



**MOKESTINIŲ GINČŲ KOMISIJA PRIE
LIETUVOS RESPUBLIKOS VYRIAUSYBĖS**

**SPRENDIMAS
DĖL L. E. 2018-06-26 SKUNDO**

2018 m. lapkričio 12 d. Nr. S-198 (7-133/2018)
Vilnius

Mokestinių ginčų komisija prie
Lietuvos Respublikos Vyriausybės,
susidedanti iš:

komisijos pirmininkės
komisijos narių

Editos Galiauskaitės
Rasos Stravinskaitės
Andriaus Veniaus
Vilmos Vildžiūnaitės – pranešėja

sekretoriaujant

P. E.

dalyvaujant mokesčių mokėtojo atstovėms

advokatei J. K.
advokato padėjėjai I. Y.

mokesčių administratoriaus atstovei

J. U.

2018-10-16 posėdyje išnagrinėjusi L. E. (toliau – Pareiškėja) 2018-06-26 skundą dėl Valstybinės mokesčių inspekcijos prie Lietuvos Respublikos finansų ministerijos (toliau – Inspekcija) 2018-06-01 sprendimo dėl patikrinimo akto tvirtinimo Nr. (21.131-31-5) FR0682-184, n u s t a t ė:

Inspekcija 2018-06-01 sprendimu Nr. (21.131-31-5) FR0682-184 patvirtino 2018-02-15 patikrinimo aktą Nr. (21.60-32) FR0680-66 ir jame Pareiškėjai papildomai apskaičiuotą 37 992,06 Eur gyventojų pajamų mokestį (toliau – GPM), apskaičiavo 22 551,12 Eur GPM delspinigius ir skyrė 11 397,62 Eur GPM baudą.

Skundžiamame sprendime nurodyta, kad Inspekcija atliko Pareiškėjos ir jos sutuoktinio GPM apskaičiavimo, deklaravimo teisingumo ir sumokėjimo patikrinimą už laikotarpį nuo 2010-01-01 iki 2014-12-31.

Nustatyta, kad Pareiškėjos ir jos sutuoktinio P. D. patirtos išlaidos tikrintu laikotarpiu (2010–2014 metais) 1 730810,02 Lt viršijo deklaruotas ir dokumentais pagrįstas pajamas. Pareiškėjos ir P. D. santuoka įregistruota 1995-06-10, todėl nustatyta mokesčių bazė abiem sutuoktiniams buvo padalinta pusiau vadovaujantis Lietuvos Respublikos civilinio kodekso 3.87 str. 1 dalies nuostatomis. Inspekcija, vadovaudamasi Lietuvos Respublikos mokesčių administravimo įstatymo (toliau – MAĮ) 70 str. 1 dalimi bei Mokesčio apskaičiavimo pagal mokesčių administratoriaus įvertinimą taisyklių, patvirtintų Inspekcijos viršininko 2004-05-24 įsakymu Nr. VA-103 (toliau — Taisyklės), 4.1 ir 6.3.3

papunkčių nuostatomis, pripažino, kad Pareiškėja 2010–2014 metais gavo 865 405,01 Lt kitas pajamas, kurios vadovaujantis Lietuvos Respublikos gyventojų pajamų mokesčio įstatymo (toliau – GPMĮ) 22 str. 3 dalimi, priskirtos B klasės pajamoms bei pagal GPMĮ 6 straipsnį apmokestintos taikant 15 proc. pajamų mokesčio tarifą.

Dėl mokesčių apskaičiavimo įstatymų nustatyta tvarka

Mokestinio patikrinimo metu nustatyta, kad Pareiškėja ir jos sutuoktinis, sudarę beprocentinių paskolų sutarčių 792 900 Lt sumai, tikrintu laikotarpiu gavo 48 927 Lt pajamų natūra, 2012 metais gavo 60 000 Lt delspinigių už pavėluotą atsiskaitymą pagal 2009-11-14 akcijų pirkimo–pardavimo sutartį bei 2009-11-14 susitarimą dėl reikalavimo teisės perleidimo. Šios pajamos, vadovaujantis GPMĮ 22 str. 3 dalimi, priskirtos B klasės pajamoms bei apmokestintos pagal GPMĮ 6 str. 1 dalies nuostatas, taikant 15 proc. pajamų mokesčio tarifą.

Dėl pajamų ir išlaidų pagal mokesčių administratoriaus vertinimą (MAĮ 70 straipsnis)

Inspekcijos sprendime cituojamos MAĮ 8 str. 1 dalies, 40 str. 1 ir 4 dalių, 66 straipsnio nuostatos bei Lietuvos vyriausiojo administracinio teismo (toliau – LVAT) praktika MAĮ 70 straipsnio taikymo byloje (2010-11-29 nutartis adm. byloje Nr. A-438-1542/2010, 2011-01-26 nutartis adm. byloje Nr. A-575-146/2011, 2012-11-12 nutartis adm. byloje Nr. A-442-1984/2012, 2013-04-15 sprendimas adm. byloje Nr. A-602-27/2013, 2016-02-10 nutartis adm. byloje Nr. A-300-492/2016).

Inspekcija nurodo, kad mokesčiai buvo apskaičiuoti vadovaujantis MAĮ 70 straipsniu, nustatčius, jog nėra galimybės mokesčių bazės apskaičiuoti įprastu būdu. Pareiškėjos ir B. B. mokesčių tyrimų metu (Nr. FR0686-1409, Nr. FR0686-1408) nustatyta, kad gyventojų patirtos išlaidos viršijo pajamas, pagrįstas juridinę galią turinčiais dokumentais. Atsižvelgus į tai, kad Pareiškėjos ir jos sutuoktinio išlaidos viršija deklaruotas ir dokumentais pagrįstas pajamas, gyventojai nevykdė prievolės pajamų deklaracijoje deklaruoti gautų kitų pajamų, konstatuota, kad yra pagrindas mokesčius apskaičiuoti pagal mokesčių administratoriaus įvertinimą (MAĮ 70 straipsnis).

Dėl piniginių lėšų likučio ne banke tikrinamojo laikotarpio pradžioje

Inspekcija, įvertinusi duomenų bazėse esančius duomenis, trečiųjų asmenų pateiktą informaciją bei vadovaudamasi Lietuvos Respublikos vienkartinio gyventojų turto deklaravimo įstatymo 3 straipsnio nuostatomis, konstatavo, kad 2003-12-31 Pareiškėja ir B. B. turėjo 243,97 Lt (226,70 Lt B. B. + 17,27 Lt Pareiškėjos) piniginių lėšų likutį banke ir 50 000 Lt (20 000 Lt B. B. + 30 000 Lt Pareiškėjos) piniginių lėšų likutį ne banke (detaliau Patikrinimo akto 32–36 psl.).

Įvertinus Pareiškėjos ir jos sutuoktinio 2004-01-01 turėtą 50243,97 Lt piniginių lėšų likutį (243,97 Lt likutis banke + 50000 Lt likutis ne banke), 2004–2009 m. gautas 19 189 742,81 Lt pajamas ir patirtas 17 750 689,03 Lt išlaidas, 2009-12-31 turėtą 101 200,18 Lt lėšų likutį banko sąskaitose, konstatuota, kad gyventojai 2010-01-01 turėjo ne didesnę kaip 1 388 097,57 Lt piniginių lėšų likutį ne banke (Patikrinimo akto 36 lapas).

Dėl pajamų šaltinių 2010–2014 metais

Mokestinio patikrinimo metu nustatyta, kad 2010–2014 m. sutuoktiniai gavo 9 560 272,35 Lt pajamų (70 181,28 Lt – su darbo santykiais susijusios pajamų, 195 Lt – išmokų vaikams, 532 999,98 Lt – turto pardavimo pajamų, 187 387,39 Lt – atskaitingo asmens lėšų, 16 850 Lt – individualios veiklos pajamų, 995,02 Lt – bankų palūkanų, 583 300 Lt – palūkanų už paskolas, 514 026 Lt – fizinių asmenų suteikta paskolų, 38 300 Lt – fizinių asmenų gražinta paskolų, 131 267 Lt – juridinių asmenų suteikta paskolų, 899 117 Lt – juridinių asmenų gražinta paskolų, 6 093 951 Lt – vertybinių popierių pardavimo pajamų, 201 801,70 Lt – fizinių bei juridinių asmenų pervestos lėšų, 280 999,98 Lt – banko paskola, 8 900 Lt – individualios įmonės savininko pajamų) ir patyrė 12 751 064,43 Lt išlaidų (4 400 Lt – fiziniams asmenims suteikta paskolų, 1 174 106 Lt – gražinta paskolų fiziniams asmenims, 33 967 Lt – sumokėta palūkanų už fizinių asmenų suteiktas paskolas, 3 515 238 Lt – suteikta juridiniams asmenims paskolų, 5 218 970 Lt – juridiniams asmenims gražinta paskolų, 428 101,59 Lt – bankams gražinta paskolų su palūkanomis, 423 928,84 Lt – atskaitingo asmens patirta išlaidų, 487 687,48 Lt – mokesčiai Inspekcijai (pagal sprendimą), 229 914,52 Lt – sumokėta pagal mokesstinės paskolos sutartį, 662 300,01 Lt – nekilnojamojo turto įsigijimo išlaidų, 9 840 Lt – privalomojo registruoti kilnojamojo turto įsigijimo išlaidos (transporto priemonė), 255 000 Lt – reikalavimų teisių įsigijimo išlaidų, 19 200 Lt – įstatinio kapitalo formavimo išlaidų, 5 600 Lt – akcijų įsigijimo išlaidų, 1 232,65 Lt – notarų išlaidų, 213 294,02 Lt – vartojimo išlaidų,

10 134,62 Lt – studijų išlaidų, 58 149,70 Lt – pervesta į kitų asmenų sąskaitas) (Patikrinimo akto 38 lapas).

Įvertinus sutuoktinių turėtą piniginių lėšų likutį banke – 101 200,18 Lt ir ne banke – 1 388 097,57 Lt tikrinto laikotarpio pradžioje (2010-01-01), 2010–2014 metais gautas pajamas – 9 560 272,35 Lt, patirtas išlaidas – 12 751 064,43 Lt ir piniginių lėšų likutį banke 2014 m. pabaigoje – 29 315,69 Lt (pinigų likučio ne banke nenustatyta), apskaičiuota, kad 2010–2014 m. sutuoktinių išlaidos 1 730 810,02 Lt viršijo gautas pajamas, iš jų: 2010 m. – 217 340,48 Lt (gyventojai 2010 metais neturėjo pakankamai pajamų bankų sąskaitoms papildyti (164 065,93 Lt), nekilnojamojo turto įsigijimo išlaidoms (27 200 Lt), palūkanoms už paskolas sumokėti (13 967 Lt) L. L., atskaitingo asmens patirtoms išlaidoms (4 564,90 Lt), studijų išlaidoms padengti (4 460,80 Lt), vartojimo išlaidoms (2 400 Lt), notaro išlaidoms (681,85 Lt)); 2011 m. – 1 240 163,85 Lt (gyventojai 2011 metais neturėjo pakankamai pajamų bankų sąskaitoms papildyti (1 221 841,86 Lt), atskaitingo asmens patirtoms išlaidoms (17 138,06 Lt), vartojimo išlaidoms (814,05 Lt) ir nekilnojamojo turto įsigijimo išlaidoms (369,88 Lt) apmokėti); 2012 m. – 460,00 Lt (sąskaitų papildymui); 2013 m. – 2 220,36 Lt (atskaitingo asmens išlaidoms (2 220,36 Lt) apmokėti); 2014 m. – 270 625,33 Lt (gyventojai 2014 metais neturėjo pakankamai pajamų: bankų sąskaitoms papildyti (186 590,87 Lt), paskoloms gražinti (68 674,69 Lt), atskaitingo asmens patirtoms išlaidoms (7 859,77 Lt) ir vartojimo išlaidoms (7 500 Lt) apmokėti) (Patikrinimo akto 36–39 lapai).

Paskolos iš fizinių asmenų

Mokestinio patikrinimo metu Pareiškėja ir jos sutuoktinis B. B. pateiktuose paaiškinimuose nurodė gavę paskolų ir dovanų 5 901 086 Lt, iš jų iki tikrinto laikotarpio 2 483 186 Lt paskolų (pripažinta – 2 369 332,52 Lt, nepripažinta – 113 853,72 Lt) ir 2 020 000 Lt dovanų (pripažinta – 1 900 000 Lt, nepripažinta – 120 000 Lt), tikrintu laikotarpiu (2010–2014 m.) – 1 337 900 Lt paskolų (pripažinta – 517 900 Lt, nepripažinta – 820 000 Lt) ir 60 000 Lt dovanų (nepripažinta – 60 000 Lt).

Nepripažinti sandoriai

N. T. ir J. V. (P. D. tėvai)

Pareiškėjos sutuoktinis 2015-03-03 ir 2015-09-14 pateiktuose paaiškinimuose (registracijos Nr. (4.65)-339-560, Nr. 42-KD-1024) nurodė gavęs 2 010 000 Lt dovanų ir 515 000 Lt paskolų iš tėvų N. T. ir J. V.:

- pagal 2005-01-21 žodinį susitarimą N. T. padovanojo P. D. 50 000 Lt grynaisiais pinigais;
- pagal 2008-03-31 atliktą mokėjimą J. V. ir N. T. padovanojo 1 800 000 Lt (nekilnojamo turto pardavimo pajamos, kurias pirkėjas pervedė į B. B. įmonės UAB "L1" sąskaitą ir sudengta su B. B. įsiskolinimu šiai bendrovei);
- banko pavedimu 2008-09-18 J. V. perskolino mokesčių mokėtojui iš AB "B1" banko gautą 250 000 Lt paskolą;
- pagal 2009-12-29 rašytinę pinigų dovanavimo sutartį J. V. padovanojo P. D. 100 000 Lt (pervesta į sąskaitą);
- pagal 2013-04-01 rašytinę paskolos sutartį N. T. paskolino P. D. 140 000 Lt grynaisiais pinigais. Paskolos gražinimo termino nėra. Paskolos sutartis notaro nepatvirtinta, palūkanų mokėjimas nenumatytas;
- pagal 2014-01-18 rašytinę pinigų dovanavimo sutartį N. T. padovanojo P. D. 30 000 Lt grynaisiais pinigais. Pinigų dovanavimo sutartis notaro nepatvirtinta.
- pagal 2014-10-29 rašytinę pinigų dovanavimo sutartį N. T. padovanojo P. D. 30 000 Lt grynaisiais pinigais. Pinigų dovanavimo sutartis notaro nepatvirtinta.
- banko pavedimu 2014-02-14 J. V. pervedė 45 000 Lt su nurodyta mokėjimo paskirtimi – paskola.
- pagal 2014-10-29 rašytinę paskolos sutartį J. V. paskolino P. D. 80 000 Lt grynaisiais pinigais. Paskolos gražinimo termino nėra. Paskolos sutartis notaro nepatvirtinta, palūkanų mokėjimas nenumatytas.

