



**MOKESTINIŲ GINČŲ KOMISIJA  
PRIE LIETUVOS RESPUBLIKOS VYRIAUSYBĖS**

**SPRENDIMAS  
DĖL Y. T. SKUNDO**

2019 m. liepos 19 d. Nr. S-94 (7-64/2019)  
Vilnius

Mokestinių ginčų komisija prie Lietuvos Respublikos Vyriausybės (toliau – Komisija), susidedanti iš komisijos nario, pavaduojančio komisijos pirmininką, Andriaus Veniaus (pranešėjas), narių Evaldo Raistensko, Rasos Stravinskaitės, išnagrinėjo Y. T. (toliau – Pareiškėja) 2019-05-02 skundą dėl Valstybinės mokesčių inspekcijos prie Lietuvos Respublikos finansų ministerijos (toliau – Atsakovas, Inspekcija) 2019-04-10 sprendimo Nr. 68-45. Pareiškėjos atstovė advokatė U. C. ir Atsakovo atstovas T. D. 2019-06-12 dalyvavo Komisijos posėdyje.

Komisija n u s t a t ė :

Inspekcija skundžiamu sprendimu patvirtino Kauno apskrities valstybinės mokesčių inspekcijos (toliau – Kauno AVMI) 2019-02-15 sprendimą Nr. (7.45-4.7)FR0682-47, kuriuo Pareiškėjai nurodyta sumokėti į biudžetą 31862,33 Eur gyventojų pajamų mokestį (toliau – GPM), 19388,46 Eur GPM delspinigius ir 9559 Eur (30 proc.) GPM baudą.

Inspekcija atliko Pareiškėjos GPM apskaičiavimo, deklaravimo bei sumokėjimo teisingumo patikrinimą už laikotarpį nuo 2012-01-01 iki 2015-12-31 ir surašė 2018-11-14 patikrinimo aktą Nr. (7.46) FR0680-426.

Pareiškėjai papildomai mokėtinas GPM ir su juo susijusios sumos buvo apskaičiuotos, patikrinimo metu nustačius, jog:

1) 2012 m. Pareiškėja iš UAB "G1" (toliau – Bendrovė) gavo 601242 Lt kitų su darbo santykiais nesusijusių ir ne individualios veiklos apmokestinamųjų pajamų, nuo kurių neapskaičiavo, nedeklaravo ir nesumokėjo GPM (1 pažeidimas);

2) 2012 m. Pareiškėja iš VšĮ "H1" gavo 116848,66 Lt žemės sklypų pardavimo pajamų, kurios GPM neapmokestinamos ir 208151,34 Lt (325000-116848,66) kitų, su darbo santykiais nesusijusių ir ne individualios veiklos pajamų, nuo kurių neapskaičiavo, nedeklaravo ir nesumokėjo GPM (2 pažeidimas).

Pareiškėjai mokesinės prievolės apskaičiuotos, vadovaujantis Mokesčių administravimo įstatymo (toliau – MAĮ) 69 straipsnio ir 70 straipsnio 1 dalies bei Inspekcijos viršininko 2004-05-24 įsakymu Nr. VA-103 patvirtintomis „Mokesčio apskaičiavimo pagal mokesčių administratoriaus įvertinimą taisyklėmis“ (toliau – Taisyklės).

Inspekcija, išnagrinėjusi ginčo medžiagą ir Pareiškėjos skundo argumentus, Kauno AVMI sprendimą patvirtino.

**Dėl sandorių su UAB "G1"**

*Dėl paskolų suteikimo*

Nustatyta, kad Pareiškėja 2008–2013 m. Bendrovei suteikė 534000 Lt paskolų. Tokia išvada padaryta pagal Bendrovės pateiktą informaciją apie fiziniams asmenims suteiktas, jų

grąžintas ir iš fizinių asmenų gautas paskolas bei jų dydį (FR0711), Pareiškėjos pateiktas paskolų sutartis ir kasos pajamų orderius.

Pareiškėja 2016-09-26 paaiškinime nurodė, kad paskolos buvo beprocentės, suteiktos grynaisiais pinigais ir skirtos Bendrovės apyvartinėms lėšoms.

Inspekcija, siekdama nustatyti, ar Pareiškėja galėjo suteikti minėtas paskolas Bendrovei, atliko Pareiškėjos 2003–2010 metų pajamų ir išlaidų analizę ir nustatė, kad:

1) Pareiškėja 2005–2008 metais gavo 378816,20 Lt pajamų ir patyrė 712671,13 Lt išlaidų (kartu su suteiktomis paskolomis), todėl konstatuota, kad Pareiškėja Bendrovei 2008 metais negalėjo suteikti 452000 Lt paskolų;

2) Pareiškėja 2009 m. gavo 18100,39 Lt pajamų ir patyrė 77000 Lt išlaidų (kartu su suteiktomis paskolomis), todėl konstatuota, kad Pareiškėja Bendrovei 2009 metais negalėjo suteikti 70000 Lt paskolos;

3) Bendrovė pagal 2010-04-16 Kasos pajamų orderį Nr. 01012 į kasą įnešė 120000 Lt ir apskaitė kaip iš Pareiškėjos gautą paskolą. Pažymėtina, kad Pareiškėja nepateikė 2010 m. sudarytų paskolų sutarčių. Nustatyta, kad Pareiškėja 2010 m. gavo 574,66 Lt pajamų ir patyrė 121750 Lt išlaidų (kartu su suteiktomis paskolomis), todėl konstatuota, kad Pareiškėja Bendrovei 2010 m. negalėjo suteikti 120000 Lt paskolos.

Patikrinimo metu, įvertinus surinktą informaciją ir nustatytas faktines aplinkybes, konstatuota, kad Pareiškėja turėjo finansines galimybes Bendrovei suteikti ženkliai mažesnes nei paskolų sutartyse ir Bendrovės dokumentuose nurodytos sumos, t. y. iki 2004-12-31 ne daugiau nei 137717 Lt; 2008 m. ne daugiau nei 108598 Lt; 2009 m. ne daugiau nei 11130 Lt; 2010 m. neturėjo finansinių galimybių suteikti paskolą. Iš viso 257445 Lt. Todėl sprendime konstatuota, jog Pareiškėja negalėjo suteikti Bendrovei paskolų sutartyse ir Bendrovės apskaitos dokumentuose nurodytų piniginių lėšų. Sprendime taip pat pažymėta, jog skunde Pareiškėja nepateikė nesutikimo argumentų dėl nustatytų aplinkybių, jog Pareiškėjai nepakako lėšų minėtoms piniginiams lėšoms suteikti.

*Dėl Pareiškėjai grąžintų akcininko įnašų*

Iš bylos medžiagos matyti, jog Bendrovė per 2012 metus Pareiškėjai išmokėjo 612870 Lt sumą, o Pareiškėja Bendrovei suteikė 1000 Lt paskolą.

Pareiškėja skunde sutinka su nustatyta aplinkybe, jog Bendrovė pagal 2012-07-10 kasos išlaidų orderį Nr. 285 jai grąžino 333000 Lt paskolų (grąžinamas akcininko įnašas). Atsižvelgiant į tai, šioje dalyje ginčas vyksta dėl to, ar Inspekcija pagrįstai konstatavo, jog Pareiškėja be jau minėtų 330000 Lt gavo dar 279870 Lt pajamų iš Bendrovės, t. y. iš viso 601242 Lt.

Kaip jau minėta, Pareiškėja pateikė 2012-07-10 kasos išlaidų orderį Nr. 285 pagal kurį Bendrovė jai grąžino 333000 Lt paskolą. Tačiau išanalizavus Bendrovės buhalterinės apskaitos duomenis buvo nustatyta, jog Bendrovė Pareiškėjai 2012 m. išmokėjo didesnes grąžinamos paskolos sumas, t. y. buvo išrašyti dar 8 kasos išlaidų orderiai, pagal kuriuos įvairiais laikotarpiais Pareiškėjai išmokėta 279870 Lt suma ir atlikti atitinkami pinigų likučių pasikeitimo žymenys kasos knygos lapuose.

