



(S)

**MOKESTINIŲ GINČŲ KOMISIJA PRIE
LIETUVOS RESPUBLIKOS VYRIAUSYBĖS**

**SPRENDIMAS
DĖL I. I. 2018-05-31 SKUNDO**

2018 m. rugpjūčio 6 d. Nr. S-126 (7-95/2018)
Vilnius

Mokestinių ginčų komisija prie
Lietuvos Respublikos Vyriausybės,
susidedanti iš:

komisijos pirmininkės
komisijos narių

Editos Galiauskaitės
Andriaus Veniaus – pranešėjas
Vilmos Vildžiūnaitės

sekretoriaujant

Ramutei Matkevičienei

dalyvaujant
mokesčių mokėtojui
ir jo atstovui advokatui

I. I.
E. U.

mokesčių administratoriaus atstovei

I. M.

2018 m. liepos 3 d. išnagrinėjusi I. I. (toliau – Pareiškėjas) 2018-05-31 skundą dėl Valstybinės mokesčių inspekcijos prie Finansų ministerijos (toliau – Inspekcija) 2018-05-08 sprendimo dėl patikrinimo akto tvirtinimo Nr. (21.63-32) FR0682-143,
n u s t a t ė:

Inspekcija ginčijamo sprendimo dėl patikrinimo akto tvirtinimo pirma dalimi patvirtino Inspekcijos 2018-03-28 patikrinimo aktą Nr. (21.60-32)FR0680-132 ir jame papildomai apskaičiuotą 36950,91 Eur gyventojų pajamų mokestį (toliau – GPM) ir 21293,71 Eur pridėtinės vertės mokestį (toliau – PVM).

Antra sprendimo dėl patikrinimo akto tvirtinimo dalimi Inspekcija Pareiškėjui apskaičiavo 10139,07 Eur GPM delspinigius ir 7666,56 Eur PVM delspinigius.

Trečia sprendimo dėl patikrinimo akto tvirtinimo dalimi Inspekcija skyrė 11085 Eur GPM baudą (30 proc. mokesčio dydžio) ir 6388 Eur PVM baudą (30 proc. mokesčio dydžio).

Inspekcija, atlikusi Pareiškėjo 2014-01-01–2015-12-31 laikotarpio mokestinį patikrinimą, patikrinimo akte Pareiškėjui apskaičiavo aukščiau nurodytas GPM ir PVM sumas. Apskaičiuodama 2014–2015 metų GPM bazę, Inspekcija taikė 2004-04-13 Mokesčių administravimo įstatymo Nr. IX-2112 (toliau – MAĮ) 70 straipsnio 1 dalies ir 69 straipsnio nuostatas.

MAĮ 70 straipsnio 1 dalies nuostatos taikytos, nustačius, kad 2014 m. Pareiškėjo išlaidos viršijo iš mokesčių administratoriui žinomų šaltinių Pareiškėjo gautas pajamas.

Vadovaujantis MAĮ 69 str. 1 dalies nuostatomis, konstatuota, kad Pareiškėjas, pateikdamas keturių fizinių asmenų išrašytus prekių (paslaugų) pirkimo–pardavimo kvitus už statybos darbus, kurių šie asmenys neatliko, 243500 Lt sumai bei įsigydamas iš UAB "D1" nekilnojamąjį turtą ir su bendrove sudarydamas sutartį 350000 Lt sumai, nors faktiškai patyrė 244999,98 Lt išlaidas, fiktyviai padidino patirtas statybos išlaidas, siekdamas išvengti GPM mokėjimo. Taip pat vadovaujantis MAĮ 69 straipsnio nuostatomis, nuo Pareiškėjui UAB "D1" išmokėtų 67668,99 Eur kitų pajamų prievolė sumokėti pajamų mokesčių perkelta Pareiškėjui, nes, priešingu atveju, Pareiškėjas būtų atleistas nuo GPM mokėjimo, tuo pažeidžiant mokesčių mokėtojo lygybės, teisingumo, visuotinio privalomumo, sąžiningumo principus.

Patikrinimo metu nustatyta:

1. Dėl žemės sklypo, esančio Vilniaus m., V. J. 4-oji g. 12, ir dvibučio gyvenamojo namo, esančio Vilniaus m., V. J. 4-oji g. 12-1 ir 12-2, įsigijimo.

Pareiškėjas pagal 2013-09-27 pirkimo–pardavimo sutartį įsigijo 0,1200 ha žemės sklypą (paskirtis – kita) adresu: Vilniaus m., V. J. 4-oji g. 12 (toliau – žemės sklypas; ginčo žemės sklypas), už 85000 Lt. Sutarties sudarymo išlaidas (554,90 Lt) apmoka šalys lygiomis dalimis (po 277,45 Lt). Pareiškėjas žemės sklypą įsigijo su 2008-08-25 Leidimu vykdyti statybos darbus Nr. GN/872/08-0774, kurio galiojimas panaikintas nuo 2014-06-05. Vilniaus miesto savivaldybės administracija Pareiškėjui 2014-06-05 išdavė Leidimą Nr. LNS-01-140605-00546 statyti naują (-us) statinį (-ius) / rekonstruoti statinį (-ius) / atnaujinti (modernizuoti) pastatą (-us) adresu: Vilniaus m., V. J. 4-oji g. 12, statyti gyvenamąjį (dviejų butų pastatą). Pareiškėjas pagal 2014-07-09 deklaraciją apie statybos užbaigimą / paskirties pakeitimą Nr. 1 įregistravo 100 proc. baigtumo dvibutį gyvenamąjį namą – dviejų butų pastatą: 5 kambarių butą, kuriam suteiktas adresas V. J. 4-oji g. 12-1 (toliau – butas Nr. 1) bei 6 kambarių butą, kuriam suteiktas adresas V. J. 4-oji g. 12-2 (toliau – butas Nr. 2).

2. Dėl žemės sklypo ir butų Nr. 1 ir Nr. 2 pardavimo pajamų 2014 m. ir 2015 m.

Pareiškėjas butą Nr. 1 bei žemės sklypą pardavė dalimis:

– pagal 2014-08-13 Pirkimo-pardavimo sutartį pardavė S. H. 77/240 dalį žemės sklypo bei 11083/22265 dalį buto Nr. 1 (toliau – Sutartis Nr. 1) už 280000 Lt. Šalių susitarimu ši sutartis yra ir daiktų perdavimo–priėmimo nuosavybės aktas. Sutarties Nr. 1 sudarymo išlaidas (1804,80 Lt) apmoka šalys lygiomis dalimis (po 902,40 Lt).

– pagal 2014-08-21 Pirkimo-pardavimo sutartį pardavė Ingai bei D. L. 13/75 dalį žemės sklypo bei 11182/22265 dalį buto Nr. 1 (toliau – Sutartis Nr. 2) už 301500 Lt. Šalių susitarimu ši sutartis yra ir daiktų perdavimo–priėmimo nuosavybės aktas. Sutarties Nr. 2 sudarymo išlaidas (1699,10 Lt) apmoka pirkėjas.

Pareiškėjas butą Nr. 2 bei žemės sklypą pardavė dalimis:

– pagal 2014-11-28 Pirkimo-pardavimo sutartį pardavė E. H. 221/1200 dalį žemės sklypo bei 3731/7373 dalį buto Nr. 2 (toliau – Sutartis Nr. 3) už 200000 Lt. Sutarties Nr. 3 sudarymo išlaidas (1262,50 Lt) apmoka šalys lygiomis dalimis (po 631,25 Lt). Šalių susitarimu ši sutartis yra ir daiktų perdavimo–priėmimo nuosavybės aktas.

– pagal 2014-09-10 Skolos padengimo sutartį pardavė UAB "D1" 193/600 dalį žemės sklypo bei 3642/7373 dalį buto Nr. 2 (toliau – Sutartis Nr. 4) už 340000 Lt. Sutarties 3.1. punkte nurodyta, kad pagal 2014-09-01 paskolos sutartį, pasirašytą tarp Kreditoriaus (UAB "D1" ir Skolininko (Pareiškėjas), Skolininkas yra skolingas Kreditoriui 340000 Lt (skolos gražinimo terminas – 2014-09-09). Sutarties Nr. 4 sudarymo išlaidas (2085,90 Lt) apmoka skolininkas (Pareiškėjas), ši sutartis yra ir daiktų perdavimo–priėmimo nuosavybės aktas.

2014-09-01 paskolos sutartyje nurodyta, kad šioje sutartyje nustatytomis sąlygomis ir tvarka UAB "D1" kurią atstovauja direktorius I. I. (Pareiškėjas), suteikia Pareiškėjui 340000 Lt paskolą, o paskolos gavėjas priima šią paskolą bei įsipareigoja ją gražinti 2014-09-09. Paskolos gavėjas už gautą paskolą įsipareigoja mokėti 0,3 proc. metines palūkanas.

Pareiškėjas 2017-07-12 paaiškino nurodė, kad 2014-09-01 sudarė su UAB "D1" paskolos sutartį, pagal kurią iki 2014-09-09 pasiskolino 340000 Lt. Paskolintus pinigus panaudojo dalies buto Nr. 2 pirkimui, nes nespėjo sutvarkyti dokumentų dėl paskolos iš banko gavimo. 2014-09-10, tai yra suėjus paskolos gražinimo terminui, norėdamas užtikrinti paskolos iš įmonės gavimą, sudarė su UAB "D1" skolos padengimo sutartį, pagal kurią perdavė įsigytą butą UAB "D1" Nors šioje sutartyje nurodyta, kad pasirašius šią sutartį 2014-09-01 paskolos sutartis yra visiškai įvykdyta, supranta skolos padengimo sutarties pasirašymą, kaip buto įkeitimą UAB "D1" Šių veiksmų turėjo imtis, nes greitai laiku turėjo gauti paskolą iš banko ir paskolintus pinigus ketino gražinti įmonei. Pareiškėjo teigimu, tokius jo veiksmus patvirtina 2014-12-18 sudaryta buto pirkimo pardavimo sutartis, pagal kurią vėl nusipirko iš UAB "D1" butą. Šioje sutartyje aiškiai parašyta, kad dalį kainos (244999,98 Lt) sumokėjo pavedimu gavus tokio pat dydžio kreditą E. R. A/S Lietuvos filiale, o kitą dalį grynaisiais pinigais. Tokiu būdu UAB "D1" buvo gražinta visa 2014-09-01 paskolos sutartimi gauta paskolos suma.

UAB "D1" bankroto administratorius UAB "B1" pateikė 2014-08-27 Vienintelio akcininko sprendimą, kuriame nurodyta, kad I. I. (Pareiškėjas), turintis 100 akcijų, kas sudaro 100 proc., būdamas UAB "D1" vieninteliu akcininku, nusprendė, kad UAB "D1" perka iš I. I. dalį žemės sklypo ir dalį buto Nr. 2 už 340000 Lt. Taip pat pateikė UAB "D1" pirkimo operacijų registrą, kuriame užfiksuotas 2014-09-19 pirkimas iš Pareiškėjo už 340000 Lt (PVM suma – 0 Lt). UAB "D1" statusas nuo 2017-02-28 – „bankrutavęs“.

UAB "D1" nėra Inspekcijai pateikusi FR0711 formos ir deklaravusi 2014 m. Pareiškėjui suteiktos 340000 Lt paskolos. UAB "D1" bankroto administratorius nepateikė akcininko įsiskolinimo registro.

2017-10-24 paaiškino Pareiškėjas nurodė, kad 2014-09-01 paskolos sutartyje nurodytą pinigų sumą – 340000 Lt UAB "D1" jam išmokėjo dalimis dar iki šios sutarties sudarymo dienos. Siekiant užfiksuoti skolą ir buvo įforminta minėta paskolos sutartis. Pasakyti, kada ir kokios sumos buvo jam mokamos iš UAB "D1" kasos jis negali, tačiau gali patvirtinti, kad bendra skolos įmonei suma buvo 340000 Lt.

Išanalizavus UAB "D1" kasos knygas, bankų sąskaitų išrašus bei registrus ir Pareiškėjo bankų sąskaitų išrašus nenustatyta, kad UAB "D1" būtų suteikusi Pareiškėjui 340000 Lt paskolą, todėl Inspekcija vertino, kad UAB "D1" 340000 Lt paskolos Pareiškėjui nesuteikė. Konstatuota, kad Pareiškėjas pagal Sutartį Nr. 4 pardavė UAB "D1" 193/600 dalį žemės sklypo bei 3642/7373 dalį buto Nr. 2 už 340000 Lt.

– pagal 2014-12-18 buto dalies ir žemės sklypo dalies pirkimo–pardavimo sutartį iš UAB "D1" įsigijo 193/600 dalį žemės sklypo bei 3642/7373 dalį buto Nr. 2 (toliau – Sutartis Nr. 5) už 350000 Lt. Pagal minėtos sutarties 4.1. punktą:

- kainos dalį, t. y. 105000,02 Lt UAB "D1" atstovas (Y. O.) gavo grynaisiais pinigais ne notaro akivaizdoje pagal 2014-12-18 kasos pajamų orderį (toliau – KPO) Nr. 2014-14.

- kitą kainos dalį, t. y. 70956,90 Eur (244999,98 Lt) Pareiškėjas sumokėjo iš gauto E. R. kredito pervesdamas bankiniu pavedimu į UAB "D1" nurodytą AB SEB banko sąskaitą (duomenys neskelbtini). Sutarties Nr. 5 sudarymo išlaidas (1935,80 Lt) apmokėjo pardavėjas (UAB "D1")

UAB "D1" išrašė 2014-12-31 PVM sąskaitą faktūrą Nr. 267 350000 Lt (289256,20 Lt be PVM ir 60743,80 Lt PVM) sumai.

Pagal Sutartį Nr. 5 Pareiškėjas įsigijo turtą už 245000 Lt (350000 Lt – 105000 Lt), nes:

– pagal UAB "D1" bankroto administratoriaus pateiktus dokumentus Pareiškėjas į UAB "D1" kasą įnešė 105000,02 Lt pagal 2014-12-18 KPO Nr. 2014-14, kuriuos UAB "D1" apskaitė kasos knygoje.

– UAB "D1" Pareiškėjui pagal 2014-12-22 kasos išlaidų orderį (toliau – KIO) Nr. 66 išmokėjo iš kasos 105000,02 Lt (paskirtis – dalinis gražinimas už buto dalies ir žemės sklypo dalies pirkimą).

– Pareiškėjas 2017-10-24 paaiškinime nurodė, kadangi 2014 metais UAB "D1" vykdė veiklą statybų srityje, dėl nuolatinio naudojamų gamybos procese lėšų reikalingumo ir jų stygiaus tam tikrais laikotarpiais naudojo ir savo asmenines lėšas, todėl 2014-12-22 susidarė 105000 Lt UAB "D1" skola jam, kuri ir buvo gražinta.

Pagal 2015-12-18 žemės sklypo dalies ir buto dalies pirkimo–pardavimo sutartį pardavė 193/600 dalį žemės sklypo bei 3642/7373 dalį buto Nr. 2 (toliau – Sutartis Nr. 6) M. H. už 101500 Eur, iš kurių M. H. 2015-12-18 pervedė 15223 Eur, 2015-12-23 – 16581,70 Eur ir 2015-12-28 – 69693,30 Eur į Pareiškėjo sąskaitas. Sutarties Nr. 6 sudarymo išlaidas (541,31 Eur) apmokėjo šalys lygiomis dalimis (po 270,66 Eur). Šalių susitarimu ši sutartis yra ir daiktų perdavimo–priėmimo nuosavybės aktas.

Vadovaujantis 2002-07-02 Gyventojų pajamų mokesčio įstatymo Nr. IX-1007 (toliau – GPMĮ) (2014 m. aktuali GPMĮ redakcija) 17 str. 1 dalies 28 punkte nustatyta tvarka, žemės sklypo ir butų Nr. 1 ir Nr. 2 gautos 2014 m. ir 2015 m. pardavimo pajamos yra priskiriamos apmokestinamoms pajamoms, nes žemė ir butai, įsigyti po 2011-01-01 ir nebuvo išlaikyti 5 metus.