Inspekcija ginčijamame sprendime akcentuoja, kad B. B. turėjo prievolę iki 2014-05-01 pateikti informaciją Inspekcijai apie grynaisiais pinigais 2013 m. gautą 140 000 Lt paskolą (iš N. T.), iki 2015-05-01 pateikti informaciją apie 2014 m. gautą 60 000 Lt dovaną (iš N. T.) ir 80 000 Lt paskolą

(iš R. V.), bei iki 2016-06-30 pateikti informaciją apie 2005 m. gautą 50 000 Lt dovaną (iš N. T.), tačiau tokios informacijos nepateikė.

Inspekcija, įvertinusi N. T. ir J. V. operatyvių patikrinimų rezultatus (2016-10-21 operatyvaus patikrinimo ataskaita Nr. FR0760-8488, 2016-10-21 operatyvaus patikrinimo ataskaita Nr. FR0760-8489) nustatė, kad N. T. ir J. V. gautų pajamų (grynaisiais pinigais) nepakako patirtoms išlaidoms (grynaisiais pinigais) padengti, todėl konstatavo, kad B. B. iš tėvų (N. T. ir J. V.) mokėjimų pavidimais bei per trečiuosius asmenis gavo 295 000 Lt (iš jų iki tikrinto laikotarpio – 250 000 Lt (2008 m.), tikrintu laikotarpiu – 45 000 Lt (2014 m.)) paskolų bei 1 900 000 Lt (iki tikrinto laikotarpio) dovanų.

Nustatyta, kad P. D. tėvai 2013-01-01 grynaisiais pinigais galėjo turėti ne didesnę kaip 90,76 Lt grynujų pinigų likutį, iki paskolos suteikimo dienos (2013-04-01) sutuoktiniai gavo 4 705,42 Lt lėšų grynaisiais pinigais iš UAB "L1" už paskolą ir iš banko sąskaitų išgrynino 7 320 Lt, tad neturėjo finansinių galimybių suteikti 2013-04-01 140 000 Lt paskolą grynaisiais pinigais. Inspekcija nevertino B. B. nurodytų 220 000 Lt paskolų ir 110 000 Lt dovanų, kadangi jo tėvai (V. ir J. V.) neturėjo finansinių galimybių suteikti jam 220 000 Lt (iš jų tikrintu laikotarpiu – 220 000 Lt (2013–2014 m.)) paskolų bei dovanoti – 110 000 Lt (iš jų iki tikrinto laikotarpio – 50 000 Lt (2005 m.), tikrintu laikotarpiu – 60 000 Lt (2014 m.)) grynaisiais pinigais (Patikrinimo akto 19–20 lapai).

Inspekcija sprendime pažymėjo, kad pastabose nurodytos pirkimo–pardavimo sutartys buvo įvertintos P. D. tėvų operatyvinių patikrinimų metu, t. y. buvo įvertintos pagal 49/100 žemės sklypo 2013-12-31 pirkimo–pardavimo sutartį gautos pajamos (150 000 Lt), taip pat įvertintos 2013-08-06 pirkimo–pardavimo sutartis, 2013-12-31 pirkimo–pardavimo sutartis, 2015-06-26 pirkimo–pardavimo sutartis, 2015-11-26 pirkimo–pardavimo sutartis. Be to, buvo įvertintos ir dvi 2015 metų pirkimo–pardavimo sutartys, nors Pareiškėjos ir jos sutuoktinio mokestinė bazė apskaičiuota už 2010–2014 m. laikotarpį. Dėl 2014-01-16 rezervavimo sutarties Nr. 14/01/16 kopijos sprendime akcentuota, kad šis dokumentas nebuvo pateiktas mokesčių administratoriui kontrolės veiksmų metu, nors mokesčių administratorius buvo pateikęs nurodymus (2016-09-26 Nr. (11.48) FR0706-13732 ir Nr. (11.48) FR0706-13740) pateikti informaciją apie nekilnojamo turto įsigijimo ir perleidimo kainas. Be to, N. T. 2016-04-29 pateikė 2015 m. pajamų deklaraciją, kurioje deklaravo nekilnojamo turto, nebaigto statyti buto adresu: Pabalių g. 3-4, Alytus, pardavimo pajamas – 52 132 Eur (gautas pagal 2015-11-26 pirkimo–pardavimo sutartį), todėl P. D. pateikta 2014-01-16 rezervavimo sutarties Nr. 14/01/16 kopija (notariškai nepatvirtinta) nesudaro pagrindo abejoti operatyvių patikrinimo metu atliktu pajamų–išlaidų vertinimu. Taip pat mokesčių administratorius pažymi, kad B. B. tėvai 2012–2014 m. laikotarpiu vykdė dviejų butų namo statybas Pabalių g. 3, Alytuje, tačiau statybos išlaidas pagrindžiančių dokumentų mokesčių administratoriui nepateikė, todėl mokesčių administratorius, vadovaudamasis UAB "P1" duomenimis, apskaičiavo, kad B. B. tėvai nekilnojamo turto statybai patyrė 90 000 Eur išlaidų sumą (dviem butams). Atsižvelgiant į V. ir J. V. finansines galimybes, nekilnojamo turto statyboms patirta išlaidų suma išskaidyta pagal metus, kai tėvai turėjo didžiausias pajamas (2012 m. – 63 084 Lt, 2013 m. – 144 184 Lt, 2014 m. – 103 584 Lt). Be to, pripažinus P. D. tariamai suteiktas paskolas ir dovanas grynaisiais pinigais, jo tėvams 2014 m. būtų pritrūkę grynujų pinigų statybų išlaidoms padengti.

Inspekcija apskaičiavo, kad P. D. tėvai 2014-01-01 grynaisiais pinigais galėjo turėti ne didesnę kaip 44 994,76 Lt grynujų pinigų likutį (44 994,76 Lt likutis susidarė, nes 2013-12-31 buvo įnešta į banko sąskaitą 153 428, 50 Lt suma grynaisiais pinigais), 2014 m. gavo 149 932,85 Lt pajamų grynaisiais pinigais, patyrė 166 717 Lt išlaidų, todėl konstatavo, jog V. ir J. V. neturėjo pakankamai finansinių galimybių grynaisiais suteikti 2014-01-18 – 30 000 Lt dovaną, 2014-10-29 – 30 000 Lt dovaną ir 2014-10-29 – 80 000 Lt paskolą.

Inspekcija taip pat nurodo, kad tėvų finansinės galimybės neleido jiems 2005-01-21 dovanoti P. D. 50 000 Lt grynaisiais pinigais, nes nustatyta, jog B. B. tėvų grynujų pinigų likutis 2005-01-01 buvo ne didesnis nei 10 474,49 Lt, iki dovanos suteikimo momento gautos pajamos iš darbo užmokesčio sudarė 185,12 Lt. Mokesčių administratorius pažymi, kad buvo įvertinta J. V. 2005-04-28 pateikta Vienkartinė šeimos 2003-12-31 turėto turto deklaracija (forma FR0593), kurioje ji deklaravo 81 000 Lt ne banke turėtas santaupas.

B. B. (P. D. brolis)

B. B. mokestinio tyrimo metu pateikė paskolų sutartis, pagal kurias brolis B. B. suteikė jam 1 400 000 Lt paskolų, iš jų: 2008-08-08 – 800 000 Lt, 2011-03-01 – 300 000 Lt, 2011-08-01 – 300 000 Lt:

1) 2008-08-08 paskolos (800 000 Lt) sutarties duomenimis, paskola suteikta mokėjimo pavedimais į P. D. sąskaitą (SEB banke), be palūkanų, paskolos grąžinimo terminas 2009-07-01, paskolos grąžinimas užtikrintas UAB "L1" akcijų (1000 vnt.) įkeitimu. Palūkanos už suteiktą paskolą neskaičiuojamos. Nustatyta, kad B. B. 2008-08-18 – 2008-11-10 pervedė 746 146,28 Lt, todėl konstatuota, kad pagal 2008-08-08 paskolos sutartį B. B. suteikė 746 146,28 Lt paskolą.

2) 2011-03-01, 2011-08-01 paskolos sutarčių duomenimis, paskolos suteiktos be palūkanų, paskolų grąžinimo terminas – 2012-06-30 (300 000 Lt) ir 2015-08-01 (300 000 Lt), paskolos suteiktos grynaisiais pinigais, paskolų grąžinimas neužtikrintas jokiais pinigų grąžinimą užtikrinančiomis priemonėmis. 2011-03-01 sutartyje nurodyta, kad 300 000 Lt paskola grąžinta 2012-03-28, pinigų grąžinimas patvirtintas šalių parašais.

B. B. pirminių paaiškinimų teikimo metu (2015-03-02) patvirtino paskolinių santykių grynaisiais pinigais egzistavimą, tačiau vėliau atliekamo kontrolės veiksmo metu (2016-08-12) patikslino Inspekcijai pateiktą informaciją ir nurodė, kad pagal dvi 2011 metų paskolų sutartis „niekada jokie pinigai nebuvo skolinti P. D. ir B. B., ar kokie nors kiti su juo susiję asmenys niekada jokių pinigų negrąžino, tai yra tiesiog tušti popieriaus lapai“. B. B. („dėl paskolos sutarčių atsiradimo“) paaiškino, kad „B. B. buvo atvažiavęs pas jį ir paaiškino, kad jam dėl kažkokių priežasčių buvo laikinai sustabdytos banko paskolų perlaidos, o jam reikėjo parodyti įmonėms (kompanijoms), kurios atlikinėjo pas jį statybos darbus, ar tai už medžiagas, tiksliai nežino, kad jis gauna šituos pinigus pagal paskolos sutartis ir su jais atsiskaitys, nebus jokių problemų, o iš tikrųjų B. B. laukė, kada bankas jam perves pinigus pagal kredito sutartį. Be to, B. B. pateikė (2016-08-12) susirašinėjimo su P. D. elektroninius laiškus, pagal kuriuos nustatyta, kad B. B. surašė paaiškinimą pagal Inspekcijos 2014-11-26 siųstą raštą (Nr. (11.33-30-2)-46-KD-7666) B. B. dėl informacijos pateikimo apie 2009–2013 m. laikotarpiu sudarytus sandorius su P. D. ir 2015-02-19 (13:47) išsiuntė B. B.. B. B. 2015-03-02 elektroniniu paštu brolio siųstą paaiškinimą pateikė Inspekcijai.

B. B. nurodė, kad dalis paskolų buvo grąžinta per trečiuosius asmenis, t. y. 2011 metais B. B. vykdė viešbučio Pylimo g., Vilniaus m., rekonstrukciją, UAB "J1" tuo metu buvo pradėjusi statybos projektą Polocko g., Vilniaus m., todėl buvo susitarta, kad B. B. įsigis statybines medžiagas per UAB "J1" Bendradarbiavimo sutartis tarp UAB "J1" ir B. B. valdomos bendrovės UAB "N1" kad tuo pagrindu buvo susitarta dėl paskolų sudengimo, nepateikta. Dvišalės 2011-01-12 bendradarbiavimo sutarties duomenimis, UAB "J1" patieks statybinių medžiagų ar kitokių prekių B. B. ateityje įkurtai uždarai akcinei bendrovei už 150 000 Lt sumą. Statybinės medžiagos bus skirtos statomo viešbučio įrengimui. Už statybines medžiagas ar kitas prekes B. B. įkurta uždara akcinė bendrovė pradės mokėti, kai pradės veikti viešbutis. Be to, B. B. įsipareigoja per UAB "J1" taikyti 50 proc. viešbučio nuolaidą iki 2014-12-31.

Inspekcija, įvertinusi B. B. mokestinio tyrimo rezultatus nustatė, kad B. B. gautų pajamų (grynaisiais pinigais) nepakanka patirtoms išlaidoms (grynaisiais pinigais) padengti.

Atsakydama į P. D. pastabą, kad B. B. pirminiai paaiškinimai objektyvesni ir laiko neįtakoti, todėl turėtų būti vadovujamasi jais, Inspekcija atkreipė dėmesį į tai, kad Eimutis ir B. B. yra susiję artimais giminystės ryšiais, pirminių parodymų turiniui įtakos turėjo pats B. B. (pateikiamas jo paties parašytas atsakymas Inspekcijai), byloje nėra objektyviais duomenimis patvirtintų aplinkybių, kad šios lėšos realiai perduotos P. D., be to, 2008 metais piniginės lėšos perduotos bankiniais pavedimais, o 2011 m. B. B. finansinės galimybės neleido jam suteikti P. D. paskolų grynaisiais pinigais.

Be to, ginčijamame sprendime pažymėta, kad 2011-01-12 sudarytos bendradarbiavimo sutarties šalys yra B. B. ir UAB "J1" o ne B. B. ir B. B.. Bendradarbiavimo sutartis sudaryta anksčiau (2011-01-12) nei surašytos paskolos sutartys (2011-03-01 ir 2011-08-01). Iš 2011-01-12 sudarytos dvišalės bendradarbiavimo sutarties turinio matyti, kad UAB "J1" patieks statybinių medžiagų ar kitokių prekių B. B. ateityje įkurtai uždarai akcinei bendrovei už 150 000 Lt sumą. Taip pat minėtoje sutartyje įtvirtinti atsiskaitymo terminai, nuolaidos UAB "J1" Be to, pagal pateiktas PVM sąskaitas faktūras, kurios pridėtos prie pastabų, negalima daryti išvados, kad tarp P. D. ir jo brolio 2011 m.

egzistavo paskoliniai santykiai, nes pagal PVM sąskaitų faktūrų datas ir sumas nebuvo atliekami buhalteriniai įrašai UAB "J1" apskaitoje koreguojant paskolinių santykių tarp P. D. ir UAB "J1" įrašus. Inspekcija konstatavo, kad nustatytų aplinkybių kontekste negalima teigti, jog 2011-01-12 bendradarbiavimo sutartimi buvo atsiskaitoma pagal 2011-03-01 ir 2011-08-01 paskolų sutartis.

