomenys neskelbtini), lygiomis dalimis abiem kreditoriams. Tokiu būdu Pareiškėjas iš UAB „K1“ įsigijo ½ dalį 186,05 kv. m. bendro ploto negyvenamųjų patalpų (Taupomojo banko patalpos). Nustatyta, kad Pareiškėjas yra UAB „K1“ akcininkas, nekilnojamojo turto perleidimo momentu (2013-07-24) valdęs 45,3 proc. akcijų, todėl UAB „K1“ ir Pareiškėjas pripažinti susijusiais asmenimis (GPMĮ 2 str. 19 dalis).

Nustatyta, kad UAB „K1“ nuo 2014-12-31 turėjo likviduojamos bendrovės statusą, likvidatorius buvęs bendrovės direktorius S. V. (atleistas iš darbo 2014-12-31). Bendrovė Inspekcijai pateiktoje pelno mokesčio deklaracijoje už 2014 m. gautų pajamų ir patirtų išlaidų pajamoms uždirbti nedeklaravo. Bendrovė 2016-11-08 išregistruota iš juridinių asmenų registro (likviduota juridinio asmens organų sprendimu). Klaipėdos AVMI 2016-04-11 atlikto UAB „K1“ mokesstinio tyrimo metu buvo pateikta perduodamo nekilnojamojo turto 2013-06-04 rinkos vertės nustatymo ataskaita Nr. 13-06-10, kurioje nurodyta, kad vertinamo turto – negyvenamųjų patalpų rinkos vertė 2013-06-04 dieną sudaro 199000 Lt. Vietos mokesčių administratorius pagal patikrinimui pateiktus dokumentus nustatė, kad UAB „K1“ akcininkai Pareiškėjas ir S. V. 2010–2013 metais į bendrovės kasą ir atsiskaitomąją sąskaitą iš viso įnešė 45400 Lt pinigines lėšas, iš jų Pareiškėjas 2013-05-20 įnešė į kasą 15000 Lt, o S. V. įnešė į kasą ir sąskaitą 30400 Lt (2010-01-05 įnešė 14100 Lt, 2011-01-03 – 1300 Lt, 2013-05-20 – 15000 Lt). Buhalterinės apskaitos registru duomenimis bendrovės skola S. V. 2010-12-31 sudarė 199245,81 Lt, 2011-12-31 –

168281,81 Lt, 2012-12-31 – 168281,81 Lt, 2013-07-01 – 198281,81 Lt. Pagal pateiktus dokumentus nustatyta, kad Pareiškėjo į bendrovės kasą 2013-05-20 įnešta 15000 Lt suma iki 2013-07-01 Pareiškėjui nebuvo gražinta.

S. V. , kuris 2010-01-05–2014-12-31 laikotarpiu buvo UAB „K1“ direktoriumi, pateiktame 2016-04-04 paaiškinime nurodė, kad pagal 2002-09-18 lizingo sutartį bendrovei įsigijus nekilnojamąjį turtą adresu: (duomenys neskelbtini), už 200000 Lt, ir bendrovei trūkstant apyvartinių lėšų, mokėjimai už įsigytą nekilnojamąjį turtą buvo vykdomi akcininkų Pareiškėjo, S. V. ir M. V. (UAB „K1“ akcininkas ir direktorius iki 2008-10-02) lėšomis. Kadangi pinigus į bendrovės sąskaitą įnešdavo M. V. , buhalterinėje apskaitoje įnašai buvo apskaitomi kaip atskaitingo asmens M. V. įnašai. Dėl šios priežasties avansinės apyskaitos Pareiškėjo ir S. V. vardu nebuvo sudaromos. S. V. neprisiminė ir negalėjo nurodyti, kada ir kokiomis sumomis kiekvienas iš akcininkų buvusiam direktoriui perduodavo pinigines lėšas. Dokumentai nėra išsaugoti.

M. V. pateiktame 2016-04-04 paaiškinime nurodė, kad į UAB „K1“ sąskaitą buvo įnešamos akcininkų Pareiškėjo, S. V. ir jo paties pinigines lėšos, tačiau dokumentų nėra išsaugojęs ir neprisimena bei negali nurodyti, kada, kokiomis sumomis kiekvienas iš akcininkų jam perduodavo lėšas.

Pareiškėjas 2016-04-04 pateiktame paaiškinime nurodė, kad kaip akcininkas ne vieną kartą į UAB „K1“ sąskaitą yra įnešęs piniginių lėšų apyvartinėms lėšoms papildyti, tačiau tikslių duomenų apie įneštas sumas negali nurodyti, nes tai vyko 2002–2008 m.

Inspekcija pažymėjo, jog MAĮ yra įtvirtinęs atitinkamas mokėtojo pareigas: teisės aktų nustatyta tvarka tvarkyti apskaitą, saugoti apskaitos dokumentus ir registrus, taip pat kitus dokumentus (40 str. 1 d. 6 punktas); pateikti mokesčių administratoriui visus patikrinimui atlikti reikiamus dokumentus, (40 str. 1 d. 8 punktas); pateikti paaiškinimus apie pajamų gavimo šaltinius ir juos pagrįsti (41 straipsnis), todėl mokesčių mokėtojas, atlikdamas mokesťines teises pasekmes galinčius sukelti veiksmus, turi būti protingas, atsakingas ir rūpestingas, t. y. saugoti dokumentus, galinčius pagrįsti jo atliekamus veiksmus (LVAT 2011-09-05 nutartis adm. byloje Nr. A-575-928/2011). Akcentuota, jog tokio pobūdžio ginčiuose, iš mokesčio mokėtojo reikalaujama pareigos pagrįsti patikrinimo metu nurodytas aplinkybes (LVAT adm. byla Nr. A-556-948/2010, Nr. A-442-60/2011, Nr. A-556-152/2010), o nagrinėjamu atveju Pareiškėjas apsiribojo tik abstrakčiais teiginiais dėl piniginių lėšų įnešimo į bendrovės kasą, tačiau jokių duomenų, patvirtinančių šiuos įnešimus, nepateikė.

Todėl, Inspekcijos vertinimu, pagal UAB „K1“ buhalterinės apskaitos dokumentus nenustatė, kad bendrovė Pareiškėjui iki 2013-07-01 būtų gražinusi jo įneštus 15000 Lt, konstatuota, jog bendrovės skola Pareiškėjui 2013-07-01 sudarė 15000 Lt, nes nei mokesťinio tyrimo, nei patikrinimo metu nenustatyta, kad Pareiškėjas į UAB „K1“ kasą ar atsiskaitomąją sąskaitą būtų įnešęs daugiau nei 15000 Lt piniginių lėšų.

Inspekcija nurodė, jog įvertinusi Pareiškėjo pagal 2013-07-24 Skolos padengimo sutartį Nr. LP-1817 gauto nekilnojamojo turto ½ dalies vertę, kuri pagal nepriklausomų turto vertintojų vertinimą sudarė 99500 Lt (199000 / 2) bei UAB „K1“ 15000 Lt skolą Pareiškėjui, Klaipėdos AVMI pagrįstai nustatė, kad už skolą perduoto nekilnojamojo turto rinkos kaina buvo 84500 Lt didesnė nei UAB „K1“ skola Pareiškėjui (99500 Lt – 15000 Lt). Atsižvelgdama į tai, Inspekcija konstatavo, jog Pareiškėjas iš UAB „K1“ dalį nekilnojamojo turto gavo neatlygintinai ir tokiu būdu gavo pajamų natūra. Inspekcija pripažino, jog įvertinus patikrinimo metu nustatytas su nekilnojamojo turto įsigijimu susijusias aplinkybes bei vadovaujantis aukščiau nurodytomis teisės aktų nuostatomis, Klaipėdos AVMI pagrįstai Pareiškėjo iš susijusios įmonės UAB „K1“ 2013 m. gautą 84500 Lt sumą priskyrė Pareiškėjo natūra gautoms pajamoms (99500 Lt (perduoto neatlygintinai turto rinkos kaina) – 15000 Lt (bendrovės skola Pareiškėjui).