Vadovaujantis GPMĮ 19 str. 1 dalimi, pardavus ar kitaip perleidus nuosavybės ne individualios veiklos turtą, iš gautų pajamų šiame straipsnyje nustatyta tvarka gali būti atimta: 1. turto įsigijimo kaina; 2. su šio turto pardavimu arba kitokiu perleidimu nuosavybės susiję teisės aktuose nustatyti privalomi mokėjimai.

Pagal GPMĮ 19 str. 2 dalį turto įsigijimo kainai priskiriamos išlaidos, patirtos įsigyjant turtą, įskaitant su šio turto įsigijimu susijusius teisės aktuose nustatytus privalomus mokėjimus, taip pat savo ar sutuoktinio lėšomis (įskaitant tam tikslui pasiskolintų lėšų sugrąžintą dalį) atlikto turto rekonstravimo ir (arba) kapitalinio remonto, kaip jie apibrėžti Lietuvos Respublikos statybos įstatyme, išlaidos. Tuo atveju, kai turtas yra pasigamintas paties gyventojų, turto įsigijimo kaina laikomos visos to turto pagaminimo, rekonstravimo ir (arba) kapitalinio remonto išlaidos (įskaitant tam tikslui pasiskolintų lėšų sugrąžintą dalį). Jeigu parduodamas ar kitaip perleidžiamas nuosavybės turtas (ar jo dalis) yra ar kuriuo nors metu buvo priskirtas individualios veiklos turtui, jo įsigijimo kaina mažinama iš individualios veiklos pajamų atskaityta šio turto įsigijimo kainos dalimi.

Pagal GPMĮ 19 str. 3 dalį leidžiama atimti tik tas sumas, kurios pagrindžiamos dokumentais, turinčiais visus Lietuvos Respublikos buhalterinės apskaitos įstatyme ir kituose teisės aktuose numatytus privalomus apskaitos dokumentų rekvizitus, ir (arba) galiojančiais sandoriais, ir (arba) užsienio vienetų bei gyventojų surašytais dokumentais, jei iš šių dokumentų galima nustatyti ūkinės operacijos turinį.

3. Dėl patirtų išlaidų įsigyjant butus Nr. 1 ir Nr. 2 nustatymo taikant MAĮ 69 str. 1 dalies nuostatas.

Pareiškėjas pateikė dokumentus dėl patirtų statybos išlaidų, statant butus Nr. 1 ir Nr. 2:

1. 2013-10-31 rangos darbų sutartį Nr. OP1310-005, sudarytą su UAB "D1" pagal kurią UAB "D1" (atstovaujama direktoriaus I. I.) įsipareigoja atlikti Pareiškėjui (užsakovui) rangos darbus adresu: V. J. 4-toji g. 12, Vilnius. Pagal 2014 m. rugpjūčio mėn. UAB "D1" atliktų darbų priėmimo aktą Nr. 1, pagal kurį Pareiškėjas iš UAB "D1" priėmė atliktų darbų už 506053,11 Lt, bei 2014-09-01 UAB "D1" išrašė PVM sąskaitą faktūrą OP Nr. 229 506053,11 Lt (418225,71 Lt ir 87827,40 Lt PVM) sumai.

Pareiškėjas pagal 2013-10-31 rangos darbų sutartį faktiškai patyrė **455840 Lt** (506053,11 Lt – 50213,11 Lt) statybos išlaidas, nes:

– Pareiškėjas už atliktus statybos darbus pagal PVM sąskaitą faktūrą OP Nr. 229 apmokėjo bankiniais pavedimais iš asmeninės AB SEB banko sąskaitos 455840 Lt: 2014-09-

09 – 256250 Lt, 2014-09-10 – 199590 Lt (paskirtis – pagal sąskaitą faktūrą OP Nr. 229). Pajamų šaltinis šioms išlaidoms padengti buvo gautos pajamos pardavus dalimis butą Nr. 1 su žeme, t. y.: 2014-09-08 D. L. į Pareiškėjo sąskaitą pervesti 256275 Lt (paskirtis – galutinis atsiskaitymas už nekilnojamąjį turtą pagal Sutartį Nr. 2) bei 2014-09-08 S. H. į Pareiškėjo sąskaitą pervesti 200000 Lt (paskirtis – atsiskaitymas pagal Sutartį Nr. 1).

– likusiai 50213,11 Lt (506053,11 Lt – 455840 Lt) sumai apmokėjimo pagal PVM sąskaitą faktūrą OP Nr. 229 informacijos ir dokumentų Pareiškėjas nepateikė.

2. Šešių fizinių asmenų (H. U., P. R., F. A., C. J., E. G., M. P.) išrašytus prekių (paslaugų) pirkimo–pardavimo kvitus, pagal kuriuos minėti asmenys atliko statybos darbų (paslaugų) už 373500 Lt.

Minėtiems šešioms asmenims buvo išsiųsti paklausimai dėl vykdytų statybos darbų / paslaugų Pareiškėjui. H. U., P. R. ir F. A. atsakydami į pateiktus klausimus, nurodė, kad Pareiškėjo nepažįsta, jokių sutarčių nesudarė ir darbų Pareiškėjui neatliko.

Dėl MAĮ 69 str. 1 d. nuostatų taikymo. Nustatyta, kad:

– sprendimo 3 dalies 2 punkte nurodytų Pareiškėjo pateiktų dokumentų dėl patirtų išlaidų, statant butus Nr. 1 ir Nr. 2, iš šešių asmenų keturi asmenys statybos darbų už 243500 Lt sumą neatliko, t. y. P. R. neatliko darbų už 68750 Lt, F. A. – už 15000 Lt, H. U. – už 68750 Lt, M. P. – už 91000 Lt.

– sprendimo 2 punkte nurodytas Pareiškėjo pagal Sutartį Nr. 5 iš UAB "D1" įsigytas turtas už 350000 Lt, iš kurių 105000,02 Lt Pareiškėjas sumokėjo grynaisiais pinigais pagal 2014-12-18 KPO Nr. 2014-14, tačiau jam pagal 2014-12-22 KIO Nr. 66 105000,02 Lt gražinti.

Vadovaujantis MAĮ 69 str. 1 dalies nuostatomis, konstatuota, kad Pareiškėjas pateikdamas keturių fizinių asmenų išrašytus prekių (paslaugų) pirkimo–pardavimo kvitus, pagal kuriuos fiziniai asmenys atliko adresu: V. J. 4 – oji g. 12, Vilnius, statybos darbų (paslaugų) už 243500 Lt, siekė mokestinės naudos, fiktyviai padidino patirtas statybos išlaidas, siekdamas išvengti GPM mokėjimo. Tai patvirtina nustatytos aplinkybės:

– P. R., F. A. bei H. U. paaiškinimuose paneigė paslaugų suteikimo faktą Pareiškėjui, nurodydami, kad jokių statybos darbų Pareiškėjui nėra atlikę, ar kad gavo prekių (paslaugų) pirkimo–pardavimo kvituose nurodytas pinigines sumas. Minėti asmenys paaiškinimuose nurodė, kad jokių sutarčių su Pareiškėju nebuvo sudarę ir darbų jam nėra atlikę. P. R. pateiktame paaiškinime taip pat nurodė, kad su elektros instaliacijos ir vandentiekio įvado darbais „jokių reikalų neturi“.

– Pareiškėjo pateiktame paaiškinime dėl atliktų statybos darbų V. J. 4-oji g. 12, Vilniaus m., atsakymai yra abstraktūs ir neinformatyvūs.

– Pareiškėjas, būdamas statybinės bendrovės vadovas, leido statybinės medžiagas pirkti rangovams, pateiktame paaiškinime nurodo, kad nežino, kiek kainavo statybinės medžiagos ir tai, kad nepažinodamas fizinių asmenų nesudarė su jais sutarčių (dėl darbo laiko, statybinių medžiagų, terminų, įkainių).

– Kiek buvo sunaudota statybinių medžiagų ir kiek išleista piniginių lėšų Pareiškėjas nežino ir dokumentų nepateikė.

– Apmokėjimus už atliktus statybos darbus bei statybinės medžiagas vykdė tik grynaisiais pinigais.

– M. P. dviaukštį dvibutį gyvenamąjį namą (apie 500 kv. m.) apšildė vienas, statybinės medžiagas pirkė pats (dokumentų neišsaugojo), kiek sunaudavo statybinių medžiagų ir, kiek išleido piniginių lėšų perkant statybinės medžiagas, neprisimena, kas atliko darbų eigos, kokybės, terminų ir medžiagų kontrolę, nežino.

– M. P. 2014 metais vykdė veiklą pagal verslo liudijimą tik nuo 2014-08-05, mokestiniam patikrinimui pateiktas prekių (paslaugų) pirkimo–pardavimo kvitas išrašytas 2014-09-26, nors butai Nr. 1 ir Nr. 2 buvo apšiltinti jau iki 2014-07-31 (užfiksuota 2014-08-06 UAB „G. J.“ turto vertės nustatymo pažymoje, turto apžiūros data – 2014-07-31).

Nustatytų aplinkybių visuma leidžia teigti, kad fiziniai asmenys H. U., P. R., F. A. bei M. P. statybos darbų už 243500 Lt sumą Pareiškėjui neatliko.

Konstatuota, kad fiziniai asmenys (C. J. bei E. G.) atliko paslaugų už **130000 Lt** (30000 Lt + 100000 Lt).

Vadovaujantis MAĮ 69 str. 1 dalies nuostatomis, konstatuota, kad Pareiškėjas, pagal Sutartį Nr. 5 įsigydamas iš UAB "D1" turtą, patyrė 244999,98 Lt (350000 Lt – 105000,02 Lt) išlaidas. Pareiškėjas, sudarydamas sutartį 350000 Lt sumai, siekė mokesstinės naudos, fiktyviai padidino įsigijimo išlaidas, siekdamas išvengti GPM mokėjimo. Tai patvirtina šios nustatytos aplinkybės:

– Pareiškėjas 2014-12-18 į UAB "D1" kasą pagal KPO Nr. 2014-14 įnešė 105000,02 Lt (paskirtis – dalinis apmokėjimas pagal Sutartį Nr. 5), kuriuos UAB "D1" apskaitė kasoje.

– UAB "D1" 2014-12-22 Pareiškėjui pagal KIO Nr. 66 išmokėjo iš kasos 105000,02 Lt (paskirtis – dalinis grąžinimas už buto dalies ir žemės sklypo dalies pirkimą).

– Pareiškėjo 2017-10-24 paaiškinime dėl iš UAB "D1" gautų 100500,02 Lt nurodyta, kadangi 2014 metais UAB "D1" vykdė veiklą statybų srityje, dėl nuolatinio naudojamų gamybos procese lėšų reikalingumo ir jų stygiaus tam tikrais laikotarpiais naudojo ir savo asmenines lėšas, todėl 2014-12-22 susidarė 105000 Lt UAB "D1" skola jam, kuri ir buvo grąžinta.

– Pagal pateiktus dokumentus nenustatyta, kad Pareiškėjas įnešė / skolino UAB "D1" 105000,02 Lt sumą.

– UAB "D1" nėra pateikusi FR0711 formos ir nedeklaravo 2014 m. iš Pareiškėjo gautos / grąžintos 100500,02 Lt paskolos.

Lietuvos vyriausiasis administracinis teismas (toliau – LVAT) yra konstatavęs, jog mokesčių mokėtojas iš apmokestinamųjų pajamų gali atimti turto įsigijimo kainą (pasigaminimo, rekonstravimo, kapitalinio remonto išlaidas) ir su turto pardavimu (kitokiu perleidimu) susijusias išlaidas, jei egzistuoja dvi esminės sąlygos: 1) tokio pobūdžio sumos (išlaidos) realiai buvo patirtos, 2) jas mokesčių mokėtojas gali pagrįsti atitinkamais tai patvirtinančiais dokumentais, iš kurių galima nustatyti ūkinės operacijos turinį. Netenkinus bent vienos iš šių sąlygų, mokesčių mokėtojas netenka teisės iš apmokestinamųjų pajamų atimti minėto pobūdžio sumų (2010-12-31 nutartis adm. byloje Nr. A⁵⁷⁵-1752/2010, 2011-05-30 nutartis adm. byloje Nr. A⁵⁷⁵ – 867/2011).

Pagal Pareiškėjo, UAB "D1" pateiktus pirminius dokumentus, bankų išrašus bei fizinių asmenų pateiktus paaiškinimus, konstatuota, kad:

– Statybos išlaidos statant butus Nr. 1 ir Nr. 2 sudarė 585840 Lt (455840 Lt sumokėta UAB "D1" pagal 2014-09-01 PVM sąskaitą faktūrą OP Nr. 229 + 130000 Lt sumokėjo fiziniams asmenims pagal išrašytus prekių (paslaugų) pirkimo-pardavimo kvitus).

– Pagal Sutartį Nr. 5 įsigyjant iš UAB "D1" turtą patyrė 244999,98 Lt (70956,90 Eur) išlaidas.

Pažymėtina, kad Sutartyse Nr. 1, Nr. 2, Nr. 3, Nr. 4 ir Nr. 6 nėra išskirtos kainos kiekvienam parduodamam daiktui (žemės sklypui ir butams) atskirai, todėl pagal minėtas sutartis gautos pajamos paskirstomos proporcingai kiekvienam daiktui (žemės sklypui ir butams), atsižvelgiant į VĮ Registrų centro turto nustatyto butų ir žemės sklypo dalių rinkos verčių santykį, t. y.:

Sutarties Nr.	Žemės sklypo pardavimo pajamos	Žemės sklypo įsigijimo išlaidos	Buto pardavimo pajamos	Buto įsigijimo išlaidos
Nr. 1	38388 Lt	27359,85 Lt	241612 Lt	147190,81 Lt
Nr. 2	23637,60 Lt	14781,42 Lt	277862,40 Lt	147595,14 Lt
Nr. 3	16540 Lt	15705,26 Lt	183460 Lt	149002,84 Lt
Nr. 4	47226 Lt	27430,91 Lt	292774 Lt	146320,01 Lt
Nr. 6	14098,35 Eur	9893,51 Eur	87401,65 Eur	61334,05 Eur

4. Dėl žemės sklypo, esančio Vilniaus m., Samanų g. 2, įsigijimo ir perleidimo.

Pareiškėjas pagal 2015-03-06 pirkimo–pardavimo sutartį (toliau – Sutartis Nr. 7) įsigijo ½ dalį 0,1000 ha žemės sklypo (paskirtis – kita) adresu: Vilniaus m., Samanų g. 2, už 17956,44 Eur. Sutarties sudarymo išlaidas (220,75 Eur) apmokėjo šalys lygiomis dalimis (po 110,38 Eur).

Minėtą ½ dalį 0,1000 ha žemės sklypo Pareiškėjas pagal 2015-10-22 žemės sklypo dalies pirkimo-pardavimo sutartį (toliau – Sutartis Nr. 8) pardavė Y. S. už 17956,44 Eur. Ši sutartis yra ir daiktų perdavimo-priėmimo nuosavybėn aktas. Sutarties sudarymo išlaidas (166,77 Eur) apmokėjo pardavėjas (Pareiškėjas).

Vadovaujantis GPMĮ (2014 m. aktuali GPMĮ redakcija) 17 str. 1 dalies 28 punkte nustatyta tvarka, žemės sklypo, esančio Vilniaus m., Samanų g. 2, gautos pardavimo pajamos yra priskiriamos apmokestinamoms pajamoms, nes žemės sklypas įsigytas po 2011-01-01 ir nebuvo išlaikytas 5 metus.

Pareiškėjas 2018-03-09 paaiškinime nurodė, kad žemės sklypą įsigijo investavimo tikslais, nekilnojamoju turtu nesinaudojo ir jį pardavė, nes buvo reikalingi pinigai.