U. F. (Pareiškėjos sesuo) ir T. H.

Mokestinio patikrinimo metu U. F. ir Pareiškėja nurodė, kad buvo sudaryti šie sandoriai:

1. 2008-09-15 paskolos sutartis, pagal kurią Pareiškėja gavo 60 000 Lt paskolą iš sesers U. F. (paskolinta grynaisiais pinigais, be palūkanų, pinigų grąžinimo terminas nenustatytas (paskola iki 2016-07-01 (paaiškinimo pateikimo dienos) negrąžinta). U. F. paaiškino, kad Pareiškėja prašė paskolą suteikti buto pirkimui (2008 metais Pareiškėja ir jos sutuoktinis buto neįsigijo);

2. Pareiškėja pagal 2008 m. U. F. atliktą mokėjimo pavedimą gavo 5 000 Eur (17 264 Lt) paskolą bei pagal 2009 m. U. F. sutuoktinio T. H. atliktus mokėjimo pavedimus gavo 13 300 Eur (45 922,24 Lt) paskolą. Paskolos nėra grąžintos. Mokėjimo pavedimai atlikti 2008–2009 m. iš U. F. ir jos sutuoktinio T. H. sąskaitų.

3. U. F. 2006-02-06 įsigijo 2 kambarių butą (adresu A. M. g. 9-82, Alytaus m.) iš Pareiškėjos. Pareiškėjos kontrolės veiksnių metu U. F. paaiškino nurodė (2015-03-17), kad reali sandorio vertė 120 000 Lt, o 10 000 Lt buvo nurodyta tik formaliai. U. F. 2006-02-06 iš sesers įsigytą butą 2007-08-02 padovanojo tėvui I. A. (notarų duomenimis dovanojamo turto vertė – 53 868 Lt). Teigiama, kad atsiskaitymas su Pareiškėja vyko 2006 m. 40 000 Lt, 2008 m. 80 000 Lt, nors nekilnojamas turtas dar 2007 m. buvo perleistas I. A. pagal dovanojimo sutartį.

Inspekcijos sprendime pažymėta, kad U. F. (2016-07-01) operatyvaus patikrinimo metu (2016-08-05 operatyvaus patikrinimo ataskaita Nr. FR0760-6560) nurodė, jog nekilnojamo turto sandorio vertė 10 000 Lt. Inspekcija vertino, kad sandorio vertė 10 000 Lt, nes jokių dokumentų apie atsiskaitymus grynaisiais pinigais 2006 m. ir 2008 m. nepateikta, išskyrus notaro patvirtintą buto pirkimo–pardavimo sutartį, kurioje nurodyta turto pardavimo kaina 10 000 Lt. Be to, operatyvaus patikrinimo metu Inspekcija nustatė, kad U. F. neturėjo finansinių galimybių perduoti minėtas sumas Pareiškėjai (iki 2008-01-01 U. F. galėjo turėti 6905,60 Lt grynųjų pinigų likutį, banke – 27,01 Lt; 2000–2014 m. gavo 593 981,99 Lt pajamų ir patyrė 589 883,47 Lt išlaidų).

Inspekcija atmetė Pareiškėjos argumentą apie tai, kad laikotarpiu nuo 2008-03-18 iki 2008-09-15 U. F. išsigrynino 60 020 Lt sumą. Inspekcija nurodė, kad tuo pačiu laikotarpiu į banko sąskaitą buvo įnešta 9270,26 Lt suma, todėl visa išgryninta suma (60 020 Lt) U. F. 2008-09-15 negalėjo disponuoti. Be to, kaip teigiama, U. F. tariamai suteikė paskolą tėvams pagal 2008-09-09 pagal paskolos sutartį (50 000 Lt), nors finansinių galimybių neturėjo, todėl Inspekcija konstatavo, kad Pareiškėjos argumentai dėl išsigrynintų pinigų nepaneigia mokesčio administratoriaus atlikto U. F. pajamų–išlaidų bei nustatytų faktinių aplinkybių vertinimo.

Inspekcijos sprendime pažymėta, kad U. F. sutuoktinis Y. Y. Respublikos mokesčių administratoriui nurodė, kad žmonai (U. F.) mokėjimo pavedimais pervedė pinigines lėšas, kurių paskirtis yra tikslinė, t. y. vestuvėms, baldų įsigijimui, nekilnojamojo turto įsigijimui, dukros ir žmonos išlaikymui (vartojimo išlaidoms). T. H. nurodė, kad grynaisiais pinigais nei sutuoktinei, nei jos giminaičiams paskolų neteikė, piniginių lėšų neperdavė, nežino, ar U. F. šeimos nariams pinigines lėšas perdavė. T. H. nurodė, kad piniginių lėšos U. F. pervestos bankiniais pavedimais, jokių dokumentų, kurie patvirtintų piniginių lėšų įvežimo faktą į Lietuvą nepateikta. Iš esmės 2008-09-15 paskolos sutartis grindžiama tik suinteresuotų asmenų paaiškinimais. Taigi, atsižvelgęs į nustatytas faktines aplinkybes bei į formuojamą LVAT praktiką, mokesčių administratorius vertino tik bankiniais pavedimais Pareiškėjai suteiktas paskolas (18 300 Eur) ir neatsižvelgė į 2008-09-15 paskolos sutartį (60 000 Lt) (detaliau Patikrinimo akto 22–24 lapai).

D. C. (Pareiškėjos senelė)

Pareiškėja mokestinio tyrimo metu pateikė dovanų sutartis, kurių duomenimis D. C. (senelė) padovanojo jai 70 000 Lt, iš jų: 2007-07-14 – 40 000 Lt, 2007-10-12 – 30 000 Lt.

Operatyvaus patikrinimo metu (2016-07-13 operatyvaus patikrinimo ataskaita Nr. FR0760-5965), siekiant nustatyti D. C. finansines galimybes 2007–2008 m. suteikti Pareiškėjai 70 000 Lt vertės dovanas, nustatyta, kad D. C. 2005-01-01 grynųjų pinigų likučio neturėjo; 2005–2008 m. laikotarpiu D. C. pajamos sudarė 70 999,35 Lt, išlaidos – 49 531,15 Lt. Taigi, dovanų

suteikimui trūko 34 251, 37 Lt. Be to, D. C. nuo 2004 m. lapkričio mėn. yra reikalinga nuolatinė kito asmens slauga. Pagal 2013-10-14 Alytaus rajono apylinkės teismo nutartį D. C. paskirta rūpintoja K. R. (dukra). Teismo sprendime nurodyta, kad ir iki teismo sprendimo D. C. rūpinosi dukra K. R.. Taip pat 2016-07-13 operatyvaus patikrinimo ataskaitoje Nr. FR0760-5965 yra užfiksuota (6 lapas), kad K. R. nurodė (telefonu), kad iš D. C. sąskaitos išgrynintos ir pagal pašalpas grynaisiais pinigais paimtos lėšos buvo panaudotos D. C. reikmėms. K. R. 2016-07-11 išsiųstas paklausimas Nr. (11.33-30-2) 46-KD-3758, tačiau atsakymas į pateiktus klausimus nebuvo gautas.

Inspekcija vertino, kad Pareiškėjos pateikti dokumentai (Metinė pajamų deklaracija už 2012 metus, banko išrašai) nepaneigia operatyvaus patikrinimo metu nustatytų faktinių aplinkybių, kad D. C. gautų pajamų nepakako suteikti 70 000 Lt dovanas Pareiškėjai (Patikrinimo akto 24 lapas).

I. V.

I. G. TŪB "C1" (direktorius I. V.) pagal 2008-10-01 pirkimo-pardavimo sutartį iš Pareiškėjos ir jos sutuoktinio įsigijo žemės sklypą už 150 000 Lt. Sutartyje nurodyta, kad iki jos pasirašymo (2008-10-01) I. G. TŪB "C1" P. D. sumokėjo 100 000 Lt banko pavedimais ir 50 000 Lt grynaisiais pinigais. Pateikta 2008-06-16 rezervavimo sutartis Nr. 2008-06-16, kurios pagrindu neva sumokėti 50 000 Lt grynaisiais pinigais, tačiau nustatyta, kad P. D. pagal 2008-10-01 pirkimo-pardavimo sutartį buvo sumokėta mokėjimo pavedimais: 2008-07-16 – 50 000 Lt, 2008-08-27 – 50 000 Lt, 2008-11-12 – 50 000 Lt; be to, operatyvaus patikrinimo metu (2016-09-07 operatyvaus patikrinimo ataskaita Nr. FR0760-7295) nustatyta, kad I. V. neturėjo finansinių galimybių sumokėti P. D. 50 000 Lt rezervavimo mokesčių grynaisiais pinigais (Patikrinimo akto 24–25 lapai).

Remiantis MAĮ 10 straipsniu ir 69 str. 1 dalimi, Inspekcija nevertino Pareiškėjos ir jos sutuoktinio P. D. nurodytų 880 000 Lt paskolų (iš N. T., J. V., B. B., U. F.) (iš jų iki tikrinto laikotarpio – 60 000 Lt (2008), tikrintu laikotarpiu – 820 000 Lt (2011–2014 m.)), 180 000 Lt dovanų (iš N. T., D. C.) (iš jų iki tikrinto laikotarpio – 120 000 Lt (2005–2008 m.), tikrintu laikotarpiu – 60 000 Lt (2014 m.)) bei 50 000 Lt rezervavimo mokesčio (I. V. 2008 m.), nes šiais fiktyviais sandoriais buvo siekiama mokesstinės naudos – išvengti GPM mokėjimo.

Pripažinti sandoriai su fizinais asmenimis

Ginčijamame sprendime taip pat aptariami paskolų ir pinigų dovanojimo sandoriai, kuriuos Inspekcija pripažino kaip pagrindžiančius Pareiškėjos ir jos sutuoktinio gautas pajamas, t. y. 1 104 332,52 Lt paskolų (iš N. T., J. V., B. B., U. F., T. H.) (iš jų iki tikrinto laikotarpio – 1 059 332,52 Lt (2008–2009 m.), tikrintu laikotarpiu – 45 000 Lt (2014 m.)) ir 1 900 000 Lt dovanų (iš N. T., J. V.) (iki tikrinto laikotarpio (2008–2009 m.)).

Įvertinusi atliktų kontrolės veiksmų duomenis, paaiškinimų bei bankų pateiktą informaciją, Inspekcija nustatė, kad Pareiškėja ir B. B. gavo 1 782 900 Lt paskolų iš kitų fizinių asmenų (I. A., N. S., L. L., N. B., I. F., F. C., J. Y., O. J., E. Y., F. L., G. B., D. G., G. B., B. L., V. T.), t. y. iki tikrinto laikotarpio gavo 1 310 000 Lt iš (iš jų 820 000 Lt mokėjimo pavedimais ir 490 000 Lt grynaisiais pinigais) paskolų, grąžino – 30 000 Lt (mokėjimo pavedimais), tikrintu laikotarpiu (2010–2014 m.) gavo 472 900 Lt (iš jų 172 000 Lt mokėjimo pavedimais ir 300 900 Lt grynaisiais pinigais) paskolų, grąžino 532 300 Lt (iš jų 309 600 Lt mokėjimo pavedimais ir 222 700 Lt grynaisiais pinigais) paskolų (Patikrinimo akto 26–28 lapai).

Mokestinio patikrinimo metu nustatyta, kad Pareiškėja ir B. B. suteikė 282 400 Lt paskolų. Inspekcija vertino, kad piniginių lėšos pagal paskolų sandorius buvo perduotos.

Vartojimo išlaidos

Pagal bankų sąskaitų išrašų bei P. D. paaiškinimo duomenis nustatyta, kad Pareiškėjos ir P. D. šeimos (dviejų suaugusių asmenų ir trijų nepilnamečių vaikų) vartojimo išlaidos 2010–2014 m. sudarė 213 294,03 Lt (iš jų: 83 294,03 Lt apmokėtos bankiniais pavedimais ir 130 000 Lt grynaisiais pinigais).

Pareiškėja ir jos sutuoktinis 2015-03-02 ir 2015-09-09 Inspekcijai pateiktuose paaiškinimuose nurodė, kad visos būsto eksploatacijos, vandens, elektros, šildymo, ryšių paslaugos 2010–2014 metais buvo apmokamos banko pavedimais. Kitos vartojimo išlaidos (maistas drabužiai, transportas ir pan.) buvo apmokamos per banką, o taip pat grynaisiais pinigais. Apytiksliai grynaisiais pinigais sutuoktiniai išleido 130 000 Lt. Pagal bankų pateiktus sąskaitų išrašus nustatyta, kad Pareiškėja ir jos sutuoktinis 2010–2014 m. patyrė 83 294,02 Lt vartojimo išlaidų. Įvertinus šiuos duomenis,

konstatuota, kad Pareiškėjos ir P. D. vartojimo išlaidos 2010–2014 m. sudarė 213 294,02 Lt (Patikrinimo aktas 37 lapas).

Pripažinti sandoriai su juridiniais asmenimis

Tikrintu laikotarpiu P. D. priklausė šių įmonių akcijos: UAB "L1" (50 proc.), UAB "G1" (50 proc.), UAB "J1" (50 proc., nuo 2014-12-31 – 100 proc.), UAB "E1" (80 proc., nuo 2014-12-31 – 100 proc.), UAB "F1" (46 proc.), UAB "R1" (100 proc.).

Y. M. su minėtomis įmonėmis siejo paskoliniai santykiai (131 267 Lt gautos paskolos iš juridinių asmenų, 899 117 Lt juridinių asmenų gražintos paskolos, 3 515 238 Lt suteiktos paskolos juridiniams asmenims, 5 218 970 Lt juridiniams asmenims gražintos paskolos), taip pat nustatyti atvejai, kuomet B. B. bendrovėse veikė kaip atskaitingas asmuo ir patyrė 423 928,84 Lt atskaitingo asmens išlaidų, taip pat gavo 187 387,39 Lt atskaitingo asmens lėšų (detaliau Patikrinimo akto 11–18 lapai).

