



**MOKESTINIŲ GINČŲ KOMISIJA
PRIE LIETUVOS RESPUBLIKOS VYRIAUSYBĖS**

**SPRENDIMAS
DĖL R. I. SKUNDO**

2020 m. rugpjūčio 21 d. Nr. S-156 (7-128/2020)
Vilnius

Mokestinių ginčų komisija prie Lietuvos Respublikos Vyriausybės (toliau – Komisija), susidedanti iš komisijos pirmininkės Editos Galiauskaitės, narių Andriaus Veniaus (pranešėjas), Vilmos Vildžiūnaitės, išnagrinėjo R. I. (toliau – Pareiškėjas) 2020-06-15 skundą dėl Valstybinės mokesčių inspekcijos prie Lietuvos Respublikos finansų ministerijos (toliau – Atsakovas, Inspekcija, centrinis mokesčių administratorius) 2020-05-26 sprendimo Nr. 68-41 (toliau – Inspekcijos sprendimas, skundžiamas sprendimas). Pareiškėjo atstovė advokatė I. U. ir Atsakovo atstovas T. Y. 2020-07-08 dalyvavo Komisijos posėdyje nuotoliniu būdu.

Komisija n u s t a t ė :

Pareiškėjas Komisijos prašo panaikinti skundžiamą sprendimą, o netenkinus šio prašymo, atleisti Pareiškėją nuo delspinigių arba juos sumažinti iki 2000 Eur, taip pat sumažinti paskirtos baudos dydį iki 10 proc.

Dėl Inspekcijos sprendimo išvadų nepagrįstumo ir neobjektyvumo

Inspekcijos sprendimo išvada, neva „gyventojas iš Jungtinėje Karalystėje registruotos įmonės „A1 LTD“ (toliau – „A1 LTD“) atsiskaitomosios sąskaitos, esančios Latvijos Respublikos banke „ABLV BANK, AS“ išgrynino 681156,13 Lt (197276,45 Eur) pinigines lėšas ir gautų pajamų nedeklaravo, GPM neapskaičiavo ir nemokėjo“, neatitinka tikrovės ir yra padaryta netinkamai ir neobjektyviai įvertinus surinktus duomenis, dalį gautų duomenų apskritai nevertinant, remiantis prielaidomis.

Skunde cituojamos Lietuvos Respublikos mokesčių administravimo įstatymo 8 straipsnio 3 dalies, 67 straipsnio 1 dalies nuostatos ir, remiantis Lietuvos vyriausiojo administracinio teismo (toliau – LVAT) praktika, nurodoma, kad apskaičiuodamas mokesčius, mokesčių administratorius negali remtis prielaidomis ir spėjimais, kuriuos vėliau turi paneiginti mokesčių mokėtojas (2010-09-03 nutartis adm. byloje Nr. A-438-830/2010).

Nagrinėjamu atveju, tiek Panevėžio apskrities valstybinė mokesčių inspekcija (toliau – Panevėžio AVMI), tiek Inspekcija nevertino Pareiškėjo argumentų, o išvadas padarė remdamiesi ne turimų argumentų ir įrodymų visuma, o vieninteliu įrodymu – Bulgarijos piliečio A. E. (A. E.) paaiškinimu, kad jis „negavo 208739 Eur nei iš Pareiškėjo, nei iš ko nors kito“.

Tokiu būdu liko neįvertintos aplinkybės, kurios galėjo nulemti tokios A. E. pozicijos atsiradimą. Pirma, Pareiškėjas paaiškino, kad pinigai buvo perduodami A. E. kaip užsienio įmonės „A1 LTD“ atstovui. Perduoti pinigai būdavo užpajamuojami „A1 LTD“, Pareiškėjui A. E. pateikdavo „A1 LTD“ vardu išrašytus pinigų gavimo orderius. Akivaizdu, jog A. E. veikė kaip „A1 LTD“ atstovas, todėl pinigai buvo perduodami „A1 LTD“, o ne A. E., nes jis veikė kaip bendrovės atstovas ir tarpininkas tarp Pareiškėjo ir „A1 LTD“. Antra, A. E. yra suinteresuotas asmuo ir turi pagrindą teikti tikrovės neatitinkančius paaiškinimus, kadangi jo prisipažinimas Bulgarijos mokesčių administratoriui apie pinigų gavimą iš Pareiškėjo ir galimą jų neperdavimą užsienio

įmonei „A1 LTD“ reikštų mokestinės prievolės atsiradimą jam pačiam. A. E. paaiškinimų neatitikimą tikrovei puikiai iliustruoja faktas, kad jis turėjo jo vardu išduotą „A1 LTD“ banko kortelę, tačiau šiuo metu neigia bet kokias sąsajas su šia užsienio įmone ir jos vadovais.

Pareiškėjo tvirtinimu, jo paaiškinimus apie išgrynintų pinigų perdavimą „A1 LTD“ per jos atstovą A. E. patvirtina objektyvūs duomenys: 1) užsienio įmonės „A1 LTD“ pinigų gavimo kvitai (toliau – Kvitai); 2) „A1 LTD“ buvo likviduota (išformuota) 2016-05-26.

Pareiškėjas pabrėžia, kad tarp kvitų ir jo paaiškinimų nėra jokių prieštaravimų. Pareiškėjas aiškiai nurodė, kad perdavė pinigus A. E. kaip „A1 LTD“ atstovui. Akivaizdu, kad tokie paaiškinimai reiškia ne ką kitą, kaip grynujų pinigų įnešimą į įmonės kasą. Ta pati informacija užfiksuota ir kvituose – iš jų turinio matyti, kad pinigus į „A1 LTD“ kasą įnešė Pareiškėjas. Aplinkybė, kad pinigai į bendrovės kasą buvo įnešami Vilniuje, o ne jos registracijos valstybėje (Jungtinėje Karalystėje), nepaneigia fakto, kad pinigai buvo perduoti užsienio įmonei per jos atstovą – A. E..

Skunde nurodoma, kad jei Pareiškėjas nebūtų perdavęs pinigų užsienio įmonei „A1 LTD“, nebūtų galimybės įmonę likviduoti (išformuoti) – kiltų pagrįstas klausimas dėl „A1 LTD“ lėšų iššvaistymo. Nagrinėjama gi atveju įmonė buvo sėkmingai likviduota, jos likvidavimą atlikusiems asmenims nekilo jokių abejonių dėl jos piniginių lėšų tinkamo panaudojimo, kas nedviprasmiškai patvirtina faktą, jog iš užsienio įmonės „A1 LTD“ banko sąskaitos išgrynintos lėšos buvo jai gražintos ir tikrai netapo Pareiškėjo nuosavybe.

Pareiškėjas pažymi, kad mokesčių administratorius nesiėmė jokių veiksmų, kad „A1 LTD“ pinigų gavimo kvitų tikrumas būtų patvirtintas arba paneigtas objektyviais įrodymais – mokesčių administratorius nesikreipė su paklausimu į Jungtinę Karalystę, kurioje buvo registruota „A1 LTD“, ir net nebandė išsiaiškinti kaip pinigų išgryninimas buvo įformintas užsienio įmonės buhalterijoje, ar pinigai buvo gražinti į jos kasą, ar pinigų gavimo kvitai yra tikri.

Dėl Pareiškėjo galimybių pateikti išsamią ir pagrįstą poziciją dėl atlikto patikrinimo ir apskaičiuotų mokesčių

Skunde nurodoma, kad viso mokestinio ginčo metu Pareiškėjui neteisėtai ir nepagrįstai buvo ribojama galimybė pateikti išsamią ir pagrįstą poziciją dėl atlikto patikrinimo ir priskaičiuotų mokesčių, kadangi mokesčių administratorius atsisakė pateikti Pareiškėjui susipažinti didžiąją dalį dokumentų, kuriais grindžia savo išvadas, t. y. Pareiškėjo 2017-10-13 duotus parodymus ikiteisminio tyrimo Nr. 06-1-00029-13 metu, A. E. paaiškinimus, pateiktus Bulgarijos mokesčių administratoriui.

