



**MOKESTINIŲ GINČŲ KOMISIJA PRIE  
LIETUVOS RESPUBLIKOS VYRIAUSYBĖS**

**SPRENDIMAS  
DĖL N. G. 2015-04-30 SKUNDO**

2015 m. lapkričio 23 d. Nr. S-224 (7-99/2015)  
Vilnius

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

Editos Veršėlienės  
Lauros Milašiūtės – pranešėja  
Rasos Stravinskaitės  
Andriaus Veniaus  
Linos Vosylienės  
Vaidutei Raišytei-Žiemienei  
R. A.

sekretoriaujant  
dalyvaujant mokesčių administratoriaus atstovei  
mokesčių mokėtojai ir jos atstovui nedalyvaujant

2015 m. spalio 27 d. posėdyje atnaujinusi N. G. (toliau – Pareiškėja) 2015 m. balandžio 30 d. skundo dėl Valstybinės mokesčių inspekcijos prie Lietuvos Respublikos finansų ministerijos (toliau – Inspekcija) 2015 m. balandžio 14 d. sprendimo Nr. 68-65, sustabdyto Mokestinių ginčų komisijos prie Lietuvos Respublikos Vyriausybės (toliau – Komisija) 2015 m. birželio 12 d. protokoliniu sprendimu Nr. PP-170 (7-99/2015), nagrinėjimą, n u s t a t ė :

Inspekcija 2015-04-14 sprendimu Nr. 68-65 patvirtino Kauno apskrities valstybinės mokesčių inspekcijos (toliau – Kauno AVMI) 2015-01-19 sprendimo Nr. (04.7.2)-FR0682-28 dėl 2014-10-31 patikrinimo akto Nr. FR0680-735 (toliau – Patikrinimo aktas) tvirtinimo nurodymus Pareiškėjai sumokėti į valstybės biudžetą 68 855 Lt (19 941,78 Eur) gyventojų pajamų mokestį (toliau – GPM), 26 800,41 Lt (7 761,94 Eur) GPM delspinigius, 20 690 Lt (5 992 Eur) GPM baudą, 10 349 Lt (2 997,28 Eur) privalomojo sveikatos draudimo įmokas (toliau – PSDĮ), 3 364,79 Lt (974,51 Eur) PSDĮ delspinigius ir 3 105 Lt (899 Eur) PSDĮ baudą.

Sprendime nurodoma, jog mokestinis ginčas byloje vyksta dėl to, ar pagrįstai mokesčių administratorius taikė 2004-04-13 Mokesčių administravimo įstatymo Nr. IX-2112 (toliau – MAĮ) 69 straipsnio nuostatas bei konstatavo, jog Pareiškėjos turto, esančio (*duomenys neskelbtini*), nuomos sandoriai fiziniam asmeniui R. D. buvo apsimestiniai, siekiant išvengti GPM bei PSDĮ mokėjimo į biudžetą.

Mokesčių administratorius nustatė, kad Pareiškėja tikrinamuoju 2006-01-01–2010-12-31 laikotarpiu pajamų gavo: iš nekilnojamojo turto objektų nuomos fiziniams ir juridiniams asmenims bei kito turto nuomos juridiniams asmenims; iš nuosavybės teise priklausančio nekilnojamojo turto objektų pardavimo; susijusias su darbo santykiais; atlikėjų veiklos; kito turto pardavimo; vertybinių popierių pardavimo.

Patalpų (objektų) nuomai fiziniams asmenims Pareiškėja buvo įsigijusi verslo liudijimus (detalus sąrašas pateiktas Patikrinimo akto 1, 2 puslapiuose). Verslo liudijimai 2006 metais buvo įsigyti 8–9 mėnesiams (pagal objektus), 2007–2010 metais – visiems kalendoriniams metams. Už suteiktas paslaugas fiziniai asmenys atsiskaitydavo grynaisiais pinigais ir banko mokamaisiais pavedimais. Pajamas Pareiškėja fiksavo „Gyventojų, įsigijusio verslo liudijimą, pajamų ir išlaidų apskaitos žurnale“. Išlaidų Pareiškėja šiame žurnale nefiksavo. Pareiškėja nevedė apskaitos, kiek gavo pajamų (išskyrus veiklos pagal verslo liudijimą pajamas) ar patyrė išlaidų, nefiksavo, iš kokių objektų pajamos buvo gautos, kiek tas objektas pareikalavo išlaidų, dengiamų savininko sąskaita. Pareiškėja sudarydavo rašytines patalpų (objektų) nuomos sutartis su įmonėmis ir uždarosiomis akcinėmis bendrovėmis, kuriose buvo detalčiai fiksuojamos nuomininko pareigos, nuomos laikotarpis, nuomojamų objektų plotas, kt. informacija bei įsipareigojimas išskaičiuoti ir sumokėti 15 proc. GPM nuo nuomotojui išmokamų nuomos pajamų.

Patikrinimo metu nustatyta, kad Pareiškėja 2008–2010 metais nuomojo gyvenamąjį namą adresu: (*duomenys neskelbtini*), fiziniam asmeniui R. D. (gim. 1969-03-17) pagal dvi su šiuo asmeniu sudarytas nuomos sutartis: 2008-01-15 ir 2009-01-15. Nuomos sutartyse (b/n) buvo fiksuota, kad nuomininkas namą naudoja kaip gyvenamąją ar poilsio vietą. Pagal 2008-01-15 sutartį nuomos laikotarpis prasideda 2008-01-15 ir baigiasi 2009-01-15, mėnesinis nuomos mokestis 18 000 Lt per mėn., be to, nuomininkas apmoka visas namo ir jos priedų eksploatacijos paslaugas, nuomos mokestis už visus 2008 m. (iš viso 216 000 Lt) sumokamas ne vėliau kaip iki 2008-02-15. Pagal 2009-01-15 nuomos sutartį nuomos laikotarpis prasideda 2009-01-15 ir baigiasi 2010-01-01, mėnesinis nuomos mokestis 15 000 Lt per mėn., nuomininkas apmoka visas namo ir jos priedų eksploatacijos paslaugas, nuomos mokestis už visus 2009 m. (iš viso 172 500 Lt) sumokamas ne vėliau kaip iki 2010-02-01. Nuomos sutartis už 2010 metus nebuvo pateikta. Apmokėjimas už 2008 metų nuomą buvo atliktas banko pavedimais į Pareiškėjos banko sąskaitą: 2008-02-12 du pavedimai po 108 000 Lt, t. y. už visus metus iš anksto. Pareiškėjos teigimu, už nuomą 2009 metais R. D. mokėjo kiekvieną mėnesį grynaisiais pinigais, iš viso per 2009 metus sumokėjo 172 500 Lt.

Minėto gyvenamojo namo nuomai Pareiškėja buvo įsigijusi verslo liudijimus: 2009 metais – Nr. V0762164, galiojusį nuo 2009-01-01 iki 2009-12-31; 2010 metais – Nr. DV018200-1, galiojusį nuo 2010-01-13 iki 2010-12-31.

Pažymima, kad Pareiškėja 2008 metais buvo įsigijusi 2 verslo liudijimus patalpų nuomai: Nr. V0638488, galiojusį nuo 2008-01-16 iki 2008-12-31, ir Nr. V0638489, galiojusį nuo 2008-01-16 iki 2008-12-31, tačiau nei viename iš verslo liudijimų veiklos vykdymo vieta adresu: (*duomenys neskelbtini*), nenurodyta.

Nurodoma, jog pajamas iš minėto gyvenamojo namo nuomos Pareiškėja fiksavo „Gyventojų, įsigijusio verslo liudijimą, pajamų ir išlaidų apskaitos žurnale“. Už 2008 metus fiksuotas vienas pajamų iš (*duomenys neskelbtini*) įrašas: 2008 m. vasario mėn. – 216 000 Lt, pažymint, kad tai pajamos už visus metus. Už 2009 m. fiksuoti įrašai: 2009 m. sausio mėn. – 7 500 Lt, 2009 m. vasario–gruodžio mėn. po 15 000 Lt per mėn., iš viso 172 500 Lt. Už 2010 metus žurnale fiksuotos (*duomenys neskelbtini*) nuomos pajamos po 5 000–8 000 Lt per mėn., iš viso 72 000 Lt.

Pareiškėja, žodžiu aiškindama mokesčių administratoriui namo nuomos aplinkybes, teigė, kad išnuomojusi būstą ilgam laikotarpiui (dvejiems metams), visas su namo priežiūra ir

eksploatacija susijusias išlaidas pavedė padengti nuomininkui R. D. Ji teigė neprisimenanti, už kokias paslaugas (komunalines, eksploatacines) priklausė mokėti mokesčius, nurodė, kad visas šio būsto sąskaitas gaudavo R. D. ir jas apmokėdavo.

Į mokesčių administratoriaus pateiktą klausimyną, detalizuojantį gyvenamojo būsto nuomos ir priežiūros klausimus, 2014-04-10 pateiktame paaiškinime Pareiškėja išsamaus atsakymo nepateikė, apsiribojo teiginiu „nuomininkas neprašė keisti namo paskirties ar subnuomoti. Jis mokėjo už paslaugas.“

Nekilnojamojo turto registro duomenimis, 2005-07-28–2012-12-14 laikotarpiu Pareiškėjos vardu įregistruotą turtą, kurio registro Nr. 44/231450, adresas: (*duomenys neskelbtini*) (kadastro duomenų nustatymo data: 2009-01-19), sudarė: 0,2334 ha žemės sklypas, kurio naudojimo būdas – gyvenamosios teritorijos, vidutinė rinkos vertė 878 000 Lt; pastatas – gyvenamasis namas: statybos pradžios (pabaigos) metai 1912, fizinio nusidėvėjimo procentas 63, šildymas – krosninis, dujų, vandentiekio, nuotekų šalinimo nėra, aukštų skaičius – 1, bendras plotas – 74,92 kv. m, gyvenamas plotas – 53,27 kv. m; pastatai – tvartas, malkinė, sandėlis, priestatas; kiti statiniai – lauko tualetas, šulinys.

