



**MOKESTINIŲ GINČŲ KOMISIJA PRIE
LIETUVOS RESPUBLIKOS VYRIAUSYBĖS**

**SPRENDIMAS
DĖL N.E. 2018-10-29 SKUNDO**

2019 m. sausio 2 d. Nr. S-1 (7-208/2018)
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 mokėtojui
mokesčių administratoriaus atstovui

Ramutei Matkevičienei
N.E.
M.M.

2018 m. lapkričio 27 d. posėdyje išnagrinėjusi N.E. (toliau – Pareiškėjas) 2018-10-29 skundą dėl Valstybinės mokesčių inspekcijos prie Lietuvos Respublikos finansų ministerijos (toliau – Inspekcija) 2018-10-05 sprendimo Nr. 68-117, n u s t a t ė:

Šiaulių apskrities valstybinė mokesčių inspekcija (toliau – Šiaulių AVMI) atliko pakartotinį Pareiškėjo gyventojų pajamų mokesčio (toliau – GPM), privalomojo sveikatos draudimo įmokų (toliau – PSD) ir valstybinio socialinio draudimo įmokų (toliau – VSD) įmokų apskaičiavimo ir sumokėjimo teisingumo patikrinimą už laikotarpį nuo 2009-01-01 iki 2013-12-31 ir surašė 2018-06-06 patikrinimo aktą Nr. (41.2)FR0680-227 (toliau – patikrinimo aktas).

Pakartotinio mokestinio patikrinimo metu nustatyta, kad Pareiškėjas tikrinamuoju laikotarpiu įsigijo naudotus automobilius iš Švedijos, Estijos, Latvijos fizinių asmenų ir įmonių. Įsigytus naudotus automobilius eksportavo Baltarusijos, Rusijos, Ukrainos, Kazachstano, Kirgizijos gyventojams, nedidelę dalį automobilių pardavė Lietuvos įmonėms ir fiziniams asmenims. Nustatyta, kad Pareiškėjas iki 2009-01-01 vykdė nuostolingą veiklą, o tikrinamuoju laikotarpiu Pareiškėjo veiklos pelningumas buvo ženkliai mažesnis, nei kitų Lietuvos mokesčių mokėtojų, vykdančių analogišką veiklą.

Nustatyta, kad į Pareiškėjo banko sąskaitą Swedbank, AB V. Š., O.R (toliau – O. R.), A.R. (toliau – A. R), F.R. (toliau – F. R) bei kiti fiziniai asmenys per 2010-2013 m. nenurodydami paskirties arba nurodydami neaiškiai paskirtį (už automobilį, skolos grąžinimas, pervedimas,

sąskaitos papildymas ir kt.), iš viso pervėdė 418388,78 Lt bei Z.A. grynaisiais perdavė 207400 Lt. Pakartotinio mokestinio patikrinimo metu padaryta išvada, kad Pareiškėjo apskaitos registruose apskaitytos ne visos gautos pajamos ir patirtos išlaidos, o Pareiškėjo 2009–2013 m. vykdytos veiklos buhalterinėje apskaitoje ir Metinėse pajamų deklaracijose nurodyti netikslūs duomenys. Taip pat nustatyta, kad Pareiškėjas ir jo sutuoktinė laikotarpiu nuo 2009-01-01 iki 2013-12-31 gavo 5411324 Lt pajamų ir patyrė 5740212 Lt išlaidų, t. y. 2009 m. išlaidos viršijo pajamas 86126 Lt, 2012 m. išlaidos viršijo pajamas 67982 Lt, 2013 m. išlaidos viršijo pajamas 101357 Lt.

Šiaulių AVMI, vadovaudamasi 2004-04-13 Lietuvos Respublikos mokesčių administravimo įstatymo Nr. IX-2112 (toliau – MAĮ) 70 str. 1 dalimi bei Mokesčio apskaičiavimo pagal mokesčių administratoriaus įvertinimą taisyklių, patvirtintų Inspekcijos viršininko 2004-05-24 įsakymu Nr. VA-103 „Dėl Mokesčio apskaičiavimo pagal mokesčių administratoriaus įvertinimą taisyklių patvirtinimo“, 4 punkto nuostatomis, pritaikiusi lėšų banko sąskaitose metodą, įvertinusi ir kitas Pareiškėjo nedeklaruotas pajamas (automobilio MB E230 pardavimo pajamos – 11000 Lt, paslauga perkant automobilį – 578 Lt, pajamos už vasarinių ratų komplektą – 3453 Lt, kitų fizinių asmenų pervestas ir perduotas pinigines lėšas), Pareiškėjui patikrinimo akte papildomai apskaičiavo mokėtinas į biudžetą 13902,34 Eur GPM, 12834,22 Eur VSD įmokų, 4653,32 Eur PSD įmokų sumas. Šiaulių AVMI 2018-08-06 sprendimu Nr. (44.1) FR0682-258 patvirtino patikrinimo aktą, t. y. patvirtino apskaičiuotas 13902,35 Eur GPM, 4653,04 Eur PSD įmokų ir 12834,51 Eur VSDĮ įmokų sumas, apskaičiavo 11495,94 Eur GPM delspinigių ir skyrė minimalią (10 procentų) 1390 Eur GPM baudą, 50 procentų dydžio 2326 Eur PSD įmokų baudą bei 6417 Eur VSD įmokų baudą.

Inspekcija 2018-10-05 sprendimu Nr. 68-117 Šiaulių AVMI sprendimą patvirtino ir atleido Pareiškėją nuo 5747,97 Eur GPM delspinigių. Inspekcija savo sprendime nagrinėjo klausimus, susijusius su Pareiškėjui papildomai apskaičiuotais 13902,35 Eur GPM, 4653,04 Eur PSD įmokų ir 12834,51 Eur VSDĮ įmokų, apskaičiuotų 11495,94 Eur GPM delspinigių.

Mokestinio patikrinimo metu nustatyta, kad Pareiškėjas nuo 2006-01-12 vykdo individualią veiklą pagal pažymą – variklinių transporto priemonių pardavimas (EVRK 451100), nuo 2016-01-22 dirba UAB „Bx“ ir yra pagrindinis bendrovės akcininkas. PVM mokėtoju įregistruotas 2007-02-23, suteikiant PVM kodą 100002892118, išregistruotas 2017-10-26.

Nustatyta, kad Pareiškėjo Lietuvoje parduotų automobilių deklaruoti pardavimai sudaro 7 procentus, o eksportuotų – 93 procentus visų pardavimų. Pareiškėjas Lietuvos vidaus rinkoje per 2009-2013 m. pardavė 25 naudotus automobilius, parduotų transporto priemonių pardavimo vertė 357181 Lt. Laikotarpiu nuo 2009-01-01 iki 2013-12-31 Pareiškėjas eksportavo 222 automobilius, kurių vertė eksporto deklaracijose – 4837666 Lt. Eksporto deklaracijose nurodyti prekių gavėjai – užsienio šalių fiziniai asmenys. Nustatyta, kad pagal pateiktas Metines pajamų deklaracijas už 2006–2008 m., vykdoma įregistruota variklinių transporto priemonių pardavimo veikla buvo nuostolinga, atitinkamai: 2006 m. – 268611 Lt, 2007 m. – 268611 Lt, 2008 m. – 13472 Lt, iš viso deklaruota 550694 Lt nuostolio.

Dėl automobilio (Duomenys neskelbtini).

Pagal Inspekcijos turimus muitinės duomenis, nustatyta, kad Pareiškėjo vardu 2009-04-06 įforminta eksporto procedūra, BD Nr. (Duomenys neskelbtini), bendrasis dokumentas galiojantis, procedūra užbaigta. Pagal eksporto deklaraciją (Duomenys neskelbtini) Pareiškėjas eksportavo automobilį MB E230 už 11000 Lt, tačiau gautų pajamų 11000 Lt neapskaitė pajamų - išlaidų žurnale.

Mokestinio patikrinimo metu Pareiškėjas pateikė automobilio (Duomenys neskelbtini) (1995 m. gamybos) įsigijimo dokumentą ir 2009-04-06 transporto priemonės pardavimo sutartį, pagal kurią pardavė automobilį (Duomenys neskelbtini), už 11000 Lt Kazachstano piliečiui G. N. Automobilį (Duomenys neskelbtini) įsigijo 2009-03-25 iš Švedijos gyventojų už 10511,49 Lt, tačiau neapskaitė buhalterinės apskaitos dokumentuose.

Padaryta išvada, kad Pareiškėjas, pažeisdamas Lietuvos Respublikos gyventojų pajamų mokesčio įstatymo (toliau – GPMĮ) 16 str. 1 dalies nuostatas, 11000 Lt pajamų už parduotą automobilį nedeklaravo Metinės pajamų deklaracijos už 2009 m. GPM308 V priede ir nuo 488,51 Lt (11000 Lt – 10511,49 Lt) skirtumo tarp pirkimo ir pardavimo kainų, nesumokėjo GPM.

Dėl automobilio Toyota Land Cruiser, v/nr. (Duomenys neskelbtini).

Nustatyta, kad Pareiškėjas 2010-03-29 išrašė PVM sąskaitą-faktūrą Nr. NK3 pagal kurią pardavė automobilį Toyota Land Cruiser, v/nr. (Duomenys neskelbtini) (gamybos metai 2006) Rusijos gyventojai O. N. už 72700 Lt. Automobilio pardavimas įformintas 2010-03-29 transporto priemonės pirkimo-pardavimo sutartimi, įforminta eksporto deklaracija (Duomenys neskelbtini), kurioje deklaruota tik automobilio vertė. Pateiktoje PVM deklaracijoje už parduotą automobilį Pareiškėjas taikė 0 PVM tarifą. Pirkėja 2010-03-23 banko pavedimu pervedė 22000 Eur (75961,60 Lt) už automobilį Toyota Land Cruiser į Pareiškėjo banko sąskaitą. Pareiškėjas apskaitos registruose už parduotą automobilį apskaitė 72700 Lt pajamų, t. y. pagal 2010-03-29 išrašytą PVM sąskaitą-faktūrą Nr. (Duomenys neskelbtini). Padangų įsigijimas Pareiškėjo buhalterinėje apskaitoje neapskaičytas, todėl jo paaiškinimas, kad už 1000 Eur pardavė vasarines padangas mokestinio patikrinimo metu buvo vertintas kritiškai. Padaryta išvada, kad Pareiškėjas, pažeisdamas GPMĮ 16 str. 1 dalies nuostatas, 3453 Lt (1000 Eur) pajamų nedeklaravo Metinės pajamų deklaracijos už 2010 m. GPM308 V priede ir nuo jų nesumokėjo GPM.

Dėl pajamų iš „X LTD“.

Pareiškėjas 2011-08-14 pateiktame paaiškinime nurodė, kad 2010-06-08 už pagalbą įsigyjant automobilį VOLVO bendrovė „X LTD“ jam sumokėjo 200 USD (578 Lt), kurių jis neįtraukė į buhalterinę apskaitą ir nedeklaravo Metinėje pajamų deklaracijoje už 2010 m. tuo pažeisdamas GPMĮ 16 str. 1 dalies nuostatas. Vadovaujantis GPMĮ nuostatomis, įvertinus apskaičiuotas VSD ir PSD įmokas, mokestinio patikrinimo metu Pareiškėjui už 2009 m. papildomai apskaičiuota 59 Lt GPM, už 2010 m. papildomai apskaičiuota 188 Lt GPM.

Dėl pajamų iš fizinių asmenų už parduotus automobilius.

Mokestinio patikrinimo metu nustatyta, kad į Pareiškėjo banko sąskaitą Swedbank, AB įvairūs fiziniai asmenys per 2010-2013 m. pervedė įvairias pinigų sumas, nenurodydami paskirties arba nurodydami neaiškią paskirtį (už automobilį, skolos grąžinimas, pervedimas, sąskaitos papildymas ir kt.), iš viso 1 822,60 Eur (6 292,52 Lt). Nustatyta, kad 1822,60 Eur gauta suma atitinkamomis dienomis nėra apskaičiuotos Pareiškėjo individualios veiklos pajamose.

