



**MOKESTINIŲ GINČŲ KOMISIJA
PRIE LIETUVOS RESPUBLIKOS VYRIAUSYBĖS**

**SPRENDIMAS
DĖL P. S. SKUNDO**

(S)

2020 m. birželio 11 d. Nr. S-103 (7-77/2020)
Vilnius

Mokestinių ginčų komisija prie Lietuvos Respublikos Vyriausybės (toliau – Komisija), susidedanti iš komisijos pirmininkės Editos Galiauskaitės, narių Evaldo Raistensio (pranešėjas), Rasos Stravinskaitės, Andriaus Veniaus, Vilmos Vildžiūnaitės, išnagrinėjo P. S. (toliau – Pareiškėjas) 2020-04-06 skundą dėl Valstybinės mokesčių inspekcijos prie Lietuvos Respublikos finansų ministerijos (toliau – Atsakovas, Inspekcija, centrinis mokesčių administratorius) 2020-03-12 sprendimo dėl patikrinimo akto tvirtinimo Nr. (21.222) FR0682-137 (toliau – Inspekcijos sprendimas, skundžiamas sprendimas). Pareiškėjas P. S. ir Atsakovo atstovas Ernestas Fedorovičius 2020-05-12 dalyvavo Komisijos posėdyje nuotoliniu būdu.

Komisija n u s t a t ė

Pareiškėjas skunde Komisijai nurodo, kad nesutinka su apskaičiuotais mokesčiais ir baudomis bei prašo iš naujo peržiūrėti visus jo uždarbius. Paaiškina, kad dirbdamas pavėžėjimo platformoje *Taxify* nuo 2017 m. dirbo taip vadinamame autoparke pas *K. N.*, o vėliau pas *K. H.* Pareiškėjo teigimu, jis gaudavo 30–40 proc. nuo uždirbtos sumos. Pinigai net neįkrisdavo į jo sąskaitą.

Inspekcija nurodo, kad, atlikus Pareiškėjo gyventojų pajamų mokesčio (toliau – GPM), privalomojo sveikatos draudimo (toliau – PSD) įmokų, valstybinio socialinio draudimo (toliau – VSD) įmokų, pridėtinės vertės mokesčio (toliau – PVM) mokestinį patikrinimą už 2017-01-01–2018-12-31 laikotarpį, Pareiškėjui 2020-01-22 patikrinimo aktu Nr. (21.222) FR0680-38 papildomai apskaičiuota iš viso 7 493,40 Eur mokesčių suma, iš jos 1 276 Eur GPM, 812,21 Eur PSD įmokos, 3 878,19 Eur VSD įmokos ir 1 527 Eur PVM. Inspekcija pažymi, kad vadovaujantis Mokesčių administravimo įstatymo (toliau – MAĮ) 131 straipsnio 1 dalimi, per nustatytas 30 dienų nuo patikrinimo akto įteikimo dienos Pareiškėjas pastabų dėl patikrinimo akto nepateikė.

Patikrinimo metu mokesčių administratorius pagal keleivių pavėžėjimo už atlygį platformos *Bolt* (iki 2019 m. – *Taxify OU*) pateiktus duomenis nustatė, jog Pareiškėjas 2017 m. ir 2018 m. iš individualios veiklos (keleivių vežimo už atlygį naudojantis platforma *Taxify OU*) gavęs 39 108,91 Eur pajamų, t. y. 27 376,24 Eur apmokestinamų pajamų, nedeklaravo, neapskaičiavo ir nesumokėjo GPM, PSD bei VSD įmokų.

Dėl GPM

Pareiškėjas, pažeisdamas Gyventojų pajamų mokesčio įstatymo (toliau – GPMĮ) 5 straipsnio 1 dalies ir 27 straipsnio 1 dalies, 3 dalies ir 5 dalies nuostatas, 2017–2018 m. laikotarpiu deklaravo 29 447,03 Eur mažiau gautų pajamų ir 1 276 Eur mažesnę GPM sumą, todėl patikrinimo metu 29 447,03 Eur padidinta gautų pajamų vertė ir Pareiškėjui papildomai apskaičiuotas 1 276 Eur GPM (585 Eur GPM už 2017 m. + 691 Eur GPM už 2018 m.).

