



**MOKESTINIŲ GINČŲ KOMISIJA PRIE  
LIETUVOS RESPUBLIKOS VYRIAUSYBĖS**

**SPRENDIMAS  
DĖL V. K. 2017-10-24 SKUNDO**

2017 m. gruodžio 28 Nr. S- 275 (7-238/2017)  
Vilnius

Mokestinių ginčų komisija prie  
Lietuvos Respublikos Vyriausybės,  
susidedanti iš:

komisijos narės pavaduojančios Komisijos  
pirmininkę  
komisijos narių

Linos Vosylienės  
Rasos Stravinskaitės – pranešėja  
Andriaus Veniaus

sekretoriaujant  
dalyvaujant mokesčių mokėtojui ir jo atstovui

Jelenai Krochmalienei  
V. K. , advokatui  
D. M.  
M. M.

mokesčių administratoriaus atstovei

2017 m. gruodžio 5 d. posėdyje išnagrinėjusi V. K. (toliau – Pareiškėjas) 2017-10-24 skundą dėl Valstybinės mokesčių inspekcijos prie Lietuvos Respublikos finansų ministerijos (toliau – Inspekcija, centrinis mokesčių administratorius) 2017-09-29 sprendimo Nr. 68-158, n u s t a t ė:

Inspekcija 2017-09-29 sprendimu Nr. 68-158 patvirtino Šiaulių apskrities valstybinės mokesčių inspekcijos (toliau – Šiaulių AVMI) 2017-07-04 sprendimą dėl patikrinimo akto tvirtinimo Nr. (44.1)FR0682-266, kuriuo Pareiškėjui nurodyta į biudžetą sumokėti 54861,53 Eur gyventojų pajamų mokestį (toliau – GPM), 19478,47 Eur GPM delspinigius, 5486 Eur GPM baudą, 8923,90 Eur privalomojo sveikatos draudimo įmokas (toliau – PSDĮ), 4461 Eur PSDĮ baudą, 28259,04 Eur valstybinio socialinio draudimo įmokas (toliau – VSDĮ) ir 14129 Eur VSDĮ baudą.

Sprendime nurodyta, jog Šiaulių AVMI atliko Pareiškėjo GPM, VSDĮ, PSDĮ apskaičiavimo, deklaravimo bei sumokėjimo teisingumo patikrinimą už laikotarpį nuo 2011-01-01 iki 2015-12-31 ir 2017-05-04 surašė patikrinimo aktą Nr. (42.2)FR0680-190. Mokestinio patikrinimo metu nustatyta, kad Pareiškėjas 2011–2015 m. vykdė individualią veiklą – teikė tarpininkavimo paslaugas sudarant nekilnojamojo turto operacijas, bet pradėdamas vykdyti individualią veiklą apie tai neinformavo mokesčių administratoriaus, kaip numatyta Lietuvos Respublikos gyventojų pajamų mokesčio įstatymo (toliau – GPMĮ) 35 str. 2 dalyje, o metinėse pajamų mokesčio deklaracijose už 2011–2015 m. nedeklaravo gautų individualios veiklos pajamų. Mokestinio patikrinimo metu, vadovaujantis MAĮ 70 straipsniu ir Mokesčio apskaičiavimo pagal mokesčių administratoriaus įvertinimą taisyklių, patvirtintų Inspekcijos viršininko 2004-05-24 įsakymu Nr. VA-103 „Dėl Mokesčio apskaičiavimo pagal mokesčių administratoriaus įvertinimą taisyklių patvirtinimo“, (toliau – Taisyklės) nuostatomis, įvertinus surinktus duomenis, apskaičiuotos Pareiškėjo 2011–2015

m. tarpininkavimo, sudarant nekilnojamojo turto sandorius, individualios veiklos pajamos, kurios sudarė: 2011 m. – 1937382 Lt, 2012 m. – 285564 Lt, 2013 m. – 1210867 Lt, 2014 m. – 1133369 Lt, 2015 m. – 255146 Eur (880968 Lt). Patikrinimo aktą Šiaulių AVMI patvirtino 2017-07-04 sprendimu.

### **Dėl Pareiškėjo vykdytos veiklos pripažinimo individualia veikla**

Pažymėta, jog Šiaulių AVMI kontrolės procedūros metu pagal surinktą informaciją apie sudarytus nekilnojamojo turto pirkimo–pardavimo sandorius nustatė, kad Pareiškėjas vykdė neregistruotą individualią veiklą: Pareiškėjas formaliai sudaręs darbo sutartis su bendrovėmis, kurios jam suteikdavo paskolas arba išmokėdavo avansus žemės sklypams arba išvadoms į atkuriamus žemės sklypus įsigyti (UAB „B1“, UAB „R2“, UAB „S1“, UAB „N1“, UAB „M2“, UAB „F1“, UAB „Ž1“, UAB „Š1“, UAB „R1“ ir UAB „C1“), savarankiškai surasdavo žemės sklypų ar tokių išvadų pardavėjus, kuriuos atstovaudamas pagal įgaliojimą, sudarydavo žemės sklypų pirkimo–pardavimo sutartis su bendrovėmis, kuriose buvo įdarbintas, taip pat R. G. IĮ (įdarbintas nebuvo) bei teikė su žemės sklypų sandoriais susijusias paslaugas ir kitoms bendrovėms, kuriose nebuvo įdarbintas (UAB „T2“, UAB „D1“, UAB „R2“) (patikrinimo akto 5–15 psl., Šiaulių AVMI sprendimo 2–12 psl.).

Akcentuota GPMĮ 2 str. 7 dalyje įtvirtinta individualios veiklos sąvoka, bei šią sąvoką aiškinanti Lietuvos vyriausiojo administracinio teismo (toliau – LVAT) praktika, jog vertinant, ar Pareiškėjo veikla gali būti kvalifikuojama kaip individuali veikla, būtina nustatyti veiklos savarankiškumo, versliškumo, tęstinumo požymių ir tokios veiklos tikslo – ekonominės naudos siekimo – buvimą, taip pat tokios veiklos priskirtinumą įstatyme išvardytoms veiklos rūšims.

Pasak Inspekcijos, savarankiškumas reiškia, kad gyventojas vykdydamas šią veiklą yra nepriklausomas, t. y. pats sprendžia su savo veikla susijusius klausimus, pats pasirenka veiklos kryptį, patiria veiklos išlaidas, gauna pajamų, o šis požymis padeda atriboti individualią veiklą nuo darbo teisinių santykių.

Nurodyta, jog patikrinimo metu nustatyta, kad nors Pareiškėjas su bendrovėmis UAB „B1“, UAB „R2“, UAB „S1“, UAB „N1“, UAB „M2“, UAB „F1“, UAB „Ž1“, UAB „Š1“, UAB „R1“ ir UAB „C1“ buvo sudaręs darbo sutartis, tačiau santykiai iš esmės skyrėsi nuo darbuotojo ir darbdavio santykių. Pagal Pareiškėjo pateiktas darbo sutartis su minėtomis bendrovėmis, nustatyta, kad jis bendrovėse buvo įdarbintas vadybininku ar administratoriumi, numatant vienos arba dviejų valandų per savaitę darbo trukmę ir mokant 50 Lt (14,48 Eur) darbo užmokestį per mėnesį. Taip pat nustatyta, kad su UAB „B1“, UAB „R2“ ir UAB „S1“ buvo sudarytos 2008-06-01, 2008-09-01 ir 2008-10-01 preliminarios sutartys, pagal kurias Pareiškėjas įsipareigojo surasti pretendentes į žemės sklypus, atkurti jų nuosavybės teises, įregistruoti žemės sklypus VI „Registru centras“, juos įsigyti savo nuosavybės teise ir tada parduoti minėtoms bendrovėms, o bendrovės sumokėjo jam avansą žemės sklypų pirkimui. Pažymėta, jog Šiaulių AVMI nustatė, kad tik po avanso sumokėjimo buvo sudarytos darbo sutartys. Paminėta, kad Pareiškėjas teikė su žemės sklypų sandoriais susijusias paslaugas ir kitoms bendrovėms, kuriose nebuvo įdarbintas (UAB „D1“, UAB „R2“).

Taip pat nurodyta, kad dėl bendrovių, su kuriomis Pareiškėjas buvo sudaręs darbo sutartis (UAB „N1“, UAB „M2“, UAB „F1“, UAB „Ž1“, UAB „Š1“, UAB „R1“ ir UAB „C1“), nustatyta, kad nors Pareiškėjo konkrečios darbo funkcijos buvo surasti parduodamus žemės sklypus bei koordinuoti jų įsigijimą, tačiau apmokėjimui už perkamus žemės sklypus minėtos bendrovės Pareiškėjui suteikė paskolas, už kurias Pareiškėjas bendrovėms buvo įsipareigojęs mokėti 2 proc. dydžio metines palūkanas.

Pažymėta, jog nors Pareiškėjas su minėtomis bendrovėmis ir buvo formaliai sudaręs darbo sutartis, tačiau nustatyta, kad Pareiškėjas tikrinamuoju laikotarpiu tarpininkaudamas sudarant nekilnojamojo turto pirkimo–pardavimo sandorius, savarankiškai sprendė su šia veikla susijusius klausimus, pats pasirašydavo pirkimo–pardavimo sutartis, ieškodavo žemės

sklypų ar išvadų į atkuriamus žemės sklypus pardavėjų, su jais vedavo derybas ir atsiskaitydavo, pats sprendė su savo veikla susijusius klausimus, nesinaudojo bendrovių transportu, jam nebuvo suteiktas kompiuteris, telefonas ir kitos darbo priemonės, taip pat nebuvo kompensuojamas ryšių ir transporto išlaidos, t. y. Pareiškėjas pats dengė savo išlaidas, susijusias su veiklos vykdymu.

