



**MOKESTINIŲ GINČŲ KOMISIJA PRIE
LIETUVOS RESPUBLIKOS VYRIAUSYBĖS**

**SPRENDIMAS
DĖL N. R. 2018-08-24 SKUNDO**

2018 m. spalio 26 d. Nr. S-182 (7-168/2018)
Vilnius

Mokestinių ginčų komisija prie
Lietuvos Respublikos Vyriausybės,
susidedanti iš:

komisijos pirmininkės
komisijos narių

Editos Galiauskaitės
Andriaus Veniaus – pranešėjas
Rasos Stravinskaitės
Vilmos Vildžiūnaitės

sekretoriaujant

Ramutei Matkevičienei

mokesčių mokėtojai nedalyvaujant

dalyvaujant mokesčių administratoriaus
atstovui

Mindaugui Česnauskui

2018 m. spalio 2 d. išnagrinėjusi N. R. (toliau – Pareiškėja) 2018-08-24 skundą dėl Valstybinės mokesčių inspekcijos prie Finansų ministerijos (toliau – Inspekcija) 2018-08-01 sprendimo Nr. 68-95, n u s t a t ė:

Inspekcija ginčijamu sprendimu patvirtino Kauno apskrities valstybinės mokesčių inspekcijos (toliau – Kauno AVMI) 2018-04-25 sprendimo Nr. (7.46)FR0682-131 dėl 2018-02-15 patikrinimo akto Nr. (7.46) FR0680-63 tvirtinimo nurodymus Pareiškėjai sumokėti į biudžetą 3814,30 Eur pridėtinės vertės mokestį (toliau – PVM), 2420,07 Eur PVM delspinigius, 381 Eur PVM baudą (10 proc. mokesčio dydžio), 7454,52 Eur gyventojų pajamų mokestį (toliau – GPM), 4125,85 Eur GPM delspinigius ir 745 Eur GPM baudą (10 proc. mokesčio dydžio).

Kauno AVMI, atlikusi pakartotinį Pareiškėjos GPM ir PVM mokestinį patikrinimą už laikotarpį nuo 2011-01-01 iki 2015-12-31, nustatė, kad Pareiškėja ir jos sutuoktinis R. M. (santuoka nutraukta 2012-12-31) 2007-05-29 įsigijo žemės sklypą, kuriame vykdė gyvenamojo namo statybą ir 2011-02-15 įregistravo naujai pastatytą gyvenamąjį namą bei suformavo keturis turtinius vienetus (butus su dalimi žemės sklypo). Šiuos butus neišlaikę nuosavybėje 5 metus pardavė: 2011 m. – du butus už 180000 Lt ir 2012 m. – du butus už 363000 Lt.

Atsižvelgdama į šiuos sandorius ir kitas nustatytas faktines aplinkybes, Kauno AVMI nustatė pažeidimus:

- Pareiškėja už 2012 m. kovo mėnesį nuo gautų 181500 Lt nekilnojamojo turto pardavimo pajamų neapskaičiavo 31500 Lt pardavimo PVM;

- į PVM atskaitą neįtraukė 6114,61 Lt pirkimo PVM;
 - pateiktoje metinėje pajamų deklaracijoje už 2011 m. neteisingai deklaravo gautas pajamas, t. y. deklaravo 180000 Lt, o turėjo deklaruoti 90000 Lt nekilnojamojo turto pardavimo pajamas;
 - Pareiškėja pateiktoje metinėje pajamų deklaracijoje už 2011 metus nedeklaravo 44267,16 Lt nekilnojamojo turto įsigijimo išlaidų;
 - Pareiškėja už 2012 m. nedeklaravo gautų 150000 Lt nekilnojamojo turto pardavimo pajamų ir nuo jų neapskaičiavo į biudžetą mokėtino GPM;
 - Pareiškėja nedeklaravo 37687,03 Lt nekilnojamojo turto įsigijimo išlaidų;
- Atsižvelgiant į nustatytus pažeidimus pakartotinio patikrinimo metu Pareiškėjai apskaičiuoti aukščiau nurodyti mokesčiai ir su jais susijusios sumos.

Inspekcija nurodo, kad analizavo Kauno AVMI 2018-04-25 sprendimo Nr. (7.46)FR0682-131 pagrįstumą Pareiškėjos skunde išdėstytų argumentų ribose.

Faktinės aplinkybės. Pareiškėjai pagal 2007-04-06 kredito sutartį Nr. 1850718070691-11, kuri buvo pakeista 2008-02-13 susitarimu pakeisti sutarties Nr. 1850718070691-11 sąlygą Nr. 1, AB SEB bankas suteikė 598786 Lt (173420,54 Eur) kreditą būsto remontui ir šeimos poreikiams tenkinti terminui iki 2037-04-05. Kredito grąžinimo užtikrinimui banko naudai buvo įregistruota žemės sklypo, gyvenamojo namo ir kiemo statinių, esančių Y, hipoteka.

Pareiškėjos sutuoktinis 2009-11-19 paskolos sutartimi iš S. M. pasiskolino 122000 Lt. Sutartyje numatyta, kad Pareiškėjos sutuoktinis mokės 3 proc. metines palūkanas. Paskolos grąžinimo terminas numatytas po 6 mėnesių nuo šios sutarties pasirašymo.

Pareiškėja ir jos sutuoktinis 2007-05-29 įsigijo žemės sklypą, esantį X, kuriame vykdė gyvenamojo namo statybą. 2011-02-02 įregistravo gyvenamąjį namą, jį padalijo į keturis turtinius vienetus, kuriuos kartu su žemės sklypu pardavė 2011–2012 m. Pareiškėja kartu su sutuoktiniu 2011 metais pardavė 2 nekilnojamojo turto objektus (¼ ir ¼ dalis minėto gyvenamojo namo) ir gavo 180000 Lt, 2012 metais pardavė 2 nekilnojamojo turto objektus (¼ ir ¼ dalis minėto gyvenamojo namo), gavo 363000 Lt.

Pakartotinio patikrinimo metu Pareiškėjos išlaidomis buvo pripažintos tos Pareiškėjos išlaidos, kurioms pagrįsti buvo pateikti tai patvirtinantys dokumentai, t. y. žemės sklypo įsigijimo išlaidos, mokėjimai už statybines medžiagas bei prekes ir paslaugas, pardavimo sandorio mokestis notarui.

Dėl paskolų ir palūkanų vertinimo. Pareiškėjos teigimu, mokesčių administratorius nepagrįstai kaip Pareiškėjos ir jos sutuoktinio išlaidų nevertino bankui ir kitiems kreditoriams grąžintų paskolų sumų ir sumokėtų palūkanų už suteiktas paskolas. Pareiškėja cituoja 2002-07-02 Gyventojų pajamų mokesčio įstatymo Nr. IX-1007 (toliau – GPMĮ) 19 straipsnio komentarą ir nurodo, kad tais atvejais, kai gyventojas parduoda daiktą, kurio įsigijimui buvo paėmęs paskolą, tai tokio turto įsigijimo kaina yra faktiškai patirtos išlaidos neatsižvelgiant į tai, ar paskola jau grąžinta ar ne. Palūkanos, sumokėtos už suteiktą paskolą, nepriskiriamos to turto ir / arba daikto įsigijimo kainai.

