



**MOKESTINIŲ GINČŲ KOMISIJA PRIE
LIETUVOS RESPUBLIKOS VYRIAUSYBĖS**

**SPRENDIMAS
DĖL O.A. 2018-10-09 SKUNDO**

2018 m. gruodžio 10 d. Nr. S-216 (7-196/2018)
Vilnius

Mokestinių ginčų komisija prie
Lietuvos Respublikos Vyriausybės,
susidedanti iš:
komisijos pirmininkės
komisijos narių

Editos Galiauskaitės
Rasos Stravinskaitės
Andriaus Veniaus
Vilmos Vildžiūnaitės – pranešėja

sekretoriaujant
dalyvaujant
mokesčių mokėtojos atstovui
mokesčių administratoriaus atstovams

Ramutei Matkevičienei

vertėjai

P.A.
D.L
M.L
JL

2018 m. lapkričio 20 d. posėdyje išnaginėjusi O.A. (toliau – Pareiškėja, O. A.) 2018-10-09 skundą dėl Valstybinės mokesčių inspekcijos prie Lietuvos Respublikos finansų ministerijos (toliau – Inspekcija) 2018-09-20 sprendimo dėl patikrinimo akto tvirtinimo Nr. (21.131-31-5)FR0682-321, n u s t a t ė:

Inspekcija atliko Pareiškėjos 2011-2015 metų laikotarpio gyventojų pajamų mokesčio (toliau – GPM) apskaičiavimo, deklaravimo bei sumokėjimo teisingumo patikrinimą ir 2018-07-05 patikrinimo aktu Nr. (21.60-32) FR0680-283 nustatė, kad Pareiškėja 2011 m. gavo 111171 Lt kitų su darbo santykiais ir individualia veikla nesusijusių pajamų, 2012 m. gavo 111204 Lt kitų su darbo santykiais ir individualia veikla nesusijusių pajamų, 2013 m. gavo 37204 Lt kitų su darbo santykiais ir individualia veikla nesusijusių pajamų, 2014 m. gavo 100820 Lt kitų su darbo santykiais ir individualia veikla nesusijusių pajamų bei vadovaudamasi Lietuvos Respublikos 2004 m. balandžio 13 d. Mokesčių administravimo įstatymo Nr. IX-2112 (toliau – MAĮ) 69 straipsniu, Lietuvos Respublikos 2002 m. liepos 2 d. Gyventojų pajamų mokesčio įstatymo Nr. IX-1007 (toliau – GPMĮ) 6 str. 3 dalimi., 9 str. 4 dalimi, 25 straipsniu, 27 straipsniu, Pareiškėjai iš viso apskaičiavo 54174 Lt (15689,87 Eur) GPM.

Įvertinus, kad Pareiškėja 2015 m. gavo 1000 Eur automobilio pardavimo pajamų, patyrė 290 Eur automobilio įsigijimo išlaidų, vadovaujantis GPMĮ 6 str. 3 dalimi, 25 str., 27 str. nuostatomis, Pareiškėjai už 2015 m. apskaičiuota 107 Eur GPM.

Inspekcija 2018-09-20 sprendimu Nr. (21.131-31-5)FR0682-321 patikrinimo akta patvirtino ir nurodė Pareiškėjai apskaičiuoti į valstybės biudžetą 15796,87 Eur GPM, 8295,99 Eur GPM delspinigių ir 4739,06 Eur (30 proc. dydžio) GPM baudą.

Dėl sandorių su UAB „A“.

Inspekcija nustatė, kad laikotarpiu nuo 2010-08-25 iki 2013-04-29 UAB „A“ vadovė buvo Pareiškėja, o nuo 2010-11-02 iki 2011-09-18, taip pat ir buhalterė. O. A. Bendrovėje nuo 2010-11-16 iki 2013-04-01 įformintas nedraudiminis laikotarpis. Nuo 2013-04-29 Pareiškėja „nedirba“.

UAB „A“ kontrolės veiksmų metu nustatyta, kad per laikotarpį nuo 2011-01-01 iki 2013-04-08 iš Bendrovės sąskaitų O. A. išmokėta 149847 Lt, iš jų grynaisiais pinigais – 72100 Lt, į asmeninę O. A. banko sąskaitą – 77747 Lt, nurodant mokėjimo paskirtį „avansas“. Pareiškėja į Bendrovės sąskaitą grąžino 250 Lt, iš jų: 2011-12-12 grynais pinigais įnešė į sąskaitą 50 Lt ir 2012-11-26 mokėjimo pavedimu pervedė į sąskaitą 200 Lt.

Pagal UAB „A“ banko sąskaitų išrašų duomenis nustatyta, kad UAB „A“ 2013 m. mokėjimo pavedimais Pareiškėjai 2013-07-18 – 2013-12-09 pervedė 10230 Lt, kurių mokėjimų paskirtis nurodyta „Avansas“. 2013-03-29 Pareiškėja UAB „A“ pervedė 50 Lt, mokėjimo paskirtis „Avanso grąžinimas“.

Taip pat nustatyta, kad UAB „A“ Pareiškėjai 2013-12-16-2014-01-09 mokėjimo pavedimais pervedė: 90900 Lt, kurių mokėjimo paskirtis „Pagal 02-13 sutartį“.

Inspekcija nurodė, kad Bendrovė nepateikė sutarčių, užsakymų, darbų (paslaugų) atlikimo aktų, ilgalaikio turto, atsargų, medžiagų nurašymo aktų ir buhalterinės apskaitos registrų, todėl patikrinimo metu nebuvo galimybės nustatyti Pareiškėjai pervestų 250677 Lt (101797 Lt už 2011 m. + 47800 Lt už 2012 m. + 34680 Lt už 2013 m. + 66400 Lt už 2014 m) lėšų tikslinės paskirties.

Pareiškėjos mokestinio tyrimo metu 2016-11-28 įgaliotas asmuo, sutuoktinis PA, pateikė: 1) 2011-12-27 UAB „A“ kasos pajamų orderio kvitą serija (Duomenys neskelbiami), apie direktorės O. A. 1103 Lt įnešimą į Bendrovės kasą, nurodant mokėjimo pagrindą „kasos sąskaitos papildymas-avanso grąžinimas (dalis)“; 2) 2011-12-28 UAB „A“ kasos pajamų orderio kvitą serija (Duomenys neskelbiami) apie direktorės O. A. 98000 Lt įnešimą į Bendrovės kasą, nurodant mokėjimo pagrindą „kasos sąskaitos papildymas-avanso grąžinimas (dalis)“; 3) 2012-12-14 UAB „A“ kasos pajamų orderio kvitą serija (Duomenys neskelbiami), apie O. A. 48000 Lt įnešimą į Bendrovės kasą, nurodant mokėjimo pagrindą „Avanso grąžinimas“.

2013-11-22 atliekant UAB „A“ operatyvų patikrinimą 2011-12-27 kasos pajamų orderis serija (Duomenys neskelbiami), 2011-12-28 kasos pajamų orderis serija (Duomenys neskelbiami) ir 2012-12-14 kasos pajamų orderis serija (Duomenys neskelbiami) nebuvo pateikti.

Inspekcija nurodė, kad pagal 2013-04-30 Finansinės paramos (paskolos) sutartį Nr. 02-13 UAB „A“, atstovaujama direktoriaus V.C., įsipareigojo Pareiškėjai suteikti paskolą iki 100000 Lt, pervedant ją dalimis į Pareiškėjos banko sąskaitą. Pareiškėja įsipareigojo paskolą grąžinti iki 2018-12-31, tuo pačiu metu sumokėti Bendrovei procentus pagal LR Centrinio banko finansavimo tarifus, galiojančius sudarymo dieną. Inspekcija konstatavo, kad faktiškai Bendrovė mokėjimo pavedimais Pareiškėjai suteikė 90900 Lt paskolą. UAB „A“ išrašė 2014-10-14 kasos pajamų orderio kvitą serija (Duomenys neskelbiami), apie O. A. 30000 Lt kredito grąžinimą (dalis) pagal sutartį Nr. 02-13. 2014-10-14 kasos pajamų orderių kvite (Duomenys neskelbiami) vyr. buhalteris ir kasininkas nurodytas V. Ž. ir yra parašai.