Be to, Šiaulių AVMI nustatė, kad Pareiškėjas per 2011–2015 m. laikotarpį ieškojo žemės sklypų ar išvadų į atkuriamus žemės sklypus pardavėjų, apie perkamus žemės sklypus ir išvadas skelbė laikraščiuose. Nustatyta, kad Pareiškėjas surado ir paruošė pardavimui žemės sklypus, kuriuos įsigijo UAB „R2“, UAB „B1“, UAB „S1“, UAB „M2“, R. G. II, UAB „T2“, UAB „N1“, UAB „Ž1“.

Paminėta ir tai, kad ankstesnio Pareiškėjo patikrinimo metu (2014-12-10 patikrinimo aktas Nr. FR0680-827, kuris yra patvirtintas Šiaulių AVMI 2015-01-21 sprendimu Nr. FR0682-33 ir yra galiojantis) nustatyta, kad Pareiškėjas 2008–2010 m. vykdė individualią veiklą – teikė tarpininkavimo paslaugas, sudarant nekilnojamojo turto operacijas, o vadovaujantis LVAT formuojama praktika, tęstinumo požymis gali būti įrodinėjamas ir ne mokestinio patikrinimo periodu sudarytais sandoriais.

Inspekcija sutiko su Šiaulių AVMI išvada, kad toks nevienkartinis Pareiškėjo tarpininkavimas sudarant nekilnojamojo turto objektų pirkimo–pardavimo sandorius per tęstinį laikotarpį suponuoja išvadą, jog Pareiškėjo vykdyta veikla nebuvo atsitiktinė.

Taip pat pažymėta, kad Pareiškėjas iš fizinių asmenų nupirkęs išvadas atkurti nuosavybę į paveldėtą žemę, atliko aktyvius veiksmus – toliau tvarkė žemės atkūrimo dokumentus, susijusius su sklypo perkėlimu į kitą vietovę, geodezinių planų sudarymu, įregistravimu VĮ „Registru centras“ ir kitus veiksmus, savo lėšomis apmokėdamas visas išlaidas. Nustatyta, kad Pareiškėjas nei vieno žemės sklypo neįsigijo asmeniniams poreikiams tenkinti, t. y. visus žemės sklypus įsigijo bendrovės, kurioms jis tarpininkavo. Žemės sklypų suradimas, papildomų lėšų investavimas į jį su tikslu gauti pajamų Inspekcijos yra laikomas pagrindiniu versliškumo požymiu, kurio tikslas – ekonominės naudos siekimas.

Nurodyta, jog nustatyta, kad Pareiškėjo pajamos iš tarpininkavimo perkant ir parduodant žemės sklypus, buvo pagrindinis jo pajamų šaltinis, t. y. Pareiškėjo pajamos, susijusios su darbo santykiais, išskaičius mokesčius, buvo santykinai nedidelės, t. y. 2011 m. sudarė 14477 Lt, 2012 m. – 17867 Lt, 2013 m. – 16705 Lt, 2014 m. – 19117 Lt, 2015 m. – 4288,53 Eur (14807 Lt). Patikrinimo metu analizuojant Pareiškėjo išlaidas nustatyta, kad jo patirtos išlaidos buvo žymiai didesnės nei gautas darbo užmokestis.

Be to, nustatyta, kad Pareiškėjo iš bendrovių UAB „B1“, UAB „R2“ ir UAB „S1“ gautus avansus ir paskolas iš UAB „M2“, UAB „Ž1“, UAB „N1“ naudojo ne tik žemės sklypų pirkimui, bet ir asmeniniams poreikiams, skolino ir grąžino skolas kitiems juridiniams asmenims (UAB „A1“, UAB „G1“, UAB „I2“, UAB „T1“, UAB „P1“), grąžino asmeninį kreditą ir mokėjo palūkanas AB SEB bankui.

Inspekcijos vertinimu, Šiaulių AVMI pagrįstai nustatė, kad Pareiškėjo tikrinamuoju laikotarpiu teiktos tarpininkavimo paslaugos sudarant nekilnojamojo turto operacijas priskirtinos komercinei veiklai, t. y. atitinka GPMĮ 2 str. 7 d. 1 punkte apibrėžtą bei LVAT išaiškintą individualios veiklos sampratą.

Atsakydama į Pareiškėjo argumentą, jog jo vykdyta veikla buvo išimtinai susijusi su darbinių pareigų vykdymu ir negali būti traktuojama kaip vykdyta individuali savarankiška veikla, Inspekcija rėmėsi GPMĮ 2 str. 7 dalyje nustatytais individualios veiklos požymiais, akcentuodama, kad būtent savarankiškumo požymis padeda atriboti individualią veiklą nuo darbo teisinių santykių. Pabrėžta, jog Pareiškėjas veikė savarankiškai, t. y. pats sprendė su veikla susijusius klausimus (iš fizinių asmenų pirkė išvadas atkurti nuosavybės teisę į paveldėtą žemę, tvarkė žemės atkūrimo dokumentus arba surado žemės sklypus ir kt.), bendrovės nesuteikė veiklai būtinų darbo priemonių, Pareiškėjas pats dengė veikloje patirtas išlaidas. Taip pat, vadovaujantis MAĮ 67 straipsniu, akcentuota, jog nors Pareiškėjas savo

skunde nurodo, jog vykdyta veikla negali būti vertinama kaip individuali savarankiška veikla, tačiau jokių argumentų ir (ar) įrodymų, paneigiančių jo vykdytos veiklos savarankiškumą nepateikė, todėl konstatuota, kad Pareiškėjo veikla negali būti vertinama kaip darbo funkcijų vykdymas.

### **Dėl Pareiškėjo iš individualios veiklos gautų pajamų apmokestinimo**

Inspekcija konstatavo, jog Šiaulių AVMI pagrįstai Pareiškėjo iš individualios veiklos gautas pajamas už laikotarpį nuo 2011-01-01 iki 2015-12-31 apskaičiavo pagal atliktą įvertinimą, vadovaudamasi MAĮ 70 straipsniu, nustačiusi, jog nėra galimybės mokesčių bazės apskaičiuoti įprastu būdu, nes Pareiškėjas netinkamai vykdė savo pareigas, susijusias su mokesčių apskaičiavimu, deklaravimu ir sumokėjimu, taip pat nepateikė mokesčių administratoriui dokumentų ir paaiškinimų.

Pažymėta, jog pagal surinktus duomenis Šiaulių AVMI nustatė, kad žemės sklypų pirkimo–pardavimo sandoriai vyko kitomis sąlygomis, t. y. realiai sudaryti kitokie sandoriai nei nurodyta pirkimo–pardavimo sutartyse. Paaiškinimus pateikę žemės sklypų savininkai nurodė, kad neatsimena gautos sumos, taip pat nurodė nepažįstantys Pareiškėjo ir apie žemės sklypų pardavimą nieko nežinantys arba, kad jiems buvo sumokėta žymiai mažiau, nei nurodyta žemės sklypų pirkimo–pardavimo sutartyse. Nustatyta, kad Pareiškėjas turėjo visų žemės sklypų pardavėjų įgaliojimus, todėl turėjo galimybę žemės sklypų pirkimo–pardavimo sutartyse nurodyti didesnę kainą, nei faktiškai už juos sumokėjo, siekdamas tokiais sandoriais įteisinti iš bendrovių gautus avansus.

Taip pat pažymėta, jog patikrinimo metu, vadovaujantis MAĮ 69 straipsnio nuostatomis, atkuriant iškreiptas ir paslėptas aplinkybes, avansai ir paskolos, gauti 2011–2015 m. iš bendrovių UAB „N1“, UAB „Ž1“, UAB „M2“, UAB „M1“, už kuriuos buvo nupirkti žemės sklypai, pripažinti Pareiškėjo pajamomis už perduotą nekilnojamąjį turtą (patikrinimo akto 5–15 psl., patikrinimo akto 7 priede, sprendimo 2–12 psl.). Pareiškėjo pajamomis už bendrovėms UAB „S1“, UAB „B1“ ir UAB „R2“ suteiktas paslaugas pripažinti šių bendrovių apskaičiuoti komisiniai: UAB „S1“ 2011 m. – 62106 Lt; UAB „B1“ 2011 m. – 397451,70 Lt, 2012 m. – 6464 Lt, 2013 m. – 451961,20 Lt; UAB „R2“ 2011 m. – 1225026 Lt, 2012 m. – 2400 Lt, 2013 m. – 24000 Lt. Taip pat Pareiškėjo individualios veiklos pajamomis pripažinta R. G. IĮ į Pareiškėjo banko sąskaitą 2015-02-23 pervesta 39500 Eur suma, 2015-03-30 – 11000 Eur suma, iš viso 50500 Eur; UAB „T2“ 2015-01-19 pervesta 14481 Eur suma, 2015-02-23 – 25019 Eur suma, 2015-03-30 – 11000 Eur suma, iš viso 50500 Eur; UAB „I1“ 2011-08-23 pervesta 252798 Lt suma. Be to, nustatyta, kad UAB „D1“ 2012-10-15 į Pareiškėjo banko sąskaitą pervedė 40000 Lt už žemės sklypą, įsigytą pagal 2012-10-15 pirkimo–pardavimo sutartį. Kadangi Pareiškėjas duomenų, kad ši suma buvo perduota žemės sklypo pardavėjui nepateikė, patikrinimo metu ši suma pripažinta Pareiškėjo pajamomis, gautomis iš jo vykdytos individualios veiklos. Nustatyta, kad Pareiškėjas už tarpininkavimo paslaugas, perkant ir įregistruojant žemės sklypus, iš UAB „R2“ 2014-04-30 gavo 2047 Lt pajamas.

