



**MOKESTINIŲ GINČŲ KOMISIJA PRIE  
LIETUVOS RESPUBLIKOS VYRIAUSYBĖS**

**SPRENDIMAS  
DĖL M. L. 2017-12-08 SKUNDO**

2018 m. vasario 9 d. Nr. S-27 (7-269/2017)  
Vilnius

Mokestinių ginčų komisija prie  
Lietuvos Respublikos Vyriausybės,  
susidedanti iš:

komisijos pirmininkės  
komisijos narių

Editos Galiauskaitės  
Martyno Endrijaičio – pranešėjas  
Rasos Stravinskaitės  
Andriaus Veniaus  
Vilmos Vildžiūnaitės

sekretoriaujant  
dalyvaujant mokesčių administratoriaus atstovui  
mokesčių mokėtojui  
mokesčių mokėtojo atstovui

Ramutei Matkevičienei  
M. Č.  
M. L.  
M. V.

2018-01-23 posėdyje išnaginėjusi M. L. (toliau – Pareiškėjas) 2017-12-08 skundą dėl Valstybinės mokesčių inspekcijos prie Lietuvos Respublikos finansų ministerijos (toliau – Inspekcija) 2017-11-16 sprendimo Nr. 68-184, n u s t a t ė:

Inspekcija skundžiamu sprendimu patvirtino Kauno apskrities valstybinės mokesčių inspekcijos (toliau – Kauno AVMI) 2017-06-23 sprendimą dėl patikrinimo akto tvirtinimo Nr. (7.46-4.7.2) FR0682-249, kuriuo Pareiškėjui nurodyta į biudžetą sumokėti 14696,19 Eur gyventojų pajamų mokestį (toliau – GPM), 8107,47 Eur GPM delspinigius, 4408,00 Eur GPM baudą, 227,64 Eur privalomojo sveikatos draudimo įmokas (toliau – PSD įmokos), 92,23 Eur PSD įmokų delspinigius, 87,00 Eur PSD įmokų baudą, 307,87 Eur valstybinio socialinio draudimo įmokas (toliau – VSD įmokos), 153,00 Eur VSD įmokų baudą.

Kauno AVMI atliko Pareiškėjo GPM, VSD įmokų, PSD įmokų už laikotarpį nuo 2009-01-01 iki 2012-12-31 apskaičiavimo bei sumokėjimo į biudžetą teisingumo patikrinimą.

Mokestinio patikrinimo metu nustatyta, kad:

1. Pareiškėjas nuo 2010-09-17 vykdė piniginių lėšų skolinimo (kreditavimo) fiziniams asmenims individualią veiklą, neįregistravęs jos mokesčių teisės aktų nustatyta tvarka, iš šios veiklos gavo pajamas, kurių pagal Gyventojų pajamų mokesčio įstatymo (toliau – GPMĮ) nuostatas nedeklaravo bei nuo jų neapskaičiavo mokėtinų mokesčių.

2. Atlikus Pareiškėjo 2009–2012 m. pajamų ir išlaidų analizę, nustatyta, kad Pareiškėjo 2010 m. išlaidos viršijo gautas pajamas 52138,11 Lt, 2011 m. – 206569,17 Lt. Konstatuota, kad Pareiškėjas gavo kitų pajamų, kurių teisės aktų nustatyta tvarka nedeklaravo ir nuo jų neapskaičiavo mokėtino į biudžetą GPM. Mokesčio bazė apskaičiuota taikant Mokesčių administravimo įstatymo (toliau – MAĮ) 70 straipsnio 1 dalį, Mokesčio apskaičiavimo pagal mokesčių administratoriaus įvertinimą taisyklių (toliau – Taisyklės), patvirtintų Inspekcijos viršininko 2004-05-24 įsakymu „Dėl Mokesčio apskaičiavimo pagal mokesčių administratoriaus įvertinimą taisyklių patvirtinimo“ Nr. VA-103 6.3.3 papunktyje numatytą išlaidų metodą.

3. Pareiškėjas 2009–2012 m. laikotarpiu iš fizinių asmenų gavo 29679,81 Lt (2009 m. – 6300 Lt, 2010 m. – 4128,34 Lt, 2011 m. – 10531 Lt ir 2012 m. – 8720,41 Lt) kitų su darbo santykiais nesusijusių ir ne individualios veiklos (tarpininkavimo parduodant nekilnojamąjį turtą paslaugos, nuomos ir kt.) pajamų bei 2011–2012 m. gavo 67717,35 Lt (2011 – 41717,35 Lt, 2012 m. – 26000 Lt) nekilnojamojo turto pardavimo pajamų, kurių GPMĮ nustatyta tvarka nedeklaravo bei nuo jų neapskaičiavo mokėtinų mokesčių.

#### ***Dėl individualios veiklos***

Patikrinimo metu nustatyta, kad Pareiškėjas tikrinamuoju laikotarpiu fiziniams asmenims skolino pinigines lėšas ir šios paskolos buvo įforminamos fizinių asmenų išrašytais paprastaisiais neprotestuotinais vekseliais arba bankiniais pavedimais.

Nustatyta, kad Pareiškėjas 2010–2012 m. fiziniams asmenims suteikė ne mažiau kaip 22 paskolų 371900 Lt sumai, iš kurių 20 paskolų suteikta pagal fizinių asmenų išrašytus vekselius 367000 Lt sumai: 2010 m. suteiktos 6 paskolos 37000 Lt sumai, 2011 m. – 13 paskolų 310000 Lt sumai, 2012 m. – 1 paskola 20000 Lt sumai; bei 2 paskolos (T. V. ir B. M. ) suteiktos 2011 m. bankiniais pavedimais 4900 Lt sumai.

Skolininkai suteiktas paskolas Pareiškėjui grąžindavo keliais būdais: grynais pinigais, bankiniais pavedimais į atsiskaitomąją sąskaitą, taip pat pinigines lėšas išieškodavo antstoliai pagal Pareiškėjo pateiktus fizinių asmenų išrašytus vekselius.

Patikrinimo metu Pareiškėjas nepateikė buhalterinės apskaitos dokumentų, duomenų apie gautas pajamas, apklausti fiziniai asmenys negalėjo nurodyti tikslų sumokėtų sumų Pareiškėjui, palūkanos daugeliu atveju buvo mokamos grynais pinigais, nefiksuojant pinigų perdavimo fakto jokiuose dokumentuose. Todėl Pareiškėjo individualios veiklos pajamomis pripažintos už paskolų suteikimą pervestos į banko sąskaitą bei antstolių pagal vykdomuosius dokumentus išieškotos palūkanos. Patikrinimo metu Pareiškėjo 2010 m. gautų individualios veiklos pajamų nenustatyta, 2011 m. gautos pajamos sudarė 9229,24 Lt; 2012 m. – 1424,62 Lt. Mokesčių administratorius, taikydamas GPMĮ 18 straipsnio 12 dalį, Pareiškėjo leidžiamais atskaitymais pripažino 30 proc. individualios veiklos pajamų ir nustatė, kad Pareiškėjo 2011 m. apmokestinamosios pajamos sudarė 6460,47 Lt, 2012 m. – 997,24 Lt.

Skundžiamame sprendime pateikiamas GPMĮ 2 straipsnio 7 dalyje apibrėžimas ir nurodoma, jog individuali veikla – savarankiška veikla, kuria versdamasis gyventojas siekia pajamų ar kitokios ekonominės naudos per tęstinį laikotarpį. Vertinant, ar gyventojas veikia gali būti kvalifikuojama kaip individuali veikla, būtina nustatyti veiklos savarankiškumo, versliškumo, tęstinumo požymius ir tokios veiklos tikslo – ekonominės naudos siekimo – buvimą.