UAB „A“ kontrolės veiksmy metu kasos knygos nebuvo pateikusi, o vėliau, kaip teigė PA, Bendrovės visi buhalterinės apskaitos dokumentai ir registrai buvo prarasti, nei Bendrovės akcininkas V.C., nei Bendrovės įgaliotas P.A. neįvykdė mokesčių administratoriaus nurodymo atstatyti prarastus dokumentus ir registrus. Taip pat nenustatyta, kad O. A. į Bendrovės kasą įneštos lėšos 177103 Lt (1103 Lt 2011 m. + 98000 Lt 2011 m. + 48000 Lt 2012 m. + 30000 Lt 2014 m.) būtų įneštos į Bendrovės atsiskaitomąją sąskaitą, patikrinimo metu, nebuvo galimybės nustatyti tolimesnio 177103 Lt grynųjų pinigų panaudojimo Bendrovės veikoje. Patikrinimo metu pateikti atskiri kasos pajamų orderių kvitai, be užpildytų buhalterinės apskaitos registru, neįrodo įvykusios ūkinės – finansinės operacijos.

UAB „A kasos pajamų orderių kvituose: 2011-12-27 (Duomenys neskelbiami), 2011-12-28 (Duomenys neskelbiami), 2012-12-14 (Duomenys neskelbiami)vyr. buhalteris ir kasininkas nurodyta O. A. ir yra parašai, tačiau jos parašo pavyzdys, patvirtintas bankuose, akivaizdžiai skiriasi nuo parašų ant kasos pajamų orderių kvitų, be to, nuo 2010-11-16 iki 2013-04-01 jai buvo nedraudiminis laikotarpis. Inspekcija konstatavo, kad pažeidžiant Lietuvos Respublikos buhalterinės apskaitos įstatymo (toliau – BAI), 13 str. 1 d. 6 punkto, Kasos darbo organizavimo ir kasos operacijų atlikimo taisyklių, patvirtintų 2000 m. vasario 17 d. LR Vyriausybės nutarimu Nr. 179, 3 punkto nuostatas, UAB „A.“ kasos pajamų orderių kvitai: 2011-12-27 (Duomenys neskelbiami)1103 Lt sumai, 2011-12-28 (Duomenys neskelbiami)98000 Lt sumai, 2012-12-14 (Duomenys neskelbiami)48000 Lt sumai išrašyti tuo laikotarpiu, kuomet juos išrašęs ir pasirašęs asmuo – O. A. tokių teisių ir pareigų neturėjo, patikrinimo metu šie dokumentai buvo vertinami kaip juridinės galios neturintys dokumentai.

Inspekcija konstatavo, kad Bendrovė taip pat nesivadovavo Inspekcijos viršininko 2004-10-29 įsakymu Nr. VA-172 patvirtintomis Juridinių asmenų duomenų apie fiziniams asmenims suteiktas, jų gražintas, iš fizinių asmenų gautas ir jiems gražintas paskolas FR0711 formos ir jos priedų FR0711A, FR0711B, FR0711C, FR0711D pildymo bei teikimo taisyklėmis, ir nepateikė Inspekcijai informacijos apie 2013–2014 m. O. A. suteiktą paskolą ir apie jos gražintą paskolos dalį.

Inspekcija pažymėjo, kad 2013-04-30 Finansinės paramos (paskolos) sutartis Nr. 02-13 pasirašyta Bendrovės direktoriaus V.V jo nedraudiminiu laikotarpiu, todėl mokestinio patikrinimo metu minėta sutartis buvo vertinama kaip dokumentas, neturintis juridinės galios. Be to, V. Ž. niekada UAB „A“ nedirbo, nebuvo Bendrovės akcininku, todėl vadovaujantis BAI 13 str. 1 d. 6 punktu, 2014-10-14 išrašytas kasos pajamų orderio kvitas (Duomenys neskelbiami), buvo vertinamas kaip juridinės galios neturintis dokumentas, o pateiktas kasos pajamų orderio kvitas, be užpildytų buhalterinės apskaitos registru, neįrodo įvykusios ūkinės – finansinės operacijos.

Pareiškėjai buvo įteikti mokesčių administratoriaus nurodymai paaiškinti, koku pagrindu laikotarpiu nuo 2011-01-01 iki 2012-05-22 UAB „A“ į Pareiškėjos asmeninę banko sąskaitą pervedė 77747 Lt ir Pareiškėja iš Bendrovės banko sąskaitų išsiėmė 72100 Lt grynaisiais pinigais; nurodyti, koku pagrindu UAB „A“ laikotarpiu nuo 2013-07-18 iki 2013-12-09 pervedė 10230 Lt, mokėjimų paskirtis „Avansas“, nors Pareiškėja nuo 2013-04-29 Bendrovėje jau nedirbo; nurodyti finansinius įsipareigojimus Bendrovei, pateikti paaiškinimą apie 2013-04-30 Finansinės paramos (paskolos) sutarties Nr. 02-13, sudarytos tarp Pareiškėjos ir UAB „A“, surašymo, paskolos gražinimo faktines aplinkybes; ar pažįsta V. Ž., ar žinoma jo gyvenamoji vieta; ar žinomas dabartinis Bendrovės adresas, kontaktai, kokią veiklą vykdo, kas akcininkai ir vadovai ir kt.

Pareiškėjos įgaliotas asmuo PA, vykdydamas Mokesčių administratoriaus nurodymą, 2017-02-17 pateikė raštišką atsakymą, kuriame nurodė „<...> kadangi O. A. šiuo metu neturi teisės turėti UAB „A“ buhalterinių dokumentų, todėl negali korektiškai ir objektyviai atsakyti į aukščiau pateiktus klausimus <...>“ Be to, nurodė, kad dar 2013-11-22 UAB „A“ atlikto operatyvaus patikrinimo metu O. A. 2013-11-24 pateikė Aiškinamąjį raštą, kurį pakartotinai

pateikia mokestinam patikrinimui. 2013-11-24 Aiškinamajame rašte Pareiškėja paaiškino: „<...> pagal mano vyro pažįstamos V.C. (V.C. sutuoktinė) prašymą 2010-08-19 aš sutikau laikinai įsidarbinti UAB „A“ direktorės pareigose. Kadangi V.C. gaudavo invalidumo pensiją, todėl dirbdama negalėtų gauti šios pensijos. Esant tokioms aplinkybėms V.C. buvo surašytas įgaliojimas tvarkyti visus Bendrovės reikalus, o man suteiktos nemokamos atostogos. Vėliau ir iki atleidimo iš direktorės pareigų (2013-04-24) dėl sunkios ligos aš faktiškai (išskyrus kelis nereikšmingus epizodus) nedalyvavau UAB „A“ veikloje ir šiuo metu jokios reikšmingos informacijos, mokesčių administratorių dominančiais klausimais, suteikti negaliu <...>“. Patikrinimo metu nustatyta, kad V.C. (mirusi 2013-01-17) išduotas įgaliojimas atstovauti Bendrovę nebuvo įregistruotas (Duomenys neskelbiami) centre bei jo patvirtinta kopija nepateikta nei 2013-11-22, nei 2016-10-27 atliktų Bendrovės operatyvių patikrinimų metu.

Ikiteisminio tyrimo byloje Nr. 06-1-10022-12 2014-04-03 Liudytojo apklausos protokole V.C. nurodė: „<...> man yra žinoma bendrovė „A“. Su šia Bendrove buvo susijusi mano žmona V.C.. Tačiau jos tikslaus statuso bendrovėje pasakyti negaliu <...> nežinau ar ji buvo akcininke, direktore <...> nežinojau ir bendrovės veiklos pobūdžio. Žinojau, kad V.C. turėjo kažkokių verslo reikalų su P.A. Žmona mirė 2013-01-17, iki to laiko sunkiai sirgo. P.A. paprašė manęs laikinai pabūti UAB „A“ vadovu, nes jam reikėjo pabaigti kažkokį projektą. Visus dokumentus paruošė pats P.A. Kaip UAB „A“ vadovas, aš jokios veiklos nevykdžiau, nemačiau ir neturiu šios bendrovės dokumentų, neturėjau priėjimo prie banko sąskaitos <...>“. Tai įrodo, kad V.C. jokios informacijos apie Bendrovės vykdytus sandorius su Pareiškėja suteikti negali, o taip negali patvirtinti, kad O. A. 177103 Lt grynaisiais pinigais įnešė į UAB „A“ kasą.

