



**MOKESTINIŲ GINČŲ KOMISIJA
PRIE LIETUVOS RESPUBLIKOS VYRIAUSYBĖS**

**SPRENDIMAS
DĖL M. P. SKUNDO**

2020 m. birželio 1 d. Nr. S- 96 (7-74/2020)
Vilnius

Mokestinių ginčų komisija prie Lietuvos Respublikos Vyriausybės (toliau – Komisija), susidedanti iš komisijos pirmininkės Editos Galiauskaitės, narių Evaldo Raistensio, Rasos Stravinskaitės, Andriaus Veniaus, Vilmos Vildžiūnaitės (pranešėja), išnagrinėjo M.P. (toliau – Pareiškėjas) 2020-03-31 skundą dėl Valstybinės mokesčių inspekcijos prie Lietuvos Respublikos finansų ministerijos (toliau – Atsakovas, Inspekcija, centrinis mokesčių administratorius) 2020-03-23 sprendimo Nr. 68-25 (toliau – Sprendimas, skundžiamas sprendimas). Pareiškėjas ir Atsakovo atstovė 2020-04-28 dalyvavo Komisijos posėdyje nuotoliniu būdu.

Komisija n u s t a t ė :

Vilniaus apskrities valstybinė mokesčių inspekcija (toliau – Vilniaus AVMI) atliko Pareiškėjo gyventojų pajamų mokesčio (toliau – GPM) apskaičiavimo, deklaravimo ir sumokėjimo teisingumo mokestinį patikrinimą už laikotarpį nuo 2014-01-01 iki 2014-12-31 ir 2019-12-18 surašė patikrinimo aktą Nr. (7.1) FR0680-532, kuriame konstatavo, kad Pareiškėjas 2014 m. nedeklaravo gautų pajamų už parduotą nekilnojamąjį turtą ir už buto nuomą, bei nuo šių pajamų neapskaičiavo ir nesumokėjo į valstybės biudžetą GPM. Vilniaus AVMI 2020-02-14 sprendimu Nr. (7.1) FR0682-101 patvirtino patikrinimo aktą ir nurodė Pareiškėjui sumokėti 6045,82 Eur GPM, 3057,09 Eur GPM delspinigius ir 605 Eur GPM baudą. Pareiškėjas, nesutikdamas su minėtu sprendimu, pateikė skundą Inspekcijai, kuri savo Sprendimu minėtą Vilniaus AVMI sprendimą patvirtino ir atleido Pareiškėją nuo 50 proc., t. y. 1528,55 Eur GPM delspinigių mokėjimo.

Pareiškėjas ginčija Inspekcijos Sprendimą.

Dėl nedeklaruotų pajamų, pardavus nekilnojamąjį turtą

Pareiškėjas nurodo, kad pagal 2014-06-05 Buto su rūsio pirkimo–pardavimo sutartį Nr. SK-5553 pardavė 13/64 dalį buto su rūsio, adresu: (Duomenys neskelbtini) (toliau – Butas), paveldėtą iš senelio (Duomenys neskelbtini). Pardavimo sutartyje nurodyta, kad mokėtojas už perleistą Butą, prieš pasirašant sutartį iš pirkėjos I. Zeniauskienės, gavo 6500 Lt grynaisiais, o pirkimo–pardavimo sutarties pasirašymo metu 2014-06-05 į sąskaitą Swedbank AB pirkėjai pervedė 173500 Lt.

Pareiškėjas nurodo, kad parduotame Bute gyveno nuo vaikystės, tai buvo vienintelė gyvenamoji vieta Lietuvos Respublikoje, kito nekilnojamojo turto ir kitos gyvenamosios vietos neturėjo. Nurodoma, kad Butas parduotas 2014-06-05, t. y. po 8 mėnesių po senelio mirties. Gauta grynais pinigais avanso suma 6500 Lt buvo tikslingai nukreipta išlaidų už Buto eksploataciją apmokėjimui ir negali būti įskaičiuojama į pajamas, gautas už parduotą Butą.

Pareiškėjas nurodo, kad po Buto pardavimo, 2014-07-17 gautas pinigines lėšas investavo į kitą nekilnojamąjį turtą – butą adresu: (Duomenys neskelbtini), Vilnius ir jame

deklaravo savo gyvenamąją vietą. Nurodytame bute gyveno iki išvykimo dirbti į Nyderlandus. Pareiškėjo nuomone, nurodytos aplinkybės atitinka Lietuvos Respublikos gyventojų pajamų mokesčio įstatymo (toliau – GPMĮ) 17 straipsnio 1 dalies 54 punkto nuostatas. Pareiškėjas prašo remiantis aukščiau išdėstytais faktais, gautoms pajamoms už perleistą būstą taikyti minėtą GPMĮ nuostatą ir perleisto nekilnojamojo turto pardavimo pajamas pripažinti neapmokestinamosiomis.