Taip pat už laikotarpį nuo 2010-01-01 iki 2013-12-31 pagal pateiktus (Duomenys neskelbtini), AB išrašus nustatyti toliau nurodyti fizinių asmenų bankiniai pavedimai:

– 2011-02-23 V. Š. į Pareiškėjo banko sąskaitą pervedė 19020 Eur (65672,26 Lt) už automobilį Toyota Land Cruiser pagal 2011-03-14 pirkimo-pardavimo sutartį Nr. NK57, tačiau 2011-03-14 Pareiškėjas pardavė V. Š. automobilį už 62300 Lt, skirtumas tarp pervestos į banko sąskaitą pinigų sumos ir pardavimo kainos 3372,26 Lt (65672,36 Lt – 62300 Lt). Pakartotinio mokestinio patikrinimo metu palyginus automobilio Toyota Land Cruiser pardavimo kainą su VŠĮ „H“ skelbiamomis pardavimo kainomis, nustatyta, kad 2011 m. kovo mėn. tokio automobilio vidutinė pardavimo kaina Lietuvoje buvo apie 60150 Lt (17420 Eur).

– A. R. 2010-2013 m. banko pavedimais pervedė į Pareiškėjo banko sąskaitą 82520 Eur (284925,06 Lt) (2010-08-24 – 7200 Eur, 2010-09-22 – 7500 Eur, 2010-09-23 – 11100 Eur, 2010-11-15 – 6150 Eur, 2011-01-25 – 28100 Eur, 2011-03-01 – 10300 Eur, 2013-03-01 – 12170 Eur) ir 30355 JAV dolerių (78631,54 Lt) (2010-07-28 – 9280 USD, 2010-08-18 – 11150 USD, 2010-10-05 – 9925 USD). Pagal Pareiškėjo pateiktus buhalterinės apskaitos dokumentus A. R. 2010-07-30 įsigijo automobilį Subaru Forester už 14300 Lt (4141,57 Eur). Skirtumas tarp 2010-2013 m. A. R. pervestos pinigų sumos ir pirktos automobilio kainos 349256,60 Lt (363556,60 Lt (284925,06 Lt + 78631,54 Lt)-14300 Lt). Pakartotinio mokestinio patikrinimo metu palyginus automobilio Subaru Forester pardavimo kainą su VŠĮ „H“ skelbiamomis pardavimo kainomis, nustatyta, kad 2010 m. liepos mėn. tokio automobilio vidutinė pardavimo kaina Lietuvoje buvo

apie 26760 Lt (7750 Eur). Pagal Pareiškėjo pateiktus buhalterinės apskaitos dokumentus, 2011–2013 m. A. R. iš Pareiškėjo automobilių neįsigijo.

– O. R. į Pareiškėjo banko sąskaitą 2010-09-22 pervedė 7500 Eur (25896 Lt), 2010-10-05 - 15980 USD (39224,51 Lt). O. R/ 2010-10-18 įsigijo automobilį Subaru Legacy, (Duomenys neskelbtini) už 14500 Lt (4199,49 Eur). Skirtumas tarp 2010 m. O. R. pervestos pinigų sumos ir iš Pareiškėjo pirktą automobilio kainos - 50620,51 Lt (25896 Lt + 39224,51 Lt) – 14500 Lt). Pakartotinio mokestinio patikrinimo metu palyginus automobilio Subaru Legacy pardavimo kainą su VŠĮ „H“ skelbiamomis pardavimo kainomis, nustatyta, kad 2010 m. spalio mėn. tokio automobilio vidutinė pardavimo kaina Lietuvoje buvo apie 26276 Lt (7610 Eur).

– F. R. į Pareiškėjo banko sąskaitą 2010-12-15 pervedė 9600 Eur (33146,88 Lt). F. R. 2010-10-18 iš Pareiškėjo įsigijo automobilį Subaru Forester už 24300 Lt (7037,77 Eur). Skirtumas tarp 2010 m. F. R. pervestos pinigų sumos ir iš Pareiškėjo pirktą automobilio kainos 8846,88 Lt (33146,88 Lt – 24300 Lt). Pakartotinio mokestinio patikrinimo metu palyginus automobilio Subaru Forester pardavimo kainą su VŠĮ „H“ skelbiamomis pardavimo kainomis, nustatyta, kad 2010 m. spalio mėn. tokio automobilio vidutinė pardavimo kaina Lietuvoje buvo apie 26863 Lt (7780 Eur).

Pirminio mokestinio patikrinimo metu Pareiškėjas, vykdydamas mokesčių administratoriaus nurodymą, 2016-07-11 pateikė paaiškinimą, pagal kurį V. Š., apžiūrėjęs automobilį nuodugniau, rado daug trūkumų, todėl mašina buvo parduota žemesne kaina, t. y. už 62300 Lt. Pareiškėjas nurodė, kad skirtumą, t. y. 3372,26 Lt sumą, V. Š. grąžino grynais pinigais, tačiau šį teiginį patvirtinančio dokumento nepateikė.

Dėl kitų fizinių asmenų pervestų sumų 2016-07-11 paaiškiniame Pareiškėjas nurodė, kad tai galimai užstatas už automobilį, galimai paskolinti pinigai, galimai galėjo būti parduoti smulkūs asmeniniai daiktai, užstatai grąžinti grynais pinigais, t. y., nenurodė konkrečiai kas tai per lėšos ir nepagrindė jokiais dokumentais. Pareiškėjas 2016-09-02 papildydamas savo ankščiau pateiktą paaiškinimą, nurodė, kad pateikti papildomų įrodymų dėl pinigų grąžinimo nėra privaloma, nes tai asmeniška.

Dėl O. R., A. R. ir F. R. pervestų sumų Pareiškėjas paaiškino, kad nuo 2010 m. Kazachstane įsigaliojo įstatymo pataisa, pagal kurią per metus vienas fizinis asmuo gali parduoti vieną importuotą automobilį, todėl A. R. savo vardu pirko vieną automobilį, žmonos O. R. vardu ir tėvo F. R. vardu po vieną automobilį. Taip pat jis ieškodavo tiesioginių mašinų pirkėjų, iš kurių paimdavo užstatus arba 80 proc. automobilio vertės avansą ir pateikdavo Pareiškėjui užsakymą nupirkti norimą automobilį ir iš savo, tėvo ar žmonos sąskaitų pervesdavo pinigus į Pareiškėjo sąskaitą. Kokie konkrečiai automobiliai buvo parduoti šiems asmenims Pareiškėjas nenurodė.

Dėl lėšų gavimo iš Z.A..

Pareiškėjas mokesčių administratoriui 2016-07-25 teikdamas paaiškinimą dėl grynųjų pinigų likučio 2003-12-31 bei mokestinio patikrinimo pradžioje (2009-01-01), nurodė, kad veiklos vykdymo metu automobilių pirkėjai palikdavo grynųjų pinigų arba pervesdavo pavedimu avansu ir pridėjo Z.A. 2009-05-05 rašteliu dėl 80000 USD (207400 Lt) perduoto avanso automobilių pirkimui kopiją. Tačiau Inspekcija, atlikusi Pareiškėjo vykdomos veiklos apskaitos dokumentų analizę, nenustatė, kad Z.A. iš Pareiškėjo tikrinamuoju laikotarpiu būtų pirkęs automobilį (-ius). Taip pat nenustatyta, kad minėtam asmeniui būtų grąžinti pinigai.

Pakartotinio mokestinio patikrinimo metu Pareiškėjas 2018-01-25 pateikė paaiškinimą, kuriame nurodė, kad A. R., O. R. ir F. R. į banko sąskaitą 2010-2013 m. pervestų piniginių lėšų pagrindas matosi banko sąskaitos išrašė. Pareiškėjas taip pat nurodė, kad parduodant automobilius A. R., O. R. ir F. R. buvo išrašyti pardavimo dokumentai, t. y. pirminiai pardavimo dokumentai ir tai matosi parduotų mašinų kainų suvestinėje, kuri buvo pridėta prie Inspekcijos 2015-11-17 patikrinimo akto Nr. (41.2)FR0680-793 kaip atskiras priedas. Dėl neatitinkančių sumų tarp sumokėtų pinigų ir parduotų automobilių kainos Pareiškėjas pažymėjo, kad pinigai buvo pervedami kaip avansas pagal planuojamų pirkti automobilių skaičių

ir preliminarią kainą, susidaręs skirtumas buvo užskaitytas kitam pirkimui arba gražintas grynais pinigais. Pareiškėjas, atsakydamas į klausimą, kokie automobiliai buvo nupirkti už Z.A. paliktą 80000 USD avansą, nurodė, kad atskira pinigų apskaita minėtai sumai nebuvo tvarkoma. Pareiškėjas nurodė, kad pirkėjai nebūtinai pinigus už mašinas sumokėdavo pirkimo dieną ir tiksliai tokią sumą, kokia nurodyta pardavimo dokumente.

Pareiškėjas 2018-03-08 pateikė papildomą paaiškinimą dėl A., F., O. R pervestų piniginių lėšų bei Z.A. perduotų grynųjų pinigų, kuriame nurodė, jog Pareiškėjui pervesti pinigai buvo skirti automobilių įsigijimui, tačiau pinigai nebūdavo sumokami automobilių pirkimo dieną ir tiksliai tokią sumą, kokia nurodyta pardavimo dokumente, tokiu atveju likę pinigai buvo naudojami kaip užstato garantas sekančiam užsakymui. Nurodyta, kokie automobiliai buvo įsigyti pagal A., O., F. R užsakymus ir iš jo pervestų pinigų (iš 287215,89 Lt R pervestų pinigų, pagal jo užsakymus buvo įsigyta automobilių už 285500 Lt. Skirtumas 1715,89 Lt buvo gražintas grynais). Paaiškinta, kad tokiu pat principu buvo perkami automobiliai ir iš Z.A paliktų 80000 USD (207400 Lt), viso išleista 207200 Lt, skirtumas 200 Lt buvo gražintas grynais.

Pareiškėjas Inspekciją 2018-03-08 el. paštu informavo, kad pagal A., O., F. R užsakymus nupirktų automobilių dokumentai yra 2010 m. pardavimo sutartys: NK-13, NK-15, NK-16, NK-27, 28, 29, 30, NK-34, 35, 36, NK-40; pagal Z.A užsakymus nupirktų automobilių dokumentai yra 2009 m. pardavimo sutartys: NK-15, 16, 17, 18, 19, 20, 21, 22, 23, 24, 25, 26, 29, 30, 33, 36, 38, 41, 42, 43.

Mokestinio tyrimo, atlikto 2011-09-13, metu buvo išsiųstas paklausimas Kazachstano Respublikos mokesčių administratoriui dėl O., A., ir F. R 2010-2011 m. Pareiškėjui pervestų piniginių lėšų. 2013-06-13 Kazachstano Respublikos mokesčių administratoriaus pateiktame atsakyme nurodyta, kad minėti asmenys pervedė pinigus Pareiškėjui mašinų pirkimui. O., A. ir F. R nurodė, kad 2010-12-31 Pareiškėjas jiems neskolingas, o mašinų pirkimo dokumentų jie neišsaugojo ir pateikti negali. Įvertinus pateiktą informaciją Inspekcija konstatavo, kad Pareiškėjas 2010 m. O., A. ir F. R pardavė automobilius, kurių neapskaitė ir gautų pajamų nedeclaravo Metinėje pajamų deklaracijoje.

Šiaulių AVMI, pakartotinio mokestinio patikrinimo metu apskaičiavusi Pareiškėjo vykdytos veiklos pelningumą pagal pateiktų Metinių pajamų deklaracijų GPM308 duomenis, nustatė, kad vidutinis 2009-2013 m. vykdytos veiklos pelningumas yra 2 proc., o įvertinus gautas ir neapskaitytas pajamas, veiklos pelningumas būtų 10 proc. Nustatyta, kad fizinių asmenų, vykdančių analogišką veiklą, tikrinamuoju laikotarpiu veiklos pelningumas buvo: 2010 m. nuo 7,38 proc. iki 38,21 proc., 2011 m. nuo 8,32 proc. iki 10,94 proc., 2012 m. nuo 10,99 proc. iki 11,89 proc., 2013 m. nuo 3,48 proc. iki 6,57 proc.