Pareiškėjos įgaliotas asmuo į kitus mokesčių administratoriaus nurodymų klausimus apie 2013-04-30 Finansinės paramos (paskolos) sutarties Nr. 02-13 surašymo, paskolos suteikimo motyvus, paskolos panaudojimą, likusios paskolos gražinimo finansines galimybes atsakymų nepateikė.

Inspekcija konstatavo, kad UAB „A“ kontrolės veiksmų metu kasos knygos, kasos pajamų orderių apie Pareiškėjos piniginių lėšų įnešimą į kasą nebuvo pateikusi, vėliau visi Bendrovės buhalterinės apskaitos dokumentai ir registrai buvo prarasti, todėl patikrinimo metu nebuvo galimybės nustatyti tolimesnio 177103 Lt grynųjų pinigų panaudojimo Bendrovės veikloje. Be to, tik Pareiškėjos mokesstinio tyrimo metu pateikti atskiri kasos pajamų orderių kvitai be užpildytų buhalterinės apskaitos registru, nepagrindžia įvykusios ūkinės – finansinės operacijos. Tai, kad pinigų įnešimą į UAB „A“ kasą bandoma pagrįsti kasos pajamų orderių kvitais, kuriuos pasirašė Pareiškėja, būdama UAB „A“ vadove ir turėdama galimybę bet kada tai padaryti, leidžia teigti, kad kasos pajamų orderių kvitai yra surašyti tik formaliai, siekiant padėti Pareiškėjai išvengti mokesstinės prievolės. Taip pat įtarimų kelia ir tai, kad buvo pateikti tik šie kasos pajamų orderių kvitai, o visi kiti UAB „A“ buhalterinės apskaitos dokumentai neišsaugoti. Be to, Pareiškėja 2011 – 2012 metais nedisponavo 177103 Lt lėšomis, kurios neva buvo įneštos į „A“ kasą. Įvertinusi visą surinktą medžiagą, Inspekcija padarė išvadą, kad laikotarpiu nuo 2011-01-24 iki 2014-01-09 O. A. iš UAB „A“ gautos 250677 Lt (101797 Lt už 2011 m. (39100 Lt grynais pinigais ir 62697 Lt bankiniais pavedimais) + 47800 Lt už 2012 m. (33000 Lt grynais pinigais ir 14800 Lt bankiniais pavedimais) + 34680 Lt už 2013 m. (bankiniais pavedimais) + 66400 Lt už 2014 m. (bankiniais pavedimais)) pajamos laikomos kitomis su darbo santykiais nesusijusiomis ir ne individualios veiklos pajamomis.

Dėl sandorių su IĮ „KP“.

Patikrinimo metu nustatyta, kad IĮ „KP“ Pareiškėjai 2011–2012 m. mokėjimo pavedimais pervedė 2650 Lt, kurių paskirtis „Avansas“. Pareiškėja 2011–2013 m. mokėjimo pavedimais IĮ „KP“ pervedė 16230 Lt, nurodant mokėjimo paskirtį „Avanso gražinimas“. IĮ „KP“ 2011-12-18 O. A. į jos asmeninę sąskaitą mokėjimo pavedimu pervedė 48000 Lt, mokėjimo paskirtis „Mokėjimas pagal sutartį Nr. 12-11“.

Patikrinimo akte pažymėta, kad O. A. IĮ „KP“ niekada nedirbo, pateiktose Įmonės, kasos knygoje ar avansinėse apyskaitose išmokėjimai O. A. nefiksuoti, Įmonė nepateikė jokių buhalterinės apskaitos dokumentų ir buhalterinės apskaitos registru, iš kurių būtų galima nustatyti koku pagrindu buvo pervesti pinigai O. A. ir koku pagrindu O. A. pervedė Įmonei.

Pagal bankų pateiktą informaciją nenustatyta, kad Pareiškėja mokėjimo pavedimais būtų gražinusi Įmonei paskolą, Pareiškėjos įgaliotas asmuo nepateikė jokių dokumentų, patvirtinančių paskolos gražinimą, o BIĮ „KP“ O. A. nėra kreditorių sąrašė, todėl mokestinio patikrinimo metu buvo vertinama, kad Pareiškėja paskolos negražino ir jau neturi galimybės gražinti, nes 2017-11-20 IĮ „KP“ išregistruota iš mokesčių mokėtojų registro, jai bankrutavus. Be to IĮ „KP“ nėra Inspekcijai pateikusi informacijos apie 2011 m. O. A. suteiktą paskolą.

Pareiškėjos įgaliotas asmuo P.A., vykdydamas mokesčių administratoriaus nurodymą, tik Pareiškėjos mokestinio patikrinimo metu 2017-02-17, pateikė 2011-12-14 Finansinės paramos (paskolos) sutartį Nr. 12-11, pagal kurią IĮ „KP“, atstovaujama direktorės O. KP, suteikia Pareiškėjai 160000 Lt paskolą. Pareiškėja įsipareigoja paskolą gražinti iki 2015-12-31 ir tuo pačiu metu sumokėti Įmonei procentus pagal LR Centrinio banko finansavimo tarifus, galiojančius sutarties sudarymo diena.

Įgaliotas asmuo nenurodė koku tikslu O. A. skolinosi pinigus iš Įmonės ir kaip faktiškai juos panaudojo, o taip pat, motyvuodamas tuo, kad neturi IĮ „KP“ buhalterinių dokumentų, nurodė negalintis objektyviai atsakyti į pateiktus klausimus apie piniginių lėšų judėjimą.

Patikrinimo metu nustatyta, kad sudarant 2011-12-14 Finansinės paramos (paskolos) sutartį Nr. 12-11, O. A. negalėjo atstovauti Įmonės, nes niekada IĮ „KP“ nedirbo ir įgaliojimo atstovauti Įmonę neturėjo. Todėl mokestinio patikrinimo metu ši sutartis buvo vertinama kaip juridinės galios neturintis dokumentas.

Patikrinimo metu taip pat nustatyta, kad 2014-03-05 Vilniaus apygardos teismas IĮ „KP“ iškėlė bankroto bylą, kuri įsiteisėjo 2014-04-24 Lietuvos apeliacinio teismo nutarties pagrindu. 2016-11-09 BIĮ „KP“ pateikė 2016-02-02 Vilniaus apygardos teismo nutartį, kuria patvirtintas patikslintas bankrutuojančios IĮ „KP“ kreditorių ir jų finansinių reikalavimų sąrašas. BIĮ „KP“ bankroto bylos iškėlimo dienai debitorių neturėjo. Kadangi O. A. nėra įtraukta į BIĮ „KP“ kreditorių sąrašą, o taip nėra Įmonės debitorė, mokestinio patikrinimo metu vertinama, kad IĮ „KP“ neapskaitė Pareiškėjos 34420 Lt debitorinio įsiskolinimo, t. y. Pareiškėjos su Įmone nesieja jokie finansiniai įsipareigojimai. Inspekcija 34420 Lt (2650 Lt – 16230 Lt + 48000 Lt) priskyrė kitoms su darbo santykiais nesusijusioms ir ne individualios veiklos pajamoms.

Dėl pajamų natūra.

Patikrinimo metu nustatyta IĮ „KP“ Pareiškėjos nuosavybes teise priklausančio gyvenamojo namo ir ūkinių pastatų įrengimui (remontui) įsigijo prekių iš viso už 75302 Lt su PVM, iš jų: už 2011 m. – 9374 Lt, už 2012 m. – 63404 Lt, 2013 m. – 2524 Lt. Be to, Įmonė operatyviai patikrinimui nepateikė jokių faktinių aplinkybių (dokumentų), kad gyvenamasis namas su ūkiniais pastatais, adresu: Duomenys neskelbiami, buvo naudojami IĮ „KP“ veikloje.

Pareiškėjos įgaliotas asmuo 2017-02-17 pateikė paaiškinimą, kuriame nurodė, kad pagal panaudos sutartį IĮ „KP“ buvo perduota dalis gyvenamojo namo (pagrindė antras aukštas ir ūkiniai pastatai su priklausančia teritorija) ir įmonė įsipareigojo atlikti atitinkamą remontą.