Dėl gyventojų pajamų mokesčio apskaičiavimo

Pareiškėjas pažymi, kad pagal GPMĮ 20 straipsnio 8 dalies nuostatas Lietuvos Respublikos gyventojams (tėvams arba tėvams), auginantiems vaikus (įvaikius) iki 18 metų, taip pat vyresnius, jeigu jie mokosi mokyklose, <...> už kiekvieną auginamą vaiką yra taikomas 200 litų papildomas neapmokestinamas pajamų dydis (toliau – PNPD), t. y. už vieną vaiką taikomas 2400 Lt metinis PNPD. GPMĮ 20 straipsnio 13 dalyje nustatyta, kad metinis PNPD tėvams taikomas jų pasirinktu santykiu. Pareiškėjas nurodo, kad turi 2 vaikus — (Duomenys neskelbtini), gim. 2009-08-20 ir (Duomenys neskelbtini), gim. 2011-06-18. Dukrų motinos yra Lietuvos Respublikos pilietės, viena dukrų su motina gyvena Rusijos Federacijoje.

Pareiškėjo teigimu, dukrų motinos metiniu PNPD nesinaudoja, todėl, remdamasis GPMĮ 20 straipsnio 8 dalimi, prašo taikyti 2400 Lt metinį PNPD už 2 nepilnamečius vaikus, t. y. 4800 Lt.

Dėl mokesstinės nepriemokos sumokėjimo išdėstymo

Pareiškėjas nurodo, kad nori sumokėti Inspekcijos nustatytą nepriemoką, prašo atsižvelgti į tai, kad augina 2 nepilnamečius vaikus, teikia aprūpinimą dar vienam savo nepilnamečiam vaikui, kuris gyvena atskirai, teikia materialinę paramą savo motinai, onkologiniam ligoniui (turi invalidumo grupę), moka paskolą bankui ir prašo leisti išdėstyti nepriemoką periodinėmis įmokomis.

Inspekcija skundžiamame sprendime nurodo, kad Vilniaus AVMI atliko Pareiškėjo 2014-01-01 – 2014-12-31 laikotarpio GPM patikrinimą ir nustatė toliau nurodomas aplinkybes.

Dėl pajamų, gautų už parduotą nekilnojamąjį turtą

Nustatyta, kad Pareiškėjas už 180000 Lt 2014-06-05 pirkimo–pardavimo sutartimi pardavė Butą.

Inspekcija išdėstė GPMĮ 5 straipsnio 1 dalies, GPMĮ 2 straipsnio 14 dalies nuostatas ir nurodė, kad pagal sudarytas sutartis už atliekamus darbus ar teikiamas paslaugas, perduodamas ar suteikiamas teisės, perduodamą ar kitaip investuojamą turtą ar lėšas, gyventojas avansu gautos sumos laikomos jo atitinkamos rūšies pajamomis. Pagal GPMĮ 5 straipsnio 2 dalį ir 2 straipsnio 16 dalies 3 punktą, nuolatinio Lietuvos gyventojas pajamų mokesčio objektas yra pajamos, gautos už parduotą ar kitokiu būdu perleistą nuosavybės nekilnojamąjį daiktą, esantį Lietuvoje. Atsižvelgiant į tai, Pareiškėjo grynaisiais pinigais, iki notarinės sutarties pasirašymo, gautas 6500 Lt avansas už parduotą turtą mokesstinio patikrinimo metu buvo apmokestintas pagrįstai, kadangi avansiniai mokėjimai yra laikomi nekilnojamojo turto pardavimo pajamomis, nepriklausomai nuo to, kur tie gauti mokėjimai buvo panaudoti.

Inspekcija nurodė, kad GPMĮ 17 straipsnio 1 dalies 54 punkte nustatyta, jog neapmokestinamosioms pajamoms priskiriama ne individualios veiklos turto pardavimo ar kitokio perleidimo nuosavybės pajamos, kai pardavus ar kitaip perleisus nuosavybės būstą, kuriame gyventojas gyvena, deklaruota teisės aktų nustatyta tvarka, buvo trumpesnė negu 2 metų laikotarpį (kaip nurodyta GPMĮ 17 straipsnio 1 dalies 53 punkte), tačiau gautos pajamos per vienerius metus nuo būsto pardavimo ar kitokio perleidimo nuosavybės panaudojamos kito būsto, kuriame gyventojas teisės aktų nustatyta tvarka deklaruoja gyvenamąją vietą, įsigijimui.

Inspekcija nurodė, kad Gyventojų registro duomenimis Pareiškėjo deklaruota gyvenamoji vieta pastaruosius 2 metus iki Buto perleidimo (nuo 2012-04-25 iki 2014-07-25) buvo Nyderlandų Karalystė, todėl GPMĮ 17 straipsnio 1 dalies 53 punkto nuostata netaikoma, šios aplinkybės Pareiškėjas neginčija.

Inspekcija pažymėjo, kad GPMĮ 17 straipsnio 1 dalies 54 punkte numatytas dviejų sąlygų visetas dėl pajamų priskyrimo neapmokestinamosios: 1) kai pardavus ar kitaip perleidus nuosavybės būstą, kuriame gyventojas gyvena, deklaruota teisės aktų nustatyta tvarka, buvo trumpesnį negu 2 metų laikotarpį; 2) gautos pajamos per vienerius metus nuo būsto pardavimo ar kitokio perleidimo nuosavybės panaudojamos kito būsto, kuriame gyventojas teisės aktų nustatyta tvarka deklaruoja gyvenamąją vietą, įsigijimui.

