



**MOKESTINIŲ GINČŲ KOMISIJA
PRIE LIETUVOS RESPUBLIKOS VYRIAUSYBĖS**

**SPRENDIMAS
DĖL R. F. SKUNDO**

(S)

2019 m. liepos 16 d. Nr. S-93 (7-69/2019)
Vilnius

Mokestinių ginčų komisija prie Lietuvos Respublikos Vyriausybės (toliau – Komisija), susidedanti iš komisijos pirmininkės Editos Galiauskaitės, narių Evaldo Raistensčio (pranešėjas), Rasos Stravinskaitės, išnagrinėjo R. F. (toliau – Pareiškėjas) 2019-05-29 skundą dėl Valstybinės mokesčių inspekcijos prie Finansų ministerijos (toliau – Atsakovas, Inspekcija, centrinis mokesčių administratorius) 2019-05-10 sprendimo Nr. 68-65 (toliau – Inspekcijos sprendimas, skundžiamas sprendimas). Atsakovo atstovė Miglė Mainionytė 2019-06-26 dalyvavo Komisijos posėdyje, Pareiškėjas – nedalyvavo.

Komisija n u s t a t ė :

Pareiškėjas su Inspekcijos sprendimu nesutinka ir Komisijos prašo skundžiamą sprendimą panaikinti. Pareiškėjas nurodo, kad mokesčių administratorius pradėjo jo atžvilgiu kontrolės veiksmus po to, kai jis pareiškė ieškinį Inspekcijos Kontrolės departamento III Juridinių asmenų patikrinimų skyriaus vedėjos F. Y. sugyventiniui (Pareiškėjo skolininkui) advokatui V. B. Panevėžio apskrities valstybinė mokesčių inspekcija (toliau – Panevėžio AVMI, vietos mokesčių administratorius), atlikusi mokesčių patikrinimą, apskaičiavo ir nurodė sumokėti 16 387,8 Eur gyventojų pajamų mokestį (toliau – GPM), 2918,80 GPM delspinigius ir 1639 Eur GPM baudą nuo uždarosios akcinės bendrovės (toliau – UAB) „A1“ akcijų pardavimo pajamų, nors, kaip nurodo Pareiškėjas, nuo už akcijų pardavimą gautų pajamų GPM jis sumokėjo 2017 metų pabaigoje, dar iki patikrinimų.

Pažymi, kad skundžiamame sprendime dėl aplinkybės, jog antrą kartą nurodyta sumokėti GPM, Inspekcija nepasisakė, tik nurodė aplinkybes apie prievolės „suformavimą“ ir „sugretinimą“. Pareiškėjo nuomone, nurodytos aplinkybės visiškai nepaaiškina mokesčių administratoriaus teisės antrą kartą paimti GPM, taip pat apskaičiuoti delspinigius ir dar skirti baudą. Pareiškėjas išdėsto argumentus, kurie, jo nuomone, patvirtina aplinkybes, jog prieš jį mokesčių administratorius „ėmėsi veiksmų“ tik todėl, jog jis (Pareiškėjas) teisme iš advokato V. B. pareikalavo grąžinti jam suteiktą 119 870 Eur paskolą.

Pareiškėjui neaišku, kodėl jam neleista susipažinti su patikrinimo metu surinkta medžiaga, nesupranta, kaip dokumentai, kurių pagrindu nustatytos Pareiškėjo pajamos, gali būti slapti. Prašo paaiškinti, kodėl jis 2003-12-31 „negalėjo turėti 50 000 Lt“. Nurodyta aplinkybė, kad Pareiškėjui buvo 20 metų, yra nesuprantama, nes mokesčių administratorius nenurodė, kur pateikta informacija apie amžiaus ir galimos turėti sumos tarpusavio priklausomybę. Kodėl Pareiškėjas, sulaukęs 32 metų, jau gali turėti 164 988 Eur „juodųjų grynujų“ pinigų.

Pareiškėjas neabejoja mokesčių administratoriaus teise pasirinkti savarankiškai tikrintinus mokesčių mokėtojus. Pareiškėjui tik neaišku, kodėl atrinktas jis ir būtent tada, kai kilo ginčas su skolininku, kurio sugyventinė dirba Inspekcijoje.

Inspekcija sprendimu patvirtino Panevėžio AVMI 2019-03-07 sprendimą dėl patikrinimo akto tvirtinimo Nr. (36.9)FR0682-72 (toliau – Panevėžio AVMI 2019-03-07 sprendimas Nr. (36.9)FR0682-72) dalyje dėl nurodymo Pareiškėjui į biudžetą sumokėti 16 387,80 Eur GPM, 2 918,16 Eur GPM delspinigius bei 1 639 Eur GPM baudą (10 proc. mokesčio dydžio).