Vertindamas Pareiškėjo veiklos savarankiškumą, mokesčių administratorius pagal paskolų gavėjų paaiškinimus bei liudininkų apklausos protokolus nustatė, kad vekseliai dažniausiai buvo surašomi Pareiškėjo automobilyje, automobilių stovėjimo aikštelėse. Pinigų grąžinimo sąlygos buvo nustatomos šalių susitarimu, vekseliulyje buvo nurodomas konkretus pinigų grąžinimo terminas. Apie Pareiškėjo teikiamas paskolas, skolininkai sužinojo interneto paslaugų puslapyje, iš draugų bei pažįstamų. Patikrinimo metu nustatyta, kad Pareiškėjas už skelbimų talpinimą atsiskaitydavo mokėjimo nurodymais, pervesdamas pinigus UAB „Diginet LT“ (skelbimai Aruodas.lt, Edomus.lt ir Skelbiu.lt). Inspekcijos vertinimu, Pareiškėjas savarankiškai atliko aktyvius veiksmus, susijusius su skolininkų rizikos vertinimu, paskolų suteikimu ir paskolų grąžinimu, negrąžinus paskolų vekseliuose nustatytu terminu, inicijavo priverstinius išieškojimo veiksmus, todėl paskolų teikimo veikla vykdyta savarankiškai.

Sprendime dėl veiklos tęstinumo akcentuojama, kad Pareiškėjas 2010–2012 m. suteikė ne mažiau kaip 22 paskolas 367000 Lt sumai. Toks laikotarpis ir sandorių kiekis, anot Inspekcijos, rodo, veiklos tęstinumą, sandoriai nebuvo atsitiktiniai.

Inspekcijos vertinimu, Pareiškėjo vykdytai kreditavimo veiklai būdingas versliškumas bei ekonominės naudos siekimas. Sprendime nurodoma, kad 2010–2012 m. sudarytuose vekseliuose palūkanos nenumatytos, jos buvo nurodomos notarų padarytuose vykdomuosiuose įrašuose. Skolininkams vekseliuose nurodytu terminu negražinus pasiskolintų piniginių lėšų, Pareiškėjas kreipdavosi į atitinkamas institucijas (notarus, antstolius) dėl priverstinio piniginių lėšų išieškojimo. Išieškotos paskolintos negražintos lėšos bei palūkanos.

Inspekcija, konstatavusi aptartas aplinkybes, pripažino, kad Pareiškėjo piniginių lėšų skolinimas fiziniams asmenims atitinka individualios veiklos sampratą.

#### ***Dėl pajamų ir išlaidų***

Inspekcijos sprendime nurodoma, kad Pareiškėjo išlaidos 2010–2011 m. viršijo gautas pajamas, disponuotų pajamų Pareiškėjas nedeklaravo bei nuo jų nesumokėjo mokesčio GPMĮ nustatyta tvarka, todėl GPM bazė apskaičiuota taikant MAĮ 70 straipsnio 1 dalį.

*2010 m.* Nustatyta, kad Pareiškėjo pajamos 2010 m. sudarė 28402,93 Lt, išlaidos – 115186,86 Lt. Įvertinus 2010-01-01 dienai piniginių lėšų likučius banke (8474,80 Lt) ir ne banke (27171,83 Lt) bei 2010-12-31 dienai likutį banke (1000,81 Lt), patikrinimo metu apskaičiuota, kad Pareiškėjo patirtos išlaidos viršijo gautas pajamas 52138,11 Lt.

*2011 m.* Patikrinimo metu nustatyta, kad Pareiškėjo ir jo sutuoktinės A. K. (santuoka įregistruota 2011-08-12) pajamos 2011 m. sudarė 257622,63 Lt, išlaidos – 447968 Lt. Nenumatyta, kad Pareiškėjo sutuoktinė dalyvavo piniginių lėšų skolinimo sandoriuose, todėl nustatant Pareiškėjo mokesstinę bazę vertinta, kad 2011-12-31 dienai pajamas viršijanti išlaidų suma, pripažįstama kaip Pareiškėjo gautos kitos, su darbo santykiais nesusijusios pajamos. Įvertinus 2011-01-01 dienai piniginių lėšų likučius banke (1693,31 Lt) ir ne banke (13261,97 Lt) bei 2011-12-31 dienai likutį banke (31179,08 Lt), patikrinimo metu apskaičiuota, kad Pareiškėjo patirtos išlaidos viršijo gautas pajamas 206569,17 Lt.

Dėl Pareiškėjo nesutikimo su jo išlaidų apskaičiavimu dalyje, susijusioje su piniginių lėšų skolinimu fiziniams asmenims pagal vekselius Inspekcijos sprendime akcentuojama, kad vekselių sąvoka yra apibrėžta Lietuvos Respublikos civiliniame kodekse (toliau – Civilinis kodeksas) bei Įsakomųjų ir paprastųjų vekselių įstatyme (toliau – ĮPVĮ). Civilinio kodekso 1.105 straipsnyje vekselis apibrėžiamas, kaip dokumentas, kuriuo jį išrašantis asmuo be išlygų įsipareigoja tiesiogiai ar netiesiogiai sumokėti tam tikrą pinigų sumą vekseliulyje nurodytam asmeniui arba kuriuo tai padaryti pavedama kitam asmeniui. ĮPVĮ 2 straipsnyje nurodyta, kad vekselis – vertybinis popierius, kuris išrašomas ĮPVĮ nustatyta tvarka ir kuriuo jį išrašęs asmuo be sąlygų įsipareigoja tiesiogiai ar netiesiogiai sumokėti tam tikrą pinigų sumą vekseliulyje nurodytam asmeniui pats arba įsako tai padaryti kitam. Inspekcijos vertinimu, Pareiškėjo paprastieji vekseliai atitiko aukščiau išdėstytus reikalavimus.

Sprendime pažymima, kad nei vienas fizinių asmenų išrašytas vekselis nebuvo nugincytas ar pripažintas negaliojančiu baudžiamojoje byloje ar civilinėje byloje. Vekseliai yra teisėti, galiojantys, pagal kuriuos notariškai išdavė vykdomuosius įrašus ir kurie perduoti antstoliams vykdyti priverstinį piniginių lėšų išieškojimą iš fizinių asmenų.

Patikrinimo metu nustatyta, kad tam tikrais atvejais iš fizinių asmenų buvo išieškotos / sumokėtos tos pinigų sumos, kurios nurodytos vekseliuose.

Inspekcija pažymi, kad baudžiamojoje byloje Nr. 2K-303-507/2016 buvo sprendžiamas Pareiškėjo baudžiamosios, o ne mokesstinės atsakomybės klausimas. Be to, baudžiamosios bylos tyrimo apimtis, susijusi su paskolų suteikimu, buvo daug siauresnė palyginus su mokesstinio patikrinimo apimtimi. Baudžiamojoje byloje buvo vertinama situacija, susijusi su Pareiškėjo piniginių lėšų skolinimu I. Z. Ž. ir V. Ž., o patikrinimo metu nustatyti 22 paskolų teikimo atvejai. Inspekcijos teigimu, baudžiamojoje byloje nebuvo keliamas klausimas, kokio dydžio pajamas gavo Pareiškėjas, skolindamas pinigines lėšas fiziniams asmenims, šis klausimas tirtas mokesstinio patikrinimo metu.