Pareiškėjo įsitikinimu, tokie mokesčių administratoriaus veiksmai yra nepagrįsti ir neteisėti, kadangi: 1) jis prašė leisti susipažinti su jo paties apklausos, atliktos ikiteisminio tyrimo metu, protokolu; 2) Pareiškėjas yra asmuo, dalyvaujantis ginče su Panevėžio AVMI, būtent jam, remiantis iš Bulgarijos mokesčių administratoriaus gautais duomenimis, buvo priskaičiuoti papildomai mokėtini mokesčiai, todėl jis turi teisę susipažinti su tokiais duomenimis, vertinti jų turinį teisingumo ir pagrįstumo prasme.

Dėl apskaičiuotų delspinigių ir skirtos baudos dydžio

Panevėžio AVMI, vadovaudamasi Lietuvos Respublikos gyventojų pajamų mokesčio įstatymo (toliau – GPMĮ) 36 straipsnio 2 dalimi, MAĮ 96 straipsnio 1 dalies 2 punktu ir 139 straipsniu, apskaičiavo Pareiškėjui 21844,80 Eur gyventojų pajamų mokesčio (toliau – GPM) delspinigius ir skyrė 8877 Eur GPM baudą. Apskaičiuotos papildomos sumos viršijo apskaičiuotą GPM. Centrinis mokesčių administratorius skundžiamu sprendimu, sutikdamas su Pareiškėjo skunde išdėstytais argumentais, atleido Pareiškėją nuo 50 proc. apskaičiuotų GPM delspinigių mokėjimo, t. y. nuo 10922,40 Eur GPM delspinigių.

Pareiškėjo įsitikinimu, Inspekcija nepagrįstai ir neteisėtai atleido jį tik nuo 50 proc. apskaičiuotų GPM delspinigių.

Pirma, nemaža dalis delspinigių sumos atsirado dėl paties mokesčių administratoriaus kaltės, dėl be pagrindo užsitęsusio mokestinio patikrinimo. Mokestinis patikrinimas Pareiškėjo atžvilgiu buvo pradėtas dar 2017-12-11, kuomet 2017-10-20 Finansinių nusikaltimų tyrimo tarnybos prie Lietuvos Respublikos vidaus reikalų ministerijos Vilniaus apygardos valdybos nusikalstamų veikų tyrimo skyrius (toliau – FNTT) raštu Nr. 25/10-1-45-16516 pateikė informaciją apie atliktą

ikiteisminį tyrimą Nr. 06-1-00029-13. FNTT informavo mokesčių administratorių apie Pareiškėjo išgrynintas ir A. E. perduotas lėšas (ši informacija nurodyta 2017-10-13 Pareiškėjo apklausos protokole). 2018-03-27 Pareiškėjas pateikė mokesčių administratoriui paaiškinimą apie lėšų išgryninimo ir perdavimo A. E. aplinkybes.

Nepaisant turimų duomenų, mokesčių administratorius pateiktos informacijos papildomai neanalizavo, o mokestinį patikrinimą užbaigė tik 2018-06-20 patikrinimo aktu Nr. (42.72) FR0680-253, kuriame apie šias aplinkybes net nepasisakė, juo labiau nevertino jų kaip pažeidimo. Minėtame patikrinimo akte mokesčių administratorius nurodė, neva Pareiškėjo išlaidos 2012, 2013 ir 2015 m. viršijo jo gautas pajamas. Pareiškėjas rašytinėse pastabose paneigė mokesčių administratoriaus teiginius apie tariamai nepagrįstas išlaidas, ko pasėkoje mokesčių administratoriaus 2018-09-22 sprendimu Nr. (36.9) FR0682-284 minėtas patikrinimo aktas nebuvo patvirtintas, kadangi Pareiškėjas įrodė neturėjęs jokių nedeklaruotų pajamų. Sprendimu mokesčių administratoriui buvo pavesta atlikti pakartotinį patikrinimą.

2018-10-05 Pareiškėjo atžvilgiu pradėtas pakartotinis mokestinis patikrinimas. Tačiau ir jo metu mokesčių administratorius dėsė aiškintis pinigų išgryninimo ir perdavimo aplinkybes. Tik 2019-02-27, t. y. praėjus daugiau negu metams nuo patikrinimo pradžios ir informacijos iš FNTT ir paties Pareiškėjo gavimo, mokesčių administratorius pagaliau kreipėsi su paklausimais į Ispanijos Karalystę ir Bulgarijos Respubliką. Iš Bulgarijos Karalystės atsakymo teko laukti beveik metus – iki 2020-01-13, todėl patikrinimo aktas buvo surašytas tik 2020-02-03 (delspinigių skaičiavimo pabaiga).

Pareiškėjo įsitikinimu, paklausimas Bulgarijos Respublikai galėjo ir turėjo būti išsiųstas dar 2017 m., tuomet mokestinis patikrinimas Pareiškėjo atžvilgiu būtų buvęs užbaigtas dar 2018 m., o Pareiškėjui nebūtų buvę priskaičiuoti delspinigiai už dvejus papildomus metus.

Antra, MAĮ 100 straipsnio 1 dalies 4 punkte nurodyta, jog mokėtojas – fizinis asmuo, gali būti atleidžiamas nuo priskaičiuotų delspinigių tais atvejais, kai delspinigius išieškoti netikslinga ekonominiu ir (ar) socialiniu požiūriu. Tokiu būdu įstatymų leidėjas pripažįsta, jog delspinigių apskaičiavimas ir išieškojimas turi būti protingas ir sąžiningas bei ekonomiškai ir socialiai pagrįstas.

Nagrinėjamu atveju 21844,80 Eur GPM delspinigių apskaičiavimas Pareiškėjui nelaikytinas nei protingu, nei sąžiningu, nei ekonomiškai ir socialiai pagrįstu. Mokėtojas yra fizinis asmuo, kuriam tokio dydžio suma yra milžiniška, ir kurios sumokėti jis neturi jokios galimybės. Pareiškėjo draudžiamosios pajamos siekia 1070 Eur / mėn. Pareiškėjas turi finansinių įsipareigojimų SEB bankui – pagal 2016-08-16 sudarytą kredito sutartį Nr. 14A1618211887-E5 kas mėnesį jis turi mokėti bankui 510,80 Eur įmokas. Taigi, faktiškai Pareiškėjas disponuoja tik 559,20 Eur suma per mėnesį, todėl 10922,40 Eur dydžio delspinigiai, turint omeny ir jo pareigą sumokėti mokestinę nepriemoką bei baudą, Pareiškėjui yra faktiškai neįgyvendinama prievolė.

Atsižvelgiant į išdėstytą, Pareiškėjas teigia, kad Inspekcijos sprendimu jis turėjo būti atleistas nuo visų delspinigių arba jų suma turėjo būti sumažinta iki 2000 Eur.

Skunde taip pat pateikiami nesutikimo su paskirtos 30 proc. dydžio GPM bauda argumentai.

Pareiškėjas pažymi, kad geranoriškai bendradarbiavo su mokesčių administratoriumi, teikė reikiamus paaiškinimus ir dokumentus, kas Inspekcijos pripažinta lengvinančia aplinkybe.

Pareiškėjas negali sutikti su Panevėžio AVMI pozicija, kad nagrinėjamu atveju egzistuoja ir atsakomybę sunkinanti aplinkybė – „gyventojo siekis nuslėpti gautas pajamas“. Visų pirma, Pareiškėjas niekada neginčijo fakto, kad išgrynino pinigines lėšas iš užsienio įmonės „A1 LTD“ banko sąskaitos. Pažymėtina, jog tą pripažino ir Inspekcija skundžiamame sprendime nurodžiusi, kad „Pareiškėjas iš esmės neslėpė realiai vykusių pajamų gavimo, pats savo vardu iš minėtos užsienio įmonės banko sąskaitos išgrynino nustatytas pinigų sumas bei nesiėmė kitų veiksmų neleidžiančių mokesčių administratoriui Pareiškėjo mokesčio bazės apskaičiuoti tiesiogiai“. Antra vertus, net jei mokesčių administratorius ir netiki Pareiškėjo paaiškinimais apie tai, kad išgryninti pinigai buvo perduoti užsienio įmonės „A1 LTD“ atstovui A. E., tai nesudaro pagrindo konstatuoti, kad Pareiškėjo pozicija – nesutikimas su papildomai priskaičiuotais mokesčiais, yra jo atsakomybę sunkinanti aplinkybė. Faktiškai Inspekcija šiuo atveju sunkinančia aplinkybe laiko patį pažeidimą – Pareiškėjas yra baudžiamas už tai, kad neva nedeklaravo visų gautų pajamų ir nesumokėjo GPM.