Kauno AVMI, norėdama išsiaiškinti minėto gyvenamojo namo nuomos aplinkybes, išsiuntė paklausimą Klaipėdos AVMI, prašydama patikrinti vietoje, ar minėtas būstas pritaikytas poilsio reikmėms, ar pritaikytas gyventi visus metus, ar gyvenamojo pastato vidaus įranga ir apstatymas yra aukščiausios kokybės ir atitinka mokamą nuomos kainą. Klaipėdos AVMI 2012-05-14 raštu informavo, kad, mokesčių administratoriaus darbuotojams nuvykus nurodytu adresu, buvo rasta statybvieta su nebaigtais statyti 5 kotedžais, statybos darbų vykdymo vietoje darbuotojų (statybininkų) nebuvo. Apklausus kaimyninių pastatų gyventojus, buvo gautas paaiškinimas, kad anksčiau čia stovėjo mažas vieno aukšto namas ir ūkiniai pastatai, kad prieš porą metų jį nugriovė ir šiuo metu vyksta statybų darbai, kam šiuo metu priklauso objektas ir kas vykdo darbus, nežinoma.

Pasinaudojus informacine sistema *Google Street View*, įvedus adresą: (*duomenys neskelbtini*), nustatytas minėto objekto vaizdas, fiksuotas 2012 m. birželio mėn., kuriame matyti, kad šiuo adresu pastatyti 5 gyvenamieji namai, skelbimų lentoje nurodyta, kad pradedama penkių gyvenamųjų namų rezervacija ir parduodama.

Nekilnojamojo turto registro duomenimis, nuo 2012-12-14 pagal 2012-11-30 pirkimo–pardavimo sutartį minėtas nekilnojamas turtas įregistruotas UAB „V1“ vardu, kurios pagrindinė akcininkė, 2010–2011 m. turėjusi 70 proc. akcijų buvo Pareiškėja.

Kauno AVMI, norėdama surinkti priešpriešinę informaciją dėl sandorių su Pareiškėja, 2014-07-11 atliko UAB „V1“ operatyvų patikrinimą, kurio metu nustatė, kad Pareiškėja pagal 2012-11-30 nekilnojamojo turto pirkimo–pardavimo sutartį pardavė nekilnojamojo turto objektą, esantį (*duomenys neskelbtini*), už 1 200 000 Lt. UAB „V1“ su Pareiškėja neatsiskaitė, bendrovės buhalterinėje apskaitoje apskaitytas įsiskolinimas už šį objektą – 1 200 000 Lt. Operatyviam patikrinimui buvo pateikta UAB „V1“ su AB „LESTO“ sudaryta sutartis dėl elektros energijos tiekimo (*duomenys neskelbtini*) esančiam objektui (2013-04-13 sutartis Nr. 602680-5312/231553), kiti su elektros tiekimu ir suvartojimu susiję dokumentai, remiantis kuriais nustatyta, kad AB „LESTO“ 2013-11-29 išrašytoje UAB „V1“ sąskaitoje (elektros energijos suvartojimo išplėstinė skaičiuotė) serija PEL Nr. 702618, obj. Nr. 81033869 (patalpa / gyvenamasis namas 2-oji (*duomenys neskelbtini*)) deklaruoti šie duomenys: skaitiklio Nr. 0863690 el. energijos sunaudojimas vienos laiko zonos tarifu / rodmuo nuo: 10662 i rodmuo iki: 10662/ suvartojimas: 0,00 Lt.

Operatyvaus patikrinimo metu UAB „V1“ direktoriui V. K. 2014-06-20 buvo įteiktas mokesčių administratoriaus nurodymas Nr. 04.3.1-FR0706-5735 pateikti nekilnojamojo turto objekto, esančio (*duomenys neskelbtini*), dokumentus (statybos leidimus, projektus, priėmimo–perdavimo aktus, sutartis, statybos darbų žurnalą, kt.), kuriuos bendrovė perėmė, įsigydama

minėtą objektą, pateikti su minėto objekto statyba ir rekonstrukcija susijusių dokumentų kopijas, tačiau V. K. 2014-07-16 paaiškinime Kauno AVMI nurodė, kad prašomų dokumentų iki nustatyto termino pateikti negali, nes vykdomo projekto techninis priežiūrėtojas atostogauja ir yra išvykęs; statybos šiuo metu yra sustabdytos. Tokiu būdu, operatyvaus patikrinimo metu nebuvo galima nustatyti, kada buvo pradėti ir atlikti senų pastatų griovimo darbai, kas juos užsakė ir atliko, kas vykdė statybos techninę priežiūrą, kas atliko bendrastatybinius darbus, kada darbai buvo atlikti ir kas už tuos darbus apmokėjo. Taip pat nebuvo galima nustatyti faktinės pastatų ir statinių būklės (statybos baigtumo proc.) ir kiekio įsigijimo dienai (2012-11-30).

Nekilnojamojo turto registro duomenimis, 2009-12-18 buvo išduotas statybos leidimas Nr. 403/78-GN/09, kuriame nurodyta, kad leidžiama griauti esamus statinius (pastatus ir kitus statinius, esančius (*duomenys neskelbtini*)), o 2013-02-20 buvo išduotas leidimas Nr. LNS-31-130220-00035 statyti naują (-us) statinį, rekonstruoti statinį (-ius), atnaujinti (modernizuoti) pastatą (-us).

Vietos mokesčių administratorius, įvertinęs nustatytas aplinkybes, padarė išvadą, kad nekilnojamojo turto adresu: (*duomenys neskelbtini*), projektavimo, griovimo, statybos ir rekonstrukcijos darbus vykdė Pareiškėja, tačiau patikrinimo metu nenustatyta, kada darbai buvo pradėti vykdyti, kas juos atliko, kaip ir kas atsiskaitė už darbus, nes Pareiškėja nepateikė jokių objekto (*duomenys neskelbtini*) išlaidų dokumentų, net neinformavo, kad tame objekte vyksta kokie nors statybos darbai, nors patikrinimo metu buvo analizuojamos būtent šio objekto nuomos aplinkybės, buvo pateikti detalūs klausimai, į kuriuos atsakant būtų galima paminėti, kad šiuo metu minėtos patalpos nenuomojamos, nes ketinama pagerinti (atnaujinti, rekonstruoti) nuomos pajamas uždirbantį objektą ar pan.

Kauno AVMI, norėdama surinkti priešpriešinę informaciją dėl sandorių su Pareiškėja, taip pat atliko R. D. operatyvų patikrinimą, kurio metu R. D. mokesčių administratoriui 2012-02-14 pateiktame paaiškinime nurodė, kad su Pareiškėja sudarė sutartį dėl namo, esančio (*duomenys neskelbtini*), nuomos asmeniniais tikslais („įsėtis man ir mano šeimai“) bei pateikė 2 nuomos sutartis. Paaiškinime nurodė, kad visas su būsto eksploatacija susijusias išlaidas apmokėjo Pareiškėja. Į klausimą, kaip buvo nustatyta tokia, sąlyginai didelė nuomos kaina, R. D. atsakė, kad „dėl kainos susitarėme diskusijų būdu“. R. D. patvirtino, kad už nuomą atsiskaitė, kitos bendros veiklos su Pareiškėja nevykdė, jokių kitų sandorių su Pareiškėja 2006–2010 m. laikotarpiu neturėjo.

Remdamasi Inspekcijos informacinės bazės duomenimis, Kauno AVMI nustatė, kad R. D. galėjo disponuoti piniginių lėšų sumomis, reikalingomis sumokėti už nuomą, nes 2008 metais gavo 830 000 Lt nekilnojamojo daikto (išskyrus būsto) pardavimo ar kitokio perleidimo nuosavybės pajamų, o 2007 metais – 110 000 Lt nekilnojamojo turto pardavimo pajamų. Kauno AVMI taip pat atkreipė dėmesį į tai, kad minėto gyvenamojo namo nuomos laikotarpiu (2008–2010 m.) R. D. mokėjo AB *SEB* bankui būsto kredito palūkanas, kurias deklaravo kaip išlaidas, mažinančias gyventojų apmokestinamąsias pajamas.

Nustatyta, kad R. D. deklaruota gyvenamoji vieta – (*duomenys neskelbtini*) (kartu deklaruota mažametės dukros, gim. 2001 m., gyvenamoji vieta). R. D. žmonos E. D. deklaruota gyv. vieta (*duomenys neskelbtini*). R. D. paaiškinime nurodė, kad 2008–2009 metais savo deklaruotu adresu negyveno, būdavo tik retkarčiais, kad kitu laiku gyveno (*duomenys neskelbtini*), taip pat nurodė, kad jokios veiklos minėtu adresu nevykdė, nebuvo įsiregistravęs mokesčių mokėtoju.

Inspekcijos informacinės bazės duomenimis, R. D. 2008–2009 m. laikotarpiu dirbo ir vadovavo šioms įmonėms:

– nuo 1995-03-01 buvo individualios R. D. įmonės „N2“ savininkas. Veiklos vykdymo vieta – (*duomenys neskelbtini*). 2008 m. įmonės veikla pelninga, 2009 m. – nuostolinga;

– 2008-03-03–2009-04-21 laikotarpiu buvo įdarbintas UAB „N1“ (reg. (*duomenys neskelbtini*)), veiklos vykdymo vieta – (*duomenys neskelbtini*); 2008–2009 m. valdė 100 proc. akcijų paketą. 2008 m. įmonės veikla buvo nuostolinga, 2009-04-03 įmonei paskelbtas bankrotas, 2011-08-05 įmonė išregistruota.

– Nuo 2009-03-16 įdarbintas UAB „R1“ (reg. (*duomenys neskelbtini*)) direktoriumi, nuo 2009-06-01 akcininkas, turintis 100 proc. akcijų. 2009 metais bendrovė dirbo nuostolingai. Pažymima, kad Juridinių asmenų registruoti pateiktame paaiškinamajame rašte, pasirašytame direktoriaus R. D., nurodyta, kad UAB „R1“ 2009 metais veiklos nevykdė.

– Nuo 2008-11-17 įdarbintas VŠĮ „S1“ (reg. (*duomenys neskelbtini*)) direktoriumi, deklaruota veiklos vykdymo vieta – biuras ir gamybinė patalpa adresu: (*duomenys neskelbtini*); 2008 m. ir 2009 m. įmonės veikla nuostolinga.

