



**MOKESTINIŲ GINČŲ KOMISIJA
PRIE LIETUVOS RESPUBLIKOS VYRIAUSYBĖS**

**SPRENDIMAS
DĖL P.B. SKUNDO**

2020 m. rugpjūčio 21 d. Nr. S-155 (7-130/2020)
Vilnius

Mokestinių ginčų komisija prie Lietuvos Respublikos Vyriausybės (toliau – Komisija), susidedanti iš komisijos nario, pavaduojančio komisijos pirmininką, Andriaus Veniaus (pranešėjas), narių Evaldo Raistensčio, Rasos Stravinskaitės, Vilmos Vildžiūnaitės, išnagrinėjo P.B. (toliau – Pareiškėjas) 2020-06-25 skundą dėl Valstybinės mokesčių inspekcijos prie Lietuvos Respublikos finansų ministerijos (toliau – Atsakovas, Inspekcija, centrinis mokesčių administratorius) 2020-06-05 sprendimo Nr. 68-47 (toliau – Inspekcijos sprendimas, skundžiamas sprendimas). Pareiškėjas ir Atsakovo atstovas R.M. 2020-07-21 dalyvavo Komisijos posėdyje nuotoliniu būdu.

Komisija n u s t a t ė :

Pareiškėjas skunde išdėstytų argumentų pagrindu prašo Komisijos panaikinti skundžiamą sprendimą.

Skunde nurodyta, kad Lietuvos vyriausiasis administracinis teismas (toliau – LVAT) 2020-06-23 nutartyje adm. byloje Nr. eA-1675-415/2020 (25 punktą) konstatavo, jog ikiteisminis tyrimas Pareiškėjo atžvilgiu nevyksta, o Pareiškėjui nėra pagrindo susipažinti su Finansinių nusikaltimų tyrimų tarnybos dokumentais, nes Panevėžio apskrities valstybinė mokesčių inspekcija (toliau – Panevėžio AVMI) net nesinaudoja savo tyrime šiais dokumentais, tačiau tiek vietos mokesčių administratorius, tiek Inspekcija teigia, kad Pareiškėjas gavo kažkokių neteisėtų pajamų iš taksi veiklos.

Dėl pajamų iš veiklos įsigijus verslo liudijimą

Pareiškėjas nurodo, kad didžiąją dalį jo klientų sudarė fiziniai asmenys, kurie nenori būti identifikuoti dėl specifinių fotosesijų. Taip pat tarp klientų buvo ir įmonė, kuri atliko mokėjimą per banką ir reikalavo apskaitos dokumentų, kad galėtų įtraukti į savo buhalteriją. Dokumentai buvo išrašyti, tačiau mokesčių administratorius tai ignoravo. Pareiškėjas pažymi, kad nesireklamavo ir naudojosi nemokamomis programinės įrangos versijomis. Socialiniuose tinkluose Pareiškėjas yra pasivadinęs „PBStudio“, bet ten yra įkelti tik keli Pareiškėjo darbų pavyzdžiai, kurie parodo, kokio pobūdžio yra Pareiškėjo darbai.

Skunde, remiantis Lietuvos Respublikos finansų ministro 2002-12-24 įsakymu Nr. 415 patvirtintų Gyventojų, įsigijusių, verslo liudijimus, buhalterinės apskaitos taisyklių 4 punkto, Lietuvos Respublikos Vyriausybės 2002-08-13 nutarimu Nr. 1283 patvirtintų Kasos aparatų diegimo ir naudojimo tvarkos aprašo 12 ir 14 punktų, Inspekcijos viršininko 2002-12-31 įsakymu Nr. 379 patvirtintų Prekių (paslaugų) pirkimo pardavimo kvito FR0508 formos pildymo taisyklių 18 ir 19 punktų nuostatomis, nurodoma, kad Pareiškėjas neišrašinėjo kvitų fiziniams asmenims, kadangi pastarieji to neprašė. Pareiškėjas gautas pajamas fiksuodavo kiekvieną veiklos dieną Gyventojų, besiverčiančio individualia veikla pagal verslo liudijimą, apskaitos žurnale. Kiekvienais metais Pareiškėjas teikė Metines pajamų deklaracijas, kuriose nurodydavo gautas pajamas (tik dėl 2017 metų deklaracijos Pareiškėjas buvo suklydęs dėl rūpesčių darbe). Pareiškėjas akcentuoja, kad Inspekcija jam kaip pirmą kartą verslo liudijimą įsigyjančiam gyventojui nepateikė atmintinės,

kurioje būtų pateikta informacija apie jo veiklą reglamentuojančius teisės aktus, teises, pareigas ir atsakomybę už mokestinių prievolių vykdymo tvarkos pažeidimus.

Teismų praktikoje laikomasi nuomonės, kad mokestinėse bylose labai svarbūs yra tiesioginiai įrodymai (apskaitos dokumentai, pateiktos deklaracijos, pirminiai paaiškinimai, patvirtintos sutartys). Pareiškėjas akcentuoja, kad nagrinėjamu atveju pateikė visus įmanomus pateikti dokumentus: apskaitos žurnalus, deklaracijas, paaiškinimus.

Dėl mokesčių administratoriaus pritaikyto palyginamojo metodo skunde nurodoma, jog Pareiškėjo objektyvūs įrodymai negali būti vertinami kaip nepagrįsti vien dėl to, kad kiti asmenys nurodo gaunantys mažiau pajamų iš fotografavimo veiklos negu Pareiškėjas, kurio įkainis yra nuo 200 Eur / val. Patikrinimo metu nustatyta, kad Pareiškėjo vidutinės dienos pajamos svyravo nuo 400 Eur iki 800 Eur, t. y. per dieną dirbta 2–4 val. Pareiškėjas nurodo, kad paslaugos buvo teikiamos tik porą kartų per savaitę, laikas buvo labai koncentruotai ir maksimaliai išnaudojamas.

Dėl paslaugų suteikimo įmonei nustatyta, kad dalis jų buvo suteikta ne verslo liudijimo galiojimo dienomis (kovo 10 ir 11 d.). Pareiškėjas nurodo, kad paslaugos nebuvo teikiamos tomis dienomis, tačiau šios datos per klaidą buvo įrašytos į paslaugų perdavimo aktą, kurį rengė įmonės atstovas. Ši klaida nepaneigia paslaugų teikimo ir pajamų gavimo fakto.

Pareiškėjas taip pat akcentuoja, kad vietos mokesčių administratoriaus nebendradarbiavo su juo, neatsakinėjo į jo klausimus, į siūlymus pateikti paaiškinimus siekiant išskaidyti patikrinimą atlikusiai specialistei kilusias abejones. Pareiškėjo teigimu, tai patvirtina susirašinėjimas su vietos mokesčių administratoriaus specialiste el. paštu.

Dėl dovanos

Pareiškėjo nuomone, jo senelės O.K. operatyvaus patikrinimo pažyma turi būti vertinama kritiškai, nes ji užpildyta šališkai, slepiant aplinkybes, nesilaikant jos įforminimo reikalavimų – nebuvo surašyta priešpriešinės informacijos pažyma, suteikianti asmeniui galimybę apsiginti. Patikrinimo metu nebuvo atsižvelgta į O.K. paaiškinimą, taip pat neapklausta notarė J.L., kuri patvirtintų pinigų perdavimo faktą, nes ji skaičiavo pinigus ir, kai jos suskaičiuoti pinigai jos akivaizdoje buvo perduoti Pareiškėjui, įsitikino pinigų dovanojimo sandorio realumu bei jį patvirtino. O.K. pateikė prašomus dokumentus, o dokumentai, kurie buvo pateikti jau po patikrinimo, Pareiškėjo tvirtinimu, būtų pateikti dar patikrinimo metu, tačiau to nebuvo prašoma. Senelės padovanoti pinigai iš karto buvo perduoti buto pardavėjai S.R.

Mokestinėse bylose, kuriose įrodinėjimo dalykas yra aplinkybės, ar pinigų sumos buvo mokesčių mokėtojo realiai gautos, LVAT nurodo, jog išvada, kad mokesčių mokėtojas nepagrindė pajamų, neturėtų būti daroma vien netiesioginių įrodymų pagrindu (pvz., įrodymai apie tai, kad paskolos davėjas neturėjo teisėtų pajamų), o netiesioginiai įrodymai gali būti naudingi patvirtinant ar paneigiant tiesioginių įrodymų pagrindu formuluojamas išvadas (2007-03-15 nutartis adm. byloje Nr. A-17-301/2007; 2011-02-04 nutartis dm. byloje Nr. A-438-201/2011). Operatyvaus patikrinimo pažyma yra netiesioginis įrodymas, tuo tarpu notaro patvirtinta dovanojimo sutartis – tiesioginis įrodymas. Pareiškėjas pabrėžia, kad notarė netvirtina jokie pinigų dovanojimo sandorio, jeigu pinigai nebūna perskaičiuojami ir perduodami jos akivaizdoje. LVAT jurisprudencijoje suformuluotos tokios įrodinėjimo naštos paskirstymo mokestinių ginčų bylose taisyklės nurodo, kad jei mokesčių mokėtojas pagrindžia gautas pajamas įstatymų nustatytos formos sandoriais ar juridinę galią turinčiais dokumentais, įrodyti, jog pajamų nebuvo, turi šias aplinkybes neigiantis mokesčių administratorius (2007-03-15 nutartis adm. byloje Nr. A-17-301/2007, 2008-05-30 nutartis adm. byloje Nr. P-502-70/2008). Skunde cituojama LVAT praktika dėl įrodinėjimo naštos paskirstymo tarp mokestinio ginčo šalių (2010-11-19 nutartis adm. byloje Nr. A-143-1519/2010; 2012-05-24 sprendimas adm. byloje Nr. A-602-1236/2012; 2016-06-30 nutartis adm. byloje Nr. A-887-442/2016). LVAT ne kartą yra konstatavęs ir tai, kad, nustatant teisiškai reikšmingas aplinkybes, turi būti įvertintas surinktų įrodymų pakankamumas, jų nuoseklumas, galimi prieštaravimai, logiškumas, atitinkamų duomenų nurodymo aplinkybės, įrodymų šaltinių patikimumas.

Skundžiamame sprendime tik formaliai aprašyta, kad O.K. negalėjo Pareiškėjui padovanoti 100000 Eur, o tik 56295 Eur, tačiau ir ši suma nebuvo užskaityta kaip dovana dalimis Pareiškėjui. Senelė Pareiškėjui pinigus perdavė 2017-11-02 Druskininkuose notarės kabinete, o 2017-11-06 (po

4 dienų) Pareiškėjas tuos gautus pinigus sumokėjo buto pardavėjai Vilniuje ir taip buvo pasiektas močiutės dovanos tikslas – įsigyti butą.

Dėl pajamų už parduotas miško gėrybes

Pareiškėjas teigia, kad pajamų už parduotas miško gėrybes gavimo faktą šiuo atveju patvirtina tiek tiesioginiai įrodymai (kasmet deklaruojamos pajamos, Pareiškėjo paaiškinimai), tiek netiesioginiai įrodymai (pateikta niekur įstatyme nenustatyta savarankiška apskaita). Šie įrodymai atitinka patikimumo, leistinumą ir pakankamumo kriterijus. Be to, buvo pateikti ir kelių asmenų, pirkusių iš Pareiškėjo miško gėrybes, paaiškinimai. Dėl Panevėžio AVMI pastabos, jog Pareiškėjas nepateikė turgaus kvitų, skunde nurodoma, kad jau patikrinimo metu buvo paaiškinta, kad Pareiškėjas miško gėrybes pardavinėjo per draugų draugus, o ne turguje.