Apibendrinamas išdėstyta, Pareiškėjas teigia, jog nagrinėjamu atveju egzistuoja tik Pareiškėjo atsakomybę lengvinanti aplinkybė – bendradarbiavimas su mokesčių administratoriumi, todėl Pareiškėjui turėjo būti paskirta minimalaus dydžio – 10 proc. GPM bauda.

Inspekcija skundžiamu sprendimu iš dalies patvirtino Panevėžio AVMI 2020-04-02 sprendimą Nr. (42.59) FR0682-183, t. y. patvirtino nurodymus sumokėti 29591,35 Eur GPM, 21844,80 Eur GPM delspinigius ir 8877 Eur GPM baudą bei atleido Pareiškėją nuo 50 proc. apskaičiuotų GPM delspinigių (10922,40 Eur) mokėjimo.

Skundžiamame sprendime nurodyta, kad Panevėžio AVMI atliko Pareiškėjo 2012–2016 m. laikotarpio pakartotinį GPM apskaičiavimo, deklaravimo bei sumokėjimo teisingumo patikrinimą ir nustatė, kad Pareiškėjas 2012 m. iš Jungtinėje Karalystėje registruotos įmonės „A1 LTD“ atsiskaitomosios sąskaitos, esančios Latvijos Respublikos banke „ABLV BANK, AS“ išgrynino 681156,13 Lt (197276,45 Eur) pinigines lėšas ir gautų pajamų nedeklaravo, GPM neapskaičiavo ir nemokėjo. Inspekcija, vadovaudamasi MAĮ 70 straipsnio bei Inspekcijos viršininko 2004-05-24 įsakymu Nr. VA-103 patvirtintų Mokesčio apskaičiavimo pagal mokesčių administratoriaus įvertinimą taisyklių (toliau – Taisyklės) 4 punkto nuostatomis, konstatavo, jog tikrintu laikotarpiu Pareiškėjas gavo 197276,45 Eur kitų apmokestinamųjų, su darbo santykiais nesusijusių, ne individualios veiklos B klasės pajamų, kurių nedeklaravo, atitinkamai nuo jų neapskaičiavo ir į biudžetą nesumokėjo GPM.

Inspekcijos sprendime cituojamos GPMĮ 3 ir 5 straipsnių, 6 straipsnio 3 dalies, 22 straipsnio 3 dalies, 25 ir 27 straipsnių nuostatos ir nurodoma, kad mokesčių administratoriaus patikrinimo metu nustatyta Pareiškėjo iš užsienio įmonės gauta pinigų suma gali būti neapmokestinama pajamų mokesčiu, tik jeigu yra įrodymų, patvirtinančių, jog Pareiškėjo gautos lėšos nėra gyventojų pajamos. Nepateikus įrodymų, kad Pareiškėjo iš užsienio įmonės gauta pinigų suma nėra jo apmokestinamosios pajamos, turi būti apskaičiuotas gyventojų pajamų mokestis. (LVAT 2010-09-16 nutartis adm. byloje Nr. A-442-863/2010, 2017-09-27 nutartis adm. byloje Nr. eA-1299-556/2017, 2018-03-08 nutartis adm. byloje Nr. eA-618-442/2018).

FNTT 2017-10-20 raštu Nr. 25/10-1-45-16516 pateikė informaciją Panevėžio AVMI apie atliktą ikiteisminį tyrimą Nr. 06-1-00029-13, kurio metu nustatyta, kad Pareiškėjas Latvijos Respublikos banke „ABLV BANK, AS“ atidarė Jungtinės Karalystės įmonės „A1 LTD“ sąskaitą Nr. (duomenys neskelbtini). Pareiškėjas, naudodamasis banko kortele Nr. (duomenys neskelbtini), AB „Swedbank“ bankomatuose išgrynindavo iš šios sąskaitos pinigus.

Patikrinimo metu išanalizavusi užsienio įmonės „A1 LTD“ Latvijos banke „ABLV BANK AS“ turimos sąskaitos Nr. (duomenys neskelbtini) išrašą, Panevėžio AVMI nustatė, kad į šią sąskaitą pinigai buvo pervedami iš kitos užsienio įmonės „A1 LTD“ sąskaitos – Nr. (duomenys neskelbtini). Pinigai buvo išgryninami Lietuvoje AB „Swedbank“ bankomatuose bei kitose valstybėse. Išanalizavus sąskaitos išrašą, nustatyta, kad pradinis sąskaitos likutis 2011-12-15 buvo nulis, laikotarpiu nuo 2011-12-15 iki 2013-03-22 bendros sąskaitos įplaukos iš sąskaitos Nr. (duomenys neskelbtini) sudarė 201800 Eur, nuimta grynaisiais pinigais bankomatuose 197276,45 Eur, banko komisinis mokestis už pinigų išgryninimą – 4021,75 Eur. Nustatyta, kad 2013-08-21 bankui „ABLV bank AS“ pateiktas prašymas sąskaitą Nr. (duomenys neskelbtini) uždaryti. Nuo 2013-03-05 šioje sąskaitoje piniginių lėšų nebuvo. Panevėžio AVMI apskaičiavo, kad Pareiškėjas iš viso iš minėtos sąskaitos Latvijos banke išgrynino 681156,13 Lt (197276,45 Eur).

Pareiškėjas ikiteisminio tyrimo metu 2017-10-13 liudytojo apklausos protokole nurodė, kad 2010 m. laikotarpiu, darbinėje aplinkoje, tikslų aplinkybių nepamena, susipažino su Bulgarijos piliečiu A. E.. Susipažinus su šiuo asmeniu, jis pasiūlė bendradarbiauti ir vykdyti verslą kartu, vykdyti krovinių pervežimus įvairiems užsienio klientams. Minėtas bulgaras paaiškino, kad sandorių esmė būtų ta, kad Pareiškėjas teiks aukščiau minėtas paslaugas jo klientams, tačiau jo atstovaujama, Anglijoje registruota įmonė „A1 LTD“ bus kaip tarpininkas šiuose sandoriuose. Kaip užtikrinimą, kad su Pareiškėjo įmonėmis bus atsiskaityta, A. E. pasiūlė valdyti jo atstovaujamos užsienio įmonės „A1 LTD“ banko sąskaitą, esančią Latvijos banke „ABLV BANK, AS“. Sutikus bendradarbiauti, A. E. pateikė „A1 „LTD“ vadovo įgaliojimą, kuriuo buvo įgaliotas atstovauti šią įmonę. Tuo pagrindu, pagal A. E. nurodymus Pareiškėjas minėtame Latvijos banke atidarė sąskaitą, buvo išduota banko mokėjimo kortelė, taip pat elektroninės bankininkystės įrankiai (kodų

generatorius). Pareiškėjas paaiškino, kad „A1 LTD“ su jo vadovaujamomis įmonėmis atsiskaitydavo iš aukščiau minėtos latviškos sąskaitos, dažniausiai bankinius pavedimus į savo įmonių sąskaitą atlikdavo pats. Dėl piniginių lėšų gryninimo naudojantis banko mokėjimo kortele Nr. (duomenys neskelbtini) iš „A1 LTD“ banko sąskaitos Nr. (duomenys neskelbtini), Pareiškėjas paaiškino, kad 2011–2013 m. dažniausiai Vilniaus mieste grynino pinigines lėšas. Nurodė, kad visi gryninimai buvo daromi minėto A. E. nurodymu. Pinigus A. E. perduodavo tuomet, kuomet jis būdavo Vilniuje. Iš visų išgrynintų pinigų sau nieko nepasilikdavo. Nurodė, kad perduodant pinigus jų perdavimas nebūdavo niekaip įformintas.

Pareiškėjas 2018-03-28 el. paštu Panevėžio AVMI pateikė 2018-03-27 paaiškinimą apie išgrynintų užsienio įmonės „A1 LTD“ pinigų perdavimą. Paaiškinime Pareiškėjas nurodė, kad išgrynintus pinigus perduodavo A. E.. Jam išgrynintus pinigus perduodavo tik tada, kai pateikdavo piniginių lėšų gavimo dokumentą, kuris jau būdavo pasirašytas direktorės G. U.. Pareiškėjas pažymėjo, kad be piniginių lėšų gavimo dokumento A. E. pinigų niekada neduodavo, o jis visada turėdavo piniginių lėšų gavimo dokumentą. Pareiškėjas nurodė, kad šias aplinkybes jis išsamiai paaiškino FNTT.