Nurodyta, jog nustatyta, kad Pareiškėjas 2011 m. iš vykdytos tarpininkavimo veiklos iš viso gavo 1937382 Lt pajamas: 2012 m. – 285564 Lt, 2013 m. – 1210867 Lt, 2014 m. – 1133369 Lt, 2015 m. – 255146 Lt.

Atsakant į šį Pareiškėjo skundo argumentą, kad jis iš sudarytų žemės sklypų pirkimo–pardavimo sandorių nėra gavęs ir negaus jokios mokestinės naudos, todėl nepagrįstai taikyta MAĮ 69 str. 1 dalis, Inspekcija pastebėjo, kad mokestinė nauda gali pasireikšti skirtingais būdais: mokesčių mokėjimo terminų nukėlimu, mokesčio bazės ar tarifo sumažinimu, mokesčio naštos perkėlimu asmeniui, kuriam nustatyta mažesnė mokesčio našta, ir kitais būdais, kurių bendras požymis tas, kad mokestinė nauda yra realiai gaunama būtent dėl sudarytų sandorių; jeigu sandoriai nebūtų sudaryti arba būtų sudaryti kitokio pobūdžio (turinio) sandoriai (ūkinės operacijos), mokesčių mokėtojas mokestinės naudos negautų. Mokestinė nauda, gauta iš tokio pobūdžio sandorių, turi būti reali, t. y. turi būti realiai viena ar kita forma išvengta mokesčių mokėjimo, priešingu atveju, jeigu sandoriai, kurių turinys

neatitinka jų formos, nesudaro realių galimybių išvengti mokesčių mokėjimo (dėl tokių sandorių sudarymo nebuvo sumokėti mažesni mokesčiai), mokesčius perskaičiuoti, taikant MAĮ 69 straipsnio 1 dalyje nustatytą būdą, nėra pagrindo. Kadangi Pareiškėjas, vykdydamas individualią veiklą – teikdamas tarpininkavimo paslaugas sudarant nekilnojamojo turto operacijas, siekė mokesstinės naudos, t. y. Pareiškėjas tokį veiklos modelį pasirinko, turėdamas tikslą nuslėpti gaunamas pajamas iš vykdomos komercinės tarpininkavimo veiklos bei išvengti mokesčių sumokėjimo, todėl nustatant Pareiškėjo mokesstinės prievolės dydį, pasak Inspekcijos, buvo pagrįstai pritaikyti MAĮ 10 ir 69 straipsniai.

Inspekcija, pasisakydama dėl Pareiškėjo teiginio, jog Šiaulių AVMI nepagrįstai nurodė, kad neturėjo galimybės nustatyti Pareiškėjo patirtų išlaidų, rėmėsi GPMĮ 18 str. 1 dalimi, Gyventojų, besiverčiančių individualia veikla (išskyrus gyventojus, įsigijusius verslo liudijimus), buhalterinės apskaitos taisyklių, patvirtintų Lietuvos Respublikos finansų ministro 2003-02-17 įsakymu Nr. 1K-040 „Dėl Gyventojų, besiverčiančių individualia veikla (išskyrus gyventojus, įsigijusius verslo liudijimus), buhalterinės apskaitos taisyklių patvirtinimo“, 5 punktu, numatančiu, kad gyventojas, pasirinkęs apmokestinamąsias individualios veiklos pajamas apskaičiuoti bendra GPMĮ 18 straipsnyje nustatyta tvarka, privalo pildyti visas Pajamų ir išlaidų apskaitos žurnalo skiltis, vesti šį žurnalą chronologine tvarka (6 punktas) ir privalo saugoti apskaitos dokumentus, kuriais pagrindžiamos pajamos ir išlaidos bei apskaitos žurnalus teisės aktuose nustatytą laiką, t. y. ne mažiau 10 metų; minėtų taisyklių 31 punkto nuostatomis, jog išlaidos turi būti pagrįstos dokumentais, atitinkančiais GPMĮ 18 str. 8 ir 9 dalių reikalavimus, t. y. turinčiais visus Lietuvos Respublikos buhalterinės apskaitos įstatymo 13 straipsnyje ir kituose Lietuvos Respublikos teisės aktuose numatytus privalomus apskaitos dokumentų rekvizitus. Pažymėta, jog Pareiškėjas nepateikė jokių su jo vykdyta individualia veikla susijusių, patirtas išlaidas patvirtinančių dokumentų, nors kaip teisę į faktiškai patirtų išlaidų atskaitymą, mokesčių mokėtojas įgyja tik tuo atveju, kai išlaidos pagrindžiamos dokumentais, atitinkančiais GPMĮ 18 str. 8 ir 9 dalių reikalavimus. Atsižvelgdama į tai, Inspekcija konstatavo, kad Šiaulių AVMI, vadovaudamasi GPMĮ 18 str. 12 dalimi (apskaičiuojant apmokestinamąsias individualios veiklos pajamas, gyventojų pasirinkimu vietoj kitose šio straipsnio dalyse nurodytų patirtų išlaidų gyventojų, kuris verčiasi individualia veikla, leidžiamais atskaitymais gali būti pripažįstama suma, lygi 30 procentų gautų (uždirbtų) individualios veiklos pajamų), pagrįstai nustatė, jog Pareiškėjo individualios veiklos pajamų leidžiami atskaitymai 2011 m. sudarė 581215 Lt, 2012 m. – 85669 Lt, 2013 m. – 363260 Lt, 2014 m. – 340011 Lt, 2015 m. – 76544 Eur (264290 Lt).

Atsakydama į Pareiškėjo skundo teiginius dėl VAĮ 8 str. 1 dalies nuostatų, Inspekcija rėmėsi LVAT praktika dėl minėtos teisinės nuostatos išaiškinimo ir pažymėjo, kad Šiaulių AVMI sprendime išdėstė pagrindines faktines bylos aplinkybes (2–12 psl.), išanalizavo byloje esančius dokumentus (darbo sutartis, įgaliojimus, paskolų sutartis, preliminaras sutartis, pirkimo–pardavimo sutartis, bendrovių didžiųjų knygų išrašus, bankų sąskaitų išrašus ir kt.), pateikė argumentus, kuriuos pagrindė galiojančių teisės aktų nuostatomis (GPMĮ 2 str. 7 d., 18 str. 12 d., 27 str. 1 d., MAĮ 10 str., 69 str. 1 d., 70 str. ir kt.) bei nurodė aktualią teismų praktiką, be to, nurodė visuomeninių santykių esmę (ginčas dėl Pareiškėjo vykdytos individualios veiklos – teiktų tarpininkavimo paslaugų sudarant nekilnojamojo turto sandorius vertinimo), turinį (Pareiškėjo pajamų, gautų iš vykdytos tarpininkavimo sudarant nekilnojamojo turto sandorius veiklos, apmokestinimas), subjektus (Pareiškėjas, nurodytos bendrovės, įsigijusios žemės sklypus ar paslaugas, susijusias su žemės sklypų pirkimu ir įregistravimu), fiziniai asmenys, pardavęs žemės sklypus ar išvadas į atkuriamus žemės sklypus ir mokesčių administratorius, kuris atstovauja Lietuvos valstybę), identifiko jų teisių, pareigų bei teisėtų interesų pasikeitimą, šio pasikeitimo pagrindus ir apimtį (Pareiškėjo vykdytos veiklos pripažinimas individualia veikla ir tuo pagrindu kylanti pareiga nuo Pareiškėjo gautų pajamų sumokėti GPM, PSDĮ, VSDĮ bei susijusias sumas), todėl padarė išvadą, jog minėti Pareiškėjo skundo argumentai yra nepagrįsti.

Pareiškėjas nesutinka su Inspekcijos sprendimu, mano, jog jis yra neteisėtas ir nepagrįstas.

### **Dėl Pareiškėjo vykdytos veiklos pripažinimo individualia veikla**

Pareiškėjas nesutinka su Inspekcijos išvada, jog Pareiškėjas pagrįstai buvo pripažintas vykdęs individualią veiklą, t. y. kad teikė tarpininkavimo paslaugas bendrovėms įsigyjant nekilnojamąjį turtą, o darbo sutartys tarp jo ir bendrovių UAB „B1“, UAB „R2“, UAB „S1“, UAB „N1“, UAB „M2“, UAB „F1“, UAB „Ž1“, UAB „Š1“, UAB „R1“ ir UAB „C1“ buvo sudarytos formaliai. Žemiau teikia nesutikimo argumentus.