Kauno AVMI, norėdama išsiaiškinti gyvenamojo objekto, esančio (*duomenys neskelbtini*), eksploatavimo aplinkybes, dėl elektros energijos tiekimo patikrinimo metu išsiuntė paklausimą AB „LESTO“. Kitų komunalinių patarnavimų ir paslaugų tiekėjų (vandentiekio (nuotekų), dujų, atliekų (šiuukšlių) išvežimo, kt.) minėtam objektui nenustatyta.

AB „LESTO“ su Pareiškėja sudarytos ginčo objekto elektros energijos pirkimo–pardavimo sutarties kopijos nepateikė. Nurodė, kad neturi duomenų apie tai, koks konkretus asmuo mokėdavo už suvartotą elektros energiją minėtame objekte. AB „LESTO“ pateikė „Atliktų mokėjimų už elektros energiją, suvartotą nuo 2006-01-14 iki 2007-12-18, adresu: (*duomenys neskelbtini*), ataskaitą“, pagal kurią nustatyta, kad nuo 2006-01-01 iki 2012-01-19 galiojo elektros energijos tiekimo sutartis, sudaryta su S. S. (ankstesne šio turto savininke); nuo 2012-01-20 iki 2013-02-01 buvo sudaryta sutartis su Pareiškėja; nuo 2013-12-10 – sutartis su UAB „V1“. Nuo 2006-01-14 iki 2007-12-18 už elektros energiją buvo mokama atskirais laikotarpiais, iš viso sumokėta 1 291,77 Lt; nuo 2007-12-18 iki 2010-12-31 mokėjimo atlikta nebuvo; 2011-09-05 sumokėta 237,15 Lt, deklaruotas „rodmuo iki“ – 10592; 2012–2013 m. nebuvo deklaruojami rodmenys ir atliekami mokėjimai. Elektros energijos apskaitos skaitiklio rodmenų pokytis, skaičiuojant už laikotarpį iki 2011-09-27, sudarė 522 kW (2007-12-18 rodmuo „iki“ fiksuotas 10140, 2011-09-27 rodmuo „iki“ fiksuotas 10662).

Kauno AVMI, apibendrinusi patikrinimo metu surinktą informaciją, konstatavo, jog Pareiškėjos verslo liudijimo žurnale fiksuoti duomenys, kad iš viso 460 500 Lt piniginių lėšų suma buvo gauta už objekto (*duomenys neskelbtini*) nuomą, neatitinka tikrovės, todėl patikrinimo metu padaryta išvada, kad piniginių lėšų gavimo už minėto objekto (*duomenys neskelbtini*) nuomą faktas buvo apsimestinis, siekiant deklaruoti tariamai iš nuomos pagal verslo liudijimą gautas pajamas ir išvengti 15 proc. GPM nuo gautų pajamų sumokėjimo. Minėtais sandoriais buvo stengiamasi paslėpti tikrąsias sandorių aplinkybes ir gauti mokestinės naudos. Atsižvelgusi į tai ir vadovaudamasi MAĮ 69 str. 1 dalies nuostatomis, Kauno AVMI konstatavo, kad Pareiškėjos iš fizinio asmens gautos pajamos, įformintos kaip pajamos už nuomą pagal verslo liudijimą, savo esme yra B klasės pajamos, o šių pajamų fiksavimas žurnale ir deklaravimas Inspekcijai, prisidengiant banko pavedimu atlikta bankine operacija „už gyvenamojo namo nuomą“, yra siekimas deklaruoti pinigines lėšas, išvengiant apmokestinimo GPM ir PSDĮ. Vietos mokesčių administratorius konstatavo, kad Pareiškėja pažeidė 2002-07-02 Gyventojų pajamų mokesčio įstatymo Nr. IX-1007 (2006-11-09 įstatymo Nr. X-885 redakcija; 2008-04-10 įstatymo Nr. X-1485 redakcija; toliau – GPMĮ) 27 str. 1 dalies bei Sveikatos draudimo įstatymo 17 str. 8 dalies nuostatas, nes neapskaičiavo, nedeklaravo (nors ir teikė deklaracijas) ir nesumokėjo į biudžetą 68 965 Lt GPM ir 10 320 Lt PSDĮ nuo B klasės pajamų.

Centrinis mokesčių administratorius, išanalizavęs byloje vietos mokesčių administratoriaus surinktus įrodymus bei nustatytas faktines aplinkybes, konstatuoja, kad ginčo

objekto (*duomenys neskelbtini*) realaus nuomos sandorio nebuvo. Šią išvadą patvirtina tokios aplinkybės:

1. Visų pirma, pažymima, jog logiškai nepaaiškinama ir nesuprantama objekto (*duomenys neskelbtini*) nuomos kaina. Įvertinus surinktą informaciją apie išnuomoto objekto (*duomenys neskelbtini*) būklę, matyti, kad buvo išnuomotas 1912 m. statybos, vieno aukšto, 75 kv. m mūrinis namas su vietiniu vandentiekiu ir kanalizacija bei krosniniu šildymu. Inspekcijos nuomone, tokio objekto, už kurį buvo sutarta 2008 m. kiekvieną mėnesį mokėti po 18 000 Lt, o 2009 m. – po 15 000 Lt, arba po 600 Lt ir 500 Lt per dieną, yra nereali ir niekuo nepagrįsta (Klaipėdos centre esančio viešbučio „M1“ kambarių kainos nuo 43 Eur (150 Lt) už parą).

2. Nors patikrinimo metu ir pripažinta, kad R. D. galėjo disponuoti piniginių lėšų sumomis, kurios buvo sumokėtos Pareiškėjai (2008 m. – 216 000 Lt ir 2009 m. – 172 500 Lt), tačiau iš bylos medžiagos matyti, kad jis buvo pasiėmęs iš AB *SEB* banko paskolą ir mokėjo būsto kredito palūkanas, kurias deklaravo kaip išlaidas, mažinančias gyventojų apmokestinamąsias pajamas.

Inspekcija nurodo, jog byloje nustatyta, kad R. D. kartu su mažametės dukros, gim. 2001 m., deklaruota gyvenamoji vieta – (*duomenys neskelbtini*) (žmonos E. D. deklaruota gyvenamoji vieta adresu: (*duomenys neskelbtini*)). Nors paaiškiniame R. D. ir nurodė, kad jis gyveno ne Kaune (būdavo tik retkarčiais), o (*duomenys neskelbtini*), tačiau šis jo paaiškinimas vertinamas kritiškai, nes R. D. nuo 1995-03-01 buvo individualios R. D. įmonės „N2“, veiklą vykdžiusios (*duomenys neskelbtini*), savininkas; nuo 2008-03-03 iki 2009-04-21 buvo įdarbintas UAB „N1“, o nuo 2008-11-17 dirba VŠĮ „S1“, t. y. įmonėse, kurių veiklos vykdymo vietos deklaruotos Kaune ir iš šių įmonių gavo didžiausias su darbo santykiais susijusias pajamas. Vienintelė Klaipėdoje įregistruota bendrovė, kurioje tikrinamuoju laikotarpiu dirbo R. D., yra UAB „R1“, tačiau joje R. D. pradėjo dirbti nuo 2009 m. kovo mėn. (akcininku tapo nuo 2009 m. birželio mėn.) ir, kaip deklaruota 2009 metų finansinės atskaitomybės paaiškinamajame rašte, bendrovė 2009 m. veiklos nevykdė (rašta pasirašė direktorius R. D.).

3. Nors Pareiškėja mokesčių administratoriui teigė, kad turto nuoma apėmė ne tik pastatus, bet ir žemę, kurios panaudojimas ir galėjo duoti didžiausią turto nuomos naudą, tačiau šiam teiginiui pagrįsti nepateikė jokių įrodymų. Tuo tarpu R. D. paaiškino, kad Klaipėdoje jis jokios veiklos minėtu adresu (*duomenys neskelbtini*) nevykdė ir nebuvo įsiregistravęs mokesčių mokėtoju. Taip pat nenustatyta, kad būtų nuomojama (subnuomojama) žemė ar gaunamos kokios nors pajamos iš jos. Pareiškėja 2014-04-10 paaiškiniame nurodė, kad „nuomininkas neprašė keisti namo paskirties ar subnuomoti“, todėl Inspekcija daro išvadą, kad jokių papildomų pajamų iš objekto subnuomos ji negavo.

4. Pažymima, jog tiek 2008-01-15, tiek 2009-01-15 nuomos sutartyje (4.3 punktas) buvo numatyta, kad „papildomai prie minėto nuomos mokesčio Nuomininkas apmoka visas namo ir jo priedų eksploatacines paslaugas, įskaitant telekomunikacijų, apsaugos sistemų ir interneto paslaugas“, tačiau Pareiškėjos ir R. D. paaiškinimai dėl išlaidų, susijusių su namo priežiūra ir eksploatacija, yra priešaringi. Pareiškėjos teigimu, išnuomojusi būstą ilgam laikotarpiui (dvejiems metams), visas su namo priežiūra bei eksploatacija susijusias išlaidas pavedė padengti nuomininkui R. D., kuris gaudavo visas šio būsto sąskaitas ir jas apmokėdavo, tačiau R. D. Kauno AVMI pateiktame 2012-02-14 paaiškiniame nurodė, kad visas su būsto eksploatacija susijusias išlaidas apmokėjo Pareiškėja.

5. Remiantis iš AB „LESTO“ gauta informacija, nustatyta, kad gyvenamasis objektas adresu: (*duomenys neskelbtini*), praktiškai eksploatuojamas nebuvo, nes 2008 m., 2009 m. ir 2010 m. elektros energija minėtame objekte nebuvo naudojama arba naudojama minimaliai: elektros energijos apskaitos skaitiklio rodmenų pokytis skaičiuojant už laikotarpį iki 2011-09-27 sudarė 522 kW (2007-12-18 rodmuo „iki“ fiksuotas 10140, 2011-09-27 rodmuo „iki“

fiksuotas 10662). Už suvartotą elektros energiją nuo 2007-12-18 iki 2010-12-31 nebuvo mokama.