Pirminio mokestinio patikrinimo metu, palyginus Pareiškėjo 2009–2013 m. perduotų automobilių kainas su VŠĮ „H“ skelbiamomis kainomis, nustatyta, kad per 2009 m. perduotas 31 automobilis, kurių kainų skirtumas tarp pardavimo ir VŠĮ „H“ skelbiamų kainų didesnis nei 1000 Lt, iš viso kainų skirtumas sudaro 117230 Lt; per 2010 m. perduota 17 automobilių, kainų skirtumas iš viso 80635 Lt; per 2011 m. perduota 13 automobilių, kainų skirtumas iš viso 112835 Lt; per 2012 m. perduoti 25 automobiliai, kainų skirtumas iš viso 183406 Lt; per 2013 m. perduoti 49 automobiliai, kainų skirtumas iš viso 308312 Lt (kainų skirtumas be PVM už 2009 m. sudaro - 96884 Lt, už 2010 m. - 66417 Lt, už 2011 m. - 93252 Lt, už 2012 m. - 151575 Lt, už 2013 m. - 254803 Lt, iš viso 662931 Lt.).

Pakartotinio mokestinio patikrinimo metu, atlikus automobilių pardavimo kainų perskaičiavimą pagal VŠĮ „H“ duomenis ir pagal fizinių asmenų pelningumo rodiklius, gautų rezultatų skirtumai neženkliūs, todėl konstatuota, kad Pareiškėjas faktiškai parduodavo automobilius aukštesne kaina, tačiau pardavimo dokumentuose (PVM sąskaitose faktūrose, pirkimo pardavimo sutartyse) įrašydavo mažesnę kainą. Pirkėjų sumokėta didesnė pinigų suma už įsigytą transporto priemonę likdavo neapskaityta ir buvo naudojama asmeninems reikmėms, pavyzdžiui, namo, adresu (Duomenys neskelbtini) statybai. Inspekcija pažymėjo, kad atlikus

Pareiškėjo ir jo sutuoktinės Ž.E. (toliau – sutuoktinė) pajamų ir išlaidų analizę už 2009-2013 m., nustatyta, kad Pareiškėjo ir jo sutuoktinės išlaidos ženkliai viršija apmokestintas pajamas: Pareiškėjo ir jo sutuoktinės 2009 m. išlaidos 86126 Lt viršija pajamas, 2010 m. pajamos 13455 Lt viršija išlaidas, 2011 m. pajamos 33779 Lt viršija išlaidas, 2012 m. išlaidos 67982 Lt viršija pajamas, 2013 m. išlaidos 101357 Lt viršija pajamas.

Pakartotinio mokestinio patikrinimo, atsižvelgiant į nustatytas, aukščiau išdėstytas faktines aplinkybes, konstatuota, kad Pareiškėjo vykdytos veiklos buhalterinės apskaitos duomenimis apskaičiuojant mokesčius nesivadovauta, nes buhalterinėje apskaitoje buvo atvaizduoti neteisingi duomenys, neapskaitytos visos pajamos, ką, kaip nustatė Inspekcija, 2016-07-11 pripažino ir pats Pareiškėjas (neapskaitytas ir nedeklaruotas pajamos už 2009-04-06 parduotą automobilis, 2010-03-29 parduotas padangas, 2010-06-08 už pagalbą gauti pinigai ir kt.).

Dėl aukščiau išvardintų priežasčių apskaičiuojant mokesčius pakartotinio mokestinio patikrinimo metu Inspekcija Pareiškėjo tikrinamojo laikotarpio mokesčio bazę nustatė taikant MAĮ 70 straipsnio nuostatas, pritaikiusi Taisyklių 6.3.5 papunktyje nurodytą lėšų bankų sąskaitose metodą.

Inspekcija įvertino Pareiškėjo poziciją, kad į jo banko sąskaitą fizinių asmenų pervestos pinigų sumos bei Z. A. perduota pinigų suma yra ne su jo veikla susijusios neapskaitytos pajamos. Inspekcija konstatavo, kad Pareiškėjo pozicija yra nenuosekli, prieštaringa bei nepagrįsta dėl toliau nurodytų mokesčių administratoriaus nustatytų aplinkybių:

1) Pareiškėjas 2016-07-11 paaiškinime pripažino, kad jis neapskaitydavo visų gautų pajamų.
2) A. R ir 2011-2013 m. pervedė pinigus į Pareiškėjo banko sąskaitą (2011 m. - 132587,52 Lt, 2013 m. - 42020,58 Lt), tačiau 2018-03-08 pateiktame paaiškinime Pareiškėjas nenurodė, už ką jie buvo pervesti.

3) Pareiškėjas Inspekcijai 2018-03-15 el. paštu pateikė pirminių pardavimo dokumentų kopijas, 2018-04-13 visus pardavimo dokumentus. Tačiau Pareiškėjo Inspekcijai 2018-04-13 pateiktuose dokumentuose kaip automobilių pirkėjai nurodyti ne A., O., F., R bei Z.A, o M.R (PVM s/f Nr. NK15, Toyota Corolla, 3500 Lt, Pareiškėjo teigimu – pirkėjas R) ar V. K. (PVM s/f Nr. NK20, Toyota Corolla, 2600 Lt, Pareiškėjo teigimu – pirkėjas Z.A). Visuose Pareiškėjo el. paštu siųstame laiške išvardintuose pardavimo dokumentuose nurodyti įvairūs pirkėjai, išskyrus A., O., F., R bei Z.A.

4) 2018-03-08 pateiktas dokumentų sąrašas (patikrinimo akto 15 priedas) nesutampa su 2018-03-08 paaiškinime (patikrinimo akto 14 priedas) išvardintais automobiliais, t. y. paaiškinime nurodytas automobilis Toyota Picnic parduotas už 7850 Lt (Z.A), o dokumentuose (NK15) nurodytas automobilis Toyota Corolla parduotas už 3500 Lt.

5) Inspekcijos turimais duomenimis nustatyta, kad nei O. R nei F. R tikrinamuoju laikotarpiu nekirto Lietuvos Respublikos sienos. A. R į Lietuvos Respubliką buvo atvykęs 2013-10-15, išvyko 2013-11-04 automobiliu FORD TRANSIT (pirktas iš UAB „R“), atvyko 2014-10-27, išvyko 2014-11-01 automobiliu FORD TRANSIT (pirktas iš UAB „Z2“), atvyko 2014-11-16, išvyko 2014-11-23 FORD TRANSIT/TOURNEO (pirktas iš IĮ „G1“).

6) Nustatyta, kad pagal Pareiškėjo paaiškinimą ir nurodytus dokumentus, Z. A 80000 USD (207400 litų) paliko 2009-05-05, o automobilius, pirktus už jo pinigus (kaip nurodė Pareiškėjas) pradėjo pardavinėti 2009-04-15.

7) 2016-07-25 pateiktame paaiškinime (patikrinimo akto 9 priedas) iš Z.A gautais pinigais Pareiškėjas grindė mokestinio patikrinimo metu nustatytą pajamų trūkumą, o pagal 2018-03-08 paaiškinimą, pinigai buvo skirti mašinų pirkimui ir už juos automobiliai nupirkti net anksčiau nei gauti pinigai.

8) Pakartotinio mokestinio patikrinimo metu apskaičiavus Pareiškėjo vykdytos veiklos pelningumą nustatyta, kad vidutinis 2009-2013 m. vykdytos veiklos pelningumas yra 2 proc., t. y. ženkliai žemesnis nei fizinių asmenų, vykdančių analogišką veiklą, kurių tikrinamuoju laikotarpiu veiklos pelningumas buvo: 2010 m. nuo 7,38 proc. iki 38,21 proc., 2011 m. nuo 8,32

proc. iki 10,94 proc., 2012 m. nuo 10,99 proc. iki 11,89 proc., 2013 m. nuo 3,48 proc. iki 6,57 proc.

9) Pareiškėjas ir jo sutuoktinė laikotarpiu nuo 2009-01-01 iki 2013-12-31 gavo 5411324 Lt pajamų ir patyrė 5740212 Lt išlaidų, t. y. 2009 m. išlaidos viršijo pajamas 86126 Lt, 2012 m. išlaidos viršijo pajamas 67982 Lt, 2013 m. išlaidos viršijo pajamas 101357 Lt.

Inspekcija konstatavo, kad nagrinėjamu atveju Pareiškėjas neįrodė, jog jo į banko sąskaitą iš fizinių asmenų gauta iš viso 418388,78 Lt suma bei Z.A. grynaisiais pinigais perduota 207400 Lt suma yra ne jo pajamos, gautos iš individualios veiklos, kurios GPMĮ nustatyta tvarka nebuvo deklaruotos. Tuo tarpu Inspekcija surinko pakankamą duomenų kiekį šiai išvadai pagrįsti. Todėl nagrinėjamu atveju pagrįstai konstatuota, kad Pareiškėjas papildomai be deklaruotų pajamų iš individualios veiklos gavo: 2009 m. - 207400 Lt pajamų, 2010 m. - 234461 Lt pajamų, 2011 m. - 136960 Lt pajamų, 2012 m. - 380 Lt pajamų, 2013 m. - 46588 Lt pajamų, kurios nebuvo deklaruotos GPMĮ nustatyta tvarka, taip pat Lietuvos Respublikos Valstybinio socialinio draudimo įstatymo (toliau - VSDĮ) ir Lietuvos Respublikos sveikatos draudimo įstatymo (toliau - SDĮ) nustatyta tvarka nesumokėtos VSD ir PSD įmokos.

Inspekcija įvertino Pareiškėjo pateiktus dokumentus (2011-02-16, 2013-11-03, 2018-06-15 ir 2018-07-02 el. laiškus), jo nuomone, paneigiančius išvadą, kad A. R., O. R., F. R., į Pareiškėjo sąskaitą pervestos pinigų sumos bei Z.A. perduota pinigų suma yra Pareiškėjo su individualia veikla susijusios neapskaitytos pajamos:

Dėl Pareiškėjo 2013-11-03 el. laiško su priedu (transporto priemonės pardavimo sutarties), vertinimo, Inspekcija pažymėjo, kad šis dokumentas gali patvirtinti tik aplinkybę, jog Pareiškėjo vardu jo sutuoktinė A. R. išsiuntė transporto priemonės pardavimo sutartį, tačiau ne aplinkybę, jog tokia sutartis buvo sudaryta, nes šis dokumentas neužpildytas bei šalių nepasirašytas. Inspekcija konstatavo, kad pateiktas 2011-02-16 susirašinėjimas patvirtina tik, kad A. R buvo siųsti duomenys apie automobilį Toyota Land Cruiser, bet ne tai, kad šio asmens užsakymu buvo pirktas minėtas automobilis.

Taip pat Inspekcija konstatavo, kad iš A. R gautame atsakyme - suderinimo lentelėje esantys duomenys šio asmens nebuvo patvirtinti. Pareiškėjo su skundu pateiktos 2018-06-15 ir 2018-07-02 el. laiškų kopijos nepatvirtina Pareiškėjo įrodinėjamos aplinkybės, kad tokiu būdu, A. R patvirtino suderinimo lentelėje esančių duomenų tikrumą, nes iš susirašinėjimo minėtais el. laiškais galima daryti tik išvadą, jog Pareiškėjo sutuoktinė gavo el. laišką su prisegtu dokumentu, tačiau jo turinio identifikuoti iš esmės neįmanoma.

Inspekcija, įvertinusi Pareiškėjo poziciją dėl kitų fizinių asmenų pervestų pinigų sumų, kurių dydis nuo 60 Lt iki 1000 Lt, t. y., kad šios sumos buvo pervestos atsiskaitant už šiems fiziniams asmenims parduotus nereikalingus asmeninius daiktus tuo nepažeidžiant mokesčių įstatymų, Inspekcija akcentavo, kad aplinkybė, jog į banko sąskaitą gautos lėšos nėra fizinio asmens pajamos arba tai yra neapmokestinamosios pajamos, vadovaujantis jau minėta LVAT praktika, turi pagrįsti mokesčių mokėtojas. Pareiškėjas pateikė tik abstraktus pobūdžio paaiškinimą, jog fiziniai asmenys atitinkamas pinigų sumas pervedė atsiskaitant už šiems fiziniams asmenims parduotus nereikalingus asmeninius daiktus, tačiau jokių tokių teiginį pagrindžiančių įrodymų nepateikė. Todėl objektyvaus pagrindo vertinti, jog tai yra ne su jo veikla susijusios neapskaitytos pajamos, nėra.