Dėl mokesčių apskaičiavimo įstatymų nustatyta tvarka

Pajamos natūra

Mokesčių administratorius nustatė, kad Pareiškėja ir B. B. 2006 m., 2008 m., 2010–2011 m., 2014 m. sudarė beprocentinių paskolų sutarčių 792 900 Lt sumai ir tokiu būdu gavo 48 927 Lt (2010 m. – 13 446,10 Lt, 2011 m. – 11 784,67 Lt, 2012 m. – 8 741,53 Lt, 2013 m. – 7 263,39 Lt, 2014 m. – 7 690,92 Lt) pajamų natūra, kurios priskirtos Pareiškėjos ir jos sutuoktinio pajamoms, apmokestinamoms pagal GPMĮ 6 str. 1 d. nuostatas, taikant 15 proc. GPM tarifą.

Inspekcija ginčijamame sprendime pažymi, kad gautos paskolos buvo panaudotos verslui vystyti, paskoloms gražinti / suteikti, grynų pinigų įnešimui į bankus ir kt., todėl vertinta, kad paskolos suteiktos ne dėl bendražmogiškųjų santykių, o sąlygotos tam tikrų ekonominių interesų, siekiant duoti / gauti naudą.

Sprendime akcentuojama, kad LVAT 2017-06-20 nutartyje adm. byloje Nr. eA-1014-556/2017 konstatavo, jog beprocentė paskola yra pajamos natūra tiek, kiek paskolos gavėjas neturi pareigos mokėti palūkanas už gautą paskolą. Gauta nauda yra piniginis ekvivalentas tų palūkanų, kurias jie būtų įprastai mokėję. Apmokestinimo momentas yra siejamas su faktiniu pajamų (naudos) gavimu (GPMĮ 8 straipsnis), apmokestinimo klausimas sprendžiamas pagal tuo metu galiojančius teisės aktus. Atsižvelgiant į tai, kad Pareiškėja ir jos sutuoktinis nurodė žiną apie gautas paskolas ir jų panaudojimą (visos paskolos yra susijusios su sutuoktinių priklausančių įmonių veikla arba nekilnojamojo turto pirkimu), konstatuota, kad sutuoktinių gautų pajamų dalis yra lygi, t. y. kiekvienas iš jų gavo po 24 463 Lt pajamų natūra (Patikrinimo akto 40–46 lapai).

Kitos pajamos

Nustatyta, kad pagal 2009-11-14 akcijų pirkimo–pardavimo sutartį B. B. pardavė 34 proc. (6 800 vnt.) akcijų už 3 740 000 Lt. M. V. pagal šią sutartį sumokėjo (atsiskaitė): 2 022 081 Lt grynaisiais pinigais (2009–2010 m., 2012 m.), 1 560 000 Lt mokėjimų pavedimais per trečiuosius asmenis, t. y. 2010 m. E. H. sumokėjo 3 000 000 Lt mokėjimų pavedimais (N. B. ir E. H. paskolos sutarties pagrindu) bei 195 545 Lt atlikta užskaita (2011 m.). Pagal 2009-11-14 susitarimą dėl reikalavimo teisės perleidimo Pareiškėja ir jos sutuoktinis perleido N. B. teisę reikalauti iš UAB "H1" gražinti pagal 2008-01-29 paskolos sutartį P. D. suteiktą paskolą (3 464 666 Lt) už 3 464 666 Lt. Inspekcija vertino, kad Pareiškėja ir jos sutuoktinis 6 800 vnt. UAB "H1" akcijų įsigijo už 3 740 000 Lt, pardavė už 3 740 000 Lt, reikalavimo teisę įsigijo už 3 464 666 Lt (suteikta 3 464 666 Lt paskola UAB "H1" pardavė už 3 464 666 Lt. Vadovaujantis GPMĮ 19 str. nuostata mokėtino GPM nesusidaro.

Įvertinus Pareiškėjos ir P. D., N. B. pateiktus dokumentus bei paaiškinimus nustatyta, kad pagal 2009-11-14 sutartį M. V. iš viso sumokėjo 7 264 666 Lt, t. y. pagal 2009-11-14 sutartį N. B. Pareiškėjai ir jos sutuoktiniui sumokėjo 60 000 Lt daugiau nei numatyta sutartyse.

Paprastųjų vardinių akcijų pirkimo–pardavimo sutarties bei susitarimo dėl reikalavimo teisės perleidimo duomenimis, šalys susitarė, kad pirkėjui praleidus sumokėjimo terminą privalo sumokėti 0,2 proc. laiku nesumokėtos sumos dydžio delspinigių už kiekvieną praleistą dieną. Nustatyta, kad sandorių šalys nesilaikė sutartyse numatyto atsiskaitymo grafiko (numatyta galutinio atsiskaitymo data – 2011-01-31, atsiskaityta – 2012-03-23). Mokesčių administratorius, įvertinęs P. D. paaiškinimo duomenis, konstatavo, kad 60 000 Lt suma laikytina delspinigiais už pavėluotą atsiskaitymą pagal minėtas 2009-11-14 sutartis.

Vadovaujantis GPMĮ 2 str. 14 punktu, 17 straipsniu, Pareiškėjos ir P. D. gauta 60 000 Lt delspinigių suma priskiriama gyventojų gautoms apmokestinamoms pajamoms (kita nauda pinigais). Vertinta, kad Pareiškėjos gautų pajamų dalis yra 30 000 Lt (2012 m. (60 000 Lt / 2)).

Vadovaujantis MAĮ 96 str. 1 d. 2 punkto, 97 str. 2 dalies, 98 ir 99 straipsnių, 66 str. 4 dalies nuostatomis, Pareiškėjai apskaičiuota 23 564,10 Eur GPM delspinigių (delspinigių apskaičiavimas pridėtas prie ginčijamo sprendimo).

Mokesčių administratorius, vadovaudamasis MAĮ 139 str. 1 dalimi, 140 straipsniu, atsižvelgęs į Pareiškėjos atsakomybę sunkinančią aplinkybę (pažeidimo pobūdis) ir į ją švelninančią (bendradarbiavimas su mokesčių administratoriumi) bei nenustatęs, kad švelninančių aplinkybių būtų buvę daugiau ir suponuojančių mažesnės nei vidurkis baudos skyrimą, skyrė Pareiškėjai 30 proc. dydžio 12 101,48 Eur GPM (40 338,28 Eur x 30 proc.) baudą.

Pareiškėja pateiktu skundu Komisijai nesutinka su Inspekcijos sprendimu ir teigia, kad Inspekcijos 2018-06-01 sprendimas Nr. (21.131-31-5) FR0682-184 yra neteisėtas ir nepagrįstas, nes mokesčių administratorius netinkamai vertino nustatytas aplinkybes.

1. Dėl nepripažintų grynaisiais pinigais gautų piniginių lėšų

1.1. Dėl N. T. ir J. V. (P. D. tėvai) dovanotų ir skolintų lėšų grynaisiais nepripažinimo

Pareiškėja nurodo, kad Inspekcija ginčijamame sprendime remiasi jos sutuoktinio tėvų atliktais operatyviais patikrinimais ir surašytomis operatyvaus patikrinimo ataskaitomis, tačiau nei B. B., nei jo tėvai su atliktu Vytauto ir J. V. pajamų išlaidų vertinimu nebuvo supažindinti, o sprendime nurodytos sumos (pvz., 2013-01-01 nustatytas 90,76 Lt likutis) nedetalizuojamos. Pareiškėja tvirtina negalintis tinkamai apginti savo poziciją, neturėdama visos informacijos.

Pareiškėja nesutinka su nustatyta N. T. piniginių lėšų likučiu 2004-01-01 dienai (10 638,51 Lt), nes N. T. buvo dirbantis, vykdė nekilnojamojo turto sandorius, paskolinius sandorius, gavo pinigines lėšas dovanų iš savo tėvų, todėl santaupų suma buvo didesnė. Be to, N. T. Inspekcijai teiktuose paaiškinimuose yra nurodęs 2003-12-31 turėjęs 80 000 Lt. Pareiškėja, įvertinusi 2004-01-01 J. V. turėtas 81 000 Lt santaupas (dėl to ginčo nėra) ir N. T. santaupas (80 000 Lt), apskaičiuoja, kad sutuoktinio tėvai turėjo finansines galimybes padovanoti jam 50 000 Lt pagal 2005-01-21 sutartį.

Pareiškėjos teigimu, ginčijamame sprendime nurodyta Pareiškėjos sutuoktinio tėvų 2013-12-31 įvykdyta grynųjų pinigų (153428,50 Lt) įnešimo į banko sąskaitą operacija neatsispindi J. ir N. T. banko sąskaitų išrašuose, vadinasi, nurodyta pinigų suma J. ir N. T. 2014-01-01 galėjo disponuoti.

Pareiškėja taip pat nesutinka su namo statyboms patirtų išlaidų paskirstymu. Kartu su skundu pateikta namo statybos sąmata, kuri, Pareiškėjos teigimu, įrodo, kad V. ir J. V. 2013–2014 m. įsigijo statybinių medžiagų už 103 642,83 Lt, 2015 m. – už 12 290 Eur (42 434,91 Lt). Pareiškėja ir jos sutuoktinis nurodo, kad statybinės medžiagos buvo įsigijamos iš UAB "J1" (nuo 2013 m.), tačiau už jas su UAB "J1" pradėta atsiskaitinėti banko pavedimais tik 2015 m. pradžioje (skundo priedas Nr. 2 ir 4). Taip pat Pareiškėja pabrėžia, kad namo statybos vyko ūkio būdu. Šios aplinkybės, Pareiškėjos nuomone, patvirtina, jog mokesčių administratoriaus namo statybų išlaidų paskirstymas savo nuožiūra 2012–2014 m. yra nepagrįstas, nes išlaidos buvo patirtos tik 2015 m. Taip pat su skundu pateikiamas susirašinėjimas (priedas Nr. 5) su namo pirkėja, iš kurio matyti, kad 2014-07-17 datai dar tik buvo teikiami namo fasado projektai. Be to, 2015-11-26 pirkimo–pardavimo sutartyje nurodytas parduoto namo baigtumas sudarė 56 proc.

Skunde taip pat nurodoma, kad N. T. 2014-01-16 rezervavimo sutarties Nr. 14/01/16 sudarymo dieną gavo 40 000 Lt rezervavimo mokesį grynaisiais pinigais už statomą namą, esantį adresu: Pabalių g. 3, Alytaus m. Namas su žemės sklypo dalimi buvo parduotas pagal 2015-11-26 pirkimo–pardavimo sutartį už 52 132 Eur (180 000 Lt), atsiskaitymas įvyko prieš pasirašant sutartį (kaip numatyta sutartyje). Pagal pateiktus N. T. sąskaitos išrašus (Priedas Nr. 2) matyti, kad pirkėja bankiniais pavedimais 2015 m. viso pervėdė tik 40 000 Eur (138 112 Lt) (2015-01-09 – 30 000 Eur, 2015-06-03 – 10 000 Eur), o kita dalis gauta grynaisiais pinigais pagal minėtą rezervavimo sutartį.

Skunde aiškinamos ir P. D. suteiktos 140 000 Lt paskolos aplinkybės. Nurodoma, kad 140 000 Lt paskolą pagal 2013-04-01 paskolos sutartį J. ir N. T. faktiškai suteikė 2013-12-31, kai 2013-12-31 pirkimo–pardavimo sutartimi pardavė 49/100 žemės sklypą už 150 000 Lt. Pagal Lietuvos Respublikos civilinio kodekso 6.870 str. 2 dalį paskolos sutartis yra realinė, pripažįstama sudaryta

nuo pinigų arba daiktų perdavimo momento. Todėl, Pareiškėjos vertinimu, yra neteisinga vienareikšmiškai konstatuoti, kad pinigai buvo perduoti būtent paskolos sutarties sudarymo dieną.

Pareiškėja taip pat nesutinka su Inspekcijos išvadomis, jog 2008-03-31 dovanojimo sutarties pagrindu B. B. gavo 1 800 000 Lt. Pareiškėjos teigimu, pagal minėtą dovanojimo sutartį B. B. gavo 1 820 000 Lt (20 000 Lt daugiau). Ši dovana „susideda“ iš 1 800 000 Lt, kuriuos V. ir J. V. gavo pagal 2008-02-28 pirkimo–pardavimo sutartį, pardavę nekilnojamąjį turtą, ir 20 000 Lt, gautų pagal 2003-12-19 dovanojimo sutartį (skundo priedas Nr. 8). Pastarosios sutarties pagrindu J. V. buvo dovanota reikalavimo teisė į UAB "L1" (20000 Lt suma). R. V., realizavusi šią teisę, iš UAB "L1" gavo 20000 Lt grynaisiais pinigais (2008-03-31 kasos išlaidų orderis Nr. 25).

1.2. Dėl D. C. (Pareiškėjos senelė) dovanotų lėšų grynaisiais nepripažinimo

Pareiškėjos teigimu, D. C. vienkartinės gyventojų (šeimos) turto deklaracijos nepateikimas patvirtina, kad 2003-12-31 datai jos senelė galėjo turėti iki 50 000 Lt piniginių lėšų sumą ir jomis grįsti patirtas išlaidas, tačiau nurodytos sumos nedeklaruoti.

Skunde atkreipiamas dėmesys į tai, kad D. C. su sutuoktiniu visą gyvenimą gaudavo pajamas iš žemės ūkio veiklos, kurios banko sąskaitose neatsispindėjo, nes mokėjimai buvo atliekami grynaisiais pinigais. Mokesčių administratoriui buvo pateikta D. C. 2012 m. Metinė pajamų deklaracija, kurioje buvo deklaruotos 12 930 Lt pajamos iš žemės ūkio veiklos. Panašios pajamos iš žemės ūkio veiklos buvo gaunamos kiekvienais metais.

Pareiškėja taip pat nesutinka su mokesčių administratoriaus paskaičiuotomis D. C. tenkančiomis 28 261,80 Lt statistinėmis vartojimo išlaidomis, kadangi D. C. šeima gyveno taupiai, naudojo didelę dalį savo užaugintų maisto produktų, todėl vartojimo išlaidų patirdavo minimaliai, jas apmokėdavo banko pavedimais. Taigi, D. C. galėjo turėti net ir didesnę piniginių lėšų sumą nei 2007 m. padovanojo Pareiškėjai.