Kitų komunalinių patarnavimų ir paslaugų tiekėjų (vandentiekio (nuotekų), dujų, atliekų (šiukšlių) išvežimo, kt.) minėtam objektui nenustatyta.

6. Mokesčių administratorius nustatė, kad Pareiškėja už 2008 metus fiksavo 216 000 Lt, už 2009 m. – 172 500 Lt, o už 2010 m. – 72 000 Lt pajamų iš išnuomoto objekto (*duomenys neskelbtini*). Atkreipiamas dėmesys į tai, kad 2009-12-18, kai objektas nuosavybės teise priklausė Pareiškėjai ir 2009-01-15 sudaryta nuomos sutartis dar galiojo (nebuvo nutraukta), buvo išduotas statybos leidimas Nr. 403/78-GN/09, kuriame nurodyta, kad leidžiama griauti esamus statinius (pastatus ir kitus statinius, esančius (*duomenys neskelbtini*)). Pažymima, kad Klaipėdos AVMI atliko priešpriešinį patikrinimą minėtame objekte ir 2012-05-14 raštu informavo, kad darbuotojams nuvykus nurodytu adresu, buvo rasta statybvietė su nebaigtais statyti 5 kotedžais. Kaimyninių pastatų gyventojai paaiškino, kad anksčiau čia stovėjo mažas vieno aukšto namas ir ūkiniai pastatai, kurie prieš porą metų buvo nugriauti ir šiuo metu vyksta statybų darbai.

Inspekcija, įvertinusi nustatytas aplinkybes, susijusias su namo (*duomenys neskelbtini*) būkle, Pareiškėjos bei R. D. paaiškinimus apie nuomos aplinkybes, Inspekcijos duomenų bazėse turimą informaciją bei informaciją, gautą iš AB „LESTO“, daro išvadą, kad nagrinėjamoje byloje surinkta pakankamai įrodymų, jog Pareiškėjos verslo liudijimo žurnale fiksuoti duomenys, kad už objekto (*duomenys neskelbtini*) nuomą buvo gauta iš viso 460 500 Lt piniginių lėšų suma, neatitinka tikrovės. Vadovaudamasi MAĮ 10 straipsnyje įtvirtintu turinio viršenybės prieš formą principu ir šio principo taikymą reglamentuojančio MAĮ 69 str. 1 dalimi, Inspekcija konstatuoja, kad piniginių lėšų gavimo už objekto (*duomenys neskelbtini*) nuomą faktas buvo apsimestinis, siekiant paslėpti tikrąsias sandorių aplinkybes ir gauti mokesstinės naudos. Šiuo atveju mokesstinės naudos gavėja yra Pareiškėja, nes jai, įforminusiai nuomos sutartis ir šiai veiklai įsigijusiai verslo liudijimus, prievolės nuo tariamai už minėto objekto nuomą gautų 460 500 Lt pajamų neturėjo būti. Kadangi Pareiškėja nepateikė įrodymų, kurie pagrįstų realiai įvykusius jos deklaruotus nuomos sandorius, daroma išvada, kad Pareiškėjos gautos 460 500 Lt piniginių lėšos pripažintinos jos kitomis B klasės apmokestinamosiomis pajamomis, nuo kurių apskaičiuotas 68 965 Lt GPM ir 10 320 Lt PSDĮ.

Centrinis mokesčių administratorius dėl Pareiškėjos argumentų, susijusių su atleidimu nuo visų su mokesčiais susijusių sumų dėl ilgo bylos nagrinėjimo bei vadovaujantis teisingumo ir protingumo kriterijais, nurodo, jog į Pareiškėjos argumentą dėl ilgai trukusio patikrinimo jau yra atsižvelgta. Kauno AVMI sprendimu dėl Patikrinimo akto tvirtinimo atleido Pareiškėją nuo dalies apskaičiuotų ir nesumokėtų (neįskaitytų) delspinigių, t. y. nuo 12 558,85 Lt (3 637,29 Eur) GPM delspinigių ir 1 887,23 Lt (546,58 Eur) PSDĮ delspinigių mokėjimo už laikotarpį nuo 2012-08-11 iki 2014-04-10. Inspekcija Pareiškėjos skundo nagrinėjimo centriniame mokesčių administracijoje metu nenustatė naujų aplinkybių, remiantis kuriomis būtų galima atleisti Pareiškėją nuo likusių delspinigių mokėjimo.

Taip pat Inspekcija konstatuoja, jog Pareiškėja, įstatymo nustatyta tvarka nesumokėjusi mokesčių, padarė žalą biudžetui, todėl nėra pagrindo atleisti nuo delspinigių, vadovaujantis MAĮ 141 str. 1 dalies 3 punktu.

Skundžiamame sprendime nurodoma, jog, analizuojant kitus atleidimo nuo delspinigių ir baudų pagrindus, nenustatyta, jog Pareiškėja mokesčio įstatymą pažeidė dėl klaidingo apibendrinto mokesčio įstatymo paaiškinimo ar dėl mokesčių administratoriaus raštu ar telefonu suteiktos klaidingos konsultacijos, todėl MAĮ 141 str. 1 dalies 4 punkto nuostatos nagrinėjamu atveju taip pat netaikytinos.

Be to, iš bylos dokumentų matyti, kad Pareiškėjos ekonominė (socialinė) padėtis nėra sunki, jos gaunamos pajamos yra didelės, ji turi daug nekilnojamojo turto (išsamiai aprašyta Kauno AVMI sprendimo 16 ir 17 psl.), todėl Pareiškėja negali būti atleista nuo delpinigių mokėjimo dėl sunkios ekonominės (socialinės) padėties pagal MAĮ 113 str. 1 dalies 3 punktą.

Nurodoma, jog MAĮ 141 str. 2 dalyje nustatyta, kad nuo baudos atleidžiama tik tuo atveju, kai mokesčių mokėtojas mokesčio, susijusio su paskirta bauda, sumą yra sumokėjęs (mokestis įskaitytas ir (arba) priverstinai išieškotas) ar šio mokesčio sumokėjimo terminas šio Įstatymo nustatyta tvarka yra atidėtas arba išdėstytas. Centrinis mokesčių administratorius duomenų apie tai, kad Patikrinimo aktu apskaičiuoti mokesčiai yra sumokėti, atidėti arba išdėstyti, neturi, todėl Pareiškėjos prašymas atleisti nuo baudų mokėjimo negali būti tenkinamas, nes ginčijamu atveju Pareiškėja neatitinka MAĮ 141 str. 2 dalyje numatytų reikalavimų.

Pareiškėja su Inspekcijos sprendimu nesutinka.

Skunde nurodoma, jog centrinis mokesčių administratorius neįvertino visų faktinių aplinkybių, kuriomis Pareiškėja grindė savo nesutikimą su Patikrinimo akte ir Kauno AVMI sprendime padarytomis išvadomis ir kurios turi esminę reikšmę, apskaičiuojant mokesčius. Pareiškėjos vertinimu, mokesčių administratorius privalo vadovautis protingumo ir objektyvumo principais, įvertinti ne tik informaciją, kuri yra palanki jam, bet įvertinti ir informaciją, kuri yra palanki Pareiškėjai (LVAT 2013-11-12 nutartis administracinėje byloje Nr. A<sup>556</sup>-2214/2013).

Pareiškėja pažymi, kad visi sandoriai ir turto nuomos pajamų uždirbimo aplinkybės, aprašytos Patikrinimo akte, faktiškai vyko tokiomis aplinkybėmis ir tikslais, kurie buvo užfiksuoti pačiuose sandoriuose ir susitarimuose, lėšų mokėjimą pagrindžiančiuose dokumentuose, ir kurie buvo pateikti mokesčių administratoriui mokestinio patikrinimo metu. Akcentuojama, kad objekto (patalpų ir žemės sklypo) (*duomenys neskelbtini*) nuomai fiziniams asmenims Pareiškėja teisės aktų nustatyta tvarka 2007–2010 m. buvo įsigijusi verslo liudijimus, gautas pajamas už šio objekto nuomą (2008 m. – 216 000 Lt, 2009 m. – 172 500 Lt, 2010 m. – 72 000 Lt) ji teisės aktų nustatyta tvarka apskaitė Verslo liudijimo pajamų ir išlaidų apskaitos žurnale, deklaravo pateiktose deklaracijose bei, vadovaudamasi MAĮ 8 straipsniu ir 40 str. 4 dalimi, sumokėjo į valstybės biudžetą privalomus mokėti mokesčius. Pareiškėja, sudarydama sandorius, veikė sąžiningai, nesiekė nuslėpti nuo mokesčių administratoriaus gautų pajamų bei aplinkybių, svarbių pajamų apmokestinimui.

Skunde atkreipiamas dėmesys į tai, kad Lietuvos Respublikos civilinio kodekso nuostatos suteikia teisę nuomotojui, bet neįpareigoja jo tikrinti, kaip nuomininkas vykdo savo pareigą naudoti daiktą (turtą) pagal sutartį ir daikto paskirtį. Todėl Pareiškėja nesidomėjo, kokiais konkrečiais tikslais ir koku būdu buvo naudojamas išnuomotas turtas. Nuomos sutartyje nustatyta objekto (namo su žemės sklypu) sutarties kaina (nuomos mokestis) tenkino Pareiškėją, nes buvo jai ekonomiškai naudinga, o apie tai, kodėl nuomininkas sutinka mokėti būtent tokio dydžio nuomos mokestį, Pareiškėja nesidomėjo. Pareiškėja pažymi, kad pradėjusi nuomoti objektą, turėjo ketinimą jį parduoti ir apie tai nuomininkas R. D. žinojo, todėl sprendimą nuomoti turtą bei mokėti sutartyje nustatytą nuomos mokestį priėmė, nes nuo nuomos pradžios ketino minėtą objektą įsigyti nuosavybės teise. Kaip rodo vėlesni įvykiai, minėtas turtas buvo parduotas juridiniam asmeniui. Šie veiksmai (turto pardavimas), pasak Pareiškėjos, įrodo jos realius ketinimus turtą parduoti. Objekto pirkimo–pardavimo sutartis su nuomininku R. D. nebuvo sudaryta dėl jo finansinių sunkumų.