LVAT yra pabrėžęs, kad pagal bendrąsias įrodinėjimo taisykles, suinteresuotas asmuo jam reikšmingus, juridinę reikšmę turinčius faktus gali įrodinėti ne tik atitinkamais teisės aktais nustatytais leistiniais ir priimtinais įrodymais, bet ir kitais leistiniais įrodymais. Ši aplinkybė, be kita ko, lemia, kad viešojo administravimo subjektas, tais atvejais, kai asmuo jam nepateikia įrodymų, kurie teisės aktais yra pripažįstami kaip pirminiai įrodymai, patvirtinantys atitinkamus juridinę reikšmę turinčius faktus, tačiau pateikia kitus leistinus tuo klausimu įrodymus, privalo įvertinti ir šiuos įrodymus, atitinkamai atsižvelgdamas į tai, dėl kokių priežasčių nėra pateikti pirminiai įrodymai, kokias teisiškai reikšmingas aplinkybes patvirtina pateiktieji įrodymai ir pan. (2010-09-20 nutartis adm. byloje Nr. A-438-1177/2010). Leistinumą taisyklių nesilaikymas pripažįstamas procesinės teisės pažeidimu, dėl kurių gali būti neteislingai išspręsta byla (LVAT 2012-01-26 nutartis adm. Nr. A-63-282/2012). Nagrinėjamu atveju Pareiškėjo pateikta grybų pardavimo ataskaita buvo atmesta vadovaujantis vien prielaidomis. Mokesčių administratoriaus nurodomos grybų supirkimo punktuose kainos šiuo atveju yra neaktualios, kadangi Pareiškėjas grybų nepridavinėjo į supirkimo punktus. Pareiškėjas teigia pardavinėjęs grybus 3–8 kartus didesnėmis negu grybų supirkimo punktų nurodytos kainos, todėl gavo didesnes pajamas už mažesnę grybų kiekį.

Skunde pateikti Pareiškėjo skaičiavimai, kokį kiekį miško gėrybių turėjo surinkti Pareiškėjas per metus, remiantis Pareiškėjo apskaičiuotomis vidutinėmis miško gėrybių kainomis. Pareiškėjo teigimu, norėdamas gauti 3000 Eur pajamų iš miško gėrybių pardavimo, 2015 m. jis turėjo surinkti 235 kg (arba 20 kibirų), 2016 m. – 333 kg (29 kibirus), 2017 m. – 237 kg (21 kibirą), 2018 m. – 198,54 kg (17 kibirų). Pareiškėjas nurodo miško gėrybes rinkęs prieš / po darbo, atostogų metu, todėl jo nurodytus kiekius surinkti per sezoną (7 mėn.) yra nesudėtinga.

Dėl papildomų pajamų ir išlaidų

Pareiškėjas nurodo 2017 m. gavęs 4358,25 Eur, kurie buvo pervesti į jo pusbrolio R.K. sąskaitą. Pinigai buvo nuimti nuo sąskaitos ir atiduoti Pareiškėjui grynaisiais pinigais. Pareiškėjas teigia apie tai jau 2017 m. informavęs Vilniaus AVMI vyriausiąją specialistę A.K., kuri tai turėjo pasižymėti vidinėse ataskaitose. Dėl lėšų pervedimo į pusbrolio, o ne Pareiškėjo sąskaitą, Pareiškėjas paaiškina, kad tokiu būdu norėjo sutaupyti mokesčių bankui už grynųjų pinigų nuėmimą. Pareiškėjas nuolat stengėsi nuiminti lėšas iš banko sąskaitos, o tą mėnesį jau buvo viršijęs grynųjų pinigų iš savo sąskaitos išėmimo limitą. Tai patvirtino ir R.K.

Skunde nurodoma, kad Pareiškėjas 2014 m. buvo gavęs smulkių piniginių dovanų, tačiau Panevėžio AVMI kaip deklaruotą dovaną pripažino tik motociklą, o Pareiškėjo pavėluotai deklaruotų 8000 Lt neužskaitė. Klaidinga yra nepripažinti nuolat gaunamų smulkių dovanų vien dėl to, kad Pareiškėjas pamiršo jas deklaruoti.

Dėl *Kraken Paywards Ltd* pervestų lėšų skunde nurodoma, kad šios lėšos buvo grąžintos Pareiškėjui grynaisiais pinigais. Pareiškėjas teigia prašęs kreiptis į *Kraken Paywards Ltd*, nes pats neturi tokios galimybės, tačiau tai nebuvo padaryta. Pareiškėjas prašo 6300 Eur nepriskirti jo išlaidoms. Nors ši suma neužkrauna jam mokesstinės naudos, tačiau yra reikšminga Pareiškėjo ateities sandoriams.

Pareiškėjas taip pat prašo išbraukti iš išlaidų visas paskaičiuotas vartojimo išlaidas (19211,63 Eur), nes šias išlaidas apmokėjo kiti asmenys. Pareiškėjas paaiškina mokesčių administratoriui yra nurodęs, kad viską veždavosi iš sodo, giminaičių arba apmokėdavo kiti asmenys. Mokesčių administratoriaus pateiktas informacija iš Statistikos departamento tinklapio apie vartojimo išlaidas neįrodo, kad asmenys patys tas išlaidas ir apmoka.

Skunde nurodoma, kad nėra 5000 Eur avanso už butą perdavimo fakto patvirtinančių įrodymų, todėl Pareiškėjas prašo buto įsigijimo kaina laikyti 95000 Eur. Vadovautis notarine sutartimi šiuo atveju negalima, nes net pati buto pardavėja negali nurodyti, kada ir kokiomis aplinkybėmis jai buvo perduota 5000 Eur suma.

Dėl baudos ir delspinigių

Skunde pažymima, kad Panevėžio AVMI visaip vengė Pareiškėjui pateikti informaciją, patikrinimo metu nebendradarbiavo, elgėsi nederamai (numesdavo telefono ragelį), Pareiškėjui nebuvo sudaryta galimybė pasitaisyti. Įsigijus verslo liudijimą Pareiškėjui taipogi nebuvo pateikta atmintinė. Tuo tarpu Pareiškėjas teikė visus dokumentus, paaiškinimus, iš karto sumokėjo galimą nepriemoką, kas pagal Lietuvos Respublikos mokesčių administravimo įstatymą (toliau – MAĮ) laikoma lengvinančiomis aplinkybėmis. Be to, Pareiškėjas teigia negalintis būti atsakingu už kitų asmenų turimas ir jam perduotas pinigines lėšas, kurių pasak mokesčių administratoriaus, jie negali turėti. Esant lengvinančių aplinkybių ir nesant sunkinančių aplinkybių, Pareiškėjui turėjo būti paskirtos minimalios sankcijos. Skunde pažymima, kad pridėjus visas sumas, į kurias neatsižvelgė Panevėžio AVMI, gaunama tokia pati suma, kuri kasmet buvo deklaruojama Turto deklaracijoje. Tik teikdamas 2018 metų deklaraciją Pareiškėjas buvo pamiršęs apie kitoje sąskaitoje banke turimas lėšas (deklaracija buvo patikslinta 2019-09-04).

Pagal LVAT praktiką pažeidimo padarymo būdą kvalifikuojant kaip atsakomybę sunkinančią ir baudą didinančią aplinkybę, mokėtojo atsakomybė būtų nepagrįstai apsunkinta jo paties padaryta neleistina veika. Už patį pažeidimą yra baudžiama, todėl pripažinti tą pažeidimą atsakomybe didinančia aplinkybe bei sudarančia prielaidas didinti skirtingą baudą, LVAT nuomone, yra nepagrįsta (LVAT 2012-06-28 nutartis adm. byloje Nr. A-602-2285/2012).

Taip pat Pareiškėjas pabrėžia, kad Inspekcija taiko neproporcingai didelį delspinigių dydį. Lietuvos Respublikos Civiliniame kodekse (toliau – Civilinis kodeksas) nurodytas protingas delspinigių dydis piniginiams prievolėms – 6 proc. metinių palūkanų norma, o mokesčių administratorius taiko nesąžiningą dydį, t. y. 10.95 proc. (0,03 proc. x 365 d. = 10,95 proc.) metinę delspinigių normą. Todėl delspinigių dydis taip pat turėtų būti sumažintas iki protingo dydžio.

Inspekcija skundžiamu sprendimu patvirtino Panevėžio AVMI 2020-04-02 sprendimą Nr. (42.59) FR0682-182, kuriuo Pareiškėjui nurodyta sumokėti į biudžetą 11198 Eur gyventojų pajamų mokesčių (toliau – GPM), 2155,41 Eur GPM delspinigius, 4479 Eur GPM baudą.

Panevėžio AVMI atliko Pareiškėjo 2014–2018 metų GPM apskaičiavimo, deklaravimo ir sumokėjimo patikrinimą, kurio metu nustatė, kad Pareiškėjas 2017 m. išlaidoms, t. y. nekilnojamojo turto įsigijimui, panaudojo iš nenustatytų šaltinių gautas pajamas, kurios nebuvo apmokestintos Lietuvos Respublikos įstatymų nustatyta tvarka. Inspekcija, vadovaudamasi MAĮ 70 straipsnio 1 dalies ir Inspekcijos viršininko 2004-05-24 įsakymu Nr. VA-103 patvirtintų Mokesčio apskaičiavimo pagal mokesčių administratoriaus įvertinimą taisyklių (toliau – Taisyklės) 4.1 papunkčio nuostatomis, pritaikiusi išlaidų metodą, konstatavo, kad 2017 m. Pareiškėjo išlaidos 74523 Eur viršijo Pareiškėjo gautas pajamas. Pareiškėjas, pažeisdamas Lietuvos Respublikos gyventojų pajamų mokesčio įstatymo (toliau – GPMĮ) 5 straipsnio 1 dalies, 25 straipsnio 1 dalies, 27 straipsnio 1 dalies nuostatas, 2017 m. gavęs B klasės pajamų, pateiktoje 2017 m. Metinėje pajamų deklaracijoje jų nedeklaravo, neapskaičiavo ir į valstybės biudžetą nesumokėjo GPM.

Dėl MAĮ 70 straipsnio 1 dalies nuostatų taikymo

Skundžiamame sprendime cituojamos MAĮ 70 straipsnio 1 dalies, Taisyklių 4, 7, 14-17, 29 punktų nuostatos bei LVAT praktika, taikant minėtas nuostatas (2007-06-05 nutartis adm. byloje Nr. A-11-603/2007; 2011-02-04 nutartis adm. byloje Nr. A-438-201/2011).

Sprendime nurodyta, kad Pareiškėjas 2013-01-08 – 2019-06-30 laikotarpiu dirbo Vilniaus AVMI, 2016-09-03 – 2018-12-30 laikotarpio atskirioms dienoms buvo įsigijęs verslo liudijimus fotografavimo veiklai (išskyrus fotoreporterių veiklą).

Sprendime paminima, kad Finansinių nusikaltimų turimo tarnyba prie Lietuvos Respublikos vidaus reikalų ministerijos (toliau – FNTT) 2017-12-21 raštu Nr. 25/10-0-20518 informavo mokesčių administratorių, kad „Atliekant ikiteisminį tyrimą Nr. 02-6-00044-17, gauta duomenų apie tai kad Pareiškėjas galėjo teikti pavėžėjimo (taksi) paslaugas, panaudodamas jo vardu registruotus lengvuosius automobilius <...>, ir panaudodamas savo mamos J.B. vardu registruotus automobilius.

Ikiteisminio tyrimo metu nustatyta, kad P.B. minėtus automobilius perdavė vairuoti įvairiems vairuotojams, o užsakymus dėl fizinių asmenų pervežimų gaudavo iš operatoriaus – UAB „Dallis“, kuris naudojo prekės ženklą „Etransport.lt“. UAB „Dallis“ kaip pervežimo paslaugų operatorius ir paslaugų teikėjas naudojo elektroninėje sistemoje sukurta programa „Etransport.lt“, kurioje buvo fiksuojami visi duomenys apie užsakymų (iškvietimų) gavimą, įvykdymą, pervežimo atstumą, kainą, transporto priemonę, su kuria pervežami fiziniai asmenys, ir kita informacija. Šioje sistemoje Pareiškėjas įvestas kaip „Bosas“, vardas – Povilas, telefono numeris +37062760878, slapyvardis – Moki Veži. Atlikus Pareiškėjo ir J.B. vardais registruotų automobilių paiešką „Etransport.lt“ sistemoje, nustatyta, kad laikotarpiu nuo 2017-01-10 iki 2017-11-28 Pareiškėjo ir jo motinos vardu registruoti automobiliai už atlygį nuolatos teikdavo pavėžėjimo (taksi) paslaugas.“ (detalesnė informacija pateikta Patikrinimo akto 5–7 psl.).