Inspekcija pažymėjo, kad Pareiškėjas per vienerius metus nuo Buto perleidimo, 2014-06-27 įsigijo kitą butą, adresu (Duomenys neskelbtini) ir nuo 2014-07-25 iki 2014-10-25 šiuo adresu deklaruavo gyvenamąją vietą, tačiau naujame bute negyveno, nes minėtą butą po mėnesio (2014-07-28) išnuomojo. Gyventojų registro duomenimis įgytame bute Pareiškėjas 3 mėnesius deklaruavo gyvenamąją vietą ir vėl išvyko į Nyderlandų Karalystę. Inspekcija konstatavo, kad Pareiškėjas įsigijo butą neturėdamas tikslo jame gyventi, todėl antroji GPMĮ 17 straipsnio 1 dalies 54 punkto sąlyga tenkinama tik formaliai.

Inspekcija pažymėjo, kad vadovaujantis GPMĮ 17 straipsnio 1 dalies 54 punkto reglamentavimu ir Lietuvos vyriausiojo administracinio teismo (toliau – LVAT) praktika, yra aktuali sąlyga, jog parduotame Bute turėjo būti Pareiškėjo gyvenamoji vieta, deklaruota teisės aktų nustatyta tvarka, tačiau nagrinėjamu atveju Vilniaus AVMI nustatė, jog Pareiškėjas naujai įsigytame bute negyveno, o po mėnesio (2014-07-28) naują butą išnuomojo, už ką atitinkamai gavo nuomos pajamų (Pareiškėjas šių aplinkybių neginčija). Atsižvelgiant į tai Inspekcija konstatavo, kad nėra pagrindo taikyti GPMĮ 17 straipsnio 1 dalies 54 punktą.

Dėl PNPD taikymo

Inspekcija nurodė, kad pagal GPMĮ 20 straipsnio 8 dalies nuostatas, nuolatiniams Lietuvos gyventojams (tėvams arba tėviams), auginantiems vaikus (įvaikius) iki 18 metų, taip pat vyresnius, jeigu jie mokosi mokyklose pagal bendrojo ugdymo programas grupinio mokymosi forma kasdieniu, nuotoliniu mokymo proceso organizavimo būdais, pavienio mokymosi forma savarankiškai, už kiekvieną auginamą vaiką (įvaikį) yra taikomas 200 Lt PNPD, t. y. už vieną vaiką taikomas 2400 Lt metinis PNPD. GPMĮ 20 straipsnio 13 dalyje nustatyta, kad metinis PNPD tėvams (tėviams) taikomas jų pasirinktu santykiu.

Inspekcija, remdamasi Lietuvos Respublikos Aukščiausiojo Teismo Senato 2003 m. gruodžio 29 d. nutarimo Nr. 44 „Dėl Darbo kodekso normų, reglamentuojančių darbo sutarties nutraukimą darbdavio iniciatyva, kai nėra darbuotojo kaltės (Darbo kodekso 129 straipsnis) taikymo praktikoje“ (Teismų praktika, 2004.03.01, Nr. 20) 12.2 punkte išdėstyto darbuotojo, vieno auginančio vaiką (įvaikį), išaiškinimu, nurodė, kad aplinkybė, kai skyrium gyvenantis tėvas (motina) dalyvauja vaikų auklėjime ir prisideda teikiant jam materialinį aprūpinimą, negali būti tapatinama su vaiko auginimu, nes, kaip pažymėjo Aukščiausiojo Teismo Senatas, „tas iš tėvų, su kuriuo nustatyta vaiko gyvenamoji vieta, turi didesnes galimybes bendrauti su vaiku ir dalyvauti jį auklėjant, daryti įtaką jo <...> vystymuisi, todėl jo vaidmuo auklėjant vaiką turi būti aktyvesnis.“

Inspekcija nurodė, kad skyrium nuo vaikų gyvenantis (išsiskyres ar sudaręs separaciją) tėvas (motina), nors ir atliekantis pareigą materialiai išlaikyti nepilnamečius vaikus ir prisidėti prie jų auklėjimo, PNPD taikymo tikslu nelaikomas auginančiu vaikus, nes nuolatinė ir didesnė pareiga auginti vaikus tenka tam iš tėvų, su kuriuo yra nustatyta (teismo sprendimu ar teismo patvirtinta tėvų sutartimi) vaiko gyvenamoji vieta. Atsižvelgdama į nustatytas aplinkybes (Pareiškėjo paaiškinimą, jog vieną nepilnamečių vaiką augina motina Rusijos Federacijoje bei aukščiau nurodytus išaiškinimus), Inspekcija konstatavo, kad Pareiškėjo prašymas pritaikyti metinį PNPD už du nepilnamečius vaikus, t. y. iš viso 4800 Lt, yra nepagrįstas.