Pareiškėja nurodo, jog pagal su R. D. sudarytą nuomos sutartį nuomos sutarties dalyku yra ne tik pastatai, bet ir žemė, kurios panaudojimas galėjo duoti didžiausią turto nuomos naudą. Pareiškėja atkreipia dėmesį į tai, kad R. D. operatyvaus patikrinimo metu nurodė, jog



„kitos bendrovės veiklos su N. G. nevykdė“ (Patikrinimo akto 8 psl.), tačiau tai, Pareiškėjos nuomone, nereiškia, kad jis jokios veiklos nevykdė išsinuomotame objekte, taip pat tai nepaneigia aplinkybės, kad R. D. sutarties sudarymo metu ketino vykdyti veiklą, uždirbti pajamų. Be to, nurodoma, jog nustatant sutarties kainą, buvo atsižvelgta į didelę vidutinę objekto rinkos vertę, kuri 2009-01-19 buvo 878 000 Lt. Pabrėžiama, kad Pareiškėja neturėjo pareigos išsiaiškinti, kaip nuomininkas panaudos išnuomotą turtą ir kodėl sutinka mokėti sutartą kainą. Už suteiktas nuomos paslaugas nuomininkai atsiskaitydavo grynaisiais pinigais ir banko pavedimais. Mokestiniam patikrinimui pateiktuose paaiškinimuose R. D. nurodė, kad turtas buvo išsinuomotas asmeniniams poreikiams bei patvirtino pinigų sumokėjimo faktą, nurodė, kad už nuomą atsiskaitė.

Taip pat, Pareiškėjos nuomone, Kauno AVMI pagal AB „LESTO“ pateiktą informaciją nustatyta aplinkybė, kad ginčo objekte 2008–2010 m. elektros energijos per metus vidutiniškai buvo sunaudota tik apie 149 kWh, visiškai nepagrindžia mokesčių administratoriaus padarytos išvados, kad piniginių lėšų suma, kuri buvo sumokėta už minėto turto nuomą, neatitinka tikrovės. Nurodoma, jog suvedus duomenis į AB „LESTO“ interneto svetainėje <http://www.lesto.lt> esančią elektros energijos suvartojimo skaičiuoklę, matyti, kad, pavyzdžiui, 3 val. per dieną veikianti elektros energiją efektyviai naudojanti (ekonomiška) lemputė per metus sunaudoja 13,44 kWh; pusvalandį per dieną veikiantis televizorius į metus suvartoja 25,2 kWh; 1 valandos darbas su nešiojamu kompiuteriu sunaudoja per metus 21,6 kWh. Be to, Pareiškėjos teigimu, svarbu įvertinti tai, kad objekto gyvenamasis plotas yra tik 53,27 kv. m, namas yra šalia jūros – skirtas poilsiui, objekte nuomos laikotarpiu buvo krosninis šildymas (elektra nebuvo naudojama šildymui).

Pareiškėja, atsižvelgdama į išdėstytas aplinkybes, kurių, Pareiškėjos teigimu, mokesčių administratorius nevertino, vadovaudamasi MAĮ 67 str. 1 dalimi ir 69 str. 1 dalimi, atsižvelgusi į LVAT praktiką, aiškinančią MAĮ 69 str. 1 dalyje įtvirtintos normos taikymą (2007-07-17 nutartis administracinėje byloje Nr. A<sup>11</sup>-719/2007, 2008-02-20 sprendimas administracinėje byloje Nr. A<sup>556</sup>-250/08, 2009-04-20 nutartis administracinėje byloje Nr. A<sup>438</sup>-493/2009, 2011-10-27 nutartis administracinėje byloje Nr. A<sup>442</sup>-2758/11), daro išvadą, kad mokesčių administratorius, taikydamas turinio viršenybės prieš formą principą, nepagrįstai Pareiškėjos 2008–2010 m. gautas 460 500 Lt apmokestinamąsias pajamas kvalifikavo kaip B klasės pajamas ir papildomai apskaičiavo mokėtinas į biudžetą mokesčių sumas. Nagrinėjamu atveju, mokesčių administratorius nesiėmė priemonių patikrinti Pareiškėjos nurodomų aplinkybių ir nesiekė išsamiai jų ištirti. Mokesčių administratorius nenurodė ir nepagrindė aplinkybių, leidžiančių teigti, kad realiai buvo sudaryti kitokio turinio sandoriai, nei nurodo Pareiškėja, todėl mokesčių administratorius padarė nepagrįstą išvadą, jog Pareiškėja slėpė mokesčius ir dėl to nustatė Pareiškėjai mokestines prievoles, taikant MAĮ 69 straipsnio nuostatas.

Skunde nurodoma, jog mokesčių administratorius atliko Pareiškėjos mokestinį tyrimą, o 2011-12-30 pradėjo mokestinį patikrinimą. Pareiškėjos nuomone, mokesčių administratorius nepagrįstai vilkino mokestinį patikrinimą, todėl netinkamai vykdė jam pavestas funkcijas. Tai byloja žemiau dėstomos faktinės aplinkybės bei teikiamas situacijos vertinimas, remiantis bendraisiais teisės principais, kuriais turi vadovautis mokesčių administratorius, vykdydamas jam priskirtas funkcijas.

Mokestinis patikrinimas truko apie trejus metus (nuo 2011-12-30 iki 2014-10-31), jis buvo nuolat vilkinamas, sustabdomas (net tris kartus) bei pratęsinėjamas. Dėl šių priežasčių buvo nuolat trukdoma Pareiškėjai. Trejus metus trukusių kontrolės veiksmų, atliekamų Pareiškėjos atžvilgiu, metu Pareiškėja nuolat teikė mokesčių administratoriui prašomus dokumentus, paaiškinimus. Net paskutinę termino priimti sprendimą dieną patikrinimą atlikusi specialistė skambino bei teiravosi apie objekto (*duomenys neskelbtini*) nuomos sutartis.

Pareiškėja, vadovaudamasi MAĮ 32 str. 7 punktu, teigia, kad tiek tyrimas, tiek patikrinimas, administruojant mokesčius, turi būti atliekamas, nepažeidžiant mokesčių mokėtojo teisių. Vadovaujantis gero mokesčių administravimo, teisingumo ir proporcingumo teisiniais principais, mokesčių administratorius privalo mokestinius patikrinimus organizuoti tokiu būdu, kad jie būtų atlikti per kuo įmanoma trumpesnę laiką. Pareiškėjos vertinimu, jos atžvilgiu atliekamo mokestinio patikrinimo metu mokesčių administratorius nepaisė nurodytų nuostatų ir nepakankamai operatyviai bei kuo mažesnėmis ekonominėmis sąnaudomis atliko mokestinį patikrinimą, papildomai priskaičiuodamas ne tik mokesčius, bet ir su jais susijusias sumas.

Pareiškėjos nuomone, nors Kauno AVMI 2015-01-19 sprendime Nr. (04.7.2)-FR0682-28 dėl Patikrinimo akto tvirtinimo iš dalies atsižvelgė į aukščiau išdėstytas aplinkybes dėl užsitęsusio patikrinimo ir atleido nuo dalies apskaičiuotų delspinigių, tačiau, įvertinus mokestinių ginčų praktiką ir atsižvelgus į ilgą mokestinio patikrinimo trukmę, Pareiškėja turėtų būti atleista nuo visų su mokesčiais susijusių apskaičiuotų sumų.

Pareiškėja, apibendrindama, tai, kas išdėstyta, konstatuoja, jog Pareiškėjos gautoms ir deklaruotoms turto nuomos objekto (*duomenys neskelbtini*) (pastatų ir žemės kaip komplekso) pajamoms apmokestinti mokesčių administratorius nepagrįstai vadovavosi MAĮ 10 straipsnyje įtvirtintu turinio viršenybės prieš formą principu ir šio principo taikymą reglamentuojančio MAĮ 69 str. 1 dalimi. Tiek vietos mokesčių administratorius, tiek Inspekcija ignoravo paaiškinimus ir byloje esančius rašytinius įrodymus, palankius Pareiškėjai, dėl to netinkamai pritaikė MAĮ 69 straipsnį, turto nuomos pajamas kvalifikavo kaip B klasės pajamas ir apskaičiavo 15 proc. GPM. Pareiškėjos nuomone, jos pateikti paaiškinimai, dokumentai bei sandorių pobūdis pakankami įrodyti, kad šios pajamos buvo gautos, teisėtai vykdant verslo liudijime nurodytą veiklą bei sąžiningai teisės aktų nustatyta tvarka mokant visus susijusius privalomus mokėti mokesčius. Pareiškėja neturėjo abejonių dėl vykdomų mokestinių prievolių, buvo įsitikinusi, kad sąžiningai vykdo pareigą mokėti mokesčius. Pareiškėja pažymi, kad mokestinė nauda atsirado tik kaip pasekmė, t. y. verslo ar kitais poreikiais pagrįstos veiklos rezultatas. Dėl šios priežasties taikyti MAĮ 69 straipsnį bei apskaičiuoti (perskaičiuoti) mokesčius, mokesčių administratorius neturėjo pagrindo.

Pareiškėja 2015-06-05 patikslintame skunde Komisijai pažymi, jog vietos mokesčių administratorius nepagrįstai neįvertino Pareiškėjos 2008-01-15 preliminariosios namo su žeme pirkimo-pardavimo sutarties (toliau – Preliminari sutartis) su priedais, 2009-01-15 priedo prie 2009-01-15 nuomos sutarties. Nurodoma, jog pagal Preliminarios sutarties 2.3 ir 2.4 punktus, šios sutarties priedo Nr. 1 2 punktą ir priedo Nr. 2 3 punktą dalis ginčo turto nuomos mokesčio, t. y. 350 000 Lt, buvo įskaityta kaip dalies sutarties kainos avansinis mokėjimas už šį turtą, kurį R. D. ketino įsigyti. Kadangi Preliminari sutartis nebuvo įvykdyta dėl pirkėjo kaltės, pagal Preliminarios sutarties 2.6 punktą, priedo Nr. 2 3 punktą Pareiškėjai kaip nuostolių, kuriuos ji patyrė dėl kritusios ginčo turto rinkos kainos, atlyginimas liko sumokėtas avansas.