Pareiškėjas patikrinimo metu pateikė 208739,35 Eur grynujų pinigų perdavimo užsienio įmonei „A1 LTD“ dokumentus už laikotarpį nuo 2012-05-07 iki 2014-11-15.

Siekdama įsitikinti ar Pareiškėjas išgrynintus pinigus perduodavo Bulgarijos piliečiui A. E., Panevėžio AVMI 2019-02-22 raštu Nr. (36.1)6-498 išsiuntė paklausimą Inspekcijos Tarptautinių informacijos mainų skyriui (toliau – VMI prie LR FM TMS) dėl informacijos gavimo apie Pareiškėjo perduotas pinigines lėšas Bulgarijos piliečiui. VMI prie LR FM TMS, vadovaudamasi Lietuvos ir Bulgarijos dvigubo apmokestinimo išvengimo sutartimi bei 2011-02-15 ES Tarybos direktyva 2011/16/ES dėl administracinio bendradarbiavimo apmokestinimo srityje, pateikė Bulgarijos mokesčių administratoriui paklausimą dėl piliečio A. E. 208739,35 Eur grynujų pinigų gavimo iš Pareiškėjo. 2019-11-06 iš VMI prie LR FM TMS gautas atsakymas. A. E. Bulgarijos mokesčių administratoriui pateikė paaiškinimą, kuriame teigė, kad: „negavo 208739 Eur pinigų sumos nei iš gyventojų ar iš ko nors kito, nepateikė piniginių lėšų gavimo dokumentų Pareiškėjui, nepažįsta „A1 LTD“ direktoriaus G. U.“

Panevėžio AVMI, įvertinusi visą turimą informaciją, konstatavo, kad Pareiškėjas grynujų pinigų 208739,35 Eur A. E. neperdavė, nes:

- FNTT pateiktame liudytojo apklausos protokole Pareiškėjas nurodė, kad išgrynintus pinigus A. E. perduodavo Vilniuje, jų perdavimas nebuvo įforminamas jokiais dokumentais;
- pateiktame paaiškinime mokesčių administratoriui teigė priešingai, t. y. kad išgrynintus pinigus perduodavo tik tada, kai A. E. pateikdavo piniginių lėšų gavimo dokumentą;
- Pareiškėjas pateikė užsienio įmonės „A1 LTD“ vardu išrašytus pinigų gavimo orderius (*receipt*) bendrai 208739,35 Eur sumai, kai tuo tarpu pagal sąskaitos Nr. (duomenys neskelbtini) išrašą į šią sąskaitą iš kitos užsienio įmonės „A1 LTD“ sąskaitos buvo pervesta tik 201800 Eur, iš kurių bankui sumokėta komisinių 4021,75 Eur ir likusi 197276,45 Eur dalis nuimta grynaisiais;
- A. E. Bulgarijos mokesčių administratoriui nurodė, jog Pareiškėjui nepateikė piniginių lėšų gavimo dokumentų, nepažįsta „A1 LTD“ direktoriaus G. U., negavo 208739 Eur pinigų sumos.

Inspekcija skundžiamame sprendime pritarė Panevėžio AVMI pozicijai neatsižvelgti į Pareiškėjo pateiktus užsienio įmonės „A1 LTD“ dokumentus (pajamų gavimo orderius) ir išvadai, kad Pareiškėjas neperdavė piniginių lėšų A. E..

Iš 2020-02-03 patikrinimo akto Nr. (42.59) FR0680-81 matyti, kad mokesčių administratorius Pareiškėjo 2012 m. gautas pajamas nustatė pagal mokesčių administratoriaus atliktą įvertinimą, pritaikęs lėšų banko sąskaitose metodą. Inspekcija skundžiamame sprendime nurodė, kad Pareiškėjas iš esmės neslėpė realiai vykusių pajamų gavimo, pats savo vardu iš minėtos užsienio įmonės banko sąskaitos išgrynino nustatytas pinigų sumas bei nesiėmė kitų veiksmų, neleidžiančių mokesčių administratoriui Pareiškėjo mokesčio bazės apskaičiuoti tiesiogiai, atsižvelgiant į tai, Inspekcija sprendė, kad nagrinėjamu atveju nėra pagrindo taikyti MAĮ 70 straipsnio 1 dalyje įtvirtintos teisės mokesčių administratoriui apskaičiuoti mokesčius pagal mokesčių administratoriaus įvertinimą, kadangi patikrinimo metu surinktų įrodymų pagrindu mokeskinė prievolė Pareiškėjui gali būti apskaičiuota įprastine GPMĮ nustatyta tvarka.

Sprendime nurodyta, kad pateiktuose užsienio įmonės „A1 LTD“ vardu išrašytuose pinigų gavimo kvituose (*receipt*) nurodyta, kad pinigus į užsienio įmonės kasą įnešė R. I. (Pareiškėjas), tačiau toks apskaitos dokumento įrašas prieštarauja paties Pareiškėjo pateiktam paaiškinimui, kad išgrynintus pinigus jis perduodavo A. E. Lietuvoje. Pareiškėjas nėra pateikęs įrodymų, kad yra keliavęs į Jungtinę Karalystę ir įnešęs grynuosius pinigus į užsienio įmonės „A1 LTD“ kasą, nors „A1 LTD“ pinigų gavimo kvituose yra nurodyta, kad grynuosius pinigus įnešė („cash receive“) Pareiškėjas. Anot Pareiškėjo, pinigus perdavus A. E., faktiškai grynuosius pinigus į „A1 LTD“ kasą galėjo įnešti tik A. E.. Atsižvelgiant į šiuos prieštaravimus, nėra pagrindo atsižvelgti nei į Pareiškėjo paaiškinimus, nei į pateiktus „A1 LTD“ pinigų gavimo kvitus. Užsienio įmonės „A1 LTD“ likvidavimo faktas pats savaime nepagrindžia aplinkybės, jog užsienio įmonė „A1 LTD“ gavo grynuosius pinigus iš Pareiškėjo.

Dėl Pareiškėjo argumentų, kad Panevėžio AVMI atsisakė pateikti susipažinimui didžiąją dalį dokumentų, kuriais grindžia savo padarytas išvadas, Inspekcija pažymėjo, jog pagal bylos duomenis, Pareiškėjui su patikrinimo aktu bei 2020-02-20 raštu Nr. (36.1E)-6-454 pateikta visa informacija, pagrindžianti jo pajamų apmokestinimą, todėl Pareiškėjo teiginiai, kad vietos mokesčių administratoriaus neteisėti veiksmai apribojo jo galimybę pateikti išsamius atsikirtimus, yra nepagrįsti. Be to, priminta, kad mokesčio ginčo nagrinėjimo metu Pareiškėjas ar jo atstovas (šiuo atveju advokatė) turėjo galimybę susipažinti su bylos medžiaga, teikti papildomus paaiškinimus ir įrodymus, tačiau šiomis teisėmis nei Pareiškėjas, nei jo atstovė mokesčio ginčo nagrinėjimo Inspekcijoje metu nepasinaudojo.

Skundžiamame sprendime išnagrinėta galimybė atleisti Pareiškėją nuo delspinigių remiantis MAĮ 8 straipsnyje įtvirtintais teisingumo ir protingumo kriterijais.