1.3. Dėl I. V. sumokėto rezervavimo mokesčio nepripažinimo

Pareiškėja nurodo, kad I. V. pagal 2008-10-16 rezervavimo sutartį sumokėjo P. D. 50 000 Lt grynaisiais, kadangi planavo pirkti žemės sklypą sau. Vėliau, sudarius sutartį su TŪB "C1" sumokėtą rezervavimo mokesť Eimutis A. N. grąžino, tačiau tik 2014-10-21. Taigi, iki nurodytos datos B. B. turėjo visas galimybes disponuoti nurodyta piniginių lėšų suma. Skunde pažymima, kad I. V. nėra susijęs su B. B. asmuo GPMĮ prasme, todėl Inspekcija privalo vadovautis jo paaiškinimais.

Pareiškėjos nuomone, aukščiau aprašytos aplinkybės įrodo, kad jos sutuoktinis 2014-10-21 galėjo disponuoti piniginėmis lėšomis, kurias grąžino I. V.. Piniginių lėšų turėjimo faktą įrodo pagal 2014-01-10 preliminarį žemės sklypo pirkimo–pardavimo sutartį gauta 100 000 Lt suma, pagal 2014-02-07 paskolos sutartį – 60 000 Lt, pagal 2014-02-15 ir 2014-02-17 paskolų sutartis gauta 100 000 Lt suma ir kitos gautos piniginės lėšos grynaisiais pinigais.

1.4. Dėl U. F. (Pareiškėjos sesuo) ir T. H. suteiktų paskolų bei buto pardavimo pajamų nepripažinimo

Paskolos tarp artimais giminystės ryšiais susijusių asmenų nedeklaruojamos, GPM neapmokestinamos, todėl dažnai nėra fiksuojamos rašytiniais dokumentais ar pan., tačiau tai nereiškia, kad asmuo jų nesuteikė paskolos artimam giminaičiui.

Dėl U. F. finansinių galimybių suteikti paskolą Pareiškėja pažymi, kad U. F. vien nuo banko sąskaitos, esančios AB Swedbank, 2008-03-18 – 2008-09-15 laikotarpiu nusiėmė 60 020 Lt sumą. U. F. yra ne Lietuvos Respublikos rezidentė, jos socialinių, ekonominių interesų centras yra Italijoje, taigi mokesčių administratoriaus atlikta pajamų–išlaidų analizė išimtinai pagal Lietuvos bankų sąskaitų išrašus neatitinka tikrovės apie jos turėtas pinigines lėšas. Be to, mokesčių administratorius neatsižvelgė į tai, kad U. F., grįždama į Lietuvą viena ar su šeima, įsiveždavo pinigines lėšas grynaisiais pinigais, kurių pagal grynųjų pinigų deklaravimo tvarką Lietuvos Respublikoje (Muitinės departamento prie Lietuvos Respublikos finansų ministerijos generalinio direktoriaus 2006-12-29 įsakymas Nr. 18-891) nebuvo prievolės deklaruoti.

Skunde akcentuojama, kad 2006-02-06 pirkimo–pardavimo sutartyje nurodyta buto, esančio Alytaus m., pardavimo kaina (10 000 Lt) yra akivaizdžiai neadekvati. Inspekcijai buvo pateikta 2007-09-04 pirkimo–pardavimo sutarties kopija, kurioje nurodyta, kad beveik analogiško buto, esančio tame pačiame name, pardavimo kaina buvo 105 000 Lt. 2007-08-02 dovanojimo sutartyje butas buvo įkainotas 53 868 Lt suma. Šie faktai patvirtina tai, kad kaina, nurodyta Pareiškėjos ir

U. F. sudarytoje sutartyje, neatitinka tikrosios rinkos kainos. Atsižvelgiant į tai, kad U. F. yra ne Lietuvos Respublikos rezidente, ir 120 000 Lt sumą (mokėtą dalimis 2006–2008 m.) už butą turėjo galimybę sukaupti kitais būdais, o ne tik pagal Lietuvos bankuose turimų sąskaitų išrašus, skunde tvirtinama, kad U. F. už butą sumokėjo 120 000 Lt, o ne 10 000 Lt.

1.5. Dėl B. B. (P. D. brolio) suteiktų paskolų nepripažinimo

1.5.1. Dėl banko pavedimais pervestos sumos

Pareiškėja nurodo, jog egzistuojančios faktinės aplinkybės patvirtina, kad paskoliniai santykiai tarp P. D. ir jo brolio B. B. egzistavo ne tik pagal 2008-08-08 paskolos sutartį, tačiau ir pagal 2011-03-01 bei 2011-08-01 paskolos sutartis. B. B. broliui 2008–2015 m. laikotarpiu banko pavedimais gražino 808 808 Lt dydžio dalį suteiktų paskolų. Vadinasi, B. B. gražino ne tik visą pagal 2008-08-08 paskolos sutartį gautą paskolą (746 146,28 Lt), bet ir dalį paskolos pagal 2011-03-01 bei 2011-08-01 paskolos sutartis (62 661,72 Lt). Taigi, B. B. pagal paskolos sutartis iš B. B. gavo 1 346 146,28 Lt dydžio paskolą.

1.5.2. Dėl B. B. pakeistų paaiškinimų vertinimo

Pareiškėja nurodo, kad tais atvejais, kai mokesčių administratorius dėl tų pačių aplinkybių turi du to paties mokesčių mokėtojo skirtingo turinio paaiškinimus, mokesčių administratorius turi vadovautis pirminiais paaiškinimais, nes pagal Komisijos ir LVAT formuojamą poziciją yra preziumuojama, jog šie paaiškinimai yra teisingesni, nepaveikti laiko ir kitų aplinkybių.

Pareiškėja ir jos sutuoktinis tvirtina, kad B. B. sąmoningai pakeitė paaiškinimus dėl kilusio konflikto tarp brolių. Aplinkybę, jog pakeisti B. B. paaiškinimai neatitinka tikrovės ir nėra objektyvūs, pagrindžia ir B. B. skolos fakto pripažinimas. B. B. 2016-05-18 P. D. atsiuntė pranešimą, kuriame patvirtina, jog suskaičiuota skola yra 148 000 Eur (skundo priedas Nr. 10). Tokiu būdu B. B. iš esmės patvirtino paskolinių santykių tarp jo ir P. D. pagal 2011 m. paskolos sutartis egzistavimą ir, kad jo paaiškinimai iš esmės yra neteisingi.

1.5.3. Dėl 2011-01-12 bendradarbiavimo sutarties vertinimo

Pareiškėja tvirtina, jog sandorių šalys yra laisvos susitarti dėl sutartinių prievolių įgyvendinimo būdo ir apimties. Šiuo atveju šalys iš anksto susitarė dėl dalies paskolos gražinimo būdo. Tai buvo padaryta pasirašant bendradarbiavimo sutartį. Šalys susitarė, jog B. B. dalis paskolos bus gražinta per trečiuosius asmenis – P. D. valdomą UAB "J1" Todėl teigti, jog bendradarbiavimo sutartis nepagrindžia paskolos sutartinių santykių tarp Eimučio ir B. B. vien todėl, kad ji sudaryta anksčiau nei 2011-03-01 ir 2011-08-01 paskolos sutartys, iš esmės yra neteisinga.

B. B. ne kartą mokesčių administratoriui teikė paaiškinimus apie tai, koks santykis tarp šalių buvo sukurtas pasirašant bendradarbiavimo sutartį ir kokių būdu vykdant šią sutartį B. B. buvo gražinta dalis P. D. suteiktos paskolos. B. B. 2011 m. pradžioje turėjo ketinimą įsteigti įmonę, kuri vykdys viešbučio, adresu: Pylimo g. 24, Vilniuje, rekonstrukciją. P. D. valdoma UAB "J1" turėjo didelę patirtį statybų vykdymo sektoriuje, turėjo galimybę įsigyti statybines medžiagas ir pirkti paslaugas lengvatinėmis sąlygomis; vykdė daugiabučio namo statybą Polocko g., Vilniuje. Sutarties šalys nusprendė, jog B. B. gali suteikti P. D. reikalingą paskolą grynaisiais pinigais, o P. D. valdoma UAB "J1" gali padėti broliui įgyvendinti minėto viešbučio rekonstrukcijos projektą. Buvo susitarta, kad UAB "J1" tieks medžiagas ir darbus B. B. įmonei UAB "O1" statomam viešbučiui Pylimo g.; nupirktų statybinių medžiagų vertės / kainos apimtimi bus mažinama P. D. skola B. B.; atitinkamai mažės UAB "J1" skoliniai įsipareigojimai P. D., kaip fiziniam asmeniui. Šių aplinkybių kontekste buvo sudaryta 2011-01-12 bendradarbiavimo sutartis, pagal 2011-03-01 ir 2011-08-01 paskolos sutartis B. B. suteikė P. D. 600 000 Lt paskolą grynaisiais pinigais, UAB "J1" tiekė statybines medžiagas ir darbus B. B. (vėliau UAB "O1" Tuomet turėjo būti pasirašytas trišalis susitarimas tarp P. D., B. B. ir UAB "J1" dėl skolų sudengimo, tačiau jis nebuvo pasirašytas, nes tarp P. D. ir brolio kilo nesutarimai dėl piniginių santykių, todėl skoliniai santykiai taip niekada ir nebuvo įforminti. Iš mokesčių administratoriui jau teiktų sąskaitų faktūrų pavyzdžių bei suvestinės lentelės dėl prekių / paslaugų, suteiktų Pylimo g. viešbučio statyboms, aiškiai matyti, kad statybinės medžiagos buvo užsakomos į Pylimo gatvę, kur buvo vykdomas B. B. priklausančios UAB "O1" viešbučio rekonstrukcijos projektas.

Skunde, įvertinus pateiktą informaciją, apskaičiuota, kad Pareiškėjos ir jos sutuoktinio likutis 2010-01-01 galėjo būti ne mažesnis nei 2 000 485,5 Lt.

2. Dėl vartojimo išlaidų

Pareiškėja nesutinka su mokesčių administratoriaus apskaičiuotu 2010–2014 metais patirtų vartojimo išlaidų dydžiu (213 294,03 Lt). Pareiškėja pažymi, kad šiuo atveju buvo klaidingai įvertintas jos ir sutuoktinio paaiškinimų turinys. Inspekcijos klausimynuose, pagal kuriuos sutuoktiniai pateikė paaiškinimus, buvo prašoma nurodyti kokią apytikriai sumą sudarė šeimos vartojimo išlaidos 2010–2014 m. laikotarpiu. Klausimas nebuvo konkretizuotas, t. y. nebuvo prašoma nurodyti, kiek išlaidų apmokėta grynaisiais pinigais, kiek – banko pavedimais. Taigi, Pareiškėja ir jos sutuoktinis nurodė, kad apytiksliai šeimos vartojimo išlaidos 2010–2014 m. sudarė 130 000 Lt, skliaustuose prie sumos nurodant, jog dalis išlaidų buvo apmokėtos bankiniais pavedimais. Pareiškėja paaiškina, kad į nurodytą 130 000 Lt sumą yra įtraukta ir 83 294,03 Lt išlaidų suma, kuri buvo apmokėta banko pavedimais. Dėl to turi būti vertinama, jog Pareiškėjos šeimos vartojimo išlaidos grynaisiais pinigais sudarė 46 705,97 Lt. Mokesčių administratoriaus nustatytas vartojimo išlaidų dydis turi būti mažinamas 83 294,03 Lt suma.

3. Dėl P. D. kaip atskaitingo asmens įsipareigojimų juridiniams asmenims

Pareiškėja skunde pažymi, kad jos sutuoktinio kaip atskaitingo asmens 423 928,84 Lt išlaidų suma atsirado dėl nuo 2006 metų klaidingai tvarkomos UAB "L1" buhalterinės apskaitos. 2006 metais buvo keičiamas UAB "L1" sąskaitų planas – visos buhalterinės sąskaitos buvo perkeltos į naujo sąskaitų plano sąskaitas, pažymėtas žvaigždutėmis. Atliekant šiuos veiksmus buvo padaryta perkėlimo klaidų ir atsirado neatitikimų. Daugelis neatitikimų buvo sutvarkyta ir suderinta. UAB "L1" buhalterė tuo metu turėjo rimtų sveikatos sutrikimų, dėl ko ruošėsi išeiti iš darbo ir paskubomis, be jokio pagrindo, likusias neatitikusias sumas sudengė su P. D. paskola. Tokiu būdu 2009-12-27 kreditavo P. D. UAB "L1" suteiktą paskolą (252 387,93 Lt). Nors bendrovės paskola P. D. atžvilgiu buvo padidinta, tačiau B. B. jokių pinigų nei banko pavedimais, nei grynaisiais pinigais įmonei šios sumos apimtyje neskolino. Pareiškėja pabrėžia, kad dėl seno laikotarpio objektyviai nėra galimybės sutikrinti ir rasti, kur buvo padaryta klaida. Skunde pažymima, kad aukščiau išdėstytos aplinkybės yra nurodytos ir UAB "L1" atlikto 2014-01-17 operatyvaus patikrinimo ataskaitoje Nr. FR1042-171, t. y. jos yra žinomos ir Inspekcijai. Todėl ginčijamame sprendime nurodytos P. D., kaip atskaitingo asmens, patirtos išlaidos turi būti mažinamos 252 387,93 Lt suma.

4. Dėl MAĮ 70 straipsnio taikymo

Skunde, remiantis LVAT praktika MAĮ 70 straipsnio taikymo byloje, pažymima, kad sprendime nesurinkta pakankamai duomenų, jog buvo bandoma nustatyti realias Pareiškėjų pajamas ir išlaidas. Toks pajamų iš išlaidų nustatymas negali būti pripažintas pagrįstu ir teisėtu bei atitinkančiu protingumo ir teisingumo kriterijus. Taigi, Inspekcija, apskaičiuodama Pareiškėjos papildomos mokesstinės prievolės dydį, remiasi MAĮ 70 straipsniu, tačiau tai daro neišnagrinėjusi visų reikšmingų aplinkybių bei situacijai reikšmingų informacijos šaltinių.

LVAT yra pažymėjęs, kad, apskaičiuodamas mokesčius, mokesčių administratorius negali remtis prielaidomis ir spėliojimais, kuriuos vėliau turi paneigti mokesčių mokėtojas (2003-12-15 plenarinės sesijos nutartis adm. byloje Nr. Al 1-648/2003, Administracinių teismų praktika Nr. 4, 2003, p. 120-137). Mokesčių administratorius turi turėti atitinkamus įrodymus priimant ir grindžiant savo sprendimus, nes priešingu atveju tokie sprendimai būtų niekiniais ir nulemti besąlyginiam naikinimui (LVAT 2011-11-14 nutartis adm. byloje Nr. A556-2839/2011).