Dėl mokestinės nepriemokos sumokėjimo išdėstymo

Inspekcija pažymėjo, kad Vilniaus AVMI sprendime išaiškino apie galimybę bei būdus išdėstyti mokestinės nepriemokos mokėjimą. Taip pat Inspekcija 2020-03-02 raštu Nr. (23.1-08 E) RNA-5231 informavo, jog Pareiškėjo pateiktą prašymą galės išnagrinėti kai bus pateiktas teisės aktų reikalavimus atitinkantis prašymas.

Dėl delspinigių dydžio

Inspekcija įvertino Pareiškėjo prašymą sumažinti delspinigių dydį, atsižvelgiant į laiką, kada tapo žinoma apie atsiradusią nepriemoką, t. y. nuo 2017 m.

Inspekcija nurodė, kad yra pagrindas atleisti Pareiškėją nuo dalies delspinigių. Inspekcija, remdamasi Lietuvos Respublikos Konstitucinio Teismo nuostatomis ir LVAT praktika, pažymėjo, jog viena iš pagrindinių mokesčių administratoriaus funkcijų yra užtikrinti, kad mokesčiai į biudžetą būtų sumokėti, o siekiant tai įgyvendinti centrinis mokesčių administratorius kontroliuoja, ar teisingai apskaičiuoti, deklaruoti ir sumokėti mokesčiai atlikdama mokesčių mokėtojų mokestinius tyrimus, mokestinius arba operatyvius patikrinimus.

Inspekcija nurodė, kad Pareiškėjui apskaičiuotų delspinigių dydis yra didesnis nei 50 proc. priskaičiuotos GPM sumos ir yra neproporcingai didelis, neatitinka Lietuvos Respublikos mokesčių administravimo įstatymo (toliau – MAĮ) 8 straipsnio 3 dalyje nustatytų protingumo, teisingumo, ekonominio tikslingumo kriterijų, kuriais privalo vadovautis mokesčių administratorius administruodamas mokesčius. Atsižvelgdama į aukščiau išdėstytą ir į tai, kad Pareiškėjas geranoriškai nori sumokėti atsiradusią nepriemoką bei susijusias sumas (prašo mokestinės nepriemokos sumokėjimą išdėstyti periodinėmis įmokomis), Inspekcija atleido Pareiškėją nuo 50 proc., t. y. 1528,55 Eur GPM delspinigių mokėjimo.

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

Pareiškėjo skundas iš dalies tenkintinas, Inspekcijos Sprendimas iš dalies keistinas. Pareiškėjas atleistinas nuo visų apskaičiuotinių GPM delspinigių dėl laiku nesumokėto GPM.

Mokestinis ginčas tarp šalių vyksta dėl nurodymo Pareiškėjui sumokėti į valstybės biudžetą 6045,82 Eur GPM, 3057,09 Eur GPM delspinigių ir 605 Eur GPM baudą. Inspekcijai nustatčius, kad Pareiškėjas 2014 m. nedeklaravo gautų pajamų už parduotą Butą (180000 Lt) ir pajamų už nekilnojamojo turto nuomą (3936,23 Lt) bei nuo šių pajamų neapskaičiavo ir nesumokėjo GPM.

Dėl avanso sumos priskyrimo pajamoms, gautoms už parduotą nekilnojamąjį turtą

Pareiškėjas skunde ir Komisijos posėdžio metu akcentavo, kad už Buto pardavimą gautus 6500 Lt panaudojo skoloms už Buto eksploataciją (šildymo, atliekų išvežimo, administracinėms išlaidoms ir kt.) padengti, todėl šios lėšos negali būti priskiriamos gautoms pajamoms.

GPMĮ 5 straipsnio 1 dalyje nurodyta, jog pajamų mokesčio objektas yra gyventojų pajamos. GPMĮ 2 straipsnio 14 dalyje nustatyta, kad pajamos yra <...> atlygis už atliktus darbus, suteiktas paslaugas, už perduotas ar suteiktas teises, už parduotą ar kitaip perleistą, investuotą turtą ar lėšas ir (arba) kita nauda pinigais ir (arba) natūra. Pagal GPMĮ 5 straipsnio 2 dalį ir 2 straipsnio 16 dalies 3 punktą, nuolatinio Lietuvos gyventojų pajamų mokesčio objektas yra pajamos, gautos už parduotą ar kitokiu būdu perleistą nuosavybėn nekilnojamąjį daiktą, esantį Lietuvoje. Vadinasi, pagal sudarytas sutartis už parduotą nekilnojamąjį turtą gautos sumos laikomos jo atitinkamos rūšies pajamomis.

Komisija pažymi, kad Pareiškėjo grynaisiais pinigais gautas 6500 Lt avansas už parduotą Butą – tai Buto pirkimo–pardavimo sutartyje numatytos Buto pardavimo kainos dalies išankstinis išmokėjimas. Todėl, nepriklausomai nuo to, kokiais tikslais panaudota iš anksto už Buto pardavimą gauta pinigų suma, ji, GPMĮ 2 straipsnio 14 dalies kontekste, vertintina kaip Buto pardavimo pajamų dalis. Todėl Inspekcijos išvados šiuo klausimu yra pagrįstos.