Dėl PSD įmokų

Pareiškėjas, pažeisdamas Sveikatos draudimo įstatymo (toliau – SDĮ) 17 straipsnio 4 dalies 1 punkto nuostatas, 2017 m. nuo 8 702,64 Eur apmokestinamų pajamų (50 proc. individualios

veiklos apmokestinamųjų pajamų – 4 351,32 Eur) ir 2018 m. nuo 18 673,60 Eur apmokestinamųjų pajamų (50 proc. individualios veiklos apmokestinamųjų pajamų – 9 336,80 Eur) nesumokėjo 812,21 Eur PSD įmokų, todėl Pareiškėjui ši suma papildomai apskaičiuota (391,62 Eur PSD įmokos už 2017 m. + 420,59 Eur PSD įmokos už 2018 m.).

Dėl VSD įmokų

Pareiškėjas, pažeisdamas Valstybinio socialinio draudimo įstatymo (toliau – VSDĮ) 5 straipsnio 2 dalies, 10 straipsnio 3 dalies 2 punkto bei Valstybinio socialinio draudimo fondo biudžeto 2017 m. rodiklių patvirtinimo įstatymo 3 straipsnio 8 dalies ir Valstybinio socialinio draudimo fondo biudžeto 2018 m. rodiklių patvirtinimo įstatymo 3 straipsnio 5 dalies nuostatas, 2017–2018 m. sumokėjo 3 878,19 Eur mažesnę VSD įmokų sumą, todėl Pareiškėjui 3 878,19 Eur padidintos VSD įmokos (1 255,50 Eur VSD įmokos už 2017 m. + 2 622,69 Eur VSD įmokos už 2018 m.).

Dėl PVM

Pareiškėjas, pažeisdamas Pridėtinės vertės mokesčio įstatymo (toliau – PVMĮ) 95 straipsnio 1 dalies ir 7 dalies nuostatas, 2017–2018 m. nedeklaravo ir nesumokėjo 1 527 Eur PVM, nes pagal Bolt duomenis Pareiškėjas 2017–2018 m. už naudojimąsi Bolt platformos mobiliąja aplikacija patyrė 7 274,48 Eur išlaidas (komisiniai mokesčiai), nuo kurių pagal PVMĮ 95 straipsnio 2 dalį privalėjo apskaičiuoti ir sumokėti į biudžetą PVM už jam šalies teritorijoje užsienio asmens, neįsikūrusio šalies teritorijoje, teikiamas paslaugas bei pagal PVMĮ 95 straipsnio 7 dalį, jei paslaugų pirkėjas nėra PVM mokėtojas, apskaičiuotą pardavimo PVM sumą jis privalėjo sumokėti į biudžetą iki kito mėnesio, einančio po mėnesio, kurį šis mokeskis turėjo būti apskaičiuotas, 25 dienas, todėl pagal PVMĮ 123 straipsnio 2 dalies nuostatas Pareiškėjui patikrinimu aktu papildomai apskaičiuotas mokėtinas 1 527 Eur PVM (225 Eur PVM už 2017 m. + 1 302 Eur PVM už 2018 m.).

Dėl delspinigių ir baudų

Vadovaudamasi MAĮ 96 straipsnio 1 dalies 2 punkto, 97 straipsnio 2 dalies, GPMĮ 36 straipsnio 2 dalies ir PVMĮ 123 straipsnio 1 dalies nuostatomis, Inspekcija sprendime Pareiškėjui apskaičiavo 169,05 Eur GPM delspinigius ir 240,72 Eur PVM delspinigius. Vadovaudamasi VSDĮ 19 straipsnio 1 dalies nuostatomis, nuo apskaičiuotų PSD ir VSD įmokų Inspekcija delspinigių neskaičiavo, tačiau vadovaudamasi SDĮ 19 straipsnio 1 dalies, VSDĮ 19 straipsnio 2 dalies nuostatomis, skundžiamu sprendimu Pareiškėjui skyrė 406 Eur PSD įmokų baudą (50 proc. nuo apskaičiuotos 812,21 Eur PSD įmokų sumos) ir 1 939 Eur VSD įmokų baudą (50 proc. nuo apskaičiuotos 3 878,19 Eur VSD įmokų sumos). Atsižvelgdama į tai, kad patikrinimo metu Pareiškėjas nebendradarbiavo su mokesčių administratoriumi, nepateikė dokumentų bei vadovaudamasi GPMĮ 36 straipsnio 2 dalies, PVMĮ 123 straipsnio 2 ir 4 dalių ir MAĮ 139 straipsnio 1 dalies nuostatomis, Inspekcija Pareiškėjui skyrė 638 Eur GPM baudą (50 proc. nuo papildomai apskaičiuotos 1 276 Eur GPM sumos) ir 764 Eur PVM baudą (50 proc. nuo papildomai apskaičiuotos 1 527 Eur PVM sumos).