Inspekcija nurodė, kad byloje yra pateiktas FNTT 2017-10-20 raštas Nr. 25/10-1-45-16516, kuriuo Panevėžio AVMI buvo informuota apie ikiteisminio tyrimo Pareiškėjo atžvilgiu nutraukimą nenustatius nusikaltimo požymių bei pasiūlyta susipažinti su tyrimo metu surinkta medžiaga, reikalinga Pareiškėjo apmokestinimo tikslu. Iš byloje pateikto pirminio patikrinimo metu priimto Panevėžio AVMI 2018-09-22 sprendimo Nr. (36.9) FR0682-284 turinio matyti, kad Panevėžio AVMI tuo metu jau disponavo informacija apie Pareiškėjo iš užsienio įmonės „A1 LTD“ sąskaitos gautas pajamas. Panevėžio AVMI, nors ir nepažeisdama MAĮ 68 straipsnio 1 dalies nuostatų, ilgą laiką tarpą šios informacijos nevertino, kas nėra visiškai suderinama su nuostatomis, kad mokesčių administravimas turi būti atliekamas nepažeidžiant mokesčio mokėtojo teisių, stengiantis kuo mažiau trikdyti mokesčių mokėtojo veiklą bei stengiantis įvykdyti valstybės priskirtas funkcijas kuo operatyviau. Be to, Pareiškėjo mokesčio patikrinimas buvo atliekamas nuo 2017-12-19 iki 2020-02-03, kas, atsižvelgiant į tai, kad pagrindinė informacija apie Pareiškėjo iš užsienio įmonės „A1 LTD“ sąskaitos gautas pajamas mokesčių administratoriui buvo žinoma nuo 2017-10-20, nėra visiškai suderinama su MAĮ 8 straipsnio nuostatomis.

Taigi, Inspekcija, nustačiusi, jog Pareiškėjo kontrolės veiksmai nebuvo pradėti per protingą laiką bei vyko pernelyg ilgai ir atsižvelgdama į Konstitucinio Teismo doktriną dėl skiriamų sankcijų už įstatymų pažeidimus (delspinigiai mokesčių teisėje taip pat traktuojami kaip sankcija, kuri gali būti taikoma asmeniui, laiku ar tinkamai neįvykdžiusiam pareigos mokėti mokesčius), vadovaudamasi teisingumo, protingumo ir proporcingumo principais, atleido Pareiškėją nuo 50 proc. apskaičiuotų GPM delspinigių mokėjimo.

Įvertinus Pareiškėjo pateiktus duomenis apie jo ekonominę padėtį, prieita išvados, kad nėra pagrindo atleisti Pareiškėją nuo visų apskaičiuotų GPM delspinigių mokėjimo, kadangi Pareiškėjo ekonominė (socialinė) padėtis nėra sunki.

Dėl Pareiškėjui skirtos 30 proc. dydžio GPM baudos Inspekcija pažymėjo, jog Pareiškėjas siekė nusišluoti gautas pajamas, nes byloje surinkti įrodymai patvirtina, kad Pareiškėjas pats nedeklaravo iš užsienio įmonės „A1 LTD“ gautų pajamų ir mokesčių nesumokėjimo faktas nustatytas tik mokesčių administratoriaus kontrolės veiksmų atlikimo metu. Be to, mokesčių mokėtojas pateiktame skunde nepripažįsta mokesčių įstatymų pažeidimo, kas pagal MAĮ 139 straipsnio 2 dalies nuostatą ir LVAT praktiką yra svarbi aplinkybė skiriant didesnę baudą. Todėl esant baudą didinančių ir mažinančių aplinkybių, pagal LVAT 2008-02-15 nutarties adm. byloje Nr. A-261-214/2008 išaiškinimą, Pareiškėjui pagrįstai skirtas baudos vidurkis.

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

Pareiškėjo 2020-06-15 skundas iš dalies tenkintinas, ginčijamas Inspekcijos 2020-05-26 sprendimas Nr. 68-41 dalyje dėl paskirtos GPM baudos keistinas.

Mokestinis ginčas byloje yra kilęs dėl Pareiškėjui papildomai apskaičiuoto GPM, su juo susijusių delspinigių ir baudos sumų, mokesčių administratoriui pripažinus Pareiškėjo 2012 m. iš Jungtinėje Karalystėje registruotos įmonės „A1 LTD“ atsiskaitomosios sąskaitos, esančios Latvijos Respublikos banke „ABLV BANK, AS“, išgrynintas 681156,13 Lt (197276,45 Eur) pinigines lėšas gautomis kitomis B klasės pajamomis.

Byloje nustatyta, kad Pareiškėjas Latvijos Respublikos banke „ABLV BANK, AS“ atidarė užsienio įmonės „A1 LTD“ sąskaitą Nr. (duomenys neskelbtini) ir, naudodamasis banko kortele Nr. (duomenys neskelbtini), AB „Swedbank“ bankomatuose išgrynindavo iš šios sąskaitos pinigus.

Išanalizavus minėtos banko sąskaitos išrašą, nustatyta, kad laikotarpiu nuo 2011-12-15 iki 2013-03-22 bendros sąskaitos įplaukos sudarė 201800 Eur, nuimta grynaisiais pinigais bankomatuose 197276,45 Eur, banko komisinis mokestis už pinigų išgryninimą – 4021,75 Eur. Mokesčių administratorius apskaičiavo, kad Pareiškėjas 2012 metais gavo 197276,45 Eur apmokestinamąsias B klasės pajamas, kurių nedeklaravo ir nuo kurių nesumokėjo GPM. Minėtos pinigų sumos išgryninimo faktas yra nustatytas ir Pareiškėjas jo neginčija. Tačiau Pareiškėjas tvirtina, jog šios pinigines lėšas nebuvo jo pajamos. Pareiškėjas nurodo iš užsienio įmonės „A1 LTD“ banko sąskaitos išgrynintas lėšas perdavęs užsienio įmonės atstovui Bulgarijos piliečiui A. E.. Pareiškėjo teigimu, tai patvirtina jo pateikti kvitai ir užsienio įmonės „A1 LTD“ likvidavimas 2016-05-26. Tuo tarpu mokesčių administratorius remiasi prieštaringu A. E. paaiškinimu ir net nesikreipė į Jungtinės Karalystės, kurioje buvo registruota įmonė „A1 LTD“, mokesčių administratorių dėl grynųjų pinigų įnešimo į užsienio įmonės kasą pagal Pareiškėjo pateiktus kvitus. Taip pat Pareiškėjas prašo atleisti nuo GPM delspinigių arba juos sumažinti iki 2000 Eur dėl mokesčių administratoriaus delsimo atlikti Pareiškėjo mokestinį patikrinimą bei Pareiškėjo sunkios finansinės padėties ir sumažinti GPM baudą iki minimalaus dydžio nesant Pareiškėjo atsakomybę sunkinančių aplinkybių. Pažymėtina, kad Pareiškėjas savo skunde neišdėstė argumentų ir nepareiškė reikalavimų dėl aritmetinio GPM bei su juo susijusių delspinigių ir baudos sumų apskaičiavimo, o pateikė reikalavimus tik dėl įrodymų vertinimo ir teisinio nustatytų faktinių aplinkybių kvalifikavimo.

GPMĮ (tikrintu laikotarpiu galiojusi įstatymo redakcija) 2 straipsnio 14 dalis apibrėžia „pajamų“ sąvoką, pagal kurią pajamos – pozityviosios pajamos, priskiriamos Europos ekonominių interesų grupės pajamos, nutraukus gyvybės draudimo sutartis ar išstojus iš pensijų fondo gražinamos įmokos (ar jų dalis), atlygis už atliktus darbus, suteiktas paslaugas, už perduotas ar suteiktas teises, už perduotą ar kitaip perleistą, investuotą turtą ar lėšas ir (arba) kita nauda pinigais ir (arba) natūra. GPMĮ 8 straipsnio 1 dalyje nustatyta, kad pajamos pripažįstamos jų gavimo momentu, o to paties straipsnio 2 dalyje nurodyta, jog pajamų, išskyrus pozityviasias pajamas bei priskiriamas Europos ekonominių interesų grupės pajamas, gavimo momentu laikomas momentas: 1) kai pajamos bet kokia forma faktiškai gaunamos <...>.

GPMĮ 3 straipsnis nustato, kad pajamų mokestį moka pajamų gavęs ir (arba) pajamų uždirbęs gyventojas.

Pagal to paties įstatymo 5 straipsnio 2 dalį, nuolatinio Lietuvos gyventojų pajamų mokesčio objektas yra pajamos, kurių šaltinis yra Lietuvoje ir ne Lietuvoje, o pagal GPMĮ 22 straipsnio 3 dalį, B klasės pajamoms priskiriamos visos A klasei nepriskiriamos pajamos.

GPMĮ 25 straipsnis reguliuoja nuolatinio Lietuvos gyventojų pajamų mokesčio nuo B klasės pajamų deklaravimo, apskaičiavimo ir sumokėjimo tvarką. Šio straipsnio 1 dalyje įtvirtinta, kad pajamų mokestį nuo pajamų, pagal mokesčio mokėjimo tvarką priskiriamų B klasės pajamoms, šio įstatymo nustatyta tvarka deklaruoja, apskaičiuoja ir sumoka pats nuolatinis Lietuvos gyventojas arba jo įgaliotas asmuo.