Panevėžio AVMI, atlikusi Pareiškėjo 2013-01-01–2016-12-31 laikotarpio mokestinį patikrinimą, nustačiusi, kad Pareiškėjas nedeklaravo akcijų pardavimo pajamų, apskaičiavo 16 301,64 Eur GPM. Taip pat nustačiusi, kad Pareiškėjo 2016 m. patirtos išlaidos viršijo gautas pajamas 164 988 Eur suma, Panevėžio AVMI konstatavo, kad Pareiškėjas gavo kitų įstatymų nustatyta tvarka nedeklaruotų ir neapmokestintų pajamų, kurių šaltiniai mokesčių administratoriui nežinomi, ir kurių Pareiškėjas nedeklaravo ir nuo jų nesumokėjo GPM (Lietuvos Respublikos gyventojų pajamų mokesčio įstatymo (toliau – GPMĮ) 22 straipsnio 3 dalis, 25 straipsnio 1 dalis, 27 straipsnio 1 dalis). Mokesčio bazę nustačiusi pagal mokesčių administratoriaus įvertinimą, Panevėžio AVMI Pareiškėjui papildomai apskaičiavo mokėtiną 24 748,20 Eur GPM.

Patikrinimo aktu Pareiškėjui iš viso apskaičiuotas 41 136 Eur GPM (16 301,64 Eur + 24 748,20 Eur).

Panevėžio AVMI 2019-03-07 sprendimu Nr. (36.9) FR0682-72 iš dalies patvirtino patikrinimo aktą:

- patvirtino patikrinimo akte papildomai apskaičiuotą 16 387,80 Eur GPM, patvirtino apskaičiuotus 2 918,16 Eur GPM delspinigius bei skyrė 1 639 Eur GPM baudą (dėl nedeklaruotų akcijų pardavimo pajamų);

- dalyje dėl patikrinimo aktu apskaičiuoto 24 748,20 Eur GPM pavedė atlikti pakartotinį Pareiškėjo patikrinimą bei priimti naują sprendimą (dėl išlaidų, viršijusių iš oficialių šaltinių žinomas pajamas).

Inspekcija, vadovaudamasi 2004-04-13 Mokesčių administravimo įstatymo Nr. IX-2112 (toliau – MAĮ) 2 straipsnio 22 dalimi, 150 straipsniu, vertindama Pareiškėjo skundą ir atsižvelgdama į aplinkybę, kad Panevėžio AVMI sprendimo dalimi Pareiškėjui papildomai mokėtini mokesčiai neapskaičiuoti, analizavo Panevėžio AVMI sprendimo dalies dėl nurodymo Pareiškėjui sumokėti 16 387,80 Eur GPM, 2 918,16 Eur GPM delspinigius bei 1 639 Eur GPM baudą pagrįstumą.

Pareiškėjas 2012-06-05 įsteigė UAB "A1" įstatinis kapitalas – 10 000 Lt, kuris padalytas į 1 000 paprastųjų vardinių akcijų, vienos akcijos nominali vertė 10 Lt. Pareiškėjas (Steigėjas) įsigijo 100 proc., t. y. 1 000 paprastųjų vardinių 10 Lt nominalios vertės bendrovės akcijų, už kurias sumokėjo 10 000 Lt iki bendrovės įregistravimo. 2013-02-06 Pareiškėjas pagal UAB "A1" akcijų pirkimo–pardavimo sutartį pardavė 900 paprastųjų vardinių akcijų D. I.. Vienos akcijos kaina – 10 Lt, visų parduodamų akcijų kaina – 9 000 Lt.

Pareiškėjo už parduotas UAB "A1" akcijas gautos pajamos, vadovaujantis GPMĮ 17 straipsniu, priskiriamos apmokestinamosioms pajamoms. Pareiškėjas 2013 m. 900 vnt. UAB "A1" akcijų pardavimą – 9 000 Lt ir akcijų įsigijimą – 9 000 Lt turėjo deklaruoti metinėje pajamų deklaracijoje, tačiau jų nedeklaravo.