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

Pareiškėjo 2020-04-06 skundas iš dalies tenkintinas, Inspekcijos 2020-03-12 sprendimas dėl patikrinimo akto tvirtinimo Nr. (21.222) FR0682-137, kuriuo patvirtinti 2020-01-22 patikrinimo akto Nr. (21.222) FR0680-38 rezultatai ir Pareiškėjui nurodyta sumokėti 1 276 Eur GPM, 169,05 Eur GPM delspinigius, 638 Eur GPM baudą, 812,21 Eur PSD įmokas, 406 Eur PSD įmokų baudą, 3 878,19 Eur VSD įmokas, 1 939 Eur VSD įmokų baudą, 1 527 Eur PVM, 240,72 Eur PVM delspinigius ir 764 Eur PVM baudą keistinas į sprendimą pavesti Inspekcijai atlikti pakartotinį Pareiškėjo patikrinimą ir priimti naują sprendimą.

Ginčas šioje byloje kilo dėl nurodymų Pareiškėjui sumokėti aukščiau nurodytas mokesčių ir su jais susijusias delspinigių bei baudų sumas mokesčių administratoriui konstatavus, jog Pareiškėjas 2017 m. ir 2018 m. iš individualios veiklos (keleivių vežimo už atlygį naudojantis platforma *Taxify OU*) gavęs 39 108,91 Eur pajamas, t. y. 27 376,24 Eur apmokestinamąsias pajamas, nedeklaravo, neapskaičiavo ir nesumokėjo GPM, PSD bei VSD įmokų, jog Pareiškėjas

2017–2018 m. nedeklaravo ir nesumokėjo PVM, nes už naudojimąsi *Bolt* platformos mobiliąja aplikacija patyrė 7 274,48 Eur išlaidas (komisiniai mokesčiai), nuo kurių pagal PVMĮ 95 straipsnio 2 dalį privalėjo apskaičiuoti ir sumokėti PVM. Pareiškėjas su Inspekcijos pozicija nesutinka ir, prašydamas perskaičiuoti jo uždirbtas pinigines lėšas, nurodo, kad gaudavo tik 30–40 proc. nuo uždirbtos sumos.

Įvertinusi Pareiškėjo skundo ir posėdžio Komisijoje metu nurodytus motyvus, byloje esančius dokumentus ir Inspekcijos atstovo posėdžio metu pateiktus argumentus, Komisija daro išvadą, kad nagrinėjamu atveju Inspekcija, priimdama skundžiamą sprendimą, neišnagrinėjo visų su Pareiškėjo gautų pajamų (jų dydžiu) susijusių aplinkybių. Dėl mokesčių teisės aktų taikymo apskaičiuojant Pareiškėjui mokėtinus mokesčius ir su jais susijusias sumas ginčas nekyla.