Inspekcija sprendime cituoja GPMĮ 19 str. 1 dalies nuostatas ir nurodo, kad GPMĮ komentare minėto straipsnio 1–2 dalies nuostatos yra aiškinamos taip, kad tais atvejais, kai gyventojas parduoda ar kitokiu būdu perleidžia nuosavybėn paties pasistatytą (pasigamintą) ir vėliau rekonstruotą ir / arba po atlikto kapitalinio remonto namą, garažą, sodo namelį ir pan., tai tokio turto ir / arba daikto įsigijimo kaina apskaičiuojama sudedant faktiškai patirtas turto ir / arba daikto įsigijimo išlaidas, gyventojas (ar jo sutuoktinio) nuosavomis lėšomis patirtas turto rekonstravimo ir / arba kapitalinio remonto išlaidas, gyventojas (ar jo sutuoktinio) rekonstrukcijai ir / arba kapitaliniam remontui paimitos ir panaudotos paskolos dalį, kuri buvo grąžinta turto pardavimo ar kitokio perleidimo nuosavybėn dieną. Palūkanos, sumokėtos už suteiktą paskolą nepriskiriamos to turto ir / arba daikto įsigijimo kainai.

Pagal GPMĮ nuostatas turto įsigijimo kainai priskiriami tik privalomi mokėjimai. Palūkanos nėra privalomas mokėjimas – tai kitas sandoris, kurį sudarydamas gyventojas pats

prisiima riziką, kad pardavęs skolintais pinigais įsigytą turtą gali patirti nuostolių. Aiškinantis turto (daikto) kainą, reikėtų vadovautis ne tik GPMĮ 19 straipsniu, bet ir Lietuvos Respublikos civilinio kodekso (toliau – CK) 6.313 str. 1 dalimi: „Parduodamo daikto kaina nustatoma pinigais šalių susitarimu“. Vadinasi, tai piniginių lėšų suma, nustatyta pirkimo ir pardavimo sandorio šalių, t. y. pardavėjo ir pirkėjo susitarimu, ji yra vienoda ir viena tiek pardavėjo, tiek pirkėjo atžvilgiu (įvykus sandoriui, turto pardavimo kaina lygi nusipirkto turto įsigijimo kainai).

Atkreiptinas dėmesys, kad 2018-06-13 Lietuvos vyriausiasis administracinis teismas (toliau – LVAT) sprendime administracinėje byloje Nr. eA-1007-556/2018 pripažino paskolos palūkanas turto įsigijimo išlaidomis, tačiau LVAT sprendimas priimtas atsižvelgiant į individualias ginčo aplinkybes ir taikytinas tik nagrinėto ginčo atveju.

Atsižvelgdama į išdėstytas teisės aktų nuostatas bei nustatytas faktines aplinkybes, Inspekcija konstatavo, kad Pareiškėjos kreditoriams sumokėtas palūkanas Kauno AVMI pagrįstai nepriskyrė nekilnojamojo turto įsigijimo išlaidoms.

Pažymėtina, kad patikrinimo metu, vadovaujantis Pareiškėjos ir jos sutuoktinio išlaidomis, susijusiomis su nekilnojamojo turto, esančio X., įsigijimu, buvo pripažintos išlaidos, susijusios su žemės sklypo įsigijimu (žemės sklypo įsigijimo kaina ir išlaidos notarui), pateikti statybos išlaidas patvirtinantys dokumentai bei išlaidos notarui, susijusios su nekilnojamojo turto pardavimu.

Dėl delspinigių. Pareiškėjai neaišku, kaip ir už kokius laikotarpius apskaičiuoti delspinigiai.

Pagal 2004-04-13 Lietuvos Respublikos mokesčių administravimo įstatymo Nr. IX-2112 (toliau – MAĮ) 96 str. 1 dalies 1 punkto nuostatas už nesumokėtą arba pavėluotai į biudžetą sumokėtą mokesčių mokėtojo deklaruotą mokestį arba mokesčių mokėtojo (atitinkamo mokesčio įstatyme numatyto atveju – mokesčių administratoriaus) apskaičiuotą nedeklaruojamą mokestį mokesčių mokėtojui skaičiuojami delspinigiai. Vadovaujantis MAĮ 97 str. 1 dalimi, 98 str. 1 dalies 1–2 punktais bei Inspekcijos viršininko 2007-03-28 įsakymu Nr. VA-25 „Dėl baudų skyrimo ir delspinigių skaičiavimo metodikos patvirtinimo“ patvirtintos Baudų skyrimo ir delspinigių skaičiavimo metodikos 32 punktu, delspinigiai pradėdami skaičiuoti nuo kitos dienos po to, kai mokestis pagal tuo metu galiojančius mokesčių teisės aktus turėjo būti sumokėtas į biudžetą ir baigiami skaičiuoti mokesčio sumokėjimo (sugražinimo) į biudžetą dieną (įskaitytinai) arba tą dieną, kai mokestinė prievolė pasibaigia kitais šio Įstatymo 93 straipsnyje nustatytais pagrindais. MAĮ 98 str. 2 dalyje nustatyta maksimali delspinigių skaičiavimo trukmė. Delspinigiai, pradėti skaičiuoti šio Įstatymo 97 str. 1 ir 2 dalyse nustatyta tvarka, skaičiuojami ne ilgiau kaip 180 dienų nuo teisės priverstinai išieškoti mokestinę nepriemoką atsiradimo dienos, o mokesčių mokėtojui nesumokėjus jo (atitinkamo mokesčio įstatyme numatyto atveju – mokesčių administratoriaus) apskaičiuoto nedeklaruojamo mokesčio, delspinigiai skaičiuojami ne ilgiau kaip 180 dienų nuo atitinkamo mokesčio įstatyme numatyto sumokėjimo termino. Kaip matyti iš aukščiau išdėstytų MAĮ nuostatų, šiame įstatyme nėra numatyta galimybė neskaičiuoti delspinigių už laiku nesumokėtą mokesčių administratoriaus apskaičiuotą mokestį.

Skundžiamame sprendime nurodyta, kad delspinigiai Pareiškėjai apskaičiuoti pagrįstai, nes Pareiškėja laiku nedeklaravo ir nesumokėjo mokėtinų GPM ir PVM sumų. Detalus delspinigių apskaičiavimas yra pridedamas prie Inspekcijos sprendimo kaip sprendimo priedas (2 lapai), iš kurio Pareiškėja galės matyti už kokius laikotarpius, nuo kokių prievolių apskaičiuoti delspinigiai.

Dėl baudų. Mokesčių mokėtojų atleidimą nuo baudų reglamentuoja MAĮ 141 straipsnis ir Atleidimo nuo baudų, delspinigių ir palūkanų taisyklių, patvirtintų VMI prie FM viršininko 2004 m. liepos 26 d. įsakymu Nr. VA-144 „Dėl atleidimo nuo baudų, delspinigių ir palūkanų taisyklių patvirtinimo“, 5 ir 6 punktuose nurodyti pagrindai, kuriems esant mokesčių mokėtojai atleidžiami nuo baudų. Esant nors vienam atleidimo nuo baudų pagrindui, nurodytam MAĮ 141 str. 1 dalyje, pagal to paties įstatymo 141 str. 2 dalį bei Taisyklių 6 punktą nuo baudos atleidžiama tik tuo atveju, kai su paskirta bauda susijęs mokestis yra sumokėtas (įskaitytas

mokesčių mokėtojo prašymu), išieškotas (įskaitytas mokesčių administratoriaus iniciatyva) ar su paskirta bauda susijusio mokesčio sumokėjimo terminas MAĮ 88 straipsnyje nustatyta tvarka yra atidėtas arba išdėstytas.