Kadangi Pareiškėja nepateikė faktines aplinkybes pagrindžiančių duomenų apie patalpų naudojimą IĮ „KP“ veikloje, 2014-03-05 Vilniaus apygardos teismas nutartimi IĮ „KP“ iškėlė bankroto bylą, įsiteisėjusią 2014-04-24 Lietuvos apeliacinio teismo nutarties pagrindu, bankroto administratorius nepateikė dalies buhalterinės apskaitos registru bei pirminių dokumentų, todėl mokestinio patikrinimo metu vadovaujantis GPMĮ 2 str. 15 dalimi, 8 ir 9 straipsnių nuostatomis, IĮ „KP“ Pareiškėjai nuosavybės teise priklausančio gyvenamojo namo ir ūkinių pastatų įrengimui (remontui) įsigytų prekių sumos (2011 m. – 9374 Lt, 2012 m. – 63404 Lt, 2013 m. – 2524 Lt) buvo vertinamos Pareiškėjos gautomis pajamomis natūra,

nesusijusiomis su darbo santykiais, o naudos atsiradimas sąlygotas turto natūra davėjo ir natūra gavėjo tam tikrais ekonominiais interesais, nuo kurių išskaičiuoti ir sumokėti GPM privalo pati Pareiškėja.

Dėl Mercedes Benz (Duomenys neskelbiami) pardavimo.

Patikrinimo metu nustatyta, kad Pareiškėja pagal 2015-04-07 Transporto priemonės pirkimo- pardavimo sutartį (Duomenys neskelbiami) pardavė lengvąjį automobilį Mercedes (Duomenys neskelbiami) (gamybos metai 2004) už 1000 Eur. VĮ „(Duomenys neskelbiami)“ duomenimis, Pareiškėja Mercedes Benz (Duomenys neskelbiami) įsigijo 2012-07-18 už 1000 Lt. Vadovaujantis metinės pajamų mokesčio deklaracijos GPM308 formos ir jos priedų užpildymo, pateikimo bei tikslinimo taisyklėmis, patvirtintomis Inspekcijos viršininko 2014 m. vasario 10 d įsakymu Nr. VA-8, anksčiau kaip prieš trejus metus iki pardavimo ar kitokio perleidimo nuosavybėn įsigyto teisiškai registruotino kilnojamojo daikto pajamos priskiriamos apmokestinamos pajamoms. Inspekcija konstatavo, kad Pareiškėja, pažeisdama GPMĮ 27 straipsnį, už 2015 m. nepateikė pajamų mokesčio deklaracijos ir nedeklaravo 1000 Eur automobilio pardavimo pajamų, 290 Eur ($1000 \text{ Lt} : 3,4528 = 290 \text{ Eur}$) automobilio įsigijimo išlaidų, 710 Eur gautų apmokestinamųjų pajamų.

Dėl asmens, kuriam tenka pareiga įvykdyti mokesstinę prievolę.

Inspekcija konstatavo, kad mokesčių administratorius ginčo pajamas pripažino B klasės pajamomis apmokestinimo GPM tikslais (GPM įstatymo 22 str. 3 d.), tačiau pagal sandorio metu galiojusio GPMĮ 22 str. 2 d. 1 punktą iš Lietuvos vieneto gautos pajamos priskiriamos A klasės pajamoms. Tai reiškia, kad pagal bendras taisykles, įtvirtintas GPM įstatymo 23 str. 1 dalyje, pareiga apskaičiuoti ir sumokėti GPM iš A klasės pajamų tenka šį mokesť išskaičiuojančiam asmeniui (nagrinėjamu atveju – UAB „A“, IĮ „KP“).

Inspekcija, atsižvelgdama į naujausią LVAT praktiką (2017-07-04 nutartis administracinėje byloje Nr. A-517-442/2017, 2018-02-13 nutartis administracinėje byloje Nr. A-177-556/2018), konstatuoja, kad nors patikrinimo akte tiesiogiai neįvardinta, tačiau bylos medžiaga, patikrinimo metu nustatytos aplinkybės, pagrindžia, kad nagrinėjamas atvejis yra išskirtinis ir ypatingas, kas sudaro pagrindą nukrypti nuo bendros taisyklės, įtvirtintos GPM įstatymo 23 straipsnyje.

Pareiškėja ir jos sutuoktinis nesutinka su Inspekcijos sprendimu ir Komisijai pateikė skundą, kuriame teigia, kad minėti sprendimai priimti neapsvarsčius ir neatsižvelgus į pateiktus papildomus dokumentus: 1) 2013-04-21 IĮ KP pažymą Nr. 6; 2) 2013-04-26 UAB „A“ pažymą Nr. 03; 3) UAB „A“ 2015-05-20 pažymą Nr. 01; 4) UAB „A“ 2013-04-26 pažymą Nr. 04. Pareiškėja ir jos sutuoktinis nurodo, kad faktiškai jokių papildomų pajamų negavo.

Pareiškėjų nuomone, PA ir OA patikrinimas buvo atliktas siekiant gauti palankius bendrovei „Bankroto lyderiai“ teismo sprendimus, nukreipiant dėmesį nuo to, kad IĮ „KP“ priklausantis ir neeksploatuotas 750000 Eur vertės įrengimų komplektas bankroto administratoriaus buvo parduotas už mažą kainą – 17000 Eur. Pareiškėja nurodo, kad šiuo metu teisme nagrinėjamas ieškinys atsakovui UAB „B“ dėl įmonei padarytos žalos atlyginimo įrenginių komplektą pardavus už mažą kainą.

Pareiškėja nesutinka su automobilio (valst. Nr. FR0091) pajamų apmokestinimu ir nurodo, kad įvyko klaida forminant automobilio pirkimo-pardavimo sutartį. Faktiškai automobilio pardavėjui buvo sumokėta ekvivalentiška 1000-čiui Eurų suma litais, t. y. 3450 Lt. Po trejų minėto automobilio eksploatavimo metų, jis buvo parduotas už sumą, ekvivalentišką 1000 Lt. Pareiškėja pažymi, kad trejus metus eksploatuoto automobilio neįmanoma parduoti už įsigijimo kainą, todėl su šiuo faktu susiję patikrinimo metu nustatyti pažeidimai turi būti panaikinti.

Pareiškėja prašo panaikinti Inspekcijos 2018-09-20 sprendimą dėl patikrinimo akto tvirtinimo Nr. (21.131-31-5)FR0682-321 ir kartu su skundu pateikia anksčiau minėtų Inspekcijai pateiktų dokumentų kopijas.

Mokestinių ginčų komisija prie Lietuvos Respublikos Vyriausybės (toliau – Komisija), įvertinusi ginčo bylos medžiagą bei ginčo šalių pateiktus argumentus, konstatuoja, kad Inspekcijos sprendimas keistinas.

Komisija pažymi, kad Lietuvos vyriausiojo administracinio teismo (toliau – LVAT) praktikoje pripažįstama, jog būtent skundo dalykas ir pagrindas iš esmės apibrėžia bylos nagrinėjimo ribas (*LVAT 2005 m. gegužės 13 d. nutartis administracinėje byloje Nr. A8-1832/2005; 2007 m. rugsėjo 5 d. nutartis administracinėje byloje Nr. A17-747/2007; 2009 m. vasario 19 d. išplėstinės teisėjų kolegijos nutartis administracinėje byloje Nr. A442-66/2009*). Pažymėtina, kad mokesčių mokėtojai turi autonomiją, pasirinkdami savo pažeistų teisių ir teisėtų interesų mokesčių srityje gynybos pobūdį ir apimtį bei formuluodami skundo dalyką, nustato mokestinio ginčo ribas, pasireiškiančias pagal suformuluotus konkrečius ir aiškius reikalavimus. Nors Pareiškėja prašo panaikinti Inspekcijos sprendimą visa apimtimi, Komisija pažymi, kad Pareiškėjos skundą nagrinės atsižvelgdama į Komisijai pateikto skundo dalyką ir nustatytas mokestinio ginčo ribas.

Iš bylos medžiagos matyti, kad ginčas tarp šalių vyksta dėl to, ar mokesčių administratorius pagrįstai, vadovaudamasis MAĮ 69 straipsnio nuostatomis, tikrinamuoju laikotarpiu Pareiškėjos iš UAB „A“ ir IĮ „KP“ pagal sudarytas paskolos sutartis ir avansinių mokėjimų forma gautas pinigines lėšas pripažino Pareiškėjos kitomis su darbo santykiais nesusijusiomis apmokestinamosiomis pajamomis ir nuo gautų pajamų apskaičiavo GPM, taip pat ar pagrįstai Inspekcija Pareiškėjos 2015 m. pardavimo pajamoms priskyrė 1000 Eur, gautų už Mercedes Benz automobilio pardavimą.