Sprendime akcentuojama, kad patikrinimo metu įvertinta aplinkybė, jog Pareiškėjas neskolino I. Z. Ž. ir V. Ž. po 60000 Lt, o suteikė vienkartinę 60000 Lt paskolą, kuri nurodyta I. Z. Ž. po surašytame vekselyje. Taip pat Inspekcija atkreipia dėmesį, kad Pareiškėjo teikti duomenys baudžiamojame byloje bei mokestinio patikrinimo metu apie skolintas pinigines lėšas yra prieštaringi. Pavyzdžiui, baudžiamojame byloje Pareiškėjas teigė, kad Ž. šeimai solidariai paskolino 48000 Lt (Lietuvos Aukščiausiojo Teismo 2016-10-11 nutarties 3 dalis).

Inspekcijos vertinimu, remiantis iš notarų bei antstolių pateiktais duomenimis, banko sąskaitų išrašais bei fizinių asmenų surašytais vekseliais, Pareiškėjas fiziniams asmenims suteikė vekseliuose nurodytas sumas, kurios pagrįstai pripažintos Pareiškėjo išlaidomis, t. y. 2010 m. – 37000 Lt, 2011 m. – 310000 Lt ir 2012 m. – 20000 Lt paskolų.

#### ***Dėl kitų pajamų***

Sprendime nurodoma, kad Pareiškėjas tikrinamuoju laikotarpiu gavo kitų su darbo santykiais nesusijusių ir ne individualios veiklos bei nuomos pajamų:

– 2009 m. iš L. S. gavo 6000 Lt, T. R. gavo 300 Lt pajamų už tarpininkavimą, parduodant nekilnojamojo turto objektus;

– 2010 m. iš V. M., R. M., R. Ž. ir M. Š. gavo 3598,34 Lt pajamų už patalpų nuomą. Taip pat antstolė S. V. pagal vekselius iš Ž. K. ir V. D. išieškojo ir Pareiškėjui pervedė 530 Lt. Ž. K. ir V. D. vekselius išrašė kaip garantą, kad Pareiškėjui parduos butą;

– 2011 m. iš V. M., R. M., R. K. ir S. M. gavo 5239 Lt pajamų už patalpų nuomą. Tai pat antstolė S. V. pagal vekselius iš Ž. K. ir V. D. išieškojo ir Pareiškėjui pervedė 290 Lt. Ž. K. ir V. D. vekselius išrašė kaip garantą, kad Pareiškėjui parduos butą. Jurgita Gudauskaitė į Pareiškėjo sąskaitą pervedė 5002 Lt;

– 2012 m. antstoliai R. A. G. ir S. V. pagal vekselius iš S. M. ir Ž. K. išieškojo ir Pareiškėjui pervedė 2657,10 Lt turto nuomos pajamų ir 63,31 Lt pagal vekselį, kuris buvo kaip garantas už savalaikį nuomos mokesčio mokėjimą. Taip pat iš D. Z. grynais pinigais Pareiškėjas gavo 6000 Lt pagal preliminarą sutartį, kuri nebuvo įvykdyta.

Inspekcijos teigimu, pateiktose metinėse pajamų deklaracijose Pareiškėjas gautų pajamų nedeklaravo, mokesčių nuo jų neapskaičiavo ir nesumokėjo, todėl pagrįstai nustatytos mokestinės prievolės.

#### ***Dėl nekilnojamojo turto pardavimo pajamų***

Inspekcija sprendime nurodo, kad pagal GPMĮ 17 straipsnio 1 dalį neapmokestinamoms pajamoms priskiriamos turto pardavimo ar kitokio perleidimo nuosavybėn pajamos, gautos per mokestinį laikotarpį pardavus ar kitaip perleidus nuosavybėn šios dalies 53 ir 54 punktuose nenurodytą nekilnojamojį pagal prigimtį daiktą, esantį Europos ekonominės erdvės valstybėje, jeigu toks daiktas įsigytas anksčiau negu prieš 5 metus iki jo pardavimo ar kitokio perleidimo nuosavybėn. To paties straipsnio 53 ir 54 punktai numato išimtį, kai nekilnojamojo turto pardavimo pajamos gali būti priskirtos prie neapmokestinamųjų pajamų nesilaikant numatyto 5 metų termino, t. y. 53 punkte numatyta, kad neapmokestinamos pajamos, gautos už parduotą ar kitaip perleistą nuosavybėn Lietuvoje esantį gyvenamąjį būstą (įskaitant priskirtą žemę), kuriame pastaruosius dvejus metus iki pardavimo ar kitokio perleidimo buvo gyventojų gyvenamoji vieta, deklaruota teisės aktų nustatyta tvarka. 54 punkte numatyta, kad nekilnojamojo turto pardavimo pajamos neapmokestinamos pardavus ar kitaip perleidus nuosavybėn Lietuvoje gyvenamąjį būstą (įskaitant priskirtą žemę), kuriame gyventojų gyvenamoji vieta, deklaruota teisės aktų nustatyta tvarka, buvo trumpesnę negu šios dalies 53 punkte nurodytą laiką, gautos pajamos, kurios per vienus metus nuo tokio būsto pardavimo ar kitokio perleidimo nuosavybėn yra panaudojamos kito Lietuvoje gyvenamojo būsto, kuriame gyventojas teisės aktų nustatyta tvarka deklaruoja gyvenamąją vietą, įsigijimui.

Sprendime pažymima, kad pagal MAĮ 10 straipsnį mokesčių teisiniuose santykiuose viršenybė teikiama šių santykių dalyvių veiklos turiniui, o ne jos formaliai išraiškai. Inspekcija akcentuoja, kad taikant turinio viršenybės prieš formą principą, iš esmės yra atliekamas konkretaus mokestinio teisinio santykio dalyvio veiklos, kaip ji suprantama šioje įstatymo nuostatoje, turinio vertinimas. Šis veiklos vertinimas atliekamas siekiant ne sukurti, pakeisti ar panaikinti mokestinius teisinius santykius, t. y. santykius, kurie yra reguliuojami mokesčių įstatymų ir juos lydinčių teisės aktų, bet siekiant tinkamai kvalifikuoti nustatytas tikrąsias teisiškai reikšmingas aplinkybes, tokiu

būdu atskleidžiant realiai atsiradusius ir egzistuojančius mokestinius teisinius santykius. Tai reiškia, jog taikant aptariamą principą yra atliekamas tokios mokestinių teisinių santykių dalyvių veiklos vertinimas, pirmenybę teikiant ne šios veiklos formaliai išraiškai, bet jos turiniui, kuri ne tik tiesiogiai ir betarpiškai yra susijusi su konkrečiais mokestiniais teisiniais santykiais, bet ir kuri lemia (lėmė) šių santykių ar jų dalies atsiradimą, pasikeitimą ar pasibaigimą.

Inspekcija sprendime detalizuoja, kad Pareiškėjui pagal 2010-08-05 sutartį A. B. (Pareiškėjo senelis) padovanojo butą su ūkiniu pastatu, esančius (*duomenys neskelbtini*). Šalys dovanojamą turtą įvertino 44960 Lt. Minėtą nekilnojamąjį turtą Pareiškėjas pagal 2011-11-09 pirkimo–pardavimo sutartį pardavė A. S. už 87000 Lt. Pareiškėjas parduoto nekilnojamojo turto adresu nuo 2011-10-12 iki 2012-03-05 buvo deklaravęs gyvenamąją vietą.