Pareiškėja skunde teigia, kad 279870 Lt suma galėjo būti išmokėta jos sūnui N. R. arba neišmokėta niekam. Teigia, kad mokesčių administratorius netyrė aplinkybių, ar Bendrovė turėjo finansines galimybes grąžinti Pareiškėjai 601242 Lt kaip akcininko įnašus, nors Pareiškėjos atveju tyrė Pareiškėjos galimybes įnešti į įmonę pinigines lėšas ir konstatavo, kad Pareiškėja neturėjo lėšų suteikti paskolas Bendrovei.

Inspekcija, atsakydama į Pareiškėjo skundo argumentą dėl galimai 279870 Lt išmokėtos sumos sūnui N. R., pažymėjo, kad 2018-11-15 atlikto N. R. mokesčio patikrinimo metu nebuvo nustatyta, kad ginčo piniginių lėšos buvo išmokėtos būtent N. R.. Taip pat nenustatyta, jog šios lėšos nebūtų išmokėtos niekam. Dar daugiau, kasos išlaidų orderiuose pinigus gavusiu asmeniu nurodyta Pareiškėja, nurodytas Pareiškėjos asmens kodas, pinigų išdavimo pagrindas „Grąžinamas akcininko įnašas“, taip pat įvardinta piniginių lėšų suma žodžiais bei patvirtinimas apie gautas pinigines lėšas, taip pat kasos išlaidų orderiuose pasirašiusio asmens parašas vizualiai

nesiskiria nuo Pareiškėjos parašo. Atsižvelgdama į tai, kad Pareiškėja nepateikė jokių įrodymų, paneigiančių nustatytas aplinkybes, Inspekcija nurodė, jog nėra pagrindo abejoti dokumentų tikrumu ir operacijų realumu.

Dėl Bendrovės finansinių galimybių grąžinti Pareiškėjai 601242 Lt kaip akcininko įnašus sprendime nurodyta, jog pagal kasos ir pardavimo dokumentus 2012 m. Bendrovė gavo pajamų:

- 640000 Lt už parduotus 2 nekilnojamojo turto objektus (negyvenamas administracines patalpas) UAB "A1" 300000 Lt – už 2012-04-11 parduotas patalpas, esančias adresu: (duomenys neskelbtini) Kaunas; 340000 Lt – už 2012-07-03 parduotas patalpas, esančias adresu: (duomenys neskelbtini, Vilnius);

- pajamos už parduotą kitą Bendrovės turtą: prekių likučius (baldus), automobilį, kasos aparatą, metalą.

Taigi, vien iš nekilnojamojo turto pardavimo sandorių gauti 640000 Lt viršijo Pareiškėjai išmokėtas ginčo pajamos – 601242 Lt.

Inspekcija, vadovaudamasi MAĮ 10 ir 69 straipsnių nuostatomis bei jas aiškinančia LVAT praktika, įvertinusi byloje nustatytas aplinkybes apie tai, kad pagal paskolų sutartis ir Bendrovės apskaitos dokumentus Pareiškėja 2008–2013 metais Bendrovei suteikė 534000 Lt paskolų, o Bendrovė Pareiškėjai 2012 m. išmokėjo 601242 Lt, tačiau Pareiškėja neturėjo realių finansinių galimybių suteikti Bendrovei nurodytų paskolų, konstatavo, jog Pareiškėja, išmokėdama pinigines lėšas grąžinamų paskolų pavidalu, kurios vadovaujantis GPMĮ 2 straipsnio nuostatomis nepriskiriamos pajamoms, siekė vienintelio tikslo – mokestinės naudos.

Inspekcija taip pat nurodė, jog LVAT 2017-11-06 nutartyje administracinėje byloje Nr. A-1146-602/2017 konstatavo, jog, nustačius, kad akcininko paskolos įmonei realiai nebuvo suteiktos, tokiu atveju įmonės grąžintos pinigines lėšos akcininkui negali būti laikomos paskolų grąžinimu.

Pareiškėjos atveju, vadovaujantis MAĮ 69 straipsnio nuostatomis, pripažinta, kad Pareiškėja iš Bendrovės per 2012 m. gavo 601242 Lt kitų, su darbo santykiais nesusijusių ir ne individualios veiklos pajamų, kurios negali būti laikomos paskolų grąžinimu, ir nuo kurių, vadovaujantis MAĮ 10 ir 69 straipsnių nuostatomis, mokestinio patikrinimo metu prievolė išskaičiuoti mokesčio mokėtojo mokestį ir jį sumokėti į biudžetą perkeliama nesąžiningai veikusiam ir pajamas gavusiam asmeniui, t. y. Pareiškėjai.

Sprendime taip pat nurodyta, jog Pareiškėja, būdama Bendrovės direktore ir vienintele akcininke, priėmė Bendrovei ekonomiškai nenaudingus sprendimus, kurie sąlygojo mokumo problemas kontroliuojamai Bendrovei ir nesistengė užkirsti kelio Bendrovės bankrotui.

### **Dėl nekilnojamojo turto pardavimo kainos**

Nustatyta, kad Pareiškėja pagal 2012-12-12 Pirkimo–pardavimo sutartį VŠĮ "H1" už bendrą 325000 Lt kainą pardavė 2 sklypus:

- 0,0785 ha kitos paskirties žemės sklypą adresu N. S. g. 87C, Kaunas, parduotas už 162500 Lt;

- 0,0785 ha kitos paskirties žemės sklypą adresu N. S. g. 87B, Kaunas, parduotas už 162500 Lt.

VŠĮ "H1" vadovas N. R., Pareiškėjos sūnus. VŠĮ "H1" iš Pareiškėjos žemės sklypą įsigijo už grynusius pinigus, tam panaudota įstaigos gauta parama. 2006–2012 m. laikotarpiu daugiausiai paramos VŠĮ "H1" suteikė UAB "F1" – 697265 Lt, t. y. 72,21 proc. visos gautos paramos (atitinkamai 2006–2011 m. laikotarpiu net 95 proc.). Pareiškėja buvo UAB "F1" vadovė, kurios prašymu ir buvo skirta parama sūnaus vadovaujamai įstaigai.

Sutartyje nurodyta, kad VĮ „Registrų centras“ 2012-11-29 datai nustatyta žemės sklypų vidutinė rinkos vertė buvo: sklypo adresu N. S. g. 87C, Kaunas – 69200 Lt, ir sklypo adresu N. S. g. 87B – 69200 Lt. Bendra sklypų vertė – 138400 Lt. VŠĮ "H1" buhalterinės apskaitos duomenimis, Pareiškėjai pagal 2012-12-12 Kasos išlaidų orderį Nr. 173 grynaisiais pinigais išmokėta 325000 Lt, nurodyta mokėjimo paskirtis „apmokėta už žemės sklypus“.

Inspekcija, atsižvelgdama į tai, kad pardavimo kaina ir VĮ „Registru centras“ nustatyta vidutinė rinkos vertė skyrėsi daugiau nei 2 kartus, kreipėsi į turto vertintoją UAB "C1" dėl minėtų žemės sklypų rinkos vertės nustatymo pardavimo dienai.

UAB "C1" 2018-02-09 turto vertės nustatymo pažymose Nr. 18/065 ir Nr. 18/064 vertinamo nekilnojamojo turto nustatyta rinkos vertė turto vertinimo dieną (2012-12-12 (retrospektyvinis vertinimas)) sudarė po 13800 Eur (t. y. po 47648,64 Lt). Iš viso parduotų nekilnojamojo turto objektų rinkos vertė 2012-12-12 datai sudarė 95297,28 Lt.