Dėl GPM apskaičiavimo pagrįstumo

Nagrinėjamu atveju ginčas kilo dėl Buto pardavimo pajamų pripažinimo neapmokestinamosiomis pajamomis pagal GPMĮ 17 straipsnio 1 dalies 54 punktą. Pareiškėjas nurodo, kad parduotame Bute gyveno nuo vaikystės, kitos gyvenamosios vietos neturėjo, po Buto pardavimo gautas lėšas investavo į kito buto pirkimą, todėl prašo gautoms pajamoms už

parduotą Butą taikyti GPMĮ 17 straipsnio 1 dalies 54 punkto nuostatas ir parduoto Buto pardavimo pajamas pripažinti neapmokestinamomis pajamomis.

Iš skundai nagrinėti pateiktos medžiagos matyti, kad patikrinimo metu buvo nustatytos šios apmokestinimo pagrįstumui vertinti reikšmingos aplinkybės: 1) Pareiškėjas nuo 1986-12-25 iki 2012-04-25 gyvenamąją vietą deklaravo Bute, nuo 2012-04-25 iki 2014-07-25 – Nyderlandų Karalystėje, nuo 2014-07-25 iki 2014-10-05 – (Duomenys neskelbtini), nuo 2014-10-05 iki 2015-08-12 – Nyderlandų Karalystėje, nuo 2015-08-12 iki 2016-05-05 – (Duomenys neskelbtini), nuo 2016-05-05 – Nyderlandų Karalystėje; 2) Pareiškėjo senelis (Duomenys neskelbtini) mirė (Duomenys neskelbtini), Pareiškėjas 13/64 Buto dalį paveldėjo pagal 2014-06-02 Paveldėjimo teisės liudijimą Nr. 6-1712VZ, 3) Buto pirkimo–pardavimo sutartis sudaryta 2014-06-05, viso Buto rinkos vertė sudarė 207000 Lt, Pareiškėjui priklausančios Buto dalies įsigijimo kaina, įskaitant išlaidas notarui ir kt. – 42372,15 Lt, Pareiškėjui priklausančios Buto dalies pardavimo pajamos sudarė 180000 Lt.

GPMĮ 17 straipsnio 1 dalies 54 punktas nustato, kad neapmokestinamosios pajamos yra pardavus ar kitaip perleidus nuosavybėn Europos ekonominės erdvės valstybėje esantį gyvenamąjį būstą (įskaitant priskirtą žemę), kuriame gyventojas gyvenamoji vieta, deklaruota teisės aktų nustatyta tvarka, buvo trumpesnį negu šios dalies 53 punkte nurodytą laiką, gautos pajamos, kurios per vienerius metus nuo tokio būsto pardavimo ar kitokio perleidimo nuosavybėn yra panaudojamos kito Europos ekonominės erdvės valstybėje esančio gyvenamojo būsto, kuriame gyventojas teisės aktų nustatyta tvarka deklaruoja gyvenamąją vietą, įsigijimui.

Pagal GPMĮ 17 straipsnio 1 dalies 53 punktą neapmokestinamosios pajamos yra pajamos, gautos pardavus ar kitaip perleidus nuosavybėn Europos ekonominės erdvės valstybėje esantį gyvenamąjį būstą (įskaitant priskirtą žemę), jeigu jame pastaruosius 2 metus iki pardavimo ar kitokio perleidimo nuosavybėn buvo gyventojas gyvenamoji vieta, deklaruota teisės aktų nustatyta tvarka.

LVAT yra nurodęs, jog pagal GPMĮ 17 straipsnio 1 dalies 54 punktą įtvirtintos pajamos būtų neįskaitomos į GPM apmokestinamąsias pajamas, turi būti nustatytos šios būtinosios sąlygos: 1) tokias pajamas asmuo gavo pardavęs ar kitaip perleidęs nuosavybėn Europos ekonominės erdvės valstybėje esantį gyvenamąjį būstą (įskaitant priskirtą žemę), kuriame jis trumpiau nei 2 metus teisės aktų nustatyta tvarka buvo deklaravęs gyvenamąją vietą; 2) pajamas iš tokio būsto pardavimo asmuo per vienerius metus nuo pardavimo panaudoja kito Europos ekonominės erdvės valstybėje esančio gyvenamojo būsto, kuriame jis teisės aktų nustatyta tvarka deklaruoja gyvenamąją vietą, įsigijimui (žr. LVAT 2019 m. spalio 8 d. nutartį administracinėje byloje Nr. eA-3822-968/2019).

Lietuvos vyriausiojo administracinio teismo praktikoje taip pat yra pažymėta, jog GPMĮ 17 straipsnio 1 dalies 54 punktas imperatyviai reikalauja, kad parduotame gyvenamajame būste būtų ir gyventojas gyvenamoji vieta, deklaruota teisės aktų nustatyta tvarka (žr. Lietuvos vyriausiojo administracinio teismo 2018 m. balandžio 11 d. nutartį administracinėje byloje Nr. eA-614-556/2018).