Pareiškėjas mokestinio tyrimo metu pateikė 2013-08-14 UAB "A1" neeilinio visuotinio akcininkų susirinkimo protokolą, kad akcininkai (Pareiškėjas ir D. I.) nusprendė padidinti įstatinį kapitalą nuo 10 000 Lt iki 150 000 Lt papildomais akcininkų pinigiais įnašais, išleidžiant 14 000 vnt. naujų nematerialiųjų paprastų vardinių akcijų, kiekvienos nominali vertė 10 Lt. Pareiškėjui leista įsigyti – 1 400, D. I. – 12 600 naujai išleidžiamų akcijų. Pareiškėjas už įsigytas 1 400 vnt. bendrovės akcijų sumokėjo – 14 000 Lt, t. y. pateikė 2013-08-16 kasos pajamų orderio (toliau – KPO) kvitą, kuriame nurodytas ūkinės operacijos ir ūkinio įvykio turinys – akcininko įnašas įstatiniam kapitalui didinti. Pagal 2013-09-02 akcininkų sąrašą UAB "A1" nustatyta, kad šios bendrovės įstatinio kapitalo dydis 150 000 padalintas į 15 000 paprastų vardinių akcijų, kurios kiekvienos nominali vertė 10 Lt.

Pareiškėjas mokestinio tyrimo metu pateikė notarinės formos 2015-04-07 akcijų pirkimo–pardavimo sutartį (toliau – Sutartis), joje nurodyta, kad Pareiškėjas parduoda U. T. UAB "A1" 1

500 vnt. akcijų už 114 000 Eur, nurodyta atsiskaitymo tvarka: 19 000 Eur įsipareigoja sumokėti iki 2015-05-07; 19 000 Eur įsipareigoja sumokėti iki 2015-06-07; 19 000 Eur įsipareigoja sumokėti iki 2015-07-07; 19 000 Eur įsipareigoja sumokėti iki 2015-08-07; 19 000 Eur įsipareigoja sumokėti iki 2015-09-07; 19 000 Eur įsipareigoja sumokėti iki 2015-10-07. Taip pat buvo nurodyta, kad sutarties sudarymo išlaidas (478,41 Eur) apmoka pardavėjas (Pareiškėjas). Pagal Luminor Bank, AB pateiktą sąskaitos išrašą U. T. 2015-04-28 Pareiškėjui pervedė 114 000 Eur, paskirtis – galutinis mokėjimas pagal 2015-04-07 akcijų pirkimo–pardavimo sutartį.

Pareiškėjas 2016 m. pateikė metinę pajamų deklaraciją (forma GPM308), tačiau nedeklaravo UAB "A1" parduotų akcijų.

Pareiškėjas dėl 2015-04-07 pervedtos 114 000 Eur sumos pateikė 2015-04-07 paskolos sutartį (rašytinė, ne notarinės formos), sudarytą su U. T. (paskolos davėjas), kurioje nurodyta, kad suteikiama 115 000 Eur dydžio paskola. Paskola suteikiama paskolos gavėjo pasirinktiems investiciniams projektams Lietuvoje vystyti. Paskola išmokama per kalendorinį mėnesį į paskolos gavėjo sąskaitą. Paskolos gavėjas įsipareigoja grąžinti paskolą iki 2018-12-31. Mokestinio tyrimo metu U. T. pateikė pranešimą apie paskolos mokėjimą, kuriame nurodyta, kad 2015-04-07 atliktame mokėjime klaidingai nurodyta mokėjimo paskirtis, t. y. atliktas mokėjimas pagal paskolos sutartį.

Mokestinio tyrimo metu Pareiškėjas pateikė šiuos dokumentus: Vilniaus miesto apylinkės teismui adresuotą 2016-04-19 ieškinį dėl skolos priteisimo (toliau – Ieškinys), 2016-06-30 Vilniaus apygardos teismo nutartį (toliau – Nutartis), 2016-06-28 taikos sutartį.

Ieškinyje nurodyta, kad Pareiškėjas (ieškovas) pareiškė U. T. (atsakovas) skolos išieškojimą dėl 2015-04-07 tarp ieškovo ir atsakovo sudarytos Sutarties, kurios pagrindu ieškovas už 114 000 Eur pardavė atsakovui 1 500 vnt. ieškovui nuosavybės teise priklausančių UAB "A1" akcijų, o atsakovas šias akcijas nupirko. Sutarties 3.2 punktu buvo susitarta, jog akcijų kainą – 114 000 Eur atsakovas ieškovui sumokės per 6 mėnesius nuo Sutarties sudarymo lygiomis 19 000 Eur dydžio dalimis, t. y. iki 2015-10-07 atsakovas turėjo sumokėti ieškovui visą 114 000 Eur dydžio akcijų kainą, tačiau atsakovas nėra sumokėjęs nei vienos įmokos.