Patikrinimo metu, siekiant apskaičiuoti kuo tikslesnį Pareiškėjos mokestinės bazės dydį, atsižvelgta į UAB "C1" nustatytą rinkos vertę bei į VĮ „Registru centras“ 2012-11-29 datai nustatytą žemės sklypų vidutinę rinkos vertę ir išvestas šių dviejų šaltinių turto vertės vidurkis, kuris sudaro 116848,66 Lt, t. y. 208151,34 Lt mažiau, nei pardavimo kaina (325000 Lt).

Inspekcija 208151,34 Lt pajamas vertino ne kaip nekilnojamojo turto pajamas, o mokesčių mokėtojos gautomis kitomis pajamomis, nuo kurių prievolė išskaičiuoti pajamų mokestį ir jį sumokėti į biudžetą perkelta Pareiškėjai.

Pareiškėja su pastabomis pateikė UAB "D1" 2012-12-12 parengtą turto vertinimo ataskaitą Nr. 12-88, kurioje nustatyta, jog nekilnojamojo turto N. S. g. 87C ir N. S. g. 87B rinkos vertė turto vertinimo dieną sudarė po 156000 Lt, t. y. iš viso 312000 Lt.

Pastabų nagrinėjimo metu buvo atsižvelgta į pateiktą UAB "D1" turto vertinimo ataskaitą ir perskaičiuota vidutinė turto vertė pardavimo dienai pagal 3 duomenų šaltinius išvedus jų vidurkį, t. y. VĮ „Registro centras“ duomenis, UAB "C1" turto vertinimo ataskaitą ir UAB "D1" turto vertinimo ataskaitą. Nustatyta, kad vidutinė turto pardavimo vertė pardavimo dieną galėjo sudaryti 181899,10 Lt, todėl Pareiškėjos gautomis kitomis pajamomis pripažinta likusi 143100,90 Lt suma.

Dėl Pareiškėjos argumentų, kad jai nebuvo leista susipažinti su visa UAB "C1" atlikta turto vertinimo ataskaita ir kad UAB "D1" atliktas turto vertinimas, kuris buvo užsakytas prieš sandorio sudarymą, laikytinas patikimiausiu įrodymu, nustatant turto rinkos kainą, Inspekcija nurodė, jog Pareiškėja 2018-12-12 raštu buvo informuota apie galimybę atvykti į Kauno AVMI susipažinti su turto vertinimo ataskaitų originalais, tačiau neatvyko ir su turto vertinimo ataskaitų originalais nesusipažino.

Dėl UAB "D1" atlikto turto vertinimo Inspekcija nurodė, jog:

- 1) patikrinimo metu Pareiškėja jokių duomenų apie 2012-12-12 atliktą turto vertinimą nepateikė;
- 2) Pareiškėja 2017-06-01 pateiktame paaiškinime į klausimą, kaip buvo nustatyta parduotų žemės sklypų vertė, atsakė, jog „žemės sklypų kaina buvo sutartinė“;
- 3) Pareiškėja 2018-12-14 pateiktose pastabose nurodė, jog pasinaudos teise atlikti pakartotinį retrospektyvinį žemės sklypų vertinimą;
- 4) Pareiškėja tik 2019-01-21 pateiktose papildomose pastabose nurodė, jog sklypų vertė buvo nustatyta pagal 2012-12-12 atliktą UAB "D1" turto vertinimo ataskaitą;
- 5) UAB "D1" turto vertinimo ataskaita buvo įvertinta sprendimo dėl patikrinimo akto tvirtinimo metu.

Inspekcija, atsižvelgusi į aukščiau išdėstytas aplinkybes, į prieštarungus Pareiškėjos paaiškinimus, į tai, kad Pareiškėjos pateikta UAB "D1" ataskaita buvo įvertinta pastabų nagrinėjimo metu, taip pat į tai, kad UAB "C1" ataskaita nebuvo nuginčyta, Pareiškėjai apskaičiuotą gautų kitų pajamų sumą (143100,90 Lt) vertino kaip pagrįstą.

### **Dėl baudos**

Inspekcija, vadovaudamasi MAĮ 139 straipsnio 1 dalimi bei LVAT praktika dėl šios nuostatos taikymo (2010-06-04 nutartis adm. byloje Nr. A575-916/2010; 2010-06-30 nutartis adm. byloje Nr. A442-884/2010; 2010-11-29 nutartis adm. byloje Nr. A438-1546/2010), taip pat Konstitucinio Teismo 2008-01-21 nutarimu, nurodė, jog bauda pagal MAĮ yra skiriama už atitinkamą teisės pažeidimą, ji yra bendro pobūdžio, t. y. gali būti taikoma visiems mokesčių

mokėtojams. Kadangi dėl mokesčio nesumokėjimo atsiradę turiniai valstybės praradimai yra kompensuojami Mokesčių administravimo įstatyme nustatytais delspinigiais, nagrinėjamos baudos pagrindinė paskirtis iš esmės negali būti kitokia nei bausti, taip pat atgrasyti nuo tokių pažeidimų ateityje tiek patį pažeidėją, tiek kitus asmenis.

Pareiškėjos atžvilgiu buvo nustatytos lengvinančios aplinkybės (Pareiškėjas bendradarbiavo su mokesčių administratoriumi, teikė paaiškinimus, dokumentus) bei sunkinančios aplinkybės (apskaičiuojant GPM taikytos MAĮ 69 ir 70 straipsnių nuostatos), todėl nuo patikrinimo metu papildomai apskaičiuotos mokėtinos į biudžetą 31862,33 Eur GPM sumos pagrįstai paskirta vidutinio dydžio 30 proc. GPM bauda – 9559 Eur.

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

#### **Dėl sandorių su UAB "G1"**

Pasak Pareiškėjos, Inspekcija neįvertino visų reikšmingų faktinių aplinkybių, todėl priėmė neteisingą sprendimą dėl Pareiškėjos apmokestinimo.

Pareiškėja nurodo, jog ji iš Bendrovės gavo 333000 Lt, o ne 601242 Lt, kaip nurodo Inspekcija. Tai patvirtina Pareiškėjos pateikti duomenys apie 1) 333000 Lt gražinamos paskolos išmokėjimą Pareiškėjai pagal Bendrovės 2012-07-10 kasos išlaidų orderį (KIO) Nr. 285, 2) Bendrovės pateiktos deklaracijos (FR0711) apie 2012 m. Pareiškėjai gražintą 333000 Lt paskolą. Taigi, tiek Pareiškėja, tiek Bendrovė nurodo tokią pačią gražinamos paskolos sumą.

Pareiškėjai neaišku, kodėl Inspekcija, siekdama nustatyti Pareiškėjai 2012 m. gražintų paskolų sumą, remiasi ne aukščiau minėtais duomenimis, o Bendrovės aiškinamajame rašte prie 2012 m. finansinės atskaitomybės pateikta informacija ir 8 KIO (2012-02-03 (duomenys neskelbtini) 2012-05-10 (duomenys neskelbtini) 2012-05-24 (duomenys neskelbtini) 2012-07-23 (duomenys neskelbtini) 2012-09-13 (duomenys neskelbtini) 2012-09-20 (duomenys neskelbtini) 2012-09-26 (duomenys neskelbtini) ir 2012-09-27 (duomenys neskelbtini) kuriuose nurodytų piniginių lėšų, iš viso 279870 Lt, Pareiškėja nėra gavusi.

Inspekcija, nustatydamą Pareiškėjai 2012 m. išmokėtų pinigų sumą privalėjo vadovautis 2012-07-10 KIO Nr. 285 ir Bendrovės pateikta deklaracija (FR0711) apie Pareiškėjai išmokėtus 333000 Lt. Tuo tarpu pinigines lėšas pagal kitus KIO (iš viso 279870 Lt) galimai galėjo būti išmokėtos jos sūnui N. R..