*Pirma.* Pareiškėjas remiasi GPMĮ 2 str. 7 dalimi, apibrėžiančia individualią veiklą, ir Darbo kodekso 93 straipsniu, nustatančiu, kad darbo sutartis yra darbuotojo ir darbdavio susitarimas, kuriuo darbuotojas įsipareigoja dirbti tam tikros profesijos, specialybės, kvalifikacijos darbą arba eiti tam tikras pareigas paklusdamas darbovietėje nustatytai darbo tvarkai, o darbdavys įsipareigoja suteikti darbuotojui sutartyje nustatytą darbą, mokėti darbuotojui sulygtą darbo užmokestį ir užtikrinti darbo sąlygas, nustatytas darbo įstatymuose, kituose norminiuose teisės aktuose, kolektyvinėje sutartyje ir šalių susitarimu. Atkreipia dėmesį į tai, kad mokesčių administratorius nustatė, jog Pareiškėjas nuo 2009-07-07 iki 2016-02-05 dirbo vadybininku UAB „S1“, UAB „B1“ ir UAB „R2“, nuo 2011-10-03 iki 2014-12-19 dirbo administratoriumi UAB „N1“, nuo 2011-09-27 iki 2014-12-19 dirbo administratoriumi UAB „M2“, nuo 2011-10-03 iki 2014-12-19 dirbo administratoriumi UAB „F1“, UAB „Ž1“ ir UAB „Š1“, nuo 2012-03-07 iki 2014-12-19 dirbo administratoriumi UAB „R1“ ir UAB „C1“. Bendrovių UAB „S1“, UAB „B1“ ir UAB „R2“ vadovas J. K. A. savo paaiškinimuose Šiaulių AVMI nurodęs, kad Pareiškėjas yra bendrovių vadybininku, jo pareigos susijusios su žemės sklypų paieška, Pareiškėjas įmonėje dirba ir gauna už tai darbo užmokestį pagal pasirašytas darbo sutartis. Taip pat UAB „N1“, UAB „M2“, UAB „F1“, UAB „Ž1“, UAB „Š1“, UAB „R1“ ir UAB „C1“ Šiaulių AVMI yra pateikusios informaciją, kad Pareiškėjo darbo funkcijos kiekvienoje iš šių įmonių buvo surasti parduodamus žemės sklypus bei koordinuoti jų įsigijimą.

Teigiama, kad mokesčių administratorius netinkamai įvertino Pareiškėjo, atstovaujant ir veikiant žemės sklypų pardavėjų vardu, su UAB „B1“, UAB „R2“ UAB „S1“, UAB „N1“, UAB „M2“, UAB „Ž1“ ir UAB „R1“ sudarytų žemės sklypų pirkimo–pardavimo sutarčių esmę, turinį bei paskirtį, todėl padarė netinkamą išvadą, jog Pareiškėjas 2011–2015 m. vykdė individualią veiklą.

Pabrėžiama, jog tam, kad Pareiškėjas galėtų tinkamai vykdyti darbinės pareigas bendrovėse UAB „B1“, UAB „R2“, UAB „S1“, UAB „N1“, UAB „M2“, UAB „Ž1“ ir UAB „R1“, buvo pasirinktas veiklos modelis, Pareiškėjui atstovaujant ir veikiant žemės sklypų pardavėjų, o ne minėtų bendrovių vardu (šis modelis netaikytas su bendrovėmis UAB „M1“, R. G. įmone, UAB „T2“ ir UAB „I1“). Teigiama, kad toks veiklos modelis buvo pasirinktas todėl, kad Pareiškėjas galėtų sudaryti sandorius minėtų bendrovių interesais, nes kitoks veiklos modelis būtų iš esmės apsunkinęs jo darbinių pareigų vykdymą, t. y. Pareiškėjas nebūtų galėjęs ir sudaryti sandorių tuo pačiu metu ir bendrovių, ir žemės sklypų pardavėjų vardu. Toks pasirinktas veiklos modelis taip pat buvo ekonomiškai naudingesnis ir patrauklesnis bendrovėms, nes nuosavybės teisių atkūrimo procesai žemės sklypų pardavėjų vardu realiai vyko finansuojami bendrovių lėšomis, visus darbus pavedus vykdyti Pareiškėjui – atskaitingam bendrovių darbuotojui. Minėtos bendrovės Pareiškėjui yra pervedusios dideles pinigines sumas, kurios jam buvo pervestos pavestoms darbinėms užduotims vykdyti. Šioms bendrovėms buvo itin svarbu, jog planuojami įsigyti tam tikros paskirties žemės sklypai būtų atkurti konkrečioje kadastrinėje vietovėje, tokiu būdu suformuojant didelius dirbamus žemės masyvus žemės ūkio veiklai vykdyti bendrovėms reikalingoje vietoje. Būtent šiam tikslui pasiekti buvo reikalinga, jog Pareiškėjas, kaip bendrovių darbuotojas, veiktų žemės sklypų savininkų vardu (kaip įgaliotinis) ir bendrovių interesais kontroliuotų visą nuosavybės teisių atkūrimo procesą. Be to, pačių žemės sklypų

pirkimo–pardavimo sutarčių turinys akivaizdžiai parodo, jog pinigų sumos bendrovių Pareiškėjui buvo pervedamos ir skolinamos tik su tikslu, kad bendrovės įsigytų parduodamus žemės sklypus. Pabrėžiama, jog už bendrovių Pareiškėjui išmokėtus avansus ar suteiktas paskolas nupirkti žemės sklypai buvo perleidžiami bendrovėms sudengiant jam išmokėtus avansus ar paskolintas lėšas. Nesudengtą dalį avansų ir paskolų, kuriais buvo finansuojami nuosavybės teisių atkūrimo procesai bei žemės sklypų, bendrovių vardu, įsigijimai, Pareiškėjas, kaip atskaitingas asmuo, privalės gražinti bendrovėms. Visos šios aplinkybės, Pareiškėjo nuomone, parodo, jog jo vykdyta veikla buvo išimtinai vykdoma bendrovių interesais, atliekant konkrečias darbine pareigas, ir nebuvo savarankiška, todėl joje nebuvo individualios veiklos tikslo – ekonominės naudos siekimo.

Atkreipiamas dėmesys ir į tai, jog dalis minėtų bendrovių Pareiškėjui pervestų ar paskolintų pinigų buvo panaudoti nuosavybės teisių atkūrimo procesams vykdyti; dalis buvo pervesti ar paskolinti žemės sklypų pardavėjams pagal žemės sklypų pirkimo–pardavimo sutartis, dalis gautų avansų ir paskolų buvo gražinti bendrovėms, o likę negražinti avansai ir paskolos buhalteriniuose bendrovių dokumentuose atsispindi kaip Pareiškėjo turimi įsiskolinimai bendrovėms. Taigi, visas gautas pinigines lėšas Pareiškėjas gavo su tikslu vykdyti darbine pareigas ir šios lėšos nėra susijusios su individualia veikla. Pareiškėjas gautomis iš bendrovių lėšomis atliko konkrečias jam pavestas darbo funkcijas, už tai gavo darbo užmokestį, vykdė bendrovių vadovų jam pavestus nurodymus. Todėl nepagrįsta mokesčių administratoriaus išvada, kad Pareiškėjas vykdė individualią veiklą, prisidengdamas formaliai sudarytomis darbo sutartimis.

Tvirtinama, jog vien ta aplinkybė, kad dalį gautų piniginių sumų Pareiškėjas panaudojo asmeniniams poreikiams tenkinti, nesumažina ir nepanaikina Pareiškėjo prievolės visas gautas ir nepanaudotas pinigines sumas vykdant darbine pareigas gražinti jas perdavusioms bendrovėms, t. y. neįrodo Pareiškėjo individualios veiklos vykdymo.

Papildomai pažymima, jog mokesčių administratorius nepagrįstai nurodė, kad UAB „F1“, UAB „Š1“ ir UAB „C1“ atžvilgiu Pareiškėjas vykdė analogišką veiklą, t. y. kad jo ir bendrovių UAB „F1“, UAB „Š1“ ir UAB „C1“ santykiai skyrėsi nuo darbuotojo ir darbdavio santykių. Pareiškėjo nuomone, patikrinimo metu nebuvo surinkta jokių duomenų, patvirtinančių, kad jis tarpininkavo UAB „F1“ ir UAB „Š1“ ieškant žemės sklypų, kad šių bendrovių vardu, ar žemės sklypų pardavėjų vardu, tikrinamuoju laikotarpiu, būtų sudaręs žemės sklypų pirkimo–pardavimo sandorius. 2011–2015 m. laikotarpiu nei UAB „F1“, nei UAB „Š1“ jokių žemės sklypų neįsigijo. Be to, mokesstinio patikrinimo metu nebuvo nustatyta duomenų, kad pardavėjus, 2011–2015 m. pardavusius UAB „C1“ 3 miško sklypus, surado Pareiškėjas. Todėl tvirtinama, jog Pareiškėją ir UAB „F1“, UAB „Š1“ ir UAB „C1“ siejo darbiniai santykiai.

*Antra.* Pasak Pareiškėjo, yra nepagrįsti mokesčių administratoriaus argumentai, jog žemės sklypų pirkimo–pardavimo sandoriai vyko kitomis sąlygomis, t. y. realiai sudaryti kitokie sandoriai nei nurodyta pirkimo pardavimo sutartyse, be to, nebuvo pateikti jokie su vykdyta individualia veikla susiję, patirtas išlaidas patvirtinantys dokumentai. Pabrėžiama, jog Pareiškėjo turėtos tikrinamuoju laikotarpiu išlaidos yra aiškios, nes visose žemės sklypų pirkimo–pardavimo sutartyse, kaip esminė sutarties sąlyga yra nurodyta kaina, sumokėta už žemės sklypų pardavimą. Pažymėta, jog visos žemės sklypų pirkimo–pardavimo sutartys buvo patvirtintos notarine tvarka ir įregistruotos VĮ Registrų centre, yra galiojančios (CPK 197 str. 1 ir 2 dalys, Notariato įstatymo 26 straipsnis).

Taip pat pabrėžiama, jog Pareiškėjas, atstovaudamas ir veikdamas žemės sklypų pardavėjų vardu ir su aukščiau nurodytomis bendrovėmis sudarydamas žemės sklypų pirkimo–pardavimo sutartis, visais atvejais veikė kaip žemės sklypų pardavėjų įgaliotas asmuo. Todėl tarp Pareiškėjo ir jo atstovaujamų žemės sklypų pardavėjų buvo susiklostę teisiniai pavedimo santykiai, reglamentuojami Civilinio kodekso XXXVI skyrius. Kadangi Pareiškėjo už žemės sklypų pardavimą gautos pajamos yra piniginės lėšos, gautos buvusių žemės sklypų savininkų – pardavėjų vardu, todėl, vadovaujantis CK 6.760 str. 5 ir 8 dalimis,

teigiama, kad negali būti laikomos jo gautomis individualiomis veiklos pajamomis ir negali būti apmokestinamos įstatymų nustatyta tvarka.