Gyvenamosios vietos deklaravimo įstatymo 3 straipsnio 1 dalis (1998 m. liepos 2 d. įstatymo Nr. VIII-840 redakcija, galiojusi iki 2016 m.) nustatė, kad gyvenamosios vietos deklaravimas – gyvenamosios vietos adresą sudarančių duomenų pateikimas deklaravimo įstaigai. Šio įstatymo 7 straipsnio 1 dalyje buvo numatyta, jog asmuo deklaruoja tik vieną gyvenamąją vietą, net jei gyventų keliose vietose.

Kaip jau minėta, Pareiškėjas nuo 2012-04-25 iki 2014-07-25 faktiškai gyveno ir gyvenamąją vietą deklaravo Nyderlandų Karalystėje, t. y. Pareiškėjas pajamas gavo 2014-06-05 pardavęs Butą, kuriame jis faktiškai negyveno ir teisės aktų nustatyta tvarka nebuvo deklaravęs gyvenamosios vietos. Todėl, remiantis išvardintomis nuostatomis, nėra pagrindo Buto pardavimo pajamas pripažinti neapmokestinamosiomis pajamomis, nes nebuvo tenkinama būtina ir imperatyvi GPMĮ 17 straipsnio 1 dalies 54 punkte įtvirtinta sąlyga, reikalaujanti, jog pajamos turi būti gautos pardavus tik tokį gyvenamąjį būstą, kuriame pajamas

gavęs asmuo teisės aktų nustatyta tvarka buvo deklaravęs savo gyvenamąją vietą trumpiau nei 2 pastaruosius iki pardavimo metus.

Tai, kad Pareiškėjas per vienerius metus nuo būsto perleidimo, t. y. 2014-06-27 įsigijo kitą butą, adresu (Duomenys neskelbtini) ir nuo 2014-07-25 iki 2014-10-25 šiuo adresu formaliai deklaravo gyvenamąją vietą, nepaneigia Inspekcijos išvadų dėl GPMĮ 17 straipsnio 1 dalies 54 punkto nuostatų taikymo. Todėl Inspekcijos Sprendimo keisti šioje dalyje nėra juridinio pagrindo.

Dėl PNPD taikymo

Pareiškėjas, remdamasis GPMĮ 20 straipsnio 8 dalimi, prašo jam taikyti 4800 Lt metinį PNPD už 2 nepilnametes dukras (gim. 2009-08-20 ir 2011-06-18), kurios yra Lietuvos Respublikos pilietės, tačiau viena jų (kuriai Pareiškėjas teikia lėšas išlaikymui) su motina gyvena Rusijos Federacijoje. Pareiškėjo žiniomis, dukrų motinos metiniu PNPD nesinaudoja.

Pagal ginčui aktualiu laikotarpiu galiojusias GPMĮ 20 straipsnio 8 dalies nuostatas, nuolatiniais Lietuvos gyventojams (tėvams arba įtėviams), auginantiems vaikus (įvaikius) iki 18 metų, taip pat vyresnius, jeigu jie mokosi mokyklose pagal bendrojo ugdymo programas grupinio mokymosi forma kasdieniu, nuotoliniu mokymo proceso organizavimo būdais, pavienio mokymosi forma savarankišku, už kiekvieną auginamą vaiką (įvaikį) yra taikomas 200 Lt PNPD, t. y. už vieną vaiką taikomas 2400 Lt metinis PNPD. GPMĮ 20 straipsnio 9 dalyje nustatyta, kad mokestiniu laikotarpiu PNPD taikomas gyventojų pasirinktoje pajamų, susijusių su darbo santykiais arba jų esmę atitinkančiais santykiais, gavimo vietoje (jeigu taikomas NPD – ten kur taikomas NPD), dalijant PNPD sumą kiekvienam iš tėvų (įtėvių) per pusę. Jeigu gyventojas vaikus (įvaikius) augina vienas, jam taikomas visas PNPD.

Kaip teisingai savo Sprendime pažymėjo Inspekcija, Lietuvos Respublikos Aukščiausiojo Teismo Senatas 2003 m. gruodžio 29 d. nutarimo Nr. 44 „Dėl Darbo kodekso normų, reglamentuojančių darbo sutarties nutraukimą darbdavio iniciatyva, kai nėra darbuotojo kaltės (Darbo kodekso 129 straipsnis) taikymo praktikoje“ (Teismų praktika, 2004.03.01, Nr. 20) 12.2 punkte paaiškino, kas yra darbuotojai, vieni auginantys vaikus (įvaikius). Tai: našlys (našlė), vieniša motina (įmotė), vienas iš tėvų, kai kitas vaiko tėvas (įtėvis) atlieka laisvės atėmimo bausmę ar jam neterminuotai arba terminuotai apribota tėvų valdžia, vienas iš tėvų, kai santuoka yra nutraukta ar gyvena skyrium ir teismo sprendimu vaiko (įvaikio) gyvenamoji vieta yra nustatyta su juo. Pažymėjo, kad šiame nutarime pateiktas sąrašas nėra baigtinis, nes gali būti ir kitų situacijų, kai darbuotojas bus laikomas vienas auginantis vaiką. Aplinkybė, kai skyrium gyvenantis tėvas (motina) dalyvauja vaikų auklėjime ir prisideda teikiant jam materialinį aprūpinimą, negali būti tapatinamos su vaiko auginimu, nes, kaip pažymėjo AT Senatas, „tas iš tėvų, su kuriuo nustatyta vaiko gyvenamoji vieta, turi didesnes galimybes bendrauti su vaiku ir dalyvauti jį auklėjant, daryti įtaką jo ... vystymuisi, todėl jo vaidmuo auklėjant vaiką turi būti aktyvesnis.“ AT Senatas pabrėžė, kad aplinkybės, ar tėvas (motina) vienas išlaiko auginamą vaiką, ar kitas vaiko tėvas taip pat vykdo pareigą materialiai išlaikyti nepilnametį vaiką, nėra reikšmingos.