Inspekcija, kaip viešojo administravimo subjektas, nagrinėdama ginčą, visais atvejais privalo įgyvendinti Lietuvos Respublikos viešojo administravimo įstatymo 3 straipsnyje įtvirtintus principus, tokius kaip objektyvumas bei išsamumas. Inspekcija turi priimti objektyvų ir nešališką sprendimą, kuriame būtų aiškiai ir argumentuotai atsakyta į Pareiškėjos skunde išdėstytus argumentus ir paaiškinimus, nurodant visas skundo nagrinėjimui, t. y. atitinkamo sprendimo priėmimui, turėjusias įtakos aplinkybes. Nagrinėjamu atveju Inspekcija nepratęsė termino pastaboms su papildomais įrodymais pateikti, nevertino Pareiškėjos pateiktų dokumentų, dėl ko skundžiamas sprendimas yra neobjektyvus, neišsamus, nepagrįstas ir naikintinas.

5. Dėl paskirtos baudos dydžio

Pareiškėjos nuomone, skirtos baudos dydis (30 proc.) prieštarauja Inspekcijos Baudų skyrimo ir delspinigių skaičiavimo metodikai (toliau – Metodika). Metodikos 18 punkte numatyta, kad mokesčių administratoriui skiriant mokesčių mokėtojui baudą ir nenustačius jokių baudą didinančių

ar mažinančių aplinkybių, turi būti skiriama 30 proc. priskaičiuotos trūkstamos mokesčio sumos dydžio bauda. Mokesčių administratorius privalo, vadovaudamasis protingumo ir teisingumo kriterijais, baudą mažinti ar didinti, atsižvelgdamas į MAĮ nustatytas aplinkybes, pvz. mokesčiai apskaičiuoti taikant turinio viršenybės prieš formą principą arba taikant MAĮ 70 straipsnį, tačiau ši aplinkybė neturi būti vertinama kaip baudą didinanti tais atvejais, kai mokesčių apskaičiuoti mokesčių įstatymų nustatyta tvarka nėra galimybės ne dėl mokesčių mokėtojų kaltės, pažeidimas padarytas pakartotinai ir kt. kriterijai.

Mokesčių administratorius, skirdamas baudą, nesilaikė Metodikos reikalavimų. Pareiškėja nurodo, kad nuo mokesčio tyrimo pradžios (2014-10-15) bendradarbiavo su mokesčių administratoriumi, operatyviai teikė dokumentus, paaiškinimus ir kitą informaciją.

Taip pat būtina atsižvelgti į LVAT praktiką, pagal kurią pats mokesstinis pažeidimas, už kurį yra baudžiama, savaime implikuoja vienokių ar kitokių neleistinų veiksmų atlikimą ir todėl pažeidimo pobūdis negali būti kvalifikuojamas kaip aplinkybė, didinanti skirtą baudą (LVAT 2012-04-16 nutartis adm. byloje Nr. A602-1217/2012).

Pareiškėja, atsižvelgdamas į skunde išdėstytas aplinkybes, argumentus bei pateiktus įrodymus, remdamasi MAĮ 152 str. 2 dalies, 155 str. 4 d. 4 punkto nuostatomis, prašo Komisijos panaikinti Inspekcijos 2018-06-01 sprendimą Nr. (21.131-31-5) FR0682-184 bei išreikalauti iš Inspekcijos Pareiškėjos ir jos sutuoktinio P. D. atliktų mokesčių patikrinimų už laikotarpį nuo 2010 m. iki 2014 m. bylos medžiagą ir ją prijungti prie nagrinėjamo skundo.

Kartu su skundu Pareiškėja pateikė: 1) J. ir N. T. banko sąskaitų išrašų kopijas; 2) statybų išlaidų sąmatą; 3) UAB "J1" išrašytų PVM sąskaitų–faktūrų; 4) P. D. susirašinėjimo el. laiškais su potencialia nekilnojamojo turto pirkėja; 5) 2008-03-31 pinigų dovanojimo sutarties; 6) 2008-02-28 pirkimo–pardavimo sutarties; 7) 2003-12-19 sutarties; 8) 2008-03-31 kasos išlaidų orderio Nr. 25; 9) 2016-05-18 siųsto pranešimo kopijas; 10) UAB "L1" buhalterės paaiškinimą dėl P. D. kredituotos paskolos 2009-12-27; 11) 2018-05-09 siųstų el. laiškų, kuriais mokesčių administratoriui papildomai buvo pateikti dokumentai su paaiškinimais, kopijas.

Komisija, įvertinusi Pareiškėjos skundo ir Komisijos posėdžio metu Pareiškėjos atstovių išdėstytus motyvus, mokesčių administratoriaus pateiktą ginčo bylos medžiagą, konstatuoja, jog Pareiškėjos skundas iš dalies tenkintinas, Inspekcijos sprendimas keistinas.

Ginčas byloje yra kilęs dėl nurodymų Pareiškėjai sumokėti į biudžetą 37 992,06 Eur GPM (apskaičiuotą pagal mokesčių administratoriaus įvertinimą) ir su juo susijusias sumas, mokesčių administratoriui Pareiškėjos mokesčio patikrinimo metu, taikant mokesčių administratoriaus įvertinimą, konstatavus, kad Pareiškėjos patirtos išlaidos 2010–2014 metais 865 405,01 Lt viršijo jos gautas pajamas ir pastarosios pripažintos kitomis su darbo santykiais nesusijusiomis ir ne individualios veiklos pajamomis.

Pareiškėja nesutinka su tuo, kad mokesčių administratorius apskaičiuodamas jai mokėtiną GPM, vadovavosi MAĮ 70 str. 1 dalies nuostatomis, suteikiančiomis mokesčio bazę nustatyti pagal mokesčių administratoriaus įvertinimą. Pareiškėja ginčija Inspekcijos išvadas dėl fizinių asmenų finansinių galimybių teikti Pareiškėjai ir jos sutuoktiniui paskolas, dovanas, mokėti pagal rezervavimo ir turto pirkimo–pardavimo sutartis. Pareiškėja nesutinka su mokesčių administratoriaus apskaičiuotomis vartojimo išlaidomis, 423 928,84 Lt P. D., kaip UAB "L1" atskaitingo asmens, išlaidomis bei paskirtos GPM baudos dydžiu. Be to, Pareiškėja nesutinka su tuo, kad dalis dokumentų, pagrindžiančių Inspekcijos sprendimo išvadas, nebuvo pateikti Pareiškėjai.

Komisija, vengdama pasikartojimų, plačiau faktinių ginčo bylos aplinkybių, kurios yra išsamiai išdėstytos ir Komisijos sprendimo nustatomojoje dalyje, iš naujo neapartinėja. Kadangi bylos nagrinėjimo apimtis apsprendžiama pagal Pareiškėjos pareikštus konkrečius ir aiškius reikalavimus, sprendime pasisakoma dėl Pareiškėjos skunde Komisijai nurodytų esminių nesutikimo su skundžiamu sprendimu motyvų. Pastebėtina, kad Pareiškėja nepateikė nesutikimo argumentų dėl mokesčių administratoriaus apskaičiuoto GPM nuo Pareiškėjos gautų 24 263 Lt pajamų natūra ir 30 000 Lt delspinigių už pavėluotą atsiskaitymą pagal 2009-11-14 sutartis, todėl Komisija plačiau šiais klausimais nepasisako.

Dėl MAĮ 70 straipsnio nuostatų taikymo

Komisija, pasisakydama dėl nagrinėjamoje byloje mokesčių apskaičiavimo pagal mokesčių administratoriaus įvertinimą (MAĮ 70 str.), pirmiausia pažymi, jog MAĮ 8 str. 1 dalyje įtvirtintas mokesčių visuotinio privalomumo principas kildina imperatyvą kiekvienam mokesčių mokėtojui mokėti mokesčių įstatymų nustatytus mokesčius, laikantis mokesčių teisės aktuose nustatytos apskaičiavimo ir mokėjimo tvarkos, kas suponuoja mokesčių mokėtojo savalaikį, tikslų bei teisingą mokestinės prievolės įvykdymą vadovaujantis mokesčių įstatymais (MAĮ 40 str. 1 ir 4 dalys, 66 str. 1 dalis). Mokesčių mokėtojui, nevykdant ar netinkamai vykdant šią pareigą, mokestis apskaičiuojamas mokesčių administratoriaus iniciatyva pagal mokesčių mokėtojo pateiktas deklaracijas, apskaitos ir kitus dokumentus arba taikant įstatymų leidėjo MAĮ įtvirtintus specialiuosius mokesčių apskaičiavimo būdus (MAĮ 66 str. 2 dalis).

Specialus mokesčių apskaičiavimo būdas, kai mokesčiai apskaičiuojami pagal mokesčių administratoriaus atliktą įvertinimą, įtvirtintas MAĮ 70 straipsnyje, kurio 1 dalyje numatyta, kad 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. Detalią šios įstatymo nuostatos įgyvendinimo tvarką reglamentuoja Taisyklės.

Taisyklių 4 punkte įtvirtinta, kad įvertinimas gali būti atliekamas, kai mokesčių administratorius mokesčių mokėtojo mokestinės prievolės dydžio negali nustatyti įprastine, atitinkamo mokesčio įstatyme nustatyta, tvarka, nes mokesčių mokėtojas nevykdo arba netinkamai vykdo savo pareigas: apskaičiuojant mokesčius (nepateikia mokesčio deklaracijos, nustatytą tvarka patvirtintos ataskaitos ar kito dokumento (toliau – mokesčio deklaracija), į mokesčio deklaraciją įrašo neteisingus (nepatikimus, prieštarigus) duomenis, mokesčių mokėtojo įsigyto turto vertė ir / ar asmeninės išlaidos per atitinkamą laikotarpį yra didesnės už deklaruotas pajamas ir kitais atvejais); bendradarbiaujant su mokesčių administratoriumi (nevykdo arba netinkamai vykdo mokesčių teisės aktuose nustatytas mokesčių mokėtojo pareigas, trukdo mokesčių administratoriui įgyvendinti jam suteiktas teises, nevykdo mokesčių administratoriaus nurodymų pateikti apskaitos dokumentus, registrus, sutvarkyti buhalterinę apskaitą ir kitais atvejais); tvarkant apskaitą (apskaitos netvarko arba tvarko nesilaikydamas Lietuvos Respublikos įstatymų ir kitų teisės aktų nustatytų reikalavimų); saugant apskaitos ar kitus dokumentus (toliau – dokumentai) (dokumentų neišsaugo arba išsaugo ne visus; dokumentus saugo neužtikrindamas jų įskaitomumo ir kitais atvejais).

LVAT išplėstinė teisėjų kolegija nutartyje adm. byloje Nr. A442-1984/2012 pabrėžė, kad „kurio nors MAĮ 70 str. 1 dalyje nurodyto mokesčių mokėtojo netinkamo elgesio buvimas konstatavimas savaime dar nereiškia, jog kartu yra konstatuojama, kad yra tokia teisinė situacija, kai mokestinės prievolės dydžio negalima nustatyti įprastine tvarka“. Išplėstinės teisėjų kolegijos vertinimu, nuostata, kad mokesčių mokėtojui priklausančią mokėti mokesčio sumą mokesčių administratorius apskaičiuoja pagal jo atliekamą įvertinimą, kai negali nustatyti mokestinės prievolės dydžio įprastine tvarka, reiškia, kad net esant kuriam nors nurodytam mokesčio mokėtojo elgesio atvejui, visada būtina įvertinti ir spręsti, ar dėl to mokestinės prievolės dydžio negalima nustatyti įprastine, tai yra atitinkamo mokesčio įstatyme nustatyta, tvarka (tiesiogiai). Pastaroji sąlyga turi būti konstatuota atsižvelgiant į faktus, aplinkybes bei kitą turimą informaciją, t. y. jų pagrindu, o pareiga pagrįsti būtinybę mokestinės prievolės dydį apskaičiuoti pagal mokesčių administratoriaus įvertinimą tenka mokesčių administratoriui (taip pat 2008-07-18 nutartis adm. byloje Nr. A502-1305/2008, 2013-04-15 sprendimas adm. byloje Nr. A602-27/2013 ir kt.).

Aptartos teisinio reguliavimo nuostatos bei paminėta teisminė praktika suponuoja išvadą, jog mokesčių apskaičiavimas pagal mokesčių administratoriaus įvertinimą galimas, konstatavus būtinųjų sąlygų egzistavimą, t. y.: 1. mokėtino mokesčio dydžio turi būti negalima apskaičiuoti (nustatyti) įprastine atitinkamo mokesčio įstatyme nustatyta tvarka; 2. to padaryti (apskaičiuoti mokesčio) turi būti negalima dėl atitinkamos mokesčio mokėtojo veiklos – nevykdymo arba netinkamo vykdymo

pareigos apskaičiuoti mokesčius nustatyta tvarka; netvarkymo ir / arba nesaugojimo apskaitos ir kitų dokumentų; nebendradarbiavimo su mokesčių administratoriumi (tokia pozicija nuosekliai formuojama ir LVAT praktikoje, pavyzdžiui, 2010-11-29 nutartyje adm. byloje Nr. A438-1542/2010; 2013-04-15 sprendime adm. byloje Nr. A602-27/2013; 2015-12-02 nutartyje adm. byloje Nr. A2210-502/2015, 2016-12-05 nutartyje adm. byloje Nr. A1302-602/2016 ir kt.).

Komisija, įvertinusi bylos medžiagą, vadovaudamasi išdėstytu teisiniu reglamentavimu ir jį aiškinančia teismine praktika, daro išvadą, jog mokesčių administratoriaus surinkti duomenys pagrindžia Pareiškėjos netinkamo elgesio egzistavimą, todėl įgyta teisė mokesčius už šį laikotarpį apskaičiuoti pagal mokesčių administratoriaus įvertinimą, taikant MAĮ 70 str. 1 dalies nuostatas. Kaip matyti iš ginčo medžiagos, mokesčio patikrinimo metu nustatyta, kad Pareiškėjos ir jos sutuoktinio P. D. 2010–2014 metais išlaidos viršijo gautas pajamas 1 730 810,02 Lt suma ir Pareiškėja su sutuoktiniu šioms išlaidoms dengti panaudotų pajamų šaltinių nepagrindė objektyviais duomenimis, neįrodė, jog tikrinamuoju laikotarpiu disponuotos pajamos yra gautos iš teisėtų ir oficialių šaltinių. Gautų pajamų Pareiškėja nedeklaravo metinėse pajamų deklaracijose, nuo jų neapskaičiavo ir nesumokėjo GPM GPMĮ tvarka ir terminu.