2016-06-28 taikos sutartyje (toliau – Taikos sutartis) nurodyta, kad ieškovas (Pareiškėjas) ir atsakovas (U. T.) susitarė ir sudarė Taikos sutartį ir prašo Vilniaus apygardos teismo ją patvirtinti, o civilinę bylą nutraukti. Atsakovas šia sutartimi įsipareigojo ne vėliau kaip per 1 darbo dieną nuo Sutarties pasirašymo dienos sumokėti ieškovui 114 000 Eur. Nurodyta pinigų suma sumokama į ieškovo sąskaitą.

2016-06-29 Pareiškėjui Advokatų kontora (Marcinkevičius, Čaikovski ir partneriai) pagal Taikos sutartį pervedė į sąskaitą 114 000 Eur už U. T. įsigytas UAB "A1" akcijas.

Skundžiamame sprendime nurodyta, kad Pareiškėjas pažeidė GPMĮ 5 straipsnio 1 dalies, 17 straipsnio, 25 straipsnio 1 dalies nuostatas, kadangi, 2017-04-29 pateikdamas metinę pajamų deklaraciją (forma GPM308) už 2016 m., nedeklaravo UAB "A1" akcijų pardavimo pajamų – 114 000 Eur, akcijų įsigijimo kainos – 4 344 Eur ir su pardavimu susijusių Pareiškėjo vardu dokumentuose nurodytų išlaidų – 478,41 Eur. Atsižvelgiant į tai, vadovaujantis GPMĮ 2 straipsnio 14 punktu, 6 straipsniu, 17 straipsnio 1 dalimi, 19 straipsniu, įvertinus parduotų akcijų kainą, akcijų įsigijimo kainą, su pardavimu susijusias išlaidas, 500 Eur lengvatą, Pareiškėjui apskaičiuotos vertybinių popierių perleidimo nuosavybėn apmokestinamosios pajamos – 108 677,59 Eur (114 000 – 4 822,41 – 500), nuo kurių apskaičiuotas 16 301,64 Eur GPM. Įvertinus Pareiškėjui pagal metinę pajamų deklaraciją už 2016 m. sugrąžintą 87 Eur GPM, apskaičiuotas 16 387,80 Eur GPM, 2 918,16 Eur GPM delspinigiai, 1 639 Eur GPM bauda.

Atsakydama į Pareiškėjo skundo argumentą, jog jis GPM nuo UAB "A1" akcijų pardavimo jau yra sumokėjęs 2017 m. pabaigoje iki jo atžvilgiu pradėtų kontrolės veiksmų, Inspekcija pažymi, kad mokesčių mokėtoju mokėtinė prievolė yra suformuojama iš esmės dviem būdais: (1) pagal pateiktą atitinkamo mokesčio deklaraciją; (2) mokestinio patikrinimo rezultatus įforminus patikrinimo aktu. Nors pagal Mokesčių apskaitos informacinės sistemos (MAIS) duomenis matyti, jog Pareiškėjas 2017-12-01 į Inspekcijos biudžeto pajamų

surenkamąją sąskaitą pervedė 14 750 Eur, tačiau metinės pajamų deklaracijos už 2016 m. nepatiksino, t. y. nedeklaravo pajamų, gautų iš UAB "A1" akcijų pardavimą. Todėl minėta Pareiškėjo pervesta suma nėra sugretinta su mokesčio patikrinimo metu Pareiškėjui nustatyta prievole sumokėti 16 301,64 Eur GPM nuo pajamų, gautų iš UAB "A1" akcijų pardavimo.

Skundžiamame sprendime pažymėta, kad Pareiškėjo 2017-12-01 pervesta 14 750 Eur suma turės būti įvertinta pasibaigus mokesčiniam ginčui dėl 16 387,80 Eur GPM ir su juo susijusių sumų apskaičiavimo pagrįstumo bei turės įtakos GPM delspinigių apskaičiavimui.

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

Pareiškėjo skundas iš dalies tenkintinas, skundžiamas Inspekcijos sprendimas naikintinas ir Pareiškėjo skundas perduotinas centriniam mokesčių administratoriui nagrinėti iš naujo.

Ginčas tarp šalių vyksta dėl nurodymo Pareiškėjui sumokėti 16 387,80 Eur GPM ir su juo susijusias sumas, mokesčių administratoriui konstatavus, jog Pareiškėjas, 2016-06-29 gavęs 114 000 Eur pajamas už pagal 2015-04-07 akcijų pirkimo–pardavimo sutartį parduotas UAB "A1" akcijas, šių gautų pajamų, taip pat akcijų įsigijimo kainos bei su akcijų pardavimu susijusių išlaidų (4822,41 Eur) nedeklaravo pateiktoje metinėje pajamų deklaracijoje už 2016 metus. Mokesčių administratorius nurodė, kad Pareiškėjas, nedeklaruodamas minėtų pajamų, pažeidė GPMĮ 5 straipsnio 1 dalies, 17 straipsnio 1 dalies 30 punkto, 25 straipsnio 1 dalies, 27 straipsnio 1 dalies nuostatas.