Nustatyta, kad Pareiškėjas 2015 metais gavo **17956,44 Eur** pajamas už parduotą turtą pagal Sutartį Nr. 8 bei patyrė 18233,59 Eur (17956,44 Eur + 110,38 Eur notaro išlaidos + 166,77 Eur notaro išlaidos) su nekilnojamojo turto įsigijimu ir perleidimu susijusias išlaidas.

5. Dėl nekilnojamojo turto pardavimo ekonominės veiklos vykdymo ir pridėtinės vertės mokesčio (PVM) apskaičiavimo. Nustatyta, kad Pareiškėjas 2013 m. įsigijo žemės sklypą, kuriame 2014 m. pasistatė dvibutį gyvenamąjį namą, t. y. butus Nr. 1 ir Nr. 2, kuriuos 2014 m. pardavė dalimis, taip pat 2015 m. įsigijo bei perleido dalį buto Nr. 2 su žemės sklypu adresu: Vilniaus m., V. J. 4-oji g. 12-2 ir ½ dalį žemės sklypo (paskirtis – kita) adresu: Vilniaus m., Samanų g. 2.

Pareiškėjo 2014–2015 metų laikotarpiu vykdyta nekilnojamojo turto pardavimo veikla atitinka PVMĮ 2 str. 8 dalyje apibrėžtai ekonominei veiklai būdingus požymius, t. y. savarankiškumo, tęstinumo ir ekonominės naudos siekimo požymius. Todėl 2014–2015 m. Pareiškėjo gautos pajamos iš nekilnojamojo turto pardavimo laikytinos pajamomis, gautomis vykdant ekonominę veiklą. Ekonominės veiklos pajamomis yra laikomos pajamos gautos:

– pagal Sutartį Nr. 1 pardavus turtą už 280000 Lt, nes nebuvo nustatyta, kad butas būtų naudojamas Pareiškėjo asmeniniams poreikiams, šiuo adresu nebuvo deklaruojama jo gyvenamoji vieta, butas Pareiškėjo vardu įregistruotas pagal 2014-07-09 deklaraciją apie statybos užbaigimą / paskirties pakeitimą Nr.1 ir 2014-08-13 buvo jau parduotas, t. y. butas buvo parduotas greitu laiku po statybos darbų užbaigimo. Taip pat pirkėjas (S. H.) paaiškinime nurodė, kad parduodamą butą jau apžiūrėjo 2014 m. balandžio mėnesį. Pareiškėjas 2015-11-23 paaiškinime nurodė, kad <...Nepavykus parduoti motinos statytos namo dalies, agentas pasiūlė ją išskaidyti ir pardavinėti viską mažesnėmis dalimis (po 112 kv. m). Tuo tikslu buvo sudaryta nauja 2014-07-21 Tarpininkavimo paslaugų sutartis Nr. DS-P36 su N. B.. Tokiu būdu buvo parduota viena dalis, kurios bendras plotas 222,65 kv. m ir ją įsigijo fiziniai asmenys pagal Sutartį Nr. 1 – S. H. ir pagal Sutartį Nr. 2 – Inga ir D. L....>. Atsižvelgus į surinktą informaciją, Pareiškėjo 2015-11-23 paaiškinime nurodytos aplinkybės vertinamos kritiškai, ir konstatuotina, kad butas buvo pastatytas ir parduotas siekiant gauti ekonominę naudą.

– pagal Sutartį Nr. 2 pardavus turtą už 301500 Lt, nes nenustatyta, kad butas būtų naudojamas Pareiškėjo asmeniniams poreikiams, šiuo adresu nebuvo deklaruojama jo gyvenamoji vieta, butas Pareiškėjo vardu įregistruotas pagal 2014-07-09 deklaraciją apie statybos užbaigimą / paskirties pakeitimą Nr. 1 ir 2014-08-21 buvo jau parduotas, t. y. butas buvo parduotas greitu laiku po statybos darbų užbaigimo, butas buvo pastatytas ir parduotas siekiant gauti ekonominę naudą.

– pagal Sutartį Nr. 3 pardavus turtą už 200000 Lt, nes nebuvo nustatyta, kad butas būtų naudojamas Pareiškėjo asmeniniams poreikiams, šiuo adresu nebuvo deklaruojama jo gyvenamoji vieta, butas Pareiškėjo vardu buvo įregistruotas pagal 2014-07-09 deklaraciją apie statybos užbaigimą / paskirties pakeitimą Nr.1 ir 2014-11-28 buvo jau parduotas, t. y. butas

buvo parduotas greitu laiku po statybos darbų užbaigimo, butas buvo pastatytas ir parduotas siekiant gauti ekonominę naudą.

– pagal Sutartį Nr. 8 pardavus turtą už 17956,44 Eur, nes žemės sklypas Pareiškėjo vardu buvo įregistruotas 2015-03-06 ir 2015-10-22 buvo parduotas, t. y. žemės sklypas buvo parduotas greitu laiku po įsigijimo, žemės sklypas buvo įsigytas ir parduotas siekiant gauti ekonominę naudą.

Dėl PVM apskaičiavimo. Pagal PVMĮ 3 straipsnį PVM objektas yra prekių tiekimas ir paslaugų teikimas, tenkinantis visas šias sąlygas:

- 1) prekės tiekiamos ir (arba) paslaugos teikiamos už atlygį;
- 2) prekių tiekimas ir (arba) paslaugų teikimas pagal šio įstatymo nuostatas vyksta šalies teritorijoje;
- 3) prekes tiekia ir (arba) paslaugas teikia apmokestinamasis asmuo vykdydamas savo ekonominę veiklą.

Pagal PVMĮ 14 str. 2 dalį prievolė apskaičiuoti PVM atsiranda įvykus tam iš nurodytų įvykių, kuris įvyksta anksčiau:

- kai prekė parduodama ar paslauga suteikiama arba
- kai gaunamas atlygis už patiektą prekę ar suteiktą paslaugą.

Ekonominė veikla yra vienas iš pagrindinių požymių nustatant, ar konkreti veikla yra PVM objektas. Ekonominė veikla yra būdingas pasikartojimas, tęstinumas, t. y. sandorius sudarantys asmenys turi turėti ketinimą veiklą vykdyti ir siekti iš jos gauti pajamų. Įvertinus išdėstytas aplinkybes, konstatuota, kad Pareiškėjas vykdė nekilnojamojo turto pardavimo ekonominę veiklą.

Pagal PVMĮ 32 str. 1 dalį PVM neapmokestinamas pastatų, statinių ar jų dalių (išskyrus naujus pastatus ir statinius, naujas pastatų ir statinių dalis) pardavimas ar kitoks perdavimas, kai pagal sandorio sąlygas asmuo, kuriam toks daiktas perduodamas, arba trečioji šalis įgyja teisę disponuoti juo kaip jo savininkas. Naujų pastatų ir statinių, naujų pastatų ir statinių dalių pardavimo ar kitokio perdavimo atveju PVM lengvatinis tarifas netaikomas, t. y. tokiu atveju taikomas standartinis PVM tarifas (21 proc.). Laikoma, kad naujas pastatas ar statinys – tai nebaigtas pastatas ar statinys, taip pat baigtas pastatas ar statinys – 24 mėnesius po jo užbaigimo (pripažinimo tinkamu naudoti) arba esminio pagerinimo; nauja pastato ar statinio dalis – tai naujo pastato ar statinio, kaip jis apibrėžtas šios dalies 1 punkte, dalis, taip pat naujai pastatyta nenaujo pastato ar statinio dalis – 24 mėnesius po jos užbaigimo. Pagal PVMĮ 32 str. 2 dalį PVM neapmokestinamas žemės pardavimas ar kitoks perdavimas, kai pagal sandorio sąlygas asmuo, kuriam tokia žemė perduodama, arba trečioji šalis įgyja teisę disponuoti ja kaip jos savininkas, išskyrus žemę, perduodamą kartu su naujais pastatais ar statiniais ar jų dalimis, taip pat žemę statyboms. Žeme statyboms šiame straipsnyje laikomas žemės sklypas, kuris yra skirtas statybai, neatsižvelgiant į tai, ar tame sklype atlikti kokie nors tvarkymo darbai, ar ne.

Pagal PVMĮ 71 str. 1 dalį prievolė registruotis PVM mokėtoju ir skaičiuoti PVM bei mokėti jį į biudžetą tenka apmokestinamiesiems asmenims, kurie šalies teritorijoje tiekia prekes arba teikia paslaugas, išskyrus atvejus, kai šalies teritorijoje tiekiamos tik tokios prekės ir (arba) teikiamos tik tokios paslaugos, už kurias prievolė apskaičiuoti ir sumokėti į biudžetą PVM pagal šio įstatymo 95 straipsnį tenka pirkėjui. Privalantis registruotis PVM mokėtoju asmuo privalo pateikti prašymą įregistruoti jį PVM mokėtoju. PVMĮ 71 str. 2 dalyje nustatyta, kad neatsižvelgiant į straipsnio 1 dalį, Lietuvos Respublikos apmokestinamasis asmuo neprivalo pateikti prašymo įregistruoti jį PVM mokėtoju bei už tiekiamas prekes (išskyrus į kitas valstybes nares tiekiamas naujas transporto priemones) ir (arba) teikiamas paslaugas šio įstatymo nustatyta tvarka skaičiuoti PVM ir mokėti jį į biudžetą, jeigu bendra atlygio už vykdant ekonominę veiklą šalies teritorijoje patiektas prekes ir (arba) suteiktas paslaugas suma per metus (paskutinius 12 mėnesių) neviršijo 155000 Lt (nuo 2015 metų ši suma yra 45000 Eur). PVM turi būti pradėtas skaičiuoti nuo to mėnesio, kurį minėta riba buvo viršyta.

Už patiektas prekes ir suteiktas paslaugas, už kurias atlygis neviršijo nurodytosios 155000 Lt (45000 Eur) sumos, PVM neskaičiuojamas.

Prašymo įregistruoti PVM mokėtoju Pareiškėjas nepateikė, tačiau prašymo nepateikimas neatleidžia apmokestinamojo asmens nuo prievolės skaičiuoti PVM už jo tiekiamas prekes ir (arba) teikiamas paslaugas (PVMĮ 71 str. 4 d.).

Vadovaujantis PVMĮ 92 str. 1 dalimi, apmokestinamasis asmuo privalėjęs pateikti prašymą įregistruoti jį PVM mokėtoju pagal PVMĮ Įstatymo 71 straipsnį arba pagal 71¹ straipsnį, tačiau to nepadaręs, privalo laikydamasis šiame straipsnyje nustatytos tvarkos skaičiuoti ir mokėti į biudžetą PVM už prekes ir paslaugas, už kurias jis pagal šio PVMĮ nuostatas privalėtų skaičiuoti ir mokėti PVM būdamas PVM mokėtoju.

Konstatuota, kad Pareiškėjas vykdydamas ekonominę veiklą 2014–2015 m. laikotarpiu gavo pajamas iš nekilnojamojo turto (naujos statybos butų bei žemės sklypų) pardavimo sandorių ir Pareiškėjo gautos pajamos nuo 2014-08-13 viršijo 155000 Lt ribą (nuo 2015 m. – 45000 Eur), todėl pajamos gautos pagal Sutartį Nr. 1 už 11083/22265 dalį buto Nr. 1 ir pajamos gautos pagal Sutartis Nr. 2, Nr. 3 ir Nr. 8 yra apmokestinamos PVM, t. y.:

– 2014 m. 08 mėn. pagal Sutartį Nr. 1 gavo 241612 Lt pajamų bei pagal Sutartį Nr. 2 gavo 301500 Lt pajamų (iš viso 08 mėn. gavo 543112 Lt (241612 Lt + 301500 Lt), kurios pagal PVMĮ 32 str. 1 dalį yra PVM objektas.

– 2014 m. 11 mėn. pagal Sutartį Nr. 3 gavo 200000 Lt pajamas, kurios pagal PVMĮ 32 str. 1 dalį yra PVM objektas.

– 2015 m. 10 mėn. pagal Sutartį Nr. 8 gavo 17956,44 Eur pajamas, kurios pagal PVMĮ 32 str. 1 dalį yra PVM objektas.

Vadovaujantis PVMĮ 92 straipsnio nuostatomis, nuo gautų apmokestinamųjų pajamų:

– už 2014 m. 08 mėn. apskaičiuota 94259 Lt (543112 Lt x 21 proc. : 121 proc.), t. y. 27299,29 Eur PVM suma;

– už 2014 m. 11 mėn. apskaičiuota 34711 Lt (200000 Lt x 21 proc. : 121 proc.), t. y. 10053 Eur PVM suma.

– už 2015 m. 10 mėn. apskaičiuota 3116 Eur (17956,44 Eur x 21 proc. : 121 proc.) PVM suma.

Vadovaujantis PVMĮ nuostatomis, teisę į PVM atskaitą turi PVM mokėtojais neįregistruoti Lietuvos Respublikos apmokestinamieji asmenys, privalėję pateikti prašymą įregistruoti juos PVM mokėtojais PVM įstatymo 71 str. nustatytais atvejais. Šie PVM mokėtojais neįregistruoti apmokestinamieji asmenys turi teisę įtraukti į PVM atskaitą tik faktiškai PVMĮ 58 str. 1 dalyje nurodytai veiklai vykdyti panaudotų įsigytų prekių bei paslaugų pirkimo PVM, svarbu, kad prekių (paslaugų) pirkėjas – PVM mokėtojas turėtų įsigytų paslaugų (prekių) sąskaitą faktūrą ar kitą dokumentą, kuriame be kitų rekvizitų (pavyzdžiui, prekių paslaugų pavadinimo) yra nurodytas prekių tiekėjo (paslaugų teikėjo) mokesčių mokėtojo identifikacinis numeris (kodas).

PVM mokėtoju neįregistruotas apmokestinamasis asmuo įsigytų prekių (paslaugų) pirkimo PVM turi teisę įtraukti į PVM atskaitą ne iš karto įsigijus šias prekes bei paslaugas, o tik po to, kai jos buvo panaudotos jo PVMĮ 58 str. 1 dalyje nurodytai veiklai vykdyti.

Pagal PVMĮ 64 str. 1 dalį pirkimo PVM gali būti įtraukiamas į PVM atskaitą tik tuo atveju, jeigu PVM mokėtojas turi atitinkamą PVM sąskaitą faktūrą. Turimoje PVM sąskaitoje faktūroje ši PVM suma turi būti išskirta, o PVM mokėtojas nurodytas kaip prekių ir (arba) paslaugų pirkėjas, jeigu šiame straipsnyje nenustatyta kitaip. PVM sąskaitoje faktūroje, kurioje nurodytas PVM traukiamas į PVM atskaitą, privalo turėti šio įstatymo 80 str. 1 dalyje nurodytus rekvizitus.

Pareiškėjas patyrė išlaidas pagal UAB "D1" išrašytą 2014-09-01 PVM sąskaitą faktūrą OP Nr. 229, t. y. 506053,11 Lt (418225,71 Lt be PVM ir 87827,40 Lt PVM) sumą. Patirtų statybos išlaidų 87827,40 Lt (25436,57 Eur) PVM suma vertinama proporcingai pagal pastatyto nekilnojamojo turto (keturių butų) plotą, kas sudaro 2014 m. 08 mėn. – 44058,41 Lt, 2014 m. 09 mėn. – 21620,70 Lt, 2014 m. 11 mėn. – 22148,29 Lt pirkimo PVM.

Patikrinimo metu 2014 m. nuo pirkimo–pardavimo sandorių apskaičiuojama mokėtina 62764 Lt (18178 Eur) PVM suma, iš jų:

– už 2014 m. 08 mėn. apskaičiuojama mokėtina 50201 Lt (94259 Lt pardavimo PVM – 44058 Lt pirkimo PVM), t. y. 14539,21 Eur PVM suma.

– už 2014 m. 11 mėn. apskaičiuojama mokėtina 12563 Lt (34711 Lt pardavimo PVM – 22148 Lt pirkimo PVM), t. y. 3638,50 Eur PVM suma.

2015 m. nuo pirkimo–pardavimo sandorių apskaičiuojama mokėtina 3116 Eur PVM suma, t. y.:

– už 2015 m. 10 mėn. apskaičiuojama mokėtina 3116 Eur (3116 Eur pardavimo PVM – 0 Eur pirkimo PVM) PVM suma.