Komisija, atsižvelgdama į išdėstytas nuostatas bei į tai, kad Pareiškėjas, nors ir padeda materialiai išlaikyti nepilnametę dukrą, su motina gyvenančią už Lietuvos Respublikos ribų, PNPD taikymo tikslu nelaikomas ją auginančiu, todėl pritaria Inspekcijos išvadai, kad nagrinėjamojoje situacijoje Pareiškėjo prašymas pritaikyti metinį PNPD už du nepilnamečius vaikus, t. y. iš viso 4800 Lt, yra nepagrįstas.

Dėl mokestinės nepriemokos sumokėjimo išdėstymo

Pareiškėjas skunde prašo išdėstyti mokestinę nepriemoką (GPM, šio mokesčio baudą ir delspinigius) periodinėmis įmokomis.

Komisija pažymi, kad mokestinės nepriemokos sumokėjimo terminas gali būti atidėtas arba išdėstytas vadovaujantis MAĮ 88 straipsniu. Mokestinės nepriemokos mokėjimas atidedamas arba išdėstomas mokesčių administratoriaus sprendimu, kurio pagrindu yra sudaroma mokesčių mokėtojo ir mokesčių administratoriaus mokestinės paskolos sutartis. Prašymo atidėti arba išdėstyti mokestinę nepriemoką pateikimo tvarka Pareiškėjui detaliam

išaiškinta Vilniaus AVMI 2020-02-14 sprendimo dėl patikrinimo akto tvirtinimo Nr. (7.1) FR0682-101 5 punkte (5–6 psl.), todėl Komisija jos nekartoja.

Dėl atleidimo nuo GPM delspinigių

Sprendimu mokesčių administratorius, įvertinęs tai, kad apskaičiuotų delspinigių 3057,09 Eur suma sudaro daugiau nei 50 proc. apskaičiuotos GPM sumos ir yra neproporcingai didelė, vadovaudamasis MAĮ 8 straipsnio 3 dalyje įtvirtintais teisingumo bei protingumo kriterijais, atleido Pareiškėją nuo 50 proc. GPM delspinigių mokėjimo, t. y. nuo 1528,55 Eur (3057,09 Eur x 50 proc.).

Komisija sutinka su Inspekcija, jog LVAT, nagrinėdamas mokesčių mokėtojų atleidimo nuo delspinigių ir baudų pagrindus, vadovaujasi ne tik MAĮ įtvirtintais atleidimo nuo delspinigių (baudų) pagrindais, bet ir laikosi pozicijos, kad sprendžiant mokesčių mokėtojų atleidimo nuo apskaičiuotų baudų ir delspinigių klausimus, turi būti vadovaujama teisingumo ir protingumo kriterijais bei atsižvelgiama į Lietuvos Respublikos Konstitucinio Teismo suformuotą doktriną dėl skiriamų sankcijų už įstatymų pažeidimus (2011-10-10 nutartis adm. byloje Nr. A-556-2343/2011, 2011-09-19 nutartis adm. byloje Nr. A-556-3447/2011, 2011-10-10 nutartis A-556-2544/2011 adm. byloje Nr. A-556-2544/2011, 2011-09-08 nutartis adm. byloje Nr. A-575-2144/2011, 2014-03-25 nutartis adm. byloje Nr. A-556-971/2014). Reikšmingomis aplinkybėmis, sprendžiant atleidimo nuo ekonominių sankcijų (baudų, delspinigių) klausimą, LVAT pripažįsta ir tokias aplinkybes, kaip mokestinio patikrinimo, mokestinio ginčo trukmė, mokesčių administratoriaus kontrolės veiksmų atlikimo operatyvumas (2011-09-19 nutartis adm. byloje Nr. A-556-3447/2011), paties mokesčių mokėtojo elgesys (2011-10-10 nutartis adm. byloje Nr. A-556-2544/2011, 2014-03-25 nutartis adm. byloje Nr. A-556-971/2014). Nagrinėjamu atveju tam tikru aspektu yra aktualūs mokesčių administratoriaus veiksmai administruojant mokesčius Pareiškėjo atžvilgiu ir paties Pareiškėjo veiksmai. LVAT savo praktikoje laikosi nuostatos, kad viešojo administravimo subjektas yra saistomas *inter alia* gero administravimo principo, kuriuo įgyvendinama Lietuvos Respublikos Konstitucijos 5 straipsnio 3 dalyje įtvirtinta nuostata, jog visos valdžios įstaigos tarnauja žmonėms, reikalavimų (žr., pvz., 2015 m. liepos 9 d. išplėstinės teisėjų kolegijos nutartį administracinėje byloje Nr. eA-1245-662/2015).