#### **Dėl nekilnojamojo turto pardavimo kainos.**

Dėl Inspekcijos pasiūlymo atvykti į Kauno AVMI susipažinti su UAB "C1" turto vertinimo ataskaita Pareiškėja nurodė, kad jai yra 68 metai ir ji neturi reikalingo išsilavinimo pasisakyti dėl turto vertinimo ataskaitos trūkumų, o negalėdama gauti turto vertinimo ataskaitų kopijų, ji negalėtų tinkamai pateikti pastabų dėl patikrinimo akto.

Pareiškėja akcentuoja, kad Inspekcijai pateikė UAB "D1" 2012-12-12 parengtą turto vertinimo ataskaitą, kurioje žemės sklypų, esančių N. S. g. 87C ir N. S. g. 87B rinkos vertė turto vertinimo dieną sudarė po 156000 Lt, t. y. iš viso 312000 Lt. Būtent šiais duomenimis ir turėjo būti nustatyta Pareiškėjos parduotų žemės sklypų rinkos vertė.

Pareiškėja savo poziciją grindžia tuo, kad VĮ Registrų centro duomenų bazėje esanti vidutinė rinkos vertė yra netiksli, nes ji nustatyta atliekant masinį žemės vertinimą, automatizuotai, ne individualiai, o UAB "C1" turto vertinimas yra retrospektyvus, t. y. jis nėra patikimas ir gali labai skirtis nuo realios turto vertės sandorio sudarymo dieną. Mokesčių administratorius retrospektyviu vertinimu galėtų vadovautis tik tokiu atveju, jeigu nebūtų buvęs atliktas turto vertinimas sandorio sudarymo metu. Todėl, pasak Pareiškėjos, būtent jos pateikta UAB "D1" turto vertinimo ataskaita laikytina patikimiausiu įrodymu, nustatant parduoto turto vidutinę rinkos vertę. Atitinkamai Inspekcija nepagrįstai Pareiškėjos gautomis kitomis pajamomis pripažino 143100,90 Lt sumą.

#### **Dėl baudos.**

Pareiškėja, nesutikdama su paskirtos baudos dydžiu (30 proc.), nurodė, jog pats mokesčių administratorius yra nustatęs Pareiškėjos atsakomybę lengvinančias aplinkybes (geranorišką bendradarbiavimą, paaiškinimų teikimą ir nurodymų vykdymą), tačiau nenustatyta, kad Pareiškėja mokesčių įstatymus būtų pažeidusi tyčia, todėl jos atžvilgiu turėjo būti paskirta minimali 10 proc. dydžio bauda.

Komisija k o n s t a t u o j a :

Pareiškėjos skundas atmestinas, skundžiamas Inspekcijos sprendimas tvirtintinas.

Ginčas tarp šalių vyksta dėl Pareiškėjai papildomai apskaičiuoto mokėtino GPM ir su juo susijusių sumų pagrįstumo, Inspekcijai konstatavus, jog 2012 m. Pareiškėja iš UAB "G1" gavo 601242 Lt kitų su darbo santykiais nesusijusių ir ne individualios veiklos apmokestinamųjų pajamų, nuo kurių neapskaičiavo, nedeklaravo ir nesumokėjo GPM (1 pažeidimas) ir jog 2012 m. Pareiškėja, pardavusi žemės sklypus didesne nei rinkos kaina VŠĮ "H1" iš pastarosios gavo 143100,90 Lt kitų, su darbo santykiais nesusijusių ir ne individualios veiklos pajamų, nuo kurių neapskaičiavo, nedeklaravo ir nesumokėjo GPM (2 pažeidimas).

Pareiškėjai mokestinės prievolės apskaičiuotos, vadovaujantis Mokesčių administravimo įstatymo (toliau – MAĮ) 69 straipsnio ir 70 straipsnio 1 dalies bei Inspekcijos viršininko 2004-05-24 įsakymu Nr. VA-103 patvirtintomis „Mokesčio apskaičiavimo pagal mokesčių administratoriaus įvertinimą taisyklėmis“, o prievolė nuo išmokėtų kitų, su darbo santykiais nesusijusių ir ne individualios veiklos pajamų, išskaičiuoti pajamų mokesčių ir jų sumokėti į biudžetą perkelta pajamas gavusiai Pareiškėjai.

Dėl pirmojo pažeidimo, t. y. dėl UAB "G1" Pareiškėjai išmokėtų 601242 Lt pripažinimo Pareiškėjos gautomis kitomis pajamomis.

Komisija patikslina, jog nors Inspekcija, patvirtindama Kauno AVMI sprendimą, savo sprendime nurodo, kad UAB "G1" Pareiškėjai išmokėjo 601242 Lt kitų pajamų, nuo kurių Pareiškėjai buvo apskaičiuotas papildomai mokėtinas GPM, tačiau Kauno AVMI sprendimu Pareiškėjos pajamų mokesčio bazė buvo pakoreguota, atsižvelgiant į patikrinimo metu nustatytas Pareiškėjos finansines galimybes suteikti paskolas UAB "G1" todėl mokesčio bazė, nuo kurios Pareiškėjai faktiškai buvo apskaičiuotas papildomai mokėtinas GPM ir su juo susijusios sumos yra 591242 Lt (Kauno AVMI sprendimo 12 psl., 3 pastraipa).

Byloje yra nustatyta, kad Pareiškėjos atžvilgiu, kilus įtarimams dėl galimo pajamų ir išlaidų neatitikimo, buvo atliktas mokestinis tyrimas, kurio metu buvo siekiama išsiaiškinti, ar Pareiškėjai užteko piniginių lėšų suteikti 770000 Lt (223000 Eur) paskolą jos sūnaus vadovaujamai susijusiai įmonei UAB "E1" (paskola suteikta veiklai vykdyti ir pastatams įsigyti) ir surinkti informaciją apie 2012-12-12 nekilnojamojo turto perleidimą susijusiai įmonei VŠĮ "H1" 2,35 karto didesne kaina, nei 2012-11-29 VĮ Registrų centro masinio vertinimo būdu nustatyta vidutinė parduodamo turto vertė. Mokestinio tyrimo metu, įvertinus Pareiškėjos vykdytus veiksmus (paskolų suteikimą, jų gražinimą įteisinant asmenines lėšas, sklypų pardavimą sūnaus įmonei žymiai didesne nei nustatyta vidutinė rinkos vertė) tarp susijusių įmonių UAB "G1" UAB "A1" UAB "F1" VŠĮ "H1" ir UAB "E1" sudariusius galimybes Pareiškėjai sukaupti reikšmingą asmeninių lėšų likutį, kuriuo Pareiškėja grindžia 770000 Lt paskolos teikimą UAB "E1" 2012–2014 m. laikotarpiu (Patikrinimo akto 9 lentelė) bei vadovaujantis Mokestinio tyrimo atlikimo taisyklių 11.4 punkto nuostatomis, buvo nuspręsta mokestinį tyrimą užbaigti inicijuojant mokestinį patikrinimą.