Pareiškėjas iš esmės neginčija nurodymo sumokėti 16 387,80 Eur GPM, tačiau Komisijos prašo atsižvelgti ir įvertinti aplinkybę, kad pajamų mokesčių nuo gautų pajamų už parduotas UAB "A1" akcijas jau yra sumokėjęs 2017 m. pabaigoje. Iš bylos medžiagos matyti, kad Pareiškėjas mokesčių administratoriui taip pat nekėlė klausimo (ginčo) dėl nustatytos prievolės sumokėti GPM nuo gautų pajamų už parduotas akcijas pagrįstumo. Pareiškėjas Panevėžio AVMI pateiktose pastabose dėl patikrinimo akto nurodė, kad neginčija 16 448,35 Eur GPM, apskaičiuoto nuo 114 000 Eur pajamų už UAB "A1" akcijų pardavimą (atlikus tam tikrus perskaiciavimus Pareiškėjui nurodyta sumokėti 16 387,80 Eur GPM). Centriniam mokesčių administratoriui Pareiškėjas taip pat pateikė argumentus tik dėl paties nurodymo sumokėti GPM, bet ne dėl nustatytos mokesčinės prievolės pagrįstumo, paaiškindamas, jog ginčo pajamų mokesčių yra sumokėjęs 2017 m. pabaigoje.

Įvertinus mokesčinėje byloje esančią medžiagą, Pareiškėjo ir mokesčių administratoriaus argumentus ir poziciją ginčo klausimu, Komisija sprendžia, jog faktiškai ginčas kyla dėl paties mokesčių administratoriaus nurodymo Pareiškėjui sumokėti 16 387,80 Eur GPM, kurį, Pareiškėjo teigimu, jis jau yra sumokėjęs. Atsižvelgdama į šias nustatytas aplinkybes, Komisija pritaria Inspekcijos pozicijai dėl GPMĮ nuostatų (5 straipsnis 1 dalis, 17 straipsnio 1 dalies 30 punktas, 25 straipsnis 1 dalis, 27 straipsnis 1 dalis), reglamentuojančių Pareiškėjo prievolę deklaruoti iš finansinių priemonių pardavimo gautas apmokestinamąsias pajamas ir nuo jų apskaičiuoti bei deklaruoti mokėtiną GPM, t. y. dėl teisės aktų normų taikymo, ir dėl to plačiau nepasisako, juolab, kaip nurodyta aukščiau, Pareiškėjas ir nekelia ginčo dėl teisės taikymo šioje byloje. Nagrinėjamu atveju ginčas kilęs dėl faktinių aplinkybių vertinimo, t. y., ar mokesčių administratoriaus nurodyti neatitikimai norminių teisės aktų reikalavimams yra formalūs ir gali paneigti Pareiškėjo sumokėto ginčo GPM faktą, t. y., ar Pareiškėjo pateiktoje metinėje pajamų deklaracijoje už 2016 m. gautų pajamų iš finansinių priemonių pardavimo (114 000 Eur) nedeklaravimas, kai Pareiškėjas pripažįsta ir neginčija šias pajamas gavęs, paneigia Pareiškėjo nuo šių gautų pajamų apskaičiuoto ir sumokėto pajamų mokesčio faktą.

LVAT 2012-04-02 nutartyje administracinėje byloje Nr. A-602-1176/2012 yra nurodęs: „Pažymėtina, kas mokesčiniuose ginčiuose yra nustatytos tam tikros taisyklės, ne visuomet gali būti taikomas laisvo įrodymų vertinimo principas. Mokesčinio ginčo įrodinėjimo procesui, kaip ir įrodinėjimo procesui kitokiame administraciniame ginče, yra būdinga tai, kad byloje yra siekiama nustatyti objektyvią tiesą. Mokesčiniame ginče taip yra įtvirtinta ir formali įrodinėjimo teorija, pagal kurią tam tikros aplinkybės įrodinėjamos įstatyme nustatytais leistiniais įrodymais.