Taip pat Inspekcija nurodo, kad Pareiškėjas 2012-01-18 už 39000 Lt įsigijo žemės sklypą, pastatą ir kitus statinius, esančius (*duomenys neskelbtini*). Pareiškėjas 2012-03-05 deklaravo gyvenamąją vietą, o kitą dieną pagal 2012-03-06 pirkimo–pardavimo sutartį nekilnojamąjį turtą pardavė E. M. ir Ž. M. už 65000 Lt.

Sprendime pastebima, kad Pareiškėjas nekilnojamo turto objektus pardavė nepaėjęs 5 metams po jų įsigijimo, t. y. butą su ūkiniu pastatu, esančius (*duomenys neskelbtini*), pardavė po 1 metų ir 3 mėnesių, o žemės sklypą su pastatu bei kitais statiniais – po 1,5 mėnesio nuo įsigijimo. Nors Pareiškėjas nekilnojamojo turto objektuose deklaravo gyvenamąsias vietas, tačiau faktiškai Pareiškėjas deklaruotose vietose negyveno. Mokestinio patikrinimo metu, Pareiškėjo sutuoktinė A. K. (santuoka išregistruota 2013-11-28) nurodė, kad su Pareiškėju 2011 m. gyveno (*duomenys neskelbtini*), apie 2012 m. kovo mėn. persikėlė į (*duomenys neskelbtini*), o apie 2012 m. rugpjūčio mėn. persikėlė į (*duomenys neskelbtini*).

Sprendime taip pat akcentuojama, kad nenustatyta, kad Pareiškėjas, pardavęs žemės sklypą, per vienerius metus būtų įsigijęs kitą gyvenamąjį būstą.

Inspekcijos teigimu, Pareiškėjas deklaravo gyvenamąją vietą (*duomenys neskelbtini*) bei (*duomenys neskelbtini*), žinodamas, kad dėl to išvengs mokesčio mokėjimo nuo nekilnojamojo turto pardavimo apmokestinamųjų pajamų, todėl, pasak Inspekcijos, pagrįstai apskaičiuotas mokėtinas GPM.

Pareiškėjas pateiktu skundu nesutinka su Inspekcijos 2017-11-16 sprendimu Nr. 68-184.

Pareiškėjo teigimu, mokesčių administratorius, papildomai apskaičiuodamas mokesčius, išskirtinai rėmėsi prielaidomis ir nevertino baudžiamojoje byloje nustatytų faktinių aplinkybių.

Skundu nesutinkama su patikrinimo metu padaryta išvada, kad Pareiškėjas fiziniams asmenims paskolino vekseliuose nurodytas sumas, kurios pripažintos Pareiškėjo išlaidomis: 2010 m. – 37000 Lt, 2011 m. – 310000 Lt ir 2012 m. – 20000 Lt paskolų.

Skunde nurodoma, kad Lietuvos Aukščiausiojo Teismo 2016-10-11 išnagrinėtoje baudžiamojoje byloje Nr. 2K-303-507/2016 Pareiškėjas baudžiamojoje byloje buvo nuteistas dėl nusikalstamos veikos, numatytos Lietuvos Respublikos baudžiamojo kodekso (toliau – Baudžiamasis kodeksas) 182 straipsnio 2 dalyje (*sukčiavimas, apgaule įgyta didelės vertės turtinė teisė*) padarymo, o dėl nusikalstamo veikos numatytos 202 straipsnio 1 dalyje (*neteisėtas vertimasis ūkine, komercine, finansine ar profesine veikla*) išteisintas.

Pažymima, kad nagrinėtos aplinkybės ir konstatuoti faktai yra vienareikšmiškai susiję su šio mokestinio ginčo aplinkybėmis, t. y. su Pareiškėjo paskolintomis pinigėmis lėšomis bei su skolininkais sudarytais vekseliais. Baudžiamojoje byloje konstatuota, kad mokesčių mokėtojas skolindavo pinigus ir kaip paskolos gražinimo užtikrinimą sudarydavo vekselius, tačiau vekselyje įrašydavo dešimt kartų didesnę sumą, negu iš tikrųjų ji buvo perduodama skolininkams. Iš baudžiamojoje byloje surinktų įrodymų yra akivaizdu, jog mokesčių mokėtojas vekseliuose nurodytų sumų skolininkams neperdavė, jiems buvo perduotos dešimt kartų mažesnės sumos (Pareiškėjo pateikti duomenys lentelėje). Tai, anot Pareiškėjo, patvirtina ir liudytojų parodymai, kurie, pasak Kauno apygardos teismo 2016-01-14 nuosprendyje, yra nuoseklūs, detalūs, be to juos patvirtina ir kiti byloje esantys įrodymai, dėl gautų paskolų dydžio. Pastebima, kad nei vienam iš liudytojų nebuvo iškelta baudžiamoji byla dėl melagingų parodymų, o vadovaujantis šiais parodymais, baudžiamojoje byloje buvo priimtas apkaltinamasis nuosprendis mokesčių mokėtojo atžvilgiu.

Pareiškėjui neaiški Inspekcijos pozicija dėl I. Z. Ž. ir V. Ž. po suteiktos vienkartinės 60000 Lt paskolos. Pagal baudžiamojoje byloje konstatuotas aplinkybes, Lietuvos Aukščiausiasis Teismas, iš Pareiškėjo priteisė tik 1659,88 Eur turinės žalos, bet ne 60000 Lt (17377,20 Eur).

Pareiškėjas nesutinka, kad mokesčio patikrinimo metu remtasi tik dviem asmenų (*S. M. ir L. T.*), kurie skolinosi pinigų iš mokesčių mokėtojo, operatyvių patikrinimų duomenimis. Pastebima, kad patikrinimo metu minėti asmenys mokesčių administratoriui nurodė tokias pačias aplinkybes kaip ir baudžiamojoje byloje esantys parodymai, o konkrečiai patikrinimo akte (5 psl.). Pabrėžiama, kad kitų asmenų operatyvūs patikrinimai nebuvo atlikti.

Pareiškėjo vertinimu, mokesčių administratorius savo pozicijos dėl Pareiškėjo faktinių išlaidų nesutapimo su vekseliuose nurodytomis sumomis nepagrindė įrodymais, patvirtinančiais faktinį pinigų perdavimą vekselių sudarymo metu. Šiuo aspektu skunde cituojama Lietuvos vyriausiojo administracinio teismo (toliau – LVAT) praktika dėl civilinių sandorių pagrindu gautų pajamų / patirtų išlaidų realumo (*LVAT 2011-09-09 nutartis adm. byloje Nr. A556-3513/2011 bei 2015-02-10 nutartis adm. byloje Nr. A110-438/2015*).

Pareiškėjas akcentuoja, kad mokesčių administratorius neįvertino aplinkybės dėl Pareiškėjo neva patirtų išlaidų įsigyjant automobilį „Mitsubishi galant“ iš A. L., kuris Kauno AVMI pateikė paaiškinimą, jog už automobilį sutartyje nurodytos sumos negavo ir faktiškai skolinosi tik 2000 Lt, o ne 10000 Lt.

Taip pat mokesčių administratorius neįvertino ir tai, kad pagal vekselius paskolos suteiktos iš Pareiškėjo senelio, A. B., lėšų, bet ne iš Pareiškėjo pajamų. Senelis per gyvenimą turėjo sukaukęs piniginių lėšų, kurias norėjo kur nors investuoti, todėl pasitaręs su Pareiškėju nusprendė už atlygį paskolinti kitiems fiziniams asmenims. Kadangi senelis buvo senyvo amžiaus, buvo priimtas sprendimas, jog vekselius sudarinės jo anūkas – Pareiškėjas. Skunde pažymima, kad tarp mokesčių mokėtojo ir jo senelio A. B. buvo betarpiškas pasitikėjimas vienas kitu, todėl tarpusavyje jie nebuvo sudarę jokių sutarčių, kurios patvirtintų apie piniginių lėšų judėjimą. Pabrėžta, kad dalį piniginių lėšų mokesčių mokėtojas savo seneliui gražino bankiniu pavedimu, tai patvirtina ir prie rašytinių pastabų prididėta mokėjimo nurodymo kopija. Tokiais veiksmais mokesčių mokėtojas atliko tik tarpininko vaidmenį.