Atsižvelgiant į tai, kad nėra įvykdyta MAĮ 141 str. 2 dalyje nurodyta sąlyga, t. y. mokėtinos mokesčių sumos nėra sumokėtos ar jų sumokėjimas nėra atidėtas / išdėstytas, negali būti sprendžiamas atleidimo nuo baudų klausimas pagal MAĮ 141 str. 1 dalį.

Pažymėtina, kad MAĮ 8 str. 3 dalyje yra nustatyta, jog mokesčių administratorius, administruodamas mokesčius, privalo vadovautis protingumo ir teisingumo kriterijais. Mokesčių administratorius savo veikloje turi vadovautis ne tik formaliomis mokesčių teisės aktuose nustatytomis taisyklėmis, bet ir minėtais kriterijais (*LVAT 2007-11-29 nutartis adm. byloje Nr. A¹⁷-1086/2007*). Aiškinant minėtų kriterijų taikymą, kaip jie suprantami LVAT praktikoje, pastebėtina, jog mokesčių administravimo procedūrose protingumo ir teisingumo kriterijų taikymas yra ypač aktualus tais atvejais, kai nėra pakankamai duomenų (esant duomenų prieštaravimui), leidžiančių vertinti ar tinkamai ir objektyviai atliktos atitinkamos administravimo procedūros. Įvertinusi prašymo nagrinėjimo metu nustatytas aplinkybes, Inspekcija konstatavo, jog ginčo atveju taikyti MAĮ 8 str. 3 dalyje įtvirtintų principų nėra pagrindo.

Dėl kitų nustatytų pažeidimų. Pareiškėja skunde nepateikė nesutikimo motyvų dėl apskaičiuoto PVM. Inspekcija nurodo, kad Kauno AVMI minėtose dalyse surinko pakankamus įrodymus savo pozicijai pagrįsti, todėl šios Kauno AVMI sprendimo dalys yra tvirtintinos ir šiame sprendime dėl jų plačiau nepasisakoma.

Pareiškėja su Inspekcijos sprendimu nesutinka ir Mokestinių ginčų komisijos prie Lietuvos Respublikos Vyriausybės (toliau – Komisija) prašo skundžiamą sprendimą panaikinti.

Pareiškėja nurodo, kad Kauno AVMI padarė išvadą, jog už kreditą, gautą iš AB SEB banko, sumokėtos palūkanos negali būti įtrauktos į išlaidas nei kaip išlaidos, susijusios su parduoto nekilnojamojo turto, esančio X, įsigijimu, nei kaip išlaidos, mažinančios gyventojų apmokestinamąsias pajamas. Kauno AVMI teigimu, kreditas iš AB SEB banko buvo paimtas ne gyvenamajam būstui statyti ar jam įsigyti, o jau turimo būsto remontui ir šeimos poreikiams tenkinti, todėl GPMĮ 21 str. 1 dalies 3 punkte nustatyta lengvata negali būti taikoma nei Pareiškėjai nei jos sutuoktiniui, be to, AB SEB bankas, vadovaudamasis MAĮ 56 str. 2 dalimi, Inspekcijai nėra pateikęs duomenų (FR0612 forma) apie Pareiškėjos sumokėtas palūkanas už suteiktą paskolą, iš kurių būtų galima nustatyti, kad Pareiškėja ar jos sutuoktinis gali pasinaudoti GPMĮ 21 str. 1 d. 3 punkte numatyta lengvata.

Inspekcija skundžiamame sprendime nurodė, jog palūkanos, sumokėtos už suteiktą paskolą, nepriskiriamos to turto ir / ar daikto įsigijimo kainai. Turto įsigijimo kainai priskiriami tik privalomi mokėjimai, o palūkanos nėra privalomi mokėjimai – tai kitas sandoris, kurį sudarydamas gyventojas pats prisiima riziką, kad pardavęs skolintais pinigais įsigytą turtą gali patirti nuostolių. Taip pat, Inspekcijos teigimu, aiškinantis turto (daikto) kainą, reikėtų vadovautis ne tik GPMĮ 19 straipsniu, bet ir CK 6.313 str. 1 dalimi: „Parduodamo daikto kaina nustatoma šalių susitarimu“, įvykus sandoriui, turto pardavimo kaina lygi nusipirkto turto įsigijimo kainai.

Pareiškėjos nuomone, iš jos paminėtų aplinkybių, akivaizdu, kad tiek Kauno AVMI, tiek Inspekcija priešingais argumentais atmetė Pareiškėjos tą patį skundo motyvą. Be to, kaip matyti iš GPMĮ nuostatų, nuolatinis Lietuvos gyventojas 2009 metų ir vėlesniais mokestiniais laikotarpiais iš pajamų gali atimti palūkanas už vieną paimtą kreditą (arba jo dalį) vienam gyvenamajam būstui statyti ar įsigyti arba palūkanas už vieno gyvenamojo būsto finansinę nuomą (lizingą), jeigu toks kreditas yra paimtas ir rašytinis susitarimas dėl gyvenamojo būsto, kuriam statyti ar įsigyti paimtas kreditas, statybos ar įsigijimo arba finansinės nuomos (lizingo) sutartis sudaryti iki 2009-01-01. Tokios palūkanos gali būti atimamos visą kredito ar finansinės nuomos sutarties galiojimo laiką, atsižvelgiant į GPMĮ iš apmokestinamųjų pajamų atimamų

gyventojų patirtų išlaidų sumai nustatytus apribojimus. Atsižvelgdama į šias nuostatas, Pareiškėja mano, kad ji turėjo teisę pasinaudoti palūkanų išskaita iš gautų pajamų sumos.

Pareiškėja nurodo, kad vienas iš teisės šaltinių yra teismų praktika, todėl Inspekcija skundžiamame sprendime nepagrįstai teigė, jog LVAT 2018-06-13 sprendimu administracinėje byloje Nr. eA-1007-556/2018 suformuota praktika, kuomet paskolos palūkanos buvo pripažintos turto įsigijimo išlaidomis, taikytina tik toje byloje. Pareiškėjos teigimu, minėtas teismo sprendimas turi reikšmę ir jos atveju.

Pareiškėja nurodo, kad pateikė paaiškinimus mokesčių administratoriui, jog iš banko paimta paskolos dalimi buvo vykdomos statybos adresu: X, ir šie paaiškinimai nebuvo paneigti patikrinimo metu. Minėtas nekilnojamas turtas buvo pastatytas / įsigytas ir iš kitų skolintų pinigų, tačiau ir šios paskolos bei su jomis susijusios sumokėtos palūkanos nebuvo išskaitytos ir apskaičiuotos GPM sumos.