1. Dėl įrodymų, susijusių su UAB „A“ ir IĮ „KP“, vertinimo, GPMĮ nuostatų ir MAĮ 69 straipsnio taikymo pagrįstumo.

Inspekcija atliko Pareiškėjos 2011-2015 metų mokestinį patikrinimą, kurio metu Pareiškėjos pagal su UAB „A“ sudarytą Finansinės paramos (paskolos) sutartį Nr. 2-13 ir IĮ „KP“ 2011-12-14 sudarytą Finansinės paramos (paskolos) sutartį Nr. 12-11 bei avansinių mokėjimų forma gautas pajamas pripažino apmokestinamosiomis Pareiškėjos pajamomis, pasiremdama specialiu mokesčių apskaičiavimo instrumentu – MAĮ 69 straipsnio nuostatomis. Inspekcija konstatavo, kad paskolos sutartys ir avansiniai mokėjimai, kurių pagrindu Pareiškėjai buvo išmokėtos pinigines lėšos, buvo sudaryti formaliai, siekiant nesumokėti priklausančių mokėti mokesčių. Todėl, Komisijos nuomone, bylos nagrinėjimo dalyką sudaro UAB „A“ ir IĮ „KP“ pinigų pervedimo Pareiškėjai tikslinės paskirties ir Pareiškėjos dalies gautų pinigų grąžinimo šiems subjektams fakto nustatymas įvertinus byloje esančius faktus ir įrodymus.

Remiantis MAĮ 10 straipsniu, mokesčių teisiniuose santykiuose viršenybė teikiama šių santykių dalyvių veiklos turiniui, o ne jos formaliai išraiškai. Atitinkamai MAĮ 69 straipsnio 1 dalis numato, kad tais atvejais, kai mokesčio mokėtojo sandoris, ūkinė operacija ar bet kokia jų grupė sudaromi turint tikslą gauti mokestinę naudą, t. y. tiesiogiai ar netiesiogiai nukelti mokesčio mokėjimo terminus, sumažinti mokėtiną mokesčio sumą arba visiškai išvengti mokesčio mokėjimo, arba padidinti grąžintiną (įskaitytiną) mokesčio permoką (skirtumą), arba sutrumpinti mokesčio permokos (skirtumo) grąžinimo terminus, mokesčių administratorius, apskaičiuodamas mokestį, taiko turinio viršenybės prieš formą principą. Šiuo atveju mokesčių administratorius neatsižvelgia į formalią mokesčių mokėtojo veiklos išraišką, bet atkuria iškreipiamas ar slepiamas aplinkybes, su kuriomis mokesčių įstatymai sieja apmokestinimą, ir mokestį apskaičiuoja pagal minėtų mokesčių įstatymų atitinkamas nuostatas.

LVAT yra išaiškinęs, kad:

(1) siekiant konkrečiai situacijai taikyti MAĮ 69 straipsnio 1 dalies nuostatas, būtina nustatyti, jog mokesčių mokėtojas, sudarydamas atitinkamus sandorius ar vykdydamas tam tikras ūkines operacijas, siekė vienintelio tikslo – gauti mokestinę naudą. Kai objektyviai nustatoma, kad atitinkamas sandoris (ūkinė operacija) turėjo kitus, ekonomiškai arba kitaip pagrįstus tikslus, nurodyta norma negali būti taikoma net ir tuo atveju, kai mokesčio mokėtojas turėjo iš šio sandorio (ūkinės operacijos) atitinkamą mokestinę naudą. Esant galimybei pasirinkti vieną iš kelių teisėto elgesio modelio variantų, mokesčio mokėtojas neprivalo rinktis tokio, pagal kurį jam atsirastų didžiausia mokestinė prievolė, ar kuris būtų naudingiausias valstybės biudžetui (*LVAT 2008 m. vasario 20 d. sprendimas administracinėje byloje Nr. A-556-250/2008; 2011 m. vasario 23 d. nutartis administracinėje byloje Nr. A-575-371/2011; 2013 m. lapkričio 12 d. išplėstinės teisėjų kolegijos sprendimas administracinėje byloje Nr. A-556-715/2013; 2016 m. vasario 8 d. nutartis administracinėje byloje Nr. A-145-602/2016*);

(2) pagrįsti tvirtinimą, kad sandoriai sudaryti siekiant mokestinės naudos, privalo mokesčių administratorius (*LVAT 2008 m. liepos 18 d. nutartis administracinėje byloje Nr. A-502-1305/2008; 2013 m. vasario 6 d. nutartis administracinėje byloje Nr. A-438-97/2013*);

(3) taikant turinio viršenybės prieš formą principą, iš esmės yra atliekamas konkretaus mokestinio teisinio santykio dalyvio veiklos 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, kad 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. Šis veiklos vertinimas atliekamas inter alia (be kita ko) paisant protingumo ir sąžiningumo principų. Turinio viršenybės prieš formą principo taikymas pats savaime (savarankiškai) negali tiesiogiai paveikti aptariamų santykių dalyvių teisių ir pareigų apimties ar sukurti naujas mokestinių prievolių atsiradimo ir priskyrimo atitinkamam asmeniui taisykles, bet sudaro prielaidas atitinkamus santykius kvalifikuoti pagal kitas mokesčių įstatymų ir juos lydinčių teisės aktų nuostatas, nei tas, kurios būtų taikomos atsižvelgiant į formalią mokestinių teisinių santykių dalyvių veiklos išraišką (*LVAT 2013 m. balandžio 11 d. išplėstinės teisėjų kolegijos sprendimas administracinėje byloje Nr. A-442-724/2013; 2013 m. lapkričio 12 d. išplėstinės teisėjų kolegijos sprendimas administracinėje byloje Nr. A-556-715/2013; 2017 m. liepos 4 d. išplėstinės teisėjų kolegijos nutartis administracinėje byloje Nr. A-517-442/2017*).

Dėl sandorių su UAB „A“.

Inspekcija nurodė, kad UAB „A“ nepateikė sutarčių, užsakymų, darbų (paslaugų) atlikimo aktų, ilgalaikio turto, atsargų, medžiagų nurašymo aktų ir buhalterinės apskaitos registrų, todėl nebuvo galimybės nustatyti Pareiškėjai 2011-2013 m. pervestų (nurodant „avansas“ ir „pagal 02-13 sutartį“) 250677 Lt tikslinės paskirties (patikrinimo akto 5 psl.). Nors Pareiškėja, norėdama pagrįsti 177103 Lt grąžinimą UAB „A“, pateikė kasos pajamų orderių kvitus (2011-12-27 serija (Duomenys neskelbiami), 2011-12-28 serija (Duomenys neskelbiami) ir 2012-12-14 serija (Duomenys neskelbiami); 2014-10-14 serija (Duomenys neskelbiami)), UAB „A kasos pajamų orderiai, kuriais Pareiškėja grindžia pinigų grąžinimą, Inspekcijai nebuvo pateikti. Kontrolės veiksmų metu UAB „A nepateikė kasos knygos ir kitų buhalterinės apskaitos dokumentų, nei UAB „A“ akcininkas V.C., nei įgaliotas asmuo O. A. nevykdė mokesčių administratoriaus nurodymo atstatyti prarastus dokumentus ir registrus

(patikrinimo akto 5 psl.). Inspekcija konstatavo, kad atskiri kasos pajamų orderių kvitai be buhalterinės apskaitos dokumentų visumos ir apskaitos registru, neįrodo, kad ūkinės-finansinės operacijos yra įvykusios.

Be to, Inspekcija, vertindama UAB „A“ Pareiškėjai avanso paskirtimi išmokėtų sumų grąžinimo pripažinimo klausimą, nurodė, kad, nežiūrint į tai, kad O. A. nuo 2010-08-25 iki 2013-04-29 buvo Bendrovės vadovė, o nuo 2010-11-02 iki 2011-09-18 ir buhalterė, tačiau nuo 2010-11-16 iki 2013-04-01 jai buvo nedraudiminis laikotarpis, todėl, vadovaujantis 2011-11-06 Lietuvos Respublikos buhalterinės apskaitos įstatymo Nr. IX-574 (toliau – BAI), 13 str. 1 d. 6 p. nuostatomis ir 2000 m. vasario 17 d. LR Vyriausybės nutarimu Nr. 179 patvirtintų Kasos darbo organizavimo ir kasos operacijų atlikimo taisyklių 3 p. nuostatomis, UAB „A“ kasos pajamų orderių kvituose 2011-12-27 (Duomenys neskelbiami), 2011-12-28 (Duomenys neskelbiami), 2012-12-14 (Duomenys neskelbiami), O. A. neturėjo teisės šiuos kasos apskaitos dokumentus išrašyti ir pasirašyti.