Viešojo administravimo įstatymo (toliau – VAĮ) 3 straipsnio 1 punkte įtvirtintas įstatymo viršenybės principas reikalauja, kad administraciniai aktai, susiję su asmenų teisių ir pareigų įgyvendinimu, visais atvejais turi būti pagrįsti įstatymais. Vadovaujantis objektyvumo principu, administracinio sprendimo priėmimas ir kiti oficialūs viešojo administravimo subjekto veiksmai turi būti nešališki ir objektyvūs (VAĮ 3 straipsnio 2 punktas). Atitinkamai 8 straipsnio 1 dalyje yra įtvirtinta, kad individualus administracinis aktas turi būti pagrįstas objektyviais duomenimis (faktais) ir teisės aktų normomis, o taikomos poveikio priemonės turi būti motyvuotos. Lietuvos vyriausiasis administracinis teismas (toliau – LVAT), aiškindamas MAĮ 32 straipsnio, nustatančio mokesčių administratoriaus pareigas, nuostatas, taip pat yra konstatavęs, kad mokesčių administratoriaus veikla privalo griežtai atitikti įstatymų reikalavimus, būti pagrįsta teisinėmis ir faktinėmis aplinkybėmis, tiesiogiai susieta su įstatymų pavestų funkcijų ir uždavinių įgyvendinimu. Tik tokia mokesčio administratoriaus veikla laikytina teisėta (2005-06-08 sprendimas adm. byloje Nr. A-04-685/05, 2007-02-09 sprendimas adm. byloje Nr. A-180-127-07, 2011-06-27 išplėstinės teisėjų kolegijos sprendimas adm. byloje Nr. A-556-1105-11, publikuotas „Administracinė jurisprudencija“ Nr. 21, 2011 m.). Pažymėtina, kad tinkamas motyvavimas apima ne tik tinkamą teisinio pagrindo nurodymą ir taikymą, bet ir reikalavimą priimame teisės akte nurodyti pagrindinius faktus (LVAT 2020-02-12 nutartis adm. byloje Nr. A-486-575/2020). Taip pat ne kartą akcentavo, kad esminė individualaus administracinio akto pagrįstumo sąlyga – turi būti nustatytos ne pavienės faktinės aplinkybės, o juridinių faktų visetas, būtinas ir pakankamas teisės normai taikyti (LVAT 2012-07-20 sprendimas adm. byloje A-520-2294-12, 2012-08-03 nutartis adm. byloje Nr. A-444-2366-12, 2015-02-18 nutartis adm. byloje Nr. A-398-442/2015).

Ginčo atveju mokesčių administratorius Pareiškėjo 2017 m. ir 2018 m. gautas mėnesines pajamas nustatė pagal *Taxify OU* advokato 2019-09-13 raštu Inspekcijai pateiktą skaitmeninės laikmenos išrašą, t. y. pagal viename lape pateiktą lentelę „2019-09-13 raštu Nr. GDK-6206 iš keleivių vežimo už atlygį platformos *Taxify OU* gautų duomenų apie fizinių asmenų 2017 m. ir 2018 m. mėnesines įplaukas, skaitmeninės laikmenos išrašas“, kurioje, kaip minėtame rašte teigia *Taxify OU* advokatas, nurodyta (be kitos informacijos) informacija apie vairuotojo pajamas (įskaitant premijas, priedus), gautas per kalendorinį mėnesį, naudojantis *Taxify/Bolt* platforma. Be lentelėje nurodytos skaitmeninės laikmenos išrašo informacijos kitų duomenų (pirminių buhalterinės apskaitos dokumentų) apie Pareiškėjui apskaičiuotas ir jam išmokėtas (Pareiškėjo uždirbtas) pajamas, taip pat duomenų (informacijos), koku būdu Pareiškėjui pajamos buvo išmokėtos byloje nėra pateikta. Inspekcijos atstovas šių aplinkybių posėdžio metu taip pat nepaaiškino, tik pažymėjo, kad vadovavosi advokato pateiktos lentelės duomenimis, kurie, anot Inspekcijos atstovo, yra patikimi, pateikti tarptautinės įmonės. Komisija nekvestionuoja Estijos įmonės *Taxify OU* patikimumo, tačiau nesant byloje jokių buhalterinės apskaitos dokumentų ir / ar duomenų, kurių pagrindu buvo sudaryta Inspekcijai pateikta lentelė, ypač nesant pirminių apskaitos dokumentų, pagrindžiančių konkrečių sumų Pareiškėjui išmokėjimą, Komisija negali pasisakyti dėl lentelėje esančių duomenų pagrįstumo ir teisingumo, t. y. spręsti dėl Inspekcijos sprendimo pagrįstumo. Juolab, jau minėta, kad skundžiamame sprendime nėra nurodyta, Inspekcijos atstovas posėdžio metu taip pat negalėjo paaiškinti, koku būdu ir pagal kokius dokumentus Estijos įmonė *Taxify OU* Pareiškėjui apskaičiavo ir išmokėjo ginčo pajamas. Pareiškėjas nurodė, kad jam 30–40 proc. dydžio piniginių lėšos buvo išmokamos grynaisiais pinigais nuo pagal programėlę uždirbtų pajamų. Nors į klausimą, kodėl nebendradarbiavo su mokesčių administratoriumi ir