Atsakydama į Pareiškėjo argumentus, jog Klaipėdos AVMI neturėjo pagrindo ignoruoti pateiktus paaiškinimus ir neigti pateiktus parodymus (buvęs akcininkas M. V. bei akcininkas S. V. patvirtino, kad pinigines lėšas buvo įnešamos visų akcininkų proporcingai, tik tuometinės buhalterės atliktas buhalterinis įrašas kai kuriais atvejais buvo atliekamas vieno asmens vardu), Inspekcija pažymėjo, jog Buhalterinės apskaitos įstatymo 2 straipsnyje yra nustatyta, kad

buhalterinė apskaita, tai ūkinių operacijų ir ūkinių įvykių, išreikštų pinigais, registravimo, grupavimo ir apibendrinimo sistema, o 4 straipsnyje yra nustatyta, jog ūkio subjektai apskaitą tvarko taip, kad apskaitos informacija būtų tinkama, objektyvi, palyginama, pateikiama laiku, išsami ir naudinga vidaus ir išorės informacijos vartotojams. Inspekcija nurodė, jog vietos mokesčių administratorius nustatė, kad pagal UAB „K1“ buhalterinės apskaitos dokumentus ji Pareiškėjui 2013-07-01 buvo skolinga 15000 Lt, kitų apskaitos dokumentų Pareiškėjas nepateikė. Pažymėta, kad pagal MAĮ 67 str. 2 dalyje įtvirtintas įrodinėjimo taisyklės nustačius, kad mokesčio administratorius pateikė pakankamai duomenų, įrodančių mokesčio ir su juo susijusių sumų apskaičiavimo pagrįstumą bei teisingumą, mokesčių mokėtojui, kuris nesutinka su mokesčių administratoriaus apskaičiavimu, tenka pareiga įrodyti, jog mokesčių administratorius neteisingai apskaičiavo mokesčio ir su juo susijusias sumas (LVAT 2010-09-13 nutartis adm. byloje Nr. A-556-973/2010).

Pasisakydama dėl Pareiškėjo kartu su skundu pateiktų 2017-05-14 S. V. ir 2017-05-14 M. V. paaiškinimų apie iš UAB „K1“ gautą nekilnojamąjį turtą bei UAB „K1“ buhalterinėje apskaitoje atvaizduotus šios įmonės akcininkų: Pareiškėjo, S. V. ir M. V. piniginius įnašus į įmonę, Inspekcija nurodė, kad S. V. ir M. V. iš esmės atkartoję tas pačias aplinkybes, kurias nurodė ankstesniuose Inspekcijai pateiktuose paaiškinimuose. Taip pat pažymėjo, jog Klaipėdos AVMI 2016-04-11 atlikto UAB „K1“ mokestinio tyrimo metu nustatė, kad pagal UAB „K1“ buhalterinės apskaitos dokumentus UAB „K1“ įsiskolinimas Pareiškėjui 2013-07-01 sudarė 15000 Lt, todėl, Inspekcijos manymu, nėra pagrindo atsižvelgti į Pareiškėjo papildomai pateiktus S. V. ir M. V. paaiškinimus.

Dėl Pareiškėjo pajamų iš užsienio valiutos pirkimo pardavimo sandorių. Pasakydama dėl apmokestinimo šioje dalyje, Inspekcija nurodė, kad vietos mokesčių administratorius atlikto patikrinimo metu Pareiškėjo 2009–2013 metų GPM bazę apskaičiavo pagal mokesčių administratoriaus įvertinimą, vadovaudamasis MAĮ 70 straipsniu, taikydamas ekonominių modelių metodą. Inspekcija sprendime aptarė MAĮ 70 str. nuostatas, Mokesčio apskaičiavimo pagal mokesčių administratoriaus įvertinimą taisyklių, patvirtintų Valstybinės mokesčių inspekcijos prie Lietuvos Respublikos finansų ministerijos viršininko 2004 m. gegužės 24 d. įsakymu Nr. VA-103 (toliau – Taisyklės) 4.1, 6.1 punktų, taip pat teismų praktikos dėl šio apmokestinimo būdo taikymo nuostatas (LVAT 2016-08-02 nutartis adm. byloje Nr. A-2626-575/2016, 2010-11-29 nutartis adm. byloje Nr. A-438-1542/2010, 2016-02-04 nutartis adm. byloje Nr. A-384-442/2016). Inspekcija akcentavo, kad LVAT savo praktikoje (2007-06-05 nutartis adm. byloje Nr. A-11-603/2007) laikosi pozicijos, kad MAĮ 70 str. skirtas ne tam, kad būtų nustatytas tikslus (t. y. objektyviais duomenimis paremtas) mokestinės prievolės dydis, o tam, kad būtų nustatytas mokėtinės prievolės dydis, atitinkantis protingumo bei, kiek objektyviai įmanoma, teisingumo kriterijus. Tai reiškia, kad mokesčių administratoriaus nustatytas mokėtinės prievolės dydis laikytinas pagrįstu tiek, kiek neperžengia šių įvertinimo kriterijų.

Sprendime nurodyta, kad Inspekcijos 2014 metais atlikto Pareiškėjo mokestinio tyrimo metu (2014-12-10 mokestinio tyrimo rezultatų ataskaita Nr. FR0688-2328), nustatyta, jog Pareiškėjas 2009–2013 m. pardavė AB SEB bankui 9729197,81 JAV dolerių, 1061100 Norvegijos kronų, 177990 Didžiosios Britanijos svarų sterlingų, 150000 Danijos kronų, 215000 Lenkijos zlotų, 90600 eurų ir grynaisiais pinigais gavo iš viso 26672297,38 Lt, mokesčių administratoriui pateiktose Metinėse pajamų deklaracijose už 2009–2013 m. nedeklaruodamas gautų kitų pajamų iš vykdytų užsienio valiutos pirkimo–pardavimo sandorių. Todėl konstatuota, kad mokesčių mokėtojas nevykdė arba netinkamai vykdė savo pareigas apskaičiuojant mokesčius ir sprendime padaryta išvada, kad, įvertinusi šias aplinkybes, Klaipėdos AVMI pagrįstai Pareiškėjo mokestinį patikrinimą atliko, taikydama MAĮ 70 str. nuostatas.

Klaipėdos AVMI pagal įvertinimą apskaičiuodama Pareiškėjo GPM bazę, naudojosi Taisyklių 29 punkte nustatytais informacijos šaltiniais: informacija, gauta iš AB „SEB bankas“, AB „Swedbank“ ir AB „Šiaulių bankas“; vadovavosi 2015-05-07 Klaipėdos m. apylinkės teismo ir 2016-06-30 Klaipėdos apygardos teismo nuosprendžiais; UAB „K1“ (2016-04-11 pranešimas apie atliktą mokestinį tyrimą Nr. (9.6)FR0687-787) mokestinio tyrimo medžiaga; Inspekcijos duomenų bazės duomenimis; Pareiškėjo pateiktais paaiškinimais ir kita patikrinimo metu

surinkta informacija. Pagal AB SEB banko patikrinimui pateiktą informaciją nustatyta, kad Pareiškėjas 2009–2013 m. laikotarpiu vykdė įvairios užsienio valiutos AB SEB bankui pirkimo–pardavimo sandorius. Nurodytu laikotarpiu Pareiškėjas įvykdė 631 valiutos pardavimo sandorį už 26672297,38 Lt, iš jų 2009 m. pardavė užsienio valiutos už 3407600,56 Lt, 2010 m. – už 3688492,63 Lt, 2011 m. – už 6740508,14 Lt, 2012 m. – už 7794576,09 Lt, 2013 m. – už 5041119,96 Lt. Nustatyta, kad Pareiškėjas įvykdė 47 valiutos (eurų) pirkimo sandorius už 1824080,35 Lt, iš jų 2009 m. įsigijo valiutos už 816333 Lt, 2010 m. – už 126266,75 Lt, 2011 m. – už 549368,60 Lt, 2012 m. – už 297517 Lt, 2013 m. – už 34595 Lt.