Pažymima, kad mokesčių administratorius konstatavo, jog nebuvo galimybės nustatyti tikslios Pareiškėjo turėtų išlaidų sumos, faktiškai sumokėtos žemės sklypų savininkams ir susijusios su žemės sklypų pirkimo–pardavimo sandoriais, nes Pareiškėjas dokumentų ir paaiškinimų nepateikė, o dauguma paaiškinimus pateikusių žemės sklypų savininkų neatsiminė gautos sumos. Pareiškėjas mano, jog duomenų apie atsiskaitymą su žemės sklypų pardavėjais nepateikimas ar nebuvimas nesudaro pagrindo teigti, jog tiek su mokestinio patikrinimo metu apklaustais, tiek ir su neapklaustais buvusiais žemės sklypų savininkais, pagal sudarytus žemės sklypų pirkimo–pardavimo sandorius atsiskaityta nebuvo. Pareiškėjas neatmeta tikimybės, jog žemės sklypų pardavėjai, kurie davė paaiškinimus, galimai sąmoningai nurodė mažas jiems sumokėtas sumas ar jų visiškai nenurodė (neatsiminė), siekdami išvengti mokesčių mokėjimo. Todėl nurodoma, jog nesant objektyvių duomenų apie Pareiškėjo turėtas išlaidas, tokiais paaiškinimais negalima remtis ir, vadovaujantis įgaliotinio ir įgaliotojų tarpusavio teisiniais santykiais, turi būti laikoma, jog Pareiškėjo išlaidos lygios notariškai patvirtintose žemės sklypų pirkimo–pardavimo sutartyse nurodytoms kainoms. Pastebima, jog jei būtų konstatuotas neatsiskaitymo iš dalies, ar neatsiskaitymo visiškai su buvusiais žemės sklypų pardavėjais faktas, žemės sklypų pardavėjai – Pareiškėjo įgaliotojai – galėtų reikšti atskirus reikalavimus išduotų įgaliojimų bei sudarytų žemės sklypų pirkimo–pardavimo sutarčių pagrindu ir reikalauti sugrąžinti visa tai, ką jis yra gavęs sudarytų sutarčių pagrindu. Iš nurodytų aplinkybių daroma išvada, jog Pareiškėjas neturėjo finansinės naudos iš minėtų sandorių sudarymo.

*Trečia.* Tvirtinama, jog už 2011–2015 m. laikotarpį Pareiškėjui apskaičiuotos papildomai į valstybės biudžetą mokėtinos PSDĮ, VSDĮ taip pat delspinigiai ir baudos yra išvestiniai mokesčiai, kurie, atsižvelgiant į aukščiau išdėstytas pastabas, buvo apskaičiuoti nepagrįstai ir neteisėtai.

#### **Dėl netinkamo MAĮ 69 str. 1 dalies taikymo**

Vadovaujantis gausia teismų praktika dėl MAĮ 69 str. taikymo ir aukščiau išdėstytų aplinkybių pagrindu padaryta išvada, jog Pareiškėjas jokios mokesstinės naudos iš sudarytų žemės sklypų pirkimo–pardavimo sandorių nėra gavęs ir negaus, t. y. visus gautus avansus ir paskolas, kuriais buvo finansuojami nuosavybės teisių atkūrimo procesai bei žemės sklypų, bendrovių vardu įsigijimai, Pareiškėjas (kaip atskaitingas asmuo) privalės grąžinti bendrovėms, o pinigus, gautus įgaliotojų vardu sudarant žemės sklypų pirkimo–pardavimo sandorius, – perduoti įgaliotojams, tvirtinama, jog mokesčių administratorius netinkamai taikė MAĮ 10 str. įtvirtintą turinio viršenybės prieš formą principą, nes mano faktiškai vykdyta veikla ir jos įforminimas atitiko darbinius santykius, o ne individualią veiklą.

#### **Dėl LR viešojo administravimo įstatymo 8 str. 1 d. pažeidimo**

Teigiama, kad mokesčių administratoriaus sprendimuose nurodytos aplinkybės apie Pareiškėjo vykdytą individualią veiklą yra nepagrįstos ir paneigtos skunde išdėstytais argumentais, t. y. išvada apie Pareiškėjo vykdytą individualią veiklą padaryta tinkamai neišsiaiškinus visų faktinių aplinkybių, o piniginių lėšų pagal notariškai patvirtintas žemės sklypų pirkimo–pardavimo sutartis gavimą įgaliotojų vardu nepagrįstai prilyginus jo individualios veiklos pajamoms. Todėl, remiantis teismų praktika dėl Viešojo administravimo įstatymo 8 str. 1 dalyje įtvirtintų reikalavimų individualiam administraciniam aktui, taip pat to paties įstatymo 3 str. 1 ir 2 punktuose įtvirtintais įstatymo viršenybės ir nešališkumo ir objektyvumo principais, nurodoma, jog Pareiškėjui nepagrįstai buvo apskaičiuoti mokesčiai ir su jais susijusios sumos, mokėtinos į valstybės biudžetą.

Remdamasis tuo, kas išdėstyta, Pareiškėjas mano, kad Inspekcija jo 2017-07-26 skundą išnagrinėjo neobjektyviai, pakartoję Šiaulių AVMI 2017-07-04 sprendime išdėstytus argumentus, neanalizuodama skundo motyvų.



Atsižvelgdamas į tai, kas išdėstyta, ir vadovaudamasis MAĮ 155 str. 4 d. 2 p., Pareiškėjas prašo panaikinti Inspekcijos 2017-09-29 sprendimą Nr. 68-158.

Mokestinių ginčų komisija prie Lietuvos Respublikos Vyriausybės (toliau – Komisija), įvertinusi ginčo bylos medžiagą, konstatuoja, jog Pareiškėjo skundas tenkintinas iš dalies, Inspekcijos sprendimas naikintinas ir Pareiškėjo skundas perduotinas Inspekcijai nagrinėti iš naujo.

Ginčas tarp šalių vyksta dėl Pareiškėjui papildomai apskaičiuotų GPM, VSDĮ, PSDĮ ir su šiais mokesčiais bei įmokomis susijusių sumų, Šiaulių AVMI mokestinio patikrinimo metu konstatavus, jog Pareiškėjas tikrinamuoju laikotarpiu (2011–2015 metais) vykdė individualią tarpininkavimo paslaugų sudarant nekilnojamojo turto sandorius veiklą (ieškojo žemės sklypų ar išvadų į atkuriamus žemės sklypus pardavėjų, pretendentų į nekilnojamojo turto atkūrimą, įsigydavo išvadas nekilnojamojamam turtui atkurti, pagal pretendentų į nekilnojamojo turto atkūrimą suteiktus įgaliojimus (perįgaliojimus) organizuodavo nekilnojamojo turto atkūrimo, sklypų formavimo, pardavimo juridiniams asmenims procesą (apie perkamus žemės sklypus ir išvadas skelbė laikraščiuose) ir atlikdavo kitus veiksmus, neinformavęs mokesčių administratoriaus apie individualios veiklos vykdymą, kaip to reikalauja GPMĮ 35 straipsnis.

Nustatyta, kad tikrinamuoju laikotarpiu Pareiškėjas nėra pateikęs metinių pajamų deklaracijų, gautų pajamų nedeklaravo ir mokesčių nuo gautų pajamų nemokėjo. Šiaulių AVMI patikrinimo akte detalai aptarė tarp Pareiškėjo ir juridinių asmenų susiklosčiusius teisinius santykius, vykusias ūkines operacijas ir nustatė aplinkybes, jog dalyje įmonių Pareiškėjas buvo įdarbintas vadybininku (administratoriumi), darbo sutartyje nustatytas darbo laikas buvo 1–2 val. per savaitę, mokamas darbo užmokestis – 50 Lt per savaitę, Pareiškėjui nebuvo suteikiamas transportas, kompiuteris, ryšio ar kitos darbo priemonės, reikalingos darbo funkcijoms atlikti, Pareiškėjui nebuvo išmokėtos jokios pajamos, išskyrus darbo užmokesčio pajamas, nurodytos darbo funkcijos – surasti parduodamus sklypus bei koordinuoti jų įsigijimą. Nustatyta, jog visais atvejais įmonės pagal sudarytas paskolas sutartis (su numatytomis 2 proc. palūkanomis) Pareiškėjui suteikdavo paskolas; Pareiškėjui būdavo skaičiuojamos palūkanos, o sudarius nekilnojamojo turto sandorį (įmonei įsigijus sklypą iš Pareiškėjo surasto pardavėjo (kurį pagal įgaliojimą (perįgaliojimą) atstovaudavo Pareiškėjas), pirkimo–pardavimo sutartyje nurodyta žemės sklypo įsigijimo kaina buvo sumažinamas Pareiškėjo įsiskolinimas pagal sudarytas paskolas sutartis. Patikrinimo metu buvo nustatytos tokios su Pareiškėjo apmokestinimu susijusios aplinkybės, remiantis kuriomis, taikant MAĮ 69 ir 70 straipsnio nuostatas, buvo nustatyta Pareiškėjo mokesčių bazė:

1. UAB „M2“, UAB „Ž1“, UAB „N1“. Pareiškėjas nuo 2011-09-27 iki 2014-12-19 buvo įdarbintas UAB „M2“, UAB „Ž1“, UAB „N1“ administratoriumi (numatytas darbo laikas: 1 valanda per savaitę); Pareiškėjui šios įmonės suteikė paskolas, skaičiuodamos 2 proc. palūkanas, sudarius žemės sklypų pirkimo–pardavimo sandorius, sklypų įsigijimo kaina buvo sumažinamos Pareiškėjui suteiktos paskolos. UAB „M2“ įsigijo 20 sklypų už 1776228 Lt, kuriuos surado Pareiškėjas (jis atstovavo žemės sklypų pardavėjus, įmonei sudarant pirkimo–pardavimo sutartis, patikrinimo akto 3 priedas), UAB „Ž1“ įsigijo 13 žemės sklypų už 202500 Lt (patikrinimo akto 4 priedas), UAB „N1“ 2012-06-27 sudarant sklypo pirkimo–pardavimo sutartį už 34200 Lt, Pareiškėjas atstovavo sklypo pardavėjus. Nustatyta, kad UAB „M1“ nėra deklaravę paskolų suteikimo Pareiškėjui, tačiau jam sumokėjo 90000 Lt nekilnojamojo turto perleidimo pajamas, kurių Pareiškėjas nedeklaravo. Nustatyta, kad įmonė 2013-05-24 iš A. K. ir L. K. pirko žemės sklypą už 90000 Lt, o UAB „M1“ pateikė buhalterinę pažymą, kad 90000 Lt priklausančių sumokėti šiems asmenims užskaityti kaip Pareiškėjo paskolos, kuri suteikta 2011-07-19 UAB „N1“, dalies gražinimą.