Pareiškėjas Metinėje gyventojų (šeimos) turto deklaracijoje už 2013 m. deklaravo 29000 Lt piniginių lėšų likutį ne banke 2013-12-31.

Nustatyta, kad Pareiškėjas 2014 m. gavo 93682 Lt pajamų, patyrė 64200 Lt išlaidų. Įvertinusi Pareiškėjo pinigų likučius 2014-01-01 ne banke – 29000 Lt, banke – 2853 Lt, 2014 m. gautas pajamas – 93682 Lt, patirtas išlaidas – 64200 Lt bei pinigų likutį 2014-12-31 banke 993 Lt, Inspekcija nustatė, kad 2014 m. laikotarpiu Pareiškėjo pajamos viršijo išlaidas 60342 Lt (29000 Lt + 2853 Lt + 93682 Lt - 64200 Lt - 993 Lt).

Pareiškėjas 2015 m. gavo 17881 Eur pajamų, patyrė 14295 Eur išlaidų. Įvertinusi Pareiškėjo pinigų likučius 2015-01-01 ne banke – 17476 Eur (64200 Lt), banke – 288 Eur, 2015 m. gautas pajamas – 17881 Eur, patirtas išlaidas – 14295 Eur bei pinigų likutį 2015-12-31 banke – 3027 Eur, Inspekcija nustatė, kad 2015 m. laikotarpiu Pareiškėjo pajamos viršijo išlaidas 18324 Eur (17476 Eur + 288 Eur + 17881 Eur - 14295 Eur - 3027 Eur).

Pareiškėjas 2016 m. gavo 30790 Eur pajamų, patyrė 19501 Eur išlaidų. Įvertinusi Pareiškėjo pinigų likučius 2016-01-01 ne banke – 18324 Eur, banke – 3027 Eur, 2015 m. gautas pajamas – 30790 Eur, patirtas išlaidas – 19501 Eur bei pinigų likutį 2015-12-31 banke – 2893 Eur, Inspekcija nustatė, kad 2016 m. laikotarpiu Pareiškėjo pajamos viršijo išlaidas 29747 Eur (18324 Eur + 3027 Eur + 30790 Eur - 19501 Eur - 2893 Eur).

Pareiškėjas 2017 m. gavo 36310 Eur pajamų, iš jų su darbo santykiais susijusių pajamų – 8625,62 Eur, draudimo išmokų – 13460,87 Eur, dovanotų piniginių lėšų – 2500 Eur, kitų pajamų – 11723,72 Eur; patyrė 140211 Eur išlaidų, iš jų nekilnojamojo turto įsigijimo – 100000 Eur, automobilių įsigijimo – 29065 Eur, vartojimo išlaidų – 4134,26 Eur, kitų išlaidų – 7011,44 Eur. Įvertinusi Pareiškėjo pinigų likučius 2017-01-01 ne banke – 29747 Eur, banke – 2893 Eur, 2017 m. gautas pajamas – 36310 Eur, patirtas išlaidas – 140211 Eur bei pinigų likutį 2017-12-31 banke – 3263 Eur, Inspekcija nustatė, kad 2017 m. laikotarpiu Pareiškėjo išlaidos viršijo pajamas – 74523 Eur (29747 Eur + 2893 Eur + 36310 Eur - 140211 Eur - 3263 Eur).

Nustatyta, kad Pareiškėjas 2017 m. įsigijo butą, Vilniaus m. Už įsigytą nekilnojamąjį turtą atsiskaitė grynaisiais pinigais.

S.R. dėl buto, esančio Vilniuje, pardavimo aplinkybių paaiškino: „už turtą pirkėjas atsiskaitė grynaisiais. Penkis tūkstančius eurų davė iš anksto grynaisiais, o devyniasdešimt penkis tūkstančius davė grynaisiais banke, kuriuos aš įnešiau į savo sąskaitą pirkimo–pardavimo sutarties pasirašymo dieną 2017-11-06 dieną.“ S.R. pateiktame banko spaudu ir darbuotojos parašu patvirtintame 2017-11-06 dokumente nurodyta į banką įnešta 95000 Eur suma ir 95 Eur mokestis.

Pareiškėjas 2018 m. gavo 65550 Eur pajamų, patyrė 39317 Eur išlaidų. Įvertinusi Pareiškėjo pinigų likučius 2018-01-01 banke – 3263 Eur, 2018 m. gautas pajamas – 65550 Eur, patirtas išlaidas – 39317 Eur bei pinigų likutį 2018-12-31 banke – 20975 Eur, Inspekcija nustatė, kad 2018 m. laikotarpiu Pareiškėjo pajamos viršijo išlaidas 8520 Eur (3263 Eur + 65550 Eur - 39317 Eur - 20975 Eur).

Taigi Pareiškėjo 2017 m. patirtų išlaidų suma buvo didesnė už deklaruotus ir įstatymų nustatyta tvarka apmokestintus epajamų šaltinius, t. y. Pareiškėjas gavo įstatymų nustatyta tvarka neapmokestintų pajamų iš mokesčių administratoriui nežinomų pajamų šaltinių, kurios nebuvo deklaruotos. Pareiškėjas 2017 m. gautų 74523 Eur apmokestinamųjų pajamų 2017 m. Metinėje pajamų deklaracijoje (forma GPM308) nedeklaravo.

Atsižvelgus į minėtas bylos aplinkybes, konstatuota, kad Inspekcija pagrįstai taikė MAĮ 70 straipsnio 1 dalies nuostatas.

Dėl pajamų iš veiklos įsigijus verslo liudijimą

Nustatyta, Pareiškėjas įsigijo verslo liudijimus fotografavimo veiklai (išskyrus fotoreporterių veiklą) (įeina į EVRK klasę 74.20). Verslo liudijimuose nurodyta paslaugų teikimo teritorija – Vilniaus r. sav. Verslo liudijimą Pareiškėjas buvo įsigijęs: 2016 m. rugsėjo–gruodžio mėnesiais (šeštadieniais ir sekmadieniais, viso 35 dienoms); 2017 m. vasario–gruodžio mėnesiais (šeštadieniais ir sekmadieniais, viso 50 dienoms), 2018 m. sausio–gruodžio mėnesiais (šeštadieniais ir sekmadieniais, viso 86 dienoms).

Pareiškėjas pateikė *Microsoft Excel* programa sudarytą laisvos formos Gyventojų, įsigijusio verslo liudijimą Pajamų ir išlaidų apskaitos žurnalą ir pirkėjui VŠĮ „Darnaus vystymo projektai“ išrašytas sąskaitas už fotografijų retušavimo paslaugas (2018-03-25 sąskaita 18 Nr. 1, 2000 Eur sumai, 2018-04-08 sąskaita 18 Nr. 2, 1000 Eur sumai) bei šių paslaugų perdavimo–priėmimo aktus (žr. Patikrinimo akto 3 priedą). Paslaugų perdavimo–priėmimo aktu patvirtinama, kad 2018 m. kovo 3, 4, 10, 11, 17, 18, 24, 25 dienomis buvo suteiktos VŠĮ „Darnaus vystymo projektai“ retušavimo paslaugos, nors patikrinimo metu nustatyta, kad 2018 m. kovo 10, 11 d. Pareiškėjas nebuvo įsigijęs verslo liudijimo fotografavimo veiklai. Pagal pateiktas sąskaitas VŠĮ „Darnaus vystymo projektai“ 2018-04-09 sumokėjo į Pareiškėjo sąskaitą banke 3000 Eur. Pareiškėjo teigimu, kiti paslaugų, teiktų pagal verslo liudijimą, pirkėjai buvo fiziniai asmenys, dokumentai nebuvo išrašomi.

Pareiškėjas 2016 m. iš veiklos pagal verslo liudijimą deklaravo 29560 Eur pajamas. Pajamų ir išlaidų apskaitos žurnale Pareiškėjas nurodė gavęs pajamų kiekvieną verslo liudijime nurodytą dieną 400–1800 Eur dydžio dienos pajamas (vidutiniškai 844,57 Eur pajamų už 1 dieną, verslo liudijimo galiojimo laikotarpiu). Žurnalo išlaidų skiltyje Pareiškėjas nurodė neturėjęs su veikla susijusių išlaidų.

Pareiškėjas 2017 m. iš veiklos su verslo liudijimu deklaravo 13500 Eur pajamas (vidutiniškai 270 Eur pajamų už 1 dieną), patikslintoje 2017 m. deklaracijoje nurodė 37500 Eur pajamas (patikslinta 2019-08-29). Pajamų ir išlaidų apskaitos žurnale nurodė gavęs 37500 Eur (vidutiniškai 750 Eur pajamų už 1 dieną); nurodė 42 dienomis iš 50 verslo liudijime nurodytų dienų gavęs 500–3200 Eur dienos pajamas. Žurnalo išlaidų skiltyje Pareiškėjas nurodė neturėjęs su veikla susijusių išlaidų.

Pareiškėjas 2018 m. iš veiklos su verslo liudijimu deklaravo 36800 Eur pajamas. Pajamų ir išlaidų apskaitos žurnale Pareiškėjas nurodė 57 dienomis iš 86 verslo liudijime nurodytų dienų gavęs 400–2000 Eur dienos pajamas (vidutiniškai 427,91 Eur pajamų už 1 dieną). Žurnalo išlaidų skiltyje Pareiškėjas nurodė neturėjęs su veikla susijusių išlaidų.

Mokesčių administratorius, siekdamas įsitikinti Pareiškėjo gautų pajamų dydžio iš fotografavimo veiklos realumu, atliko mokesčių mokėtojų, įsigijusių verslo liudijimus (fotografavimo veiklai), deklaruotų pajamų analizę bei palygino su Pareiškėjo deklaruotomis pajamomis. Analizei atlikti naudotasi visų mokesčių mokėtojų, vykdžiusių fotografavimo veiklą ir neturėjusių verslo liudijimų kitai veiklai, pateiktais duomenimis.

Nustatyta, kad Pareiškėjas deklaravo ženkliai, t. y. 2016–2017 m. daugiau nei 3 kartus didesnes, o 2018 m. daugiau nei 2 kartus didesnes metines pajamas, gautas iš fotografavimo veiklos, nei Panevėžio AVMI atliktos analizės metu nustatytos 1 mokesčių mokėtoju tenkančios vidutinės deklaruotos metinės pajamos iš fotografavimo veiklos: Pareiškėjo 2016 m. deklaruotos metinės pajamos pagal verslo liudijimą – 29560 Eur, o vidutinės 1 mokesčių mokėtoju tenkančios pajamos – 8373 Eur; Pareiškėjo 2017 m. deklaruotos – 37500 Eur, o vidutinės 1 mokesčių mokėtoju tenkančios pajamos – 11712 Eur; Pareiškėjo 2018 m. deklaruotos – 36800 Eur, o vidutinės 1 mokesčių mokėtoju tenkančios pajamos – 18237 Eur.

Pareiškėjas 2016 m. nurodė gavęs pajamų kiekvieną verslo liudijimo nurodytą dieną, t. y. 35 dienas, 2017 m. – 42 dienas iš 50 dienų, 2018 m. – 57 dienas iš 86 dienų, tačiau visais atvejais Pareiškėjas nurodo, kad buvo atsiskaityta grynaisiais pinigais, t. y. nei vienu atveju nebuvo atsiskaitoma pavedimu per banką, o tai kelia pagrįstų abejonų suteiktų paslaugų ir už tai gautų pajamų realumu. Be to, Pareiškėjas 2019-08-29 (jau pradėjus mokesstinį patikrinimą) pateikė

patikslintą Metinę pajamų deklaraciją už 2017 m. ir joje deklaravo 37500 Eur pajamas iš veiklos pagal verslo liudijimą, vietoj anksčiau deklaruotų 13500 Eur.

Pareiškėjas nepateikė veikloje naudojamos technikos ir programinės įrangos įsigijimo dokumentų, vykdant paiešką internetinėje paieškos sistemoje *Google* nerasta informacijos apie Pareiškėją kaip asmenį, teikiantį fotografavimo paslaugas. Pareiškėjas patikrinimo metu nepateikė jokių objektyvių įrodymų, patvirtinančių fiziniams asmenims suteiktas paslaugas ir už tai gautą atlygį. Atsižvelgusi į minėtas aplinkybes, Inspekcija, pajamų ir išlaidų apskaitos žurnale nurodytų 2016 m. gautų 29560 Eur, 2017 m. – 37500 Eur, 2018 m. – 33800 Eur (36800 Eur - 3000 Eur) pajamų, nepripažino Pareiškėjo pajamų šaltiniu.