Pareiškėjos mokestinio patikrinimo metu nustatyta, kad UAB "G1" finansinės atskaitomybės pastabose 2004–2007 m. laikotarpiu buvo nurodoma apie įmonės 481560 Lt įsiskolinimą Pareiškėjai, kuris 2008 m. pabaigoje padidėjo 452000 Lt, t. y. iki 933560 Lt, 2009 m. padidėjo dar 70000 Lt, iki 1003560 Lt, 2010 m. padidėjo 65000 Lt ir sudarė 1068560 Lt. Remiantis 2011 m. ir 2012 m. UAB "G1" finansinės atskaitomybės pastabose nurodyta informacija, įmonės įsiskolinimas Pareiškėjai sumažėjo 2011 m. 191817 Lt ir sudarė

876743 Lt, o 2012 m. finansinės atskaitomybės aiškinamajame rašte nurodyta, kad įmonės įsiskolinimas Pareiškėjai sudaro 226892 Lt, t. y. fiksuojamas skolos Pareiškėjai sumažėjimas 649851 Lt. Kaip matyti iš patikrinimo metu surinktos medžiagos, remiantis turimais UAB "G1" buhalterinės apskaitos dokumentais – 9 kasos išlaidų orderiais (Patikrinimo akto 8 lentelė), UAB "G1" Pareiškėjai 2012 m. išmokėjo 612870 Lt, piniginių lėšų išmokėjimo pagrindu nurodydama „grąžinamas akcininko įnašas“.

Patikrinimo metu, įvertinus Pareiškėjos iki tikrinamojo laikotarpio pradžios bei tikrinamuoju laikotarpiu gautas pajamas bei patirtas išlaidas, buvo išanalizuotos Pareiškėjos finansinės galimybės paskolinti įmonei pinigines lėšas iki tikrinamojo laikotarpio pradžios, t. y. 2004–2007 m. laikotarpiu, taip pat 2008–2013 m. laikotarpiu. Surinktų duomenų pagrindu buvo nustatyta, kad Pareiškėja turėjo galimybę suteikti paskolas UAB "G1" tačiau mažiau, nei nurodyta UAB "G1" finansinės atskaitomybės pastabose ir aiškinamajame rašte: nustatyta, kad iki 2004-12-31 Pareiškėjai faktiškai užteko pajamų suteikti įmonei ne didesnę kaip 137717 Lt finansavimą (Patikrinimo akto 4.1.1 punktas, p. 12–13). Kaip minėta aukščiau, UAB "G1" finansinės atskaitomybės pastabose nuo 2004-12-31 iki 2007-12-31 buvo fiksuojamas įmonės 481560 Lt įsiskolinimas Pareiškėjai. 2008–2013 m. laikotarpiu buvo deklaruojama, kad Pareiškėja paskolino UAB "G1" 534000 Lt (2008 m. – 452000 Lt, 2009 m. – 70000 Lt, 2013 m. – 12000 Lt), tačiau patikrinimo metu, įvertinus Pareiškėjos pajamas ir išlaidas ir atitinkamai jos finansines galimybes, nustatyta, kad nurodytu laikotarpiu Pareiškėjai užteko lėšų įmonei 2008 m. paskolinti ne daugiau kaip 118598 Lt, 2009 m. – 11130 Lt, o 2010 m. – neturėjo galimybių paskolinti įmonei lėšų. Taigi, Patikrinimo metu buvo nustatyta, kad 2004–2013 m. laikotarpiu Pareiškėja turėjo realias finansines galimybes paskolinti įmonei iš viso ne daugiau kaip 267445 Lt (Patikrinimo akto 4.1.2.1–4.1.2.3 punktai).

Patikrinimo metu, įvertinus Pareiškėjai iki tikrinamojo laikotarpio pradžios grąžintas lėšas (nustatyta, kad 2010 m. UAB "G1" grąžino Pareiškėjai 55000 Lt, 2011 m. – 191817 Lt), tikrinamojo laikotarpio pradžia likusį negrąžintą paskolų likutį (20628 Lt (264445 Lt – 55000 Lt – 191817 Lt)), mokesčių administratorius, vadovaudamasis MAĮ 69 straipsnio 1 dalies nuostatomis, konstatavo, jog Pareiškėjai 2012 m. pagal kasos išlaidų orderius kaip „akcininkui grąžinami įnašai“ išmokėtos lėšos, viršijusios realias Pareiškėjos galimybes suteikti tokį finansavimą įmonei, t. y. 591242 Lt (612870 – 20628 – 1000 (Pareiškėja 2012 m. pagal kasos pajamų orderį suteikė įmonei 1000 Lt paskolą, kurios mokesčių administratorius nekvestionavo)), pripažintos Pareiškėjai išmokėtomis kitomis, su darbo santykiais nesusijusiomis ir ne individualios veiklos pajamomis, o ne grąžinamomis paskolomis.

Komisijos vertinimu, Pareiškėjai išmokėtų kitų, su darbo santykiais nesusijusių ir ne individualios veiklos pajamų dydis yra pagrįstas išsamia ir visapusiška Pareiškėjos pajamų ir išlaidų analize, UAB "G1" kasos bei finansinės atskaitomybės dokumentais, kuriuos mokesčių administratoriui pavyko surinkti patikrinimo metu (vietos mokesčių administratorius savo sprendime dėl patikrinimo akto tvirtinimo pažymėjo, jog patikrinimo metu vadovavosi suminiais įmonės veiklos dokumentais, perduotais VĮ Registrų centrui, bei iš Likviduotų įmonių archyvo gautais 2010–2013 m. įmonės veiklos dokumentais, taip pat nurodė, jog archyvui pateikti dokumentai nėra visos apimties (tuo metu įmonės akcininkė ir vadovė buvo pati Pareiškėja), o paskutinis įmonės vadovas – Pareiškėjos sūnus N. R. nevykdė pareigos bankroto administratoriui pateikti dokumentus visa apimtimi ir dokumentų tvarkymo taisyklės atitinkančia forma), o pati Pareiškėja nei su pastabomis dėl patikrinimo akto, nei mokestinio ginčo nagrinėjimo metu nepateikė įrodymų, kurie patvirtintų realias Pareiškėjos galimybes suteikti UAB "G1" didesnę finansavimą, nei patikrinimo metu nustatė mokesčių administratorius.

Kritiškai vertintini ir Pareiškėjos skunde Komisijai išdėstyti argumentai, jog jai 2012 m. pagal kasos išlaidų orderius nebuvo išmokėtos visos lėšos, t. y. jai faktiškai buvo išmokėtos tik 333000 Lt pagal 2012-07-10 (duomenys neskelbtini) tuo tarpu pagal likusius 2012 m. KIO 279870 Lt pinigines lėšas galimai buvo išmokėtos Pareiškėjos sūnui UAB "G1" direktoriui N. R., arba visiškai nebuvo išmokėtos, nes mokesčių administratorius neištyrė, ar įmonė apskritai turėjo galimybes išmokėti tokio dydžio pinigines lėšas. Visų pirma, pati Pareiškėja iš UAB "G1"

gautas lėšas kaip pajamų šaltinį nurodo savo paaiškinimuose mokesčių administratoriui apie UAB "E1" 2012–2014 m. laikotarpiu suteiktas 770000 Lt paskolas (2016-09-19 paaiškinimas Kauno AVMI, 4 klausimas; 2017-06-01 paaiškinimas, 5.1 klausimas), tai atsispindi pačios Pareiškėjos nurodytuose piniginių lėšų likučiuose ir jų pokytyje (Pareiškėja 2017-06-01 paaiškiniame (2 klausimas) nurodė, jog 2012-01-01 jos piniginių lėšų likutis ne banke sudarė 198000 Lt, 2013-01-01 – 735000 Lt, 2014-01-01 – 700000 Lt, 2015-01-01 – 88000 Lt, o 2015-12-31 – 25000 Eur), be to, mokesčių administratorius patikrinimo metu nenustatė, kad Pareiškėja tikrintuoju laikotarpiu savo išlaidoms dengti (UAB "E1" paskoloms suteikti) būtų gavusi pajamų iš kitų šaltinių nei UAB "G1" be to, pati Pareiškėja kitų pajamų šaltinių ir nenurodė, taip pat svarbiais pripažintini ir mokesčių administratoriaus motyvai apie tai, kad pinigų išmokėjimą pagrindžiančiuose pirminiuose apskaitos dokumentuose – kasos išlaidų orderiuose yra pačios Pareiškėjos parašas, kuris vizualiai nesiskiria nuo Pareiškėjos parašo kituose dokumentuose. Taigi, Pareiškėjos argumentai apie tai, kad jai 2012 m. pagal kasos išlaidų orderius nebuvo išmokėtos 279870 Lt piniginės lėšos arba jos galimai visiškai nebuvo išmokėtos, atmetini kaip nepagrįsti.