Pareiškėjas nurodo, kad patikrinimo metu neįvertinta ir baudžiamojoje byloje užfiksuota aplinkybė, kad Pareiškėjas buvo pasiskolinęs 25000 Lt iš savo pusbrolio.

Pareiškėjas skunde cituoja Administracinių bylų teisenos įstatymo 57 straipsnio nuostatas ir teigia, kad mokesčių administratorius baudžiamojoje byloje įsiteisėjusį nuosprendžiu privalėjo remtis, kaip turinčiu *res judicata* galią.

#### ***Dėl nekilnojamojo turto pardavimo pajamų***

Pareiškėjas, skunde pacitavęs GPMĮ 17 straipsnio 53 ir 54 punkto nuostatas, teigia, kad nekilnojamojo turto pardavimo pajamų neapmokestinimo lengvata taikoma atvejais, kai gyventojų gyvenamoji vieta deklaruota teisės aktų nustatyta tvarka buvo trumpesnė negu 2 metai, ir gautos pajamos per vienus metus nuo tokio būsto pardavimo yra panaudojamos kito Europos ekonominės erdvės valstybėje esančio gyvenamojo būsto, kuriame gyventojas teisės aktų nustatyta tvarka deklaruoja gyvenamąją vietą, įsigijimui.

Pareiškėjo teigimu, GPMĮ jokių išimčių, kada nebūtų galima pasinaudoti minėta lengvata nenumato, o Pareiškėjas visų įstatymo keliamų reikalavimų laikėsi, t. y. nurodytuose nekilnojamojo turto objektuose buvo ne tik deklaruojama gyvenamąją vietą, bet ir faktiškai gyveno. Šią aplinkybę mokesčių administratorius neigia Pareiškėjo buvusios situoktinės pateiktais paaiškinimais. Skunde pabrėžiama, jog mokesčių mokėtojo santuoka buvo išregistruota 2013-11-28, tačiau bendras ūkis nebevedamas žymiai anksčiau, todėl jo buvusi situoktinė, galimai siekdama pakenti Pareiškėjui ar neprisimindama tikslų detalių, nurodė netikslius duomenis apie Pareiškėjo gyvenamąją vietą. Pareiškėjo nuomone, mokesčių administratorius negalėjo vadovautis išskirtinai suinteresuoto asmens parodymais.

#### ***Dėl Viešojo administravimo įstatymo 8 straipsnio pažeidimo***

Pareiškėjo teigimu, Inspekcijos sprendimas neatitinka Viešojo administravimo įstatymo (toliau – VAI) 8 straipsnyje nustatytų individualiam administraciniam aktui numatytų reikalavimų. Toks aktas turi būti pagrįstas objektyviais duomenimis (faktais) ir teisės aktų normomis. Tam, kad

individualus teisės aktas būtų teisėtas, jis turi paremtas faktinių aplinkybių tyrimu, taikytomis teisės normomis, teisiniu nustatytų faktų vertinimu (kvalifikavimu). Esminė individualaus administracinio akto pagrįstumo sąlyga – turi būti nustatytos ne pavienės faktinės aplinkybės, o juridinių faktų visetas, būtinas ir pakankamas teisės normai taikyti. Be to, su individualaus administracinio akto faktiniu pagrįstumu sietinas ir viešojo administravimo procedūrų tinkamo atlikimo reikalavimas, įskaitant administracines procedūras pagal VAI III skirsnio nuostatas, ypač susijusias su asmens išklausymu, jo nurodytų aplinkybių ir pateiktų įrodymų ištyrimu ir vertinimu. Pasak Pareiškėjo, jo atveju taip pasielgta nebuvo.

Išdėstytų aplinkybių kontekste, Pareiškėjas prašo tenkinti jo skundą ir panaikinti Inspekcijos 2017-11-16 sprendimą Nr. 68-184.

Mokestinių ginčų komisija prie Lietuvos Respublikos Vyriausybės (toliau – Komisija), įvertinusi ginčo bylos medžiagą, konstatuoja, jog Inspekcijos sprendimas keistinas.

Mokestinis ginčas vyksta dėl Inspekcijos nurodymo skundžiamu sprendimu Pareiškėjui sumokėti 14696,19 Eur GPM, 8107,47 Eur GPM delspinigius, 4408,00 Eur GPM baudą, 227,64 Eur PSD įmokas, 92,23 Eur PSD įmokų delspinigius, 87,00 Eur PSD įmokų baudą, 307,87 Eur VSD įmokas, 153,00 Eur VSD įmokų baudą.

Įvertinusi patikrinimo metu nustatytus faktus ir aplinkybes, Inspekcija konstatavo, jog Pareiškėjas tikrinamuoju laikotarpiu fiziniams asmenims skolino pinigines lėšas ir šios paskolos buvo įforminamos fizinių asmenų išrašytais paprastaisiais neprotestuotinais vekseliais arba bankiniais pavedimais, todėl Pareiškėjo individualios veiklos pajamomis pripažintos už paskolų suteikimą pervestos į banko sąskaitą bei antstolių pagal vykdomuosius dokumentus išieškotos palūkanos. Taip pat Inspekcija nustatė, kad Pareiškėjo išlaidos 2010–2011 m. viršijo gautas pajamas, disponuotų pajamų Pareiškėjas nedeklaravo bei nuo jų nesumokėjo mokesčio GPMĮ nustatyta tvarka, todėl GPM bazė apskaičiuota taikant MAĮ 70 straipsnio 1 dalį. Be to, nustatyti kiti ginčijamame Inspekcijos sprendime nurodyti mokesčių teisės aktų pažeidimai.

Pareiškėjas nesutiko su patikrinimo metu padaryta išvada, kad Pareiškėjas fiziniams asmenims paskolino vekseliuose nurodytas sumas, kurios pripažintos Pareiškėjo išlaidomis, nes baudžiamojoje byloje konstatuota, kad mokesčių mokėtojas skolindavo pinigus ir kaip paskolos grąžinimo užtikrinimą sudarydavo vekselius, tačiau vekselyje įrašydavo dešimt kartų didesnę sumą, negu iš tikrųjų ji buvo perduodama skolininkams. Taip pat Pareiškėjas nesutiko dėl nekilnojamojo turto pardavimo pajamų, t. y., ginčijamame Inspekcijos sprendime nurodytam turtui galėjo taikyti GPMĮ 17 straipsnio 53 ir 54 punktuose reglamentuojamą mokesčio lengvatą, nes nekilnojamojo turto objektuose buvo ne tik deklaravęs gyvenamąją vietą, bet ir faktiškai gyveno.

Komisija, atsižvelgdama į Pareiškėjo motyvus, taip pat į tai, kad Komisijos sprendimo nustatomoje dalyje detalai aptartos su Pareiškėjo apmokestinimu susijusios faktinės aplinkybės, šioje sprendimo dalyje šių aplinkybių iš naujo neapartinėja, dėl Inspekcijos sprendimo pagrįstumo pasisakydama, atsižvelgiant į Pareiškėjo skunde išdėstytus motyvus.