Pasakydama dėl Klaipėdos miesto apylinkės teismo 2015-05-07 nuosprendžio (įsiteisėjo 2016-06-30, b. byla Nr. 1-90-718/2015), kuriuo Pareiškėjas, nesurinkus objektyvių įrodymų, dėl kaltinimo pagal LR BK 202 str. 1 dalį išteisintas, Inspekcija nurodė, kad LVAT savo praktikoje ne kartą yra pažymėjęs, jog pareiga mokėti mokesčius, atleidimo nuo jų pagrindai bei su tuo susiję klausimai yra nustatomi mokesčių teisės aktais, todėl baudžiamosios atsakomybės ar administracinės atsakomybės klausimus reglamentuojantys įstatymai šiuo atveju netaikytini. Todėl, atsižvelgdama į LVAT praktikos išaiškinimus dėl santykio tarp baudžiamosios atsakomybės ir pareigos mokėti mokesčius (LVAT 2011-03-24 nutartis adm. byloje Nr. A-442-1056/11, 2010-12-23 nutartis adm. byloje A-442-1412/10 ir kt.), Inspekcija nurodė, kad Pareiškėjo išteisinimas dėl nusikalstamos veikos pagal Baudžiamąjį kodeksą padarymo, nedraudžia mokesčių administratoriui vertinti Pareiškėjo veiksmų mokestiniais teisiniais aspektais.

Inspekcija nurodė, jog ikiteisminio tyrimo metu Pareiškėjas neginčijo fakto, kad keitė užsienio valiutą bankuose ir pripažino, jog bandė užsidirbti perkant ir parduodant valiutą, keičiantis valiutų kursams, o Klaipėdos AVMI atlikto mokestinio tyrimo metu Pareiškėjas 2014-11-26 paaiškino, kad tikrinamuoju laikotarpiu vykdė grynųjų pinigų operacijas, t. y. pirkto / pardavinėjo valiutą. Tikrinamuoju laikotarpiu metiniai rezultatai iš sandorių buvo nuostolingi. Pareiškėjas nurodė, kad pinigines operacijas valiuta jis vykdė norėdamas apsaugoti pinigines lėšas nuo infliacijos, pamėginti savo sugebėjimus investavimo srityje, susipažinti su valiutinių operacijų „virtuve“ ir pan. Pateiktame paaiškinime Pareiškėjas taip pat nurodė, kad artimiausiu metu mokesčių administratoriui pateiks valiutos pirkimo / pardavimo sandorių suvestinę už 2009–2013 metus, nors jokių dokumentų, pagrindžiančių vykdytus valiutos pirkimo ir pardavimo sandorius, iki patikrinimo pabaigos nepateikė. 2017-01-11 mokesčių administratoriui pateiktame paaiškinime Pareiškėjas nurodė, jog asmeniškai pirkto / pardavė valiutą tik įvairiuose banko skyriuose, jokios valiutos pirkimo / pardavimo apskaitos nevedė ir čekių nerinko. Pažymėjo, kad asmenys, keičiantys valiutą banke, buvo identifikuojami tik tokiu atveju, jei operacijos suma viršijo 6000 Eur arba ekvivalentą kita valiuta ir, kad fiziniai asmenys galėjo vykdyti valiutos keitimo operacijas savo nuožiūra ir poreikiams be apribojimų.

Patikrinimo metu buvo nustatyta, kad Pareiškėjas 2009–2013 metais AB SEB bankui pardavė 9729197,81 JAV dolerius, 1061100 Norvegijos kronas, 177990 Didžiosios Britanijos svarų sterlingus, 150000 Danijos kronas, 215000 Lenkijos zlotus, iš viso už 26672297,38 Lt (7724831 Eur). Kadangi Pareiškėjas nepateikė jokių dokumentų, pagrindžiančių vykdytus valiutos pirkimo–pardavimo sandorius, taip pat užsienio valiutos įsigijimą pagrindžiančių dokumentų, patikrinimo akte konstatuota, jog Pareiškėjas AB SEB bankui 2009–2013 m. pardavė valiutą, kurią įsigijo iš mokesčių administratoriui nežinomų šaltinių. Pagal byloje surinktą informaciją nustatyta, kad Pareiškėjas užsienio valiutos pirkimo–pardavimo sandorius grynaisiais pinigais AB SEB banke vykdė jau nuo 2007 m., t. y. vykdė tęstinį laikotarpį – 7 m. (2007–2013 m.). Pareiškėjas nuolat ir sistemingai, t. y. 2007–2013 m., iš nenustatytų asmenų (fizinių ir / ar juridinių) įsigytą užsienio valiutą pardavinėjo AB SEB bankui ir laikotarpiu nuo 2009-01-01 iki 2013-12-31 pardavė įvairios valiutos (JAV dolerių, Lenkijos zlotų, Norvegijos ir Danijos kronų, Didžiosios Britanijos svarų sterlingų) už 26672297,38 Lt. Pareiškėjas valiutos keitimo operacijas AB SEB banke vykdė nuolat, t. y. kiekvieną mėnesį vykdė nuo 4 iki 37 operacijų, vienu kartu buvo keičiama nuo 9600 iki 21000 JAV dolerių (pagrindė buvo keičiami JAV doleriai į litus).

Byloje nustatyta, kad Pareiškėjo metinės pastoviai gaunamos pajamos (darbo užmokestis iš UAB „II“) atskaičius mokesčius sudarė nuo 2000 iki 9000 Lt ir jų neužteko net Pareiškėjo ir jo vaikų pragyvenimo išlaidoms dengti. Klaipėdos AVMI, atlikusi Pareiškėjo pajamų ir išlaidų analizę už 2012 m., bet nevertinusi gautų pajamų iš valiutos keitimo operacijų, nustatė, kad Pareiškėjo patirtos išlaidos 2012 m. viršijo jo gautas pajamas 38836 Lt, kas taip pat įrodo, kad Pareiškėjas gavo kitų nedeklaruotų pajamų, iš kurių dengė patirtas išlaidas ir tai realiai galėjo būti gautos pajamos iš užsienio valiutos pirkimo–pardavimo operacijų. Taigi, patikrinimo metu nustatė, jog 2012 m. Pareiškėjo patirtos išlaidos viršijo jo oficialiai gautas pajamas, konstatuota, jog Pareiškėjas, įsigydamas užsienio valiutą iš nenustatytų šaltinių ir parduodamas ją AB SEB bankui, gaudavo pajamų, kuriomis dengė savo ir savo šeimos patiriamas išlaidas. Veiklos, kuri yra nuostolinga ir neduoda jokios ekonominės naudos, vykdymas tęstinį laikotarpį (7 metus) yra nepagrįstas jokia ekonomine logika ir prieštarauja paties Pareiškėjo argumentams dėl vykdytos veiklos tikslo – siekimo pasipelnyti ir užsidirbti iš valiutos pirkimo–pardavimo sandorių.