6. Dėl UAB "D1" išmokėtų piniginių lėšų ir MAĮ 69 straipsnio nuostatų taikymo dėl mokesčių išskaičiuojančio asmens pareigos nuo išmokamų sumų išskaičiuoti ir į biudžetą sumokėti mokesčius ir (ar) kitas privalomas įmokas perkėlimo mokesčių mokėtojui.

Pareiškėjas laikotarpiu nuo 2015-01-01 iki 2015-12-31 į asmenines banko sąskaitas iš UAB "D1" gavo 268750 Eur (iš kurių 129868 Eur, mokėjimo paskirtis – atskaitingam asmeniui bendrovės ūkio reikmėms, 138882 Eur mokėjimo paskirtis – skolos grąžinimas) sumą, Pareiškėjas minėtai bendrovei pervedė 56776,27 Eur.

Pagal UAB "D1" atskaitingo asmens apskaitos registro sąskaitos 2435 „Atskaitingi asmenys“ duomenis nustatyta, kad:

– UAB "D1" 2015 metų pradžios atskaitingam asmeniui įsiskolinimo likutis – 11946,80 Eur.

– per 2015 m. atskaitingam asmeniui (Pareiškėjui) išduoti 236872,69 Eur, iš jų: 201081,01 Eur suma nurodyta, kaip išmokėta į Pareiškėjo banko sąskaitą, 13716,97 Eur išmokėta grynaisiais, nurodytai 22074,71 Eur sumai pirminių buhalterinių apskaitos dokumentų nėra. Įvertinus UAB "D1" ir Pareiškėjo banko sąskaitų išrašus nustatyta, kad atskaitingo asmens registre nurodyta 22074,71 Eur (06 mėn. – 250 Eur, 10 mėn. – 4500 Eur ir 15474,71 Eur) suma nebuvo pervesta į Pareiškėjo banko sąskaitą. Taip pat pagal UAB "D1" bankroto administratoriaus pateiktus dokumentus nėra nustatyta, kokių pagrindu UAB "D1" pervedė 67668,99 Eur (268750 Eur – 201081,01 Eur) sumą.

– atskaitingo asmens (Pareiškėjo) panaudoti 227966,74 Eur: 55939,83 Eur įnešta į UAB "D1" banko sąskaitą; 37375,33 Eur įnešta į UAB "D1" kasą; 134651,58 Eur panaudoti UAB "D1" reikmėms.

– UAB "D1" 2015 metų pabaigos atskaitingam asmeniui (Pareiškėjui) įsiskolinimo likutis – 3040,85 Eur (11946,80 Eur – 236872,69 Eur + 227966,74 Eur).

Pareiškėjas 2017-08-16 paaiškinime nurodė, kad dėl nurodymo reikalavimo pateikti juridinę galią turinčius dokumentus, kurių pagrindu UAB "D1" į jo sąskaitą 2015 m. pervedė 67668,99 Eur, gali paaiškinti, kad tai piniginių lėšos, kurias įmonė kaip avansinius mokėjimus pervedavo į jo atsiskaitomąją sąskaitą ir jis šias lėšas panaudodavo atsiskaitydamas už įmonei suteiktas paslaugas, pirkdamas įvairias medžiagas, prekes. Visi šių lėšų panaudojimo įmonės reikmėms patvirtinantys dokumentai perduoti BUAB "A1" administratoriui kartu su kitais šios įmonės buhalterinės apskaitos dokumentais, todėl jų pateikti jis taip pat negali.

Nagrinėjant Pareiškėjo bankų sąskaitų išrašus nustatyta, kad laikotarpiu nuo 2015-01-01 iki 2015-12-31 UAB "D1" įvairiomis sumomis Pareiškėjui pervedė 138882 Eur (paskirtis – skolos grąžinimas), iš kurių 71213,01 Eur (18902 Eur gauta į Danske bank sąskaitą bei 52311,01 Eur į SEB banko sąskaitą) panaudota kaip atskaitingam asmeniui (minėtos sumos atvaizduotos įmonės atskaitingo asmens registruose). Likusi pervesta **67668,99 Eur** (paskirtis – skolos grąžinimas) suma į Pareiškėjo banko sąskaitą nėra apskaityta UAB "D1" buhalteriniuose registruose.

Taip pat nenustatyta, kad Pareiškėjas būtų suteikęs paskolą UAB "D1" Bendrovė nepateikė FR0711 formos ir nedeklaravo 2015 m. iš Pareiškėjo gautos 67668,99 Eur paskolos.

6.1 MAĮ 69 str. taikymas dėl mokesčių išskaičiuojančio asmens pareigos nuo išmokamų sumų išskaičiuoti ir į biudžetą sumokėti mokesčius ir (ar) kitas privalomas įmokas perkėlimo mokesčių mokėtojui.

LVAT ne kartą yra konstatavęs, kad, siekiant konkrečiai situacijai taikyti MAĮ 69 straipsnio 1 dalies nuostatas, būtina nustatyti, jog mokesčių mokėtojas, sudarydamas atitinkamus sandorius ar vykdydamas tam tikras ūkines operacijas, siekė vienintelio tikslo – gauti mokestinę naudą. Kai objektyviai nustatoma, kad atitinkamas sandoris (ūkinė operacija) turėjo kitus, ekonomiškai arba kitaip pagrįstus tikslus, nurodyta norma negali būti taikoma net ir tuo atveju, kai mokesčio mokėtojas turėjo iš šio sandorio (ūkinės operacijos) atitinkamą mokestinę naudą (LVAT 2013-03-05 nutartis adm. byloje A⁵⁵⁶-404/2013).

Nustatyta, kad nuo 2015-01-01 iki 2015-12-31 laikotarpiu UAB "D1" įvairiomis sumomis Pareiškėjui pervedė 138882 Eur (paskirtis – skolos grąžinimas), iš kurių 67668,99 Eur (paskirtis – skolos grąžinimas) suma į Pareiškėjo banko sąskaitą nėra apskaityta UAB "D1" buhalteriniuose registruose.

Tai, kad Pareiškėjas nuo 2015-01-01 iki 2015-12-31 laikotarpiu į asmenines banko sąskaitas iš UAB "D1" gavo 67668,99 Eur kitų, įstatymo nustatyta tvarka neapmokestintų pajamų rodo šios nustatytos aplinkybės:

- pagal Pareiškėjo sąskaitų išrašus nenustatyta, kad minėtas asmuo UAB "D1" pervestas pinigines lėšas būtų naudojęs įmonės reikmėms.
- pagal pateiktus UAB "D1" buhalterinės apskaitos registrus nenustatyta, kad Pareiškėjas būtų suteikęs paskolą UAB "D1" UAB "D1" nėra pateikusi FR0711 formos ir nedeklaravo 2015 m. iš Pareiškėjo gautos 67668,99 Eur paskolos.
- Pareiškėjas buvo UAB "D1" direktorius ir akcininkas.

Vadovaujantis MAĮ 10 straipsniu ir MAĮ 69 str. 1 dalimi, konstatuota, kad Pareiškėjas gavo 67668,99 Eur kitas su darbo santykiais nesusijusias ir ne individualios veiklos pajamas.

Inspekcija nurodo, kad konstatavus MAĮ 69 str. 1 dalyje numatytas sąlygas, t. y. nustačius, jog buvo sudaryti sandoriai, kurių vienintelis tikslas – mokestinės naudos gavimas, GPMĮ 23 straipsnyje įtvirtinta taisyklė, kad GPM nuo A klasei priskirtų pajamų mokesčių sumoka išskaičiuojantis asmuo, nėra taikoma ir nesumokėtas mokestis gali būti tiesiogiai išieškotas iš asmens, gavusio tokią mokestinę naudą, t. y. gautas kitas pajamas pagal GPMĮ nustatyta tvarka deklaruoja, apskaičiuoja ir sumoka pats nuolatinis Lietuvos gyventojas arba jo įgaliotas asmuo. Priešingu atveju, būtų pažeisti teisingumo, protingumo ir sąžiningo mokesčių mokėjimo principai, kadangi gyventojas, kuriam numatyta pagrindinė mokesčių mokėjimo pareiga, fiktyviai, motyvuodamas vieninteliu tikslu – mokestinės naudos siekiu, perkelia GPM mokėjimą kitam subjektui ir taip piktnaudžiauja savo mokestinėmis teisėmis (LVAT nutartis adm. byloje Nr. A517-442/2017). Mokesčius apskaičiuojant pagal MAĮ 69 str. 1 dalyje nustatytas taisykles, mokesčių teisės aktuose nustatyta mokesčių išskaičiuojančio asmens prievolė išskaičiuoti mokesčių mokėtojo mokesčių ir sumokėti jį į biudžetą gali būti perkelta mokesčių mokėtojui tokiu atveju, jei neperkėlimas pažeistų mokesčių mokėtojų lygybės, teisingumo, visuotinio privalomumo, sąžiningumo principus ir (ar) neatitiktų protingumo bei teisingumo kriterijų, kurių turi būti paisoma mokesčių administratoriui administruojant mokesčius (LVAT nutartis adm. byloje Nr. A⁵⁵⁶ – 715/2013).

Konstitucinis Teismas 2003 m. lapkričio 17 d. nutarime pažymėjo, 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. Teisingumo ir protingumo principai reikalauja, kad nesąžiningas mokesčių mokėtojas neturėtų nepagrįstai gauti mokestinės naudos ir išvengti atsakomybės vien dėl to, kad įstatymu yra nustatyta taisyklė, numatanti mokesčių išskaičiuojančiam asmeniui bendro pobūdžio pareigą išskaičiuoti ir sumokėti mokesčių nuo A klasės pajamų už mokesčio mokėtoją.

Atsižvelgiant į tai, kad mokestinę naudą gavo Pareiškėjas (vienintelis UAB "D1" akcininkas bei direktorius), o UAB "D1" nevykdė prievolės sumokėti į biudžetą GPM nuo Pareiškėjo gautų kitų su darbo santykiais nesusijusių ir ne individualios veiklos pajamų, be to, nustačius, kad Vilniaus apygardos teismas 2016-07-11 nutartimi UAB "D1" iškėlė bankroto bylą Nr. eB2-4983-794/2016, o nuo 2017-02-28 UAB "D1" yra bankrutavusi ir išieškoti mokesčius MAĮ nustatyta tvarka nebus galimybės, prievolė mokėti GPM perkeltina Pareiškėjui, o ne paliekama vykdyti UAB "D1" Priešingu atveju Pareiškėjas gautų ne tik mokestinę naudą, t. y. 67668,99 Eur įstatymo nustatyta tvarka neapmokestintas pajamas, bet ir būtų atleidžiamas nuo GPM sumokėjimo, tuo pažeidžiant mokesčių mokėtojo lygybės, teisingumo, visuotinio privalomumo, sąžiningumo principus.

Pareiškėjas 2015 m. gavo 67668,99 Eur kitas pajamas, kurios, vadovaujantis GPMĮ 6 str. 1 dalimi (2015 m. redakcija), apmokestinamos 15 proc. pajamų mokesčio tarifu.

7. Dėl nustatyto neatitikimo tarp gautų pajamų bei patirtų išlaidų 2014–2015 m.

Piniginių lėšų likutis 2014-01-01. Siekiant nustatyti 2014-01-01 laikotarpio piniginių lėšų likutį, kuriuo Pareiškėjas galėjo disponuoti ir kuris galėjo būti panaudotas vykdyti statybos darbus bei kitoms išlaidoms dengti, pagal Pareiškėjo paaiškinimą bei Inspekcijos turimą informaciją analizuotos Pareiškėjo 2005–2013 metais gautos pajamos, sumokėti mokesčiai, vartojimo bei kitos patirtos išlaidos. Konstatuota, kad Pareiškėjo piniginių lėšų likutis ne banke 2013 m. pabaigoje sudarė iki 94965,55 Lt. Pagal AB Swedbank, AB SEB bank, E. R. pateiktą informaciją nustatyta, kad Pareiškėjo turimas piniginių lėšų likutis banke 2014-01-01 sudarė 30445,13 Lt.

2014 metais Pareiškėjas gavo 2166260,17 Lt pajamas, iš jų 1962660,15 Lt per banką, 203600,02 Lt grynaisiais (gautos pajamos ir patirtos išlaidos detalai aptartos 2018-03-28 patikrinimo akte Nr. (21.60-32) FR0680-132).

2014 metais patyrė 2573202,63 Lt išlaidas, iš jų 737912,66 Lt per banką, 1835289,97 Lt grynaisiais pinigais. Iš banko sąskaitų išsiėmė 1331320 Lt, į sąskaitas įnešė 78533,60 Lt.

Įvertinus 2014-01-01 turėtą pinigų lėšų likutį grynaisiais 94965,55 Lt, 2014 m. gautas 203600,02 Lt pajamas grynaisiais bei patirtas nustatytas išlaidas grynaisiais 1835289,97 Lt, grynųjų pinigų įnešimą 78533,60 Lt bei išėmimą 1331320 Lt, nustatyta, kad 2014 m. Pareiškėjo patirtos išlaidos grynaisiais **283938 Lt** (82234,13 Eur) (94965,55 Lt + 203600,02 Lt – 1834289,97 Lt + 1331320 Lt – 78533,60 Lt) viršijo gautas pajamas grynaisiais pinigais.

2015 metais gavo 602438,60 Eur pajamas, iš jų: 554621,63 Eur per banką, 47816,97 Eur grynaisiais. Patyrė 447803,84 Eur išlaidas, iš jų: 275215,54 Eur per banką, 172588,30 Eur grynaisiais.

Pareiškėjas iš banko sąskaitų išsiėmė 295486,52 Lt, į sąskaitas įnešė 25803,96 Lt.

Įvertinus 2015 m. gautas 47816,97 Eur pajamas grynaisiais bei patirtas nustatytas išlaidas grynaisiais 172588,30 Eur, grynųjų pinigų įnešimą 25803,96 Eur bei išėmimą 295486,52 Eur, neatitikimų tarp gautų pajamų bei patirtų išlaidų nenustatyta.

8. Mokesčių apskaičiavimas pagal mokesčių administratoriaus įvertinimą (MAĮ 70 str.). Vadovaujantis MAĮ 70 str. 1 dalimi, tais atvejais, kai mokesčių mokėtojas nevykdo arba netinkamai vykdo savo pareigas apskaičiuoti mokesčius, bendradarbiauti su mokesčių administratoriumi, tvarkyti apskaitą, saugoti apskaitos ar kitus dokumentus ir dėl to mokesčių administratorius negali nustatyti mokesčių mokėtojo mokestinės prievolės dydžio įprastine, tai yra atitinkamo mokesčio įstatyme nustatyta tvarka, mokesčių mokėtojui priklausančią mokėti mokesčio sumą mokesčių administratorius apskaičiuoja pagal jo atliekamą įvertinimą, atsižvelgdamas į visas įvertinimui reikšmingas aplinkybes, turimą informaciją ir prireikus parinkdamas savo nustatytus įvertinimo metodus, atitinkančius protingumo bei, kiek objektyviai įmanoma, teisingo mokestinės prievolės dydžio nustatymo kriterijus. Šio straipsnio 2 dalyje nustatyta, kad detalią šio straipsnio įgyvendinimo tvarką pagal savo kompetenciją nustato centrinis mokesčių administratorius, suderinęs su finansų ministru. Inspekcijos viršininko 2004-05-24 įsakymu Nr. VA-103 „Dėl Mokesčių apskaičiavimo pagal mokesčių administratoriaus įvertinimą taisyklių patvirtinimo“ patvirtintų Mokesčių

apskaičiavimo pagal mokesčių administratoriaus įvertinimą taisyklių (toliau– Taisyklės) 4 punkte nustatyta, kad „įvertinimas gali būti atliekamas kai mokesčių administratorius mokesčių mokėtojo mokesstinės prievolės dydžio negali nustatyti įprastine, atitinkamo mokesčio įstatyme nustatyta, tvarka, nes mokesčių mokėtojas nevykdo arba netinkamai vykdo savo pareigas: apskaičiuojant mokesčius (nepateikia mokesčio deklaracijos <...>,) mokesčių mokėtojo įsigyto turto vertė ir/ar asmeninės išlaidos per atitinkamą laikotarpį yra didesnės už deklaruotas pajamas ir kitais atvejais“ (Taisyklių 4.1 p.), „bendradarbiaujant su mokesčių administratoriumi (nevykdo arba netinkamai vykdo mokesčių teisės aktuose nustatytas mokesčių mokėtojo pareigas, trukdo mokesčių administratoriui įgyvendinti jam suteiktas teises <...>)“ (Taisyklių 4.2 p.).