Inspekcija, vertindama UAB „A“ kaip paskolą pagal 2013-04-30 Finansinės paramos (paskolos) sutartį Nr. 02-13 Pareiškėjai išmokėtos sumos (90900 Lt) tikslinę paskirtį ir pinigų grąžinimo fakto pripažinimo klausimą, akcentavo, jog UAB „A“ Inspekcijai nepateikė informacijos apie 2013 - 2014 m. O. A. suteiktą paskolą ir apie jos grąžintą paskolos dalį, kaip tai numatyta Inspekcijos viršininko 2004-10-29 įsakymu Nr. VA-172 patvirtintose Juridinių asmenų duomenų apie fiziniams asmenims suteiktas, jų grąžintas, iš fizinių asmenų gautas ir jiems grąžintas paskolas FR0711 formos ir jos priedų FR0711A, FR0711B, FR0711C, FR0711D pildymo bei teikimo taisyklėse. Be to, 2013-04-30 Finansinės paramos (paskolos) sutartis Nr. 02-13 pasirašyta Bendrovės direktoriaus V.C. jo nedraudiminiu laikotarpiu. V. C. ikiteisminio tyrimo byloje Nr. 06-1-10022-12 (2014-04-03 Liudytojo apklausos protokolas) nurodė, kad Pareiškėjos sutuoktinis P.A. paprašė jo laikinai pabūti UAB „A“ vadovu, visus dokumentus paruošė pats P.A. Kaip UAB „A“ vadovas, jis jokios veiklos nevykdė, neturi šios bendrovės dokumentų, priėjimo prie banko sąskaitos.

Inspekcija, įvertinusi pateiktą UAB „A“ kasos pajamų orderio kvitą serija (Duomenys neskelbiami) apie Pareiškėjos 30000 Lt kredito (dalies) grąžinimą pagal sutartį Nr. 02-13, nurodė, kad vyr. buhalteriu ir kasininku nurodytas V. Ž. šioje bendrovėje niekada nedirbo, nebuvo akcininkas (spendimo 8 psl.).

Įvertinus visą surinktą medžiagą, Inspekcija padarė išvadą, kad laikotarpiu nuo 2011-01-24 iki 2014-01-09 O. A. iš UAB „A“ gautos 250677 Lt pajamos laikytinos kitomis su darbo santykiais nesusijusiomis ir ne individualios veiklos pajamomis.

Dėl sandorių su IĮ „KP“.

Inspekcija konstatavo, kad IĮ „KP“ Pareiškėjai 2011-2013 m. pervėdė 2650 Lt, mokėjimo paskirtimi nurodant „avansas“ ir 48000 Lt, mokėjimo paskirtimi nurodant „Mokėjimas pagal sutartį Nr. 12-11“. Pareiškėja mokėjimo pavedimais IĮ „KP“ pervėdė 16230 Lt, tačiau Inspekcija neturėjo galimybės nustatyti šių lėšų tikslinės paskirties, nes BIĮ „KP“ pagal 2016-10-26 Dokumentų priėmimo-perdavimo aktą operatyviam patikrinimui pateikė tik dalį buhalterinės apskaitos registru bei pirminių dokumentų, nepateikė apskaitos registru apie gautas ir grąžintas paskolas, atsiskaitymų su tiekėjais ir pirkėjais, savininko į įmonę įneštų ir išsiimtų lėšų apskaitos registru už 2011 – 2014 m, kasos knygų ir kasos dokumentų už 2011, 2012 metus, bendrųjų žurnalų už 2012 – 2014 m. (patikrinimo akto 8 psl.).

Vilniaus apygardos teisme bankroto administratorius UAB „B“ nurodė, kad, nepaisant atliktų veiksmų, IĮ „KP“ savininkas ir vadovas P.A. viso turto ir dokumentų bankroto administratoriui neperdavė. Inspekcija konstatavo, kad O. A. IĮ „KP“ niekada nedirbo, pateiktose Įmonės, kasos knygoje ar avansinėse apyskaitose išmokėjimai O. A. nefiksuoti, minėta įmonė nepateikė jokių buhalterinės apskaitos dokumentų ir buhalterinės apskaitos registru, iš kurių būtų galima nustatyti, kokiu pagrindu buvo pervesti pinigai O. A ir kokiu pagrindu O. A. pervėdė Įmonei.

BIĮ „KP“ pateikė 2016-02-02 Vilniaus apygardos teismo nutartį, kuria patvirtintas patikslintas bankrutuojančios IĮ „KP“ kreditorių ir jų finansinių reikalavimų sąrašas, į kreditorių sąrašą Pareiškėja neįtraukta.

Inspekcija, vertindama IĮ „KP“ kaip paskolą pagal 2011-12-14 Finansinės paramos (paskolos) sutartį Nr. 12-11 išmokėtos sumos (48000 Lt) tikslinę paskirtį, akcentavo faktą, jog sutarties, pagal kurią O. A. suteikiama 160000 Lt paskola, metu, IĮ „KP“ (paskolos davėją) atstovavo O. A., t. y. tas pats asmuo sutartį pasirašė už abi sandorio šalis. Vadovaujantis CK 2.134 straipsnio 1 dalimi, Pareiškėja, kaip įmonės atstovė, neturėjo teisės sudaryti sandorio su pačia savimi, todėl ši sutartis prieštarauja imperatyvioms teisės normoms. Be to, O. A. negalėjo atstovauti įmonės, nes niekada IĮ „KP“ nedirbo ir įgaliojimo atstovauti šią įmonę neturėjo (patikrinimo akto 9 psl.).

Įvertinusi visą surinktą medžiagą, Inspekcija padarė išvadą, kad Pareiškėjos iš IĮ „KP“ gautos 34420 Lt (2650-16230+48000) pajamos laikytinos kitomis su darbo santykiais nesusijusiomis ir ne individualios veiklos pajamomis.

Pareiškėja savo skunde Komisijai akcentuoja, kad Inspekcija sprendimą priėmė neatsižvelgusi į Pareiškėjos papildomus dokumentus, t. y. 1) 2013-04-21 IĮ KP pažymą Nr. 6; 2) 2013-04-26 UAB „A“ pažymą Nr. 03; 3) UAB „A“ 2015-05-20 pažymą Nr. 01; 4) UAB „A“ 2013-04-26 pažymą Nr. 04, kurie, jos nuomone, įrodo, kad Pareiškėja faktiškai jokių papildomų pajamų negavo.

Komisijos vertinimu, Pareiškėjos pateikti dokumentai neįrodo Pareiškėjos skolų grąžinimo UAB „A“ ir IĮ „KP“ fakto, kadangi, kaip jau minėta, Inspekcija, nustatydamą tam tikrų faktų buvimą, remiasi apskaitos dokumentų ir registrų duomenimis, kitų surinktų įrodymų visuma, o ne apsiriboja įrodymais nepagrįstų paaiškinimų (šiuo atveju – „A“ ir IĮ „KP“) vertinimu. Tai, kad Pareiškėja turi kitokią nuomonę dėl pateiktų UAB „A“ ir IĮ „KP“ pažymų įrodomosios reikšmės, nesuponuoja išvados, kad skundžiamas Inspekcijos sprendimas šioje dalyje yra nemotyvuotas.

Inspekcija, atsižvelgdama į LVAT praktiką (2017-07-04 nutartis administracinėje byloje Nr. A-517-442/2017, 2018-02-13 nutartis administracinėje byloje Nr. A-177-556/2018), konstatavo, kad nors patikrinimo akte tiesiogiai neįvardinta, tačiau bylos medžiaga, patikrinimo metu nustatytos aplinkybės, pagrindžia, kad nagrinėjamas atvejis yra išskirtinis ir ypatingas, kas sudaro pagrindą nukrypti nuo bendros taisyklės, įtvirtintos GPMĮ 23 straipsnyje ir reikalauti mokesstinės prievolės, kylančios iš A klasės gyventojų pajamų, įvykdymo tiesiogiai iš mokesčių mokėtojo, o ne iš mokesčių išskaičiuojančio asmens.