Todėl sprendime konstatuota, jog Klaipėdos AVMI, įvertinusi surinktą informaciją ir duomenis, pagrįstai padarė išvadą, kad Pareiškėjas tikrinamuoju laikotarpiu iš valiutos pirkimo–pardavimo sandorių gavo pajamų, kurių nedeklaravo pateiktose metinėse pajamų deklaracijose ir nuo kurių nesumokėjo GPM į valstybės biudžetą. Pareiškėjas neišsaugojo ir mokesčių administratoriui nepateikė dokumentų, pagrindžiančių užsienio valiutos įsigijimo išlaidas, dėl ko Inspekcija pagrįstai Pareiškėjui mokesčio bazę apskaičiavo pagal mokesčių administratoriaus atliktą įvertinimą.

Ginčo atveju vietos mokesčių administratorius, apskaičiuodamas mokesčio bazę, vadovavosi Taisyklių 6.3.6 punkte nustatytu ekonominių modelių metodu. Klaipėdos AVMI patikrinimo metu kreipėsi į AB SEB banką, AB „Swedbank“, ir AB Šiaulių banką dėl informacijos gavimo, tačiau informaciją apie vidutinę valiutų pirkimo–pardavimo grynaisiais pinigais kursų banko maržą pateikė tik AB SEB bankas, kiti bankai nurodė, kad tokios informacijos nesistemina ir pateikti negali. Atsižvelgiant į tai, kad Pareiškėjas užsienio valiutos pardavimo sandorius vykdė išimtinai tik su AB SEB banku, todėl informacijos šaltiniu pagrįstai pasirinktas AB SEB banko pateiktas informacijos šaltinis – AB SEB banko vidutinė valiutų pirkimo–pardavimo grynaisiais pinigais kursų banko marža.

Pagal AB SEB banko pateiktą informaciją (AB SEB banko operacijų departamento 2014-02-13 raštas Nr. 07.04.08-3474) nustatyta, kad vidutinė valiutų pirkimo–pardavimo grynaisiais pinigais kursų banko marža 2011 m. sudarė 0,0049, 2012 m. – 0,0055, 2013 m. – 0,0047. AB SEB bankui nepateikus duomenų apie vidutinę valiutų pirkimo–pardavimo grynaisiais pinigais kursų banko maržą už 2009–2010 m., Inspekcija patikrinimo metu pagrįstai pasirinko artimiausio laikotarpio, t. y. 2011 m. valiutų pirkimo–pardavimo grynaisiais pinigais kursų banko maržą – 0,0049. Inspekcija sprendime konstatavo, kad Klaipėdos AVMI, naudodama realų informacijos šaltinį – AB SEB banko duomenis, patikrinimo metu pagrįstai Pareiškėjui už 2009–2013 m. apskaičiavo 133686 Lt mokesčio bazę, iš jų už 2009 m. – 16616 Lt (3407600,56 Lt x 0,0049 / 1,0049), 2010 m. – 17985 Lt (3688492,63 Lt x 0,0049 / 1,0049), 2011 m. – 32867 Lt (6740508,14 Lt x 0,0049 / 1,0049), 2012 m. – 42636 Lt (7794576,09 x 0,0055 / 1,0055), 2013 m. – 23582 Lt (5041119,96 Lt x 0,0047 / 1,0047).

Sprendime pažymėta, jog Pareiškėjas mokesčių administratoriui nepateikė jokių duomenų, paneigiančių patikrinimo metu nustatytas aplinkybes, kaip to reikalauja MAĮ 67 straipsnis, todėl vien skunde nurodytais, įrodymais nepagrįstais teiginiais Pareiškėjas nepaneigė patikrinimo metu nustatytų aplinkybių bei išvadų, apskaičiuojant Pareiškėjo mokesčines prievoles.

Dėl Pareiškėjo skundo argumentų, kad patikrinimo metu nebuvo atsižvelgta į Pareiškėjo mokesčio tyrimo, kurio rezultate nebuvo apskaičiuotos papildomos GPM sumos, rezultatus, pažymėta, jog pagal MAĮ 135 str. nuostatas mokesčio tyrimo metu mokesčių administratorius atlieka preliminarų mokesčių mokėtojo veiklos tyrimą, kurio metu siekiama nustatyti ir pašalinti trūkumus bei prieštaravimus mokesčių apskaičiavimo, deklaravimo ir sumokėjimo srityje, taip pat sprendžiamas klausimas, ar tikslinga atlikti mokesčių mokėtojo mokesčinių patikrinimą.

Trūkumų ir prieštaravimų nepašalinimas paprastai yra pagrindas pradėti mokestinį patikrinimą. Mokestinio tyrimo metu privalomos vykdyti mokestinės prievolės mokesčių mokėtojams nėra apskaičiuojamos. Pagal MAĮ 128 str. 1 dalį mokestinio patikrinimo rezultatai įforminami patikrinimo aktu. MAĮ 132 str. 1 dalyje nustatyta, kad tais atvejais, kai mokestinio patikrinimo metu mokesčių administratoriaus pareigūnas nustatė mokesčių įstatymų pažeidimų, patikrinimo rezultatai patvirtinami sprendimu dėl patikrinimo akto tvirtinimo. Tokiu būdu, mokestinės prievolės mokesčių mokėtojams yra apskaičiuojamos mokesčių administratoriaus sprendimu dėl patikrinimo akto tvirtinimo.

Dėl Pareiškėjo argumentų apie patikrinimo akto įteikimą (surašytas 2017-01-27, įteiktas – 2017-02-27) pasisakyta, kad teisės aktuose nėra reglamentuotas patikrinimo akto įteikimo terminas. Nors 2017-01-27 patikrinimo aktas Pareiškėjo įgaliotam asmeniui N. J. buvo įteiktas tik 2017-02-27, tačiau pažymėta, kad šis pažeidimas nelaikytinas esminiu, kuris patį patikrinimo aktą darytų negaliojančiu. Atsižvelgiant į tai, kad pastabų dėl patikrinimo akto pateikimo Klaipėdos AVMI terminas buvo skaičiuotas nuo faktinio patikrinimo akto įteikimo Pareiškėjo įgaliotam atstovui, nurodyta, kad Pareiškėjo teisė į gynybą nebuvo pažeista.

Taip pat dėl Pareiškėjo argumentų, kad mokesčių administratoriaus atliekamas mokestinis patikrinimas nebuvo pakankamai operatyvus ir tęsėsi ilgą laiką, pažymėta, jog kaip matyti iš Klaipėdos AVMI 2017-04-21 sprendimo Nr. (6.5)-FR0682-145, mokesčių administratorius įvertino MAĮ 100 straipsnyje bei Valstybinės mokesčių inspekcijos viršininko 2004-07-26 įsakymu Nr. VA-144 patvirtintose Atleidimo nuo baudų, delspinigių ir palūkanų taisyklėse nustatytus mokesčių mokėtojų atleidimo nuo baudų, delspinigių ir / ar palūkanų pagrindus ir pagrįstai konstatavo, jog nėra pagrindo atleisti Pareiškėją nuo apskaičiuotų baudų ir delspinigių. Atkreiptas dėmesys ir į tai, jog Klaipėdos AVMI įvertino Pareiškėjo pateiktą argumentą dėl ilgo mokestinio patikrinimo laiko. Klaipėdos AVMI 2017-04-21 sprendime Nr. (6.5)-FR0682-145 nurodė, kad sprendimo dėl patikrinimo akto tvirtinimo metu Pareiškėjui apskaičiuota 4 050,58 Eur GPM delspinigių suma sudaro 41,04 proc. apskaičiuotos 9868,52 Eur GPM sumos, o 218,50 Eur PSD įmokų delspinigių suma sudaro 75,67 proc. apskaičiuotos 288,75 Eur PSD įmokų sumos, dėl ko padarė išvadą, kad apskaičiuoti delspinigiai, kaip prievolės užtikrinimo būdas, šiuo konkrečiu atveju, visa savo apimtimi būtų neadekvatūs tam tikslui, kurio yra siekiama ir pagrįstai, vadovaudamasi MAĮ 8 str. įtvirtintais teisingumo bei protingumo kriterijais, atleido Pareiškėją nuo 50 proc. apskaičiuotų delspinigių mokėjimo, t. y. nuo 2025,29 Eur GPM delspinigių ir 109,25 Eur PSD įmokų delspinigių mokėjimo. Inspekcijos nuomone, nėra jokio įstatyminio pagrindo atleisti Pareiškėją nuo visų baudų ir delspinigių mokėjimo.