Remiantis Taisyklių 6.1 punktu, apskaičiuojant mokesčių mokėtojui priklausančią mokėti mokesčio sumą pagal mokesčių administratoriaus įvertinimą, konstatuojami faktai, aplinkybės, kurioms esant atliekamas įvertinimas, t. y. šiuo atveju mokesčių administratorius priėmė sprendimą mokesčių apskaičiuoti pagal mokesčio administratoriaus įvertinimą nustačius faktus ar aplinkybes, nurodytas Taisyklių 4 punkte. Taisyklių 6.3 p. nustatyta, kad norėdamas apskaičiuoti mokesčių mokėtojui priklausančią mokėti mokesčio sumą pagal mokesčių administratoriaus įvertinimą, mokesčių administratorius atlieka vertinimą. Mokesčių mokėtojo mokesčių bazės nustatymas atliekamas pagal Taisyklių 6.3.3 punkte numatytą išlaidų metodą.

Minėta, Pareiškėjo patirtos išlaidos 2014 m. viršijo gautas pajamas 283938 Lt. Pareiškėjas nepateikė juridinę galią turinčių dokumentų, pagrindžiančių lėšų, panaudotų išlaidoms padengti šaltinių, todėl konstatuota, jog patirtoms išlaidoms padengti turėjo kitų, įstatymų nustatyta tvarka neapmokestintų kitų pajamų. Konstatuota, kad mokesčių mokėtojas siekė nuslėpti pajamas ir išvengti GPM mokėjimo nuo gautų kitų pajamų, todėl mokesčiai nuo Pareiškėjo gautų kitų pajamų apskaičiuoti pagal mokesčių administratoriaus įvertinimą, remiantis Taisyklių 4.1 punktu ir 6.3.3 papunkčiu, taikant išlaidų metodą.

Pareiškėjas 2014 metais gavo 283938 Lt kitas pajamas, kurios, vadovaujantis GPMĮ 22 str. 3 dalimi, pripažintos B klasės pajamomis. Vadovaudamasis GPMĮ 25 ir 27 straipsnių nuostatomis, Pareiškėjas nedeklaravo gautų kitų pajamų 2014 metais – 283938 Lt ir nuo jų neapskaičiavo bei nesumokėjo GPM. Inspekcija, vadovaudamasi GPMĮ 6 str. 1 dalimi (2014 m. redakcija), Pareiškėjo 2014 m. gautas 283938 Lt kitas pajamas apmokestino 15 proc. tarifu.

9. Dėl gautų iš fizinių asmenų piniginių lėšų apmokestinimo.

Patikrinimo akte nurodyta, kad Pareiškėjas:

- pagal 2014-09-23 preliminarąją sutartį, sudarytą su O. E., dėl 3731/7373 buto dalies bei 221/1200 žemės sklypo dalies adresu: V. J. 4-oji g. 12, Vilnius, pardavimo iš O. E. gavo 5000 Lt grynaisiais pinigais.

- pagal 2014-10-28 rezervavimo sutartį Nr. 1, sudarytą su E. E., dėl buto, projektinis Nr. 12-2A adresu: V. J. 4-oji g. 12, Vilnius, pardavimo iš E. E. gavo 5000 Lt bankiniu pavedimu į SEB banko sąskaitą.

O. E. 2017-05-05 paaiškinime nurodė, kad rezervavimo mokesčių 5000 Lt sumokėjo grynaisiais pinigais. Sandoris neįvyko, nes bankas atmetė paraišką ir nesuteikė paskolos. Pareiškėjas apie paraiškos atmetimą buvo informuotas el. paštu, rezervavimo mokesčiai gražintas nebuvo.

E. E. 2017-05-10 paaiškinime nurodė, kad sandoris neįvyko dėl jo asmeninio sprendimo, buvo įsigytas kitas nekilnojamas turtas. Rezervavimo mokesčiai jam gražintas nebuvo.

Pareiškėjo 2014 metais gautos 10000 Lt kitos (rezervavimo mokesčiai) pajamos, vadovaujantis GPMĮ 22 str. 3 dalimi, pripažįstamos B klasės pajamomis. Kadangi Pareiškėjas gautų 10000 Lt kitų (rezervavimo mokesčiai) pajamų nedeklaravo, Inspekcija šias pajamas apmokestino 15 proc. GPM tarifu (GPMĮ 6 str. 1 d.).

10. Dėl GPM apskaičiavimo.

2014 m. Pareiškėjas yra pateikęs metinę pajamų deklaraciją už 2014 m. Pagal deklaruotas 2014 m. gautas pajamas, sumokėtus mokesčius 2014 m. deklaracijoje apskaičiuota 25043 Lt mokėtina pajamų mokesčio suma, kurią Pareiškėjas sumokėjo.

Pareiškėjas 2014 m. vykdė nekilnojamojo turto pardavimo ekonominę veiklą ir 2014 m. 08 mėn. pagal Sutartį Nr. 1 ir pagal Sutartį Nr. 2 iš viso gavo 581500 Lt (280000 Lt + 301500 Lt) pajamas. 2014 m. 11 mėn. pagal Sutartį Nr. 3 gavo 200000 Lt pajamas, kurios yra PVM objektas (PVMĮ 32 str. 1 d.). Vadovaujantis GPMĮ 2 str. 14 dalies 4 punktu, Pareiškėjui apskaičiuota nekilnojamojo turto pardavimo PVM suma nėra Pareiškėjo pajamos. Pareiškėjas 2014 m. vykdydamas nekilnojamojo turto pardavimo ekonominę veiklą gavo 219136,54 Lt apmokestinamąsias pajamas, kurios apmokestinamos 15 proc. tarifu (GPMĮ 6 str. 1 d.).

Pareiškėjas gavo 10000 Lt kitas B klasės pajamas (rezervavimo mokesčiai), kurios apmokestinamos 15 proc. tarifu (GPMĮ 6 str. 1 d.).

Vadovaujantis MAĮ 70 str. 1 dalimi ir Taisyklių 4.1 punktu, nustatyta, kad Pareiškėjas 2014 m. gavo **283938 Lt** kitas apmokestinamąsias pajamas, kurios apmokestinamos 15 proc. tarifu (GPMĮ 6 str. 1 d.).

Pareiškėjui metinis neapmokestinamųjų pajamų dydis (toliau – MNPD) 2014 m. netaikomas (GPMĮ 20 str. 1 d.).

Pareiškėjo su darbo santykiais susijusios pajamos – 71983,82 Lt, taikant 15 proc. pajamų mokesčio tarifą apmokestinamos pajamos – 679341,62 Lt ((10000 Lt + 283938 Lt) kitos su darbo santykiais nesusijusios pajamos + 385403,62 Lt apmokestinamosios pajamos už parduotą nekilnojamąjį turtą). Taikant 15 proc. pajamų mokesčio tarifą apmokestinamųjų pajamų suma 751325,44 Lt (71983,82 Lt + 679341,62 Lt). Pajamų mokesčio suma nuo pajamų, apmokestinamų taikant 15 proc. tarifą, 112699 Lt (751325,44 Lt x 15 proc.). Bendra išskaičiuota pajamų mokesčio suma 10797 Lt. Apskaičiuota mokėtina 101902 Lt (112699 Lt – 10797 Lt) GPM suma.

Įvertinus tai, kad Pareiškėjas 2014 m. metinėje pajamų deklaracijoje deklaravo mokėtiną 25043 Lt GPM, papildomai apskaičiuota 76859 Lt (101902 Lt – 25043 Lt), t. y. 22259,91 Eur GPM suma.

2015 m. Pareiškėjas yra pateikęs metinę pajamų deklaraciją už 2015 m. Pagal deklaruotas 2015 m. gautas pajamas, sumokėtus mokesčius 2015 m. deklaracijoje gražintina / mokėtina pajamų mokesčio suma neapskaičiuota.

Pareiškėjas 2015 m. gavo nekilnojamojo turto ne individualios veiklos pardavimo pajamas 101500 Eur (87401,65 Eur buto dalis + 14098,35 Eur žemės sklypo dalis), pagal Sutartį Nr. 8 ir patyrė 71227,56 Eur (61334,05 Eur + 9893,51 Eur) nekilnojamojo turto įsigijimo išlaidas, apskaičiuota 30272,44 Eur (26067,60 Eur + 4204,84 Eur) apmokestinamųjų pajamų suma, kuri apmokestinama 15 proc. tarifu (GPMĮ 6 str. 1 d.).

Pareiškėjas 2015 m. 10 mėn. pagal 2015-10-22 žemės sklypo dalies pirkimo-pardavimo sutartį gavo 17956,44 Eur pajamas, kurios pagal PVMĮ 32 str. 1 d. nuostatas yra PVM objektas. Pareiškėjui už parduotą minėtą nekilnojamąjį turtą pardavimo apmokestinamųjų pajamų suma neapskaičiuota, nes (14840,44 Lt (17956,44 Eur – 3116 Eur pardavimo PVM)) nekilnojamojo turto pardavimo pajamos yra mažesnės už (18233,59 Eur (18233,59 Eur – 0 Eur pirkimo PVM)) nekilnojamojo turto įsigijimo išlaidas.

Vadovaujantis GPMĮ 2 str. 14 dalies 4 punktu, apskaičiuota nekilnojamojo turto pardavimo PVM suma nėra Pareiškėjo pajamos.

Pareiškėjas 2015 m. iš UAB "D1" gavo 67668,99 Eur kitas B klasės pajamas, kurios apmokestinamos 15 proc. tarifu (GPMĮ 6 str. 1 d.).

Vadovaujantis GPMĮ 20 str. 1 dalimi, Pareiškėjui MNPD 2015 m. netaikomas.

Pareiškėjo su darbo santykiais susijusios pajamos 13927,58 Eur, taikant 15 proc. pajamų mokesčio tarifą apmokestinamos pajamos – 97941,43 Eur (kitos su darbo santykiais nesusijusios pajamos). Taikant 15 proc. pajamų mokesčio tarifą apmokestinamųjų pajamų suma 111869,01 Eur (13927,58 Eur + 97941,43 Eur). Pajamų mokesčio suma nuo pajamų, apmokestinamų taikant 15 proc. tarifą – 16780 Eur (111869,01 Eur x 15 proc.). Bendra

išskaičiuota pajamų mokesčio suma 2089 Eur. Apskaičiuota mokėtina 14691 Eur (16780 Eur – 2089 Eur) GPM suma.

Įvertinus tai, kad 2015 m. metinėje pajamų deklaracijoje grąžintina / mokėtina GPM suma neapskaičiuota, Pareiškėjui papildomai apskaičiuota 14691 Eur GPM suma.

Atsižvelgus į nustatytus ir sprendimo 3, 4, 6, 8 ir 9 dalyse nurodytus pažeidimus dėl GPM ir sprendimo 5 dalyje nurodytus pažeidimus dėl PVM, apskaičiuotos **36950,91 Eur GPM** ir **21293,71 Eur PVM** sumos.

2018-03-28 patikrinimo aktas Nr. (21.60-32) FR0680-132 su priedais Pareiškėjui buvo įteiktas 2018-04-03 per VMI portalo autorizuotų elektroninių paslaugų sritį *Mano VMI*. Pareiškėjas, vadovaujantis MAĮ 131 str. 1 dalimi, rašytinių pastabų dėl patikrinimo akto per 30 dienų nuo patikrinimo akto įteikimo dienos nepateikė.

Dėl delspinigių apskaičiavimo. Skundžiamame sprendime, vadovaujantis MAĮ 96 str. 1 dalies 2 punkto, MAĮ 97 str. 2 dalies, GPMĮ 36 str. 2 dalies, PVMĮ 123 straipsnio nuostatomis, nuo patikrinimo akte papildomai apskaičiuoto **36950,91 Eur GPM** ir **21293,71 Eur PVM**, akto tvirtinimo metu už 2014–2015 m. Pareiškėjui apskaičiuojama 10139,07 Eur GPM delspinigių suma ir 7666,56 Eur PVM delspinigių suma (1 priedas).

Dėl baudos skyrimo. Skundžiamame sprendime, vadovaujantis MAĮ 140 straipsnio, 139 straipsnio, GPMĮ 36 str. 2 dalies ir PVMĮ 123 str. 2 dalies nuostatomis, įvertinus pažeidimų pobūdį, atsižvelgus į apskaičiuotą mokesčio sumą bei į tai, kad Pareiškėjas su mokesčių administratoriumi bendradarbiavo, skirtos 30 proc. dydžio baudos. Nuo papildomai apskaičiuoto 36950,91 Eur GPM skirta 11085 Eur (36950,91 Eur x 30 proc.) GPM bauda, nuo papildomai apskaičiuoto 21293,71 Eur PVM skirta 6388 Eur (21293,71 Eur x 30 proc.) PVM bauda. Už pažeidimus, kuriuos padarė Pareiškėjas, įstatymai nenumato galimybės neskirti baudos.

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

Pareiškėjas cituoja MAĮ 69 str. 1 dalies ir 70 str. 1 dalies nuostatas ir teigia, kad mokesčių administratorius nesurinko duomenų, kurie leistų daryti išvadą, jog ginčo nekilnojamojo turto sandoriai buvo sudaryti siekiant gauti mokestinę naudą, o tai reiškia, kad Inspekcija neturėjo taikyti šioje normoje įtvirtintą turinio viršenybės prieš formą principą. Be to, mokesčių administratorius nevertino visų reikšmingų aplinkybių šio klausimo išsprendimui ir tuo pažeidė MAĮ 70 str. 1 dalies reikalavimus.

Pareiškėjo teigimu, Inspekcija darydama išvadą, kad Pareiškėjas vykdė ekonominę veiklą ir iš šios veiklos gavo pajamų, kurios apmokestinamos PVM, neteisingai įvertino ginčo nekilnojamojo turto įsigijimo ir perleidimo aplinkybes. Pareiškėjas nurodo, kad jo veiksmai su nekilnojamoju turtu neturi nurodytų tokių veiklai būdingų požymių, t. y. savarankiškumo, tęstinumo ir ekonominės naudos siekimo. Realizuoti nekilnojamojo turto objektai buvo naudojami Pareiškėjo ir jo šeimos narių asmeniniams poreikiams tenkinti.

Pareiškėjas paaiškina, kad, pirma, savo 2015-11-23 paaiškinime nurodė tikslą dėl žemės sklypo ir jame statomo gyvenamojo namo įsigijimo. Siekdamas pagerinti savo gyvenimo sąlygas dar 2013-09-26 įsigijo sklypą su leidimu statyti 448 kv. m ploto dvibutį namą. Pareiškėjas planavo su šeima apsigyventi viename bute, o kitame – jo mama. Sklypui įsigyti ir namui statyti iš pradžių skolinosi iš UAB "D1" o likusias lėšas ketino gauti pardavęs butą, kuriame iki tol gyveno. Tačiau nesutarimai su šio buto savininke (Pareiškėjo motina) dėl buto kainos ir buvo priežastis, dėl kurios Pareiškėjo numatytas projektas nebuvo realizuotas. Motinai atsisakius toliau finansuoti gyvenamojo namo statybas, likusius darbus atlikus skolintomis iš UAB "D1" lėšomis, Pareiškėjas buvo priverstas parduoti visą namą. Paklauses nekilnojamojo turto agento patarimo, Pareiškėjas išskaidė gyvenamąjį namą į 4 dalis po 112 kv. m. Tokiu būdu buvo parduota viena dalis (222,65 kv. m) pagal Sutartį Nr. 1 ir Sutartį Nr. 2 ir perleista kita dalis (221,19 kv. m) pagal Sutartį Nr. 3 ir pagal 2014-09-10 skolos

padengimo sutartį UAB "D1" (Sutartis Nr. 4). Perimdama savo namo dalį UAB "D1" faktiškai jokių pinigų nemokėjo, nes šia skolos padengimo sutartimi Pareiškėjas gražino bendrovei susidariusią skolą.