Inspekcija sprendime pažymėjo, kad ginčo atveju Pareiškėjo pasirinktos įrodinėjimo priemonės (verslo liudijimo turėjimas, pajamų deklaravimas bei 3 fizinių asmenų paaiškinimai), nustatytų faktinių duomenų kontekste bei juos pagrindžiančių įrodymų kontekste teisiškai nėra pakankamos ir nepatvirtina 103860 Eur pajamų (2016–2018 m.) iš vykdytos veiklos pagal verslo liudijimą gavimo.

Dėl močiutės dovanotų 100 000 Eur

Pareiškėjas 2017 m. Metinėje pajamų deklaracijoje deklaravo 100000 Eur pajamas, nurodydamas 49 pajamų kodą (dovanos, gautos iš sutuoktinių, tėvų, tėvių, vaikų, įvairių, brolių, seserų, senelių, vaikaičių (nuo 2017-01-01).

Nustatyta, kad 2017-11-02 Pinigų dovanojimo sutartimi O.K. (Pareiškėjo močiutė) ir Pareiškėjas sudarė notaro pavirtintą pinigų dovanojimo sutartį, pagal kurią O.K. savo vaikaičiui suteikė 100000 Eur dovaną grynaisiais pinigais.

Panevėžio AVMI 2019-12-19 atliko O.K. operatyvų patikrinimą, kurio metu nustatė, kad O.K. dokumentais patvirtinti pajamų šaltiniai suteikti 100 000 Eur dovaną buvo nepakankami: 100 000 Eur vertės dovanai suteikti O.K. trūko 43 705 Eur pajamų. Todėl dovanojimo sutartimi įforminta 100 000 Eur dovana iš O.K. nepripažinta Pareiškėjo pajamų šaltiniu.

Pareiškėjas nepateikė jokių įrodymų, kurie objektyviais duomenimis patvirtintų, kad lėšos realiai buvo jam perduotos. Taip pat ir O.K. teiginiai apie jos sukauptas lėšas (įvairių daiktų pardavimas, įvairios pinigines dovanos, miško gėrybių, daržovių pardavimas) ir patirtas mažesnes vartojimo išlaidas nepagrįsti jokiais objektyviais duomenimis.

Dėl pajamų, už parduotas miško gėrybes

Pareiškėjas Metinėse pajamų deklaracijose deklaravo pajamas už parduotas miško gėrybes: 2014 m. – 10000 Lt, 2015 m. – 3000 Eur, 2016 m. – 2992 Eur, 2017 m. – 3000 Eur, 2018 m. – 3000 Eur.

Nustatyta, kad Pareiškėjo nurodytos pajamos iš miško gėrybių pardavimo yra lygios arba artimos maksimalaus dydžio pajamų sumoms, pagal GPMĮ nuostatas priskiriamoms nedeklaruojamoms neapmokestinamosioms pajamoms.

Pareiškėjas 2019-09-16 pateiktame paaiškinime nurodė: „...kadangi esu kilęs iš Dzūkijos, gerai pažįstu tose vietovėse esančius miškus. Kiekvienais metais juose grybauju ir uogauju per savo vasaros atostogas ir kitu laisvu metu. Iš to gaunu papildomų pajamų, kurias deklaruoju kiekvienų metų deklaracijose“.

Kadangi Lietuvos statistikos departamentas ir VĮ Žemės ūkio informacijos ir kaimo verslo centras nerenka statistinės informacijos apie miško gėrybių supirkimo kainas, Lietuvos miško grybų ir uogų verslininkų asociacijos vadovas V.V. Panevėžio AVMI dėl informacijos apie miško gėrybių supirkimo pajamas pasiūlė kreiptis į šia veikla užsiimančias įmones.

Informaciją apie vidutines miško gėrybių supirkimo kainas Inspekcijai pateikė M. įmonė „Girios“ ir UAB „Vipreka“. UAB „Vipreka“ nurodė, kad sezono pradžioje ir sezono pabaigoje voveraičių supirkimo kainos būna didesnės, pažymėjo, kad pateikiant duomenis Inspekcijai yra nurodytos vidutinės supirkimo kainos. S.J. vykdamas individualią veiklą pateikė informaciją apie miško gėrybių supirkimo kainas nuo minimalių iki maksimaliausių (žr. Patikrinimo akto 10 lentelė, 17–18 lapai).

Pareiškėjas į Inspekcijos klausimus kaip realizavo miško gėrybes, kur susirasdavo pirkėjus, kur prekiaavo, kokiomis kainomis, kokius kiekius pardavė, atsakė, kad „Šviežias miško gėrybes atgabenus į didmiestį žmonės išperka akimirksniu, užtenka pažįstamiems pranešti, kad turi šviežių

miško gėrybių. Uogos ir grybai pardavinėjami 3–8 kartus didesnėmis nei supirkimo punktų kainomis. Uogos paprastai parduodamos 1–5 l, o grybai 5–10 l kibiriukais“ (2020-01-09 paaiškinimas).

Dokumentų, patvirtinančių pajamų už parduotas miško gėrybes gavimą ir su prekyba susijusių dokumentų (mokėjimo kvitų už prekybą turgavietėje ar pan.), Pareiškėjas nepateikė. Nagrinėjamu bylos atveju, Pareiškėjo deklaruotų miško gėrybių pajamų Inspekcija nepripažino Pareiškėjo pajamų šaltiniu, Pareiškėjui nepateikus jokių objektyvių įrodymų susijusių su prekyba miško gėrybėmis bei nei vienu atveju nesant realaus pajamų gavimo fakto. Mokestinio patikrinimo metu Pareiškėjas nenurodė nė vieno asmens, kuriems būtų pardavęs miško gėrybes. Tai padarė tik pastabų nagrinėjimo metu. Pareiškėjo pateiktus 3 fizinių asmenų paaiškinimus apie įsigytas miško gėrybes, Panevėžio AVMI vertino kritiškai, kaip siekį pagrįsti pajamų šaltinius, kadangi juose pateikta vienodo turinio, nedetalizuota informacija. Pareiškėjo tvirtinimu, tikrintu laikotarpiu jis vykdė veiklą pagal verslo liudijimą (fotografavimo), dirbo Inspekcijoje (2014–2019 m.), remontavo automobilius buitškai (nepatiriant išlaidų), todėl Pareiškėjo teiginiai apie tuo pat metu vykdytą nuolatinę grybų ir uogų rinkimo ir pardavimo veiklą (kiekvieno sezono pajamos artimos 3000 Eur) įvertinti kritiškai. Inspekcijos surinkta informacija įrodo, kad pvz. S.J. (vykdantis individualią veiklą), norėdamas gauti 3000 Eur už parduotas miško gėrybes: 2015 m. vien tik brangiausiai parduodamas baravykus po 4,5 Eur, turėjo surinkti apie 666 kg baravykų; 2016 m. vien tik brangiausiai parduodamas šilo baravykus po 2,8 Eur, turėjo surinkti apie 1 068 kg šių grybų, 2017 m. brangiausiai parduodamas baravykus po 5,5 Eur, turėjo surinkti 545 kg šių grybų, 2018 m. brangiausiai parduodamas voveraites po 8 Eur, turėjo surinkti 375 kg šių grybų.

Inspekcija sprendė, kad vien tik pajamų deklaravimas ir tik paaiškinimų teikimas apie gautas pajamas, nesant realaus tų pajamų gavimo fakto, pajamų gavimo nepagrindžia.

Dėl neįvertintų 4358,25 Eur

Nustatyta, kad iš R.K. sąskaitos išrašo matyti 4358,28 Eur pervedimas 2017-01-24 ir šios sumos išgryninimas. Byloje pateiktas paaiškinimas, kad tai Pareiškėjo pinigai ir jie jam gražinti, Inspekcijos vertinami kritiškai. Pareiškėjo teiginiai niekaip neįrodo, kad nurodyta pinigų suma buvo perduota jam. Sprendime pažymima, kad Pareiškėjas pats disponuoja sąskaita banke, į kurią skolininkas galėjo pervesti skolą Pareiškėjui. Be to, tai prieštarauja ekonominei logikai, kadangi pinigų išgryninimas reikalauja papildomų išlaidų jas iš sąskaitos išsiimančiam asmeniui. Šiuo atveju Pareiškėjas nepateikė jokių įrodymų, kad jis realiai gavo pinigus iš R.K. LVAT praktikoje laikomasi pozicijos, kad apsiribojimas vien teiginiais, atsikirtimais, nepagrįstais jokiais įrodymais, negali nulemti sprendimo priėmimo mokesčių mokėtojo naudai (LVAT 2010-11-08 nutartis adm. byloje A-556-1527/2010).

Dėl neužskaitytos 8000 Lt sumos

Pareiškėjas 2020-01-28 pateikė Panevėžio AVMI gautų dovanų registrą (kompiuterio ekrano nuotrauką su atidarytu Microsoft Excel dokumentu), ir paaiškinimą dėl gautų dovanų: „Kaip ir nurodžiau savo visuose paaiškinimuose, man dovanas dovanojo draugai ir pažįstami asmenys bei giminaičiai, su jais nebuvo sudarinėjamos ir pasirašinėjamos jokios sutartys (pirmas dalykas, tai būtų negražu dovanojančių atžvilgiu, o antras dalykas Civilinis kodeksas nereikalauja rašytinės sutarties smulkioms dovanoms). Kadangi dovanos iš mamos, tėvo, senelių ir seserų nėra apmokestinamos, tai niekada nesižymėdavau ir įprastai nedeklaruodavau gautų pajamų iš jų. Tačiau tam, kad žinočiau, kiek pinigų gavau iš draugų, pažįstamų ir artimų asmenų (pvz. pusbrolių, pusseserių ir kitų artimų asmenų, kurie nėra mama, tėvas, sesės ar seneliai), nes šios pajamos yra apmokestinamos, kompiuteryje „Excel“ lentelėje pasižymėdavau sumas, kurias gaudavau kaip dovanas.“

Iš bylos medžiagos matyti, kad minėtame registre yra įrašas ir už 2014 m, t. y. 2014 m. Pareiškėjas gavo nuo 50 Lt iki 2100 Lt (15 įrašų), iš viso per metus – 8000 Lt.

Panevėžio AVMI vertinimu, Pareiškėjo siekis 2019-08-29 (mokestinio patikrinimo metu) patikslinti Metinę pajamų deklaraciją už 2014 m. ir joje papildomai deklaruoti 8000 Lt gautų dovanų sumą yra nulemtas mokesčių administratoriaus nustatyto pajamų nepakankamumo ir iš to kylančių mokesčių prievolių, kas suponuoja išvadą dėl Pareiškėjo nesąžiningumo, siekiant Panevėžio AVMI visapusiškai nustatyti aplinkybes, turinčias įtakos objektyvaus ir teisingo sprendimo

priėmimui. Centrinis mokesčių administratorius sutiko su Panevėžio AVMI argumentacija bei konstatavo, kad Pareiškėjo teiginiai dėl gautų 8000 Lt vertintini kritiškai.

Dėl Kraken Paywards Ltd grąžintų grynųjų pinigų

Nustatyta, kad Pareiškėjas 2018 m. į *Kraken Paywards Ltd* sąskaitą pervedė: 2018-03-06 – 5000 Eur; 2018-04-16 – 1100 Eur, 2018-04-17 – 200 Eur, iš viso 6300 Eur.

Kraken Payward Ltd yra viena didžiausių virtualios valiutos keityklų. *Kraken* tinklapyje <https://support.kraken.com/hc/en-us> nurodyta, kad pinigus galima pervesti tik į savo sąskaitą. Norint turėti galimybę pervesti pinigus eurais, susikuriant paskyrą, reikia pateikti asmens identifikacinius duomenis.

Pagal banko išrašus Inspekcija nustatė, kad 6300 Eur lėšos faktiškai buvo pervestos į *Kraken Payward Ltd* sąskaitą iš Pareiškėjo banko sąskaitos. Patikrinimo metu Inspekcija 6300 Eur įvertino kaip Pareiškėjo patirtas išlaidas.