MAĮ 67 straipsnio 1 dalyje nustatyta, kad mokesčių administratorius privalo pagrįsti jo mokesčių mokėtojui apskaičiuotas mokesčio ir su juo susijusias sumas. Šio straipsnio 2 dalis

numato, kad mokesčių mokėtojas, nesutinkantis su mokesčių administratoriaus apskaičiuotomis konkrečiomis mokesčio ir su juo susijusiomis sumomis, privalo pagrįsti, kodėl jos yra neteisingos.

Pagal šiame MAĮ straipsnyje įtvirtintas taisykles, įrodinėjimo pareiga (lot. *onus probandi*) yra paskirstyta tarp mokesčių administratoriaus ir mokesčių mokėtojo. Kai mokesčių administratorius yra surinkęs atitinkamus faktinius duomenis ir jais grindžia apskaičiuotus papildomus mokesčius bei su jais susijusias sumas, mokesčių mokėtojui apsiginti galimybė atsiranda, kai jis savo ruožtu teikia kitokius faktinius duomenis, suponuojančius priešingą nei mokesčių administratoriaus padaryta išvadą. Jeigu mokesčių mokėtojas neįvykdo šios pareigos, tai nustačius, jog mokesčių administratorius pagrindė mokesčių mokėtojui apskaičiuotą mokestį ir su juo susijusias sumas, mokesčių mokėtojui atsiranda mokestinė prievolė (žr., pvz., LVAT 2011 m. lapkričio 14 d. nutartį adm. byloje Nr. A-556-2839/2011; 2014 m. balandžio 9 d. nutartį adm. byloje Nr. A-556-1052/2014; 2014 m. gruodžio 2 d. nutartį adm. byloje Nr. A-556-1946/2014; 2016 m. vasario 23 d. nutartį adm. byloje Nr. A-293-556/2016; 2017 m. sausio 9 d. nutartį adm. byloje Nr. A-2342-442/2016; 2019 m. spalio 23 d. nutartį adm. byloje Nr. A-1812-442/2019).

Nagrinėjamu atveju ginčas iš esmės yra kilęs dėl Pareiškėjo pateiktų užsienio įmonės „A1 LTD“ pinigų gavimo kvitų vertinimo. Pareiškėjo teigimu, tai įrodymai apie iš užsienio įmonės „A1 LTD“ sąskaitos banke išgrynintų piniginių lėšų perdavimą užsienio įmonės „A1 LTD“ atstovui A. E., patvirtinantys, kad iš minėtos sąskaitos banke išgrynintos pinigines lėšas nėra Pareiškėjo pajamos.

Iš bylos medžiagos matyti, kad Pareiškėjas mokestinio patikrinimo metu mokesčių administratoriui pateikė 6 kvitus, pasirašytus direktoriaus G. U., dėl 208739,35 Eur grynujų pinigų perdavimo užsienio įmonei „A1 LTD“ laikotarpiu nuo 2012-05-07 iki 2014-11-15.

Komisija, išnagrinėjusi bylos medžiagą, Pareiškėjo skundo motyvus ir pateiktus dokumentus, konstatuoja, kad Pareiškėjo pateikti kvitai nepatvirtina juose nurodytų piniginių lėšų perdavimo užsienio įmonei „A1 LTD“ (per jos atstovą A. E.) fakto.

Pirma, Pareiškėjas ikiteisminio tyrimo metu 2017-10-13 liudytojo apklausos protokole išdėstė bendradarbiavimo su Bulgarijos piliečiu A. E. bei užsienio įmonės „A1 LTD“ sąskaitos Latvijos banke atidarymo aplinkybes, taip pat nurodė, kad pinigines lėšas išgrynindavo A. E. nurodymu ir perduodavo jas minėtam Bulgarijos piliečiui, kuomet pastarasis lankydavosi Vilniuje. Pareiškėjas teigė, kad perduodant pinigus jų perdavimas nebūdavo niekaip įforminamas. Tuo tarpu mokesčių administratoriui 2018-03-28 el. paštu pateiktame paaiškinime apie išgrynintų užsienio įmonės „A1 LTD“ pinigų perdavimą Pareiškėjas nurodė, kad išgrynintus pinigus perduodavo A. E. ir tik tada, kai pastarasis pateikdavo piniginių lėšų gavimo dokumentą, kuris jau būdavo pasirašytas direktorės G. U.. Pareiškėjas paaiškinime pabrėžė, kad be piniginių lėšų gavimo dokumento pinigų A. E. niekada neduodavo, o pastarasis visada turėdavo piniginių lėšų gavimo dokumentą. Pareiškėjas nurodė, kad šias aplinkybes jis išsamiai paaiškino FNNT. Mokestinio patikrinimo metu Pareiškėjas mokesčių administratoriui pateikė 6 pinigų gavimo kvitus, apie kurių egzistavimą 2017-10-13 liudytojo apklausos protokole net neužsiminė FNNT. Komisija pažymi, 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).

Antra, A. E. Bulgarijos mokesčių administratoriui pateiktame paaiškinime paneigė piniginių lėšų gavimo iš Pareiškėjo faktą. Iš bylos medžiagos matyti, kad A. E. Bulgarijos mokesčių administratoriui paaiškino, kad: „negavo 208739 Eur pinigų sumos nei iš gyventojų ar iš ko nors kito, nepateikė piniginių lėšų gavimo dokumentų Pareiškėjui, nepažįsta „A1 LTD“ direktoriaus G. U., nepateikė jokių piniginių lėšų gavimo dokumentų Pareiškėjui“. Komisija papildomai atkreipia dėmesį į tai, kad, priešingai negu teigia Pareiškėjas, A. E. paaiškinimų nėra pagrindo laikyti prieštarais. Kaip matyti iš jo paaiškinimų, pateiktų Bulgarijos mokesčių administratoriui, A. E. neneigė nei savo ryšių su minėta užsienio įmone, nei naudojimosi Latvijos banko mokėjimo kortele. Jis paaiškino, kad neturi banko sąskaitos ABLV, o debeto kortelė, ant kurios buvo jo pavardė ir užsienio įmonės „A1 LTD“ pavadinimas, buvo susieta su banko sąskaita, priklausiusia minėtai užsienio įmonei, todėl A. E. teigė negalintis pateikti šios sąskaitos išrašų.

Trečia, nesutampa Pareiškėjo iš užsienio įmonės „A1 LTD“ banko sąskaitos Latvijos banke nuimta bendra piniginių lėšų suma ir Pareiškėjo pateiktuose kvituose nurodyta užsienio įmonei „A1 LTD“ perduota bendra piniginių lėšų suma. Iš sąskaitos Nr. (duomenys neskelbtini) išrašo matyti, kad į šią sąskaitą iš kitos užsienio įmonės „A1 LTD“ sąskaitos buvo pervesta 201800 Eur, iš kurių nuimta gryniaisiais 197276,45 Eur (4021,75 Eur – banko komisinis mokestis). Tuo tarpu Pareiškėjo pateiktuose kvituose nurodyta, kad Pareiškėjas užsienio įmonei „A1 LTD“ grąžino iš viso 208739,35 Eur, t. y. 11462,90 Eur daugiau negu buvo nuimta nuo užsienio įmonės „A1 LTD“ sąskaitos banke. Skirtumo susidarymo aplinkybių Pareiškėjas nepaiškino (Pareiškėjas nei 2017-10-13 apklausos protokole, nei 2018-03-27 paaiškinime net neužsiminė apie kokias nors kitas nei iš sąskaitos Nr. (duomenys neskelbtini) išgrynintas ir A. E. neva perduotas pinigines lėšas). Šis neatitikimas kelia pagrįstą abejonių tiek dėl to, ar šie Pareiškėjo pateikti kvitai atspindi realiai susiklosčiusias juridines ir faktines aplinkybes, tiek dėl paties Pareiškėjo sąžiningumo, todėl, Komisijos vertinimu, mokesčių administratorius pagrįstai į juos neatsižvelgė.