Taigi, kaip nurodo Pareiškėjas, nekilnojamąjį turtą realizavo dėl nepalankiai susiklosčiusių asmeninių aplinkybių ir jo veiksmuose negalima išvelgti ekonominės veiklos požymių. Pareiškėjas sutinka, kad turtą pardavė savarankiškai, tačiau pardavė dėl sunkios finansinės padėties. Pareiškėjo pagrindinis tikslas buvo padengti susidariusias skolas, o ne siekti ekonominės ar mokestinės naudos. Pareiškėjo tikruosius ketinimus įsigyjant ir parduodant nekilnojamąjį turtą patvirtina ir tai, kad gavęs iš banko būsto paskolą jis įsigijo iš UAB "D1" tuo metu jai priklausiusią gyvenamojo namo dalį. Taigi sudaryti sandoriai parduodant dvibučio namo dalis buvo atsitiktiniai sandoriai, kurių iš anksto Pareiškėjas nebuvo numatęs.

Antra, Inspekcija, nustatydamą Pareiškėjo išlaidas įsigyjant Butą Nr. 1 ir Butą Nr. 2, be pagrindo neįskaitė 243500 Lt sumos, kuri buvo sumokėta keturiems fiziniams asmenims už statybos darbus, t. y. P. R., F. A., H. U., G. J.. Inspekcija rėmėsi išimtinai šių asmenų paaiškinimais. Tačiau neaišku, koku būdu šių asmenų išrašyti mokėjimą patvirtinantys dokumentai atsirado pas Pareiškėją, kas juos išrašė, pasirašė ir nurodė juose atliktus darbus ir jų kiekius. Pareiškėjo nuomone, jau vien tai, kad šiuose objektuose statybos darbai, nurodyti mokėjimo dokumentuose, buvo atlikti, galima daryti išvadą, kad Pareiškėjas patyrė tokias išlaidas įsigyjant Butą Nr. 1 ir Butą Nr. 2, nes už juos apmokėjo. Visi mokesčių administratoriui pateikti dokumentai, kuriuose figūruoja minėti keturi asmenys, turi visus reikalingus tokiems dokumentams privalomus rekvizitus ir nėra jokių duomenų, kad jie suklastoti.

Trečia, Pareiškėjo teigimu, savo paaiškinimuose mokesčių administratoriui nurodė, kad UAB "D1" jam išmokėti 67668,99 Eur yra lėšos, kurias įmonė kaip avansinius mokėjimus pervesdavo Pareiškėjui į sąskaitą banke ir visos šios lėšos buvo panaudotos už įmonei suteiktas paslaugas, perkant įvairias medžiagas ir prekes. Visi šių lėšų panaudojimo įmonės reikmėms dokumentai buvo perduoti BUAB "A1" bankroto administratoriui kartu su kitais įmonės buhalterinės apskaitos dokumentais. Pareiškėjui neaišku, koku pagrindu 67668,99 Eur suma įvardijama kaip paskola iš UAB "D1" ir kodėl Inspekcija teigia, kad Pareiškėjas, gavęs šias nesusijusias su darbo santykiais pajamas gavo ir mokestinę naudą. Inspekcijos išvada prieštaringa. Ji nurodo, kad mokestinę prievolę turėtų mokėti UAB "D1" tačiau pasikeitus situacijai ši prievolė perkeltina Pareiškėjui, nepaisant to, kad pati įmonė, atstovaujama bankroto administratoriaus, galėtų reikalauti minėtos sumos gražinimo.

Komisija konstatuoja, kad Pareiškėjo skundas atmestinas, skundžiamas Inspekcijos sprendimas tvirtintinas.

Mokestinis ginčas tarp šalių vyksta dėl mokesčių administratoriaus nurodymų Pareiškėjui sumokėti 36950,91 Eur GPM ir 21293,71 Eur PVM bei su šiais mokesčiais susijusias sumas (delspinigius ir baudas), mokesčių administratoriui konstatavus, kad Pareiškėjas tikrinamuoju laikotarpiu vykdė nekilnojamojo turto ekonominę veiklą, nustačius, jog Pareiškėjas fiktyviai padidino patirtas ginčo gyvenamojo namo statybos išlaidas 243500 Lt suma pagal keturių fizinių asmenų išrašytus prekių (paslaugų) pirkimo–pardavimo kvitus, nustačius, jog įsigydamas iš UAB "D1" nekilnojamąjį turtą už 350000 Lt sumą, Pareiškėjas faktiškai patyrė tik 244999,98 Lt dydžio išlaidas, taip pat nustačius, jog Pareiškėjo išlaidos grynaisiais pinigais 2014 m. viršijo gautas pajamas grynaisiais pinigais 283938 Lt (82234,13 Eur) suma ir Pareiškėjas, iš UAB "D1" gavęs 67668,99 Eur pajamas, nesusijusias su darbo santykiais ir ne individualios veiklos pajamas, šių gautų (turėtų) pajamų (82234,13 Eur + 67668,99 Eur) nedeklaravo, pajamų mokesčio neapskaičiavo ir nesumokėjo. Nagrinėjamu atveju apskaičiuodamas Pareiškėjo tikrinamojo laikotarpio (2014–2015 metų) GPM bazę, mokesčių administratorius taikė MAĮ 70 str. 1 dalies ir 69 str. 1 dalies nuostatas. MAĮ 70 str. 1 dalies nuostatos taikytos, nustačius, kad Pareiškėjo patirtos išlaidos viršijo iš mokesčių

administratoriui žinomų šaltinių Pareiškėjo gautas pajamas. MAĮ 69 str. 1 dalies nuostatos taikytos, nustačius, kad pateikdamas keturių fizinių asmenų išrašytus prekių (paslaugų) pirkimo–pardavimo kvitus už statybos darbus, kurių šie asmenys neatliko, bei su UAB "D1" sudarydamas sutartį dėl nekilnojamojo turto įsigijimo didesnei sumai, nei faktiškai patyrė išlaidų, Pareiškėjas fiktyviai padidino savo išlaidas, siekdamas išvengti GPM mokėjimo. Taip pat vadovaudamasis MAĮ 69 str. 1 dalimi, mokesčių administratorius nuo UAB "D1" Pareiškėjui išmokėtų 67668,99 Eur kitų pajamų prievolę sumokėti GPM perkėlė Pareiškėjui.

Pareiškėjas nesutinka su skundžiamu Inspekcijos sprendimu ir nurodo, kad mokesčių administratoriaus surinkti duomenys ir nustatytos aplinkybės nesudaro pagrindo taikyti MAĮ 69 str. 1 dalies ir 70 str. 1 dalies nuostatų. Pareiškėjas teigia, kad jo veiksmai su nekilnojamuoju turto neturi ekonominei veiklai būdingų požymių, t. y. savarankiškumo, tęstinumo ir ekonominės naudos siekimo. Pareiškėjo nuomone, mokesčių administratorius be pagrindo nepripažino Pareiškėjo patirtomis namo statybos išlaidomis 243500 Lt sumos pagal keturių fizinių asmenų išrašytus prekių (paslaugų) pirkimo–pardavimo kvitus. Nurodo, kad UAB "D1" išmokėta 67668,99 Eur suma yra jam (Pareiškėjui) pervesti avansiniai mokėjimai ir visos šios lėšos buvo panaudotos įmonės reikmėms. Pareiškėjui neaišku, kodėl Inspekcija teigia, jog gavęs šias nesusijusias su darbo santykiais pajamas (67668,99 Eur), jis (Pareiškėjas) gavo ir mokestinę naudą.

Komisija, patikrinusi bylą teisės taikymo ir įrodymų vertinimo aspektu, atsižvelgusi į byloje pateiktų duomenų visumą, išnaginėjusi Pareiškėjo skundo argumentus ir Komisijos posėdžio metu Pareiškėjo bei Pareiškėjo atstovo pateiktus argumentus, nenustatė ir neturi pagrindo nesutikti su Inspekcijos nustatytomis aplinkybėmis bei jų vertinimu. Inspekcija, priešingai, nei tvirtina Pareiškėjas, išsamiai ir visapusiškai išnaginėjo bylą, tinkamai įvertino byloje surinktus duomenis bei padarė faktines aplinkybes atitinkančias išvadas. Komisija, sutikdama su skundžiamu Inspekcijos sprendimu, jame išdėstytų motyvų nekartoja, o šiame sprendime plačiau pasisakys tik dėl Pareiškėjo akcentuojamų ginčo aspektų, kurie ir apsprendžia nagrinėjamo mokestinio ginčo ribas.

Nagrinėjamu atveju Pareiškėjas iš esmės nekelia ginčo santykius reguliuojančių teisės normų, iš jų MAĮ 69 ir 70 straipsnių, aiškinimo bei taikymo klausimų, taip pat neginčija aritmetinio mokėtinų mokesčių ir su jais susijusių sumų apskaičiavimo. Pagrindiniai Pareiškėjo akcentai nukreipti į netinkamą faktinių duomenų įvertinimą, mokesčių administratoriui pripažįstant Pareiškėją vykdžius nekilnojamojo turto pardavimo ekonominę veiklą ir fiktyviai padidinus patirtas ginčo gyvenamojo namo statybos išlaidas, taip pat iš UAB "D1" išmokėtos sumos (67668,99 Eur) apmokestinimo. Pareiškėjas, be abstrakčių teiginių, jog mokesčių administratorius neturėjo pagrindo taikyti MAĮ 69 str. 1 dalies ir 70 str. 1 dalies nuostatų ir šių teisės normų citavimo, jokių pagrįstų nesutikimo argumentų nepateikė ir nenurodė.

Dėl ekonominės veiklos ir gautų pajamų apmokestinimo PVM. Pareiškėjas nesutinka, kad vykdė nekilnojamojo turto pardavimo ekonominę veiklą. Pareiškėjo teigimu, realizuoti ginčo turto objektai buvo naudojami Pareiškėjo ir jo šeimos narių asmeniniams poreikiams tenkinti. Pareiškėjo teigimu, nekilnojamąjį turtą realizavo dėl nepalankiai susiklosčiusių asmeninių aplinkybių ir sunkios finansinės padėties. Akcentuoja, kad tikruosius ketinimus patvirtina ir tai, jog gavęs iš banko būsto paskolą, jis (Pareiškėjas) įsigijo iš UAB "D1" tuo metu bendrovei priklausiusią gyvenamojo namo dalį.

Byloje nustatyta, kad Pareiškėjas, 2013-09-27 įsigijęs ginčo žemės sklypą (*V. J. 4-oji g. 12, Vilniaus m.*) su leidimu vykdyti statybos darbus, 2014-07-09 įregistravo 100 proc. baigtumo dvibutį gyvenamąjį namą – dviejų butų pastatą, t. y. 5 kambarių butą Nr. 1 (*V. J. 4-oji g. 12-1*) ir 6 kambarių butą Nr. 2 (*V. J. 4-oji g. 12-2*). Tikrinamuoju 2014-01-12–2015-12-31 laikotarpiu Pareiškėjas tiek butą Nr. 1, tiek butą Nr. 2 bei žemės sklypą (*V. J. 4-oji g. 12*) pardavė dalimis, t. y. dalį buto Nr. 1 ir dalį žemės sklypo S. H. pardavė 2014-08-13 (Sutartis Nr. 1), kitą dalį buto Nr. 1 ir dalį žemės sklypo Ingai bei D. L. pardavė 2014-08-21 (Sutartis Nr. 2), dalį buto Nr. 2 ir dalį žemės sklypo pardavė E. H. 2014-11-28 (Sutartis Nr. 3), kitą dalį

buto Nr. 2 ir dalį žemės sklypo pagal 2014-09-10 skolos padengimo sutartį pardavė UAB "D1" (Sutartis Nr. 4), t. y. Pareiškėjas faktiškai pardavė atskirus 4 butus su šiemis butams priklausančiomis žemės sklypo dalimis. Pareiškėjas 2014-12-18 iš UAB "D1" įsigijo (atpirko) dalį buto Nr. 2 ir žemės klypo (Sutartis Nr. 5), kurį 2014-09-10 buvo pardavęs bendrovei, tačiau iš UAB "D1" įsigytą (atpirktą) nekilnojamąjį turtą 2015-12-18 pardavė M. H. (Sutartis Nr. 6). Taip pat Pareiškėjas 2015-03-06 įsigijo ½ dalį 0,1000 ha žemės sklypo, esančio Samanų g. 2, Vilniaus m. (Sutartis Nr. 7), ir šį nekilnojamąjį turtą 2015-10-22 pardavė Y. S. (Sutartis Nr. 8).

Taigi Pareiškėjas 2013 m. įsigijo žemės sklypą, kuriame 2014 m. pasistatė dvibutį gyvenamąjį namą, t. y. butus Nr. 1 ir Nr. 2, kuriuos išskaidė ir 2014 m. pardavė dalimis, taip pat 2014 m. iš UAB "D1" atpirko dalį buto Nr. 2 ir žemės klypo, o 2015 m. šį turtą perleido fiziniam asmeniui. 2015 m. Pareiškėjas taip pat įsigijo bei perleido ½ dalį žemės sklypo, esančio Samanų g. 2., Vilniaus m.

Vadovaujantis PVMĮ 2 str. 8 dalies nuostatomis, ekonominė veikla – veikla (įskaitant gamybą, prekybą, paslaugų teikimą, žemės ūkio veiklą, žuvininkystę, kasybą, profesinę veiklą, naudojimąsi turto ir (arba) turtinių teisių turėjimu), kurią vykdant siekiama gauti bet kokių pajamų (neatsižvelgiant į tai, ar ją vykdant siekiama gauti pelno). Kitaip sakant, ekonominė veikla apima bet kokią veiklą, kurią vykdo ūkio subjektas veikdamas kaip toks, t. y. siekdamas gauti bet kokių pajamų. Ekonominei veiklai yra būdingas pasikartojimas, tęstinumas, t.y. sandorius sudarantys asmenys turi turėti ketinimą veiklą vykdyti ir siekti iš jos gauti pajamų.