Pareiškėjas nurodo, kad lėšos, kurias pervedė į *Kraken Paywards Ltd* buvo jam grąžintos grynais pinigais, t. y. gautus pinigus Inspekcija turėjo užskaityti kaip Pareiškėjo pajamas.

Inspekcijos vertinimu, nagrinėjamu atveju Pareiškėjas be savo samprotavimų ir paaiškinimų nepateikė jokių objektyvių įrodymų, patvirtinančių jo poziciją, nors Pareiškėjas turėtų pateikti tokius įrodymus, kurie suponuotų priešingą išvadą nei daro mokesčių administratorius (MAĮ 67 straipsnis). Sprendime pažymėta ir tai, kad minėta Pareiškėjo išlaidų / pajamų suma neturi įtakos Pareiškėjo apskaičiuoto GPM dydžiui, kadangi šios išlaidos yra patirtos 2018 m., o patikrinimo metu Pareiškėjui apskaičiuotas GPM už 2017 m.

Dėl delspinigių skaičiavimo

Skundžiamame sprendime nurodyta, kad delspinigių skaičiavimo tvarką reglamentuoja MAĮ nuostatos. MAĮ 99 straipsnyje numatyta, kad delspinigių dydį ir jo apskaičiavimo tvarką nustato finansų ministras, atsižvelgdamas į praėjusio kalendorinio ketvirčio aukciono būdu išleistų Lietuvos Respublikos valstybės išdo vekselių metinės palūkanų normos svertinį vidurkį. Delspinigių dydis nustatomas minėtąją palūkanų normą padidinus 10 procentinių punktų. Jeigu kitas delspinigių dydis nenustatytas, taikomas paskutinis finansų ministro nustatytas delspinigių dydis. Atsižvelgiant į šias MAĮ nuostatas, Pareiškėjo prašymas delspinigius skaičiuoti pagal Civilinis kodeksą, atmestas.

Dėl baudos skyrimo

Inspekcija, atsakydama į Pareiškėjo prašymą GPM baudą sumažinti iki minimalaus dydžio, nurodė, kad nagrinėjamu atveju buvo atsižvelgta į tai, kad atsakomybę lengvinančių aplinkybių nenustatyta, tačiau nustatytos atsakomybę sunkinančios aplinkybės, t. y. Pareiškėjo nebendradarbiavimas su mokesčių administratoriumi (faktais neparemtų paaiškinimų teikimas, dalies informacijos neteikimas nelaikomas bendradarbiavimu), Pareiškėjas netinkamai vykdė pareigas apskaičiuoti mokesťį, tvarkyti apskaitą, dėl ko mokesčių administratorius neturėjo galimybės apskaičiuoti mokėtino mokesčio įprastine tvarka, todėl Pareiškėjui skirta 40 proc. dydžio GPM bauda – 4479 Eur (11198 Eur x 40 proc.).

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

Pareiškėjo 2020-06-15 skundas iš dalies tenkintinas, ginčijamas Inspekcijos 2020-06-05 sprendimas Nr. 68-47 dalyje dėl paskirtos GPM baudos keistinas.

Ginčas byloje yra kilęs dėl nurodymų Pareiškėjui sumokėti į biudžetą 11198 Eur GPM ir su juo susijusias sumas, mokesčių administratoriui Pareiškėjo mokesstinio patikrinimo metu, taikant mokesčių administratoriaus įvertinimą, konstatavus, kad Pareiškėjo patirtos išlaidos 2017 metais 74523 Eur viršijo jo gautas pajamas ir pastarosios pripažintos kitomis su darbo santykiais nesusijusiomis ir ne individualios veiklos pajamomis.

Pareiškėjas nesutinka su tuo, kad mokesčių administratorius jo pajamų šaltiniais nepripažino 2016–2018 metais gautų pajamų iš veiklos pagal verslo liudijimą, močiutės O.K. pagal notaro patvirtintą 2017-11-02 pinigų dovanojimo sutartį suteiktos 100000 Eur dovanos grynaisiais pinigais, 2014–2018 metais gautų pajamų už parduotas miško gėrybes, taip pat R.K. 2017 metais perduotų 4358,25 Eur, kurie buvo pervesti į pastarojo sąskaitą banke kaip paskolos Pareiškėjui grąžinimas. Pareiškėjas prašo sumažinti mokesčių administratoriaus apskaičiuotas jo patirtas išlaidas 6300 Eur

suma, kuri buvo sumokėta *Kraken Paywards Ltd* už kitą asmenį ir grąžinta Pareiškėjui grynaisiais pinigais, taip pat visai neskaičiuoti vartojimo išlaidų, kadangi jas apmokėjo kiti asmenys. Be to, Pareiškėjas prašo buto įsigijimo kainą sumažinti 5000 Eur, kadangi nėra šios sumos kaip avanso perdavimo buto pardavėjams faktą patvirtinančių įrodymų. Pareiškėjas nesutinka su paskirtos GPM baudos dydžiu (40 proc.) ir prašo delspinigių dydį sumažinti iki protingo dydžio, numatyto Civiliniame kodekse.

Įvertinus skundžiamą sprendimą, vietos mokesčių administratoriaus sprendimą dėl patikrinimo akto tvirtinimo ir juo patvirtintą patikrinimo aktą, matyti, kad šiuose dokumentuose išsamiai aptartos mokesčių administratoriaus nustatytos faktinės aplinkybės, susijusios su Pareiškėjo gautomis pajamomis ir patirtomis išlaidomis tikrintuoju laikotarpiu, MAĮ 70 straipsnio nuostatos, reglamentuojančios mokesčių apskaičiavimo pagal mokesčių administratoriaus įvertinimą taikymą, todėl Komisija, vengdama pasikartojimų, plačiau šių nuostatų ir faktinių ginčo bylos aplinkybių, kurios išdėstytos ir Komisijos sprendimo nustatomojoje dalyje, iš naujo neaptarinėja, o šiame sprendime pasisako dėl Pareiškėjo skunde nurodytų bei Komisijos posėdžio metu akcentuotų esminių nesutikimo su skundžiamu sprendimu motyvų.

Dėl pajamų iš veiklos įsigijus verslo liudijimą

Ginčo byloje nustatyta, kad Pareiškėjas laikotarpiu nuo 2016-09-03 iki 2018-12-30 atskiromis dienomis (šeštadieniais ir sekmadieniais) buvo įsigijęs verslo liudijimus fotografavimo veiklai (išskyrus fotoreporterių veiklą) (įeina į EVRK klasę 74.20). Pareiškėjas įsigydamas verslo liudijimus sumokėjo Vilniaus rajono savivaldybės tarybos nustatytą fiksuoto dydžio pajamų mokestį, proporcingą veiklos vykdymo laikui: 2016 m. – 7 Eur, 2017 m. – 12 Eur, 2018 m. – 21 Eur. Pareiškėjas iki mokestinio patikrinimo pradžios pateiktose Metinėse pajamų deklaracijose už 2016–2018 metų mokestinius laikotarpius deklaravo 79860 Eur pajamas iš veiklos pagal verslo liudijimą (2016 m. – 29560 Eur, 2017 m. – 13500 Eur, 2018 m. – 36800 Eur). 2019-08-29 Pareiškėjas patikslino 2017 metų metinę pajamų deklaraciją, nurodydamas joje 37500 Eur (vietoj 13500 Eur) pajamas iš veiklos pagal verslo liudijimą.

Pareiškėjas mokestinio patikrinimo metu pateikė *Microsoft Excel* programa sudarytą laisvos formos Gyventojų, įsigijusio verslo liudijimą Pajamų ir išlaidų apskaitos žurnalą (toliau – Žurnalas), pirkėjui VŠĮ „Darnaus vystymo projektai“ išrašytas sąskaitas už fotografijų retušavimo paslaugas (2018-03-25 sąskaita 18 Nr. 1, 2000 Eur sumai, 2018-04-08 sąskaita 18 Nr. 2, 1000 Eur sumai) bei šių paslaugų perdavimo–priėmimo aktus. VŠĮ „Darnaus vystymo projektai“ 2018-04-09 pavedimu į Pareiškėjo sąskaitą banke sumokėjo 3000 Eur. Pareiškėjo teigimu, kiti paslaugų, teiktų pagal verslo liudijimą, pirkėjai buvo fiziniai asmenys, dokumentai nebuvo išrašomi, pastariesiems to neprašant.

Mokesčių administratorius, įvertinęs tai, kad Pareiškėjas nepateikė jokių objektyvių įrodymų apie realiai suteiktas paslaugas ir už jas gautą atlygį, apie veikloje naudotos technikos ir programinės įrangos įsigijimą, internetinėje paieškos sistemoje *Google* nerasta informacijos apie Pareiškėjo teiktas fotografavimo paslaugas, Pareiškėjo deklaruotų ir Žurnale nurodytų 100860 Eur pajamų (2016 m. – 29560 Eur, 2017 m. – 37500 Eur, 2018 m. – 33800 Eur (36800 Eur - 3000 Eur)) iš fotografavimo veiklos nepripažino Pareiškėjo pajamomis.

Komisija, įvertinusi mokestinio ginčo byloje pateiktą medžiagą, šalių pozicijas ginčo klausimu, konstatuoja, kad mokesčių administratoriaus atsisakymas pripažinti Pareiškėjo deklaruotas ir Žurnale nurodytas pajamas iš veiklos pagal verslo liudijimą (išskyrus iš juridinio asmens pavedimu per banką gautą 3000 Eur sumą) yra pagrįstas byloje surinktų įrodymų visuma.

Iš bylos medžiagos matyti, kad Pareiškėjas nepateikė veikloje naudotos technikos (pvz., fotoaparato, objektyvų, stovų, apšvietimo ar kt.) ir programinės įrangos įsigijimo ar nuomos dokumentų, taip pat jokių objektyvių įrodymų, patvirtinančių fiziniams asmenims suteiktas paslaugas (pvz., užsakymų, susirašinėjimo su paslaugų pirkėjais, atliktų darbų pavyzdžių ir pan.) ir už tai gautą atlygį (pavedimu per banką atsiskaitė tik VŠĮ „Darnaus vystymo projektai“). Pareiškėjas tvirtina, kad paslaugos buvo teikiamos fiziniams asmenims, kurie visais atvejais atsiskaitydavo grynaisiais pinigais. Komisija pažymi, kad nors pagal Pareiškėjo skunde išvardintų teisės aktų reikalavimus Pareiškėjas, įsigijęs verslo liudijimą kitokiai nei gamybos ar prekybos veiklai, neprivalėjo fiksuoti veiklos išlaidų Žurnale, turėti jas pagrindžiančius dokumentus, taip pat galėjo neišrašinėti paslaugų pirkimo–pardavimo kvitų, jeigu to nepageidavo paslaugų gavėjai (Gyventojų,

įsigijusių verslo liudijimus, buhalterinės apskaitos taisyklių 5 punktą), tačiau tai neatleidžia Pareiškėjo nuo pareigos turėti išvardintus dokumentus ir pateikti juos esant kompetentingų institucijų prašymui.

Iš mokestinio ginčo byloje pateikto žurnalo duomenų matyti, kad Pareiškėjo nurodytos 2016 metais gautos dienos pajamos siekė nuo 400 Eur iki 1800 Eur (vidurkis – 844,57 Eur / d.); 2017 metais – nuo 500 Eur iki 3200 Eur (750 Eur / d.) (bendra 2017 metais gautų pajamų suma atitinka mokestinio patikrinimo metu pateiktoje patikslintoje Metinėje pajamų deklaracijoje už nurodytą laikotarpį deklaruotą 37500 Eur pajamų iš veiklos pagal verslo liudijimą sumą); 2018 metais – nuo 400 Eur iki 2000 Eur (vidurkis – 427,91 Eur / d.).