Mokesčių administratorius, pripažinęs, kad Pareiškėjai išmokėtos kitos pajamos priskirtinos A klasei, taip pat argumentavo, kodėl Pareiškėjai yra perkeliama mokesčių išskaičiuojančio asmens prievolė, t. y. nurodyta, jog ginčui aktualiu laikotarpiu Pareiškėja, būdama vienintele įmonės akcininke ir direktore (Pareiškėja vadovavo įmonei 2010-03-23–2013-03-26 laikotarpiu), priėmė UAB "G1" ekonomiškai nenaudingus sprendimus, kurie sąlygojo įmonei mokumo problemas: Pareiškėjai pagrindinės lėšos išmokėtos 2012 m., kai įmonė pardavė kilnojamąjį ir nekilnojamąjį turtą (nekilnojamasis turtas – negyvenamos administracinės ir verslo patalpos – perleistos naujai įsteigtai įmonei UAB "A1" iš viso už 640000 Lt; kilnojamasis turtas – automobiliai ir apskaitos programa – perleisti UAB "E1" iš viso už 17000 Lt. Pastarosios įmonės vadovas ir 50 proc. akcijų savininkas buvo Pareiškėjos sūnus, o Pareiškėja buvo šios įmonės darbuotoja, be to, nuo 2012 iki 2014 m. suteikė šiai įmonei 770000 Lt paskolų), nuo 2013 m. vasario mėn. įmonė ekonominės veiklos nevykdė, todėl 2014-02-05 buvo išregistruota iš PVM mokėtojų registro, o naujas įmonės vadovas 2014-03-03 kreipėsi į teismą dėl UAB "G1" bankroto bylos iškėlimo, galiausiai 2016-02-11 įmonė buvo išregistruota iš juridinių asmenų registro, o nuo 2016-05-04 Pareiškėja tapo naujai įsteigtos UAB "A1" savininke ir toliau kontroliuoja buvusį UAB "G1" nekilnojamąjį turtą. Nurodytos aplinkybės patvirtina, kad Pareiškėja, UAB "G1" vardu priimdama sprendimus pinigines lėšas išmokėti Pareiškėjai grąžinamų paskolų pavidalu, kurios pagal GPMĮ 2 straipsnio pajamų apibrėžimą nepriskiriamos pajamoms, siekė mokestinės naudos. Be to, pripažinus UAB "G1" 2012 m. Pareiškėjai išmokėtas lėšas A klasės pajamomis, mokestinė prievolė tenka įmonei, kuri, vėlgė, Pareiškėjos kaip įmonės savininkės ir direktorės veiksmais tapo nemoki, t. y. iki bankroto bylos iškėlimo buvo parduotas įmonės turtas, o piniginės lėšos „grąžinamų paskolų pavidalu“ perleistos Pareiškėjai kaip akcininkei. Tokiomis aplinkybėmis mokesčių administratorius pagrįstai prievolę išskaičiuoti nuo išmokėtų A klasės pajamų perkėlė nesąžiningai veikusiai ir pajamas gavusiai Pareiškėjai.

Dėl antrojo pažeidimo, t. y. dėl 2012 m. Pareiškėjos iš VŠĮ "H1" už didesnę nei rinkos kainą parduotus 2 žemės sklypus gautų pajamų – 143100,90 Lt pripažinimo kitomis, su darbo santykiais nesusijusiomis ir ne individualios veiklos pajamomis ir jų apmokestinimo pagrįstumo. Kaip jau minėta, šios pajamos priskirtos A klasei, nuo kurių prievolė išskaičiuoti pajamų mokesčių ir jį sumokėti į biudžetą perkelta pajamas gavusiai Pareiškėjai.

Šioje mokestinio ginčo dalyje paminėtina, jog mokesčių administratorius, patikrinimo metu nustatęs, jog Pareiškėja vykdė sandorius tarp susijusių asmenų, t. y. darė įtaką skiriant pagrindines paramos sumas VŠĮ "H1" (patikrinimo metu nustatyta, kad VŠĮ "H1" vadovas N. R. yra Pareiškėjos sūnus. VŠĮ "H1" iš Pareiškėjos žemės sklypus įsigijo už grynuosius pinigus, panaudodama viešosios įstaigos gautą paramą. 2006–2012 m. laikotarpiu daugiausiai paramos VŠĮ "H1" suteikė UAB "F1" – 697265 Lt, t. y. 72,21 proc. visos gautos paramos (atitinkamai



2006–2011 m. laikotarpiu net 95 proc.). Pareiškėja buvo UAB "F1" vadovė, kurios prašymu ir buvo skirta parama sūnaus vadovaujamai įstaigai), o vėliau, parduodama šiai įstaigai žemės sklypus, kurie nebuvo naudojami visuomenei naudingiems tikslams (patikrinimo metu buvo nustatyta, kad per 5 metus nuo sklypų įsigijimo nenustatyta jokių įrodymų, kad žemės sklypai būtų aktyviai naudojami viešosios įstaigos veiklai vystyti ir visuomenei naudingiems tikslams), ženkliai didesne nei rinkos kaina (žemės sklypų pardavimo kaina buvo 2,35 karto didesnė nei nustatyta VĮ Registrų centro vidutinė rinkos vertė), gavo neapmokestinamas turto pardavimo pajamas (Pareiškėja ginčo žemės sklypus įsigijo 2006-06-27, o pardavė 2012-12-12, t. y. juos įsigijo anksčiau nei prieš 3 metus iki jų pardavimo, todėl šioms pajamoms taikoma GPMĮ 17 straipsnio 28 punkto lengvata).

Mokesčių administratorius, įvertinęs aukščiau nurodytas aplinkybes, konstatavo, jog Pareiškėja, sudarydama žemės sklypų pirkimo–pardavimo sutartį, siekė mokestinės naudos, t. y. perleisdama žemės sklypus, gauti neapmokestinamų pajamų, todėl Pareiškėjos atžvilgiu taikė MAĮ 69 straipsnio 1 dalies nuostatas bei, siekdamas apskaičiuoti kuo tikslesnę Pareiškėjos mokesčių bazės dydį, t. y. nustatyti skirtumą tarp nekilnojamojo turto pardavimo kainos ir tikrosios šio turto vertės bei apskaičiuoti Pareiškėjos gautas kitas pajamas, taikė MAĮ 70 straipsnio 1 dalies nuostatas bei Taisyklių 4.1, 6.3 ir 6.3.6 punktus.