Komisija pažymi, jog posėdžio metu Pareiškėjo atstovas patvirtino, kad ginčas iš esmės vyksta dėl Inspekcijos konstatavimo, jog Pareiškėjo išlaidos 2010–2011 m. viršijo gautas pajamas (t. y. dėl išlaidų dydžio apskaičiavimo) ir dėl pajamų iš nekilnojamojo turto pardavimo apmokestinimo, todėl Komisija, atsižvelgdama į ginčo ribas, toliau pasisako dėl šių dviejų aspektų.

#### *Dėl Pareiškėjo išlaidų.*

Iš bylos medžiagos matyti, kad Inspekcija, remdamasi iš notarų bei antstolių pateiktais duomenimis, banko sąskaitų išrašais bei fizinių asmenų surašytais vekseliais, nustatė, kad Pareiškėjas fiziniams asmenims suteikė vekseliuose nurodytas sumas, kurios pripažintos Pareiškėjo išlaidomis, t. y. apskaičiuota 2010 m. – 37000 Lt, 2011 m. – 310000 Lt ir 2012 m. – 20000 Lt paskolų išlaidų. Inspekcija, atlikusi Pareiškėjo 2009–2012 m. pajamų ir išlaidų analizę, apskaičiavo, kad Pareiškėjo 2010 m. išlaidos viršijo gautas pajamas 52138,11 Lt, 2011 m. – 206569,17 Lt. Tačiau Pareiškėjas teigia, kad iš baudžiamojoje byloje surinktų įrodymų matyti, jog mokesčių mokėtojas vekseliuose nurodytų sumų skolininkams neperdavė, jiems buvo perduotos dešimt kartų mažesnės sumos.

Komisija, vertindama baudžiamosios bylos medžiagą, pažymi, kad Lietuvos Aukščiausiojo Teismo (toliau – LAT) 2016-10-11 nutartimi baudžiamojoje byloje Nr. 2K-303-507/2016

Pareiškėjas buvo nuteistas dėl nusikalstamos veikos, numatytos Baudžiamojo kodekso 182 straipsnio 2 dalyje (*sukčiavimas, apgaule įgyta didelės vertės turtinė teisė*) padarymo. LAT Baudžiamųjų bylų skyriaus teisėjų kolegija viešame teismo posėdyje kasacine žodinio proceso tvarka išnagrinėjo baudžiamąją bylą pagal nuteistojo (Pareiškėjo) kasacinį skundą dėl Kauno apygardos teismo Baudžiamųjų bylų skyriaus teisėjų kolegijos 2016-01-14 nuosprendžio, kuriuo, iš dalies patenkinus Kauno apygardos prokuratūros Kauno apylinkės prokuratūros 1-ojo skyriaus prokurorės L. S.-R. ir nukentėjusiųjų I. Z. Ž. ir V. Ž. po apeliacinius skundus, Kauno apylinkės teismo 2015-05-08 išteisinamasis nuosprendis pakeistas. Tokiu būdu matyti, kad baudžiamojoje byloje buvo vertinama situacija, susijusi būtent su Pareiškėjo piniginių lėšų skolinimu I. Z. Ž. ir V. Ž. po LAT 2016-10-11 nutartyje nurodė, kad Pareiškėjas pagal BK 182 str. 2 dalį nuteistas už tai, kad, turėdamas tikslą apgaule įgyti svetimą turtą, 2011-05-11, Kaune, esančioje prie prekybos centro automobilių stovėjimo aikštelėje, perduodamas I. Z. Ž. kaip paskolą 2800 Lt (810,94 Eur), apgaule įtikindamas ją, jos vyrą V. Ž. ir jų sūnų, kad kitaip paskolos suteikti negalėtų, jiems pateikė pasirašyti po šešis 2011-05-11 paprastuosius neprotestuotinus vekselius, kuriais Ž. įsipareigojo 2011-06-12 be sąlygų sumokėti Pareiškėjui po 60 000 Lt (17 377,20 Eur), po to vengė susitikti su Ž., atidėiodamas susitikimo laiką, o vėliau dėl neva jam negrąžintos 60 000 Lt (17 377,20 Eur) skolos kreipėsi į Kauno 5-ąjį notarų biurą, pateikdamas I. Z. Ž. pasirašytą vekselį, ir dėl to 2011-06-13 buvo išduotas vykdomasis dokumentas dėl 60 000 Lt (17 377,20 Eur) skolos iš I. Z. Ž. išieškojimo. LAT konstatavo, jog realiai Pareiškėjas Ž. paskolino 2800 Lt sumą, o ne vekseliuose nurodytą didesnę 60 000 Lt sumą, kurią Inspekcija, apskaičiuodama Pareiškėjo mokėtiną GPM, pripažino jo išlaidomis. Įsiteisėjęs LAT sprendimas šalims įgijo *res judicata* galią (t. y. šalys netenka teisės kitoje byloje ginčyti įsiteisėjusiu teismo sprendimu nustatytų faktų bei teisinių santykių ir reikšti tų pačių reikalavimų tuo pačiu pagrindu). Tuo tarpu Inspekcija, Komisijos nuomone, apskaičiuodama Pareiškėjo išlaidas, taip pat turėjo įvertinti tą aplinkybę, jog LAT konstatavo, kad būtent Ž. Pareiškėjas realiai paskolino 2800 Lt, o ne 60 000 Lt sumą. Todėl Komisija konstatuoja, kad šioje vietoje ginčijamas Inspekcijos sprendimas keistinas ir Pareiškėjo išlaidoms kaip Ž. suteikta paskola pripažintina LAT 2016-10-11 nutartyje nustatyta 2800 Lt suma.

Skunde Pareiškėjas nurodo, kad iš baudžiamojoje byloje surinktų įrodymų matyti, jog mokesčių mokėtojas vekseliuose nurodytų sumų skolininkams neperdavė, jiems buvo perduotos dešimt kartų mažesnės sumos (Pareiškėjo pateikti duomenys skundo lentelėje) ne tik Ž., tačiau ir kitiems asmenims. Tai, anot Pareiškėjo, patvirtina ir liudytojų parodymai. Be to, Pareiškėjas skunde nurodo, kad mokesčių administratorius neįvertino aplinkybės dėl Pareiškėjo patirtų išlaidų įsigyjant automobilį „Mitsubishi galant“ iš A. L., taip pat aplinkybės, jog Pareiškėjas buvo pasiskolinęs 25000 Lt iš savo pusbrolio. Tačiau, kaip minėta, LAT nutartį priėmė būtent Ž. atveju, dėl kitų fizinių asmenų teismo konstatuota nebuvo, kadangi, kaip buvo paaiškinta posėdžio metu, kiti asmenys į teismą nesikreipė. Todėl Komisija pritaria Inspekcijos pozicijai, kad baudžiamosios bylos tyrimo apimtis, susijusi su paskolų suteikimu, buvo daug siauresnė palyginus su mokestinio patikrinimo apimtimi, baudžiamojoje byloje buvo vertinama situacija, susijusi su Pareiškėjo piniginių lėšų skolinimu I. Z. Ž. ir V. Ž., o patikrinimo metu nustatyti 22 paskolų teikimo atvejai. Iš bylos medžiagos matyti, kad skolininkai suteiktas paskolas Pareiškėjui grąžindavo keliais būdais: grynais pinigais, bankiniais pavedimais į atsiskaitomąją sąskaitą, taip pat pinigines lėšas išieškodavo antstoliai pagal Pareiškėjo pateiktus fizinių asmenų išrašytus vekselius. Be to, kaip nurodoma ginčijamame Inspekcijos sprendime, nei vienas fizinių asmenų išrašytas vekselis nebuvo nuginčytas ar pripažintas negaliojančiu baudžiamojoje byloje ar civilinėje byloje, vekseliai yra teisėti, galiojantys, pagal kuriuos notarai išdavė vykdomuosius įrašus ir kurie perduoti antstoliams vykdyti priverstinį piniginių lėšų išieškojimą iš fizinių asmenų. Šiuo atveju, Komisija, nekartodama patikrinimo akte pateiktų skaičiavimų ir jų vertinimo, pažymi, kad išsami Pareiškėjo pajamų ir išlaidų analizė buvo atlikta ne baudžiamojoje byloje, o mokestinio patikrinimo metu, todėl Komisija konstatuoja, kad Inspekcija, išskyrus Ž. atvejį, pagrįstai pripažino Pareiškėjo išlaidomis vekseliuose nurodytas sumas. Šiuo atveju Komisija dėl Pareiškėjo skundo argumentų, kad mokesčių administratorius, apskaičiuodamas mokesčius, išskirtinai rėmėsi prielaidomis ir nevertino baudžiamojoje byloje nustatytų faktinių