Kaip teigia Pareiškėja, nors Inspekcija nurodė, kad delspinigiai gali būti skaičiuojami ne ilgiau kaip už 180 kalendorinių dienų, tačiau tiek GPM, tiek PVM delspinigiai yra apskaičiuoti už laikotarpį nuo 2015-01-01 iki 2018-02-15. Be to, iš pateikto detalaus delspinigių apskaičiavimo matyti, kad Kauno AVMI 2018-04-25 sprendimu apskaičiuota delspinigių suma ir Inspekcijos su skundžiamu sprendimu pateiktame detaliame apskaičiavime nurodyta delspinigių suma skiriasi.

Pareiškėja nesutinka su Inspekcijos teiginiu, jog ji neskundė apskaičiuoto PVM teisėtumo, nes skundas buvo pateiktas dėl Kauno AVMI sprendimo visa apimtimi. Pareiškėja Komisijos prašo dalį dėl PVM apskaičiavimo peržiūrėti iš naujo.

Pareiškėjos nuomone, jai nepagrįstai yra apskaičiuotos tiek GPM, tiek PVM baudos. Atsižvelgdama į tai, kad pats mokesčių administratorius net kelis kartus perskaičiavo apskaičiuotų mokesčių dydį, Pareiškėja mano, kad ji atleistina nuo prievolės mokėti baudas už laiku nesumokėtus mokesčius.

Komisija konstatuoja, kad Pareiškėjos skundas atmestinas, skundžiamas Inspekcijos sprendimas tvirtintinas.

Mokestinis ginčas tarp šalių vyksta dėl mokesčių administratoriaus nurodymų Pareiškėjai sumokėti 3814,30 Eur PVM, 2420,07 Eur PVM delspinigius, 381 Eur PVM baudą, 7454,52 Eur GPM, 4125,85 Eur GPM delspinigius ir 745 Eur GPM baudą, mokesčių administratoriui konstatavus, kad Pareiškėja tikrinamuoju laikotarpiu vykdė nekilnojamojo turto pardavimo ekonominę veiklą.

Mokesčių administratorius, atlikęs Pareiškėjos 2011-01-01–2015-12-31 laikotarpio mokestinį patikrinimą, nustatė, kad Pareiškėja su sutuoktiniu, sudarydama nekilnojamojo turto pirkimo ir pardavimo sandorius, vykdė ekonominę veiklą, kuri atitinka PVMĮ 2 straipsnio 8 dalies (2009-12-03 įstatymo Nr. XI-518 redakcija) nuostatas. Sutuoktiniai, 2007-05-29 įsigiję žemės sklypą, esantį X (toliau – ginčo nekilnojamas turtas), jame vykdė gyvenamojo namo statybą ir 2011-02-15 įregistravo naujai pastatytą gyvenamąjį namą bei suformavo keturis turtinius vienetus (*butus (1/4 dalis gyvenamojo namo) su dalimi žemės sklypo*). Siekdami gauti iš ekonominės veiklos pajamų, sutuoktiniai pardavė šiuos butus su dalimi žemės sklypo neišlaikę nuosavybėje 5 metus, t. y. pardavė: 2011 m. – du turtinius vienetus (*1/4 ir 1/4 dalis gyvenamojo namo su dalimi žemės sklypo*) už 180000 Lt ir 2012 m. – du turtinius vienetus (*1/4 ir 1/4 dalis gyvenamojo namo su dalimi žemės sklypo*) už 363000 Lt. Remdamasis CK 3.87 straipsnio, 3.88 straipsnio ir 4.73 straipsnio nuostatomis, mokesčių administratorius Pareiškėjos ir jos buvusio sutuoktinio (santuoka nutraukta 2012-12-31) gautą atlygį už parduotą nekilnojamąjį turtą, įgytą po santuokos sudarymo, dalino pusiau. Pareiškėjos per metus (paskutinius 12 mėnesių) gautas bendras atlygis už parduotą nekilnojamąjį turtą šalies teritorijoje 2012 m. kovo mėn. viršijo 155000 Lt ribą (*gautos pajamos nuo 2011 m. balandžio mėn. iki 2012 m. kovo mėn. įstatymu nustatytą ribą viršijo sudarius 2012-03-24 nekilnojamojo turto perleidimo sandorį*), tačiau nuo 2012 m. kovo mėn. Pareiškėja prievolės skaičiuoti ir į biudžetą mokėti PVM nevykdė. Taip pat mokesčių administratorius nustatė, kad Pareiškėja

2011 m. ir 2012 m. metinėse pajamų mokesčio deklaracijose nedeklaravo arba neteisingai deklaravo nekilnojamojo turto pardavimo pajamas ir šio turto įsigijimo išlaidas. Įvertinęs nustatytus mokesčių įstatymų pažeidimus, vadovaudamasis PVMĮ 2 str. 8 dalies, 3 str. 1 dalies, 32 straipsnio 1–2 dalių, 63 straipsnio, 71 ir 92 straipsnių bei GPMĮ 17 str. 1 dalies 28 punkto, 19 str. 1 dalies, 22 str. 3 dalies, 27 str. 1 dalies nuostatomis, mokesčių administratorius Pareiškėjai papildomai apskaičiavo 3814,30 Eur PVM ir 7454,52 Eur GPM bei su šiais mokesčiais susijusias sumas.

Pareiškėja nesutinka su mokesčių administratoriaus pozicija ir prašo skundžiamą Inspekcijos sprendimą panaikinti, tačiau iš esmės nepateikia jokių minėtus duomenis ir jų pagrindu mokesčių administratoriaus nustatytas faktines aplinkybes bei padarytas išvadas paneigiančių objektyvių įrodymų. Nors Pareiškėja prašo PVM apskaičiavimą peržiūrėti iš naujo, tačiau savo apskaičiavimų dėl PVM nepateikia, taip pat neginčija, jog kartu su sutuoktiniu, sudarydama ginčo nekilnojamojo turto pirkimo ir pardavimo sandorius 2011 m. ir 2012 m., vykdė ekonominę veiklą, t. y. dėl vykdytos ekonominės veiklos jokių nesutikimo argumentų nenurodo. Skundo pagrindiniai argumentai nukreipti į Pareiškėjos nuomone, netinkamą apmokestinamųjų pajamų, gautų už ginčo turto pardavimą, dydžio nustatymą. Pareiškėja nurodo, kad mokesčių administratorius nepagrįstai kaip jos išlaidų šiam turtui įsigyti nevertino bankui ir kitiems kreditoriams sumokėtų palūkanų už suteiktas paskolas. Pareiškėja skunde nurodo, kad ji turėjo teisę pasinaudoti palūkanų išskaita iš gautų pajamų sumos, taip pat mano, kad jos atveju būtina atsižvelgti į LVAT 2018-06-13 sprendimu administracinėje byloje Nr. eA-1007-556/2018 suformuotą praktiką. Skunde pateikti nesutikimo argumentai ir dėl ginčo delpinigių ir baudų apskaičiavimo pagrįstumo.