Pareiškėjas nesutinka su Inspekcijos sprendimu. Pareiškėjas teigia, kad Inspekcija nepagrįstai A. R., O. R., F. R. į Pareiškėjo banko sąskaitą pervestos sumos įvertintos kaip su veikla susijusios neapskaitytos pajamos. Pareiškėjas paaiškino dėl fizinių asmenų mokėtų pinigų paskirties nurodė, kad tiek A. R., O. R., F. R., tiek Z.A. pervesti pinigai automobilių įsigijimui. Šie Pareiškėjo Paaiškinimai atitinka kilus byloje surinktus duomenis, įskaitant atsakymą iš Kazachstano Respublikos, patvirtinantį, jog Pareiškėjo apskaitoje apskaityti duomenys yra tikri bei teisingi.

Skunde teigiama, kad Pareiškėjas paaiškino nurodė būtent konkrečius automobilius, kurie buvo pirkti iš pirmiau minėtų fizinių asmenų pervestų pinigų. Centrinis mokesčių administratorius 2018-10-05 sprendime nenurodė nė vieno byloje surinkto įrodymo, kuris neatitiktų tokio Pareiškėjo paaiškinimo, nepaneigė nei vieno tokio konkretaus automobilio pirkimo iš pirmiau minėtų fizinių asmenų pervestų pinigų, neįvardino nei vieno byloje surinkto konkretaus įrodymo, kuris paneigtų Pareiškėjo nurodytą bent vieną tokį automobilio iš pirmiau minėtų fizinių asmenų pervestų pinigų pirkimo mechanizmą, bei, kad gautos pajamos pardavus tokį kiekvieną automobilį buvo deklaruotos Metinėje pajamų deklaracijoje.

Pareiškėjas nurodo, kad Inspekcijai pateikė 2013-11-03 elektroninį laišką, siųstą iš Pareiškėjo sutuoktinės elektroninio pašto į A. R elektroninį paštą, kur jam Pareiškėjas siunčia transporto priemonės pardavimo sutartį, jog būtų užpildyta, kas yra automobilio pirkėjas pagal A. F. R užsakymą, ir patį transporto priemonės pardavimo sutarties blanką, kuris matosi, kad prikabinas prie el. laiško iš užrašo „(Duomenys neskelbiami)“. Pareiškėjas teigia, kad siekia įrodyti, kad A. F. R ir jo šeimos narių pervesti pinigai buvo naudojami automobilių įsigijimui pagal A. F. R ir jo šeimos narių užsakymus, o pirkėjai nebūtinai buvo pats A.F. R ir jo šeimos nariai.

Pareiškėjas nurodo, kad Inspekcijai pateikė 2011-02-16 elektroninį laišką, siųstą A. F. R dėl Toyota Land Cruiser, kas, jo nuomone, įrodo, jog pagal jo ir jo šeimos narių užsakymus iš jų pervestų pinigų buvo pirkti Pareiškėjo paaiškinimuose nurodyti automobiliai, ką jis pats patvirtino, nes automobilio Toyota Land Cruiser pirkėju nebuvo pats A. F. R ar jo šeimos nariai.

Pareiškėjas teigia, kad iš automobilių pirkimo įforminimo ne Z. R šeimos vardu ir Z.A. vardu aplinkybės centrinis ir vietos mokesčių administratoriai padarė nepagrįstą prielaidą, kad iš O., A., F. R., Z.A į N.E. banko suskaitą pervesti pinigai yra su veikla susijusios neapskaitytos pajamos.

Pareiškėjas nurodo, kad papildomai susisiekus elektroniniu paštu su A. F. R ir paprašius patvirtinimo, gautas atsakymas, kuriame jis patvirtino ir pasirašė suderinimo lentelę. Atsakyme A. F. R patvirtino, kad už lentelėje nurodytų fizinių asmenų pirktus automobilius pinigus į Pareiškėjo asmeninę sąskaitą pervedė jis ir jo šeimos nariai, tačiau Inspekcija šį Pareiškėjo argumentą nepagrįstai atmetė. Be to, Inspekcijai buvo pateiktas ir 2018-07-02 elektroninis laiškas, siųstas A. F. R Pareiškėjo sutuoktinei, su kuriuo buvo atsiųsta jo patvirtinta lentelė – prikabinas dokumentas matosi iš užrašo (

(Duomenys neskelbiami) ", jo elektroninio pašto adresas yra (Duomenys neskelbiami)

Pareiškėjas nurodo, kad Inspekcijai su skundu pateikė iš jo sutuoktinės elektroninio pašto siųstą laišką A. F. R, kur Pareiškėjas tvirtina, jog A. F. R patvirtintą lentelę gavo. Taip pat Pareiškėjas nurodė A.F. R telefono N. r.: (Duomenys neskelbiami), ir kaip įrodymą pridėjo jo elektroninį laišką, tačiau ir šį argumentą Inspekcija atmetė be pagrįstų argumentų.

Pareiškėjo nuomone, Inspekcija nepagrįstai taikė MAĮ 70 straipsnio nuostatas. Pareiškėjas teigia, kad ūkinės operacijas pagrindė apskaitos dokumentais, vykdytą konkrečią veiklą bei gautas pajamas atspindėjo Pareiškėjo vesta buhalterinė apskaita, taigi, Pareiškėjas pateikė duomenis, patvirtinančius visų ūkinių operacijų turinį. Pareiškėjo nuomone, Inspekcija nepagrįstai teigia, kad Pareiškėjas 2009-2013 metais automobilius parduodavo aukštesne kaina, tačiau pardavimo dokumentuose įrašydavo mažesne kainą ir tokiu būdu į mokesčio deklaracijas įrašydavo neteisingus (nepatikimus, prieštarigus) duomenis, taip nedeklaruodavo dalies gautu pajamų iš vykdytos veiklos ir nesumokėjo mokesčių į biudžetą. Pareiškėjas teigia, kad Inspekcija nepaaiškina, kaip konkrečiai pirmiau minėtų fizinių asmenų pervestos piniginės lėšos tokį mokesčių administratoriaus teiginį pagrindžia. Nurodoma, kad Inspekcija nepagrįstai naudoja VŠĮ „H“ skelbiamus statistinius duomenis apie automobilių rinkos kainas laikotarpiams, kada Pareiškėjas pardavė automobilius, tačiau išsamiai neištyrė ir objektyviai neįvertino transporto priemonių rinkos kainų, kiekvieno iš Pareiškėjo sudaryto sandorio aplinkybių, kiekvieno iš sandorio dalyko (transporto priemonės) būklės. Kiekvieno individualaus automobilio būklė

sąlygoja jo pardavimo kainą, kurią kiekvienu individualiu atveju sumoka individualus pirkėjas (kiek iš tikrųjų už jį galima gauti pinigų pardavus).

Pareiškėjas teigia, kad VŠĮ „H“ duomenys yra tik rekomenduojamojo pobūdžio ir negali būti laikomi įrodymais, paneigiančiais kiekvienu individualiu atveju sudarytos atitinkamos pirkimo-pardavimo sutarties kainą. VŠĮ „H“ pateikiamos kainos yra ne rinkos kainos, o vidutinės kainos, kurias pageidauja gauti automobilių pardavėjai apie tai skelbdami skelbimuose. Kaip visuotinai žinoma, tos kainos yra didesnės, nes yra paliekama vietos deryboms. VŠĮ „H“ nurodo, jog pateikiamos vidutinės kainos yra orientacinės ir negali būti juridinių pretenzijų objektu. Pareiškėjas, remdamasis Lietuvos Apeliacinio teismo praktika, nurodo, kad turto vertę tam tikru laikotarpiu geriausia atspindi realūs sandoriai su juo, t. y. rinka, o ne abstraktus šio turto vertinimas (Lietuvos apeliacinio teismo 2012 m. sausio 19 d. nutartis, priimta civilinėje byloje Nr. 2-44/2012).

Pareiškėjo nuomone, priimant sprendimą neatsižvelgta į įrodinėjimo standartą tokio pobūdžio ginčiuose, į formuojamą teismų praktiką dėl turto rinkos kainos bei galimybių kiekvienu atveju realiai gauti turto vertinimo ataskaitoje nurodytą turto rinkos kainą. Neatsižvelgta ir į kituose Pareiškėjo dokumentuose nurodytas aplinkybes. Inspekcija nustatė transporto priemonių pirkimo-pardavimo sandorių sąlygas (kainas), dėl kurių nebuvo susitarta tarp pirkimo-pardavimo sandorių šalių ir tokiais sąlygomis pirkimo-pardavimo sandoriai nebuvo sudaryti. Nė viena iš sandorių šalių nepatvirtino mokesčių administratoriaus prielaidų, kad sandoriai įvyko kitomis sąlygomis (kitomis kainomis) nei nurodyta dokumentuose. Mokesčių administratorius nesiėmė veiksmų nustatyti ir apklausti automobilių pirkėjus, nesurinko duomenų iš VĮ „C“ dėl automobilių pardavimo kainų ir kt. Nenustatyta nė vieno konkretaus pirkėjo, jog jis faktiškai būtų sumokėjęs didesnę kainą nei nurodyta apskaitos dokumentuose. Todėl pagal buhalterinės apskaitos dokumentus, t. y. įprastine atitinkamo mokesčio įstatyme nustatyta tvarka galima suskaičiuoti pareiškėjo veiklos rezultatus.

Pareiškėjas nurodo, kad pateikė dokumentus, įrodančius pirkimo-pardavimo sandorius, tai yra pateikė ūkines operacijas ir jų turinį kiekvienu atveju pagrindžiančius dokumentus, įskaitant eksporto faktą patvirtinančius dokumentus, transporto priemonių įsigijimo dokumentus ir kt. Todėl mokesčių administratorius, nesutikdamas su tokiais duomenimis, turėjo surinkti patikimus ir objektyvius duomenis, kad ūkinėse operacijose užfiksuoti duomenys yra neteisingi, kurioje vietoje neteisingi, kokioje apimtyje neteisingi bei kodėl. Patikrinimo metu buvo nustatytas vienas parduotas ir ne visai tinkamai apskaitytas automobilis, tačiau Pareiškėjas paaiškino, kad automobilis parduotas jo vardu, surašyta transporto priemonės pardavimo sutartis, apskaitoje susegti ir patikrinimui pateikti pardavimo dokumentai, eksporto faktą patvirtinantys dokumentai, tik dėl žmogiškos klaidos (aritmetinės klaidos) jis nebuvo įtrauktas į apskaitos registrą. Nuo šio sandorio mokėtini mokesčiai suskaičiuoti ir sumokėti. Todėl toks faktas taip pat negalėtų būti teisėtu pagrindu taikyti Mokesčių administravimo įstatymo 70 straipsnio nuostatas.

Pareiškėjas prašo panaikinti Inspekcijos 2018-10-05 sprendimą Nr. 68-117.

Komisija, įvertinusi mokestinio ginčo bylos medžiagą, šalių pozicijas ginčo klausimu, konstatuoja, jog Pareiškėjo skundas netenkintinas, ginčijamas Inspekcijos sprendimas tvirtintinas.

Nagrinėjamoje byloje ginčas kilo dėl papildomai apskaičiuotų 13902,35 Eur GPM, 5747,97 Eur (11495,94-5747,97) GPM delspinigių, 1390 Eur GPM baudos, 4653,04 Eur PSD įmokų ir 2326 Eur PSD įmokų baudos, 12834,51 Eur VSD ir 6417 Eur įmokų baudos Inspekcijai nustačius, kad Pareiškėjas, vykdydamas individualią veiklą pagal pažymą – variklinių transporto priemonių pardavimą, GPMĮ nustatyta tvarka nedeklaravo dalies gautų pajamų (2009 m. – 207400 Lt, 2010 m. – 238492 Lt, 2011 m. – 136960 Lt, 2012 m. – 380 Lt, 2013 m. – 46588 Lt), todėl Inspekcija Pareiškėjo pajamas iš transporto priemonių pardavimo apskaičiavo taikydama MAĮ 70 straipsnio 1 dalies nuostatas, t. y. pagal mokesčių administratoriaus įvertinimą.