Įvertinus skundžiamą sprendimą bei Kauno AVMI patikrinimo aktą ir sprendimą dėl patikrinimo akto tvirtinimo, matyti, kad šiuose dokumentuose išsamiai aptartos mokesčių administratoriaus nustatytos faktinės aplinkybės, susijusios su Pareiškėjos vykdytu ginčo žemės sklypų pardavimu VŠĮ "H1" MAĮ 70 straipsnio ir Taisyklių nuostatos, reglamentuojančios mokesčių apskaičiavimo pagal mokesčių administratoriaus įvertinimą taikymą, taip pat MAĮ 69 str. 1 dalies nuostatos, reglamentuojančios mokesčio apskaičiavimą taikant turinio viršenybės prieš formą principą, todėl Komisija, vengdama pasikartojimų ir, sutikdama su mokesčių administratoriaus pateiktu MAĮ 70 straipsnio ir Taisyklių nuostatų bei MAĮ 69 str. 1 dalies nuostatų vertinimu, plačiau šių nuostatų ir faktinių ginčo bylos aplinkybių, kurios yra išdėstytos Komisijos sprendimo nustatomojoje dalyje, iš naujo neaptarinėja, juolab, kad Pareiškėja iš esmės nekelia ginčo dėl MAĮ 70 straipsnio ir 69 straipsnio taikymo teisėtumo ir pagrįstumo, o šioje sprendimo dalyje pasisako dėl Pareiškėjos skunde nurodytų esminių nesutikimo su skundžiamu sprendimu motyvų. Šioje mokesčio ginčo dalyje Pareiškėja skundžiamo sprendimo nepagrįstumą grindžia tuo, kad mokesčių administratorius neteisingai nustatė ginčo žemės sklypų tikrąją rinkos kainą, todėl nepagrįstai konstatavo, jog turtas buvo parduotas už didesnę nei rinkos kaina ir atitinkamai nepagrįstai pajamų dalį, kuri viršijo parduoto turto rinkos kainą, pripažino Pareiškėjos kitomis pajamomis. Kadangi savo skundu būtent Pareiškėja nustato mokestinės bylos nagrinėjimo ribas, Komisija nagrinėjamą bylą spręs pagal Pareiškėjos pareikštus konkrečius reikalavimus.

Byloje yra nustatyta, kad Pareiškėja ginčo sklypus pagal 2012-12-12 Pirkimo–pardavimo sutartį VŠĮ "H1" pardavė po 162500 Lt, iš viso už 325000 Lt.

Mokesčių administratorius, atsižvelgęs į tai, kad VĮ Registrų centro duomenų bazėje ginčo žemės sklypų vidutinė rinkos vertė 2012-11-29 datai masinio vertinimo būdu nustatyta 69200 Lt, o bendra abiejų sklypų vertė – 138400 Lt, t. y. daugiau nei du kartus mažesnė už nurodytą pirkimo–pardavimo sutartyje, kreipėsi į nepriklausomą turto vertintoją, siekdamas nustatyti ginčo žemės sklypų rinkos kainą. Nepriklausomo turto vertintojo UAB "B1" atlikus retrospektyvų vertinimą, nustatyta ginčo žemės sklypų rinkos vertė pardavimo datai (2012-12-12) sudarė 95297,28 Lt (t. y. po 47648,64 Lt).

Patikrinimo metu mokesčių administratorius, siekdamas apskaičiuoti kuo tikslesnę Pareiškėjos mokesčinės bazės dydį, vadovaudamasis aukščiau minėtomis MAĮ 70 straipsnio 1 dalies ir Taisyklių 4.1, 6.3 ir 6.3.6 punktų nuostatomis, atsižvelgė tiek į UAB "C1" nustatytą rinkos vertę, tiek į VĮ Registrų centro nustatytą žemės sklypų vidutinę rinkos vertę, išvesdamas šių dviejų šaltinių turto vertės vidurkį, kuris sudaro 116848,66 Lt, t. y. 208151,34 Lt mažiau, nei pardavimo kaina (325000 Lt). Būtent šis skirtumas, remiantis MAĮ 69 straipsnio 1 dalies nuostatomis, Patikrinimo metu buvo įvertintas ne kaip Pareiškėjos gautos nekilnojamojo

turto pardavimo pajamos, o kaip jos gautos kitos pajamos, nuo kurių prievolė išskaičiuoti pajamų mokesčių ir jį sumokėti į biudžetą buvo perkelta nesažiningai veikusiam asmeniui – Pareiškėjai.

Byloje po pastabų dėl patikrinimo akto pateikimo Pareiškėja papildomai pateikė UAB "D1" turto vertintojo C. A. 2012-12-05 surašytą turto vertinimo ataskaitą, kurioje ginčo žemės sklypai įvertinti po 156000 Lt, iš viso 312000 Lt.

Mokesčių administratorius, atsižvelgęs į kartu su papildomomis pastabomis pateiktą UAB "D1" turto vertinimo ataskaitą, vadovaudamasis teisingumo ir protingumo kriterijais, ginčo turto rinkos vertę nustatė atsižvelgęs į visų trijų aukščiau minėtų šaltinių duomenis, išvesdamas jų sumos vidurkį, kuris sudaro 181899,10 Lt, todėl buvo konstatuota, jog Pareiškėjos gautos pajamos už parduotus žemės sklypus sudaro 181899,10 Lt ir jos yra GPM neapmokestinamos (Pareiškėja ginčo žemės sklypus įsigijo 2006-06-27, o pardavė 2012-12-12, t. y. juos įsigijo anksčiau nei prieš 3 metus iki jų pardavimo, todėl šioms pajamoms taikoma GPMĮ 17 straipsnio 28 punkto lengvata). Atitinkamai kitomis pajamomis pripažinta Pareiškėjos pajamų dalis buvo pakoreguota ir, vietoje patikrinimo metu nustatytų 208151,34 Lt, Pareiškėjos gautomis kitomis pajamomis buvo pripažinta likusi 143100,90 Lt suma.

Pareiškėja akcentuoja tai, kad Inspekcija, nustatydamas parduoto turto vertę, neturėjo atsižvelgti nei į Registrų centro duomenų bazėje esančias vertes, nes jos nustatytos masinio vertinimo būdu, nei į UAB "C1" vertinimo ataskaitos išvadą, nes vertinimas atliktas retrospektyviai, todėl abiejų šių šaltinių duomenys yra netikslūs. Tuo tarpu Pareiškėjos pateikta UAB "D1" 2012-12-05 parengta turto vertinimo ataskaita sudaryta prieš pat pirkimo ir pardavimo sandorį, t. y. realiu laiku, o šioje ataskaitoje nustatyta turto rinkos vertė nuo ginčo žemės sklypų pardavimo kainos skiriasi labai nežymiai (13000 Lt), todėl, pasak Pareiškėjos, šios ataskaitos duomenys yra tiksliausi ir patikimiausi ir būtent šia ataskaita turėjo vadovautis mokesčių administratorius.

Komisija, analizuodama bylos medžiagą ir Pareiškėjos skundo argumentus, pažymi, jog, viena vertus, Pareiškėja nei mokestinio tyrimo, nei mokestinio patikrinimo metu nenurodė apie UAB "D1" turto vertinimo ataskaitos egzistavimą (Pareiškėja 2017-06-01 paaiškinime Kauno AVMI nurodė, jog parduotų žemės sklypų kaina buvo sutartinė, o 2018-12-14 pateiktose pastabose dėl patikrinimo akto nurodė, jog pasinaudos teise atlikti pakartotinį retrospektyvinių žemės sklypų vertinimą), tačiau kita vertus, ką Pareiškėjai iš esmės jau buvo nurodžiusi ir Kauno AVMI, pagal Turto ir verslo vertinimo pagrindų įstatymo 23 straipsnio nuostatas turto arba verslo vertinimo ataskaita laikoma teisinga, kol Priežiūros įstaiga nėra nustačiusi jos neatitikties šio įstatymo 22 straipsnyje nustatytiems reikalavimams ir (arba) kol ji nėra nuginčyta teisme, o tokia galiojanti ir nenuginčyta ataskaita pagrįstai yra naudojama kaip vienas iš įrodymų, pagrindžiančių mokesčių apskaičiavimą mokesčių mokėtojui. Nei mokesčių administratorius, nei mokestinį ginčą ikiteismine tvarka nagrinėjančios institucijos, nei bylą nagrinėjantys administraciniai teismai nesprenžia dėl turto vertinimo ataskaitų teisingumo ir iš to kylančių teisinių pasekmių, o vertina susiklosčiusius teisinius santykius, reguliuojamus Turto ir verslo vertinimo pagrindų įstatymu, mokestiniais teisiniais aspektais (LVAT 2010-11-29 nutartis adm. byloje Nr. A-438-1546/2010).