Nustatyta, kad Pareiškėjo pateiktame Žurnale nurodytos pajamos 2016–2017 metais 3 kartus, 2018 metais – 2 kartus viršijo tokį patį verslo liudijimą (panašiam dienų skaičiui) įsigijusių mokesčių mokėtojų deklaruotas pajamas: Pareiškėjo 2016 m. deklaruotos metinės pajamos pagal verslo liudijimą – 29560 Eur, vidutinės 1 mokesčių mokėtojo deklaruotos pajamos – 8373 Eur; Pareiškėjo 2017 m. deklaruotos pajamos – 37500 Eur (pirminėje deklaracijoje nurodyta 13500 Eur pajamų suma), o vidutinės 1 mokesčių mokėtojo deklaruotos pajamos – 11712 Eur; Pareiškėjo 2018 m. deklaruotos pajamos – 36800 Eur, o vidutinės 1 mokesčių mokėtojo deklaruotos pajamos – 18237 Eur. Pastebėtina, kad Pareiškėjo nurodytos pajamos iš veiklos pagal verslo liudijimą yra 3 kartus didesnės negu Pareiškėjo tuo pat laikotarpiu gautos su darbo santykiais susijusios pajamos.

Kritiškai vertintini ir Pareiškėjo kartu su pastabomis vietos mokesčių administratoriui pateikti 3 asmenų paaiškinimai (iš esmės vienodo turinio) apie Pareiškėjo suteiktas paslaugas. Paaiškinimai pateikti po susipažinimo su mokestinio patikrinimo rezultatais, nors viso mokestinio patikrinimo metu Pareiškėjas pateiktuose paaiškinimuose tvirtino negalintis nurodyti paslaugų gavėjų (dažniausiai jų net nepažįstantis) dėl specifinių fotosesijų ir duomenų apsaugos reikalavimų.

LVAT praktikoje pripažįstama, kad išvados apie mokesčių mokėtojo tam tikrų civilinių sandorių pagrindu gautų pajamų realumą darytinos sistemiškai bei kompleksiskai įvertinus visus tiesioginius bei netiesioginius įrodymus, pagrindžiančius ar paneigiančius objektyvų pajamų gavimo faktą. Komisijos vertinimu, mokesčių mokėtojo įpareigojimas pagrįsti atitinkamų pajamų šaltinius reiškia, kad jo nurodomi pajamų šaltiniai turi būti realūs, o pateikti įrodymai apie piniginių lėšų gavimą iš atitinkamų šaltinių atspindėti realiai susiklosčiusias faktines aplinkybes (LVAT 2011-09-09 nutartis adm. byloje Nr. A-556-3513/2011).

Komisija, atsižvelgusi į išdėstytas aplinkybes, sutinka su skundžiamame Inspekcijos sprendime išdėstytais argumentais dėl Pareiškėjo iš fizinių asmenų grynaisiais pinigais neva gautų pajamų iš veiklos pagal verslo liudijimą kaip Pareiškėjo pajamų gavimo šaltinių, vertinimo, t. y. kad vietos mokesčių administratorius surinko pakankamai duomenų, suteikusių pagrindo išvadoms, jog Pareiškėjas objektyviais įrodymais (išskyrus paties Pareiškėjo sudarytą Žurnalą ir pateiktas Metinės pajamų deklaracijas) nepagrindė Žurnale nurodytų ir Metinėse pajamų deklaracijose deklaruotų pajamų iš veiklos pagal verslo liudijimą (2016 m. – 29560 Eur, 2017 m. – 37500 Eur, 2018 m. – 33800 Eur).

Dėl močiutės padovanotų 100000 Eur grynaisiais pinigais

Pareiškėjas nesutinka su mokesčių administratoriaus atsisakymu jo pajamų šaltiniu pripažinti močiutės O.K. padovanotus 100000 Eur grynaisiais pinigais.

Dėl įrodymų vertinimo, kai, remiantis įvairiais civiliniais sandoriais, įrodinėjamas (grindžiamas) mokesčių mokėtojo gautų pajamų realumas, LVAT 2007-03-15 nutartyje adm. byloje Nr. A-17-301/2007, publikuotoje „Administracinė jurisprudencija“, 2007, Nr. 11, yra išaiškinęs, jog įrodinėjimo dalykas šiuo atveju yra aplinkybės, ar pinigų sumos mokesčių mokėtojui realiai buvo ar nebuvo perduotos, t. y. gautos ar negautos pajamos. Šios aplinkybės turėtų būti įrodinėjamos tiesioginiais įrodymais, iš kurių galima daryti vienareikšmę išvadą apie įrodinėjimo dalyką sudarančias aplinkybes (pavyzdžiui: mokėjimo pavedimai, patvirtinantys lėšų judėjimą; asmenų, iš kurių pajamos neva gautos, paaiškinimai apie tai, kad lėšos perduotos ar neperduotos; kitų liudytojų, galinčių patvirtinti ar paneigti lėšų perdavimą, parodymai). Įstatymas nedraudžia įrodinėti ir netiesioginiais įrodymais, t. y. įrodymais, daugiareikšmiai susijusiais su įrodinėjimo dalyką sudarančiomis aplinkybėmis (pavyzdžiui: įrodymai apie tai, kokiomis lėšomis galėjo disponuoti asmuo, iš kurio galėjo būti gautos pajamos; įrodymai apie gautų lėšų panaudojimo aplinkybes ir

pan.). Tokio pobūdžio bylose išvada apie tai, kad mokesčių mokėtojas nepagrindė pajamų, neturėtų būti daroma vien netiesioginių įrodymų pagrindu (pavyzdžiui, įrodymai apie tai, kad paskolos davėjas neturėjo teisėtų pajamų). Tačiau bet kokių atveju teismas įrodymus vertina pagal vidinį savo įsitikinimą, vadovaudamasis įstatymu, taip pat teisingumo ir protingumo kriterijais <...>, o netiesioginiai įrodymai gali būti naudingi patvirtinant ar paneigiant tiesioginių įrodymų pagrindu formuluojamas išvadas. Tokios praktikos LVAT laikėsi ir priimdamas vėlesnes nutartis: 2011-02-04 adm. byloje Nr. A-438-201/2011, 2011-04-01 adm. byloje Nr. A-438-953/2011, 2011-09-15 adm. byloje Nr. A-442-2502/2011, 2015-02-10 adm. byloje Nr. eA-110-438/2015, 2015-03-02 adm. byloje Nr. A-690-556/2015 ir kt.

Kaip minėta, išvados apie mokesčių mokėtojo tam tikrų civilinių sandorių pagrindu gautų pajamų realumą darytinos sistemiškai bei kompleksiskai įvertinus visus tiesioginius bei netiesioginius įrodymus, pagrindžiančius ar paneigiančius objektyvų pajamų gavimo faktą. Komisijos vertinimu, mokesčių mokėtojo įpareigojimas pagrįsti atitinkamų pajamų šaltinius reiškia, kad jo nurodomi pajamų šaltiniai turi būti realūs, o pateikti įrodymai apie piniginių lėšų gavimą iš atitinkamų šaltinių atspindėti realiai susiklosčiusias faktines aplinkybes, ypač tais atvejais, kai gautų pajamų šaltinis yra ne paties mokėtojo veikla, o kito asmens gautos pajamos. Todėl turi būti pateikti pakankami ir neginčijami įrodymai, kad atitinkamo dydžio pajamos realiai yra gautos konkrečiu nurodytu būdu iš nurodyto pajamų šaltinio, t. y. šaltinis turi būti ne tik realus, bet ir turi būti objektyviais duomenimis patvirtintos aplinkybės, kad lėšos realiai perduotos mokėtojui (LVAT 2011-09-09 nutartis adm. byloje Nr. A-556-3513/2011). Todėl mokesčių mokėtojas negali remtis vien tik tvirtinimu, kad jis gavo atitinkamas piniginių lėšų sumas ar galimai jomis disponavo, jas naudojo patirdamas atitinkamas išlaidas, jis turi realiai pagrįsti jo nurodomus piniginių lėšų šaltinius.

Komisija, įvertinusi byloje surinktų įrodymų ir jų pagrindu nustatytų faktinių aplinkybių visumą, konstatuoja, jog Pareiškėjas nepateikė pakankamų ir neginčijamų įrodymų, kurie pagrįstų, kad jis realiai grynaisiais pinigais gavo 100000 Eur iš močiutės.

Kaip teisingai nurodo mokesčių administratorius, būtent mokesčių mokėtojui tenka pareiga įrodyti, kad jis pagal civilinio teisinio pobūdžio sandorius realiai gavo GPM neapmokestintas lėšas (LVAT 2019-09-11 nutartis adm. byloje Nr. eA-5194-575/2019). Nagrinėjamu atveju Pareiškėjas savo poziciją dėl lėšų iš O.K. gavimo grindžia notaro patvirtinta 2017-11-02 pinigų dovanojimo sutartimi, Metine pajamų deklaracija už 2017 metus, kurioje buvo deklaruotos 100000 Eur pajamos (49 pajamų kodu – dovanos, gautos iš sutuoktinių, tėvų, tėvių, vaikų, įvaikių, brolių, seserų, senelių, vaikiaičių (nuo 2017-01-01), savo ir O.K. paaiškinimais.

Byloje pateikta 2019-12-19 operatyvaus patikrinimo pažyma Nr. (42.59) FR1042-5120 (toliau – OP pažyma), iš kurios matyti, kad mokesčių administratorius, patikrinęs O.K. pajamų šaltinių pagrįstumą 100000 Eur piniginei dovanai suteikti, nustatė, jog O.K. trūko 43705 Eur pajamų minėtai dovanai suteikti.

O.K. 2019-11-25 paaiškiniame apie pajamų šaltinius, iš kurių buvo suteikta 100000 Eur dovana Pareiškėjui, nurodė pajamas už privačiai suteiktas masažo paslaugas (iki 2009 metų), užsienio turistų paliktus arbatpinigius ir įvairias dovanas (pinigais ir auksu dirbiniais), iš poilsiautojų gautas pajamas (iki ekonominės krizės 2008 metais), iš daržovių, pieno, mėsos pardavimo sanatorijoms ir fiziniams asmenims gautas pajamas (iki 2009 m., 2000–10000 Lt per metus), motinos O.A. (mirusios 2010 metais) kiekvieną mėnesį atiduotą pensiją ir prieš mirtį atiduotas santaupas grynaisiais pinigais įvairia valiuta (virš. 100000 Lt), smulkias pinigines dovanas iš draugų, pažįstamų bei buvusių klientų (kiekvienais metais po 8000 Lt / 2500 Eur), smulkias pinigines dovanas iš giminaičių (kasmet apie 3000 Eur), smulkias pinigines dovanas 50 m., 60 m. ir 65 m. jubiliejų proga iš įvairių asmenų (apie 50000 Lt). 2019-11-21 O.K. pateikė patikslintas Metines pajamų deklaracijas už 2014–2017 metus, kuriose deklaravo miško gėrybių pardavimo pajamas (kasmet po 10000 Lt / 3000 Eur), dovanas iš artimų giminaičių (46 pajamų rūšies kodas): 2014 m. – 18000 Lt, 2015 ir 2016 metais – po 5500 Eur, 2017 m. – 3000 Eur; dovanas iš kitų asmenų 2017 metais – 2500 Eur.

Komisijos vertinimu, mokesčių administratorius pagrįstai nepripažino O.K. paaiškiniame nurodytų ir patikslintose Metinėse pajamų deklaracijose deklaruotų pajamų už parduotas miško gėrybes, piniginių dovanų, kadangi šios pajamos buvo deklaruotos tik kontrolės veiksmų Pareiškėjo

atžvilgiu metu (mokestinis tyrimas truko nuo 2018-05-29 iki 2018-09-18, mokestinis patikrinimas – nuo 2019-08-21 iki 2020-02-04), iki tol šios pajamos GPMĮ nustatyta tvarka deklaruotos nebuvo. Pažymėtina, jog pagal LVAT praktiką įprastai pirmenybė teikiama pirminiams, laiko ir kitų aplinkybių nepaveiktiems parodymams (LVAT 2007-03-15 nutartis adm. byloje Nr. A-17-301/2007, 2009-06-12 nutartis adm. byloje Nr. A-556-695/2009), nes, teismo manymu, nors tai „nėra draudžiama, tačiau užkerta galimybę tikėti pareiškėjo sąžiningumu“ (LVAT 2011-01-03 sprendimas adm. byloje Nr. A-556-1632/2010).