Pareiškėja, atsižvelgdama į tai, kas išdėstyta, prašo Komisijos panaikinti Inspekcijos 2015-04-14 sprendimą Nr. 68-65.

Komisija konstatuoja, kad Pareiškėjos skundas atmestinas, Inspekcijos 2015-04-14 sprendimas Nr. 68-65 tvirtintinas.

Mokestinis ginčas nagrinėjamoje byloje kilo dėl Inspekcijos 2015-04-14 sprendimo Nr. 68-65, kuriuo Pareiškėjai nurodyta sumokėti į valstybės biudžetą 19 941,78 Eur GPM, 7 761,94 Eur GPM delspinigių, 5 992 Eur GPM baudą, 2 997,28 Eur PSDĮ, 974,51 Eur PSDĮ delspinigių ir 899 Eur PSDĮ baudą, teisėtumo ir pagrįstumo.

Komisija, įvertinusi Pareiškėjos skundo Komisijai argumentus, daro išvadą, jog šioje byloje ginčo esmę sudaro tai, ar Pareiškėja, sudarydama gyvenamojo namo su sklypu nuomos sandorį, turėjo tikslą išvengti mokesčių mokėjimo, ir mokesčių administratorius, apskaičiuodamas GPM ir PSDĮ, pagrįstai taikė turinio viršenybės prieš formą principą.

MAĮ 10 straipsnyje nurodyta, jog mokesčių teisiniuose santykiuose viršenybė teikiama šių santykių dalyvių veiklos turiniui, o ne jos formaliai išraiškai. Šia įstatymo nuostata nacionalinėje mokesčių teisės sistemoje yra įtvirtinamas turinio viršenybės prieš formą principas, kuris, kartu su mokesčių mokėtojų lygybės, teisingumo ir visuotinio privalomumo, apmokestinimo aiškumo principais, pripažįstamas apmokestinimo teisinio reglamentavimo ir taikymo principu (MAĮ 6 straipsnis). Specifinis teisinis instrumentas, kuriuo remiantis mokesčiai gali būti perskaičiuojami taikant turinio viršenybės prieš formą principą, yra įtvirtintas MAĮ 69 str. 1 dalyje, t. y. mokesčių administratoriui, apskaičiuojant mokesčius, kai mokesčių mokėtojas siekia gauti mokesstinės naudos, suteikta teisė taikyti turinio viršenybės prieš formą principą. Šiuo atveju mokesčių administratorius neatsižvelgia į formalią mokesčių mokėtojo veiklos išraišką, bet atkuria iškreipiamas ar slepiamas aplinkybes, su kuriomis mokesčių įstatymai sieja apmokestinimą, ir mokesčių apskaičiuoja pagal minėtų mokesčių įstatymų atitinkamas nuostatas. Tam, kad būtų pagrindas taikyti turinio viršenybės prieš formą principą ir perskaičiuoti mokesčius, būtina konstatuoti, kad sandorio ar ūkinės operacijos turinys, užfiksuotas dokumentuose, neatitinka realaus to sandorio ar ūkinės operacijos turinio, t. y. iš esmės yra atliekamas konkretaus mokesstinio teisinio santykio dalyvių veiklos turinio vertinimas. Šis veiklos vertinimas atliekamas siekiant ne sukurti, pakeisti ar panaikinti mokesčius teisinius santykius, t. y. santykius, kurie yra reguliuojami mokesčių įstatymų ir juos lydinčių teisės aktų, bet siekiant tinkamai kvalifikuoti nustatytas tikrąsias teisiškai reikšmingas aplinkybes, tokiu būdu atskleidžiant realiai atsiradusius ir egzistuojančius mokesčius teisinius santykius (LVAT 2013-04-11 išplėstinės teisėjų kolegijos sprendimas adm. byloje Nr. A<sup>442</sup>-724/2013, publikuotas: „Administracinė jurisprudencija“, 2013, Nr. 25; 2013-11-12 išplėstinės teisėjų kolegijos sprendimas adm. byloje Nr. A<sup>556</sup>-715/2013, publikuotas: „Administracinė jurisprudencija“, 2014, Nr. 26). Tokiu atveju mokesčių administratorius, siekdamas užtikrinti mokesčių prievolių tinkamą vykdymą, turėtų koreguoti mokesčių mokėtojo sandorius ar ūkines operacijas ir nustatyti tikrąją atliktų veiksmų ar jų grupės kokybinę ar kiekybinę išraišką, kuri keičia mokesčio bazę ir mokėtinus mokesčius. Todėl jeigu mokesčių administratorius nustato, kad ūkinės operacijos (sandorio) formalus turinys yra susijęs su siekimu pasinaudoti palankesnėmis apmokestinimo sąlygomis ir dėl to gaunama mokesstinė nauda, jis turi teisę apskaičiuoti mokesčius pagal tikrąją ūkinės operacijos (sandorio) turinį. Tokią mokesčių administratoriaus teisę ir pareigą suponuoja mokesčių mokėtojų lygybės (MAĮ 8 straipsnis) ir draudimo piktnaudžiauti principai. Siekiant taikyti minėtą mokesčių apskaičiavimo būdą, turi būti konstatuota, jog mokesstinė nauda, gauta iš analizuojamų sandorių, yra reali, t. y. turi būti realiai viena ar kita forma išvengta mokesčių mokėjimo.

Atkreiptinas dėmesys į tai, jog LVAT 2011-02-23 nutartyje adm. byloje Nr. A<sup>575</sup>-371-2011 nurodė, kad „atskleidžiant draudimo piktnaudžiauti teise principo turinį, teisės doktrinoje ir teismų praktikoje pripažįstama, jog asmuo, įgyvendindamas savo teises ir naudodamasis savo laisvėmis, privalo laikytis Lietuvos Respublikos Konstitucijos ir įstatymų, nevaržyti kitų žmonių teisių ir laisvių. Taigi teisė neturėtų ginti asmens, kuris piktnaudžiauja mokesčių teisės aktais. Lietuvos Respublikos Konstitucinis Teismas 2003 m. lapkričio 17 d. nutarime yra pažymėjęs, kad mokesčiai turi būti apskaičiuojami sąžiningai, kad draudžiama mokesčio įstatymo nustatytą prievolę pažeisti piktnaudžiavimu, kad esant piktnaudžiavimui mokesčio administratorius, nustatydamas mokesčio bazę, atkuria iškreiptas ar slepiamas aplinkybes, kad mokesčių mokėtojas turi konstitucinę pareigą sąžiningai mokėti mokesčius. Teisines pasekmes,

kylančias nustačius atvejus, kai mokestinės prievolės pažeidžiamos piktnaudžiavimu, apibrėžia MAĮ 69 str. 1 dalis, kurią aiškinant LVAT praktikoje laikomasi nuostatos, jog ji taikytina tik tuo atveju, kai nustatoma, kad tiriamo (abejones keliančio) sandorio (ūkinės operacijos) tikslas yra vienintelis – gauti mokestinės naudos. Kai nustatoma, kad atitinkamas sandoris (ūkinė operacija) turi kitus, ekonomiškai arba kitaip pagrįstus tikslus, nurodyta norma negali būti taikoma net ir tuo atveju, kai mokesčio mokėtojas turėjo iš šio sandorio (ūkinės operacijos) atitinkamos mokestinės naudos (LVAT 2008-02-20 sprendimas adm. byloje Nr. A-556-250-2008; 2007-07-17 nutartis adm. byloje Nr. A-11-719-2007)“. LVAT teigimu, piktnaudžiaujant teise sukurtos teisinės pasekmės nepripažįstamos ir neginamos. Piktnaudžiavimu mokesčių įstatymais dirbtinai sukuriama teisinė situacija, lemianti mokestinę naudą (mokestinį pranašumą). Tokios mokestinės naudos įgijimas pažeidžia mokesčių visuotinio privalomumo, mokesčių mokėtojų lygybės principus (MAĮ 7, 8 straipsniai), nes mokesčių nemokančių subjektų konkurenciškai padėtis yra geresnė nei juos mokančių. Tačiau piktnaudžiavimas mokesčių įstatymais gali būti nustatytas tik tada, kai mokestinio pranašumo įgijimas buvo pagrindinis ūkinėmis operacijomis siekiamas tikslas, o mokesčių mokėtojo veikla, lemianti mokestinio pranašumo atsiradimą, negali būti pateisinta nei ekonominės logikos, pasireiškiančios didžiausio pelno siekimu mažiausiomis sąnaudomis, nei kitomis aplinkybėmis (LVAT 2006-04-06 nutartis adm. byloje Nr. A-444-794/2006). Tokios praktikos, aiškinant ir taikant MAĮ 69 str. 1 dalį, LVAT laikėsi ir vėlesnėse bylose, pavyzdžiui: 2011-11-18 nutartyje adm. byloje Nr. A<sup>575</sup>-3448/2011, 2012-12-10 nutartyje adm. byloje Nr. A<sup>602</sup>-2698/2012, 2013-03-05 nutartyje adm. byloje Nr. A<sup>556</sup>-404/2013, 2013-11-12 sprendime adm. byloje Nr. A<sup>556</sup>-715/2013 (paskelbtas „Administracinė jurisprudencija“, 2014, Nr. 26) ir kt.

Nagrinėjamoje byloje nustatyta, jog Pareiškėja 2008–2010 metais nuomojo jai nuosavybės teise priklausantį gyvenamąjį namą ir žemės sklypą adresu: (*duomenys neskelbtini*). Iš mokesčių administratoriui pateiktos 2008-01-15 nuomos sutarties ir 2009-01-15 nuomos sutarties, kurios sudarytos su fiziniu asmeniu R. D., nustatyta, kad už ginčo nekilnojamąjį turtą nuomos mokestis už 2008 metus buvo 18 000 Lt per mėnesį (216 000 Lt per metus), už 2009 metus – 15 000 Lt per mėnesį (172 500 Lt per metus). Nuomos sutartis už 2010 metus mokesčių administratoriui pateikta nebuvo.