Mokestinio patikrinimo metu Šiaulių AVMI apklausė dalį sklypų pardavėjų, kuriuos sudarant pirkimo–pardavimo sutartis, atstovavo Pareiškėjas. Pardavėjai nurodė, kad jiems

arba Pareiškėjas nežinomas, jie su juo sandorių neturėjo, iš jo pinigų nėra gavę (pavyzdžiui, V. G. , kurio vardu Pareiškėjas veikė parduodamas 5 žemės sklypus už 102121 Lt UAB „M2“; nustatyta, kad minėtas asmuo buvo suteikęs įgaliojimą kitam asmeniui V. S. atstovauti jį atkuriant nuosavybės teises, taip pat savo nuožiūra parduoti sklypą, V. S. buvo perįgaliojęs šiuos veiksmus atlikti Pareiškėją), arba pardavėja paaiškino, jog už paveldėtą ir įmonei parduotą sklypą gavo ne 7700 Lt (kaip nurodyta pirkimo–pardavimo sutartyje), o 850 Lt (J. B. 2015-12-21 gautas paaiškinimas). Šiaulių AVMI patikrinimo metu, įvertinusi nustatytas ūkinių operacijų vykdymo sąlygas, atsižvelgusi į tai, jog dalis asmenų paneigė sutartyje nurodytas kainas, nenurodė, kiek yra gavę už perleistas išvadas atkurti nuosavybės teises į išlikusį nekilnojamąjį turtą, o Pareiškėjas nepateikė dokumentų, kiek yra patyręs išlaidų, Pareiškėjo pajamomis pripažino visas paskolų sumas.

2. UAB „B1“, UAB „S1“, UAB „R2“. Nustatyta, jog Pareiškėjas nuo 2009-07-07 iki 2016-02-05 dirbo šių įmonių vadybininku, darbo laikas – 2 valandos vieną kartą per savaitę pasirinktinai, nustatytas 200 Lt darbo užmokestis per mėnesį. Minėtos įmonės buvo 2008 metais sudariusios preliminarįsias sutartis su Pareiškėju, kuriose nustatyta, jog Pareiškėjas yra pretendentų į žemės sklypus, į kuriuos atkuriamos nuosavybės teisės, įgaliotas asmuo, ketinantis organizuoti nuosavybės teisių atkūrimo procesą į minimus žemės sklypus. Atkūrus nuosavybės teises į žemės sklypus, įregistravus juos Registru centre, įmonės įsipareigojo juos nupirkti mokėdamos sutartyse nustatytą kainą už 1 ha (pavyzdžiui, sutartyje su UAB „B1“ numatyta sumokėti ne mažiau kaip 8400 Lt, bet ne daugiau kaip 8600 Lt). Įmonės šioms sutartims vykdyti buvo suteikusios Pareiškėjui avansus. Nustatyta, kad šios įmonės, tarpininkaujant Pareiškėjui, yra įsigijusios žemės sklypus, ir skirtumą tarp preliminariose sutartyse numatytos ir faktiškai sumokėtos kainos apskaitė kaip komisinius Pareiškėjui, kurie buvo dengiami / mokami iš suteiktų avansinių įmokų. Nustatyta, jog pavyzdžiui, UAB „B1“ Pareiškėjui už 2011 metus apskaičiavo 397451,72 Lt komisinius, 6464 Lt – už 2012 m., 451961,24 Lt – už 2013 metus, kurie buvo padengti iš Pareiškėjui 2008–2010 m. sumokėtų avansinių įmokų. Todėl Šiaulių AVMI Pareiškėjo pajamoms priskyrė šių įmonių komisinius (detalus paskaičiavimas pateiktas patikrinimo akto 7 priede).

3. UAB „C1“, UAB „F1“, UAB „Š1“, UAB „R1“. Pareiškėjas taip pat buvo šių įmonių darbuotoju, nustatytos panašios darbo santykių sąlygos, buvo išmokamos paskolos. Tačiau, atsižvelgiant į tai, jog nenustatyta, kad Pareiškėjas būtų tarpininkavęs UAB „C1“ įsigyjant sklypus, o UAB „F1“, UAB „Š1“ neturėjo įsigiję nekilnojamojo turto, o dėl UAB „R1“ nenustatyta, jog ši įmonė būtų skaičiavusi komisinius Pareiškėjui, ar suteiktos paskolos būtų sumažintos nupirktų sklypų verte, dėl sandorių su šiomis įmonėmis Pareiškėjui mokesčių bazė nenustatyta.

4. *Pareiškėjos sandoriai su įmonėmis, kurių darbuotojais jis nebuvo.* Pareiškėjo pajamomis pripažintos UAB „T2“, R. G. IĮ, UAB „I1“ pervestos lėšos. Pareiškėjas tarpininkavo UAB „I1“ perkant žemės sklypus iš fizinio asmens pagal 2011-08-19 pirkimo–pardavimo sutartį už 251435 Lt, po šio sandorio 2011-08-23 UAB „I1“ pervadė į Pareiškėjo sąskaitą 252798 Lt, pavedime nurodydama, kad tai yra suma pagal sutartis ir notaro paslaugas. Nustatyta, jog ši įmonė Pareiškėjui 2011-04-15 buvo suteikusi 1331000 Lt paskolą, paskolos grąžinimas deklaruotas 2016 m. Taip pat Pareiškėjas nėra deklaravęs iš UAB „D1“ 40000 Lt sumos už žemės sklypą ir iš UAB „R2“ gautos 2047 Lt sumos už žemės sklypų registravimą.

Pareiškėjui individualios veiklos pajamų bazė apskaičiuota, įvertinus 1–3 punktuose aptartas pajamas, individualios veiklos išlaidomis pripažįstant 30 proc. pajamų, nes Pareiškėjas nepateikė juridinę galią turinčių dokumentų, pagrindžiančių patirtas didesnio dydžio išlaidas; nuo nustatytos bazės apskaičiuoti mokėtini mokesčiai ir įmokos.

Pareiškėjas ir jo atstovas skunde ir posėdžio Komisijoje metu nesutiko su Inspekcijos sprendime išdėstyta pozicija dėl Pareiškėjo individualios veiklos vykdymo (posėdžio Komisijoje metu Pareiškėjo atstovas nurodė, jog pajamų, gautų iš įmonių kaip komisinių, neginčija), nesutikdamas su tuo, jog Pareiškėjo, kaip darbuotojo gautos paskolos,

panaudotos įmonių turtui (sklypams) įsigyti, būtų laikomos Pareiškėjo individualios veiklos pajamomis. Taip pat Pareiškėjas išvadas dėl pirkimo–pardavimo sutartyse nurodytos kainos neatitikimo ūkinės operacijos tikrajam turiniui vertina kaip nepagrįstas, nes priešingu atveju sandorio šalis gali kreiptis į Pareiškėją dėl dalies pajamų sumokėjimo, nes šalis (sklypo pardavėją ir Pareiškėją) siejo pavedimo teisiniai santykiai. Remdamasis šiais ir kitais skunde bei posėdžio Komisijoje metu išdėstytais motyvais, Pareiškėjas prašė naikinti Inspekcijos sprendimą kaip nepagrįstą.

Įvertinus ginčo bylos aplinkybes, Pareiškėjo poziciją, konstatuotina, jog tarp šalių ginčas nevyksta dėl GPMĮ nuostatų, reglamentuojančių individualios veiklos vykdymą, aiškinimo, ginčas vyksta dėl faktinių aplinkybių vertinimo, todėl, Komisija sutikdama su Inspekcijos sprendime pateiktu GPMĮ ir LVAT praktikos nuostatų aiškinimu ir taikymu, plačiau dėl jų šioje sprendime nepasisako.

Pasisakant dėl Pareiškėjo skundo motyvų, pirmiausia pažymėtina, jog įrodinėjimo procesu siekiama nustatyti tiesą, nors nekyla abejonių, kad absoliučios tiesos nustatymas nebus įmanomas dėl įvairiausių faktorių, todėl galima teigti, jog įrodinėjimo metu siekiama tik reliatyvios tiesos nustatymo (LVAT 2007-11-29 nutartis adm. byloje Nr. A-556-1086/207). Atsižvelgiant į tai, ginčo byloje ir spręstinas klausimas dėl to, ar mokesčių administratorius surinko pakankamai įrodymų, jog Pareiškėjo veiklai tikrinamuoju laikotarpiu yra būdingi esminiai individualiai (tarpininkavimo vykdant nekilnojamojo turto pirkimo–pardavimo sandorius) veiklai būdingi požymiai, ar, vykdydamas ūkinės operacijas, jis veikė kaip konkretaus ūkio subjekto darbuotojas.