Iš bylos medžiagos matyti, kad pinigų dovanojimo sutartis buvo rašytinė ir patvirtinta notaro, o dovanos perdavimas Pareiškėjui buvo vykdomas grynaisiais pinigais. Kitų objektyvių įrodymų, kurie patvirtintų pinigų pagal minėtą sutartį gavimo faktą, byloje nėra surinkta. Šiuo atveju mokesčių administratoriaus surinkti duomenys apie O.K. turtinę ir finansinę padėtis duoda pagrįstą pagrindą manyti, kad tokios dovanos sumos O.K. Pareiškėjui suteikti neturėjo galimybių.

Visa tai įrodymų vertinimo prasme, duoda pagrindą išvadai, kad Pareiškėjas neįrodė 100000 Eur piniginės dovanos gavimo fakto, todėl pagrįstai mokesčių administratorius neatsižvelgė į formalią pinigų dovanojimo sutarties išraišką ir joje nurodytos sumos nepripažino Pareiškėjo pajamų šaltiniu.

Dėl pajamų už parduotas miško gėrybes

Byloje nustatyta, kad Pareiškėjas Metinėse pajamų deklaracijose už 2014–2018 metus deklaravo pajamas už parduotas miško gėrybes: 2014 m. – 10000 Lt, 2015, 2017 ir 2018 m. – po 3000 Eur, 2016 m. – 2992 Eur, t. y. maksimalaus (arba labai artimo maksimaliam) dydžio pajamų sumas, kurios pagal GPMĮ nuostatas priskiriamos nedeclaruojamoms neapmokestinamosioms pajamoms.

Mokesčių administratoriui pateiktame 2019-09-16 paaiškinime Pareiškėjas nurodė, kad gerai pažįsta Dzūkijos miškus, todėl kiekvienais metais juose grybauja ir uogauja per vasaros atostogas ir kitu laisvu metu. Iš šios veiklos gautas pajamas Pareiškėjas kiekvienais metais deklaruoja.

Mokesčių administratorius Pareiškėjo nurodytų pajamų už parduotas miško gėrybes nepripažino Pareiškėjo pajamomis, kadangi Pareiškėjas nepateikė nė vieno dokumento, patvirtinančio realų pajamų iš miško gėrybių pardavimo gavimą.

Komisija šioje ginčo dalyje pritaria mokesčių administratoriaus pozicijai. Pirma, Pareiškėjas nepateikė nė vieno dokumento, patvirtinančio pajamų iš miško gėrybių pardavimo gavimą. Antra, nė viename Pareiškėjo mokestinio patikrinimo metu pateiktame paaiškinime nenurodyti asmenys, kuriems buvo parduodamos miško gėrybės. Pareiškėjas tvirtino miško gėrybes pardavinėjęs fiziniams asmenims („draugų draugams, pažįstamiems iš matymo“), ir nepardavinėjęs jų nei supirkinėtojams, nei turgavietėse. Kaip matyti iš bylos medžiagos, miško gėrybių pardavimas buvo vykdomas nuolat eilę metų (5 metus), o tokiais atvejais paprastai užmezgami nuolatiniai ryšiai bent su dalimi klientų. Todėl Pareiškėjo nenoras (negalėjimas) patikrinimo metu teiktuose paaiškinimuose nurodyti bent kelis asmenis, kuriems buvo parduodamos surinktos miško gėrybės, verčia abejoti šių pajamų gavimo tikrumu. Trečia, tikrintu laikotarpiu Pareiškėjas dirbo Inspekcijoje (2014–2019 m.), be to, jo teigimu, vykdė fotografavimo veiklą pagal verslo liudijimą (2016–2018 m.), remontavo jam priklausančius automobilius „buitiškai“ (nepatiriant išlaidų). Todėl Pareiškėjo teiginiai apie tuo pat metu vykdytą iš esmės nuolatinę grybų ir uogų rinkimo bei pardavimo veiklą (gautos pajamos vieno sezono metu siekė 3000 Eur) vertintini kritiškai. Taip pat vertintini ir Pareiškėjo kartu su pastabomis pateikti 3 fizinių asmenų paaiškinimai apie įsigytas miško gėrybes, kadangi juose pateikta vienodo turinio, nedetalizuota informacija.

Įvertinus aukščiau išdėstyta, teigtina, kad Inspekcija pagrįstai Pareiškėjo deklaruotų ir paaiškinimuose nurodytų neva gautų pajamų iš miško gėrybių pardavimo nepripažino Pareiškėjo pajamų šaltiniu.

Dėl į R.K. sąskaitą banke pervestų lėšų

Skunde nurodoma, kad į Pareiškėjo pusbrolio R.K. sąskaitą banke pervesta 4358,25 Eur suma buvo išgryninta ir gražinta Pareiškėjui, todėl turi būti pripažinta Pareiškėjo pajamomis.

Byloje pateiktas R.K. sąskaitos banke Swedbank AB išrašas už laikotarpį nuo 2017-01-23 iki 2017-01-31, iš kurio matyti, kad R.K. 2017-01-24 iš D.G. gavo 40000 Norvegijos kronų (4358,25 Eur), operacijos paaiškinimas – „170123L06548T Arturas“. 4330 Eur kelių dienų bėgyje buvo

nuimti nuo sąskaitos grynaisiais pinigais. Komisija pažymi, kad iš pateikto R.K. sąskaitos banke išrašo negalima spręsti, kad ši pinigų suma buvo skirta Pareiškėjui kaip skolos grąžinimas.

Pareiškėjo teiginiai, kad tokiu būdu buvo siekiama sutaupyti mokesčių bankui už grynųjų pinigų nuėmimą, vertintini kaip neatitinkantys tikrovės. Tiek Pareiškėjas, tiek R.K. turėjo sąskaitas tame pačiame banke (Swedbank AB), todėl teigtina, kad jiems abiem buvo taikomi vienodi pinigų išgryninimo limitai ir mokesčiai (byloje nepateikta duomenų, kad R.K. būtų suteikti didesni pinigų išgryninimo limitai ar taikyti mažesni mokesčiai už grynųjų pinigų nuėmimą). Iš pateikto R.K. sąskaitos banke išrašo (už trumpesnę nei 1 mėn.) negalima spręsti, ar tai buvo vienintelė pinigų išgryninimo operacija tą mėnesį. Be to, iš Pareiškėjo sąskaitos Swedbank AB išrašų matyti, kad Pareiškėjas kitais 2017 metų mėnesiais (pvz., vasario, kovo, balandžio mėn.) nuiminėjo po 2000–3000 Eur grynaisiais pinigais nepaisant kitą mėnesį nuskaičiuojamų banko mokesčių.

Dėl nepripažintos 8000 Lt dovanų sumos už 2014 metus

Komisija pritaria mokesčių administratoriaus pozicijai nepripažinti Pareiškėjo nurodytų 2014 metais neva gautų smulkių piniginių dovanų (bendra suma – 8000 Lt), deklaruotų mokesstinio patikrinimo metu (2018-09-26) pateiktoje patikslintoje Metinėje pajamų deklaracijoje už 2014 metus. Pažymėtina, kad ši dovanų suma nebuvo deklaruota nei pirminėje Metinėje pajamų deklaracijoje už 2014 metus (pateikta 2015-03-20), nei 2015-03-24 patikslintoje deklaracijoje, nors vėlesniais laikotarpiais (2015–2018 metais) Pareiškėjo gautos 2493–2500 Eur dovanos iš kitų asmenų (ne giminaičių) buvo deklaruojamos jau pirminėse deklaracijose. Primintina, kad vėlesnis įrodymų, paaiškinimų, deklaracijų teikimas nėra draudžiama, tačiau užkerta galimybę tikėti pareiškėjo sąžiningumu.

Dėl Kraken Paywards Ltd grąžintų grynųjų pinigų

Byloje nustatyta, kad Pareiškėjas 2018 m. iš savo sąskaitos banke į *Kraken Payward Ltd* sąskaitą pervedė 6300 Eur (2018-03-06 – 5000 Eur; 2018-04-16 – 1100 Eur, 2018-04-17 – 200 Eur). Pareiškėjas tvirtina, kad pavedimai buvo daryti buvusio mamos draugo Nial McCormack prašymu, ši pinigų suma iš karto buvo grąžinta Pareiškėjui grynaisiais pinigais, todėl neturi būti laikoma jo išlaidomis.

Mokesčių administratorius nustatė, kad *Kraken Payward Ltd* yra viena didžiausių virtualios valiutos keityklų. *Kraken* tinklapyje <https://support.kraken.com/hc/en-us> nurodyta, kad pinigus galima pervedi tik į savo sąskaitą. Norint turėti galimybę pervedi pinigus eurais, susikuriant paskyrą reikia pateikti asmens identifikacinius duomenis.

Sutiktina su mokesčių administratoriaus išvada, kad nagrinėjamu atveju Pareiškėjas be savo samprotavimų ir paaiškinimų nepateikė jokių objektyvių įrodymų, patvirtinančių, jog 6300 Eur suma buvo jam grąžinta grynaisiais pinigais, nors tokia pareiga yra nustatyta MAĮ 67 straipsnio 2 dalyje, todėl minėta pinigų suma pagrįstai buvo priskirta Pareiškėjo išlaidoms.

Dėl vartojimo išlaidų

Bylos duomenimis, mokesčių administratorius apskaičiavo, kad Pareiškėjo vartojimo išlaidos 2014 m. sudarė 12140,88 Lt, 2015 m. – 3653,60 Eur, 2016 m. – 3832,40 Eur, 2017 m. – 4143,26 Eur, 2018 m. – 4075,13 Eur. Išlaidos ryšio ir komunalinėms paslaugoms buvo nustatytos pagal faktinius duomenis, kitos išlaidos vertintos pagal Lietuvos statistikos departamento skelbiamas vidutines namų ūkių vartojimo išlaidas didžiuosiuose miestuose.

Pareiškėjas prašo visai neskaičiuoti vartojimo išlaidų, kadangi jas apmokėjo kiti asmenys. Pareiškėjas mokesstinio patikrinimo metu pateiktame paaiškiniame nurodė, kad „nuo 2015 metų smarkiai sumažino savo pragyvenimo išlaidas, nes pradėjo taupyti nuosavam būstui. Dėl šio tikslo teko atsisakyti visų pramogų, maisto produktus vežtis iš kaimo“. Prieš įsigydamas butą Pareiškėjas nurodė gyvenęs pas giminaičius, draugus ir pažįstamus, jie suprasdami Pareiškėją „neimdavo jokio užmokesčio už gyvenimą pas juos ir visada pasidalindavo savo maisto gaminiiais bei produktais“.

Komisija pažymi, kad Pareiškėjo paaiškinimai apie mažesnes nei minimalios vartojimo išlaidas neatitinka tikrovės. Pirma, Pareiškėjas nekonkretizavo, kokie konkrečiai asmenys apmokėjo jo pragyvenimo išlaidas. Antra, byloje nustatyta, kad, priešingai negu teigia Pareiškėjas, jis tikrintu laikotarpiu vyko į slidinėjimo keliones, atostogavo užsienyje, eismo įvykių metu buvo apgadintos jam priklausančios transporto priemonės. Todėl vadovautis Pareiškėjo pateiktais paaiškinimais apie neva nepatirtas vartojimo išlaidas nėra pagrindo.

Dėl 5000 Eur avanso už butą

Komisija pažymi, kad priešingai negu tvirtina Pareiškėjas, 5000 Eur avanso už Pareiškėjo 2017 metais įsigytą butą perdavimas buto pardavėjams yra patvirtintas neginčijamais byloje surinktais įrodymais. 2017-11-06 pirkimo–pardavimo sutarties 3.2.1. papunktyje nurodyta, kad 5000 Eur pirkėjas (Pareiškėjas) sumokėjo pardavėjams (S.R. ir P.R.), o pardavėjai gavo iš pirkėjo grynaisiais pinigais pagal tarpusavyje sudarytą preliminarią sutartį. Sutartyje pažymėta, jog šalys pareiškė, kad 3.2.1. papunktyje nurodyta suma yra sumokėta ir pardavėjai pirkėjui dėl šios sumos sumokėjimo ir atsiskaitymo tvarkos pretenzijų neturi. Pabrėžtina, kad tai patvirtina ir paties Pareiškėjo parašas po sutartimi. Todėl nėra pagrindo buto įsigijimo kainą mažinti 5000 Eur.