Patikrinimo metu nustatyta, kad Pareiškėjas 2009-2013 m. nedeklaravo: 1) 207400 Lt pajamų, gautų 2009 m. iš Z.A., kaip avansą automobilio pirkimui; 2) 488,51 Lt pajamų, gautų 2009 m. už G. N. parduotą automobilį MB; 3) 3453 Lt pajamų už O.N. 2010 m. parduotą automobilį Toyota Land Cruiser; 4) 578 Lt pajamų už 2010 m. paslaugą „V LTD“ įsigyjant automobilį Volvo (Duomenys neskelbiami); 5) iš įvairių fizinių asmenų (O.K, R.K., A.Š., V.K., M.I.) 2010-2013 m. įvairia paskirtimi (už automobilį, skolos grąžinimą, pervedimą ir kt.) gautų 6292,52 Lt; 6) 3372,26 Lt pajamų, nustačius skirtumą tarp pervestos į banko sąskaitą pinigų sumos ir pardavimo dokumentuose nurodytos kainos už V. Š. parduotą automobilį Toyota Land Cruiser; 7) 349256,60 Lt pajamų, nustačius skirtumą tarp 2010-2013 m. pervestos į banko sąskaitą pinigų sumos ir pardavimo dokumentuose nurodytos kainos už A. R parduotą automobilį Subaru Forester; 8) 50620,51 Lt pajamų, nustačius skirtumą tarp pervestos į banko sąskaitą pinigų sumos ir pardavimo kainos už O. R 2010 m. parduotą automobilį Subaru Legacy; 9) 8846,88 Lt pajamų, nustačius skirtumą tarp pervestos į banko sąskaitą pinigų sumos ir pardavimo kainos už F. R parduotą automobilį Subaru Forester. Inspekcija iš esmės konstatavo, kad Pareiškėjas sumažino 2009-2013 m. pardavimo pajamas, į mokesčio deklaracijas įrašė neteisingus bei prieštarigus duomenis ir, vadovaudamasi MAĮ 70 straipsnio 1 dalies, Taisyklių 4 punkto nuostatomis, pritaikius išlaidų banko sąskaitose metodą, papildomai nustatė apmokestinamąją bazę, t. y. Pareiškėjo neapskaitytas pajamas. Konstatavus, kad Pareiškėjas pažeidė GPMĮ 25 str., 27 str. 1 dalies nuostatas, nuo neapskaitytų pajamų, Inspekcija apskaičiavo papildomai mokėtinas GPM, VSD įmokų ir PSD įmokų sumas.

Pareiškėjas savo skunde teigia, kad jo vesta apskaita leido nustatyti jo veiklos rezultatus, todėl nepagrįstai buvo taikytos MAĮ 70 straipsnio nuostatos.

Dėl aplinkybių, susijusių su MAĮ 70 straipsnio taikymu.

MAĮ 70 straipsnio 1 dalyje nustatyta, kad tais atvejais, kai mokesčių mokėtojas nevykdo arba netinkamai vykdo savo pareigas apskaičiuoti mokesčius, bendradarbiauti su mokesčių administratoriumi, tvarkyti apskaitą, saugoti apskaitos ar kitus dokumentus ir dėl to mokesčių administratorius negali nustatyti mokesčių mokėtojo mokesstinės prievolės dydžio įprastine, tai yra atitinkamo mokesčio įstatyme nustatyta tvarka, mokesčių mokėtojui priklausančią mokėti mokesčio sumą mokesčių administratorius apskaičiuoja pagal jo atliekamą įvertinimą, atsižvelgdamas į visas įvertinimui reikšmingas aplinkybes, turimą informaciją ir prireikus parinkdamas savo nustatytus įvertinimo metodus, atitinkančius protingumo bei, kiek objektyviai įmanoma, teisingo mokesstinės prievolės dydžio nustatymo kriterijus.

MAĮ 70 straipsnio nuostatos, susijusios su mokesčio apskaičiavimu pagal mokesčių administratoriaus įvertinimą, įgyvendinamos Valstybinės mokesčių inspekcijos prie Lietuvos Respublikos finansų ministerijos viršininko 2004-05-24 įsakymu Nr. VA-103 patvirtintomis Mokesčio apskaičiavimo pagal mokesčių administratoriaus įvertinimą taisyklėmis (toliau – Taisyklės). Taisyklių 4 punkte nustatyta, kad įvertinimas gali būti atliekamas, kai mokesčių administratorius mokesčių mokėtojo mokesstinės prievolės dydžio negali nustatyti įprastine, atitinkamo mokesčio įstatyme nustatyta, tvarka, nes mokesčių mokėtojas nevykdo arba netinkamai vykdo savo pareigas: apskaičiuojant mokesčius (nepateikia mokesčio deklaracijos, nustatytą tvarka patvirtintos ataskaitos ar kito dokumento (toliau – mokesčio deklaracija), į mokesčio deklaraciją įrašo neteisingus (nepatikimus, prieštarigus) duomenis, mokesčių mokėtojo įsigyto turto vertė ir / ar asmeninės išlaidos per atitinkamą laikotarpį yra didesnės už deklaruotas pajamas ir kitais atvejais) (4.1 punktas); bendradarbiaujant su mokesčių administratoriumi (nevykdo arba netinkamai vykdo mokesčių teisės aktuose nustatytas mokesčių mokėtojo pareigas, trukdo mokesčių administratoriui įgyvendinti jam suteiktas teises, nevykdo mokesčių administratoriaus nurodymų pateikti apskaitos dokumentus, registrus, sutvarkyti buhalterinę apskaitą ir kitais atvejais) (4.2 punktas); tvarkant apskaitą (apskaitos netvarko arba tvarko nesilaikydamas Lietuvos Respublikos įstatymų ir kitų teisės aktų nustatytų reikalavimų)

(4.3 punktas); saugant apskaitos ar kitus dokumentus (toliau – dokumentai) (dokumentų neišsaugo arba išsaugo ne visus; dokumentus saugo neužtikrindamas jų įskaitomumo ir kitais atvejais) (4.4 punktas). Pagal Taisyklių 6 punktą, norėdamas apskaičiuoti mokesčių mokėtojai priklausančią mokėti mokesčio sumą pagal mokesčių administratoriaus įvertinimą, mokesčių administratorius: konstatuoja faktus, aplinkybes, kurioms esant gali būti atliktas įvertinimas, t. y. mokesčių administratorius gali priimti sprendimą mokesčių apskaičiuoti pagal mokesčių administratoriaus įvertinimą tik tada, kai nustatomas bent vienas faktas ar aplinkybė, nurodyta Taisyklių 4 punkte (6.1 punktas); parenka informacijos, duomenų šaltinį (-ius), reikalingus įvertinimui atlikti, mokesčių administratorius turi parinkti tuos informacijos ir duomenų šaltinius, kurie leistų nustatyti kuo teisingesnį mokesčių prievolės dydį, o įvertinimui atlikti gali būti naudojamas vienas ar keli informacijos, duomenų šaltiniai (6.2 punktas); atlieka vertinimą, kurį mokesčių administratorius turi atlikti pasirinkdamas vertinimo būdą, t. y. atsižvelgdamas į visas įvertinimui reikšmingas aplinkybes, turimą informaciją ir, prireikus, parinkdamas vertinimo metodus. Mokesčių administratorius turi pasirinkti tokį vertinimo būdą, kurį naudojant apskaičiuotas mokesčių prievolės dydis būtų kuo tikslesnis. Mokesčių administratoriaus pasirinkimas priklausys nuo to, kokie duomenys, informacijos šaltiniai turimi ir kuriais naudojantis atliktas vertinimas leistų pasiekti kuo realesnį rezultatą. Siekiant atlikti kuo tikslesnius skaičiavimus, mokesčių administratorius gali taikyti vieną arba kelis vertinimo metodus bei būdus. Mokesčių administratorius, prireikus, gali taikyti lėšų bankų sąskaitose įvertinimo metodą (6.3, 6.3.5 punktai); atsižvelgia į kitas reikšmingas aplinkybes (konkurencinę padėtį, veiklos sąlygas, pobūdį, specifiką ir kitą), jeigu jų tiesioginė įtaka gali būti įvertinta, o jeigu nėra galimybės įvertinti ir dokumentais, skaičiavimais ar kitu būdu pagrįsti minėtų aplinkybių įtakos, tokiu atveju mokesčių administratorius skaičiavimų tikslinti neprivalo (6.4 punktas). Taisyklių 7 punkte nustatyta, kad mokesčių administratoriaus įvertinimo rezultatai turi būti pagrįsti atliktais palyginimais, skaičiavimais, nepriklausomai nuo to, koku būdu buvo apskaičiuotas mokesčių lėšų bankų sąskaitose metodas sureguliuotas Taisyklių VIII skyriuje (22–24 punktai). Taisyklių 22 punkte nustatyta, kad šis metodas gali būti taikomas, kai yra žinomi duomenys apie mokesčių mokėtojo pajamas bankų ar kitų finansinių institucijų sąskaitose. Vertindamas šiuo metodu, mokesčių administratorius turi įvertinti lėšų pervedimus iš vienos mokesčių mokėtojo sąskaitos į kitą (pvz., lėšos iš atsiskaitomosios sąskaitos pervedamos į atsiskaitomąją valiutinę sąskaitą), išlaidas grynaisiais pinigais, išmokas iš sąskaitų, žinomus mokesčių mokėtojo pajamų šaltinius (23 punktas). Atliktų skaičiavimų pagrindu mokesčių administratorius apskaičiuoja mokesčių mokėtojai priklausančią mokėti mokesčio sumą (24 punktas).

Taisyklių 28 punkte nustatyta, kad mokesčių administratorius, norėdamas atlikti įvertinimą ir apskaičiuoti mokesčius, privalo surinkti pakankamą kiekį informacijos ir duomenų, reikalingų skaičiavimams atlikti ir pagrįsti; vertinimui atlikti mokesčių administratoriaus pareigūnas turi pasirinkti tokį (-ius) informacijos šaltinį (-ius), kuris (-ie) leistų tiksliausiai ir objektyviausiai atlikti įvertinimą. Taisyklių 29.1 punkte nustatyta, kad mokesčių administratoriaus pareigūnas turi teisę naudotis informacija, gauta iš mokesčių mokėtojo (mokesčio deklaracijų, rašytinių paaiškinimų, kitų šaltinių), kitų asmenų (29.3 punktas), kitų šaltinių, kurių pagrindu galima nustatyti mokesčių mokėtojo atitinkamus veiklos rodiklius, gauti kitą įvertinimui atlikti reikalingą informaciją (29.11 punktas). Pagal Taisyklių 30 punktą Taisyklės neriboja papildomų mokesčių administratoriaus veiksmų, atliekamų vadovaujantis atitinkamų teisės aktų nuostatomis.

Sistemiškai aiškinant MAĮ 67, 70 straipsniuose ir Taisyklėse įtvirtintą teisinį reguliavimą šios bylos kontekste, konstatuotina, kad Šiaulių AVMI mokesčio patikrinimo metu privalėjo surinkti pakankamai duomenų, įrodančių papildomai apskaičiuoto GPM ir VSD bei PSD įmokų pagrįstumą. Pareiškėjui, kuris nesutinka su jam papildomai apskaičiuotomis sumomis, kyla pareiga įrodyti, jog mokesčių administratorius mokesčius ir įmokas apskaičiavo neteisingai.

Pagal GPMĮ 5 str. 1 dalies nuostatas, GPM objektas yra pajamos, todėl Komisija sutinka su Inspekcijos pozicija, kad vertinant apmokestinimo GPM pagrįstumą tais atvejais, kai piniginės

lėšos yra pervedamos į fizinio asmens sąskaitą, kurioje esančiomis lėšomis jis turi teisę disponuoti, atlikti piniginių lėšų pervedimai gali būti neapmokestinami GPM tik tuo atveju, jeigu yra pakankamai įrodymų, patvirtinančių, kad tai nėra fizinio asmens pajamos arba tai yra neapmokestinamosios pajamos. LVAT tokio pobūdžio bylose yra išaiškinęs, kad būtent mokesčių mokėtoju tenka pareiga pateikti konkrečius, leistinus ir patikimus įrodymus, kurie pagrįstų jo poziciją, kad tai nėra mokesčio mokėtojo pajamos, ar nėra apmokestinamosios pajamos (LVAT 2011-01-20 nutartis administracinėje byloje Nr. A-442-60/2011, 2011-01-24 nutartis administracinėje byloje Nr. A-556-1216/2011, 2012-05-24 nutartis administracinėje byloje Nr. A-442-1601/2012).