Paminėtina, kad darbuotojo darbinė veikla nuo individualią veiklą vykdančio asmens veiklos skiriasi savarankiškumu, vykdamas atitinkamas funkcijas ir veikiant santykiuose su trečiaisiais asmenimis. Savarankišką individualią veiklą vykdamas asmuo įprastai veikia savo rizika, naudoja savo išteklius, priemones, reikalingas veiklai vykdyti, savo lėšomis dengdamas veiklos išlaidas. Ginčo atveju nustatyta, jog Pareiškėjas ieškodamas asmenų, kurie turi išvadas teisėms į išlikusį nekilnojamąjį turtą atkurti, organizuodamas tolesnį nuosavybės teisių atkūrimo, sklypų formavimo ir pardavimo procesą, kuris buvo vykdomas šių fizinių asmenų vardu ir interesais pagal jų suteiktus įgaliojimus, perįgaliojimus, veikė ne kaip konkrečios įmonės atstovas, o kaip savarankiškas asmuo, nesinaudodamas įmonių darbo priemonėmis, resursais; Pareiškėjo vykdyto veiklos proceso darbdavys nekontroliavo jokiais priemonėmis ir būdais, nes Pareiškėjas veikė savarankiškai ir savo nuožiūra. Komisijos vertinimu, aplinkybė, jog Pareiškėjas buvo įdarbintas konkrečiose įmonėse po vieną–dvi valandas, nesudaro pagrindo teigti, jog per šį laiką, už simbolinį darbo užmokestį (pavyzdžiui, 50 Lt per savaitę) Pareiškėjas objektyviai turėjo galimybę vykdyti jam priskirtas darbuotojo funkcijas, todėl formaliaus pobūdžio darbo santykiai ir nurodytos darbo funkcijos – sklypų paieška, nesudaro pagrindo sutikti su Pareiškėjo pozicija, jog vykdydamas sklypų paiešką, jis nebuvo savarankiškas. Paminėtina ir tai, jog Pareiškėjo vykdytos veiklos finansavimas taip pat neatitiko darbo teisiniams santykiams būdingų požymių, tai yra lėšos Pareiškėjui kaip darbuotojui tam tikrai darbo funkcijai įvykdyti nebuvo suteikiamos atsiskaitytinai, kas įgalintų darbuotoją pagrįsti lėšų panaudojimą išimtinai įmonės interesams. Nustatyta, jog buvo įformintos paskolų sutartys, Pareiškėjui skaičiuojant ir mokant palūkanas. Nors Pareiškėjas laikosi pozicijos, kad įmonių atstovai nurodė, jog paskolos turi būti panaudotos tikslinei paskirčiai (žemės sklypams įsigyti), tačiau sutartyse tokie ribojimai nėra numatyti, be to, niekas iš įmonių atstovų nekontroliavo šios nuostatos (jeigu dėl jos šalys buvo kokiu nors būdu susitarę) laikymosi, kaip ir nustatytų paskolų grąžinimo terminų, nes ir patikrinimo akto surašymo dienai Pareiškėjas yra skolingas įmonėms, o paskolų grąžinimo terminai yra suėję. Taip pat iš bylos medžiagos matyti, jog gautas lėšas Pareiškėjas naudojo savo interesams, taip pat suteikdamas paskolas kitoms įmonėms, dengdamas savo kreditinius įsiskolinimus. Šios aplinkybės rodo, kad įmonės vykdė Pareiškėjo veiklos finansavimo funkciją, gaudamos už tai atitinkamas pajamas. Paminėtina ir tai, jog pagal byloje pateiktą informaciją matyti, jog Pareiškėjas tokį

pat veiklos modelį vykdė tiek su įmonėmis, kuriose buvo įdarbintas (dalyje šių įmonių Pareiškėjui buvo skaičiuojami ir mokami komisiniai už atliktas tarpininkavimo paslaugas), tiek su įmonėmis, su kuriomis Pareiškėjo nesiejo darbo santykiai, todėl, Komisijos vertinimu, Pareiškėjo veikla pagrįstai pripažinta savarankiška, tęstine, kuria siekta gauti ekonominės naudos. Todėl Komisija sutinka su Inspekcijos atliktu faktinių aplinkybių vertinimu ir plačiau dėl šių aplinkybių nepasisako, konstatuodama, kad Inspekcija, vadovaudamasi MAĮ 10 ir 69 str. nuostatomis, pagrįstai atkūrė Pareiškėjo slepiamas tikrąsias veiklos aplinkybes, tai yra, jog Pareiškėjas aktualiuoju metu vykdė individualią veiklą, o nurodomą veiklos modelį buvo pasirinkęs, siekdamas nedeklaruoti savo vykdytos veiklos pajamų ir išlaidų, nepaisant to, jog dalies pajamų gavimas (komisiniai, pajamos iš kitų įmonių, kurių darbuotoju Pareiškėjas nebuvo) yra nustatytos objektyviais ir Pareiškėjo nepaneigtais, kaip to reikalauja MAĮ 67 str. 2 dalis, duomenimis. Nors skunde Pareiškėjas akcentuoja savo santykius su UAB „C1“, UAB „F1“, UAB „Š1“, laikydamasis pozicijos, jog šioje situacijoje atliktas neteisingas vertinimas, tačiau kaip jau aptarta sprendime, dėl sandorių su šiomis įmonėmis Pareiškėjui mokesstinės prievolės nebuvo apskaičiuotos, todėl papildomas šios situacijos vertinamas ir aptarimas neturi įtakos bendrai Pareiškėjo mokesatinei bazei ir ūkinių operacijų, dėl kurių ji apskaičiuota, vertinimui, todėl plačiau dėl šių aplinkybių sprendime nepasisakoma.

Tikrinamojo laikotarpio Pareiškėjo mokesčių bazė buvo nustatyta, taikant MAĮ 70 straipsnio nuostatas. MAĮ 66 straipsnis nustato, kad priklausantį mokėti mokesčių privalo apskaičiuoti pats mokesčių mokėtojas (mokesčių išskaičiuojantis asmuo, toliau – mokesčių mokėtojas), vadovaudamasis mokesčių teisės aktais, išskyrus atitinkamuose mokesčių teisės aktuose numatytas išimtis. Pastebėjęs, kad mokesčiai buvo apskaičiuoti neteisingai, mokesčių mokėtojas turi perskaičiuoti tiek deklaruojamą, tiek nedeklaruojamą mokesčių. MAĮ 70 str. straipsnis nustato, kad 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 mokesstinės 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 mokesstinės prievolės dydžio nustatymo kriterijus. Ginčo atveju nustatyta, jog Pareiškėjas, pažeisdamas GPMĮ 33 str. nuostatas, nėra pateikęs 2011–2015 metų pajamų deklaracijų, gautų pajamų nėra deklaravęs ir mokesčių nesumokėjęs, jokių apskaitos dokumentų, kaip asmuo vykdomas individualią veiklą, nepildė ir su veikla susijusios informacijos mokesčių administratoriui nepateikė, todėl konstatuotina, jog Pareiškėjas pažeidė savo pareigas apskaičiuojant mokesčius, o Šiaulių AVMI turėjo pagrindą Pareiškėjo mokesčių bazę nustatyti pagal mokesčių administratoriaus įvertinimą.

MAĮ 70 straipsnyje yra apibrėžtas ir mokesčių administratoriui leistino elgesio (mokesčio sumą apskaičiuoti pagal įvertinimą) turinys, o būtent, šį apskaičiavimą jis turi atlikti „atsižvelgdamas į visas įvertinimui reikšmingas aplinkybes, turimą informaciją“, o jų nepakankant – „parinkdamas savo nustatytus įvertinimo metodus, atitinkančius protingumo bei, kiek objektyviai įmanoma, teisingo mokesstinės prievolės dydžio nustatymo kriterijus.“ Taisyklių 6.3 punkte nustatyta, kad mokesčių administratorius įvertinimą turi atlikti pasirinkdamas vertinimo būdą, t. y. atsižvelgdamas į visas įvertinimui reikšmingas aplinkybes, turimą informaciją ir, prireikus, parinkdamas vertinimo metodus. Mokesčių administratorius turi pasirinkti tokį vertinimo būdą, kurį naudojant apskaičiuotas mokesstinės prievolės dydis būtų kuo tikslesnis. Mokesčių administratoriaus pasirinkimas priklausys nuo to, kokie duomenys, informacijos šaltiniai turimi ir kuriais naudojantis atliktas vertinimas leistų pasiekti kuo realesnį rezultatą. Siekiant atlikti kuo tikslesnius skaičiavimus, mokesčių administratorius gali taikyti vieną arba kelis vertinimo metodus bei būdus.