Komisija, patikrinusi bylą teisės taikymo ir įrodymų vertinimo aspektu, įvertinusi šios mokesstinės bylos medžiagą, išnagrinėjusi Pareiškėjos skundo argumentus ir byloje surinktus įrodymus, aplinkybių, sudarančių pagrindą keisti ar naikinti skundžiamą sprendimą, nenustatė ir neturi pagrindo nesutikti su mokesčių administratoriaus nustatytais aplinkybėmis bei jų vertinimu. Komisija šiame sprendime plačiau pasisakys tik dėl Pareiškėjos akcentuojamų ginčo aspektų, kurie ir apsprendžia nagrinėjamo mokesstinio ginčo ribas.

Dėl apskaičiuoto PVM. Tiek Kauno AVMI patikrinimo akte, tiek Kauno AVMI sprendime dėl patikrinimo akto tvirtinimo detalčiai nurodytas Pareiškėjos iš vykdytos ekonominės veiklos gautų pajamų apmokestinimo PVM teisinis ir faktinis pagrindas. Kadangi Pareiškėja dėl vykdytos ekonominės veiklos jokių konkrečių nesutikimo argumentų nenurodė, o byloje nustatyta ir ginčo dėl to nėra, kad Pareiškėjos gautas bendras atlygis už parduotą nekilnojamąjį turtą šalies teritorijoje (*naujos statybos butų bei žemės sklypų pardavimas apmokestinamas PVM (PVMĮ 32 str.)* per metus (paskutinius 12 mėnesių) 2012 m. kovo mėn. viršijo 155000 Lt ribą, mokesčių administratorius, vadovaudamasis PVMĮ 71 ir 92 straipsnių nuostatomis, pagrįstai ir teisėtai apskaičiavo bei nurodė Pareiškėjai sumokėti į biudžetą ginčo 3814,30 Eur PVM. Pažymėtina, kad Pareiškėja nei Kauno AVMI pateiktose pastabose, nei skunde Inspekcijai neskundė mokesčių administratoriaus nustatytų faktinių aplinkybių dėl Pareiškėjos ir jos sutuoktinio vykdytos ekonominės veiklos. Aplinkybę, kad Pareiškėja sutiko su mokesčių administratoriaus išvadamis dėl Pareiškėjos vykdytos ekonominės veiklos įrodo ir tai, kad Pareiškėja pastabose dėl patikrinimo akto pateikė argumentus tik dėl neteisingai nustatytos ribos, kada Pareiškėjos gautas atlygis per metus (paskutinius 12 mėnesių) viršijo 155000 Lt ribą. Kauno AVMI atsižvelgė į Pareiškėjos pastabose nurodytus argumentus ir sprendime dėl patikrinimo akto, atlikusi perskaičiavimus, Pareiškėjai nurodė sumokėti 3814,30 Eur PVM (*patikrinimo akte Pareiškėjai buvo apskaičiuotas 7352,12 Eur PVM*).

Dėl paskolų palūkanų vertinimo. Pareiškėja, remdamasi GPMĮ nuostatomis, nurodo, kad mokesčių administratorius jos išlaidoms ginčo turtui įsigyti nepagrįstai nepriskyrė bankui ir kitiems kreditoriams sumokėtų palūkanų už suteiktas paskolas. Nors Pareiškėjos skunde nenurodytas konkretus GPMĮ straipsnis, tačiau iš Pareiškėjos skundo teiginių dėl nuolatinių Lietuvos gyventojų teisės atimti iš pajamų palūkanas už vieną paimtą kreditą vienam

gyvenamajam būstui statyti (įsigyti) akivaizdu, kad Pareiškėja remiasi GPMĮ 21 straipsnio nuostatomis.

Byloje nustatyta, kad Pareiškėjai pagal 2007-04-06 kredito sutartį Nr. 1850718070691-11 (*kuri buvo pakeista 2008-02-13 susitarimu pakeisti sutarties sąlygą Nr. 1*) AB SEB bankas suteikė 598786 Lt (173420,54 Eur) kreditą būsto remontui ir šeimos poreikiams tenkinti terminui iki 2037-04-05 (toliau – AB SEB banko kreditas). Kredito gražinimui užtikrinti banko naudai buvo įregistruota žemės sklypo, gyvenamojo namo ir kiemo statinių, esančių Y, hipoteka. Pareiškėjos sutuoktinis 2009-11-19 paskolos sutartimi iš S. M. pasiskolino 122000 Lt. Sutartyje numatyta, kad Pareiškėjos sutuoktinis mokės 3 proc. metines palūkanas. Paskolos gražinimo terminas numatytas po 6 mėnesių nuo šios sutarties pasirašymo.

Kaip minėta, Pareiškėja ir jos sutuoktinis 2007-05-29 įsigijo ginčo žemės sklypą (X), jame vykdė gyvenamojo namo statybą, kuri 2011-02-02 įregistravę, padalijo į keturis turtinius vienetus ir kartu su žemės sklypu pardavė 2011–2012 m. Mokesčių administratorius Pareiškėjos išlaidomis pripažino išlaidas žemės sklypui įsigyti, išlaidas už statybines medžiagas bei prekes ir paslaugas, pardavimo sandorio mokesť notarui.

Įvertinus bylos medžiagoje esančius duomenis, matyti, kad nagrinėjamu atveju Pareiškėjos sumokėtos palūkanos už iš AB SEB banko paimtą paskolą pagrįstai nepripažintos Pareiškėjos išlaidomis ginčo turtui įsigyti.

GPMĮ 19 str. 1 dalyje nustatyta, kad pardavus ar kitaip perleidus nuosavybėn ne individualios veiklos turtą, iš gautų pajamų šiame straipsnyje nustatyta tvarka gali būti atimta: 1) turto įsigijimo kaina; 2) sumokėtas komisinis atlyginimas bei mokesčiai, rinkliavos, susiję su šio turto pardavimu arba kitokiu perleidimu nuosavybėn. Šio straipsnio 3 dalis numato, kad leidžiama atimti tik tas sumas, kurios pagrindžiamos dokumentais, turinčiais visus Lietuvos Respublikos buhalterinės apskaitos įstatyme ir kituose teisės aktuose numatytus privalomus apskaitos dokumentų rekvizitus, ir, jei dokumentų blankams Lietuvos Respublikos Vyriausybė yra nustačiusi atitinkamus reikalavimus, – atitinkančiais keliamus reikalavimus, ir (arba) galiojančiais sandoriais, ir (arba) užsienio vienetų bei gyventojų surašytais dokumentais, jei iš šių dokumentų galima nustatyti ūkinės operacijos turinį. Mokesčių, rinkliavų sumokėjimas turi būti pagrįstas šių sumų sumokėjimą patvirtinančiais atitinkamais dokumentais.