Įrodinėjimo procesas priklauso nuo mokestinio ginčo dalyko. Jeigu mokestinio ginčo dalyku yra mokesčio bazės bei mokesčio dydžio nustatymas, įrodinėjimo proceso metu paprastai yra siekiama atkurti praeityje įvykusius įvykius. Tai yra faktai, su kuriais įstatymų leidėjas sieja mokestinių pasekmių atsiradimą, dažniausiai nustato ir pareigą turėti tam tikrus dokumentus (pvz., deklaracijas). Teisės aktai nustato tokių dokumentų sudarymo tvarką bei numato tam tikrų pasekmių atsiradimą, t. y., jeigu dokumentai atitinka reikalavimus, preziumuojama, kad faktai yra įrodyti. Pavyzdžiui, MAĮ 73 straipsnio 1 dalyje nustatyta, kad priklausančius mokėti mokesčius mokesčių mokėtojas deklaruoja savarankiškai, išskyrus tiesiogiai atitinkamų mokesčių įstatymuose nurodytus atvejus; preziumuojama, kad mokesčio deklaracijoje nurodyti duomenys yra teisingi. Minėtuose mokesčių mokėtojo sudarytuose dokumentuose turėtų būti pateikiama informacija, kuri yra būtina pagal mokesčių teisinius santykius reglamentuojančias materialinės teisės normas. Jeigu mokesčių mokėtojas nerealizuoja savo pareigų dėl minėtų dokumentų užpildymo arba realizuoja jas netinkamai, todėl negalima nustatyti apmokestinimui reikšmingos visos ar dalies faktinės situacijos, mokesčių administratorius nesivadovauja tikrovės neatitinkančiais dokumentais, bet atlieka mokestinį patikrinimą“.

Ginčo atveju ir susiklostė tokia situacija, kai Pareiškėjas, viena vertus, nors ir pateikė metinę pajamų deklaraciją už 2016 m., tačiau joje nedeclaravo gautų pajamų už parduotas UAB "A1" akcijas, t. y. pagal GPMĮ nuostatas nepateikė informacijos (duomenų) apie gautas apmokestinamas pajamas iš finansinių priemonių pardavimo ir apie deklaruotą bei mokėtiną GPM. Kita vertus, privalomą sumokėti GPM nuo gautų pajamų už akcijų pardavimą Pareiškėjas yra sumokėjęs. Iš byloje esančios medžiagos matyti, kad aplinkybę (faktą) apie Pareiškėjo sumokėtą GPM mokesčių administratorius nustatė Pareiškėjo mokestinio patikrinimo metu. Panevėžio AVMI 2019-03-07 sprendime Nr. (36.9)FR0682-72 nurodyta, kad Pareiškėjas pripažino pažeidimą ir 16 387,80 Eur GPM sumokėjo (Panevėžio AVMI sprendimo p. 4). Skundžiamame sprendime nurodyta, kad Pareiškėjas 2017-12-01 į Inspekcijos biudžeto pajamų surenkamąją sąskaitą pervedė 14 750 Eur. Posėdžio Komisijoje metu Inspekcijos atstovė nurodė, kad Pareiškėjas 2017-11-02 taip pat yra sumokėjęs 900 Eur GPM.

Kaip yra nurodęs LVAT, mokesčių administratoriaus atliekamo patikrinimo esmė yra atskleista MAĮ 2 straipsnio 23 punkte. Čia mokestinis patikrinimas apibrėžiamas kaip mokesčių administratoriaus atliekamas mokesčių mokėtojo patikrinimas siekiant kontroliuoti, kaip mokesčių mokėtojas vykdo mokesčių įstatymų reikalavimus mokesčių apskaičiavimo, deklaravimo, sumokėjimo, o įstatymų numatytais atvejais – ir kitose srityse. Vykdydamas šias įstatymo nuostatas bei savo kaip valstybės institucijos pareigas, tiek vietinis, tiek centrinis mokesčių administratorius privalo nustatyti, ar mokesčio mokėtojas teisingai vykdo savo prievolės, tuo tikslu privalo tirti visas aplinkybes, susijusias su mokesčio mokėtojo veikla, ir atitinkamai rinkti įrodymus tiek patvirtinančius, tiek paneigiančius mokesčio mokėtojo veiksmų teisėtumą. Toks tyrimas, administruojant mokesčius, turi būti atliekamas vadovaujantis protingumo ir teisingumo kriterijais (MAĮ 8 straipsnio 3 dalis), nepažeidžiant mokesčio mokėtojų teisių, mokesčių administratoriui atliekant savo funkcijas, stengiantis kuo mažiau trikdyti mokesčių mokėtojo veiklą. (LVAT 2007-11-29 nutartis adm. byloje Nr. A-17-1086/2007). LVAT taip pat yra akcentavęs, kad mokesčių mokėtojas privalo laiku ir tiksliai įvykdyti mokestinę prievolę, turi pareigą teisingai apskaičiuoti mokestį, vadovaudamasis mokesčių įstatymais (MAĮ 40 straipsnis). Mokesčių teisingumo principas yra neatsiejamas nuo MAĮ 8 straipsnio 3 dalyje įtvirtintos mokesčių administratoriaus pareigos, administruojant mokesčius, vadovautis protingumo ir teisingumo kriterijais. Mokesčių administratorius savo veikloje privalo vadovautis ne tik formaliomis mokesčių teisės aktuose nustatytomis taisyklėmis, bet ir minėtais kriterijais (2005-05-03 nutartis adm. byloje Nr. A5-518/2005, 2005-09-14 sprendimas adm. byloje Nr. A5-1075/2005, 2007-11-29 nutartis adm. byloje Nr. A17-1086/2007, 2015-06-11 nutartis adm. byloje Nr. A-392-492/2015). Komisija daro išvadą, kad ginčo atveju paminėtų taisyklių nebuvo paisyta.