Mokesčių administratorius Pareiškėjo pajamomis, gautomis vykdant ekonominę veiklą, pripažino Pareiškėjo nekilnojamojo turto pardavimo pajamas pagal Sutartis Nr. 1, Nr. 2, Nr. 3 ir Nr. 8. Iš byloje nustatytų aplinkybių ir surinktų įrodymų matyti, kad Pareiškėjo tikrinamuoju laikotarpiu (dveji metai) vykdyta minėto nekilnojamojo turto pardavimo veikla atitinka PVMĮ 2 str. 8 dalyje apibrėžtai ekonominei veiklai būdingus požymius, t. y. savarankiškumo, tęstinumo ir ekonominės naudos siekimo požymius. Pareiškėjo už parduotą nekilnojamąjį turtą gautos pinigines lėšos tikrinamuoju laikotarpiu sudarė pagrindinę Pareiškėjo gautų pajamų dalį, kas suponuoja išvadą dėl ginčo sandorių tikslo gauti nuolatinių pajamų. Mokesčių administratorius nenustatė, kad pagal minėtas Sutartis Nr. 1, Nr. 2, Nr. 3 ir Nr. 8 parduotas turtas (*tiesk butų dalys su joms priklausančiomis žemės sklypo dalimis, tiesk žemės sklypas Samanų g.*) būtų naudojamas Pareiškėjo asmeniniams poreikiams tenkinti, nurodytais adresais (V. J. 4-oji g. 12-1 ir V. J. 4-oji g. 12-2) nebuvo deklaruojama Pareiškėjo (ir / ar jo šeimos narių) gyvenamoji vieta, butai (jų dalys) buvo parduoti greitai laiku po statybos darbų užbaigimo, t. y. butai Pareiškėjo vardu įregistruoti pagal 2014-07-09 deklaraciją apie statybos užbaigimą / paskirties pakeitimą, o nekilnojamas turtas pagal Sutartį Nr. 1 parduotas 2014-08-13, turtas pagal Sutartį Nr. 2 parduotas 2014-08-21 ir turtas pagal Sutartį Nr. 3 perleistas 2014-11-28. Atkreiptinas dėmesys, kad pagal Sutartį Nr. 1 įsigijusi nekilnojamąjį turtą pirkėja S. H. paaiškino, kad parduodamą butą apžiūrėjo jau 2014 m. balandžio mėnesį (*2017-10-09 el. paštu teiktas paaiškinimas*), pagal Sutartį Nr. 2 įsigijusi nekilnojamąjį turtą pirkėja D. L. nurodė, kad skelbimą apie parduodamą butą internete rado apie 2014 m. birželio mėn. (*2017-10-10 paaiškinimas*), nors, kaip minėta, Pareiškėjo vardu turtas įregistruotas 2014-07-09. Žemės sklypas Samanų g. taip pat perleistas gana greitai laiku po įsigijimo, t. y. žemės sklypas Pareiškėjo vardu įregistruotas 2015-03-06 ir 2015-10-22 buvo parduotas. Be to, pats Pareiškėjas nurodė, kad žemės sklypą Samanų g. įsigijo investavimo tikslais, nekilnojamoju turtu nesinaudoto ir jį pardavė, nes buvo reikalingi pinigai (*Pareiškėjo 2018-03-09 papildomi paaiškinimai*).

Pareiškėjas dėl pagal aukščiau nurodytas Sutartis Nr. 1, Nr. 2, Nr. 3 ir Nr. 8 perleisto nekilnojamojo turto konkrečių argumentų nenurodė. Pareiškėjas ir jo atstovas tiek skunde Komisijai, tiek posėdžio metu akcentavo aplinkybes, jog sandoriai yra atsitiktinio pobūdžio, gyvenamasis namas statytas siekiant jame apsigyventi (viename bute – Pareiškėjas su sužadėtine, kitame – Pareiškėjo mama su savo broliu), tačiau mamai atsisakius parduoti jai

nuosavybes teise priklausanti butą Žirmūnų g., Vilniuje, ir už parduotą butą gautais pinigais padengti dalį namo statybos išlaidų, Pareiškėjas nusprendė dvibutį ginčo namą parduoti. Nepavykus to padaryti, butus išskaidė į mažesnio ploto dalis ir jas pardavė. Šiuo aspektu Komisija pažymi, kad mokesčių administratorius įvertino Pareiškėjo nuosekliai teiktus paaiškinimus dėl siekio įsigyti nekilnojamąjį turtą ir jame apsigyventi, nors Pareiškėjas jokių įrodymų apie ketinimus parduoti mamos butą nepateikė ir Komisijos posėdžio metu paaiškino, kad tokių įrodymų neturi (*pavyzdžiui, skelbimai internete apie parduodamą butą, sutartis su nekilnojamojo turto agentu ir pan.*). Skundžiamame sprendime nėra nurodyta, tačiau Komisijos posėdžio metu Inspekcijos atstovė paaiškino, jog pagal Sutartis Nr. 4, Nr. 5 ir Nr. 6 perleistas nekilnojamas turtas (*kita dalis buvo Nr. 2 ir dalis žemės sklypo*) pripažintas Pareiškėjo asmeniniu turtu (nors vėliau ir buvo parduotas) ir už jo pardavimą gautos pajamos nepripažintos ekonominės veiklos pajamomis. Kaip minėta, šią buto dalį 2014-09-10 Pareiškėjas pardavė UAB "D1" (Sutartis Nr. 4), gavęs iš banko paskolą, Pareiškėjas 2014-12-18 minėtą turtą iš bendrovės įsigijo (atpirko) (Sutartis Nr. 5) ir 2015-12-18 pardavė fiziniam asmeniui (Sutartis Nr. 6). Taigi mokesčių administratorius, priešingai, nei teigia Pareiškėjas, ne tik įvertino, bet ir atsižvelgė į Pareiškėjo paaiškinimuose nurodytas aplinkybes dėl siekio įsigyti (pasistatyti) nekilnojamąjį turtą ir jame apsigyventi. Ta aplinkybė, kad faktiškai iš keturių butų mokesčių administratorius Pareiškėjo asmeniniams poreikiams tenkinti pripažino tik vieno buto įsigijimo / perleidimo sandorius, negali būti pagrindu teigti, kad mokesčių administratorius neteisingai įvertino ginčo nekilnojamojo turto įsigijimo ir perleidimo aplinkybes. Komisijos nuomone, nagrinėjamu atveju neįtikinama, kad asmuo visus keturis butus (dviejų butų dalis) statytusi asmeniniams poreikiams, juolab, kad jokių įrodymų, kaip minėta, apie ketinimus parduoti mamos butą nėra pateikta, o dviejų butų pirkėjos nurodė, jog apie parduodamą nekilnojamąjį turtą sužinojo dar iki butų įregistravimo Pareiškėjo vardu.

Įvertinus aukščiau išdėstytas aplinkybes dėl Pareiškėjo aktyvių veiksmų įsigyjant žemės sklypą su leidimu vykdyti statybas, dvibučio gyvenamojo namo statybos, pastatytų butų išskaidymo dalimis, pirkėjų paieškos, atskirų nekilnojamojo turto dalių pardavimo bei veiksmų dėl žemės sklypo (Samanų g.) įsigijimo ir pardavimo sudaro pakankamą pagrindą konstatuoti, jog Pareiškėjas tikrinamuoju laikotarpiu vykdė nekilnojamojo turto pardavimo ekonominę veiklą. Todėl 2014–2015 m. Pareiškėjo gautas pajamas iš nekilnojamojo turto pardavimo pagal Sutartis Nr. 1, Nr. 2, Nr. 3 ir Nr. 8 mokesčių administratorius pagrįstai pripažino pajamomis, gautomis vykdant ekonominę veiklą.

Kadangi Pareiškėjas vykdydamas ekonominę veiklą 2014–2015 m. laikotarpiu gavo pajamas iš nekilnojamojo turto pardavimo sandorių (*naujos statybos butų bei žemės sklypų paradažimas apmokestinamas PVM (PVMĮ 32 str.)* ir Pareiškėjo gautos pajamos nuo 2014-08-13 viršijo 155000 Lt ribą (nuo 2015 m. – 45000 Eur) (PVMĮ 71 str. 2 d.), o Pareiškėjas PVMĮ nustatyta tvarka PVM neskaičiavo (PVMĮ 92 str. 1 d.), mokesčių administratorius pagrįstai Pareiškėjo gautas pajamas pagal Sutartis Nr. 1 Nr. 2, Nr. 3 ir Nr. 8 apmokestino PVM. Komisijos vertinimu, mokesčių administratorius nagrinėjamo mokestinio ginčo atveju pagrįstai konstatavo ekonominės veiklos vykdymą ir pagrindė Pareiškėjui apskaičiuotą PVM ir su juo susijusias sumas, kaip tai numato MAĮ 67 str. 1 dalis. Pareiškėjas iš esmės nepateikė jokių minėtus duomenis ir jų pagrindu nustatytas faktines aplinkybes bei padarytas išvadas paneigiančių objektyvių įrodymų.

Dėl GPM apskaičiavimo pagal mokesčių administratoriaus įvertinimą (MAĮ 70 str.). Byloje nustatyta, kad Pareiškėjo patirtos išlaidos 2014 m. viršijo gautas pajamas 283938 Lt (82234,13 Eur) suma. Kadangi Pareiškėjas nepateikė juridinę galią turinčių dokumentų, pagrindžiančių lėšų, panaudotų išlaidoms padengti šaltinių, mokesčių administratorius konstatavo, jog patirtoms išlaidoms padengti Pareiškėjas turėjo kitų, įstatymų nustatyta tvarka neapmokestintų pajamų ir GPM nuo Pareiškėjo gautų kitų pajamų apskaičiavo pagal mokesčių administratoriaus įvertinimą (MAĮ 70 str. 1 d.), remdamasis Taisyklių 4.1 punktu ir 6.3.3 papunkčiu, taikydamas išlaidų metodą. Nors Pareiškėjas teigia, kad mokesčių

administratorius neturėjo pagrindo taikyti MAĮ 70 str. 1 dalies nuostatas, tačiau Komisijai nenurodė (nepateikė) jokių objektyvių kitokio dydžio (mažesnių) išlaidų patyrimo faktą patvirtinančių įrodymų. Komisijos posėdžio metu Pareiškėjo atstovas į klausimą, ar ginčija nustatytą faktą dėl Pareiškėjo patirtų išlaidų, viršijančių gautas pajamas, tik atsakė, jog taip neturėtų būti, tačiau jokių dokumentų nepateiks. Atsižvelgiant tai, konstatuotina, kad mokesčių administratorius, nustatęs, jog Pareiškėjo išlaidos viršijo jo gautas pajamas, turėjo pagrindą taikyti MAĮ 70 straipsnį ir apskaičiuoti mokesčius pagal mokesčių administratoriaus įvertinimą, taikydamas išlaidų metodą, nes vienas iš pagrindų, suteikiančių teisę mokesčių administratoriui mokesčių bazę nustatyti pagal įvertinimą, yra nurodytas Taisyklių 4.1 punkte, t. y. kai mokesčių mokėtojas nevykdo arba netinkamai vykdo savo pareigas apskaičiuojant mokesčius, t. y. kai mokesčių mokėtojo įsigyto turto vertė ir / ar asmeninės išlaidos per atitinkamą laikotarpį yra didesnės už deklaruotas pajamas ir kitais atvejais.

Dėl ginčo gyvenamojo namo (V. J. 4-oji g. 12, butai Nr. 1 ir Nr. 2) statybai Pareiškėjo patirtų išlaidų dydžio. Pareiškėjas, be kitų namo statybos išlaidas pagrindžiančių dokumentų, mokesčių administratoriui pateikė ir šešių fizinių asmenų (*H. U., P. R., F. A., C. J., E. G., M. P.*) išrašytus prekių (paslaugų) pirkimo–pardavimo kvitus, pagal kuriuos minėti asmenys atliko statybos darbų (paslaugų) už 373500 Lt. Tačiau įvertinęs patikrinimo metu surinktus įrodymus, mokesčių administratorius padarė išvadą, kad iš šešių asmenų keturi asmenys statybos darbų už 243500 Lt sumą neatliko (*P. R. neatliko darbų už 68750 Lt, F. A. – už 15000 Lt, H. U. – už 68750 Lt, M. P. – už 91000 Lt*). Pareiškėjo teigimu, keturių minėtų asmenų išrašyti dokumentai turi visus reikalingus tokiems dokumentams privalomus rekvizitus, be to, Pareiškėjo nuomone, jau vien tai, kad namo statybos darbai, nurodyti mokėjimo dokumentuose, buvo atlikti, galima daryti išvadą, kad jis (Pareiškėjas) patyrė tokias išlaidas. Pareiškėjo atstovas Komisijos posėdyje taip pat paaiškino, kad ginčo gyvenamasis namas yra pastatytas, todėl net ir darant prielaidą, kad ne tie asmenys išrašė dokumentus (*prekių (paslaugų) pirkimo–pardavimo kvitus*), kurie atliko darbus, išlaidos yra realiai patirtos.

Iš bylos medžiagos matyti, kad trys iš keturių asmenų (*P. R., F. A. bei H. U.*) apskritai paneigė paslaugų suteikimo faktą Pareiškėjui (*nurodė jokių sutarčių su Pareiškėju nebuvo sudarę ir darbų jam nėra atlikę, apmokėjimo negavo*). *M. P.*, nors ir nepaneigė Pareiškėjui atlikęs statybos darbus, tačiau toliau nurodomos aplinkybės leidžia pagrįstai abejoti šio asmens paaiškinimais apie atliktus darbus. *M. P.* vardu 2014-09-26 išrašytame prekių (paslaugų) pirkimo–pardavimo kvite Nr. 4689953 nurodyta: „Pastato šiltinimas, 650 m², kaina – 140 Lt ir suma – 91000 Lt“. Šis asmuo paaiškino nurodė, kad neišsaugojo jokių statybinių medžiagų pirkimo dokumentų, neprisiminė, kiek sunaudėjo statybinių medžiagų ir, kiek išleido piniginių lėšų perkant statybines medžiagas, taip pat nežino, kas atliko darbų eigos, kokybės, terminų ir medžiagų kontrolę. Be to, *M. P.* vykdė veiklą pagal verslo liudijimą tik nuo 2014-08-05, pateiktas prekių (paslaugų) pirkimo–pardavimo kvitas jo vardu išrašytas 2014-09-26, nors ginčo butai Nr. 1 ir Nr. 2 buvo apšiltinti jau iki 2014-07-31 (*užfiksuota 2014-08-06 UAB „G. J.“ turto vertės nustatymo pažymoje, turto apžiūros data – 2014-07-31*). Įvertinus labai abstrakčius *M. P.* teiginius dėl atliktų statybinių darbų, minėtame kvite nurodytą apšiltinto pastato plotą, prieštaringas aplinkybes dėl šio asmens atliktų darbų terminų (datų), darytina išvada, kad šis asmuo vienas ne tik negalėjo atlikti tokio masto statybinių darbų, bet apskritai verslo liudijimo galiojimo ir kvito išrašymo laikotarpiu šių darbų neatliko. Pažymėtina, kad pats Pareiškėjas, būdamas statybinės bendrovės vadovas, leido statybines medžiagas pirkti rangovams, pateiktame 2017-08-14 paaiškino nurodė, kad nežino, kiek kainavo statybinės medžiagos, be to, nepažinodamas fizinio asmens (*M. P.*), nesudarė su juo sutarčių (dėl darbo laiko, statybinių medžiagų, terminų, įkainių). Pareiškėjas apmokėjimus už atliktus statybos darbus bei statybinės medžiagas vykdė tik grynaisiais pinigais ir minėtame paaiškino nurodė, kad visi duomenys fiksuoti prekių (paslaugų) pirkimo–pardavimo kvite. Komisijos nuomone, toks neatsakingas Pareiškėjo (statybų profesionalo) elgesys leidžia daryti išvadą, kad ir *M. P.* vardu išrašytame prekių (paslaugų)

pirkimo–pardavimo kvite nurodytų statybos darbų kvite nurodytu laikotarpiu šis asmuo 91000 Lt sumai neatliko, o tik formaliai buvo surašytas prekių (paslaugų) pirkimo–pardavimo kvitas šio asmens vardu, siekiant pateisinti Pareiškėjo namo statybai patirtas išlaidas.

Taigi minėtų aplinkybių pagrindu, taip pat įvertinus aplinkybes, kad ir pats Pareiškėjas bei jo atstovas *iš esmės neneigia / leidžia suprasti / daro prielaidą*, jog darbus atliko (galėjo atlikti) ne tie asmenys, kurie išrašė prekių (paslaugų) pirkimo–pardavimo kvitus, darytina išvada, kad mokesčių administratorius pagrįstai konstatavo, jog keturi asmenys (P. R., F. A. bei H. U.) statybos darbų už 243500 Lt sumą Pareiškėjui neatliko. Patys savaime šių keturių asmenų išrašyti kvitai, nesant jokių šiuose dokumentuose nurodytų darbų atlikimą patvirtinančių objektyvių įrodymų (*pavyzdžiui, medžiagų, įrengimų įsigijimą patvirtinančių dokumentų; statybinių medžiagų poreikį pagrindžiančių skaičiavimų ir pan.*), taip pat šiuos dokumentus išrašiusiems asmenims neigiant šiuos darbus atlikus ir gavus pinigus ar išrašius dokumentą apie darbų atlikimą ir įsigijus verslo liudijimą daug vėlesne data, nei atlikti patys darbai, negali pagrįsti Pareiškėjo patirtų statybos išlaidų 243500 Lt sumai.