Paminėtina, jog šioje mokestinio ginčo byloje nėra pateikta objektyvių duomenų (įrodymų), sudarančių pagrindą abejoti UAB "C1" parengtos turto vertinimo ataskaitos duomenimis, todėl mokesčių administratorius, vertindamas Pareiškėjos parduoto turto rinkos vertę ir atitinkamai apskaičiuodamas Pareiškėjos gautas kitas pajamas bei jas apmokestindamas, teisėtai ir pagrįstai atsižvelgė į šioje turto vertinimo ataskaitoje pateiktas išvadas apie parduoto turto rinkos vertę. Lygiai taip pat, nesant duomenų apie UAB "D1" turto vertinimo ataskaitos teisinio statuso trūkumus, mokesčių administratorius pagrįstai atsižvelgė ir įvertino šios turto vertinimo ataskaitos duomenis.

Sutiktina su Pareiškėjo skundo argumentais, jog VĮ Registrų centro masinio vertinimo būdu nustatyta ginčo žemės sklypų kaina nėra tiksli, ypač atsižvelgiant į tai, kad dėl šių sklypų buvo atlikti individualūs turto vertinimai, tačiau atsižvelgiant į tai, kad Pareiškėjos mokesčio bazė apskaičiuojama, be kita ko, remiantis MAĮ 70 straipsnio nuostatomis (MAĮ 70 straipsnio

1 dalies norma skirta ne tam, kad būtų nustatytas tikslus (t. y. objektyviais duomenimis paremtas) mokestinės prievolės dydis, o tam, kad būtų nustatytas mokėtinės prievolės dydis, atitinkantis protingumo bei, kiek objektyviai įmanoma, teisingumo kriterijus (LVAT 2013-04-15 nutartis adm. byloje Nr. A602-27/2013)), o VĮ Registrų centro masinio vertinimo būdu nustatytos ginčo turto vidutinės rinkos vertės kaip duomenų šaltinio naudojimas Pareiškėjos gautoms pajamoms iš ginčo turto pardavimo nustatyti yra naudingas pačiai Pareiškėjai (VĮ Registrų centro masinio vertinimo būdu nustatyta ginčo turto vidutinė rinkos vertė yra didesnė, nei ją nustatė turto vertintojas UAB "B1" todėl Pareiškėjos nekilnojamojo turto pardavimo pajamų (181899,10 Lt) ir atitinkamai Pareiškėjos gautų kitų pajamų (143100,90 Lt (325000 Lt – 181899,10 Lt)) apskaičiavimas naudojant visus tris aukščiau minėtus šaltinius paliktinas galioti kaip atitinkantis MAĮ 70 straipsnio nuostatas ir naudingesnis Pareiškėjai.

MAĮ 67 straipsnio 1 dalyje įtvirtinta, kad mokesčių administratorius privalo pagrįsti jo mokesčių mokėtoju apskaičiuotas mokesčio ir su juo susijusias sumas. Vadinas, mokestinio ginčo byloje, visų pirma, mokesčių administratorius turi surinkti bei teikti atitinkamus įrodymus dėl mokesčių apskaičiavimo mokesčių mokėtoju. Tuo tarpu mokesčių mokėtoju, siekiant paneigti apskaičiuotas sumas bei nuginčyti mokesčių administratoriaus sprendimą, nepakanka apsiriboti vien tik paaiškinimų ir kontrargumentų teikimu, negrindžiant jų konkrečiais įrodymais. Pagal MAĮ 67 straipsnio 2 dalį mokesčių mokėtojas, nesutinkantis su mokesčių administratoriaus apskaičiuotomis konkrečiomis mokesčio ir su juo susijusiomis sumomis, privalo pagrįsti, kodėl jos yra neteisingos. Mokesčių mokėtojas turėtų pateikti tokių įrodymų, kurie suponuotų priešingą išvadą, nei daro mokesčių administratorius (LVAT 2013-01-29 nutartis adm. byloje Nr. A-556-622/2013, 2014-06-25 nutartis adm. byloje Nr. A-556-1379/2014, 2015-04-14 nutartis adm. byloje Nr. A-366-438/2015).

Nustačius, kad mokesčių administratorius pateikė pakankamai duomenų, įrodančių mokesčio ir su juo susijusių sumų apskaičiavimo pagrįstumą bei teisingumą, mokesčių mokėtoju, kuris nesutinka su mokesčių administratoriaus apskaičiavimu, tenka pareiga įrodyti, jog mokesčių administratorius neteisingai apskaičiavo mokesčio ir su juo susijusias sumas. Jeigu mokesčių mokėtojas neįvykdo šios pareigos, tai nustačius, jog mokesčių administratorius pagrindė mokesčių mokėtoju apskaičiuotą mokesį ir su juo susijusias sumas, mokesčių mokėtoju atsiranda mokestinė prievolė. Ginčo atveju įvertinus tiek Inspekcijos surinktus duomenis, tiek Pareiškėjos pateiktus duomenis, konstatuotina, kad Inspekcija objektyviais duomenimis pagrindė Pareiškėjai nustatytą mokestinę prievolę, o Pareiškėjos pateiktas įrodymas nepaneigė Inspekcijos nustatytų aplinkybių.

Dėl taikytos baudos dydžio.

Pasak Pareiškėjos, jai nepagrįstai skirta 30 proc. dydžio baudą, nes pats mokesčių administratorius nustatė baudos dydį mažinančias aplinkybes – Pareiškėjos geranorišką bendradarbiavimą, tuo tarpu baudą didinančios aplinkybės nenustatytos, t. y. nenustatyta, kad Pareiškėja mokesčių įstatymus būtų pažeidusi tyčia. Taigi, Pareiškėjai turėjo būti paskirta minimali 10 proc. dydžio bauda.

Vertindama šiuos Pareiškėjos skundo argumentus, Komisija nurodo, jog mokesčių administratorius tiek skundžiamame sprendime, tiek patikrinimo akte, tiek sprendime dėl patikrinimo akto tvirtinimo yra nurodęs, jog Pareiškėja mokesčių įstatymus pažeidė sąmoningai, siekdama mokestinės naudos, dėl ko mokesčių administratorius mokesčiams apskaičiuoti taikė specialias, prieš mokesčių vengimą ir mokesčių slėpimą įtvirtintas nuostatas (MAĮ 69 ir 70 straipsniai), todėl nesutiktina su Pareiškėjos skundo argumentais, kad 30 proc. dydžio bauda paskirta nenustačius baudą didinančių aplinkybių. Iš skundžiamo sprendimo matyti, jog mokesčių administratorius, skirdamas Pareiškėjai baudą, vadovavosi bendraisiais baudų skyrimo principais, įtvirtintais 139 straipsnio 1 dalyje, atsižvelgė į LVAT praktiką, kurioje teigiama, jog, esant atsakomybę didinančių ir mažinančių aplinkybių pusiausvyrai, skiriamas įstatyme nustatytos minimalios ir maksimalios sankcijos vidurkis (pavyzdžiui, LVAT 2010-11-29 nutartis

adm. byloje nr. A438-1546/2010), todėl nėra pagrindo šioje dalyje keisti skundžiamą sprendimą ir skirti minimalią baudą.

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

Patvirtinti Valstybinės mokesčių inspekcijos prie Finansų ministerijos 2019-04-10 sprendimą Nr. 68-45.

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

Komisijos narys, pavaduojantis komisijos pirmininką

Andrius Venius

Komisijos narys

Evaldas Raistenskis

Komisijos narė

Rasa Stravinskaitė