Pareiškėja gyvenamojo namo, esančio (*duomenys neskelbtini*), nuomai buvo įsigijusi verslo liudijimus: 2009 metais – Nr. V0762164, galiojusį nuo 2009-01-01 iki 2009-12-31, ir 2010 metais – Nr. DV018200-1, galiojusį nuo 2010-01-13 iki 2010-12-31. 2008 metais Pareiškėja buvo įsigijusi 2 verslo liudijimus patalpų nuomai: Nr. V0638488, galiojusį nuo 2008-01-16 iki 2008-12-31, ir Nr. V0638489, galiojusį nuo 2008-01-16 iki 2008-12-31, tačiau nei viename iš jų veiklos vykdymo vieta adresu: (*duomenys neskelbtini*), nebuvo nurodyta.

Byloje nustatyta, jog apmokėjimas už ginčo nekilnojamąjo turto nuomą už 2008 metus buvo atliktas pavedimais į Pareiškėjos banko sąskaitą: 2008-02-12 buvo padaryti du pavedimai po 108 000 Lt. Pareiškėjos teigimu, už nuomą 2009 metais R. D. mokėjo kiekvieną mėnesį grynaisiais pinigais, iš viso per 2009 metus R. D. sumokėjo Pareiškėjai 172 500 Lt. Pareiškėja iš patalpų (*duomenys neskelbtini*) nuomos gautas pajamas apskaitė „Gyventojų, įsigijusio verslo liudijimą, pajamų ir išlaidų apskaitos žurnale“: už 2008 metus fiksuotas vienas įrašas: 2008 m. vasario mėn. – 216 000 Lt, pažymint, kad tai pajamos už visus metus; už 2009 m. fiksuoti įrašai: 2009 m. sausio mėn. – 7 500 Lt, 2009 m. vasario–gruodžio mėn. po 15 000 Lt per mėn. (iš viso 172 500 Lt); už 2010 metus fiksuotos pajamos po 5 000–8 000 Lt per mėn. (iš viso 72 000 Lt).

Iš bylos medžiagos matyti, kad ginčo nekilnojamąjį turtą sudarė: 0,2334 ha žemės sklypas, pastatas – gyvenamasis namas (statybos metai – 1912; fizinio nusidėvėjimo procentas – 63; šildymas – krosninis; dujų, vandentiekio, nuotekų šalinimo – nėra; aukštų skaičius – 1;

bendras plotas – 74,92 kv. m; gyvenamas plotas – 53,27 kv. m), pastatai – tvartas, malkinė, sandėlis, priestatas ir kiti statiniai – lauko tualetas, šulinys.

Pareiškėja į mokesčių administratoriaus pateiktą klausimyną (Patikrinimo akto 2 priedas), kuriuo ji buvo prašyta paaiškinti sandorių su R. D. ir turto nuomos aplinkybes (9 klausimas), išsamaus paaiškinimo nepateikė, 2014-04-10 rašte (Patikrinimo akto 3 priedas) nurodydama, kad su R. D. buvo pasirašiusi nuomos sutartis; kad už pirmus metus buvo padarytas pavedimas už visus metus, už antrus nuomos metus nuomos mokestis buvo mokamas grynaisiais pinigais kiekvieną mėnesį; kad nuomininkas nesikreipė į Pareiškėją su prašymu keisti namo paskirtį ar jį subnuomoti ir kad už paslaugas mokėjo R. D.

Mokesčių administratoriaus atlikto priešpriešinio patikrinimo metu (2012-02-17 priešpriešinės informacijos surinkimo pažyma Nr. AU12-36) R. D. 2012-02-14 paaiškiniame Kauno AVMI nurodė, kad namą išsinuomojo šeimos poilsiu. Namų eksploatacines išlaidas apmokėjo Pareiškėja. Nuomos kaina buvo sutarta diskusijų būdu. Taip pat nurodė, kad 2008–2009 m. pagal deklaruotą gyvenamąją vietą adresu: (*duomenys neskelbtini*), negyveno, būdavo retkarčiais, kitą laiką būdavo (*duomenys neskelbtini*). R. D. patvirtino, kad už nuomą atsiskaitė, kitos bendros veiklos su Pareiškėja neturėjo.

Kauno AVMI, norėdama išsiaiškinti gyvenamojo objekto, esančio (*duomenys neskelbtini*), eksploatacines aplinkybes, dėl elektros energijos tiekimo kreipėsi į AB „LESTO“. Kitų komunalinių patarnavimų ir paslaugų tiekėjų (vandentiekio (nuotekų), dujų, atliekų (šiukšlių) išvežimo, kt.) minėtam objektui nenustatyta. Iš AB „LESTO“ 2014-05-07 raštu Nr. 50220-2803 pateiktos informacijos mokesčių administratorius nustatė, kad už elektros energiją nuo 2007-12-18 iki 2010-12-31 mokama nebuvo. Elektros energijos apskaitos skaitiklio rodmenų pokytis už laikotarpį nuo 2007-12-18 iki 2011-09-27 sudarė 522 kW (2007-12-18 rodmuo „iki“ fiksuotas 10140, 2011-09-27 rodmuo „iki“ fiksuotas 10662).

Mokesčių administratorius taip pat nustatė, kad, kai ginčo objektas nuosavybės teise priklausė Pareiškėjai ir galiojo su R. D. 2009-01-15 sudaryta nuomos sutartis, 2009-02-03 apskrities viršininko įsakymu Nr. 4-768-(1.3) įregistruotas žemės sklypo naudojimo būdo / pobūdžio pakeitimas, 2009-12-18 išduotas statybos leidimas Nr. 403/78-GN/09, kuriame nurodyta, kad leidžiama griauti esamus statinius (pastatus ir kitus statinius, esančius (*duomenys neskelbtini*)).

Byloje nustatyta, kad Pareiškėja 2012-11-30 pirkimo–pardavimo sutartimi nekilnojamąjį turtą (žemės sklypas su statiniais) už 1 200 000 Lt pardavė UAB „V1“, kurios pagrindinė akcininkė, 2010–2011 m. turėjusi 70 proc. akcijų, buvo Pareiškėja. 2013-02-20 buvo išduotas leidimas Nr. LNS-31-130220-00035 statyti naują (-us) statinį, rekonstruoti statinį (-ius), atnaujinti (modernizuoti) pastatą (-us).

Klaipėdos AVMI 2012-05-14 raštu informavo Pareiškėjos mokestinį patikrinimą atliekantį mokesčių administratorių, jog, darbuotojams nuvykus ginčo nekilnojamojo turto adresu, buvo rasta statybvietė su nebaigtais statyti 5 kotedžais, statybos darbų vykdymo vietoje darbuotojų (statybininkų) nebuvo. Apklausus kaimyninių pastatų gyventojus, buvo gautas paaiškinimas, kad anksčiau čia stovėjo mažas vieno aukšto namas ir ūkiniai pastatai, kad prieš porą metų jį nugriovė ir šiuo metu vyksta statybų darbai, kam šiuo metu priklauso objektas ir kas vykdo darbus nežinoma. Pareiškėja mokesčių administratoriui nepateikė jokių objekto (*duomenys neskelbtini*) išlaidų dokumentų, net neinformavo, kad šiame objekte vyksta kokie nors statybos darbai.

Komisija, įvertinusi byloje nustatytų faktinių aplinkybių visetą, konstatuoja, kad Pareiškėja, sudarydama ginčo nekilnojamojo turto nuomos sandorius, siekė mokestinės naudos, t. y. gautas kitas pajamas priskirti patalpų nuomos, vykdytos įsigijus verslo liudijimus, pajamoms, už 2008–2010 m. nesumokant nuo jų 15 proc. GPM ir už 2009 m. – 6 proc. PSDĮ. Šią išvadą pagrindžia tokios aplinkybės, kaip ekonomine logika nepaaiškinama ginčo

nekilnojamojo turto, kurį sudarė 53,27 kv. m gyvenamojo ploto gyvenamasis namas be patogumų su pastatais ir statiniais bei 0,2334 ha žemės sklypas, nuomos kaina. Kaip jau buvo minėta, R. D. už 2008 m. mokėjo Pareiškėjai 18 000 Lt mėnesinį nuomos mokestį, už 2009 m. – 15 000 Lt. Komisija, įvertinusi internetiniuose portaluose (pavyzdžiui: [www.aruodas.lt](http://www.aruodas.lt), [www.domo.plius.lt](http://www.domo.plius.lt)) esančią informaciją, nustatė, kad įrengto gyvenamojo namo (bendras plotas svyruoja nuo 122 kv. m iki 250 kv. m) (*duomenys neskelbtini*), su baldais, buitine technika, signalizacija, baseinu ir pan. nuomos kaina šiuo laikotarpiu yra nuo 1 100 Eur (3 798 Lt) iki 1 500 Eur (5 179 Lt). Nuomos sandorių realumą paneigia ir prieštaringi sandorio šalių paaiškinimai. R. D. 2012-02-14 paaiškiniame mokesčių administratoriui teigė, kad 2008–2009 m. pagal deklaruotą adresą: (*duomenys neskelbtini*), negyveno, būdavo retkarčiais, kitą laiką būdavo (*duomenys neskelbtini*), tačiau šis teiginys prieštarauja tame pačiame paaiškiniame nurodytai turto nuomos paskirčiai, t. y., Pareiškėjo teigimu, jis ginčo nekilnojamąjį turtą išsinuomojo šeimos poilsui. Atkreiptinas dėmesys, kad 2008–2009 m. R. D. dukra, gimusi 2001 m., kurios deklaruota gyvenamoji vieta buvo tokia pati, kaip ir R. D., vadovaujantis Lietuvos Respublikos švietimo įstatymo 9 str. 3 dalimi, privalėjo pradėti lankyti mokyklą, todėl šiuo laikotarpiu R. D. šeima nuolat gyventi Klaipėdoje negalėjo. Be to, R. D. dirbo įmonėse, kurių veiklos vykdymo vietos deklaruotos Kaune, ir jis iš šių įmonių gavo didžiausias su darbo santykiais susijusias pajamas. Vienintelė Klaipėdoje įregistruota bendrovė, kurioje R. D. pradėjo dirbti nuo 2009 m. kovo mėn. (akcininku tapo nuo 2009 m. birželio mėn.), yra UAB „R1“, tačiau bendrovė 2009 m. veiklos nevykdė (rašta pasirašė direktorius R. D.). Byloje taip pat nustatyta, kad laikotarpiu nuo 2007-12-18 iki 2010-12-31 už minėtame objekte suvartotą elektros energiją mokama nebuvo, nors pagal nuomos sutartis (4.3 ir 5.3 punktai) R. D. iki kito mėnesio 31 dienos privalėjo mokėti namo eksploatacines paslaugas, įskaitant telekomunikacijų, apsaugos sistemų ir interneto paslaugas. Kad už paslaugas turėjo mokėti R. D., 2014-04-10 paaiškiniame mokesčių administratoriui teigė ir Pareiškėja. Tuo tarpu R. D. aukščiau minėtame 2012-02-14 paaiškiniame nurodė, kad eksploatacines namo išlaidas mokėjo Pareiškėja. Svarbu pažymėti, jog į Kauno AVMI pateiktą Pareiškėjai klausimyną (klausimas Nr. 9) Pareiškėja pateikė labai neišsamų paaiškinimą, nepateikdama prašomų detalių paaiškinimų, susijusių su namo eksploatacine komunalinėmis paslaugomis, ir juos pagrindžiančių dokumentų.