GPMĮ 21 straipsnio nuostatų (2008-12-23 įstatymo Nr. XI-111 redakcija) taikymas nustatytas 2008-12-23 Gyventojų pajamų mokesčio įstatymo 2, 3, 5, 6, 7, 8, 9, 10, 12, 13-1, 16, 17, 18, 19, 20, 21, 22, 23, 27, 29, 30 straipsnių pakeitimo ir papildymo ir įstatymo papildymo 18-1 straipsniu įstatymo Nr. XI-111 23 straipsnyje, kuriame nustatyta, kad nuolatinis Lietuvos gyventojas 2009 metų ir vėlesniais mokesčiais laikotarpiais iš pajamų gali atimti palūkanas už vieną paimtą kreditą (arba jo dalį) vienam gyvenamajam būstui statyti ar įsigyti arba palūkanas už vieno gyvenamojo būsto finansinę nuomą (lizingą), jeigu toks kreditas yra paimtas ir rašytinis susitarimas dėl gyvenamojo būsto, kuriam statyti ar įsigyti paimtas kreditas, statybos ar įsigijimo arba finansinės nuomos (lizingo) sutartis sudaryti iki 2009 m. sausio 1 d. Tokios palūkanos gali būti atimamos visą kredito ar finansinės nuomos (lizingo) sutarties galiojimo laiką, atsižvelgiant į Gyventojų pajamų mokesčio įstatyme iš apmokestinamųjų pajamų atimamų gyventojų patirtų išlaidų sumai nustatytus apribojimus. Jeigu nuolatinis Lietuvos gyventojas iki šio įstatymo įsigaliojimo buvo paėmęs daugiau kaip vieną kreditą gyvenamajam būstui (būstams) statyti ar įsigyti arba (ir) buvo sudaręs daugiau kaip vieną finansinės nuomos (lizingo) sutartį dėl gyvenamojo būsto (būstų) finansinės nuomos (lizingo), iš pajamų galima atimti palūkanas už vieną jo pasirinktą kreditą (arba jo dalį) arba vieną gyvenamojo būsto finansinę nuomą (lizingą).

Visų pirma, ginčo atveju nėra pagrindo taikyti Pareiškėjos skunde nurodytą GPMĮ 21 straipsnio nuostatų dėl mokesčių mokėtojų teisės iš pajamų atimti palūkanas už paimtą kreditą.

AB SEB banko kreditas pagal 2007-04-06 kredito sutartį Pareiškėjai suteiktas ne gyvenamajam būstui statyti ar įsigyti arba ne gyvenamojo būsto finansinei nuomai, o būsto remontui ir šeimos poreikiams tenkinti ir kredito gražinimui užtikrinti banko naudai buvo įregistruota Pareiškėjos gyvenamojo būsto (tuo laikotarpiu) hipoteka. Pareiškėjos sutuoktinio

paskolos sutartis su R. M. ne tik sudaryta po 2009-01-01, t. y. 2009-11-19, tačiau sutartyje nenurodytas paskolos panaudojimo tikslas, be to, bylos medžiagoje nėra duomenų apie paskolos palūkanų mokėjimą R. M. . Nagrinėjamoje teisės normoje (GPMĮ 21 str.) aiškiai įtvirtinta mokesčių mokėtojų teisės iš pajamų atimti palūkanas už paimtą kreditą suteikimo sąlyga – kreditas privalo būti paimtas ir panaudotas tik teisės normoje nurodytam tikslui, t. y. vienam gyvenamajam būstui statyti / įsigyti / finansinei nuomai (lizingui). Nagrinėjamu atveju nei viena Pareiškėjos šeimos paimta ginčo paskola neatitiko aplinkybių (tikslų), dėl kurių būtų galima spręsti dėl GPMĮ 21 straipsnyje nustatytos teisės iš pajamų atimti palūkanas už paimtą kreditą gyvenamajam būstui statyti, įsigyti arba gyvenamojo būsto finansinei nuomai.

Antra, pritariana Inspekcijos pozicijai, jog nagrinėjamo ginčo atveju nėra pagrindo vadovautis LVAT 2018-06-13 sprendime administracinėje byloje Nr. eA-1007-556/2018 pateiktais išaiškinimais. LVAT minėtoje administracinėje byloje pripažino paskolos palūkanas turto įsigijimo išlaidomis, tačiau minėtoje LVAT byloje ginčo aplinkybės nėra tapačios ar labai panašios į nagrinėjamos bylos aplinkybes. LVAT sprendė klausimą dėl pareiškėjo sumokėtų palūkanų už pinigų *skolinimąsi obligacijoms įsigyti* pripažinimo *obligacijų įsigijimo kainos* sudėtine dalimi, t. y. LVAT nagrinėjo atvejį, kai pareiškėjas 2008-06-09 skolinimo obligacijų apmokėjimui sutartimi ir jos 2009-03-09 pakeitimu pasiskolintomis pinigėmis lėšomis pagal 2009-03-19 obligacijų pirkimo–pardavimo sutartį įsigijo Lietuvos Respublikos Vyriausybės obligacijų *Lithuania 12*. Nagrinėjamo ginčo atveju Pareiškėjai kreditas suteiktas būsto remontui ir šeimos poreikiams tenkinti, t. y. ne tam tikslui, kuriam Pareiškėja deklaruoja kreditą panaudojusi. Ta aplinkybė, kad Pareiškėja suteikto kredito lėšas galimai naudojo ne tik savo būsto (Y) remontui ir / ar šeimos poreikiams tenkinti, tačiau ir ginčo žemės sklypui (X) įsigyti bei jame gyvenamajam namui statyti, nesudaro pagrindo spręsti dėl Pareiškėjos AB SEB bankui sumokėtų palūkanų pripažinimo / nepripažinimo ginčo turto (X) įsigijimo kainos sudėtine dalimi, remiantis minėtu LVAT sprendimu, nes administracinėje byloje nagrinėtos aplinkybės dėl pinigų skolinimosi (tikslų) ir aplinkybės šioje ginčo mokesstinėje byloje skiriasi.

Trečia, nagrinėjamu atveju paskolos palūkanas priskirti ginčo turto įsigijimo kainai taip pat nėra pagrindo vadovaujantis ir GPMĮ 19 straipsnio nuostatomis. AB SEB banko kreditas ne tik nebuvo skirtas ginčo žemės sklypui įsigyti ir jame gyvenamajam namui statyti, bet iš byloje esančių duomenų negalima spręsti, kad faktiškai panaudotas Pareiškėjos deklaruojamam tikslui. Pavyzdžiui, 2007 m. Pareiškėjai su sutuoktiniu iš 2007-04-06 paimtos banko paskolos pervesti 300000 Lt, o įsigyto ginčo žemės sklypo kaina buvo tik 3198,80 Lt, be to, sutuoktiniai 2007 m. už 60000 Lt taip pat įsigijo kitą žemės sklypą, esantį A g., S. B. k., R sen., K r. Be paskolos iš banko ir kitų pajamų Pareiškėjos sutuoktinis 2007 m. yra gavęs 63900 Lt pajamas pagal verslo liudijimą. 2008 m. Pareiškėjai su sutuoktiniu iš 2007-04-06 paimtos banko paskolos pervesti likusieji 298786,44 Lt. Minėtu laikotarpiu ginčo gyvenamojo namo statybos išlaidos sudarė 77211,95 Lt, o, be kitų pajamų, Pareiškėjos sutuoktinis gavo 75980 Lt pajamas pagal verslo liudijimą. Taigi įvertinus gautos paskolos ir patirtų išlaidų ginčo turtui įsigyti dydį, matyti, kad paskola didžiąja dalimi buvo naudojama kitiems šeimos poreikiams tenkinti.