Ketvirta, Pareiškėjo pateiktuose kvituose užfiksuotos operacijos, Komisijos vertinimu, stokoja ekonominės logikos. Pareiškėjo teigimu, pinigines lėšas, nuimtas Lietuvoje iš užsienio įmonės „A1 LTD“ sąskaitos Latvijos banke, gryniaisiais pinigais per tarpininką (A. E.) buvo perduodamos tai pačiai užsienio įmonei „A1 LTD“ (kaip nurodyta Pareiškėjo pateiktuose kvituose), registruotai Jungtinėje Karalystėje, t. y. tam pačiam pradiniam lėšų savininkui. Akivaizdu, jog užsienio įmonė galėjo laisvai disponuoti lėšomis, esančiomis Latvijos banke, o prireikus grynujų pinigų, juos išsigryninti Jungtinėje Karalystėje ar kitoje valstybėje.

Komisijos vertinimu, Pareiškėjo nurodyta aplinkybė – užsienio įmonės „A1 LTD“ likvidavimas 2016 metais, kuris nebūtų galėjęs įvykti, jeigu užsienio įmonės lėšos būtų iššvaistytos – laikytina teisiškai nereikšminga, kadangi šis faktas pats savaime nepagrindžia aplinkybės, jog užsienio įmonė gavo ginčo pinigines lėšas iš Pareiškėjo.

Komisijos vertinimu, Pareiškėjas, siekdamas paneigti mokesčių administratoriaus išvadą, turėjo įrodyti aplinkybę, kad ginčo pinigų suma realiai buvo perduota kitam asmeniui – A. E., kuris realiai ir gavo šias pajamas. Tokios aplinkybės įrodinėjimas teisiškai reikšmingiausias tiesioginiais įrodymais (pvz., mokėjimo pavedimai, patvirtinantys lėšų judėjimą; asmenų, kurie gavo pajamas paaiškinimai apie tai, kad lėšos perduotos). Žinoma nėra draudžiama aptariamą aplinkybę grįsti ir netiesioginiais įrodymais, t. y. įrodymais, daugiareikšmiai susijusiais su įrodinėjimo dalyką sudarančiomis aplinkybėmis (LVAT 2017-07-27 nutartis adm. byloje Nr. eA-1299-556/2017).

Komisija, atsižvelgdama į įrodymų vertinimo taisykles, mokesstinėje byloje surinktų faktinių duomenų visumą, teigia, kad ginčo byloje esančių faktinių duomenų visuma leidžia padaryti pagrįstą išvadą, jog ginčo piniginių lėšų valdytojas buvo Pareiškėjas. Pareiškėjas objektyviais ir abejonių nekeliančiais įrodymais nepagrindė pinigų perdavimo aplinkybės kitam asmeniui (A. E.), todėl ginčo pinigų suma pagrįstai buvo priskirta Pareiškėjo apmokestinamosioms B klasės pajamoms ir atitinkamai apmokestinta.

Dėl Pareiškėjo teisės susipažinti su mokesstinės bylos dokumentais

Pareiškėjas skunde teigia, kad mokesčių administratorius atsisakė pateikti Pareiškėjui susipažinti didžiąją dalį dokumentų, kuriais grindžia savo išvadą, t. y. Pareiškėjo 2017-10-13 liudytojo apklausos protokolą, Bulgarijos piliečio A. E. paaiškinimus.

Skundžiamame sprendime nurodyta, kad Pareiškėjui su patikrinimo aktu bei 2020-02-20 raštu Nr. (36.1E)-6-454 buvo pateikta visa informacija, pagrindžianti jo pajamų apmokestinimą, todėl Pareiškėjo teiginiai, kad Inspekcijos neteisėti veiksmai apribojo jo galimybę pateikti išsamius atsikirtimus, yra nepagrįsti.

Pagal MAĮ 155 straipsnio 2 dalies nuostatas, centrinis mokesčių administratorius per 3 darbo dienas nuo mokesčių mokėtojo skundo gavimo dienos parengia mokesstinio ginčo bylą ir perduoda ją Komisijai. Mokesčių mokėtojas ir mokesčių administratorius turi teisę Komisijoje susipažinti su byloje esančia medžiaga. Pažymėtina, kad Pareiškėjo nurodyti dokumentai yra pateikti Komisijai. Nustatyta, kad mokesčių mokėtojo atstovė advokatė I. U. 2020-07-03 buvo atvykusi į Komisiją ir susipažino su mokesstinio ginčo byloje esančiais dokumentais, todėl Pareiškėjas (jo atstovė) turėjo galimybę pateikti išsamius paaiškinimus ir nesutikimo su skundžiamu sprendimu argumentus Komisijos posėdžio metu.

Dēl atleidimo nuo GPM delspinigių arba jų sumažinimo

Pareiškėjas prašo atleisti nuo delspinigių arba juos sumažinti iki 2000 Eur sumos, remdamasis nepagrįstai ilga mokestinio patikrinimo trukme ir MAĮ 100 straipsnio 1 dalies 4 punktu (kai delspinigius išieškoti netikslinga ekonominiu ir (ar) socialiniu požiūriu, kaip tai suprantama pagal šio Įstatymo 113 str. 1 d. 3 punktą).

Pagal MAĮ 100 straipsnio 1 dalies 4 punktą mokesčių mokėtojas gali būti atleidžiamas nuo skaičiuojamų (apskaičiuotų), bet nesumokėtų (neišieškotų) delspinigių ar jų dalies, kai delspinigius išieškoti netikslinga ekonominiu ir (ar) socialiniu požiūriu, kaip tai suprantama pagal šio Įstatymo 113 straipsnio 1 dalies 3 punktą (sunki fizinio asmens ekonominė (socialinė) padėtis: fiziniam asmeniui reikia valstybės paramos (asmuo yra pensinio amžiaus, neįgalusis, asmeniui reikalingas gydymas, medicininė profilaktika ir rehabilitacija, asmuo yra bedarbis, gauna socialinę pašalpą) arba tokia parama jau teikiama). Šis atleidimo pagrindas gali būti taikomas tik mokesčių mokėtojams – fiziniams asmenims.

Iš bylos medžiagos matyti, kad klausimas dėl Pareiškėjo atleidimo nuo delspinigių mokėjimo šiuo pagrindu buvo sprendžiamas ir skundžiamame sprendime.

MAĮ 100 straipsnio 1 dalies 3 punktas ir 113 straipsnio 1 dalies 3 punktas atleidimą nuo delspinigių sieja su sunkia fizinio asmens ekonomine (socialine) padėtimi ir vien asmens priskyrimas tam tikrai socialinei grupei (pensininkams, neįgaliesiems, bedarbiams ir pan.) savaime nesudaro pagrindo atleisti jį nuo delspinigių. Tam būtina įvertinti visas mokesčių mokėtojo ekonominę (socialinę) padėtį apibūdinančias aplinkybes (gaunamas pajamas, turimą nekilnojamąjį turtą ir kt.) (LVAT 2010-06-07 nutartis adm. byloje Nr. A-442-807/2010, 2018-01-24 nutartis adm. byloje Nr. A-94-261/2018 ir kt.). Komisijos vertinimu, mokesčių administratorius nagrinėjamu atveju teisingai įvertino Pareiškėjo ekonominę (socialinę) padėtį apibūdinančias aplinkybes ir, atsižvelgdamas į tai, kad Pareiškėjas yra darbingo amžiaus, gauna draudžiamąsias pajamas, pagrįstai konstatavo, jog Pareiškėjas neatitinka pagrindinės šios teisės normos taikymo sąlygos – jis nepriskirtinas socialinei grupei, su kuria yra siejamas šios normos taikymas, t. y. jis nėra pensininkas, neįgalusis, bedarbis ir pan. (tokių duomenų nepateikė ir pats Pareiškėjas). Atsižvelgiant į tai, sprendžiamas, kad nėra pagrindo atleisti jį nuo delspinigių mokėjimo šiuo pagrindu.

Iš mokesstinio ginčo bylos matyti, kad skundžiamame sprendime buvo išnagrinėtas ir Pareiškėjo prašymas atleisti nuo delspinigių remiantis teisingumo ir protingumo principais. Centrinis mokesčių administratorius, nustatęs, jog Pareiškėjo kontrolės veiksmai nebuvo pradėti per protingą laiką bei vyko pernelyg ilgai ir atsižvelgdamas į Konstitucinio Teismo doktriną dėl skiriamų sankcijų už įstatymų pažeidimus, vadovaudamasis teisingumo, protingumo ir proporcingumo principais, atleido Pareiškėją nuo 50 procentų jam apskaičiuotų GPM delspinigių mokėjimo.