Iš bendrųjų gero administravimo principo įtvirtinamų imperatyvų kyla viešojo administravimo subjektų pareiga teikti informaciją mokesčių mokėtojams apie visas teises galimybes, apskaičiuojant mokestį, ypač, kai mokesčių mokėtojas yra gyventojas – specialių mokestinių žinių neturintis asmuo. Pareiškėjas nebuvo informuotas apie galimybę taikyti kitą turto įsigijimo kainos nustatymo būdą, t. y. pagal individualų turto vertinimą.

Iš skundai nagrinėti pateiktos medžiagos matyti, kad viena iš parduoto Buto dalies savininkų (Duomenys neskelbtini) (Pareiškėjo teta) 2019-11-28 paaiškinime nurodė, kad jos tėtis (Pareiškėjo senelis) nepaliko testamentu, bet visada sakė, kad nori, jog Butas liktų Pareiškėjui. Vykdamas Pareiškėjo senelio valią ir atsižvelgiant į tai, kad Pareiškėjas neturi buto, Pareiškėjui buvo priskirta žymiai didesnė pajamų už Butą dalis, nei tektų proporcingai paveldėtai turto daliai.

Komisija pažymi, kad anksčiau minėtos Buto pirkimo–pardavimo sutarties sąlygos ir paaiškinimas atskleidžia, kad, realizuojant Pareiškėjo senelio žodžiu išreikštą valią, už parduotą paveldėtą Butą gautos pajamos buvo priskirtos neproporcingai paveldėtoms dalims: (Duomenys neskelbtini) už parduoto Buto 19/32 dalį gavo 25000 Lt pajamų, (Duomenys neskelbtini) už 13/64 dalį – 45000 Lt, Pareiškėjas už 13/64 dalį – 180000 Lt. Taigi, proporcingai pajamoms atitinkančią Buto dalį Pareiškėjui priskyrus ne pajamų už Buto pardavimą gavimo metu, o šio Buto paveldėjimo metu, Buto įsigijimo kaina, tenkanti pajamoms, būtų didesnė ir mokestinės pasekmės iš esmės pasikeistų.

Komisija, atsižvelgdama į išdėstytas aplinkybes bei tai, kad likusi Pareiškėjui nurodyta sumokėti delspinigių suma sudaro virš 25 proc. apskaičiuotos GPM sumos, taip pat atsižvelgusi į tai, kad Pareiškėjas turi 2 nepilnamečius vaikus, teikia materialinę paramą savo motinai, onkologiniam ligoniui (turi invalidumo grupę), moka paskolą bankui, taip pat tai, kad, nors

nuo Pareiškėjas nuo 2016-05-05 gyvena Nyderlandų Karalystėje, savalaikiai vykdė su Inspekcijos mokesčiniu patikrinimu susijusius veiksmus (Mano VMI portale 2019-10-15 paskelbus apie patikrinimo pradžią, Pareiškėjas su juo susipažino 2019-10-15, neatsisakė teikti paaiškinimų dėl nagrinėjamų aplinkybių ir paaiškinimus nuosekliai juos teikė elektroniniu paštu), Komisija, remdamasi teisingumo ir protingumo kriterijais, konstatuoja, kad yra tikslinga Pareiškėją atleisti ne nuo 50 proc. GPM delspinigių, o nuo 100 proc. GPM delspinigių, t. y. nuo visų apskaičiuotinių GPM delspinigių dėl laiku nesumokėtos 6045,82 Eur GPM sumos.

Mokesčių ginčų komisija prie Lietuvos Respublikos Vyriausybės, vadovaudamasi Mokesčių administravimo įstatymo 8 straipsnio 3 dalimi, 100 straipsnio 2 dalimi ir 155 straipsnio 4 dalies 1 ir 4 punktais, n u s p r e n d ž i a :

1. Patvirtinti Valstybinės mokesčių inspekcijos prie Lietuvos Respublikos finansų ministerijos 2020-03-23 sprendimo Nr. 68-25 pirmą dalį.

2. Pakeisti Inspekcijos 2020-03-23 sprendimo Nr. 68-25 antrą dalį ir atleisti Pareiškėją nuo visų apskaičiuotinių nuo 6045,82 Eur GPM sumos GPM delspinigių.

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

Komisijos pirmininkė

Edita Galiauskaitė

Komisijos narys

Evaldas Raistenskis

Komisijos narė

Rasa Stravinskaitė

Komisijos narys

Andrius Venius

Komisijos narė

Vilma Vildžiūnaitė