Pareiškėjas nesutinka su Inspekcijos sprendimo dalimi, kuria Pareiškėjui papildomai apskaičiuotos mokėtinos sumos dėl pajamų natūra pripažinimo. Kitos Inspekcijos sprendimo dalies Pareiškėjas neskundžia. Skunde Pareiškėjas nurodo, kad iš UAB „K1“ yra gavęs ½ dalį negyvenamųjų patalpų, esančių (duomenys neskelbtini), kurių bendras plotas 186, 05 kv. m. Pareiškėjas nurodo, kad į UAB „K1“ sąskaitą lėšų yra įnešęs ne vieną kartą (kaip akcininkas apyvartinėms lėšoms papildyti). Nurodoma, kad bendrovės apskaitos dokumentai dėl skolos susidarymo 2009-01-01 buvo tikrinami ne vieną kartą. Patikrinimo akte fiksuotas tik vienas 15000 Lt įnešimas (2002-05-02 KPO serija SAC Nr. 35582415), tuo tarpu Pareiškėjas skunde nurodo, kad 2002-09-02 KPO Nr. 0310461 įnešta suma 25000 Lt ir 2013-05-20 KPO Nr. 00000327 Pareiškėjo įnešta 15000 Lt suma neįvertintos. Pareiškėjui neaišku, kodėl Klaipėdos AVMI specialistai, atlikdami nevienkartinius patikrinimus, neįvertino visos informacijos, nes dokumentų buvo priverstas ieškoti pats Pareiškėjas, nors jis, kaip „K1“ akcininkas, neprivalo tokių dokumentų saugoti ir tikrinti. Pareiškėjo teigimu, šios aplinkybės įrodo, kad Klaipėdos AVMI specialistai, o vėliau ir Inspekcijos specialistai, nagrinėdami jo skundus, neatidžiai atliko savo pareigas ir neteisingai nustatė mokestinę bazę, nuo kurios skaičiavo mokėtinus į biudžetą mokesčius.

Skunde nurodyta, jog Klaipėdos AVMI 2014-12-11 priešpriešinės informacijos surinkimo pažymoje Nr. FR 1043-10459 aprašytos kreditorinio įsiskolinimo atsiradimo abiem akcininkams aplinkybės. Pažymoje pažymėta, kad pagal pateiktą 2010-01-05 sudarytą Avanso

apyskaitą Nr. 83 nustatyta, jog 2010-01-05 minėtas įsiskolinimas – 185145, 81 Lt perkeltas naujai paskirtam direktoriui S. V. , kuris yra bendrovės akcininkas, tačiau jokie dokumentai, patvirtinantys skolos perkėlimą nepateikti. Atkreiptas dėmesys, kad minėtoje pažymoje užfiksuotas faktas, kad 2013-05-20 į UAB „K1“ kasą po 15000 Lt įnešė S. V. (KPO Nr. 00000327) ir akcininkas E. D. (KPO Nr. 00000327), tačiau sąskaitos Nr. 255-488 Apyvartos žiniaraštyje Bendrovės skola iki 198281,81 Lt padidėjo tik S. V. . Pareiškėjui nesuprantama, kodėl Klaipėdos AVMI specialistai ignoravo 2013-05-20 Pareiškėjo įneštą 15000 Lt sumą, skaičiuodami pajamas natūra. Pareiškėjas nurodo, kad įrodyti savo ir kitų akcininkų bei buhalterės raštiškai pareikštos informacijos patikimumą (apie tai, kad pinigus įnešinėjo visi lygiomis dalimis) Pareiškėjas buvo priverstas ieškoti UAB „K1“ tuometinių apskaitos dokumentų, tuo tikslu kreipėsi į buvusį akcininką M. V. , kad jis savo archyvuose paieškotų dokumentų, įrodančių skolų perleidimo likusiems akcininkams faktą. Pareiškėjo teigimu, tuo tikslu buvo atrastas susitarimas dėl skolų perleidimo likusiems akcininkams. Skunde nurodoma, kad 2010-01-05 sukauptas įsiskolinimas 185145,81 Lt perkeltas naujai paskirtam direktoriui S. V. , nors apskaitoje turėjo būti užfiksuotas įsiskolinimas ir Pareiškėjui. Tos aplinkybės patvirtina, kad apskaita UAB „K1“ buvo tvarkoma nesilaikant buhalterinę apskaitą reglamentuojančių teisės aktų reikalavimų.

Pareiškėjas nurodo, kad 2016-04-22 pranešime Nr.(9.6)FR0687-787 apie atliktą mokestinį tyrimą (Klaipėdos AVMI Gyventojų patikrinimų skyriaus vyresnioji specialistė J. J. atliko UAB „K1“ mokestinį tyrimą), kuriame taip pat išdėstomos kreditorinio įsipareigojimo atsiradimo aplinkybės, papildomai neapskaičiuota jokių mokesčių. Pasak skundo, dėl neiškių aplinkybių 2002-09-02 KPO Nr. 0310461 Pareiškėjo įnešta suma 25000 Lt ir 2013-05-20 KPO Nr.00000327 Pareiškėjo įnešta 15000 Lt suma neįvertintos, nors būtent operatyvaus patikrinimo rezultate buvo inicijuotas mokestinis patikrinimas ir visa pažymoje pateikta informacija specialistams buvo žinoma.

Skunde teigiama, kad yra neįvertinti mokesčių administratorių atliktų mokestinių tyrimų rezultatai, kai buvo renkami duomenys apie kreditorinio įsipareigojimo atsiradimo aplinkybes, nesiaiškinta, kas lėmė atliktų tyrimų rezultate neskaičiuotų papildomų GPM sumų aplinkybes, neatsižvelgta į mokestiniuose tyrimuose nustatytas aplinkybes ir nevertinta, ar tokie duomenys gali būti patikimi ir naudotini pajamų natūra apskaičiavime. Pareiškėjo nuomone, ignoruoti pateiktus paaiškinimus ir neigti jau pateiktus įrodymus (buvęs akcininkas M. V. bei akcininkas S. V. patvirtino, kad piniginės lėšos buvo įnešamos visų proporcingai, tik tuometinės buhalterės atliktas buhalterinis įrašas kai kuriais atvejais buvo atliekamas vieno asmens vardu), nėra teisinga ir protinga. Nelogiškai ir neprotingai atrodo situacija, kai turtas yra atiduodamas už įsiskolinimus lygiomis dalimis abiejų akcininkų sprendimu (2013-07-11 UAB „K1“ akcininkų susirinkimo protokolas Nr. 2013/06/11 dėl turto perdavimo už skolas), o toks sprendimas nepripažįstamas ir gautas turtas traktuojamas kaip gautos pajamos natūra. Pareiškėjo nuomone, minėtu protokolu priimtą sprendimą galima traktuoti kaip turto perdavimą akcininkams proporcingai jų turimoms akcijoms. Pastebima, kad tokioje pat situacijoje (turint tuos pačius įrodymus), nenustačius jokių pažeidimų (bei įsiskolinimų biudžetui), buvo išduota pažyma apie UAB „K1“ prievolių biudžetui nebuvimą.