Taigi aukščiau išdėstytų ir papildomai Komisijos akcentuotų aplinkybių visuma leidžia teigti, jog ginčo nekilnojamojo turto nuomos sandoriai buvo sudaryti Pareiškėjai siekiant sukurti savo veiksmų teisėtumo regimybę, į kurią neturėtų būti atsižvelgiama, atkuriant tikrąją Pareiškėjos valią siekti mokestinės naudos. Mokesčių administratorius, vadovaudamasis MAĮ 69 str. 1 dalimi, pagrįstai neatsižvelgė į formalią mokesčių mokėtojos veiklos išraišką bei atkūrė iškreiptas aplinkybes, su kuriomis mokesčių įstatymai sieja apmokestinimą, laikydamas, kad nekilnojamojo turto, esančio (*duomenys neskelbtini*), nuomos sandoriai sudaryti formaliai, Pareiškėja 2008–2010 metais gavo 460 500 Lt pajamas, priskirtinas kitoms B klasės apmokestinamosioms pajamoms.

Pareiškėjos skundo Komisijai teiginys, kad būtent ginčo žemės panaudojimas galėjo duoti didžiausią turto nuomos naudą, yra nepatvirtintas jokiais faktiniais duomenimis, todėl laikytinas nepagrįstu.

Nors Pareiškėjos atstovo advokato P. G. pasirašytame 2015-06-05 patikslintame skunde Komisijai nurodyta, jog vietos mokesčių administratorius nepagrįstai neįvertino Preliminarios sutarties su priedais, 2009-01-15 priedo prie 2009-01-15 nuomos sutarties, patvirtinančių R. D. ketinimą įsigyti ginčo nekilnojamąjį turtą, tačiau byloje nėra duomenų, kad šie dokumentai buvo pateikti mokesčių administratoriui Pareiškėjos mokestinio patikrinimo ar Pareiškėjos inicijuoto mokestinio ginčo mokesčių administratoriaus institucijoje nagrinėjimo metu. Apie šių dokumentų egzistavimą ar tai, kad dėl ginčo nekilnojamojo turto buvo sudaryta preliminarinė pirkimo–pardavimo sutartis, paaiškinimuose mokesčių administratoriui nebuvo nurodžiusi nei

Pareiškėja, nei R. D. Šių aplinkybių Pareiškėja nebuvo nurodžiusi ir skunduose mokesčių administratoriui bei pirminiame skunde Komisijai. Todėl Komisija, atsižvelgdama į tai, kas išdėstyta, vadovaudamasi MAĮ 155 str. 6 dalimi, neatsižvelgia ir nevertina Pareiškėjos atstovo advokato P. G. papildomai Komisijai pateiktų dokumentų.

Pareiškėja skunde Komisijai nurodė, jog jos mokestinis patikrinimas truko apie trejus metus (nuo 2011-12-30 iki 2014-10-31), buvo nuolat vilkinamas, sustabdomas (net tris kartus) bei pratęsimas, tokiu būdu nuolat trukdant Pareiškėją. Todėl Pareiškėja, vadovaudamasi MAĮ 32 str. 7 punktu, gero mokesčių administravimo, teisingumo ir proporcingumo teisiniais principais, daro išvadą, jog dėl užsitęsusio patikrinimo ji turėtų būti atleista nuo visų su mokesčiais susijusių apskaičiuotų sumų. Tačiau Komisija su tuo nesutinka.

Delspinigių paskirtis – užtikrinti mokestinės prievolės įvykdymą (MAĮ 95 str. 1 d. 1 punktas). Delspinigiai pirmiausiai yra skirti kompensuoti valstybės finansinius nuostolius, kurie atsiranda (laiku) nesumokėjus mokesčių. Mokesčių surinkimas, kaip ne kartą yra akcentavęs ir Lietuvos Respublikos Konstitucinis Teismas bei LVAT, yra susijęs su viešojo intereso apsauga, nes taip yra gaunama lėšų visos visuomenės poreikiams tenkinti. Nemokant mokesčių, viešasis interesas yra pažeidžiamas, o subjektas, tiesiogiai ar netiesiogiai prisidedantis prie mokesčių nemokėjimo mokesčių teisės prasme elgiasi nesąžiningai. Tokiu būdu pažeidžiami ir mokesčių visuotinio privalomumo, mokesčių mokėtojų lygybės principai, nes mokesčių nemokančių subjektų konkurenciškai yra geresnė padėtis nei juos mokančių (Konstitucinio Teismo 2003-11-17 nutarimas, LVAT 2011-09-05 sprendimas administracinėje byloje Nr. A<sup>556</sup>-2255/11; 2012-02-03 nutartis administracinėje byloje Nr. A<sup>575</sup>-13/2012; 2012-03-07 LVAT praktikos, taikant mokesčių administravimą reglamentuojančias teisės normas, apibendrinimo (II dalis) I dalis (publikuota: „Administracinė jurisprudencija“, 2011, Nr. 22) ir kt.). Kaip jau buvo minėta, Pareiškėja, sudarydama gyvenamojo namo su sklypu nuomos sandorį, turėjo tikslą išvengti GPM ir PSDĮ mokėjimo. Iš to seka, jog Pareiškėja, nesumokėdama mokesčių, padarė žalą valstybei (Pareiškėjai papildomai priskaičiuotas 19 941,78 Eur GPM ir 2 997,28 PSDĮ).

Pareiškėjai GPM ir PSDĮ delspinigiai buvo apskaičiuoti, vadovaujantis ginčo 2011-12-30–2014-10-31 laikotarpiu galiojusiomis teisės normomis, reglamentuojančiomis delspinigių skaičiavimą, t. y. MAĮ 96 str. 1 d. 2 punkto, 97 str. 2 dalies, 98 ir 99 straipsnių nuostatomis. Todėl konstatuotina, jog delspinigiai apskaičiuoti teisėtai ir pagrįstai.

Pažymėtina, jog Kauno AVMI 2015-01-19 sprendimu Nr. (04.7.2)-FR0682-28 dėl patikrinimo akto tvirtinimo, vadovaudamasi teisingumo ir protingumo kriterijais, atsižvelgdama į ilgai vykusį mokestinį patikrinimą, atleido Pareiškėją nuo dalies apskaičiuotų, bet nesumokėtų (neišieškotų) delspinigių, t. y. atleido Pareiškėją nuo 3 637,29 Eur GPM delspinigių ir 546,58 Eur PSDĮ delspinigių mokėjimo už laikotarpį nuo 2012-08-11 iki 2014-04-10.

Atsižvelgdama į tai, kas išdėstyta, įvertindama viešojo intereso surinkti mokesčius svarbą, sąžiningų mokesčių mokėtojų interesus bei nenustačiusi Pareiškėjos atleidimo nuo GPM ir PSDĮ delspinigių įstatyminių MAĮ 100 ir 141 straipsniuose įtvirtintų pagrindų, Komisija sprendžia, kad ginčijamas Inspekcijos sprendimas neatleisti Pareiškėjos nuo 7 761,94 Eur GPM delspinigių ir 974,51 Eur PSDĮ delspinigių mokėjimo yra teisėtas ir pagrįstas. Būtent kitoks aiškinimas, Komisijos vertinimu, pažeistų protingumo, teisingumo bei mokesčių mokėtojų lygybės principus (MAĮ 8 str. 3 dalis, 7 straipsnis).

Vadovaujantis MAĮ 141 str. 2 dalimi, nuo baudos atleidžiama tik tuo atveju, kai mokesčių mokėtojas mokesčio, susijusio su paskirta bauda, sumą yra sumokėjęs (mokestis įskaitytas ir (arba) priverstinai išieškotas) ar šio mokesčio sumokėjimo terminas MAĮ nustatyta tvarka yra atidėtas arba išdėstytas. Tuo tarpu byloje nėra duomenų, apie tai, jog Pareiškėja yra sumokėjusi jai papildomai apskaičiuotą 19 941,78 Eur GPM ir 2 997,28 PSDĮ, todėl nėra pagrindo nagrinėti klausimą dėl atleidimo nuo paskirtos 5 992 Eur GPM baudos ir 899 Eur PSDĮ baudos.

Mokestinių ginčų komisija prie Lietuvos Respublikos Vyriausybės, atsižvelgdama į aukščiau išvardytas aplinkybes ir vadovaudamasi Mokesčių administravimo įstatymo 155 str. 4 dalimi, n u s p r e n d ž i a:

1. Atnaujinti Pareiškėjos 2015-04-30 skundo dėl Inspekcijos 2015-04-14 sprendimo Nr. 68-65, sustabdyto Komisijos 2015-06-12 protokoliniu sprendimu Nr. PP-170 (7-99/2015), nagrinėjimą.

2. Patvirtinti Inspekcijos 2015-04-14 sprendimą Nr. 68-65.

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

Komisijos pirmininkė

Edita Veršeliene

Komisijos nariai

Laura Milašiūtė

Rasa Stravinskaitė

Andrius Venius

Lina Vosylienė