Tiek Panevėžio AVMI, tiek Inspekcija sprendimuose nurodė, kad Pareiškėjas GPM nuo gautų pajamų už akcijų pardavimą yra sumokėjęs, tačiau, nustatydamas Pareiškėjui mokestinę

prievolę, mokesčių administratorius iš esmės rėmėsi vien ta aplinkybe, jog Pareiškėjas pateiktoje metinėje pajamų deklaracijoje už 2016 m. nedeklaravo gautų pajamų už parduotas UAB "A1" akcijas ir, Komisijos nuomone, pažeisdamas aukščiau nurodytus protingumo ir teisingumo kriterijus, į Pareiškėjo sumokėtas GPM sumas neatsižvelgė.

Pareiškėjas Panevėžio AVMI pateiktose pastabose dėl patikrinimo akto nurodė ir paprašė įvertinti aplinkybę, kad ginčo pajamų mokėstį yra sumokėjęs iki mokesčių administratoriaus kontrolės procedūrų pradžios, t. y., Pareiškėjo teigimu, Mano VMI duomenimis, 2017-09-18 sumokėjo 800 Eur, 2017-11-02 – 900 Eur, 2017-12-01 – 14750 Eur (iš viso 16 450 Eur), tačiau Panevėžio AVMI Pareiškėjo nurodytos aplinkybės dėl Mano VMI duomenų neįvertino, nors, kaip minėta, savo sprendime nurodė, kad Pareiškėjas yra sumokėjęs 16 387,80 Eur GPM. Komisija atkreipia dėmesį, kad už nustatytą pažeidimą Pareiškėjui apskaičiuotas 16 301,64 Eur GPM (įvertinus Pareiškėjui gražintą 87 Eur GPM už 2016 m., Pareiškėjui papildomai apskaičiuotas 16 387,80 Eur GPM; Panevėžio AVMI sprendimo p. 3). Inspekcija skundžiamame sprendime nurodė, kad nors Pareiškėjas 2017-12-01 pervedė 14 750 Eur, tačiau metinės pajamų deklaracijos už 2016 m. nepatikslino, todėl Pareiškėjo pervesta suma nėra sugretinta su mokestinio patikrinimo metu Pareiškėjui nustatyta prievole sumokėti 16 301,64 Eur GPM nuo pajamų, gautų iš UAB "A1" akcijų pardavimo.