Kita vertus, mokesčių administratorius, vadovaudamasis GPMĮ 19 straipsnio nuostatomis, Pareiškėjos išlaidomis ginčo nekilnojamajam turtui įsigyti / statyti pripažino tas Pareiškėjos išlaidas, kurioms pagrįsti buvo pateikti tai patvirtinantys dokumentai, t. y. žemės sklypo įsigijimo išlaidos, mokėjimai už statybines medžiagas bei prekes ir paslaugas, pardavimo sandorio mokestis notarui.

Kaip matyti iš minėtoje teisės normoje (GPMĮ 19 str.) nustatyto teisinio reglamentavimo, iš gautų pajamų mokesčių mokėtojas turi galimybę atimti turto įsigijimo kainą (*ginčo dėl su turto pardavimu susijusių išlaidų nagrinėjamu atveju nekilo*), jei kainai pagrįsti pateikia šioje teisės normoje nustatytus reikalavimus atitinkančius dokumentus. Kaip minėta, mokesčių administratorius įvertino Pareiškėjos pateiktus ginčo nekilnojamojo turto įsigijimo ir pastatymo išlaidas pagrindžiančius dokumentus ir į juos atsižvelgė. Kadangi GPMĮ 19 straipsnyje nenumatyta, kad palūkanos, sumokėtos už suteiktą paskolą, gali būti priskirtos to turto ir / arba daikto įsigijimo kainai, Komisija neturi pagrindo kitaip vertinti mokesčių

administratoriaus išvadų dėl Pareiškėjos ginčo žemės sklypui įsigyti ir jame gyvenamajam namui statyti patirtų išlaidų pripažinimo. Pareiškėja palūkanas AB SEB bankui mokėjo kaip atlygį už pinigų skolinimą pagal su banku sudarytą 2007-04-06 kredito sutartį Nr. 1850718070691-11 (*ir jos pakeitimus*), t. y. palūkanos šiuo atveju laikytinos iš banko gautos paskolos kaina. Komisijos nuomone, nagrinėjamu atveju nėra nei teisinio, nei faktinio pagrindo priskirti bankui už paskolą mokamas palūkanas kito turto (*ginčo atveju – žemės sklypo (X) ir jame pastatyto gyvenamojo namo*) įsigijimo / pastatymo kainai. Juolab, kad nekilnojamajam turtui įsigyti / statyti paskolos paėmimas nėra privalomas.

Taigi, vadovaujantis GPMĮ 19 straipsnio nuostatomis, Pareiškėjos bankui mokėtos kredito palūkanos nagrinėjamu atveju nepriskirtinos ginčo nekilnojamojo turto įsigijimo kainai ne tik dėl banko kredito naudojimo kitiems tikslams, o ne ginčo turtui įsigyti, bet ir dėl to, kad kredito palūkanos yra būtinos paskolai gauti, o ne turtui ar daiktui įsigyti, t. y. kredito palūkanos yra susijusios su kito, nei turtui ar daiktui įsigyti, sandorio sudarymu.

Įvertinus aukščiau nurodytas aplinkybes, darytina išvada, kad Kauno AVMI pagrįstai nurodė, kad Pareiškėjos už kreditą, gautą iš AB SEB banko, sumokėtos palūkanos negali būti įtrauktos į išlaidas nei kaip išlaidos, susijusios su parduoto ginčo nekilnojamojo turto įsigijimu (GPMĮ 19 str.), nei kaip išlaidos, mažinančios gyventojų apmokestinamąsias pajamas (GPMĮ 21 str.). Kadangi Pareiškėja skundą Inspekcijai dėl Kauno AVMI sprendimo dalies dėl GPM apskaičiavimo pagrįstumo grindė tik GPMĮ 19 straipsnio nuostatomis, Inspekcija skundžiamame sprendime ir pasisakė tik dėl GPMĮ 19 straipsnio nuostatų taikymo ginčo atveju. Pareiškėjos argumentai, kad tiek Kauno AVMI, tiek Inspekcija priešingais argumentais atmetė Pareiškėjos tą patį skundo motyvą yra atmetami kaip nepagrįsti.

Dėl delspinigių. Pareiškėjos nuomone, mokesčių administratorius nepagrįstai delspinigius skaičiavo ilgiau kaip už 180 kalendorinių dienų. Be to, Kauno AVMI apskaičiuota delspinigių suma ir Inspekcijos apskaičiavime nurodyta delspinigių suma skiriasi.

Šio sprendimo nustatomojoje dalyje, pateikiant Inspekcijos poziciją, jau nurodyta, kad pagal MAĮ 98 str. 2 dalį 180 dienų terminas delspinigiams apskaičiuoti pradedamas skaičiuoti nuo *teisės priverstinai išieškoti mokestinę nepriemoką atsiradimo dienos*. Nagrinėjamu atveju administratorius dar neturi teisės priverstinai išieškoti nustatytos mokestinės nepriemokos, nes Pareiškėja inicijavo mokestinį ginčą. Pagal 110 straipsnio „Mokestinės nepriemokos priverstinio išieškojimo sustabdymas“ nuostatas kilus mokestiniam ginčui yra sustabdomas ginčijamų mokesčių, baudų ir delspinigių priverstinis išieškojimas. Nurodytas 180 dienų terminas pradedamas skaičiuoti nuo MAĮ 105 straipsnyje „Mokesčių administratoriaus teisės priverstinai išieškoti mokestinę nepriemoką atsiradimas“ apibrėžto šios teisės įgijimo momento, o ne nuo prievolės sumokėti mokesťį į biudžetą atsiradimo dienos. Taigi šioje dalyje Pareiškėjos skundas yra nepagrįstas.

Taip pat nepagrįsti Pareiškėjos teiginiai dėl skirtingų Kauno AVMI ir Inspekcijos sprendimuose nurodytų tiek PVM delspinigių, tiek GPM delspinigių sumų. Pareiškėja savo teiginiams pagrįsti jokių argumentų ir / ar skaičiavimų (palyginimų) nepateikė. Iš Kauno AVMI 2018-04-25 sprendime Nr. (7.46)FR0682-131 nurodytų ir su Inspekcijos sprendimu pateiktuose delspinigių apskaičiavimo lentelėse nurodytų tiek PVM delspinigių, tiek GPM delspinigių sumų matyti, kad jos skiriasi tik 0,10 Eur. Kauno AVMI 2018-04-25 sprendime Nr. (7.46)FR0682-131 yra nurodyta 2420,07 Eur PVM delspinigių suma, Inspekcijos sprendime – 2420,17 Eur PVM delspinigių suma. Kauno AVMI sprendime nurodyta 4125,85 Eur GPM delspinigių suma, skundžiamame Inspekcijos sprendime – 4125,95 Eur GPM delspinigių suma. Įvertinus tai, kad Komisija pati perskaičiavo Inspekcijos pateiktose delspinigių lentelėse nurodytas PVM ir GPM delspinigių sumas litais (iki 2015-01-01) į eurus, aplinkybė dėl 0,10 Eur dydžio skirtumo laikytina neesmine ir nesudaro pagrindo teiginiams dėl skirtingų ginčo delspinigių sumų nurodymo Kauno AVMI ir Inspekcijos sprendimuose. Be to, Pareiškėjai Kauno AVMI sprendime paaiškinta, kad delspinigių ataskaitą konkrečiai datai Pareiškėja gali užsakyti per portalą „Mano VMI“, pagrindiniame lange paspaudus mygtuką „Užsakykite

paslauga“ paslaugų grupėje „Mokesčių mokėtojo apskaitos duomenų tvarkymas ir mokėjimai“ ir pasirinkus paslaugą „Apskaitos duomenų ataskaitos“.