Pareiškėjas laikosi pozicijos, jog padarytos klaidos tvarkant buhalterinius įrašus nėra pagrindas įsiskolinimus mokėtojai traktuoti tik atsižvelgus į formaliąją buhalterinės apskaitos pusę, nes už buhalterinės apskaitos taisyklių pažeidimus numatyta administracinė atsakomybė (ir ne tik). Todėl, Pareiškėjo manymu, skaičiuoti papildomus mokesčius, kai visos šalys tvirtina, kad buvo kreditorinis įsipareigojimas ne vien tik direktoriui S. V. (apie ką tvirtina ir operatyvaus patikrinimo pažymos bei pačių akcininkų bei buvusios buhalterės paaiškinimai), bet ir Pareiškėjui, būtų neteisinga ir neprotinga.

Remdamasis aptartais motyvais, Pareiškėjas prašo naikinti Inspekcijos sprendimo dalį dėl nurodymų sumokėti GPM nuo mokesčių administratoriaus pripažintų pajamų natūra.

Mokestinių ginčų komisija prie Lietuvos Respublikos Vyriausybės (toliau – Komisija), įvertinusi ginčo bylos medžiagą, konstatuoja, kad Bendrovės skundas tenkintinas, Inspekcijos 2017-07-17 sprendimo Nr.68-104 dalis dėl nurodymų sumokėti GPM nuo mokesčių administratoriaus pripažintų Pareiškėjo gautų 84500 Lt pajamų natūra ir su šia GPM dalimi

susijusi delspinigių ir baudų suma naikintina, kita Inspekcijos sprendimo dalis paliekama nenagrinėtina.

Ginčas nagrinėjamoje byloje kilo dėl to, ar pagrįstai mokesčių administratorius konstatavęs, kad Pareiškėjas pagal skolos padengimo sutartį iš UAB „K1“ įgijęs nekilnojamąjį turtą gavo pajamų natūra, apskaičiavo 3670,93 Eur GPM ir su šia GPM dalimi susijusias sumas.

Pareiškėjas skunde Komisijai nepateikė argumentų ir reikalavimų, susijusių su mokesčių administratoriaus vadovaujantis MAĮ 70 straipsnio nuostatomis nustatytais iš vykdytų valiutos pirkimo–pardavimo sandorių Pareiškėjo gautomis kitomis su darbo santykiais nesusijusiomis ir ne individualios veiklos pajamomis ir jų apmokestinimu. Tai, kad skundžiama tik dalis dėl Pareiškėjo gautų pajamų natūra, patvirtino ir Pareiškėjo atstovė Komisijos posėdžio metu. Atsižvelgdama į tai, Komisija mokesčinių ginčą nagrinėja jo ribose.

Mokesčių administratorius Pareiškėjo patikrinimo už laikotarpį nuo 2009-01-01 iki 2013-12-31 metu, remdamasis GPMĮ 3 str., 5 str. 1 d., 2 str. 14 ir 15 d., 9 str. 5 d., konstatavo, kad Pareiškėjas iš UAB „K1“ 2013 m. gavo 84500 Lt pajamų natūra, įvertinęs su nekilnojamojo turto įsigijimu nustatytas susijusias aplinkybes, t. y. kad pagal 2013-07-24 Skolos padengimo sutartį Nr. LP-1817 Pareiškėjo gautos nekilnojamojo turto ½ dalies vertė nepriklausomų turto vertintojų vertinimu sudarė 99500 Lt (199000 Lt / 2) bei pagal UAB „K1“ mokesčio tyrimo metu šios bendrovės apskaitoje 2013-07-01 nepadengta skola Pareiškėjui sudarė 15000 Lt. Mokesčių administratorius Pareiškėjo gautas 84500 Lt pajamas natūra, vadovaudamasis GPMĮ 22 str., priskyrė B klasės pajamoms ir apmokestino GPM 15 proc. tarifu.

Pareiškėjas skunde patvirtina, kad 2013 m. yra gavęs iš UAB „K1“ nekilnojamąjį turtą (½ dalį negyvenamųjų patalpų, esančių (duomenys neskelbtini), tačiau nesutinka su Inspekcijos vertinimu, jog dėl šio sandorio jis gavo pajamų natūra. Nesutikinimą su šia Inspekcijos sprendimo dalimi Pareiškėjas motyvuoja tuo, kad UAB „K1“ reikėjo apyvartinių lėšų nekilnojamojo turto pagal UAB Hanza lizingo 2002-09-18 lizingo sutartį įsigijimui apmokėti, todėl visi akcininkai pinigus įnešinėjo po lygiai (tai patvirtina fizinių asmenų paaiškinimai teikti mokesčių administratoriui), tačiau dėl netvarkingai vedamos buhalterinės apskaitos, nesilaikant buhalterinės apskaitos reglamentuojančių teisės aktų reikalavimų buhalteriniai įrašai buvo atliekami dažniausiai vieno akcininko (pradžioje S. V. , po to, M. V.) vardu. Pareiškėjas Komisijai yra naujai su skundu pateikęs dokumentus (ranka užpildytos Kasos knygos už 2002 m. gegužės 1–14 d. laikotarpį 21 lapo ir už 2002 m. rugsėjo 2–12 d. laikotarpį 9 lapo kopijas), kuriais grindžia, kad yra įnešęs į įmonės sąskaitą daugiau pinigų, nei nustatė Inspekcija. Šiuos dokumentus, pasak Pareiškėjo, atsitiktinai rado buvęs UAB „K1“ akcininkas M. V. , iš įmonės jokių dokumentų jis pats negalėjo gauti, nes ji jau yra likviduota. Taip pat Pareiškėjas laikosi pozicijos, kad Klaipėdos AVMI buvo atlikusi UAB „K1“ mokesčinių tyrimą prieš jos likvidavimą, bet jokių prievolių biudžetui nenustatė, išskyrus smulkius pažeidimus, kurie nesusiję su akcininkų piniginiiais įnašais. Remdamasis skunde nurodytais motyvais, Pareiškėjas prašo naikinti Inspekcijos sprendimo dalį dėl nurodymų sumokėti GPM nuo mokesčių administratoriaus pripažintų pajamų natūra.

Dėl pajamų natūra

GPMĮ 2 str. 15 dalyje reglamentuota, jog pajamos natūra yra neatlygintinai, mainais arba lengvatine kaina (konkrečiam gyventojui dėl tam tikrų interesų ar sandorių įtakos nustatyta mažesne negu tikroji rinkos kaina) gautas nuosavybėn arba naudoti (neįgyjant nuosavybės teisės) turtas arba gautos paslaugos, taip pat kita gauta nauda (jei naudos davėjas turėjo tikslą naudą duoti konkrečiam asmeniui), kai gauto turto, paslaugų ar kitos naudos ekvivalentas pinigine išraiška pagal šio įstatymo nuostatas būtų priskiriamas pajamoms. GPMĮ 9 str. 5 dalyje nurodyta, kad tais atvejais, kai pajamų natūra gavėjas pajamų natūra davėjui atlygina dalį suteikto turto ar paslaugų vertės, šia suma mažinama pajamų natūra vertė.