Pareiškėjas skunde teigia, kad ūkinės operacijas pagrindė apskaitos dokumentais, vykdytą konkrečią veiklą bei gautas pajamas atspindėjo Pareiškėjo vesta buhalterinė apskaita, taigi Pareiškėjas pateikė duomenis, patvirtinančius visų ūkinių operacijų turinį.

Nagrinėjamu atveju Pareiškėjo pozicija, kad į jo banko sąskaitą fizinių asmenų pervestos pinigų sumos bei Z.A perduota pinigų suma yra ne su jo veikla susijusios neapskaitytos pajamos, yra nenuosekli, prieštaringa bei nepagrįsta dėl toliau nurodytų mokesčių administratoriaus nustatytų aplinkybių.

Dėl sandorio su V. Š.

Inspekcija nustatė, kad 2011-02-23 V. Š. į Pareiškėjo banko sąskaitą pervedė 19020 Eur (65672,26 Lt) už automobilį Toyota Land Cruiser pagal 2011-03-14 pirkimo–pardavimo sutartį Nr. NK57, tačiau 2011-03-14 Pareiškėjas pardavė V. Š. automobilį už 62300 Lt. Skirtumą tarp pervestos į banko sąskaitą pinigų sumos ir pardavimo kainos 3372,26 Lt (65672,36 Lt – 62300 Lt) Inspekcija vertino kaip nedeklaruotas pajamas.

Pirminio mokestinio patikrinimo metu Pareiškėjas, vykdydamas mokesčių administratoriaus nurodymą, 2016-07-11 pateikė paaiškinimą, kuriame nurodė, kad V. Š., apžiūrėjęs automobilį nuodugniau, rado daug trūkumų, todėl mašina buvo parduota žemesne kaina, t. y. už 62300 Lt. Pareiškėjas nurodė, kad skirtumą, t. y. 3372,26 Lt sumą, V. Š. grąžino grynais pinigais, tačiau šį teiginį patvirtinančio dokumento nepateikė (patikrinimo akto 6 psl.). Inspekcija patikrinimo akte pažymėjo, kad Pareiškėjas, vykdydamas individualią veiklą, kasos knygos nevedė, kasos pajamų orderių ar pinigų gavimo kvitų nepildė, todėl buhalterinėje apskaitoje nėra galimybės patikrinti šio teiginio (patikrinimo akto 6 psl.). Pareiškėjas skunde Komisijai nepateikė įrodymais pagrįstų argumentų dėl gautų pajamų už V. Š. parduotą automobilį, todėl Komisija neturi pagrindo keisti Inspekcijos išvados, jog Pareiškėjas apskaitė ir deklaravo ne visas už iš V. Š. gautas pajamas.

Dėl sandorio su Z.A.

Iš patikrinimo akto turinio matyti, kad Pareiškėjas mokesčių administratoriui 2016-07-25 teikdamas paaiškinimą dėl grynųjų pinigų likučio 2003-12-31 bei mokestinio patikrinimo pradžioje (2009-01-01), nurodė, kad veiklos vykdymo metu automobilių pirkėjai palikdavo grynųjų pinigų arba pervesdavo pavedimu avansu ir pridėjo Z.A 2009-05-05 raštelio dėl 80000 USD (207400 Lt) perduoto avanso automobilių pirkimui kopiją. Pareiškėjas 2018-03-08 el. paštu informavo, kad pagal Z.A. užsakymus nupirktų automobilių dokumentai yra 2009 m. pardavimo sutartys: NK-15, 16, 17, 18, 19, 20, 21, 22, 23, 24, 25, 26, 29, 30, 33, 36, 38, 41, 42, 43.

Inspekcija, atlikusi Pareiškėjo vykdomos veiklos apskaitos dokumentų analizę, nenustatė, kad Z.A. iš Pareiškėjo tikrinamuoju laikotarpiu būtų pirkęs automobilį (-ius). Taip pat nenustatyta, kad minėtam asmeniui būtų grąžinti pinigai (patikrinimo akto 6 psl.), nors, Pareiškėjo paaiškinimu, automobilių pirkimui buvo išleista 207200 Lt, o skirtumas 200 Lt buvo grąžintas grynais.

2018-01-25 paaiškiniame Pareiškėjas, atsakydamas į klausimą, kokie automobiliai buvo nupirkti už Z. A. paliktą 80000 USD avansą, nurodė, kad atskira pinigų apskaita minėtai sumai nebuvo tvarkoma.

Inspekcija pažymėjo, kad dėl Z. A. gautų grynųjų pinigų paskirties Pareiškėjas teikė prieštarigus paaiškinimus: 1) 2018-03-08 pateiktas dokumentų sąrašas (patikrinimo akto 15

priedas) nesutampa su 2018-03-08 paaiškinime (patikrinimo akto 14 priedas) išvardintais automobiliais, t. y. paaiškinime nurodytas automobilis Toyota Picnic parduotas už 7850 Lt (Z. A.), o dokumentuose (NK15) nurodytas automobilis Toyota Corolla parduotas už 3500 Lt; 2) Nustatyta, kad pagal Pareiškėjo paaiškinimą ir nurodytus dokumentus, Z. A. 80000 USD (207400 litų) avansą paliko 2009-05-05, o automobilius, pirktus už jo pinigus (kaip nurodė Pareiškėjas) pradėjo pardavinėti 2009-04-15; 3) 2016-07-25 pateiktame paaiškinime (patikrinimo akto 9 priedas) iš Z. A. gautais pinigais Pareiškėjas grindė mokestinio patikrinimo metu nustatytą pajamų trūkumą, o pagal 2018-03-08 paaiškinimą, pinigai buvo skirti mašinų pirkimui ir už juos automobiliai nupirkti net anksčiau nei gauti pinigai.

Komisija pažymi, kad Pareiškėjas skunde Komisijai nepateikė įrodymų, paneigiančių Inspekcijos nurodytas aplinkybes, todėl keisti Inspekcijos sprendimo šiuo klausimu nėra pagrindo.

Dėl automobilių, parduotų Kazachstano Respublikos piliečiams.

Inspekcija nustatė, kad A. R. 2010-2013 m. banko pavedimais pervedė į Pareiškėjo banko sąskaitą 82520 Eur (284925,06 Lt) ir 30355 JAV dolerių (78631,54 Lt). Pagal Pareiškėjo pateiktus buhalterinės apskaitos dokumentus A. R. 2010-07-30 įsigijo automobilį Subaru Forester už 14300 Lt (4141,57 Eur). Skirtumas tarp 2010-2013 m. A. R. pervestos pinigų sumos ir piršto automobilio kainos 349256,60 Lt. Pagal Pareiškėjo pateiktus buhalterinės apskaitos dokumentus, 2011–2013 m. A. R. iš Pareiškėjo automobilių neįsigijo.

Inspekcija nustatė, kad O. R. į Pareiškėjo banko sąskaitą 2010-09-22 pervedė 7500 Eur (25896 Lt), 2010-10-05 - 15980 USD (39224,51 Lt). O. R. 2010-10-18 įsigijo automobilį Subaru Legacy, v/nr. FD6751 už 14500 Lt (4199,49 Eur). Skirtumas tarp 2010 m. O. R. pervestos pinigų sumos ir iš Pareiškėjo piršto automobilio kainos – 50620,51 Lt.

Patikrinimo metu nustatyta, kad F. R. į Pareiškėjo banko sąskaitą 2010-12-15 pervedė 9600 Eur (33146,88 Lt). F. R. 2010-10-18 iš Pareiškėjo įsigijo automobilį Subaru Forester už 24300 Lt (7037,77 Eur). Skirtumas tarp 2010 m. F. R. pervestos pinigų sumos ir iš Pareiškėjo piršto automobilio kainos 8846,88 Lt (33146,88 Lt – 24300 Lt).

Pareiškėjas 2016-07-11 paaiškinime nurodė, kad nuo 2010 m. Kazachstane įsigaliojo įstatymo pataisa, pagal kurią per metus vienas fizinis asmuo gali parduoti vieną importuotą automobilį, todėl A. R. savo vardu pirko vieną automobilį, žmonos O. R. vardu ir tėvo F. R. vardu po vieną automobilį. Taip pat jis ieškodavo tiesioginių mašinų pirkėjų, iš kurių paimdavo užstatus arba 80 proc. automobilio vertės avansą ir pateikdavo Pareiškėjui užsakymą nupirkti norimą automobilį ir iš savo, tėvo ar žmonos sąskaitų pervedavo pinigus į Pareiškėjo sąskaitą. Kokie konkrečiai automobiliai buvo parduoti šiems asmenims Pareiškėjas nenurodė.

Pareiškėjas 2018-01-25 pateikė paaiškinimą, kuriame nurodė, kad A. R., O. R. ir F. R. į banko sąskaitą 2010-2013 m. pervestų piniginių lėšų pagrindas matosi banko sąskaitos išrašė. Pareiškėjas taip pat nurodė, kad parduodant automobilius A. R., O. R. ir F. R. buvo išrašyti pardavimo dokumentai, t. y. pirminiai pardavimo dokumentai ir tai matosi parduotų mašinų kainų suvestinėje, kuri buvo pridėta prie Inspekcijos 2015-11-17 patikrinimo akto Nr. (41.2)FR0680-793 kaip atskiras priedas. Dėl neatitinkančių sumų tarp sumokėtų pinigų ir parduotų automobilių kainos Pareiškėjas pažymėjo, kad jis jau yra pateikęs išsamų atsakymą ir tai patvirtinančius dokumentus. Pažymėjo, kad pinigai buvo pervedami kaip avansas pagal planuojamą pirkti automobilių skaičių ir preliminarią kainą, susidaręs skirtumas buvo užskaitytas sekančiam pirkimui arba gražintas grynais pinigais.

Pareiškėjas 2018-03-08 pateikė papildomą paaiškinimą dėl A., F., O. R. pervestų piniginių lėšų bei Z. A. perduotų grynųjų pinigų, kuriame nurodė, jog Pareiškėjui pervesti pinigai buvo skirti automobilių įsigijimui, tačiau pinigai nebūdavo sumokami automobilių pirkimo dieną ir tiksliai tokią sumą, kokia nurodyta pardavimo dokumente, tokiu atveju likę pinigai buvo naudojami kaip užstato garantas sekančiam užsakymui. Nurodyta, kokie automobiliai buvo įsigyti pagal A., O., F. R. užsakymus ir iš jo pervestų pinigų (iš 287215,89 Lt R pervestų pinigų, pagal jo užsakymus buvo įsigyta automobilių už 285500 Lt. Skirtumas 1715,89 Lt buvo gražintas grynais). Pareiškėjas

Inspekciją 2018-03-08 el. paštu informavo, kad pagal A., O., F. R. užsakymus nupirktų automobilių dokumentai yra 2010 m. pardavimo sutartys: NK-13, NK-15, NK-16, NK-27, 28, 29, 30, NK-34, 35, 36, NK-40.