kviečiamas neatvyko į Inspekciją, Pareiškėjas nurodė, kad neturėjo, ką pateikti mokesčių administratoriui, tačiau posėdžio metu visgi nurodė, kad jam *Bolt* atstovas atsiuntė 16 kvitų, be to, jis (Pareiškėjas) taip pat turi kuro čekius. Tačiau iki šio Komisijos sprendimo priėmimo minėtų dokumentų nepateikė.

Komisija, atsižvelgdama į aukščiau šiame sprendime išdėstytus argumentus, patvirtinančius, jog nagrinėjamu atveju mokesčių administratorius nesurinko pakankamo kiekio įrodymų bei neįvertino (netinkamai įvertino) visų Pareiškėjo apmokestinimui reikšmingų aplinkybių, dėl ko mokesčių administratoriui pavedama atlikti pakartotinį Pareiškėjo mokestinį patikrinimą, daro išvadą, jog pakartotinio Pareiškėjo mokestinio patikrinimo metu turi būti surinkti, ištirti ir įvertinti Pareiškėjo gautų pajamų pagrįstumą patvirtinantys objektyvūs įrodymai (pirminiai buhalterinės apskaitos dokumentai ir / ar kiti objektyvūs įrodymai). Kadangi, atsižvelgiant į MAĮ 67 straipsnio 1 ir 2 dalyse paskirstytą įrodinėjimo pareigą tarp mokesčių administratoriaus ir mokesčių mokėtojo, mokesčių administratorius nesurinko pakankamai faktinių duomenų, užtikrinančių skundžiamo sprendimo, kuriuo Pareiškėjui nustatyta mokestinė nepriemoka, pagrįstumą (MAĮ 67 straipsnio 1 dalis), Komisija dėl mokesčių mokėtojo pareigos įrodyti, jog mokesčių administratorius neteisingai apskaičiavo mokesčio ir su juo susijusias sumas (MAĮ 67 straipsnio 1 dalis), nepasisako.

Pareiškėjui paaiškintina, jog Komisijai priėmus sprendimą pavesti Inspekcijai atlikti pakartotinį Pareiškėjo patikrinimą, mokestinio patikrinimo procedūra sugrąžintina į vieną iš pirmųjų stadijų, kur ir prasidėjo, kada galimas papildomas faktinių duomenų rinkimas ir vertinimas, t. y. sugrįžta į patikrinimo stadiją pas mokesčių administratorių. Taigi tiek mokesčių administratorius, atlikdamas pakartotinį Pareiškėjo patikrinimą už tą patį mokestinį laikotarpį ir dėl to paties mokesčio apskaičiavimo pagrįstumo, privalės iš naujo, įvertinęs visas nagrinėjamam ginčui svarbias aplinkybes, nustatyti, koku būdu, pagal kokius dokumentus ir kokio dydžio pajamas gavo Pareiškėjas, tiek Pareiškėjas turės galimybę pasinaudoti savo teise teikti jo poziciją pagrindžiančius paaiškinimus bei papildomus įrodymus ginče kylančiais klausimais.

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

Pakeisti Inspekcijos 2020-03-12 sprendimą dėl patikrinimo akto tvirtinimo Nr. (21.222) FR0682-137 į sprendimą atlikti pakartotinį Pareiškėjo patikrinimą ir priimti naują sprendimą.

Pagal Mokesčių administravimo įstatymo 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 Mokesčių administravimo įstatymo 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
Komisijos narys	Andrius Venius
Komisijos narė	Vilma Vildžiūnaitė