LVAT praktikoje laikomasi pozicijos, kad teisingumo ir protingumo kriterijams taikyti turi būti vertinami ir paties mokesčių mokėtojo veiksmai mokesčių administravimo procese. Kaip nustatyta ginčo atveju, Pareiškėjas laiku nevykdė savo mokesčių teisės aktais įtvirtintų pareigų mokesčių apskaičiavimo, deklaravimo ir sumokėjimo srityje, mokėtini į biudžetą mokesčiai apskaičiuoti mokesčių administratoriaus iniciatyva kontrolės procedūrų metu, todėl apskaičiuota GPM delspinigių suma vertintina kaip Pareiškėjo pasirinkto elgesio modelio (privalomų sumokėti mokesčių aspektu) pasekmė (LVAT 2016-06-14 nutartis adm. byloje Nr. A-1045-556/2016).

Komisija, įvertinusi byloje nustatytus faktus ir aplinkybę, kad Pareiškėjas jau buvo atleistas nuo 50 proc. apskaičiuotų delspinigių mokėjimo, remiantis teisingumo ir protingumo kriterijais, konstatuoja, kad neapibrėžtų įstatymų leidėjo ir tuo pačiu išskirtinių aplinkybių, kurios lemtų teisingumo bei protingumo kriterijų taikymą bei atleidimą nuo visos GPM delspinigių sumos mokėjimo pastaraisiais pagrindais ginčo atveju nenustatyta, o Pareiškėjo skunde akcentuojami vietos mokesčių administratoriaus veiksmai (vilkinimas pradėti mokesčių patikrinimą, mokesstinio patikrinimo trukmė) jau buvo įvertinti centrinio mokesčių administratoriaus. Todėl Komisija neturi teisinio pagrindo atleisti Pareiškėją nuo likusių 50 proc. GPM delspinigių mokėjimo arba juos sumažinti iki 2000 Eur dydžio.

Dēl paskirtos baudos pagrįstumo

Pareiškėjas skunde tvirtina, jog nagrinėjamu atveju nustatytos tik jo atsakomybę lengvinančios aplinkybės, todėl GPM bauda turi būti sumažinta iki minimalaus 10 proc. dydžio.

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 mokestį 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.

Vadovaujantis MAĮ 139 straipsnio 1 dalimi, tuo atveju, jei mokesčių administratorius nustato, kad mokesčių mokėtojas neapskaičiavo nedeklaruojamo (įskaitant muitinės deklaracijose apskaičiuojamą mokestį) ar nedeklaravo deklaruojamo mokesčio arba neteisėtai pritaikė mažesnę mokesčio tarifą ir dėl šių priežasčių mokėtiną mokestį 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 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.

LVAT, atsižvelgęs į Lietuvos Respublikos Konstitucinio Teismo 2004 m. sausio 26 d. nutarime nurodytus baudų dydžio nustatymo principus, yra konstatavęs, kad skiriant baudą už mokesčių įstatymo pažeidimą, turėtų būti imamas sankcijoje numatytas baudos vidurkis, o tada, atsižvelgiant į nustatytas aplinkybes, baudos dydis turi būti mažinamas arba didinamas nuo jos vidutinio dydžio. Bendrieji baudos skyrimo principai bei MAĮ 139 straipsnio 1 dalyje nurodytos aplinkybės, turinčios įtakos baudos dydžiui, įpareigoja subjektą, skiriantį baudą, motyvuoti ir pagrįsti skiriamos baudos dydį (LVAT 2008-02-15 nutartis adm. byloje Nr. A 261 214/2008).

Iš bylos medžiagos matyti, kad mokesčių administratorius, skirdamas baudą, nustatė atsakomybę lengvinančias aplinkybes (Pareiškėjas bendradarbiavo su mokesčių administratoriumi) ir atsakomybę sunkinančias aplinkybes (Pareiškėjas siekė nuslėpti gautas pajamas, nes byloje surinkti įrodymai patvirtina, kad Pareiškėjas pats nedeklaravo iš užsienio įmonės „A1 LTD“ gautų pajamų ir mokesčių nesumokėjimo faktas nustatytas tik mokesčių administratoriaus kontrolės veiksmų atlikimo metu).

LVAT praktikoje laikomasi pozicijos, kad tuo atveju, kai pažeidimo padarymo būdas yra kvalifikuojamas kaip atsakomybę sunkinanti ir baudą didinanti aplinkybė, pareiškėjo atsakomybė yra nepagrįstai apsunkinta jo paties padaryta neleistina veika. Kadangi už patį pažeidimą yra baudžiama, pripažinti tą pažeidimą atsakomybe didinančia aplinkybe, kuri sudaro prielaidas didinti skirtiną baudą, yra nepagrįsta (pvz., LVAT 2014-04-24 nutartis adm. byloje Nr. A-602-542/2014, 2014-04-15 nutartis adm. byloje Nr. A-602-409/2014). Todėl pažeidimo padarymo būdas neturėtų būti kvalifikuojamas kaip atsakomybę sunkinanti aplinkybė ir neturėtų daryti įtakos mokesčių mokėtojui skiriamos baudos dydžiui.

Komisija atkreipia dėmesį į mokesčių administratoriaus akcentuojamą Pareiškėjo siekį nuslėpti iš užsienio įmonės „A1 LTD“ gautas pajamas, skiriant baudą, nors to paties skundžiamo sprendimo 3 puslapio paskutinėje pastraipoje nurodoma, kad „Pareiškėjas iš esmės neslėpė realiai vykusių pajamų gavimo, pats savo vardu iš minėtos užsienio įmonės banko sąskaitos išgrynino nustatytas pinigų sumas bei nesiėmė kitų veiksmų neleidžiančių mokesčių administratoriui Pareiškėjo mokesčio bazės apskaičiuoti tiesiogiai“. Komisija įvertinusi tai, kad nagrinėjamu atveju mokestinė prievolė apskaičiuota tiesiogiai pagal GPMĮ nuostatas, pats mokesčių administratorius pripažino, jog Pareiškėjas nesiėmė nuslėpti iš užsienio įmonės gautų piniginių lėšų, nepaisant to, kad mokesčių nesumokėjimo faktas nustatytas tik kontrolės veiksmų metu, vertina, kad mokesčių administratoriaus nurodytos aplinkybės nelaikytinos sunkinančiomis Pareiškėjo atsakomybę. Esant tik Pareiškėjo atsakomybę lengvinančiai aplinkybei (bendradarbiavo su mokesčių

administratoriumi), dėl kurios byloje ginčo nėra, Pareiškėjui skirta bauda mažinama iki 10 proc. dydžio ir sudaro 2959 Eur (29591,35 Eur x 10 proc.).

Apibendrinama tai, kas išdėstyta, Komisija konstatuoja, kad Inspekcija iš esmės tinkamai įvertino faktines aplinkybes ir pritaikė teisės aktų nuostatas, pagrįstai Pareiškėjo iš užsienio įmonės „A1 LTD“ sąskaitos Latvijos banke išgrynintas lėšas apmokestino GPM, 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 30 proc. dydžio baudą, todėl skundžiamu sprendimu paskirta bauda mažintina iki 10 proc. (2959 Eur) dydžio GPM baudos.

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 2020-05-26 sprendimą Nr. 68-41. Vietoj nurodymo Pareiškėjui sumokėti į biudžetą 29591,35 Eur GPM, 10922,40 Eur GPM delspinigius ir 8877 Eur GPM baudą, nurodyti Pareiškėjui sumokėti į valstybės biudžetą 29591,35 Eur GPM, 10922,40 Eur GPM delspinigius ir 2959 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, sprenddami mokesčių ginčą (arba mokesčio ginčo metu), skirtingai interpretavo įstatymų ar kito teisės akto nuostatas. Skundas Vilniaus apygardos administraciniam teismui turi būti paduodamas ne vėliau kaip per 20 dienų po Mokestinių ginčų komisijos prie Lietuvos Respublikos Vyriausybės sprendimo įteikimo dienos.

Komisijos pirmininkė

Edita Galiauskaitė

Komisijos narys

Andrius Venius

Komisijos narė

Vilma Vildžiūnaitė