Inspekcija, vertindama Pareiškėjo poziciją, kad į jo banko sąskaitą A., O., F. R. pervestos pinigų sumos bei Z. A. perduota pinigų suma yra ne su jo veikla susijusios neapskaitytos pajamos, yra nenuosekli, prieštaringa bei nepagrįsta, nurodė, kad: 1) A. R. ir 2011-2013 m. pervedė pinigus į Pareiškėjo banko sąskaitą (2011 m. - 132587,52 Lt, 2013 m. - 42020,58 Lt), tačiau 2018-03-08 pateiktame paaiškinime Pareiškėjas nenurodė, už ką jie buvo pervesti; 2) Pareiškėjas Inspekcijai 2018-03-15 el. paštu pateikė pirminių pardavimo dokumentų kopijas, 2018-04-13 visus pardavimo dokumentus. Tačiau Pareiškėjo Inspekcijai 2018-04-13 pateiktuose dokumentuose kaip automobilių pirkėjai nurodyti ne A., O., F., R. bei Z. A., o M.R. (PVM s/f Nr. (Duomenys neskelbiami), Toyota Corolla, 3500 Lt, Pareiškėjo teigimu – pirkėjas R) ar V.L. (PVM s/f Nr. (Duomenys neskelbiami), Toyota Corolla, 2600 Lt, Pareiškėjo teigimu – pirkėjas Z. A.). Visuose Pareiškėjo el. paštu siųstame laiške išvardintuose pardavimo dokumentuose nurodyti įvairūs pirkėjai, išskyrus A., O., F., R. ir Z. A.); 3) Inspekcijos turimais duomenimis nustatyta, kad nei O. R., nei F. R. tikrinamuoju laikotarpiu nekirto Lietuvos Respublikos sienos. A. R. į Lietuvos Respubliką buvo atvykęs 2013-10-15, išvyko 2013-11-04 automobiliu FORD TRANSIT (pirktas iš UAB „R1“), atvyko 2014-10-27, išvyko 2014-11-01 automobiliu FORD TRANSIT FT300 (pirktas iš UAB „R1“), atvyko 2014-11-16, išvyko 2014-11-23 FORDTRANSIT/TOURNEO (pirktas iš IĮ „G1“).

Inspekcija patikrinimo akte konstatavo, kad jokių dokumentų, įrodančių, kad automobiliai buvo pirkti Z. A. ar A., O., F., R. užsakymu, Pareiškėjas nepateikė (patikrinimo akto 8 psl.).

Skunde Komisijai Pareiškėjas pažymi, kad papildomai susisiekus elektroniniu paštu su A. F. R. ir paprašius patvirtinimo, gautas atsakymas, kuriame jis patvirtino ir pasirašė suderinimo lentelę. Atsakyme A. F. R. patvirtino, kad už lentelėje nurodytų fizinių asmenų pirktus automobilius pinigus į Pareiškėjo asmeninę sąskaitą pervedė jis ir jo šeimos nariai. Pareiškėjas nurodo, kad Inspekcijai pateikė ir 2018-07-02 elektroninį laišką, siųstą A. F. R. Pareiškėjo sutuoktinei, su kuriuo buvo atsiųsta jo patvirtinta lentelė – prikabinatas dokumentas matosi iš užrašo „(Duomenys neskelbiami)“. Iš čia matyti, kad jo elektroninio pašto adresas yra (Duomenys neskelbiami). Taip pat Pareiškėjas pateikė iš jo sutuoktinės elektroninio pašto siųstą laišką A.F. R., kur Pareiškėjas tvirtina, jog A. F. R. patvirtintą lentelę gavo.

Komisija pažymi, kad kiekvienas mokesčių mokėtojas turi bendrųjų pareigų, kurios nustatytos MAĮ 40 straipsnyje, t. y. tvarkyti apskaitą, saugoti apskaitos dokumentus ir registrus, taip pat kitus dokumentus; pateikti mokesčių administratoriui visus patikrinimui atlikti reikiamus dokumentus, kompiuteriu tvarkomos apskaitos duomenis bei kitą informaciją, o taip pat pateikti paaiškinimus apie pajamų gavimo šaltinius ir juos pagrįsti (MAĮ 41 str.), todėl mokesčių mokėtojas, atlikdamas mokesčines teises pasekmes galinčius sukelti veiksmus, turi būti protingas, atsakingas ir rūpestingas, tai yra saugoti dokumentus, galinčius pagrįsti jo atliekamus veiksmus (*LVAT 2011-09-05 nutartis adm. byloje Nr. A-575-928-2011*).

Asmenims, besiverčiantiems individualia veikla, yra privaloma tvarkyti buhalterinę apskaitą. Todėl, sprendžiant klausimą, ar tokio pobūdžio pareiga yra vykdoma tinkamai yra vadovaujama 2001-11-08 Lietuvos Respublikos buhalterinės apskaitos įstatymo Nr. IX-574 (toliau – BAĮ) nuostatomis ir specialiomis taisyklėmis, reglamentuojančiomis individualia veikla besiverčiančių asmenų buhalterinės apskaitos vedimo reikalavimus.

BAĮ 4 straipsnis nustato bendruosius reikalavimus apskaitos tvarkymui, t. y. ūkio subjektai apskaitą tvarko taip, kad apskaitos informacija būtų: 1) tinkama, objektyvi ir palyginama; 2) pateikiama laiku; 3) išsami ir naudinga vidaus ir išorės informacijos vartotojams. Pagal BAĮ 12 straipsnio nuostatas visos ūkinės operacijos ir ūkiniai įvykiai turi būti pagrįsti apskaitos dokumentais, t. y. popieriniais arba elektroniniais liudijimais, patvirtinančiais ūkinę operaciją arba ūkinį įvykį ir turinčiais rekvizitus, pagal kuriuos galima nustatyti ūkinės operacijos arba ūkinio

įvykio tapatumą (BAĮ 2 str. 1 dalis). Pagal BAĮ 16 straipsnį ūkinių operacijų ir ūkinių įvykių duomenys registruojami apskaitos registruose (apskaitos registras – remiantis apskaitos dokumentais parengta ūkinių operacijų ir ūkinių įvykių suvestinė, kurioje apibendrinti jų duomenys (BAĮ 2 str. 2 dalis).

Asmenų, besiverčiančių individualia veikla, neįsigijus verslo liudijimų, buhalterinės apskaitos taisyklės reglamentuoja Finansų ministro 2003-02-17 įsakymu Nr. 1K-040 patvirtintos Gyventojų, besiverčiančių individualia veikla (išskyrus gyventojus, įsigijusius verslo liudijimus) buhalterinės apskaitos taisyklės (toliau – Apskaitos taisyklės). Pagal Apskaitos taisyklių 9 punkto nuostatas gyventojas, besiverčiantis individualia veikla (išskyrus notarus, antstolius ir advokatus) naudoja taisyklių 8.1–8.5 punktuose nurodytus dokumentus (prekių (paslaugų) pirkimo–pardavimo kvitą (iki 2014-05-01), sąskaitą faktūrą, PVM sąskaitą faktūrą, kasos aparato kvitą, kitus apskaitos dokumentus (mokėjimo pavedimus ir pan.). Apskaitos taisyklių 9 punkte nurodyta, jog gyventojas, besiverčiantis individualia veikla, išskyrus notarus, antstolius ir advokatus, privalo išrašyti ir išduoti prekių arba paslaugų pirkėjams vieną iš 8.1–8.5 punktuose nurodytų dokumentų.

Tokiu būdu, įvertinus bendruosius BAĮ nustatytus apskaitos tvarkymo reikalavimus, taip pat specialiuosius reikalavimus, taikytinus individualia veikla užsiimantiems asmenims, matyti, jog apskaitos registrų (pajamų, pajamų–išlaidų žurnalo) pildymas nėra savitiksliis, t. y. juose esantys įrašai turi būti pagrįsti pirminiais apskaitos dokumentais (kitais duomenimis) ir sudaryti sąlygas tiek pačiam mokėtojui, tiek tretiesiems asmenims identifikuoti mokėtojo vykdytas ūkines operacijas, remiantis kuriomis būtų galimybė nustatyti mokėtojo gautų pajamų ir patirtų išlaidų dydį.

Komisija pažymi, kad Inspekcija, nustatydama tam tikrų faktų buvimą, remiasi dokumentų ir surinktų įrodymų visuma, o ne pavieniais įrodymais. Pareiškėjo buhalterinė apskaita nebuvo tvarkoma taip, kad būtų galima vienareikšmiškai identifikuoti pirkėjų įsiskolinimų už konkrečias prekes dydį tam tikru laikotarpiu, Pareiškėjas nepateikė jokių dokumentų, įrodančių, jog automobiliai buvo pirkti Z. A.ar A., O., F. R užsakymu, todėl Pareiškėjo pateiktas susirašinėjimas su ūkinės veiklos partneriais, nesant tai patvirtinančių buhalterinės apskaitos duomenų, negali būti laikomas tinkamu įrodymu, siejančiu pinigų gavimo faktą su konkrečių prekių (šiuo atveju – automobilių) pardavimu. Tai, kad Pareiškėjas turi kitokią nuomonę dėl pateiktų el. laiškų įrodomosios reikšmės, nesuponuoja išvados, kad skundžiamas Inspekcijos sprendimas šioje dalyje yra nemotyvuotas.

Apibendrinant išdėstyta, darytina išvada, kad nagrinėjamu atveju Pareiškėjas neįrodė, jog jo į banko sąskaitą iš fizinių asmenų gautos sumos bei Z. A.grynaisiais pinigais perduota suma yra jo deklaruotos pajamos, gautos iš individualios veiklos. Tuo tarpu Inspekcija surinko pakankamą duomenų kiekį išvada, jog šios pajamos GPMĮ nustatyta tvarka nebuvo deklaruotos, pagrįsti.

Dėl kitų sandorių apskaitos.

Iš patikrinimo akto turinio matyti, kad Inspekcija nustatė ir kitus atvejus, kuomet automobilių pardavimo dokumentuose įrašytos kainos buvo mažesnės už faktiškai pirkėjų sumokėtas sumas arba automobilių įsigijimo ir pardavimo sandoriai nebuvo apskaityti ir deklaruoti: 1) Pareiškėjas Kazachstano piliečiui G. N. pagal 2009-04-06 sutartį pardavė automobilį MB už 11000 Lt, tačiau gautų pajamų 11000 Lt ir įsigijimo išlaidų (10511,498 Lt) neapskaitė buhalterinės apskaitos dokumentuose; 2) Pareiškėjas 2010-03-29 pagal PVM sąskaitą-faktūrą Nr. NK3 pardavė automobilį Toyota Land Cruiser, v/nr. (Duomenys neskelbiami) (gamybos metai 2006) Rusijos gyventojai O. N. už 72700 Lt. Pirkėja į Pareiškėjo banko sąskaitą 2010-03-23 banko pavedimu už minėtą automobilį pervadė 22000 Eur (75961,60 Lt). Pareiškėjas apskaitos registruose už parduotą automobilį apskaitė 72700 Lt pajamų. Pareiškėjo paaiškinimu už 1000 Eur jis pirkėjai pardavė vasarines padangas, tačiau toks padangų įsigijimas Pareiškėjo buhalterinėje apskaitoje neapskaitytas; 3) Pareiškėjas 2011-08-14 pateiktame paaiškinime nurodė, kad 2010-06-08 už pagalbą įsigyjant automobilį VOLVO XC90 bendrovė „V1“ jam sumokėjo 200 USD (578 Lt), kurių jis neįtraukė į buhalterinę apskaitą ir nedeklaravo 2010 m. Metinėje

pajamų deklaracijoje; 4) Pareiškėjas į banko sąskaitą Swedbank, AB iš įvairių fizinių asmenų (Duomenys neskelbiami) per 2010-2013 m. gavo pinigų sumas (už automobilį, skolos grąžinimas, pervedimas, sąskaitos papildymas ir kt.), iš viso 1822,60 Eur (6292,52 Lt), kurios neapskaitytos Pareiškėjo individualios veiklos pajamose.

Pareiškėjas 2016-07-11 paaiškiniame („Atsakas į nurodymą 2016-06-09 Nr. (412)FR0706-6392“) nurodydamas, kad kai kuriems asmenims (pvz., (Duomenys neskelbiami) ir kt.) dalis pervestų pinigų buvo grąžinta grynais pinigais, tačiau į apskaitą neįtraukta, iš esmės pripažino, kad netinkamai vykdė savo pareigas tvarkant apskaitą, kas, vadovaujantis MAĮ 70 straipsnio ir Taisyklių 4 punkto nuostatomis, suteikia mokesčių administratoriui teisę mokesčius apskaičiuoti pagal mokesčių administratorius įvertinimą. Taigi Pareiškėjo paaiškinimas – sudėtinė dalis faktinių duomenų, bylojančių ne Pareiškėjo naudai papildomų mokesčių apskaičiavimo aspektu.

Dėl papildomų aplinkybių, susijusių su MAĮ 70 straipsnio taikymu.