Iš skundai nagrinėti pateiktos medžiagos matyti, kad Inspekcija minėtomis aplinkybėmis laikė tai, jog Pareiškėja su UAB „A“ yra susiję asmenys (Pareiškėja nuo 2010-08-25 iki 2013-04-29 buvo UAB „A“ vadovė, o nuo 2010-11-02 iki 2011-09-18 buvo ir UAB „A“ buhalterė). UAB „A“ akcininkas V.V. P.A. draugas. Taip pat tai, kad Pareiškėja su IĮ „KP“ yra susiję asmenys (IĮ „KP“ savininkas – P.A. ir UAB „A“ vadovė O. A. yra sutuoktiniai), kas rodo, kad sandorio sudarymo metu Pareiškėja turėjo realias galimybes tiek žinoti UAB „A“, IĮ „KP“ finansines galimybes, tiek įtakoti tokio pobūdžio sutarčių sudarymą ir galėjo daryti vienas kitam įtaką. 2011-12-14 Finansinės paramos (paskolos) sutartį Nr. 12-11 dėl IĮ „KP“ 160000 Lt paskolos suteikimo O. A. IĮ „KP“ vardu pasirašė O. A., kuri įmonėje niekada nedirbo. 2014-03-05 Vilniaus apygardos teismas IĮ „KP“ iškėlė bankroto bylą, kuri įsiteisėjo 2014-04-24 Lietuvos apeliacinio teismo nutarties pagrindu. 2016-02-02 Vilniaus apygardos teismo nutartimi patvirtintas patikslintas bankrutuojančios IĮ „KP“ kreditorių ir jų finansinių reikalavimų sąrašas, į kreditorių sąrašą Pareiškėja neįtraukta. IĮ „KP“ likviduota bankrutavus, 2017-11-20 išregistruota iš juridinių asmenų registro. Pareiškėja paskolos IĮ „KP“ negrąžino ir jau neturi galimybės grąžinti, t. y. Pareiškėjos su IĮ „KP“ nesieja jokie finansiniai įsipareigojimai.

Taip pat Inspekcija konstatavo, kad mokestinio tyrimo ir mokestinio patikrinimo metu informaciją apie sandorius už esamą UAB „A“ akcininką V.C., buvusią direktorę, vyr. buhalterę ir kasininkę O. A. teikė vienas ir tas pats asmuo – P.A. sau palankiomis sąlygomis, tačiau jo paaiškinimai nebuvo nuoseklūs, įrodymai nesutapo su faktinėmis aplinkybėmis. Taip pat nei IĮ „KP“, nei BĮ „KP“, nei UAB „A“ nepateikė buhalterinės apskaitos registru ar kitų dokumentų, kuriuose būtų atvaizduotos (užfiksuotos) paskolų suteikimo ir (ar) grąžinimo finansinės operacijos. Inspekcija padarė išvadą, jog UAB „A, IĮ „KP“ vadovybės žinojo, kad Pareiškėjai suteiktos paskolos, atlikti avansiniai mokėjimai yra formalūs ir Pareiškėja neturės jų gražinti. Inspekcija akcentavo, jog aptariamų paskolų grąžinimas neužtikrintas jokiais garantijomis (įkeitimu, laidavimu ar kitomis paskolų grąžinimo prievolių įvykdymą užtikrinančiomis priemonėmis), paskolos sutartys nepatvirtintos notariškai, sudarytos formaliai, nesiekiant tarp šalių sukurti realių paskolinių santykių. Pareiškėja, būdama susijusi tiek su UAB „A“, tiek su IĮ „KP“, įformino formalius avansinius mokėjimus ir paskolos sandorius, siekdama gauti pajamų, kurios pagal formalų jų įforminimo pobūdį nebūtų apmokestinamos pagal pajamų gavimo metu galiojančias GPMĮ nuostatas. Todėl Pareiškėjos iš UAB „A“ ir IĮ „KP“ gautos pajamos laikytinos kitomis su darbo santykiais nesusijusiomis ir ne individualios veiklos pajamomis ir pagrįstai priskirtos B klasės pajamoms apmokestinimo GPM tikslais (GPM įstatymo 22 str. 3 d.).

Komisijos vertinimu, Inspekcija išsamiai ir detalai įvertino aplinkybes, leidžiančias vienareikšmiškai konstatuoti, jog sudarytų sandorių vienintelis tikslas – gauti mokestinę naudą. Inspekcija ginčijamo sprendimo motyvuojamoje dalyje aptarė faktines bylos aplinkybes, pateiktus įrodymus ir atliko ginčo teisinius santykius reglamentuojančių materialiosios teisės normų analizę, teisingai įvertino pateiktus dokumentus ir nurodė, kurie įrodymai leido priimti skundžiamas išvadas. Todėl Komisija konstatuoja, kad šiuo atveju pagrįstai buvo taikytas turinio viršenybės prieš formą principas nurodytų sandorių atžvilgiu. Kartu akcentuotina ir tai, kad teisė neturėtų ginti asmens, kuris piktnaudžiauja mokesčių teisės aktais. Lietuvos Respublikos Konstitucinis Teismas 2003 m. lapkričio 17 d. nutarime yra nurodęs, kad mokesčiai turi būti apskaičiuojami sąžiningai, kad draudžiama mokesčio įstatymo nustatytą prievolę pažeisti piktnaudžiavimu, kad esant piktnaudžiavimui mokesčio administratorius, nustatydamas mokesčio bazę, atkuria iškreiptas ar slepiamas aplinkybes, kad mokesčių mokėtojas turi konstitucinę pareigą sąžiningai mokėti mokesčius (žr., pvz., LVAT 2011 m. vasario 4 d. nutartį administracinėje byloje Nr. A438-201/2011). Piktnaudžiaujant teise sukurtos teisinės pasekmės nepripažįstamos ir neginamos. Piktnaudžiavimu mokesčių įstatymais dirbtinai sukuriama teisinė situacija, lemianti mokestinę naudą (mokestinį pranašumą). Tokios mokestinės naudos įgijimas pažeidžia mokesčių visuotinio privalomumo, mokesčių mokėtojų lygybės principus (MAĮ 7, 8 str.), nes mokesčių nemokantys subjektai konkurencine prasme atsiduria geresnėje padėtyje nei juos mokantys. Šiuos principus pažeidžianti veikla negali būti laikoma teisėta veikla (žr., pvz., LVAT 2006 m. balandžio 6 d. nutartį administracinėje byloje Nr. A444-794/2006, 2011 m. vasario 23 d. nutartį administracinėje byloje Nr. A575-371/2011).

2. Dėl pajamų natūra vertinimo.

Pagal GPMĮ 2 str. 15 d. pajamos natūra – neatlygintinai, mainais arba lengvatine kaina (konkrečiam gyventojui dėl tam tikrų interesų ar sandorių įtakos nustatyta mažesne negu tikroji rinkos kaina) gautas nuosavybėn arba naudoti (neįgyjant nuosavybės teisės) turtas arba gautos paslaugos, taip pat kita nauda (jei naudos davėjas turėjo tikslą naudą duoti konkrečiam asmeniui), kai gauto turto, paslaugų ar kitos naudos ekvivalentas pinigine išraiška pagal šio įstatymo nuostatas būtų priskiriamas pajamoms. Pagal Pajamų, gautų natūra, įvertinimo tvarkos aprašo, patvirtinto Lietuvos Respublikos finansų ministro 2009 m. gegužės 19 d.

įsakymu Nr. 1K-162, nuostatas, pajamų natūra patirtomis išlaidomis laikoma pajamų natūra davėjo gyventojų naudai išleista pinigų suma, sumokėta už perduotą turtą ar suteiktą paslaugą.

Inspekcija nustatė, kad IĮ „KP“ Pareiškėjos nuosavybės teise priklausančio gyvenamojo namo ir ūkinių pastatų, (Duomenys neskelbiami). įrengimui (remontui) įsigijo prekių iš viso už 75302 Lt su PVM, iš jų: už 2011 m. – 9374 Lt, už 2012 m. – 63404 Lt, 2013 m. – 2524 Lt, tačiau patikrinimui nepateikė jokių dokumentų (tame tarpe ir įsakymo dėl materialiojo ilgalaikio turto, kuris nuosavybės teise priklauso jam ir jo šeimos nariams, naudojimo IĮ „KP“ veikloje), kad gyvenamasis namas su ūkiniais pastatais buvo naudojami IĮ „KP“ veikloje.