Nagrinėjamu atveju susiklosčiusi mokesčio ginčo faktinė situacija atitinka Taisyklių 4.1 papunktyje apibrėžtus mokesčių slėpimo atvejus, t. y. mokesčių mokėtojas nevykdo arba netinkamai vykdo savo pareigas apskaičiuojant mokesčius, nepateikdamas mokesčio deklaracijos, nustatyta tvarka patvirtintos ataskaitos ar kito dokumento, į mokesčio deklaraciją įrašęs neteisingus (nepatikimus, prieštarigus) duomenis, mokesčių mokėtojo įsigyto turto vertė ir (ar) asmeninės išlaidos per atitinkamą laikotarpį yra didesnės už deklaruotas pajamas ir kitais atvejais. Byloje nustatytų teisiškai reikšmingų aplinkybių visuma (mokesčiu laikotarpiu Pareiškėjos patirtos išlaidos viršijo gautas pajamas ir jų kilmė nepagrįsta objektyviais duomenimis, gautų pajamų nedeklaravimas bei mokėtinų į biudžetą mokesčių neapskaičiavimas bei nesumokėjimas), Komisijos nuomone, akivaizdžiai pagrindžia Pareiškėjos realiai gautų pajamų slėpimo faktą, kuris iškreipė tiesioginio apmokestinimo aplinkybes. Tokiu būdu mokesčių administratorius patikrinimo metu neteko galimybės nustatyti visos Pareiškėjos apmokestinimui reikšmingos faktinės situacijos, kas sudaro pagrindą, kaip papildoma įrodinėjimo priemonė, remtis mokesčių administratoriaus atliekamu įvertinimu. Apibendrinant tai, kas išdėstyta, teigtina, kad mokesčių administratorius, identifikavęs pajamų slėpimo faktą, pagrįstai Pareiškėjos mokesčių bazę apskaičiavo netiesiogiai, atlikdamas įvertinimą pagal MAĮ 70 str. 1 dalį ir taikydamas išlaidų metodą, todėl Pareiškėjos skundo argumentai šioje ginčo dalyje atmestini kaip nepagrįsti.

Dėl nepripažintų grynaisiais pinigais gautų piniginių lėšų

Komisija, įvertinusi Pareiškėjos skundo argumentus, Komisijos posėdyje Pareiškėjos atstovui išdėstyta pozicija, konstatuoja, kad šioje ginčo dalyje klausimas iš esmės yra kilęs dėl faktinių aplinkybių bei įrodymų apie Pareiškėjos ir jos sutuoktinio tariamai gautas paskolas ir dovanas grynaisiais pinigais bei pirkimo–pardavimo sutartyje nenurodytas pajamas už parduotą nekilnojamąjį turtą iš artimų giminaičių (P. D. tėvų ir brolio, Pareiškėjos senelės ir sesers) ir 50 000 Lt pagal rezervavimo sutartį iš I. V. vertinimo.

MAĮ 67 straipsnio 1 dalyje įtvirtinta, kad mokesčių administratorius privalo pagrįsti jo mokesčių mokėtojui apskaičiuotas mokesčio ir su juo susijusias sumas. Vadinas, mokesčio ginčo byloje, visų pirma, mokesčių administratorius turi surinkti bei teikti atitinkamus įrodymus dėl mokesčių apskaičiavimo mokesčių mokėtojui. Tuo tarpu mokesčių mokėtojui, siekiant paneigti apskaičiuotas sumas bei nuginčyti mokesčių administratoriaus sprendimą, nepakanka apsiriboti vien tik paaiškinimų ir kontrargumentų teikimu, negrindžiant jų konkrečiais įrodymais. Pagal MAĮ 67 straipsnio 2 dalį mokesčių mokėtojas, nesutinkantis su mokesčių administratoriaus apskaičiuotomis konkrečiomis mokesčio ir su juo susijusiomis sumomis, privalo pagrįsti, kodėl jos yra neteisingos. Mokesčių mokėtojas turėtų pateikti tokių įrodymų, kurie suponuotų priešingą išvadą, nei daro mokesčių administratorius. O tuo atveju, kai nepakanka įrodymų patvirtinti nei pareiškėjo, nei atsakovo nurodomoms aplinkybėms, sprendimas priimtinas tos šalies nenaudai, kuriai priklauso neįrodytų aplinkybių įrodinėjimo našta (LVAT 2013-01-29 nutartis adm. byloje Nr. A556-622/2013, 2014-06-25 nutartis adm. byloje Nr. A556-1379/2014, 2015-04-14 nutartis adm. byloje Nr. A366-438/2015).

Dėl įrodymų vertinimo analogiškos kategorijos bylose (kai, remiantis įvairiais civiliniais sandoriais, įrodinėjamas (grindžiamas) mokesčių mokėtojo gautų pajamų realumas) LVAT yra išaiškinęs, jog įrodinėjimo dalykas šiuo atveju yra aplinkybės, ar pinigų sumos mokesčių mokėtojui realiai buvo ar nebuvo perduotos, t. y. gautos ar negautos pajamos. Šios aplinkybės turėtų būti įrodinėjamos tiesioginiais įrodymais, iš kurių galima daryti vienareikšmę išvadą apie įrodinėjimo dalyką sudarančias aplinkybes (pavyzdžiui: mokėjimo pavedimai, patvirtinantys lėšų judėjimą; asmenų, iš kurių pajamos neva gautos, paaiškinimai apie tai, kad lėšos perduotos ar neperduotos; kitų liudytojų, galinčių patvirtinti ar paneigti lėšų perdavimą, parodymai). Įstatymas nedraudžia įrodinėti ir netiesioginiais įrodymais, t. y. įrodymais, daugiareikšmiai susijusiais su įrodinėjimo dalyką sudarančiomis aplinkybėmis (pavyzdžiui: įrodymai apie tai, kokiomis lėšomis galėjo disponuoti asmuo, iš kurio galėjo būti gautos pajamos; įrodymai apie gautų lėšų panaudojimo aplinkybes ir pan.) (2007-03-15 nutartis adm. byloje Nr. A17-301/2007, 2011-04-14 sprendimas adm. byloje Nr. A442-1111/2011). Išvados apie mokesčių mokėtojo tam tikrų civilinių sandorių pagrindu gautų pajamų realumą darytinios, sistemiškai bei kompleksiskai įvertinus visus tiesioginius bei netiesioginius įrodymus, pagrindžiančius ar paneigiančius objektyvų pajamų gavimo faktą. LVAT 2011-04-14 sprendime adm. byloje Nr. A442-1111/2011, atsižvelgdamas į MAĮ 10 straipsnio nuostatas, įtvirtinančias turinio viršenybės prieš formą principą, pagal kurį mokesčių teisiniuose santykiuose viršenybė teikiama šių santykių dalyvių veiklos turiniui, o ne jos formaliai išraiškai, konstatavo, kad vien atskirų formalių įrodymų (pavyzdžiui, paprasta rašytine ar notarine forma sudarytų sutarčių) apie pajamas pateikimas, nesant realaus pajamų gavimo fakto, patvirtinto visapusiška pajamų gavimo faktinių aplinkybių analize, paties pajamų gavimo nepagrindžia.

Komisijos vertinimu, mokesčių mokėtojo įpareigojimas pagrįsti atitinkamų pajamų šaltinius reiškia, kad jo nurodomi pajamų šaltiniai turi būti realūs, o pateikti įrodymai apie piniginių lėšų gavimą iš atitinkamų šaltinių atspindėti realiai susiklosčiusias faktines aplinkybes, ypač tais atvejais, kai gautų pajamų šaltinis yra ne paties mokėtojo veikla, o kito asmens gautos pajamos. Todėl turi būti pateikti pakankami ir neginčijami įrodymai, kad atitinkamo dydžio pajamos realiai yra gautos konkrečiu nurodytu būdu iš nurodyto pajamų šaltinio, t. y. ne tik šaltinis turi būti realus, bet ir turi būti objektyviais duomenimis patvirtintos aplinkybės, kad lėšos realiai perduotos mokėtojui (LVAT 2011-09-09 nutartis adm. byloje Nr. A556-3513/2011). Komisija sutinka su Inspekcijos išvada, jog Pareiškėja nepateikė pakankamų ir neginčijamų įrodymų, kurie pagrįstų, kad ji realiai grynaisiais pinigais gavo ginčo lėšas. Įrodinėjimo dalykas šiuo atveju yra aplinkybės, ar minėtos pinigų sumos Pareiškėjai realiai buvo ar nebuvo perduota ir būtent Pareiškėjai tenka pareiga pateikti įrodymus, kad atitinkamo dydžio pajamas realiai gavo konkrečiu nurodytu būdu iš nurodyto pajamų šaltinio. Pažymėtina, jog, kaip yra konstatavęs LVAT savo praktikoje (pavyzdžiui: 2015-12-28 nutartis adm. byloje Nr. A1305-602/2015, 2016-02-08 nutartis adm. byloje Nr. A145-602/2016), pasirinkdamas pajamas gauti grynaisiais pinigais (dėl ko šių pajamų gavimo faktas nėra fiksuojamas kredito įstaigose esančių sąskaitų išrašuose) ir šių pajamų nedeklaruodamas, pateikiant atitinkamo mokesčio laikotarpio pajamų deklaracijas (pavyzdžiui, kai tokios deklaracijos teikimas nėra privalomas), mokesčių mokėtojas prisiima visą riziką dėl jam tenkančios įrodinėjimo naštos.

Pareiškėjos ir jos sutuoktinio teigimu, mokesčių administratoriaus nepripažintos pajamos buvo gautos iš artimų giminaičių ir I. V. grynaisiais pinigais. Inspekcijos vertinimu, minėti asmenys neturėjo finansinių galimybių skolinti / dovanoti / perduoti minėtas sumas. Taigi, nagrinėjamos bylos atveju, įrodinėjimo dalyku yra nustatymas aplinkybės – ar Pareiškėja ir jos sutuoktinis gavo minėtas pajamas iš nurodytų asmenų pagal paskolų, dovanojimo, nekilnojamojo turto pirkimo–pardavimo ir rezervavimo sutartis, ar ne.

Dėl N. T. ir J. V. dovanotų ir skolintų lėšų

Bylos duomenimis, mokesčių administratorius nepripažino šių grynųjų pinigų dovanojimo ir paskolos sutarčių (rašytinių ir žodinių), sudarytų tarp P. D. ir jo tėvų (N. T. ir J. V.):

– 2005-01-21 žodinio susitarimo, kuriuo N. T. padovanojo B. B. 50 000 Lt;

– 2013-04-01 rašytinės paskolos sutarties, kurios pagrindu N. T. paskolino B. B. 140 000 Lt.

Paskolos grąžinimo termino nėra. Paskolos sutartis notaro nepatvirtinta, palūkanų mokėjimas nenumatytas;

– 2014-01-18 rašytinės pinigų dovanojimo sutarties, kuria N. T. padovanojo B. B. 30 000 Lt. Dovanojimo sutartis notaro nepatvirtinta;

– 2014-10-29 rašytinės pinigų dovanojimo sutarties, kuria N. T. padovanojo B. B. 30 000 Lt. Dovanojimo sutartis notaro nepatvirtinta;

– 2014-10-29 rašytinės paskolos sutarties, kuria J. V. paskolino B. B. 80 000 Lt. Paskolos gražinimo termino nėra. Paskolos sutartis notaro nepatvirtinta, palūkanų mokėjimas nenumatytas.

Pareiškėja nesutinka su Inspekcijos išvadomis, teigdama, kad Inspekcija nepagrįstai nepripažino dalies Vytauto ir J. V. turėtų santaupų bei gautų pajamų ir neteisingai paskirstė statybos išlaidas. Komisija pasisakys dėl kiekvieno Pareiškėjos skunde pateikto nesutikimo argumento atskirai.

Iš bylos medžiagos matyti, kad N. T. neturėjo finansinių galimybių 2005-01-21 dovanoti P. D. 50 000 Lt, nes jo ir sutuoktinės 2005-01-01 turėtas grynujų pinigų likutis buvo ne didesnis nei 10 474,49 Lt, iki dovanos suteikimo momento (2005-01-21) gautos pajamos iš darbo užmokesčio sudarė 185,12 Lt.

Pareiškėjos teigimu, N. T. 2015-03-05 paaiškinime mokesčių administratoriui nurodė 2004-01-01 turėjęs 80 000 Lt, atitinkamai 2005-01-21 turėjo galimybę padovanoti sūnui 50 000 Lt. Pareiškėjos atstovės Komisijos posėdžio metu laikėsi pozicijos, kad N. T. nedeklaravo grynujų pinigų likučio Vienkartinėje gyventojų (šeimos) 2003-12-31 turėto turto deklaracijoje (toliau – FR0593 deklaracija), vadinasi, turėjo 50 000 Lt, kurių nereikėjo deklaruoti.

Bylos duomenimis, J. V. 2005-04-28 pateikė FR0593 deklaraciją, kurioje deklaravo 81 000 Lt ne banke turėtas pinigines lėšas (sutuoktinio pinigines lėšas nenurodytos), 333 vnt. akcijų (vertė – 33 000 Lt), sutuoktinio 210 vnt. akcijų (vertė – 21 000 Lt), savo ir sutuoktinio nebaigtą statybą (nurodyta kiekvienam sutuoktiniui tenkanti statybos vertė – 94 442 Lt), savo ir sutuoktinio UAB "L1" suteiktas paskolas (atitinkamai 26 500 Lt ir 95 475 Lt). Pabrėžtina, kad deklaracijoje pažymėta, kad tai „šeimos“ deklaracija. Kaip matyti, N. T. neva turėtos 80 000 Lt santaupos nedeklaruotos pateiktoje V. ir J. V. FR0593 deklaracijoje, todėl šia suma negali būti grindžiamos vėlesnės V. ir J. V. išlaidos (tame tarpe ir 2005-01-21 neva suteikta 50 000 Lt dovana P. D.).