Kaip jau minėta, Inspekcija, atlikdama įvertinimą ir apskaičiuodama mokesčius, naudojosi Taisyklių 29 punkte nustatytais šaltiniais, t. y. vadovavosi Pareiškėjo atsiskaitomosios sąskaitos, buhalterinės apskaitos, mokesčių deklaracijų duomenimis. Taip pat, siekdama pagrįsti išvadą, kad Pareiškėjas faktiškai parduodavo automobilius aukštesne kaina, tačiau pardavimo dokumentuose (PVM sąskaitose faktūrose, pirkimo pardavimo sutartyse) įrašydavo mažesnę kainą, papildomai rėmėsi Pareiškėjo rašytiniais paaiškinimais, VŠĮ „H“ duomenimis, kitų mokesčių mokėtojų – fizinių asmenų mokesčių deklaracijų ir kt. duomenimis.

Dėl VŠĮ „H“ duomenų.

Pareiškėjo nuomone, Inspekcija savo išvadai pagrįsti nepagrįstai naudojo VŠĮ „H“ skelbiamus statistinius duomenis, nes šie duomenys naudojami neapžiūrėjus individualios transporto priemonės, neįvertinus jos būklės, ridos, remonto būtinybės bei apimties ir kitų kiekvienu individualiu atveju reikšmingų kainai aplinkybių. Be to, Pareiškėjo nuomone, remiantis VŠĮ „H“ internetinio puslapio www.emprekis.lt duomenimis vidutinės kainos nustatomos įvertinant kainas internetiniuose skelbimuose, laikraščiuose ir automobilių pardavimo vietose, taigi pateikiamos kainos yra ne rinkos kainos, o vidutinės kainos, kurias pageidauja gauti automobilių pardavėjai apie tai skelbdami skelbimuose. Pareiškėjas akcentuoja, kad VŠĮ „H“ pateiktos vidutinės kainos yra orientacinės ir negali būti pretenzijų objektu.

Komisija šiuo klausimu pažymi, kad VŠĮ „H“ yra naudotų kelių transporto priemonių ir žemės ūkio technikos kainų šaltinis, kuris pagal tam tikras charakteristikas teikia naudotų kelių transporto priemonių vidutines rinkos kainas. VŠĮ „H“ skelbiamos kainos ne visada atspindi individualios transporto priemonės kainą, tačiau mokesčių administratoriui nėra paneigiama teisinė galimybė, pagrindžiant mokesčių mokėtojui papildomai apskaičiuotinus mokesčius, remtis šiais duomenimis, kaip vienu iš įrodymų šaltinių (*LVAT 2018 m. balandžio 18 d. nutartis adm. byloje Nr. A-3876-556/2018*).

Komisija akcentuoja, kad nagrinėjamu atveju Inspekcija VŠĮ „H“ skelbiamas transporto priemonių kainas naudojo ne Pareiškėjo mokesčio bazei nustatyti, o siekiant palyginti Pareiškėjo pardavimo dokumentuose – PVM sąskaitose faktūrose, pirkimo-pardavimo sutartyse nurodytų kainų realumą rinkos kainoms ir remiasi šiuo įrodymu kaip papildomu įrodymų šaltiniu.

Pirminio mokestinio patikrinimo metu, palyginus Pareiškėjo 2009–2013 m. parduotų automobilių kainas su VŠĮ „H“ skelbiamomis kainomis, nustatyta, kad per 2009 m. parduotas 31 automobilis, kurių kainų skirtumas tarp pardavimo ir VŠĮ „H“ skelbiamų kainų didesnis nei 1000 Lt, iš viso kainų skirtumas sudaro 117230 Lt; per 2010 m. parduota 17 automobilių, kainų skirtumas iš viso 80635 Lt; per 2011 m. parduota 13 automobilių, kainų skirtumas iš viso 112835 Lt; per 2012 m. parduoti 25 automobiliai, kainų skirtumas iš viso 183406 Lt; per 2013 m. parduoti 49 automobiliai, kainų skirtumas iš viso 308312 Lt (kainų skirtumas be PVM už 2009 m. sudaro - 96884 Lt, už 2010 m. - 66417 Lt, už 2011 m. - 93252 Lt, už 2012 m. - 151575 Lt, už 2013 m. - 254803 Lt, iš viso 662931 Lt.

Inspekcija išanalizavo ir A. R., O. R., F. R vardu įformintų automobilių pardavimo kainas ir konstatavo, kad pagal apskaitos dokumentus A. R. 2010-07-30 parduoto automobilio Subaru Forester kaina buvo 14300 Lt, pagal VŠĮ „H“ duomenis vidutinė pardavimo kaina buvo apie 26770 Lt; pagal apskaitos dokumentus O. R. 2010-10-18 parduoto automobilio Subaru Legacy pardavimo kaina 14500 Lt, pagal VŠĮ „H“ duomenis – 26270 Lt; F. R. 2010-10-18 parduoto automobilio Subaru Forester pagal apskaitos dokumentus 24300 Lt, pagal VŠĮ „H“ duomenis – 26860 Lt.

Pats Pareiškėjas, siekdamas paneigti VŠĮ „H“ skelbiamus duomenis, apsiribojo tik bendro pobūdžio teiginiais. Tvirtindamas, kad transporto priemonės kainos skiriasi dėl jų būklės, ridos, remonto būtinybės ir kitų kiekvienu individualiu atveju reikšmingų kainai aplinkybių, nepateikė tai pagrindžiančių individualių faktinių duomenų apie parduotų transporto priemonių būklę ar techninius parametrus, ar tų transporto priemonių individualius vertinimus, todėl šis Pareiškėjo skundo argumentas atmestinas kaip nepagrįstas.

Dėl Pareiškėjo veiklos pelningumo rodiklio.

Inspekcija, siekdama išsiaiškinti Pareiškėjo pardavimo dokumentuose – PVM sąskaitose faktūrose, pirkimo pardavimo sutartyse nurodytų kainų realumą (adekvatumą) rinkos kainoms bei deklaruojamą Pareiškėjo veiklos pelningumą su kitų subjektų, vykdančių analogišką veiklą, pelningumu, apskaičiavo Pareiškėjo vykdytos veiklos pelningumą pagal pateiktą Metinių pajamų deklaracijų GPM308 duomenis. Nustatyta, kad Pareiškėjo 2006 – 2008 m., vykdoma įregistruota variklinių transporto priemonių pardavimo veikla buvo nuostolinga (2006 m. - 268611 Lt, 2007 m. - 268611 Lt, 2008 m. - 13472 Lt, iš viso deklaruota 550694 Lt nuostolio), o 2009-2013 m. vidutinis vykdytos veiklos pelningumas yra 2 proc. Įvertinus gautas ir neapskaitytas pajamas, Pareiškėjo veiklos pelningumas būtų 10 proc. Nustatyta, kad fizinių asmenų, vykdančių analogišką veiklą, tikrinamuoju laikotarpiu veiklos pelningumas buvo: 2010 m. nuo 7,38 proc. iki 38,21 proc., 2011 m. nuo 8,32 proc. iki 10,94 proc., 2012 m. nuo 10,99 proc. iki 11,89 proc., 2013 m. nuo 3,48 proc. iki 6,57 proc. Taigi, Pareiškėjo deklaruotas 2009-2013 m. vidutinis vykdytos veiklos pelningumas buvo nuo 1,5 iki 19 kartų mažesnis.

Taigi, nors fizinių asmenų, vykdančių analogišką veiklą, tikrinamuoju laikotarpiu veiklos pelningumo rodikliai nebuvo panaudoti Pareiškėjo mokesčio bazei nustatyti, tačiau šių rodiklių palyginimo su Pareiškėjo duomenimis rezultate nustatytas ženklus Pareiškėjo ir kitų fizinių asmenų analogiškos veiklos pelningumo rodiklių neatitikimas vertintinas kaip vienas argumentų, pagrindžiančių Inspekcijos išvadą, kad Pareiškėjo pardavimo dokumentuose – PVM sąskaitose faktūrose, pirkimo pardavimo sutartyse nurodytos kainos nėra realios. Komisija pažymi, kad Inspekcijos nustatytus žymus Pareiškėjo pelningumo rodiklio nukrypimas yra tik viena iš aplinkybių, tačiau ne vienintelė, pagal kurią Inspekcija vertino, jog Pareiškėjas sumažino pardavimo pajamas.

Dėl nustatytų Pareiškėjo šeimos pajamų ir išlaidų.

Inspekcija, atlikusi Pareiškėjo ir jo sutuoktinės Ž.E. pajamų ir išlaidų analizę už 2009-2013 m., nustatė, kad Pareiškėjo ir jo sutuoktinės išlaidos ženkliai viršija apmokestintas pajamas: nustatyta, kad Pareiškėjo ir jo sutuoktinės 2009 m. išlaidos 86126 Lt viršijo pajamas, 2012 m. išlaidos 67982 Lt viršijo pajamas, 2013 m. išlaidos 101357 Lt viršijo pajamas. Tokia Inspekcijos atliktos analizės pasekoje apskaičiuoti duomenys laikytini viena iš aplinkybių, pagrindžiančių Inspekcijos išvadą, kad Pareiškėjas disponavo pajamomis, kurių neapskaitė ir nedeklaravo nustatyta tvarka. Šią aplinkybę Komisija vertina tik kaip netiesioginį įrodymą dėl MAĮ 70 straipsnio taikymo pagrįstumo.

Apibendrinant išdėstytas aplinkybes, pažymėtina, kad: 1) Pareiškėjas neapskaitė ir nedeklaravo dalies gautų pajamų, pagal pateiktus dokumentus neįmanoma nustatyti, kada ir koku būdu buvo atsiskaitoma už parduotus automobilius (jokiuose dokumentuose nėra duomenų apie apmokėjimą); 2) Pareiškėjas į 2009-2013 m. gyventojų pajamų mokesčio deklaracijas įrašė neteisingus (nepatikimus, prieštarigus) duomenis (deklaracijose deklaravo ne visas gautas

pajamas ir patirtas išlaidas); 3) Pareiškėjo įsigyto turto vertė ir asmeninės išlaidos atitinkamai laikotarpiams yra didesnės už deklaruotas pajamas, Pareiškėjo veiklos pelningumas ženkliai mažesnis už kitų fizinių asmenų analogiškos veiklos pelningumą, parduotų automobilių kainos, nurodytos pardavimo dokumentuose, ženkliai mažesnės už VŠĮ „H“ skelbiamas kainas. Atsižvelgiant į išdėstytą, Komisijos vertinimu, Inspekcija pagrįstai konstatavo, kad Pareiškėjas netinkamai vykdė savo pareigas apskaičiuojant mokesčius, todėl Inspekcija, negalėdama Pareiškėjo mokesčių prievolių dydžio nustatyti įprastine, atitinkamo mokesčio įstatyme nustatyta tvarka, pagrįstai taikė MAĮ 70 straipsnį.

Komisijos nuomone, Inspekcijai nustačius, jog į Pareiškėjo banko sąskaitą buvo pervestos lėšos, o Pareiškėjui neįrodžius tiesioginio ryšio tarp į banko sąskaitą pervestų sumų ir GPMĮ nustatyta tvarka deklaruotų pajamų sumų, Inspekcija pagrįstai į banko sąskaitą pervestas lėšas vertino kaip Pareiškėjo nedeklaruotas pajamas, nuo kurių, vadovaujantis GPMĮ, VSDĮ, PSDĮ nuostatomis, apskaičiavo papildomai GPM, VSD ir PSD, GPM ir įmokų baudas ir delspinigius.

Komisija pažymi, kad siekdamas paneigti mokesčių administratoriaus apskaičiuotą mokesčių bazę, Pareiškėjas turėtų ne tik nurodyti aplinkybes, kurias vertinant galima būtų pagrįstai abejoti mokesčių administratoriaus paskaičiavimų teisingumu, tačiau ir pateikti įrodymus, patvirtinančius nurodytas aplinkybes. Šiuo atveju tokių įrodymų, kaip tai numato MAĮ 67 str. 2 dalis, Pareiškėjas nepateikė, todėl Komisija sprendžia, kad Inspekcijos sprendimo keisti remiantis Pareiškėjo skunde nurodytais argumentais 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 Lietuvos Respublikos finansų ministerijos 2018-10-05 sprendimą Nr. 68-117.

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 apskųsti Vilniaus apygardos administraciniam teismui (Žygimantų g. 2, 01102 Vilnius). Pagal Lietuvos Respublikos 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 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