aplinkybių, jog mokesčio patikrinimo metu remtasi tik dviejų asmenų (*S. M. ir L. T.*), kurie skolinosi pinigus iš mokesčių mokėtojo, operatyvių patikrinimų duomenimis, papildomai pažymi, jog baudžiamajame procese sprendžiamas galimai nusikalstamas veikas padariusių asmenų baudžiamosios atsakomybės klausimas, o mokesčiniame procese sprendžiamas mokesčių mokėtojo apmokestinimo klausimas (LVAT 2012-09-18 nutartis adm. byloje Nr. A438-2100/2012). Pareiga mokėti mokesčius, atleidimo nuo jų pagrindai bei su tuo susiję klausimai yra reguliuojami mokesčių teisės aktais, todėl baudžiamosios ar administracinės atsakomybės klausimus reglamentuojantys įstatymai šiuo atveju netaikytini. Skiriasi šių teisinių reiškinių pagrindai, skiriasi ir jų esmė bei tikslai, todėl tiek pareiga sumokėti mokesčius, tiek pareiga atsakyti už padarytą nusikaltimą, baudžiamąjį nusižengimą ar administracinės teisės pažeidimą gali egzistuoti vienu metu, kilti dėl vieno ir to paties veiksmo ar jo rezultato, tačiau nėra susijusios tiesioginiu priežastiniu ryšiu (LVAT 2007-05-28 sprendimas adm. byloje Nr. A6-238/2007, 2012-09-18 nutartis adm. byloje Nr. A438-2100/2012). Mokesčiai apibrėžiami kaip mokesčių įstatymuose mokesčių mokėtojui nustatyta piniginė prievolė valstybei, kuri nėra asmens baudimas už padarytą pažeidimą, bet mokesčių teisinių santykių išraiška (Lietuvos Respublikos Konstitucinio Teismo 1998-10-09, 2002-06-03 nutarimai, LVAT 2011-03-24 nutartis adm. byloje Nr. A442-1056/11, 2010-12-23 nutartis adm. byloje Nr. A442-1712/10 ir kt.).

Skunde Pareiškėjas nurodo, jog mokesčių administratorius neįvertino to, kad pagal vekselius paskolos suteiktos iš Pareiškėjo senelio, A. B., lėšų, bet ne iš Pareiškėjo pajamų, pabrėžta, kad dalį piniginių lėšų Pareiškėjas savo seneliui grąžino bankiniu pavedimu, o tai grindžia prie rašytinių pastabų pridėta mokėjimo nurodymo kopija, iš kurios matyti, kad seneliui Pareiškėjas pervedė 47000 Lt mokėjimo paskirtyje nurodant „skolos grąžinimas“. Komisijos posėdžio metu Pareiškėjas paaiškino, jog senelis Pareiškėjui davė grynaisiais pinigais apie 100000 Lt. Tačiau iš bylos medžiagos matyti, jog, kaip nurodoma patikrinimo akto 19 psl., mokesčio patikrinimo metu nustatyta, kad 2012-04-24 A. B. (senelis, dovanotojas) pagal sutartį padovanojo Pareiškėjui (vaikaičiui, apdovanotajam) 50000 Lt. Atliekant Pareiškėjo pajamų – išlaidų tyrimą pagal banko išrašus analizę (patikrinimo akto 23 psl.) buvo įvertintas 47000 Lt pervedimas A. B. (seneliui, skolos grąžinimas). Be to, patikrinimo akto 7 psl. nurodyta, jog senelis Pareiškėjui padovanojo pagal 2010-08-05 Sutartį 9/100 d. ūkio pastatą, esantį (*duomenys neskelbtini*) (vidutinė rinkos vertė 321 Lt) ir butą (šalys dovaną vertino 44960 Lt), esantį (*duomenys neskelbtini*) (vidutinė rinkos vertė 41000 Lt) Šis dovanotas turtas 2011-11-09 parduotas pagal pirkimo pardavimo sutartį, bendra pardavimo kaina 87000 Lt. Todėl Komisija konstatuoja, kad visas Pareiškėjui padovanotas senelio turtas, pagrįstas objektyviais duomenimis, buvo įvertintas. Nagrinėjamu atveju, nors Pareiškėjas savo skunde nurodė, kad mokesčių administratorius neįvertino to, kad pagal vekselius paskolos suteiktos iš Pareiškėjo senelio, A. B., lėšų, bet ne iš Pareiškėjo pajamų, tačiau jokių argumentų ir (ar) įrodymų, patvirtinančių šią poziciją, be jau aptartų duomenų nei Inspekcijai, nei su skundu centriniam mokesčių administratoriui nepateikė. Taip pat patikrinimo metu nepateikti jokie objektyvūs duomenys, kurie patvirtintų, kad be aptartų ir įvertintų aplinkybių pagal vekselius paskolos suteiktos iš Pareiškėjo senelio lėšų. Akcentuotina, kad pagal LVAT praktiką, apsiribojimas vien teiginiais, atsikirtimais, nepagrįstais jokiais įrodymais, negali nulemti aplinkybių vertinimo mokesčių mokėtojo naudai (LVAT 2010-11-08 nutartis adm. byloje Nr. A-556-1527/2010, 2011-12-22 nutartis adm. byloje Nr. A-575-912/2011 ir kt.).

#### *Dėl nekilnojamojo turto pardavimo pajamų.*

Iš bylos medžiagos matyti, kad Pareiškėjas butą su ūkiniu pastatu, esančius (*duomenys neskelbtini*), pagal 2011-11-09 pirkimo–pardavimo sutartį pardavė A. S. už 87000 Lt. Pareiškėjui šį turtą padovanojo A. B. (Pareiškėjo senelis) pagal 2010-08-05 sutartį. Šalys dovanojamą turtą buvo įvertinę 44960 Lt. Be to, Pareiškėjas žemės sklypą, pastatą ir kitus statinius, esančius (*duomenys neskelbtini*), pagal 2012-03-06 pirkimo–pardavimo sutartį pardavė E. M. ir Ž. M. už 65000 Lt. Pareiškėjas šį turtą buvo įsigijęs 2012-01-18 už 39000 Lt.