IĮ „KP“ savininkas P.A paaiškino, kad didžioji dalis 2011 m. sausio – 2013 m. birželio mėn. IĮ „KP“ įsigytų prekių, kurių pirkimo PVM įmonė atskaitė 2011 m. sausio mėn. – 2013 m. birželio mėn. PVM deklaracijose, panaudotos remontuojant ir įrengiant jo gyvenamosios vietos adresu: Duomenys neskelbiami esančius pastatus: gyvenamąjį namą, ūkinius pastatus ir kiemo statinius, kurie nuosavybės teise priklauso O. A. Operatyvų patikrinimą atliekantys Vilniaus AVMI specialistai kartu su P.A nuvykę adresu Duomenys neskelbiami. ir apžiūrėję minėtu adresu esančius gyvenamąjį namą, ūkinius pastatus ir kiemo statinius nustatė, kad atlikti gyvenamojo namo remonto (pagerinimo) darbai, įrengtas garažas, įrengtos namų ūkyje naudojamų daiktų laikymo patalpa, malkinė, įrenginėjama pirtis su baseinu, namų valdos teritorija aptverta dekoratyvine metalinių strypų su betoniniais bokšteliais tvora, kieme įrengtos dekoratyvinės betoninės talpos gėlėms ar dekoratyviniams augalams auginti.

Iš skundai nagrinėti pateiktos medžiagos matyti, kad 2017-01-27 Pareiškėjai įteiktas Mokesčių administratoriaus nurodymas Nr. (11.48)-FR0706-732 nurodyti, kokia dalis gyvenamojo namo su ūkiniais pastatais buvo perduota IĮ „KP“, ar buvo atliktas šių statinių remontas, jei buvo – nurodyti kokia remonto vertė, kokią veiklą faktiškai vykdė IĮ „KP“ pagal panaudos sutartį perduotose patalpose, ar IĮ „KP“ naudodamasi patalpomis mokėjo už komunalines paslaugas.

Pareiškėjos įgaliotas asmuo 2017-02-17 pateikė paaiškinimą, kuriame nurodė, kad pagal panaudos sutartį IĮ „KP“ buvo perduota dalis gyvenamojo namo (pagrindė antras aukštas ir ūkiniai pastatai su priklausančia teritorija) ir įmonė įsipareigojo atlikti atitinkamą remontą. Kadangi neturi IĮ „KP“ buhalterinių dokumentų, negali atsakyti į kitus pateiktus klausimus.

Inspekcija, vadovaudamasi GPMĮ 2 str. 15 d., 8 str. ir 9 str. nuostatomis, IĮ „KP“ Pareiškėjai nuosavybės teise priklausančio gyvenamojo namo ir ūkinių pastatų įrengimui (remontui) įsigytų prekių sumas (2011 m. – 9374 Lt, 2012 m. – 63404 Lt, 2013 m. – 2524 Lt) priskyrė Gyventojos gautomis pajamomis natūra, nesusijusiomis su darbo santykiais, ir konstatavo, kad naudos atsiradimas sąlygotas turto natūra davėjo ir natūra gavėjo tam tikrais ekonominiais interesais, nuo kurių išskaičiuoti ir sumokėti GPM privalo pati Pareiškėja.

Pareiškėjos atstovas P. K.A posėdžio Komisijoje metu išreiškė nesutikimą su tokia Inspekcijos išvada.

Komisija pažymi, kad Mokesčių administravimo įstatymo 67 straipsnio 1 dalyje nustatyta, jog mokesčių administratorius privalo pagrįsti jo mokesčių mokėtojui apskaičiuotas mokesčio ir su juo susijusias sumas. Šio straipsnio 2 dalyje numatyta, kad mokesčių mokėtojas, nesutinkantis su mokesčių administratoriaus apskaičiuotomis konkrečiomis mokesčio ir su juo susijusiomis sumomis, privalo pagrįsti, kodėl jos yra neteisingos.

Mokesčių mokėtojas, siekdamas paneigti mokesčių administratoriaus mokesčių ir su jais susijusių sumų apskaičiavimo teisėtumą ir pagrįstumą, privalo ne tik nurodyti savo abejones dėl mokesčių ir su jais susijusių sumų apskaičiavimo teisėtumo ir pagrįstumo, bet ir pateikti tokias abejones pagrindžiančius įrodymus (*LVAT 2016 m. kovo 29 d. nutartis administracinėje byloje Nr. eA-606-442/2016*).

Atsižvelgiant į tai, kad Pareiškėja ir jos atstovas posėdžio Komisijoje metu nepateikė argumentų ir dokumentų, susijusių su Inspekcijos nustatytais aplinkybėmis, Komisija neturi pagrindo šioje dalyje keisti Inspekcijos sprendimo.

3. Dėl Mercedes Benz (Duomenys neskelbiami) pardavimo kainos vertinimo.

Patikrinimo metu nustatyta, kad Pareiškėja pagal 2015-04-07 Transporto priemonės pirkimo- pardavimo sutartį Daivai Daugilytei pardavė lengvąjį automobilį Mercedes Benz (Duomenys neskelbiami) (gamybos metai 2004) už 1000 Eur. Inspekcija konstatavo, kad Pareiškėja, pažeisdama GPMĮ 27 straipsnį, už 2015 m. nepateikė pajamų mokesčio deklaracijos ir nedeklaravo 1000 Eur automobilio pardavimo pajamų, 290 Eur (1000 Lt : 3,4528 = 290 Eur) automobilio įsigijimo išlaidų, 710 Eur gautų apmokestinamųjų pajamų. Dėl nurodytos priežasties Pareiškėjai, vadovaujantis GPMĮ 6 str. 3 dalimi, 25 str., 27 str. nuostatomis, Pareiškėjai papildomai apskaičiuota 107 Eur GPM.

Pareiškėja skunde teigia, kad įvyko klaida forminant automobilio pirkimo-pardavimo sutartį. Faktiškai automobilio pardavėjui buvo sumokėta ekvivalentiška 1000-čiui Eurų suma litais, t. y. 3450 Lt. Po trejų minėto automobilio eksploatavimo metų, jis buvo parduotas už sumą, ekvivalentišką 1000 Lt.

Komisija pažymi, kad 2015-04-07 Transporto priemonės pirkimo-pardavimo sutartyje parduoto lengvojo automobilio Mercedes Benz (Duomenys neskelbiami) (gamybos metai 2004) pardavimo kaina yra nurodyta ir skaičiais, ir žodžiais. Skaičiais ir žodžiais nurodyta pardavimo kaina skiriasi: skaičiais pardavimo kaina nurodyta 1000 Eur, žodžiais – 1000 Lt.

Komisijos vertinimu, esant prieštaravimui tarp skaičiais ir žodžiais nurodytų duomenų, situacija turi būti vertinama mokesčių mokėtojo naudai, todėl teisinga laikytina žodine išraiška nurodyta kaina. Atsižvelgiant į tai, pripažintina, kad aptariamo automobilio pardavimo pajamos sudarė 290 Eur (1000 Lt : 3,4528) ir, įvertinus patikrinimo metu nustatytą automobilio įsigijimo kainą (290 Eur), konstatuotina, kad dėl parduoto automobilio nustatytos apmokestinamosios pajamos sudaro 0 Eur. Inspekcija nepagrįstai nurodė, kad Pareiškėja 2015 m. nedeklaravo 710 Eur gautų apmokestinamųjų pajamų ir 107 Eur GPM.

Todėl, Komisijos vertinimu, Inspekcijos nurodymas Pareiškėjai sumokėti į valstybės biudžetą papildomai 15796,87 Eur GPM keistinas į nurodymą sumokėti papildomai 15689,87 (15796,87-107) Eur GPM.

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

Pakeisti Valstybinės mokesčių inspekcijos prie Lietuvos Respublikos finansų ministerijos 2018-09-20 sprendimą Nr. (21.131-31-5)FR0682-321 ir vietoje nurodymo sumokėti 15796,87 Eur GPM ir su šia suma susijusią 30 proc. baudą ir delspinigius, nurodyti Pareiškėjai sumokėti 15689,87 Eur GPM ir su šia suma susijusią 30 proc. baudą ir delspinigius.

Pagal Lietuvos Respublikos 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 Lietuvos Respublikos 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 mokesčių 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 pirmininkė

Edita Galiauskaitė

Komisijos nariai

Rasa Stravinskaitė

Andrius Venius

Vilma Vildžiūnaitė