Byloje nustatyta, kad tarp susijusių asmenų: UAB „K1“ ir S. V. bei Pareiškėjo (bendrovės akcininkų) 2013-07-24 sudaryta Skolos padengimo sutartis Nr. LP-1817, pagal kurią bendrovės akcininkams S. V. ir Pareiškėjui įsiskolinimas 2013-07-11 dienai sudarė 198 281,81 Lt, atitinkamai, padengdama šį įsiskolinimą, kaip užmokestį už savo piniginę skolą, bendrovė

perduoda kreditoriams, o kreditoriai priima už šią skolą 199 000 Lt vertės turta, negyvenamąsias patalpas (bendras plotas 186,05 kv. m), adresu (duomenys neskelbtini), lygiomis dalimis abiem kreditoriams (tokiu būdu Pareiškėjas iš UAB „K1“ įsigijo ½ dalį minėto nekilnojamojo turto). Mokesčių administratorius pagal 2013-06-04 perduodamo nekilnojamojo turto rinkos vertės nustatymo ataskaitą Nr. 13-06-10, surašytą UAB „R1“, nustatė, jog vertinamo turto – negyvenamųjų patalpų – taupomojo banko su bendro naudojimo patalpomis, adresu (duomenys neskelbtini), rinkos vertė 2013-06-04 dienai yra 199000 Lt. Mokesčių administratorius iš Pareiškėjo pateiktų dokumentų ir patikrinimo metu surinktų duomenų taip pat nustatė, kad Pareiškėjas 2010–2013 metų laikotarpiu į UAB „K1“ kasą ir atsiskaitomąją sąskaitą įnešė 15000 Lt (2013-05-20), kurie iki 2013-07-01 jam nebuvo gražinti, tuo tarpu, buhalterinės apskaitos registru duomenimis, minėtos bendrovės skola S. V. 2013-07-01 sudarė 198281,81 Lt. Kitų apskaitos dokumentų (išskyrus savo paaiškinimus) Pareiškėjas patikrinimo metu nepateikė. Atsižvelgiant į minėtas byloje nustatytas aplinkybes, bei į Buhalterinės apskaitos įstatymo 2 ir 4 straipsnius, nustatančius buhalterinės apskaitos tvarkymo reikalavimus ūkio subjektams, t. y., kad ūkinės operacijos ir ūkiniai įvykiai, išreikšti pinigais, registruojami, grupuojami ir apibendrinami taip, kad informacija būtų tinkama, objektyvi, palyginama, pateikiama laiku, išsami ir naudinga vidaus ir išorės informacijos vartotojams, darytina išvada, kad mokesčių administratorius, nenustatęs, kad Pareiškėjas į UAB „K1“ kasą ar atsiskaitomąją sąskaitą būtų įnešęs daugiau nei minėtas 15000 Lt pinigines lėšas, pagrįstai pripažino, jog UAB „K1“ skola Pareiškėjui 2013-07-01 buvo 15000 Lt.

Nagrinėjamu atveju Pareiškėjas buvo pateikęs kitų UAB „K1“ akcininkų S. V. ir M. V. 2016-04-04 paaiškinimus, taip pat centriniam mokesčių administratoriui papildomai pateikė 2017-05-14 minėtų asmenų paaiškinimus apie iš UAB „K1“ gautą nekilnojamąjį turtą bei UAB „K1“ buhalterinėje apskaitoje atvaizduotus šios įmonės akcininkų – Pareiškėjo, S. V. ir M. V. piniginius įnašus į įmonės buhalterinę sąskaitą. Tačiau Inspekcija, įvertinusi tai, kad pateikti S. V. ir M. V. paaiškinimai iš esmės atkartoja tas pačias aplinkybes, kurias nurodė ankstesniuose Inspekcijai pateiktuose paaiškinimuose, o Klaipėdos AVMI 2016-04-11 atlikto UAB „K1“ mokesstinio tyrimo metu iš UAB „K1“ buhalterinės apskaitos dokumentų nustatė, kad 2013-07-01 UAB „K1“ Pareiškėjui buvo skolinga tik 15000 Lt, į Pareiškėjo pateiktus S. V. ir M. V. paaiškinimus, nepagrįstus jokiais objektyviais įrodymais, neatsižvelgė. Kaip minėta, šioje ginčo stadijoje Pareiškėjas yra pateikęs papildomus įrodymus (Kasos knygos už 2002 m. gegužės 1–14 d. laikotarpį 21 lapo ir už 2002 m. rugsėjo 2–12 d. laikotarpį 9 lapo kopijas), kuriais įrodinėja, kad įnašus į UAB „K1“ sąskaitą Pareiškėjas įnešinėjo dar 2002 m. Dėl šių dokumentų, Komisija pastebi, kad iš byloje esančių S. V. ir M. V. 2016-04-04 paaiškinimų Klaipėdos AVMI bei 2017-05-14 paaiškinimų Inspekcijai matyti, jog juose teigiama, kad nuo 2003 metų UAB „K1“ trūkstant apyvartinių lėšų atsiskaityti už įsigytą turtą (pagal lizingo sutartį įsigyjant išsimokėtinai nekilnojamąjį turtą adresu: (duomenys neskelbtini), į šios bendrovės atsiskaitomąją sąskaitą buvo nuolat įnešamos akcininkų (S. V. , Pareiškėjo, iki 2008-10-02 ir M. V.) piniginės lėšos. Tuo tarpu naujai pateikti dokumentai, kuriais Pareiškėjas įrodinėja savo piniginių lėšų įnašus į UAB „K1“ kasą (pasak Pareiškėjo atstovės, šiuos dokumentus Pareiškėjui perdavė būtent M. V.) yra 2002 metų gegužės, rugsėjo mėnesių, t. y. naujai pateiktuose įrodymuose (užpildytuose ranka, vienas lapas be jokių jį užpildžiusio asmens rekvizitų ir parašų, kitas lapas tik su parašu, neidentifikuojant asmens) neva Pareiškėjo atliktų įnašų data yra ankstesnė nei UAB „K1“ akcininkų mokesčių administratoriui teiktuose paaiškinimuose nurodyti pajamų įnešimai. Todėl, įvertinus mokesčių administratoriaus atlikto išsamaus mokesstinio patikrinimo metu surinktus faktinius duomenis, atsižvelgus į naujai Pareiškėjo tik Komisijai pateiktų įrodymų pateikimo laiką, jų formą, šie dokumentai vertintini kritiškai, kaip neįrodantys, kad Pareiškėjas buvo realiai įnešęs daugiau piniginių lėšų į UAB „K1“ sąskaitą, t. y., jog šios bendrovės skola Pareiškėjui buvo didesnė nei nustatė mokesčių administratorius.

Papildomai pasisakant dėl Pareiškėjo skundo motyvo, jog apskaita UAB „K1“ buvo tvarkoma nesilaikant buhalterinę apskaitą reglamentuojančių teisės aktų reikalavimų, ir šios aplinkybės mokesčių administratoriui buvo žinomos dar minėtos bendrovės mokesstinio tyrimo metu, pažymėtina, jog Pareiškėjo mokesstinis patikrinimas vyko už 2010–2013 metus, laikotarpis

už kurį buvo atliktas UAB „K1“ mokestinis tyrimas buvo 2011-01-01–2015-12-31, taigi mokesčių administratorius galėjo vertinti tik šiuos mokestinius laikotarpius. Todėl pagal kontrolės veiksmų atlikimo metu pateiktus buhalterinės apskaitos dokumentus nustačius 15000 Lt bendrovės įsiskolinimą (pagal 2013-05-20 kasos pajamų orderį Nr. 00000328) Pareiškėjui 2013-07-24 Skolos padengimo sutarties sudarymo metu, taip pat Pareiškėjui nepateikus jokių papildomų įrodymų apie atliktus mokėjimus į įmonę (išskyrus kitų akcininkų paaiškinimus), mokesčių administratoriui nebuvo teisinio pagrindo nustatyti kitokio dydžio bendrovės įsiskolinimą.

Įvertinusi tai, kas išdėstyta, Komisija daro išvadą, kad Pareiškėjo naujai pateikti įrodymai nėra pakankami pagrįsti jo įrodinėjamas aplinkybes, t. y., kad UAB „K1“ įsiskolinimas Pareiškėjui buvo didesnis nei nustatė mokesčių administratorius (15000 Lt). Todėl, vadovaudamasi aukščiau nurodytomis teisės aktų nuostatomis, Komisija sutinka su Inspekcijos išvada, jog Pareiškėjo iš susijusios įmonės UAB „K1“ 2013 m. gauta 84500 Lt suma (99500 Lt (perduoto neatlygintinai turto rinkos kaina) – 15000 Lt (bendrovės skola Pareiškėjui)) pagrįstai mokestinio patikrinimo metu buvo priskirta Pareiškėjo natūra gautoms pajamoms.