Pagal GPMĮ 17 straipsnio 1 dalį neapmokestinamoms pajamoms priskiriamos turto pardavimo ar kitokio perleidimo nuosavybėn pajamos, gautos per mokestinį laikotarpį pardavus ar kitaip perleidus nuosavybėn šios dalies 53 ir 54 punktuose nenurodytą nekilnojamąjį pagal prigimtį daiktą, esantį Europos ekonominės erdvės valstybėje, jeigu toks daiktas įsigytas anksčiau negu prieš 5 metus iki jo pardavimo ar kitokio perleidimo nuosavybėn. To paties straipsnio 53 ir 54 punktai numato išimtį, kai nekilnojamojo turto pardavimo pajamos gali būti priskirtos prie neapmokestinamųjų pajamų nesilaikant numatyto 5 metų termino, t. y. 53 punkte numatyta, kad neapmokestinamos pajamos, gautos už parduotą ar kitaip perleistą nuosavybėn Lietuvoje esantį gyvenamąjį būstą (įskaitant priskirtą žemę), kuriame pastaruosius dvejus metus iki pardavimo ar kitokio perleidimo buvo gyventojų gyvenamoji vieta, deklaruota teisės aktų nustatyta tvarka. 54 punkte numatyta, kad nekilnojamojo turto pardavimo pajamos neapmokestinamos pardavus ar kitaip perleidus nuosavybėn Lietuvoje gyvenamąjį būstą (įskaitant priskirtą žemę), kuriame gyventojų gyvenamoji vieta, deklaruota teisės aktų nustatyta tvarka, buvo trumpesnį negu šios dalies 53 punkte nurodytą laiką, gautos pajamos, kurios per vienus metus nuo tokio būsto pardavimo ar kitokio perleidimo nuosavybėn yra panaudojamos kito Lietuvoje gyvenamojo būsto, kuriame gyventojas teisės aktų nustatyta tvarka deklaruoja gyvenamąją vietą, įsigijimui.

Inspekcija ginčijamame sprendime laikėsi pozicijos, jog abiem turto pardavimo atvejais Pareiškėjas formaliai pasinaudojo mokesnine lengvata, su kuo Pareiškėjas nesutiko skunde.

Vertinant pajamų, gautų pardavus turtą (*duomenys neskelbtini*), Komisija pažymi, jog Pareiškėjas šio parduoto nekilnojamojo turto adresu nuo 2011-10-12 iki 2012-03-05 buvo deklaravęs gyvenamąją vietą. Nors Inspekcija laikosi pozicijos, kad Pareiškėjas deklaruotoje vietoje faktiškai negyveno (remiamasi Pareiškėjo sutuoktinės paaiškinimais), jog nenustatyta, kad Pareiškėjas, pardavęs žemės sklypą, per vienerius metus būtų įsigijęs kitą gyvenamąjį būstą, tačiau iš bylos medžiagos matyti, jog Pareiškėjas turtą (*duomenys neskelbtini*), kurioje buvo deklaravęs savo gyvenamąją vietą, pardavė 2011-11-09 už 87000 Lt, o 2012-01-18 už 39000 Lt įsigijo žemės sklypą, pastatą ir kitus statinius, esančius (*duomenys neskelbtini*), kuriame taip pat buvo deklaravęs savo gyvenamąją vietą. Kadangi Pareiškėjas tenkino aptartos GPMĮ 17 str. lengvatos taikymo sąlygas ir jas pagrindė, mokesčių administratorius, norėdamas paneigti lengvatos taikymo pagrįstumą, turėjo surinkti objektyvius įrodymus dėl to, tačiau apsiribojo vien teiginiais, atsikirtimais, nepagrindė konkrečiais duomenimis, kad Pareiškėjas per vienerius metus neįsigijo kito gyvenamojo būsto. Todėl Komisija konstatuoja, kad mokesčių administratorius nepagrindė savo pozicijos, jog turto, esančio (*duomenys neskelbtini*) pardavimo pajamoms lengvata buvo taikyta tik formaliai, t. y., Komisijos vertinimu, šios pardavimo pajamos, vadovaujantis aptartomis GPMĮ nuostatomis, turėjo būti priskirtos neapmokestinamosioms pajamoms.

Tuo tarpu dėl pajamų, gautų pardavus turtą (*duomenys neskelbtini*), apmokestinimo Komisija pritaria Inspekcijos pozicijai. Iš bylos medžiagos matyti, kad Pareiškėjas, 2012-01-18 už 39000 Lt įsigijęs žemės sklypą, pastatą ir kitus statinius (*duomenys neskelbtini*), 2012-03-05 deklaravo gyvenamąją vietą, o kitą dieną pagal 2012-03-06 pirkimo–pardavimo sutartį nekilnojamąjį turtą pardavė E. M. ir Ž. M. už 65000 Lt. Tačiau byloje nėra jokių duomenų, kad Pareiškėjas, pardavęs šį turtą, per vienerius metus būtų įsigijęs kitą gyvenamąjį būstą. Tokių aplinkybių Pareiškėjas nenurodė ir Komisijos posėdžio metu. Todėl Komisija konstatuoja, kad Inspekcija pagrįstai šiam turtui netaikė aptartos GPMĮ lengvatos.

Be to, Pareiškėjas teigia, kad ginčijamas Inspekcijos sprendimas neatitinka VAĮ 8 straipsnyje nustatytų individualiam administraciniam aktui numatytų reikalavimų. LVAT 2011-06-27 sprendime adm. byloje Nr. A556-336/2011 yra išdėstęs, kad „VAĮ 8 straipsnio nuostatos reiškia, jog administraciniame akte turi būti nurodomi pagrindiniai faktai, argumentai ir įrodymai, pateikiamas teisinis pagrindas, kuriuo viešojo administravimo subjektas rėmėsi priimdamas administracinį aktą; motyvų išdėstymas turi būti adekvatus, aiškus ir pakankamas. Ši teisės norma siejama su teisėtumo principu, pagal kurį reikalaujama, kad viešojo administravimo subjektai savo veikla nepažeistų teisės aktų, kad jų sprendimai būtų pagrįsti, o sprendimų turinys atitiktų teisės normų reikalavimus“ (2010-08-24 sprendimas adm. byloje Nr. A756-450/2010; 2010-11-15 sprendimas adm. byloje Nr. A556-15/2010, 2016-05-17 nutartis adm. byloje A835-556/2016). Komisija, atsižvelgdama į išdėstytas nuostatas, taip pat įvertinusi ginčijamo Inspekcijos sprendimo, patikrinimo akto turinį,

nurodo, kad Inspekcijos sprendimas yra pagrįstas faktinių aplinkybių ir įrodymų visuma bei teisiškai motyvuotas, todėl Pareiškėjo argumentai dėl VAI 8 straipsnio pažeidimo pripažintini nepagrįstais ir atmestini.

Atsižvelgiant į tai, kas išdėstyta, Komisija konstatuoja, jog Pareiškėjo skundas iš dalies tenkintinas, ginčijamas Inspekcijos 2017-11-16 sprendimas Nr. 68-184 keistinas.

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

Pakeisti Valstybinės mokesčių inspekcijos prie Lietuvos Respublikos finansų ministerijos 2017-11-16 sprendimą Nr. 68-184, t. y. vietoj nurodymo Pareiškėjui sumokėti į valstybės biudžetą 14696,19 Eur GPM, 227,64 Eur PSD įmokas, 307,87 Eur VSD įmokas bei su šiais mokesčiais susijusias sumas Pareiškėjui nurodoma sumokėti į biudžetą 10398,81 Eur GPM, 227,64 Eur PSD įmokas, 307,87 Eur VSD įmokas bei su šiais mokesčiais susijusias sumas.

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

Komisijos pirmininkė

Edita Galiauskaitė

Komisijos nariai

Martynas Endrijaitis

Rasa Stravinskaitė

Andrius Venius

Vilma Vildžiūnaitė