Dėl baudų apskaičiavimo pagrįstumo. Pareiškėjos nuomone, jai nepagrįstai yra apskaičiuota tiek GPM bauda, tiek PVM bauda, nes mokesčių administratorius net kelis kartus perskaičiavo apskaičiuotų mokesčių dydį.

Pareiškėja neprašo atleisti nuo baudų. Kita vertus, tokia teisinė galimybė eliminuotina, nes nuo baudos atleidžiama tik tuo atveju, kai mokesčių mokėtojas mokesčio, susijusio su paskirta bauda, sumą yra sumokėjęs (mokestis įskaitytas ir (arba) priverstinai išieškotas) ar šio mokesčio sumokėjimo terminas MAĮ nustatyta tvarka yra atidėtas arba išdėstytas (MAĮ 141 str. 2 d.). Atleidimas nuo baudos, visų pirma, sietinas su sumokėjimu mokesčio arba priverstiniu išieškojimu, arba priskaičiuoto mokesčio sumokėjimo atidėjimu arba išdėstymu. Priešingu atveju įstatymų leidėjas draudžia atleisti nuo atitinkamo mokesčio baudos. Skundžiamame sprendime nurodyta, kad mokėtinos mokesčių sumos nėra sumokėtos ar jų sumokėjimas nėra atidėtas / išdėstytas. Priešingų duomenų nepateikė ir Pareiškėja, todėl šiuo atveju neturi įtakos Pareiškėjos nurodytos aplinkybės dėl mokesčių administratoriaus veiksmų (*mokesčių administratorius net kelis kartus perskaičiavo apskaičiuotų mokesčių dydį*). Be to, Pareiškėjos nurodytas pagrindas nėra įstatyminis pagrindas, kuriuo remiantis būtų neskiriamos baudos, esant nustatytiems mokesčių įstatymų pažeidimams. Pareiškėjos nurodytos aplinkybės galimai galėtų būti svarbios sprendžiant mokesčių mokėtojo atleidimo nuo baudų klausimą, vadovaujantis teisingumo ir protingumo kriterijais, tačiau, kaip minėta, nagrinėjamu atveju atleidimas nuo paskirtų baudų nespręstinas.

Komisija nurodo, kad baudos skyrimas ir atleidimas nuo baudos yra dvi skirtingos mokesčių administravimo procedūros. Esant įstatyme nurodytiems baudos skyrimo pagrindams mokesčių administratorius negali jos mokesčių mokėtojui neskirti, nes vienas iš teisinės atsakomybės požymių yra neigiamų pasekmių taikymas. MAĮ VIII skyriuje numatyta atsakomybė už mokesčių įstatymų pažeidimus. MAĮ 138 straipsnyje nurodyta, kad mokesčių įstatymo pažeidimu yra laikomas neteisėtas asmenų elgesys, kuriuo pažeidžiami mokesčių įstatymų reikalavimai. Kadangi dėl mokesčio nesumokėjimo atsiradę turiniai valstybės praradimai yra kompensuojami MAĮ nustatytais delspinigiais, nagrinėjamos baudos pagrindinė paskirtis iš esmės negali būti kitokia nei bausti, taip pat atgrasyti nuo tokių pažeidimų ateityje tiek patį pažeidėją, tiek kitus asmenis. Antra vertus, kaip matyti iš MAĮ 141 str. 1 dalies 1 punkto formuluotės, skiriant baudą už mokėtino mokesčio sumažinimą, mokesčių mokėtojo kaltė yra preziumuojama, nes mokesčių mokėtojas gali būti atleistas nuo baudos mokėjimo, jei nėra kaltas dėl padaryto pažeidimo. Todėl pagal MAĮ ar kitus mokesčio įstatymus skiriamos baudos turi būti laikomos griežta (objektyvia) atsakomybe, kuriai esant mokesčių mokėtojo kaltė visada preziumuojama. Pagal MAĮ 139 str. 1 dalį bauda gali būti skiriama už veikas, kuriomis buvo neteisėtai sumažintas mokėtinas mokestis, o baudos dydis gali siekti nuo 10 iki 50 procentų mokėtinos mokesčio sumos dydžio, jei atitinkamo mokesčio įstatymas nenustato kitaip. Analogiškai ir PVMĮ 123 str. 2 dalyje (2004-01-15 įstatymo Nr. IX-1960 redakcija) nustatyta, kad jeigu nustatoma, kad PVM mokėtojas nepagrįstai sumažino apskaičiuotą mokėtiną į biudžetą PVM sumą (padidino apskaičiuotą grąžintiną iš biudžeto PVM sumą), apskaičiuojama papildomai mokėtina PVM suma, kuria atitinkamai didinama mokėtina į biudžetą PVM suma (mažinama grąžintina iš biudžeto PVM suma), ir skiriama nuo 10 iki 50 procentų apskaičiuotos papildomai mokėtinos PVM sumos dydžio bauda. GPMĮ 36 str. 2 dalis nustato, kad už šio įstatymo pažeidimus skiriamos baudos ir (arba) skaičiuojami delspinigiai Lietuvos Respublikos įstatymų ir kitų teisės aktų nustatyta tvarka.

Mokesčių administratorius skyrė Pareiškėjai 381 Eur PVM baudą ir 745 Eur GPM baudą, nes nustatė, kad Pareiškėja nuo iš vykdytos ekonominės veiklos gautų pajamų neapskaičiavo, nedeklaravo ir nesumokėjo PVM, taip pat nedeklaravo ir / ar neteisėtai deklaravo nekilnojamojo turto pardavimo pajamas ir įsigijimo išlaidas. Kadangi Pareiškėja, nedeklaruodama (ar neteisėtai deklaravodama) gautų pajamų ir nuo šių pajamų nesumokėdama GPM ir PVM, pažeidė GPMĮ ir PVMĮ nuostatas, vadovaudamasis minėtais MAĮ straipsniais,

mokesčių administratorius pagrįstai skyrė Pareiškėjai GPM ir PVM baudas. Kadangi Pareiškėjai skirtos minimalios 10 proc. mokesčių (GPM ir PVM) dydžio baudos, Komisija neturi teisinio pagrindo mažinti Pareiškėjai paskirtų 381 Eur PVM ir 745 Eur GPM baudų.

Atsižvelgdama į visas aukščiau nurodytas aplinkybes, Komisija konstatuoja, kad Inspekcija priėmė teisėtą ir pagrįstą sprendimą, todėl jį naikinti nėra pagrindo.

Mokestinių ginčų komisija prie Lietuvos Respublikos Vyriausybės, vadovaudamasi Mokesčių administravimo įstatymo 155 straipsnio 4 dalies 1 punktu, n u s p r e n d ž i a:

Patvirtinti Valstybinės mokesčių inspekcijos prie Finansų ministerijos 2018-08-01 sprendimą Nr. 68-95.

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

Komisijos pirmininkė

Edita Galiauskaitė

Komisijos nariai

Rasa Stravinskaitė

Andrius Venius

Vilma Vildžiūnaitė