Dėl delspinigių

Kaip matyti iš Pareiškėjo skundo argumentų, Pareiškėjas prašo sumažinti delspinigių dydį iki Civiliniame kodekse nurodyto dydžio, t. y. turi būti skaičiuojamos 6 proc. dydžio metinės palūkanos.

Kaip teisingai skundžiamame sprendime nurodė Inspekcija, delspinigių už laiku neįvykdytas (pavėluotai įvykdytas) mokesťines prievolės skaičiavimo tvarką reglamentuoja MAĮ, kurio 99 straipsnyje numatyta, kad delspinigių dydį ir jo apskaičiavimo tvarką nustato finansų ministras, atsižvelgdamas į praėjusio kalendorinio ketvirčio aukciono būdu išleistų Lietuvos Respublikos valstybės išdo vekselių metinės palūkanų normos svertinį vidurkį. Nagrinėjamu atveju tarp mokesčių administratoriaus ir Pareiškėjo yra susiklostę mokesťiniai teisiniai santykiai, todėl Civilinio kodekso normos netaikytinos.

Dėl paskirtos baudos pagrįstumo

Pareiškėjas skunde tvirtina, kad nagrinėjamu atveju yra nustatyta jo atsakomybę lengvinanti aplinkybė, o pagal LVAT praktiką pats pažeidimo padarymo būdas negali būti kvalifikuojamas kaip atsakomybę sunkinanti aplinkybė. Pareiškėjas prašo įvertinti ir tai, kad iki skundo pateikimo sumokėjo visą mokesčių administratoriaus apskaičiuotą mokesťinę prievolę (11198 Eur GPM).

MAĮ 140 straipsnyje nustatyta, kad asmenims, pažeidusiems mokesčių įstatymus, baudos skiriamos pagal pažeidimo padarymo metu galiojančius teisės aktus. GPMĮ 36 straipsnio 2 dalis nustato, kad už šio įstatymo pažeidimus skiriamos baudos ir (arba) skaičiuojami delspinigiai Lietuvos Respublikos įstatymų ir kitų teisės aktų nustatyta tvarka. Baudos skyrimo taisyklės yra įtvirtintos MAĮ 139 straipsnio 1 dalyje, kurioje numatyta, jog jei mokesčių administratorius nustato, kad mokesčių mokėtojas neapskaičiavo nedeklaruojamo <...> ar nedeklaravo deklaruojamo mokesčio arba neteisėtai pritaikė mažesnę mokesčio tarifą ir dėl šių priežasčių mokėtiną mokesťį neteisėtai sumažino, mokesčių mokėtojui priskaičiuojama trūkstama mokesčio suma ir skiriama nuo 10 iki 50 procentų minėtos mokesčio sumos dydžio bauda, jei atitinkamo mokesčio įstatymas nenustato kitaip. Skiriamos konkrečios baudos dydis priklauso nuo *pažeidimo pobūdžio*, nuo to, ar mokesčių mokėtojas bendradarbiavo su mokesčių administratoriumi, nuo mokesčių įstatymų pažeidimo pripažinimo ir kitų aplinkybių, kurias mokesčių administratorius pripažįsta svarbiomis skirdamas didesnę ar mažesnę baudą.

MAĮ detalios nenumato, kaip turėtų būti mažinamas ar didinamas baudos dydis vertinant normoje nurodytas aplinkybes, todėl LVAT adm. byloje Nr. A-261-214/2008, atsižvelgęs į Konstitucinio Teismo 2004-01-26 nutarime nurodytus baudų dydžio nustatymo principus, padarė išvadą, kad skiriant baudą už mokesčių įstatymo pažeidimą, turėtų būti imamas sankcijoje numatytos baudos vidurkis. Kaip pažymėjo LVAT, skiriant baudą asmeniui, individualizuojant jos dydį, privaloma atsižvelgti į atsakomybę lengvinančias bei sunkinančias aplinkybes, kurias lemia pažeidimo pobūdis (LVAT 2010-12-06 nutartis adm. byloje Nr. A-438-1117/2010). Taigi skiriamos baudos dydis priklauso nuo visų kompleksiskai vertinamų su konkrečiu atveju susijusių minėtų aplinkybių, o esant atsakomybę didinančių ir mažinančių aplinkybių pusiausvyrai (ar tokių aplinkybių nesant), skiriamas įstatyme nustatytos minimalios ir maksimalios sankcijos vidurkis (taip pat žiūrėti LVAT 2010-06-04 nutartį adm. byloje Nr. A-575-916/2010, 2010-06-30 nutartį adm. byloje Nr. A-442-884/2010, 2010-11-29 nutartį adm. byloje Nr. A-438-1546/2010).

LVAT 2019-07-31 nutartyje adm. byloje Nr. A-1811-575/2019 akcentavo, kad MAĮ 139 straipsnio 1 dalyje, be kita ko, numatyta, kad skiriamos konkrečios baudos dydis priklauso nuo pažeidimo pobūdžio, nuo to, ar mokesčių mokėtojas bendradarbiavo su mokesčių administratoriumi,

nuo mokesčių įstatymų pažeidimo pripažinimo ir kitų aplinkybių, kurias mokesčių administratorius pripažįsta svarbiomis skirdamas didesnę ar mažesnę baudą. Komisija pažymi, kad LVAT tokios nuomonės dėl skiriamų baudų dydžio laikėsi ir vėlesnėse nutartyse (2019-10-08 nutartis adm. byloje Nr. eA-3950-968/2019, 2020-04-15 nutartis adm. byloje Nr. eA-2536-968/2020, 2020-06-10 nutartis adm. byloje Nr. eA-1247-602/2020).

Nagrinėjamu atveju Pareiškėjui buvo skirta 40 proc. dydžio GPM bauda. Mokesčių administratorius teigia, kad nenustatyta Pareiškėjo atsakomybę lengvinančių aplinkybių, tačiau nustatytos atsakomybę sunkinančios aplinkybės, t. y. Pareiškėjo nebendradarbiavimas su mokesčių administratoriumi (faktais neparemtų paaiškinimų teikimas, dalies informacijos neteikimas nelaikytinas bendradarbiavimu), Pareiškėjas netinkamai vykdė pareigas apskaičiuoti mokesčių, tvarkyti apskaitą, dėl ko mokesčių administratorius neturėjo galimybės apskaičiuoti mokėtino mokesčio įprastine tvarka.

Komisija teigia nesutinkanti su Inspekcijos išvadomis dėl Pareiškėjo nebendradarbiavimo su mokesčių administratoriumi. Iš ginčo bylos medžiagos matyti, kad Pareiškėjas mokesčio patikrinimo metu teikė mokesčių administratoriui paaiškinimus, dokumentus (pvz., pajamų apskaitos žurnalus ir kt.), mokesčių administratorius savo ruožtu, remdamasis Pareiškėjo pateikta informacija, pripažino Pareiškėjo pajamomis deklaruotas smulkias pinigines dovanas, išmokas iš draudimo bendrovių, išmokėtas Pareiškėjui už kitus asmenis, taip pat vadovavosi Pareiškėjo pateikta informacija apie Pareiškėjo kitų asmenų vardu atliktus mokėjimo pavedimus, kurių sumos buvo jam gražintos grynaisiais pinigais, kitiems asmenims perduotas į savo sąskaitą gautas pinigines lėšas. Įvertinus tai, kad pats mokesčių administratorius iš dalies vadovavosi Pareiškėjo pateikta informacija ir dokumentais, teigtina, kad nagrinėjamu atveju egzistuoja Pareiškėjo atsakomybę lengvinanti aplinkybė – bendradarbiavimas su mokesčių administratoriumi. Be to, Pareiškėjas mokesčio ginčo metu iš dalies įvykdė mokesčių administratoriaus mokesčines prievolės, t. y. sumokėjo papildomai apskaičiuotą 11198 Eur GPM.

Vertindama Pareiškėjo skundo argumentus dėl pažeidimo padarymo būdo, Komisija nurodo, jog mokesčių administratorius tiek skundžiamame sprendime, tiek patikrinimo akte, tiek sprendime dėl patikrinimo akto tvirtinimo yra nurodęs, jog Pareiškėjas mokesčių įstatymus pažeidė sąmoningai (Pareiškėjo išlaidos viršijo pajamas, Pareiškėjas nepateikė patirtas išlaidas pagrindžiančių pajamų šaltinių, nedeklaravo gautų pajamų, vengė mokesčines prievolės, teikdamas mokesčių administratoriui informaciją apie tariamai gautas pajamas), dėl ko mokesčių administratorius mokesčiams apskaičiuoti taikė specialias, prieš mokesčių slėpimą įtvirtintas nuostatas (MAĮ 70 straipsnis), todėl nesutiktina su Pareiškėjo skundo argumentais, kad bauda paskirta nenustačius baudą didinančių aplinkybių.

Įvertinus aukščiau išdėstytą, Komisija konstatuoja, kad nagrinėjamu atveju egzistuoja tiek Pareiškėjo atsakomybę lengvinančios aplinkybės (bendradarbiavimas su mokesčių administratoriumi, mokesčines prievolės įvykdymas), tiek atsakomybę sunkinančios aplinkybės (netinkamai vykdytos pareigos deklaruoti pajamas ir apskaičiuoti mokesčių, dėl ko mokesčių administratorius neturėjo galimybės apskaičiuoti mokėtino mokesčio įprastine tvarka). Kaip minėta, esant atsakomybę didinančių ir mažinančių aplinkybių pusiausvyrai (ar tokių aplinkybių nesant), skiriamas įstatyme nustatytos minimalios ir maksimalios sankcijos vidurkis. Todėl nagrinėjamu atveju Pareiškėjui paskirta 4479 Eur GPM bauda (40 proc. dydžio) mažintina iki 30 proc. dydžio, t. y. iki 3359 Eur (11198 Eur x 30 proc.).

Apibendrinama tai, kas išdėstyta, Komisija konstatuoja, kad Inspekcija iš esmės tinkamai įvertino faktines aplinkybes ir pritaikė teisės aktų nuostatas, pagrįstai Pareiškėjo 2017 m. mokesčių bazę apskaičiavo vadovaudamasi MAĮ 70 straipsnio 1 dalies nuostatomis, todėl skundžiamas Sprendimas yra iš esmės teisėtas ir pagrįstas, pagrindų jo naikinimui nenustatyta. Vis dėlto, Komisijos vertinimu, Inspekcija nepagrįstai Pareiškėjo atžvilgiu pritaikė atsakomybę sunkinančią aplinkybę ir paskyrė jam 40 proc. dydžio baudą, todėl ši skundžiamo Sprendimo dalis keistina Pareiškėjui paskirtos baudos dydį mažinant iki 30 proc. dydžio.

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

Pakeisti Valstybinės mokesčių inspekcijos prie Lietuvos Respublikos finansų ministerijos 2020-06-05 sprendimą Nr. 68-47. Vietoj nurodymo Pareiškėjui sumokėti į biudžetą 11198 Eur GPM, 2155,41 Eur GPM delspinigius ir 4479 Eur GPM baudą, nurodyti Pareiškėjui sumokėti į valstybės biudžetą 11198 Eur GPM, 2155,41 Eur GPM delspinigius ir 3359 Eur GPM baudą.

Pagal MAĮ 159 straipsnio 1, 3 ir 4 dalis mokesčių mokėtojas, nesutinkantis su Mokestinių ginčų komisijos prie Lietuvos Respublikos Vyriausybės sprendimu, turi teisę šį sprendimą apskusti Vilniaus apygardos administraciniam teismui (Žygimantų g. 2, 01102 Vilnius). Pagal MAĮ 159 straipsnio 2 dalį apskusti Mokestinių ginčų komisijos prie Lietuvos Respublikos Vyriausybės sprendimą taip pat turi teisę centrinis mokesčių administratorius, tačiau tik tuo atveju, kai centrinis mokesčių administratorius ir Mokestinių ginčų komisija prie Lietuvos Respublikos Vyriausybės, 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 prie Lietuvos Respublikos Vyriausybės sprendimo įteikimo dienos.

Komisijos narys, pavaduojantis komisijos pirmininką

Andrius Venius

Komisijos narys

Evaldas Raistenskis

Komisijos narė

Rasa Stravinskaitė

Komisijos narė

Vilma Vildžiūnaitė