Dėl pajamų natūra apmokestinimo

Mokesčių administratorius Pareiškėjo 2013 m. gautas 84500 Lt pajamas natūra priskyrė B klasės pajamoms. Pažymėtina, kad pajamos natūra yra pajamų gavimo forma, tuo tarpu, kam tenka pareiga išskaičiuoti, deklaruoti ir sumokėti pajamų mokestį, reglamentuoja GPMĮ. Šio įstatymo 22 straipsnyje (redakcija galiojusi ginčui aktualiame metu) įtvirtintas pajamų priskyrimas klasėms pagal mokesčio mokėjimo tvarką. Pagal minėto straipsnio 2 dalies 1 punktą A klasės pajamoms priskiriamos: iš Lietuvos vieneto, iš užsienio vieneto per jo nuolatinę buveinę ir iš nenuolatinio Lietuvos gyventojų per jo nuolatinę bazę gautos pajamos, išskyrus azartinių lošimų ir loterijų laimėjimus, pajamas, gautas kaip atlygis teikiant paslaugas pagal paslaugų kvitą <....>, neribotos civilinės atsakomybės vieneto dalyvio, kuris yra nuolatinis Lietuvos gyventojas, pajamas, gautas iš šio neribotos civilinės atsakomybės vieneto, mažosios bendrijos nario, kuris yra nuolatinis Lietuvos gyventojas, pajamas, gautas iš šios mažosios bendrijos, pajamas iš išvestinių finansinių priemonių realizavimo ir šiame punkte nenurodytas palūkanas, individualios veiklos pajamas, taip pat pajamas iš ne individualios veiklos turto ir individualios veiklos turtui priskirto nekilnojamojo pagal prigimtį daikto pardavimo ar kitokio perleidimo nuosavybėn. GPMĮ 24 str. 1 dalyje nustatyta, kad mokestį išskaičiuojantis asmuo, mokestiniu laikotarpiu išmokėjęs išmokas, pagal mokesčio mokėjimo tvarką priskiriamas gyventojų A klasės pajamoms, privalo deklaruoti išmokėtas išmokas, išskaičiuotą ir sumokėtą pajamų mokestį pateikdamas deklaracijas. Kadangi iš Lietuvos vieneto asmens gautos pajamos yra vertinamos kaip A klasės pajamos, todėl Pareiškėjo atveju UAB „K1“ pagal 2013-07-24 sutartį jam perduotos pajamos natūra – nekilnojamojo turto dalis (išskyrus tą dalį, kuria buvo padengtas 15000 Lt įsiskolinimas Pareiškėjui) nebuvo B klasės pajamos, t. y. ginčo pajamos (84500 Lt) pripažintinos A klasės pajamomis apmokestinimo GPM tikslais (GPMĮ 22 str. 2 d. 1 punktas), nuo kurių pagal bendras taisykles (GPMĮ 24 str. 1 dalis) pareiga apskaičiuoti ir sumokėti GPM iš A klasės pajamų tenka šį mokestį išskaičiuojančiam asmeniui (UAB „K1“). LVAT savo jurisprudencijoje yra konstatavęs (2013-11-12 sprendimas adm. byloje Nr. A-556-715/2013, Administracinė jurisprudencija, 2013, Nr. 26, p. 239-257, 2016-01-28 nutartis adm. byloje Nr. A-153-438/2016, 2017-07-04 nutartis adm. byloje Nr. A-517-442/2017), kad galimybė reikalauti mokestinės prievolės, kylančios iš A klasės gyventojų pajamų, įvykdymo tiesiogiai iš mokesčio mokėtojo, o ne iš mokesčių išskaičiuojančio asmens, yra administracinių teismų praktikoje pripažįstama išimtis iš bendros taisyklės, įtvirtintos GPMĮ. Ši išimtis gali būti taikoma tik išskirtiniais atvejais. Nagrinėjamu atveju iš mokesčių administratoriaus sprendimų matyti, jog tokių išskirtinių aplinkybių, kurios leistų mokestinės prievolės, kylančios iš A klasės pajamų, įvykdymo tiesiogiai reikalauti iš Pareiškėjo, nėra nustatyta. Todėl darytina išvada, kad ginčo mokestinė prievolė, t. y. 3670,93 Eur GPM, buvo nepagrįstai nurodyta sumokėti Pareiškėjui, o ne mokestį išskaičiuojančiam asmeniui (šiuo atveju – UAB „K1“), tuo labiau, jog atliekant minėtos bendrovės mokestinį tyrimą mokesčių administratoriui buvo žinoma apie ginčo turto perkėlimo Pareiškėjui aplinkybes.

Remiantis tuo, kas išdėstyta, darytina išvada, kad vietos ir centrinis mokesčių administratoriai netinkamai aiškino ir taikė teisės aktų nuostatas dėl pajamų natūra priskyrimo B klasės pajamoms ir priėmė nepagrįstus sprendimus, todėl aukščiau nurodytais pagrindais, Inspekcijos sprendimo dalis dėl Pareiškėjo gautų iš UAB „K1“ pajamų natūra apmokestinimo GPM yra naikintina, o Pareiškėjo skundas tenkintinas. Likusi Inspekcijos sprendimo dalis dėl nustatytų Pareiškėjui mokėtinų mokesčių sumų, apskaičiuotų vadovaujantis MAĮ 70 str. 1 dalies nuostatomis, iš 2009–2013 m. Pareiškėjo vykdytų valiutos pirkimo–pardavimo sandorių, kurios Pareiškėjas neskundė, paliekama nenagrinėta.

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

1. Panaikinti Valstybinės mokesčių inspekcijos prie Lietuvos Respublikos finansų ministerijos 2017-07-17 sprendimo Nr. 68-104 dalį dėl Pareiškėjo 2013 m. gautų 84500 Lt pajamų natūra, kurioje Pareiškėjui nurodyta sumokėti 3670,93 Eur GPM, 734 Eur GPM baudą ir su šia GPM suma susijusią delspinigių sumą.

2. Palikti nenagrinėtą Valstybinės mokesčių inspekcijos prie Lietuvos Respublikos finansų ministerijos 2017-07-17 sprendimo Nr. 68-104 dalį dėl apskaičiuotų pagal MAĮ 70 str. 1 dalį 6197,59 Eur GPM ir 288,75 Eur PSD įmokų bei su šiais mokesčiais susijusių sumų.

Pagal Mokesčių administravimo įstatymo 159 str. 1, 3 ir 4 dalis mokesčių mokėtojas, nesutinkantis su Mokestinių ginčų komisijos sprendimu, turi teisę šį sprendimą apskųsti Vilniaus apygardos administraciniam teismui (Žygimantų g. 2, 01102 Vilnius). Pagal MAĮ 159 str. 2 dalį apskųsti Mokestinių ginčų komisijos sprendimą taip pat turi teisę centrinis mokesčių administratorius, tačiau tik tuo atveju, kai centrinis mokesčių administratorius ir Mokestinių ginčų komisija, spręsdami mokestinį ginčą (arba mokestinio ginčo metu), skirtingai interpretavo įstatymų ar kito teisės akto nuostatas. Skundas Vilniaus apygardos administraciniam teismui turi būti paduodamas ne vėliau kaip per 20 dienų po Mokestinių ginčų komisijos sprendimo įteikimo dienos.

Komisijos narė, pavaduojanti
Komisijos pirmininę

Lina Vosyliienė

Komisijos nariai

Martynas Endrijaitis

Rasa Stravinskaitė

Andrius Venius