Komisija pritaria Inspekcijos pozicijai, kad mokesčių mokėtojui mokestinė prievolė yra suformuojama iš esmės dviem būdais: (1) pagal pateiktą atitinkamo mokesčio deklaraciją; (2) mokestinio patikrinimo rezultatus įforminus patikrinimo aktu. Nagrinėjamu atveju mokestinė prievolė Pareiškėjui nustatyta mokestinio patikrinimo metu, Panevėžio AVMI 2019-03-07 sprendimu Nr. (36.9)FR0682-72 patvirtinus patikrinimo akto dalį dėl Pareiškėjui papildomai apskaičiuoto 16 387,80 Eur GPM. Pagal MAĮ 81 straipsnio 2 dalies nuostatas Pareiškėjas papildomai apskaičiuotą GPM ir su juo susijusias sumas privalėjo sumokėti per 20 dienų nuo Panevėžio AVMI sprendimo įteikimo jam dienos. Kadangi pats mokesčių administratorius pripažino, kad patikrinimo metu nustatytą mokestinę prievolę (GPM) Pareiškėjas yra sumokėjęs, Komisijos nuomone, Inspekcija nepagrįstai skundžiamu sprendimu nurodė Pareiškėjui sumokėti GPM ir su juo susijusias sumas. Inspekcijos nurodyti teiginiai, jog Pareiškėjo 2017-12-01 pervesta 14 750 Eur suma turės būti įvertinta tik pasibaigus mokestiniam ginčui dėl 16 387,80 Eur GPM, nėra paremta galiojančiais teisės aktais. Pagal MAĮ nuostatas vienas iš mokestinės prievolės įvykdymo būdų yra mokesčio ir su juo susijusių sumų sumokėjimas (MAĮ 82 straipsnio 1 dalies 1 punktas). Aplinkybė, kad mokestinio patikrinimo metu nustatyta mokestinė prievolė buvo sumokėta anksčiau, nei pagal MAĮ 81 straipsnio 2 dalies nuostatas turėjo būti sumokėta, nėra pagrindas jos nevertinti, juolab negali paneigti šios prievolės sumokėjimo fakto. Taigi nustačius mokestinės prievolės sumokėjimo faktą, Komisijos teigimu, mokesčių administratoriaus nurodyti neatitikimai norminių teisės aktų reikalavimams (nepatikslinta deklaracija ir nedeklaruotos gautos 114 000 Eur akcijų pardavimo pajamos) yra formalūs ir negali paneigti Pareiškėjo sumokėto ginčo GPM fakto.

Atsižvelgdama į nustatytas aplinkybes, Komisija konstatuoja, kad Inspekcijos sprendimas yra nepagrįstas. Tačiau Komisija pati perskaičiuoti Pareiškėjui mokėtino GPM negali, nes Komisijai mokesčių administravimo funkcija pagal MAĮ nuostatas nėra priskirta. Iš MAĮ 66 straipsnio 2 dalies nuostatų matyti, kad mokėstį apskaičiuoti (perskaičiuoti) gali tik mokesčių administratorius, juolab, kad nagrinėjamojoje byloje nėra aišku, kokio dydžio GPM sumą nuo už minėtų akcijų pardavimą gautų pajamų Pareiškėjas yra sumokėjęs, t. y., kaip minėta, tiek Pareiškėjas, tiek vietos ir centrinis mokesčių administratoriai nurodė skirtingo dydžio į biudžetą sumokėtą GPM sumą, be to, Panevėžio AVMI sprendime nenurodyta ginčo pajamų mokesčio sumokėjimo data. Atsižvelgdama į tai ir vadovaudamasi suteikta teise perduoti mokesčių mokėtojo skundą centriniam mokesčių administratoriui nagrinėti iš naujo (MAĮ 155 straipsnio 4 dalies 5 punktas), Komisija konstatuoja, kad Inspekcijos sprendimas naikintinas ir Pareiškėjo skundas perduotinas centriniam mokesčių administratoriui nagrinėti iš naujo, t. y. Inspekcijai pavedama patikrinti, įvertinti ir pasisakyti dėl Pareiškėjo Panevėžio AVMI pateiktose pastabose nurodytų aplinkybių dėl sumokėto GPM nuo už parduotas UAB "A1" akcijas gautų pajamų

dydžio (2017-09-18 – 800 Eur, 2017-11-02 – 900 Eur, 2017-12-01 – 14750 Eur; iš viso 16 450 Eur), taip pat įvertinti Panevėžio AVMI sprendime nurodytas aplinkybės dėl Pareiškėjo sumokėto 16 387,8 Eur GPM bei šio mokesčio sumokėjimo datos (šios aplinkybės aktualios delspinigių skaičiavimui), ir, tik įvertinus nurodytas aplinkybes, spręsti dėl Pareiškėjui nustatytino mokėtino GPM, jo dydžio bei su šiuo mokesčiu susijusių sumų apskaičiavimo.

Mokestinių ginčų komisija prie Lietuvos Respublikos Vyriausybės, vadovaudamasi Mokesčių administravimo įstatymo 155 straipsnio 4 dalies 2 ir 5 punktais, n u s p r e n d ž i a :

Panaikinti Valstybinės mokesčių inspekcijos prie Lietuvos Respublikos finansų ministerijos 2019-05-10 sprendimą Nr. 68-65 ir Pareiškėjo skundą perduoti iš naujo nagrinėti centriniam mokesčių administratoriui.

Pagal MAĮ 159 straipsnio 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 MAĮ 159 straipsnio 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 narys

Evaldas Raistenskis

Komisijos narė

Rasa Stravinskaitė