Pareiškėjas akcentuoja, kad išrašyti prekių (paslaugų) pirkimo–pardavimo kvitai turi visus reikalingus tokiems dokumentams privalomus rekvizitus. Šiuo klausimu nurodytina, kad apskaitos dokumentas tai popierinis arba elektroninis liudijimas, patvirtinantis ūkinę operaciją arba ūkinį įvykį ir turintis rekvizitus, pagal kuriuos galima nustatyti ūkinės operacijos arba ūkinio įvykio tapatumą (2001-11-06 Buhalterinės apskaitos įstatymo Nr. IX-574 (toliau – BAĮ) 2 str. 1 d.). Vadinasi mokesčių mokėtojo pateikti dokumentai, kuriais jis grindžia savo išlaidas, turi ne tik turėti visus BAĮ bei kituose Lietuvos Respublikos teisės aktuose numatytus privalomus apskaitos dokumentų rekvizitus, tačiau ir realiai atspindėti (patvirtinti) pačią ūkinę operaciją. Aukščiau nurodytos prieštaringos aplinkybės dėl keturių fizinių asmenų vardu išrašytuose prekių (paslaugų) pirkimo–pardavimo kvituose nurodytų statybinių darbų realaus atlikimo, byloje nesant (Pareiškėjui nepateikus) jokių kitų įrodymų dėl kvituose nurodytų paslaugų atlikimo įrodymų vertinimo prasme reiškia, kad Pareiškėjas neįrodė savo teiginių pagrįstumo, kartu ir nepaneigė mokesčių administratoriaus surinktų įrodymų bei jų pagrindu padarytų išvadų apie tai, jog 243500 Lt sumai išrašyti ginčo kvitai, kurių pagrindu Pareiškėjas grindžia namo statybos išlaidas, neatspindi realiai vykusių ūkinių operacijų.

Pareiškėjas nurodo, kad Inspekcija remiasi tik minėtų 4 asmenų paaiškinimais, tačiau yra neaišku, kokių būdu šių asmenų išrašyti mokėjimą patvirtinantys dokumentai atsirado pas Pareiškėją, kas juos išrašė, pasirašė ir nurodė juose atliktus darbus ir jų kiekius. Komisija, atsižvelgdama dėl įrodinėjimo naštos paskirstymo tarp mokesčių administratoriaus ir mokesčių mokėtojų aspektus (MAĮ 67 str. 1 ir 2 d.), pažymi, jog mokesčių administratorius neturi rinkti įrodymų, kad paneigtų Pareiškėjo iškeltas abejones dėl mokesčių administratoriaus nustatytų patirtų išlaidų dydžio teisingumo arba kad pagrįstų Pareiškėjo skundo teiginius, kas atliko prekių (paslaugų) pirkimo–pardavimo kvituose nurodytus darbus ar kas šiuos kvitus išrašė. Pareiškėjas pats turi savo skundo teiginius pagrįsti (67 str. 2 d.), t. y. įrodyti faktines aplinkybes, sąlygojančias mokesčių administratoriaus nustatytų patirtų namo statybos išlaidų neteisingumą, kuriomis jis remiasi.

Tais atvejais, kai mokėtojas tokios informacijos nepateikia, nors ir turi tokią pareigą, rėmimasis vien tik teiginiais, pozicijos nepagrindžiant objektyviais duomenimis, vertintinas kritiškai, kaip gynybinė pozicija. Komisija neturi pagrindo kitaip vertinti mokesčių administratoriaus nustatytos aplinkybės, jog minėti keturi fiziniai asmenys statybos darbų už 243500 Lt sumą neatliko.

Dėl UAB "D1" Pareiškėjui išmokėtų 67668,99 Eur ir MAĮ 69 straipsnio nuostatų taikymo dėl mokesčių išskaičiuojančio asmens pareigos nuo išmokamų sumų išskaičiuoti ir į biudžetą sumokėti mokesčius ir (ar) kitas privalomas įmokas perkėlimo Pareiškėjui. Nustatyta, kad Pareiškėjas laikotarpiu nuo 2015-01-01 iki 2015-12-31 į asmenines banko sąskaitas iš UAB "D1" gavo 268750 Eur. Mokesčių administratorius nustatė, kad į Pareiškėjo banko sąskaitą pervesta 67668,99 Eur (paskirtis – skolos grąžinimas) suma nėra apskaityta UAB "D1" buhalteriniuose registruose, taip pat UAB "D1" nepateikė FR0711 formos ir

nedeclaravo 2015 m. iš Pareiškėjo gautos 67668,99 Eur paskolos. Vadovaudamasis MAĮ 10 straipsniu ir MAĮ 69 str. 1 dalimi, mokesčių administratorius padarė išvadą, kad Pareiškėjas gavo 67668,99 Eur kitas su darbo santykiais nesusijusias ir ne individualios veiklos pajamas ir nurodė, kad nustačius, jog buvo sudaryti sandoriai, kurių vienintelis tikslas – mokestinės naudos gavimas, GPMĮ 23 straipsnyje įtvirtinta taisyklė, kad GPM nuo A klasei priskirtų pajamų mokestį sumoka išskaičiuojantis asmuo, nėra taikoma ir nesumokėtą mokestį, t. y. prievolę mokėti GPM nuo gautos 67668,99 Eur sumos perkėlė Pareiškėjui.

Pareiškėjo teigimu, jam išmokėti 67668,99 Eur buvo panaudoti už įmonei (UAB "D1" suteiktas paslaugas, perkant įvairias medžiagas bei prekes ir visi šias aplinkybes patvirtinantys dokumentai buvo pateikti BUAB "A1" bankroto administratoriui. Pareiškėjui neaišku, kodėl, gavęs šias nesusijusias su darbo santykiais pajamas, gavo ir mokestinę naudą ir kodėl mokestinė prievolė nuo šių pajamų perkelta jam.

Iš bylos medžiagos matyti, kad aplinkybės, jog į Pareiškėjo banko sąskaitą pervesta 67668,99 Eur suma (paskirtis – skolos grąžinimas) nėra apskaityta UAB "D1" buhalteriniuose registruose ir UAB "D1" nedeclaravo 2015 m. iš Pareiškėjo gautos 67668,99 Eur paskolos (nepateikė FR0711 formos), mokesčių administratorius nustatė įvertinęs UAB "D1" atskaitingo asmens apskaitos registro sąskaitos 2435 „Atskaitingi asmenys“ duomenis, UAB "D1" bankroto administratoriaus pateiktus dokumentus, taip pat įvertinęs UAB "D1" ir Pareiškėjo banko sąskaitų išrašus. Pareiškėjas posėdžio Komisijoje metu akcentavo, kad visi dokumentai buvo pateikti buhalterei ir neaišku, kodėl šie dokumentai nėra išlikę. Šiuo aspektu nurodytina, kad už apskaitos organizavimą, apskaitos dokumentų ir apskaitos registru išsaugojimą atsako ūkio subjekto vadovas (*BAĮ 21 str.; (ginčui aktualiu laikotarpiu galiojusi 2012-04-24 įstatymo Nr. XI-1988 redakcija)*). Juridinių asmenų vadovų atsakomybė už MAĮ nustatytų pareigų nevykdymą ar netinkamą vykdymą taip pat nustatyta MAĮ 143 straipsnyje (*mokesčių mokėtojų pareigos, iš jų – teisės aktų nustatyta tvarka tvarkyti apskaitą, saugoti apskaitos dokumentus ir registrus, taip pat kitus dokumentus, laiku pateikti mokesčių deklaracijas ir kitus teisės aktuose nurodytus dokumentus – nustatytos MAĮ 40 straipsnyje*). Šiame sprendime jau minėta, kad Pareiškėjas ginčui aktualiu laikotarpiu buvo UAB "D1" vienintelis akcininkas ir direktorius. Taigi Pareiškėjo teiginiai dėl bendrovės buhalterės galimai netinkamos veiklos, įvertinus paties Pareiškėjo (akcininko ir direktorius) minėtuose įstatymuose įtvirtintas aukščiau nurodytas pareigas, yra vertintini tik kaip gynybinė pozicija, siekiant savo paties pareigų nevykdymą (nerūpestingumą, aplaidumą) pateisinti kito asmens (buhalterės) netinkamu pareigų vykdymu.

Nagrinėjamo ginčo aspektu nustatytos aplinkybės, t. y. vienintelio akcininko ir direktoriaus nerūpestingas požiūris į UAB "D1" ūkinės ir finansinės veiklos priežiūrą ir / ar jos kontrolę, šio asmens iš UAB "D1" gautų piniginių lėšų dydis (67668,99 Eur) ir nenaudojimas UAB "D1" reikmėms, Pareiškėjo žinojimas apie sunkią bendrovės finansinę padėtį sudaro pakankamą pagrindą suabejoti Pareiškėjo sąžiningumu ir padaryti išvadą, kad tokiu elgesiu (*be jokių apskaitos dokumentų iš bendrovės sąskaitos pervesdamas į savo asmeninę sąskaitą 67668,99 Eur*) Pareiškėjas sąmoningai pasirinko pasinaudoti UAB "D1" lėšomis, išvengiant mokestinių prievolių. Komisija ir šiuo atveju neturi pagrindo nepritarti skundžiamo sprendimo išvadai, kad Pareiškėjas iš UAB "D1" gavo kitas su darbo santykiais nesusijusias ir ne individualios veiklos pajamas, nuo kurių pajamų mokestis nebuvo sumokėtas.

Komisija, remdamasi GPMĮ 22 str. 2 d. 1 punkto ir 23 str. 1 dalies nuostatomis, nurodo, kad Pareiškėjo iš UAB "D1" gautos pajamos (67668,99 Eur) yra priskiriamos A klasės pajamoms, kurias išmokėdama, UAB "D1" kaip mokestį išskaičiuojantis asmuo, privalėjo apskaičiuoti, išskaičiuoti ir sumokėti į biudžetą šio įstatymo nustatytą pajamų mokestį. Tačiau nagrinėjamu atveju Komisija pritaria Inspekcijos pozicijai, jog, kai nustatomos kitos išskirtinės ir ypatingos aplinkybės, kurios reikalauja klausimą dėl asmens, atsakingo už mokestinės prievolės įvykdymą, spręsti taikant teisingumo ir protingumo kriterijus, draudimą piktnaudžiauti, t. y. esant teisiniam pagrindui, mokesčių administratorius

turi teisę, spręsdamas apmokestinimo klausimą, nukrypti nuo formalių teisės aktų nuostatų. Kaip savo praktikoje yra pažymėjęs LVAT, nesant mokesčių įstatymuose nustatytų specialių nuostatų, taikant MAĮ 10 straipsnyje įtvirtintą turinio viršenybės prieš formą principą ir (ar) mokėtinus mokesčius apskaičiuojant pagal to paties įstatymo 69 str. 1 dalyje nustatytas taisykles, mokesčių teisės aktuose nustatyta mokesčių išskaičiuojančio asmens prievolė išskaičiuoti mokesčių mokėtojo mokesčių ir jų sumokėti į biudžetą gali būti perkelta atitinkamo mokesčio įstatyme nurodytam mokesčio mokėtojui tuo atveju, jei toks neperkeltas pažeistų mokesčių mokėtojų lygybės, teisingumo, visuotinio privalomumo, sąžiningumo principus ir (ar) neatitiktų protingumo bei teisingumo kriterijų, kurių turi būti paisoma ir mokesčių administratoriui administruojant mokesčius. Šis vertinimas atliekamas atsižvelgiant į konkrečiame mokestiniame santykiyje susiklosčiusias individualias aplinkybes (2013-11-12 išplėstinės teisėjų kolegijos nutartis adm. byloje Nr. A⁵⁵⁶-715/2013, Administracinė jurisprudencija Nr. 26, 2014 m.; 2017-07-04 išplėstinės teisėjų kolegijos nutartis adm. byloje Nr. A-517-442/2017). Galimybė reikalauti mokesstinės prievolės, kylančios iš A klasės gyventojo pajamų, įvykdymo tiesiogiai iš mokesčio mokėtojo, o ne iš mokesčių išskaičiuojančio asmens, yra administracinių teismų praktikoje pripažįstama išimtis iš bendros taisyklės, įtvirtintos GPM įstatymo 23 straipsnyje. Ši išimtis gali būti taikoma tik išskirtiniais atvejais (2016-01-28 nutartis adm. byloje Nr. A-153-438/2016; 2017-07-04 išplėstinės teisėjų kolegijos nutartis adm. byloje Nr. A-517-442/2017). Todėl ginčo atveju svarbu įvertinti, ar nurodymas įvykdyti ginčo mokesčines prievoles nuo 67668,99 Eur sumos pagrįstai buvo duotas Pareiškėjui (mokesčių mokėtojui), o ne mokesčių išskaičiuojančiam asmeniui (UAB "D1")

Kaip nustatyta byloje surinktais įrodymais, Pareiškėjas ginčui aktualiu laikotarpiu buvo ne tik minėtos bendrovės (mokesčių išskaičiuojančio asmens) akcininkas, bet ir direktorius, galėjo daryti ir – vertinant ginčui aktualias aplinkybes – darė įtaką bendrovės sprendimams. Iš byloje nustatytų aplinkybių matyti, kad Pareiškėjas (kaip UAB "D1" direktorius) pervesdamas į savo asmeninę sąskaitą banke 67668,99 Eur sumą, paskirtyje nurodydamas – paskolos gražinimas, tačiau šios sumos neapskaitydamas UAB "D1" buhalteriniuose registruose ir nepateikdamas mokesčių administratoriui FR0711 formos (UAB "D1" nedeklaravo 2015 m. iš Pareiškėjo gautos 67668,99 Eur paskolos) bei nepateikdamas šių piniginių lėšų panaudojimo bendrovės reikmėms dokumentų, veikė išimtinai savo (kaip fizinio asmens) interesais. Šiuo atveju nuo gautos 67668,99 Eur sumos neapskaičiavus ir nesumokėjus 15 proc. dydžio pajamų mokesčio (GPMĮ 6 str. 1 d.), Pareiškėjas gavo 10150,35 Eur dydžio mokesčinę naudą (67668,99 Eur x 15 proc.). Kadangi mokesčinę naudą gavo Pareiškėjas, o UAB "D1" nevykdė prievolės sumokėti į biudžetą GPM nuo Pareiškėjo gautų kitų su darbo santykiais nesusijusių ir ne individualios veiklos pajamų, be to, nustatius, kad Vilniaus apygardos teismas 2016-07-11 nutartimi UAB "D1" iškėlė bankroto bylą Nr. eB2-4983-794/2016, o nuo 2017-02-28 UAB "D1" yra bankrutavusi ir išieškoti mokesčius MAĮ nustatyta tvarka nebus galimybės (Pareiškėjas žinojo bendrovės finansinę padėtį), mokesčių administratorius pagrįstai prievolę mokėti GPM perkėlė Pareiškėjui, o ne paliko vykdyti bankrutavusiai bendrovei. Kaip teisingai nurodyta skundžiamame sprendime, priešingu atveju Pareiškėjas gautų ne tik mokesčinę naudą, t. y. 67668,99 Eur įstatymo nustatyta tvarka neapmokestintas pajamas, bet ir būtų atleidžiamas nuo GPM sumokėjimo, tuo pažeidžiant mokesčių mokėtojo lygybės, teisingumo, visuotinio privalomumo, sąžiningumo principus.

Atsižvelgdama į visas aukščiau nurodytas aplinkybes, Komisija konstatuoja, kad Inspekcija priėmė teisėtą ir pagrįstą sprendimą, todėl jį naikinti nėra pagrindo.

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

Patvirtinti Valstybinės mokesčių inspekcijos prie Finansų ministerijos 2018-05-08 sprendimą dėl patikrinimo akto tvirtinimo Nr. (21.63-32) FR0682-143.

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

Komisijos pirmininkė

Edita Galiauskaitė

Komisijos nariai

Andrius Venius

Vilma Vildžiūnaitė