Ginčo atveju apskaičiuodama Pareiškėjo iš UAB „M2“, UAB „Ž1“, UAB „N1“ gautas pajamas, Šiaulių AVMI rėmėsi šių įmonių duomenimis apie Pareiškėjui suteiktas paskolas ir jų dydį, Pareiškėjo pajamomis pripažindama visas gautas paskolas (kurios buvo sumažinamos konkrečių sandorių sudarymo metu, atsižvelgiant į pirkimo–pardavimo sutartyse nurodytas nekilnojamojo turto įsigijimo kainas), nepaisant to, jog įmonių vardu buvo įsigyti žemės sklypai. Savo poziciją dėl tokio skaičiavimo būdo taikymo Šiaulių AVMI patikrinimo metu grindė tuo, jog nebuvo galimybės nustatyti tikslios išlaidų sumos, faktiškai sumokėtos sklypų savininkams ir susijusios su žemės sklypų pirkimo–pardavimo sandoriais, nes Pareiškėjas neteikė dokumentų ir paaiškinimų, o dauguma žemės sklypų savininkų neatsiminė gautos sumos, nurodė Pareiškėjo nepažįstantys ir apie žemės sklypų pardavimą nieko nežinantys. Įvertinus nustatytas aplinkybes, matyti, jog buvo pasirinktas veiklos būdas, kai iš pretendento atkurti nuosavybės teises į išlikusį nekilnojamąjį turtą faktiškai yra įsigyjama teisė į nuosavybės atkūrimą ir pinigines lėšos yra sumokamos už „išvadą“, tokių mokėjimų neįforminant jokiais dokumentais, o tolesniame (atkūrimo, sklypo formavimo ir jo pardavimo pirkėjui) procese šis asmuo nedalyvauja, negaudamas pirkimo–pardavimo sutartyje nurodomo atlygio, nes asmens vardu santykiuose su trečiaisiais asmenimis (sklypų pirkėjais) veikia įgaliojantis asmenys (taip pat ir Pareiškėjas). Toks ūkinių operacijų įforminimas ir neturėjimas dokumentų, pagrindžiančių sklypų pardavėjams iki nuosavybės teisės atkūrimo sumokėtas sumas, jų sutapimą su pirkimo–pardavimo sutartyse nurodytomis sklypų įsigijimo kainomis, paneigia Pareiškėjo skunde išdėstytą poziciją, kad sutartyse nurodytas sumas sklypų pardavėjai yra gavę ir yra patirtos tokio dydžio sklypų įsigijimo išlaidos bei leidžia sutikti su Inspekcijos pozicija, jog tokiu būdu įforminamuose sandoriuose esanti informacija neatitinka tikrojo jos turinio. Pareiškėjo poziciją dėl to, kad sandoryje nurodyta kaina realiai yra sumokama sklypo pardavėjui, kurio vardu veikė Pareiškėjas, paneigia ir ginčo byloje pateikti dalies sklypų savininkų paaiškinimai (pavyzdžiui, V. G. , G. V. , Č. M. ), jog šiems asmenims yra nežinoma apie sandorius, kurių metu (kurių šalimi jie yra, atstovaujami pagal įgaliojimą Pareiškėjo) žemės sklypai yra parduoti galutiniams pirkėjams ir apie iš jų gautas sumas, nes už išvadas yra sumokėta anksčiau, minėti asmenys netgi nežino, kur yra jų vardu atkuriami sklypai ir pan. Tačiau nepaisant aptartų aplinkybių, net ir laikantis nuostatos, jog, apskaičiuojant mokesčių bazę pagal MAĮ 70 str. nuostatas, yra galimi tam tikri netikslumai, mokesčių administratoriaus nustatytos aplinkybės, nesudaro pagrindo visų Pareiškėjui kaip paskolos suteiktų lėšų priskirti jo pajamoms, nes sklypai yra įsigyti įmonių vardu, jiems įsigyti yra patirtos išlaidos, todėl nėra pakankamų duomenų pripažinti, jog Pareiškėjas įgijo galimybę disponuoti *visomis* kaip paskolos gautomis pajamomis, jas traktuojant kaip individualios veiklos pajamas. Todėl Šiaulių AVMI pasirinktas mokesčių bazės apskaičiavimo būdas ir nustatyta mokesčių bazė negali būti pripažinti atitinkančiais protingumo ir teisingumo kriterijus. Paminėtina ir tai, kad paaiškinimus dėl kitokios pajamų sumos, gautos už sklypus (sandoriuose su UAB „M2“, UAB „Ž1“, UAB „N1“) pateikė ne visi sklypų savininkai (J. B. 2015-12-21 paaiškiniame nurodyta, kad ji negavo 7700 Lt sumos, o gavo maždaug 9 k. mažesnę sumą – 850 Lt), dalis asmenų (pavyzdžiui, V. G. ) gautų pinigų sumos neprisiminė, todėl vien šios aplinkybės, nesudaro pakankamo pagrindo Pareiškėjo pajamomis pripažinti visų paskolų sumų, o įgalina mokesčių administratorių nustatyti protingumo ir teisingumo kriterijus atitinkančią mokesčių bazę, tai yra pajamas, kuriomis galėjo disponuoti Pareiškėjas, nes jos buvo gautos kaip paskolos iš įmonių ir nebuvo sumokėtos sklypų „išvadų“ pardavėjams. Mokesčių administratorius nesurinko informacijos, duomenų apie tai, kokios buvo panašių objektų kainos sandorių sudarymo metu, todėl nesurinkus papildomos informacijos dėl palyginamųjų sandorių ar pakankamai reprezentatyvios informacijos iš pačių sklypų savininkų, sutikti su mokesčių administratoriaus pozicija dėl pasirinkto mokesčių bazės nustatymo būdo šioje apmokestinimo dalyje nėra pakankamo pagrindo. Atsižvelgus į aukščiau nurodytas nustatytas aplinkybes, Komisija konstatuoja, kad šioje dalyje negali

priimti sprendimo iš esmės, t. y. dalyje dėl taikant MAĮ 70 straipsnį Pareiškėjui apskaičiuotos mokesstinės prievolės dydžio.

Komisija pažymi, jog jai įstatymu yra suteikta teisė perduoti mokesčių mokėtojo skundą centriniam mokesčių administratoriui nagrinėti iš naujo (MAĮ 155 str. 4 d. 5 p.). LVAT praktikoje aiškinant šią teisės normą yra konstatuota, kad MAĮ 155 str. 4 dalies 5 punkto nuostatų taikymas ir skundo perdavimas centriniam mokesčių administratoriui nagrinėti iš naujo yra galimas tik tais atvejais, kai būtina naujai atlikti tam tikrus mokesčių administratoriaus kompetencijai priskirtus objektyvius veiksmus, susijusius su teisiškai reikšmingų aplinkybių, kurios trukdo priimti teisėtą bei pagrįstą sprendimą dėl kilusio mokesčio ginčo, pašalinimu (pavyzdžiui, iš naujo pakartoti tam tikras administracines procedūras, surinkti papildomų įrodymų, iširti nenagrinėtas faktines aplinkybes, įrodymus ir pan.). Nagrinėjamu atveju susiklostė tokia situacija, jog byloje pateiktų įrodymų pagrindu Komisija negali priimti sprendimo iš esmės, t. y. pasisakyti dėl Inspekcijos sprendimo dalies pagrįstumo, todėl dėl nurodytų priežasčių Pareiškėjo skundą šioje dalyje Inspekcija turėtų išnagrinėti iš naujo (2008-02-14 nutartis adm. byloje Nr. A-438-163/2008; 2009-05-04 nutartis adm. byloje Nr. A-438-563/2009, 2011-09-19 nutartis adm. byloje Nr. A-438-3434/2011). Pakartotinio patikrinimo metu, vadovaujantis Taisyklių nuostatomis (28 p.), mokesčių administratorius, įvertinęs Pareiškėjo vykdytų ūkinių operacijų specifiką, siekdamas kuo tiksliau nustatyti mokesčių bazę pagal mokesčių administratoriaus įvertinimą, privalo pasirinkti tokius informacijos šaltinius ir tokį jų kiekį, kurie leistų kuo tiksliausiai ir objektyviausiai atlikti įvertinimą ir apskaičiuoti mokėtinus mokesčius. Komisijos nuomone, mokesčių administratorius turėtų svarstyti klausimą dėl duomenų apie sutartyse nurodytų kainų atitikimą realiai gautoms pajamoms surinkimą iš didesnio kiekio respondentų, surinkti duomenis apie palyginamąsias panašių sandorių kainas ir pan.

Atsižvelgdama į aukščiau nustatytas aplinkybes, Komisija nurodo, kad nors mokesčių administratorius Pareiškėjo mokestinę prievolę neteisingai nustatė ne dėl visų Pareiškėjo gautų pajamų (posėdžio Komisijoje metu buvo išdėstyta pozicija dėl to, jog gautos komisinių pajamos neginčijamos), tačiau Inspekcijos sprendimas naikintinas ne tik toje dalyje, bet visa apimtimi, ir Pareiškėjo skundas perduotinas centriniam mokesčių administratoriui nagrinėti iš naujo, nes perskaičius Pareiškėjo apmokestinamųjų pajamų dydį pagal mokesčių administratoriaus įvertinimą, gali keistis Pareiškėjo mokėtinų mokesčių dydis, o su mokėtiniais mokesčiais susijusių sumų dydis – už visą tikrintiną laikotarpį.

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:

Panaikinti Valstybinės mokesčių inspekcijos prie Lietuvos Respublikos finansų ministerijos 2017-09-29 sprendimą Nr. 68-158 ir perduoti Pareiškėjo skundą iš naujo nagrinėti centriniam mokesčių administratoriui.

Pagal Mokesčių administravimo įstatymo 159 str. 1, 3 ir 4 dalis mokesčių mokėtojas, nesutinkantis su Mokestinių ginčų komisijos sprendimu, turi teisę šį sprendimą apskusti Vilniaus apygardos administraciniam teismui (Žygimantų g. 2, 01102 Vilnius). Pagal Mokesčių administravimo įstatymo 159 str. 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 mokesčio ginčą (arba mokesčio 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 pirmininkę

pavaduojanti Komisijos narė

Komisijos nariai

Lina Vosylienė

Rasa Stravinskaitė

Andrius Venius