Komisija kritiškai vertina ir Pareiškėjos atstovių teiginius apie N. T. neva turėtą 50 000 Lt sumą, kadangi byloje nėra pateikta jokių šių teiginių patvirtinančių įrodymų. Paminėtina, kad tokio pat pozicijos laikosi ir teismai. LVAT 2018-03-28 nutartyje adm. byloje Nr. A593-556/2018 pritarė Vilniaus apygardos administracinio teismo (VAT 2016-11-02 sprendimas adm. byloje Nr. I-6645-171/2016) pozicijai, jog vien faktas, kad asmuo neprivalėjo deklaruoti turto, neatleidžia jo nuo pareigos pateikti mokesčių administratoriui pareikalavus turto šaltinį. 2003 m. gruodžio 31 d. deklaracijos nepateikimas (šiuo atveju – lėšų nedeklaravimas pateiktoje FR0593 deklaracijoje) nesukuria prezumpcijos mokestine prasme, kad asmuo turėjo būtent 50000 Lt. Ši suma turi būti pagrįsta ir įrodyta. Atsižvelgiant į išdėstytus argumentus, pripažinti, kad 2003-12-31 N. T. turėjo daugiau piniginių lėšų ne banke negu nustatė mokesčių administratorius, nėra teisinio pagrindo.

Pareiškėja nesutinka su mokesčių administratoriaus apskaičiuotomis statybos išlaidomis (statybos vyko ūkio būdu) ir jų paskirstymu. Pareiškėjos teigimu, statybinės medžiagos buvo įsigijamos iš UAB "J1" 2013 metais (su skundu pateiktos PVM sąskaitos faktūros), tačiau atsiskaitinėti už jas pradėta tik 2015 metais (pateikti V. ir J. V. sąskaitų banke išrašai).

Iš bylos medžiagos matyti, kad Vytautas ir J. V. 2014-12-29 pažyma apie statinio statybą be esminių nukrypimų nuo projekto Nr. PASS-10-141229-00092 įregistravo nebaigtą statyti (56 proc. baigtumo) 1144 kub. m. dviejų butų namą iš blokelių ir 2 butus, adresu: Pabalių g. 3, Alytus. VĮ Registrų centro duomenimis, statybų pradžios metai – 2012, pabaigos – 2015.

2016-10-21 operatyvaus patikrinimo ataskaitoje Nr. FR0760-8488 užfiksuota, kad V. ir J. V. neįvykdė 2016-09-23 nurodymų Nr. (11.48) FR0760-13732 ir Nr. (11.48) FR0760-13740 pateikti informaciją apie patirtas statybos išlaidas bei pateikti tai patvirtinančius dokumentus. N. T. 2016-04-29 pateikė Metinę pajamų deklaraciją už 2015 metus, kurioje deklaravo nekilnojamojo turto (nebaigto statyti namo, adresu: Pabalių g. 3-4, Alytus) pardavimo pajamas 52 132 Eur, su turto įsigijimu ir pardavimu susijusias išlaidas 45 000 Eur. Išlaidų sumą patvirtinantys dokumentai mokesčių administratoriui nepateikti. Nepaisant to, kad statybų išlaidas patvirtinantys dokumentai nebuvo pateikti, mokesčių administratorius vertino, kad V. ir J. V. nekilnojamojo turto statybai išleido

deklaruotą 90 000 Eur (45 000 Eur x 2) sumą, t. y. 310 752 Lt (ši suma iš esmės sutapo su UAB "P1" kainynų pagrindu apskaičiuota ginčo nekilnojamojo turto statybų verte). Ši suma buvo išskaidyta pagal metus atsižvelgiant į atitinkamais metais sutuoktinių gautas didžiausias pajamas, t. y. apskaičiuota, kad sutuoktiniai 2012 m. patyrė 63 084 Lt, 2013 m. – 144 184 Lt, 2014 m. – 103 584 Lt išlaidų. Pažymėtina, kad Pareiškėjos argumentas dėl statybų vykdymo būdo ir baigtumo (56 proc.) laikytinas nepagrįstu, kadangi nagrinėjamu atveju, kaip minėta, buvo vadovautasi N. T. pateiktos Metinės pajamų deklaracijos už 2015 metus duomenimis apie patirtas statybų išlaidas (manytina, kad N. T. deklaravo 56 proc. baigtumo, ūkio būdu statyto nekilnojamojo turto išlaidas).

N. T. tik 2016-11-04, t. y. jau po operatyvaus patikrinimo, pateikė mokesčių administratoriui paaiškinimą, kuriame nurodė, kad didžiąją dalį statybinių medžiagų pirko iš UAB "J1" dalį darbų atliko patys, daliai darbų buvo samdyti asmenys su verslo liudijimais. Kartu su paaiškinimu pateikti 6 prekių (paslaugų) pirkimo–pardavimo kvitai (bendra suma 25100 Eur) už laikotarpį 2015-06-29 iki 2015-09-30 (nurodyti darbai: sienų tinkavimas, pamato šiltinimo darbai, fasado šiltinimo ir apdailos darbai, klinkerio klijavimo darbai, stogo apšiltinimo darbai, židinio kaminai, monolitų žiedų įrengimas, mūro darbai). Dokumentai, pagrindžiantys statybinių medžiagų ir darbų pirkimą iki 2015 metų bei medžiagų įsigijimą būtent iš UAB "J1" nepateikti. Kartu su skundu pateikta sąmata, PVM sąskaitos faktūros ir N. T. sąskaitų bankuose išrašai, Pareiškėjos teigimu, patvirtina medžiagų pirkimą iš UAB "J1" bei nuo 2015 metų pradėtą vykdyti atsiskaitymą su minėta įmone. Komisijos vertinimu, pateikti dokumentai nepatvirtina Pareiškėjos skunde nurodytų argumentų dėl statybos išlaidų. Pirma, pateikta sąmata (nenurodyti nei sudarymo data, nei sudarytojo, nei planuojamo statyti objekto duomenys) galėtų patvirtinti tik planuojamas patirti išlaidas, tačiau jokių būdu ne faktiškai patirtas statybų darbų išlaidas. Antra, visose pateiktose UAB "I1" (11 vnt.), UAB "D1" (1 vnt.), UAB "M1" (1 vnt.) ir AB "A1" (1 vnt.) vardu išrašytose PVM sąskaitose faktūrose nurodytas pirkėjas – UAB "J1" visose UAB "I1" vardu išrašytose 2013 metų PVM sąskaitose faktūrose nurodytas UAB "J1" adresas: Polocko g. 46. Vilnius (paminėtina, kad šiuo adresu UAB "J1" 2011–2013 metais vykdė daugiabučio gyvenamojo namo statybas (2014-01-13 operatyvaus patikrinimo ataskaita Nr. AU17-10, 5 psl.)). Trečia, pateiktuose dokumentuose nenurodyti duomenys apie pirktų statybinių medžiagų pristatymo adresą, nepateikti dokumentai apie šių medžiagų perpardavimą N. T.. Todėl, Komisijos nuomone, pateiktų dokumentų negalima susieti su Vytauto ir J. V. vykdytomis statybomis. Pažymėtina, kad nors iš N. T. atsiskaitomosios sąskaitos Nr. (duomenys neskelbtini) išrašų matyti, kad 2015 metais atlikti 3 mokėjimai UAB "J1" (2015-01-15 – 25 000 Eur, 2015-01-27 – 4 000 Eur, 2015-02-05 – 2 000 Eur, paskirtis – „už statybines medžiagas ir jų gaminius“), tačiau tai neįrodo, jog buvo mokėta už medžiagas, panaudotas ginčo nekilnojamojo turto statyboms. Pastebėtina, kad aptariamais dokumentais buvo pateikti jau po mokesčių administratoriaus atliktų kontrolės veiksmų Pareiškėjos, jos sutuoktinio ir tėvų atžvilgiu, t. y. susipažinus su mokesčių administratoriaus surašytais patikrinimo aktais ir operatyvių patikrinimų pažymomis. Nors vėlesnis dokumentų pateikimas ir nėra draudžiamas, tačiau tai užkerta galimybę tikėti mokesčių mokėtojo sąžiningumu (LVAT 2011-01-03 sprendimas adm. byloje Nr. A556-1632/2010). Konstatuotina, kad Pareiškėjos ir jos atstovių teiginiai bei pateikti dokumentai nesudaro pagrindo abejoti mokesčių administratoriaus atliktu V. ir J. V. patirtų statybų darbų išlaidų paskirstymu 2012–2014 metams.

Pareiškėjos teigimu, 2013-04-01 rašytinėje paskolos sutartyje nurodyta 140 000 Lt suma P. D. faktiškai buvo perduota 2013-12-31, tėvams gavus 150 000 Lt pagal 2013-12-31 pirkimo–pardavimo sutartį. Be to, Pareiškėja nesutinka su Inspekcijos sprendime nurodytu 2013-12-31 V. ir J. V. neva atliktu 153 428,50 Lt sumos įnešimu į banką.

Komisijos posėdžio metu mokesčių administratoriaus atstovė nurodė, kad ginčijamame sprendime 153 428,50 Lt sumos įnešimas į banko sąskaitą buvo nurodytas dėl neteisingai interpretuotų V. ir J. V. pajamų–išlaidų balanso duomenų; iš tikrųjų minėtame balanse užfiksuotą 153 428,50 Lt išlaidų grynaisiais pinigais sumą sudaro: 5 000 Lt įnešimai į AB SEB banko sąskaitą, 385,80 Lt notaro išlaidos, 144 184 Lt – statybos išlaidos, 2 500 Lt – vartojimo išlaidos. Komisija pastebi, kad Pareiškėjos sutuoktinio tėvų pajamų–išlaidų balanse statybos išlaidos buvo nurodytos 2013-12-31, kadangi V. ir J. V. nepateikė jokių duomenų apie tai, kada ir kokio dydžio išlaidos buvo patirtos, be to, būtent 2013-12-31 sutuoktinių pajamos buvo didžiausios. Komisija, įvertinusi bylos medžiagą šiuo klausimu, sutinka su mokesčių administratoriaus išvadomis, kad V. ir J. V. neturėjo

finansinių galimybių paskolinti P. D. 140 000 Lt, priešingu atveju pajamų–išlaidų balansas būtų buvęs neigiamas, t. y. V. ir J. V. nebūtų užtekę pajamų statybų išlaidoms padengti.

Pareiškėja taip pat nesutinka su 2014-01-18 pinigų dovanojimo sutarties, kuria N. T. padovanojo jos sutuoktiniui 30 000 Lt, nepripažinimu pajamų šaltiniu. Skunde akcentuojama 2014-01-16 rezervavimo sutartis Nr. 14/01/16, kurios pagrindu N. T. gavo 40 000 Lt rezervavimo mokesčių grynaisiais pinigais už statomą namą adresu: Pabalių g. 3, Alytus. Nekilnojamojo turto pirkimo–pardavimo sutartis sudaryta 2015-11-26, sutartyje nurodyta pardavimo kaina – 52 132 Eur, kuriuos pardavėjas gavo prieš pasirašant šią sutartį. Iš N. T. atsiskaitomosios sąskaitos banke išrašų matyti, kad pirkėja banko pavedimais pervedė tik 40 000 Eur (2015-01-09 – 30 000 Eur, 2015-06-03 – 10 000 Eur). Komisija kritiškai vertina Pareiškėjos teiginius apie N. T. 2014-01-16 gautą 40 000 Lt sumą grynaisiais pinigais, kadangi nurodyta rezervavimo sutartis pateikta mokesčių administratoriui tik kartu su pastabomis ir pasiūlymu pasirašyti susitarimą pagal MAĮ 71 straipsnio nuostatas, t. y. kuomet mokesčių administratorius jau neturėjo galimybės nustatyti pateiktos sutarties sudarymo aplinkybių, apklausti sutartyje nurodytą asmenį, įvertinti jo finansines galimybes perduoti N. T. nurodytą pinigų sumą. Akcentuotina, jog Pareiškėja nepateikė pinigų perdavimo faktą pagrindžiančių objektyvių įrodymų. Kaip minėta, tais atvejais, kai kyla pagrįstų abejonių dėl gautų pajamų realumo, pareiga įrodyti šias aplinkybes tenka mokesčio mokėtojui, nes mokesčio mokėtojas pasirinkdamas pajamas gauti grynaisiais pinigais (dėl ko šių pajamų gavimo faktas nėra fiksuojamas kredito įstaigose esančių sąskaitų įrašuose) ir šių pajamų nedeklaruodamas pateikiant atitinkamo mokesčio laikotarpio pajamų deklaracijas (pavyzdžiui, kai tokios deklaracijos teikimas nėra privalomas), prisiima ir visą riziką dėl jam tenkančios įrodinėjimo naštos (LVAT 2013-04-15 sprendimas adm. byloje Nr. A602-27/2013, 2013-10-04 nutartis adm. byloje Nr. A438-2923/2012; 2010-12-31 nutartis adm. byloje Nr. A575-1852/2010). Nagrinėjamu atveju nepateikti įrodymai apie 2014-01-16 nurodytą 40 000 Lt grynaisiais pinigais perdavimą N. T., todėl, Komisijos vertinimu, nėra pagrindo pripažinti šią sumą V. ir J. V. pajamomis ir atitinkamai vertinti, kad dalis šios sumos (30 000 Lt) buvo padovanota Pareiškėjos sutuoktiniui.

Bylos duomenimis, 2008-03-31 J. V. padovanojo B. B. 1 820 000 Lt, iš jų 1 800 000 Lt banko pavedimu ir 20 000 Lt grynaisiais pinigais. Inspekcija nepripažino grynaisiais pinigais padovanotos 20 000 Lt sumos.

Iš operatyvių patikrinimų, atliktų V. ir J. V. atžvilgiu, metu sudarytos sutuoktinių 1994–2015 metų grynųjų pinigų lentelės matyti, kad 2008-03-31 (dovanojimo sutarties dieną) J. V. UAB "L1" gražino 20 000 Lt paskolą (reikalavimo teisę į paskolos gražinimą R. V. buvo padovanota 2003-12-19). Tai patvirtina ir kartu su skundu pateiktas UAB "L1" 2008-03-31 kasos išlaidų orderis Nr. 25. Mokesčių administratoriaus atliktais skaičiavimais, 2008-03-31 J. ir N. T. grynųjų pinigų likutis sudarė 42222,67 Lt (22222,67 Lt + 20000 Lt), vadinasi, P. D. motinos finansinės galimybės leido dovanoti sūnui 20000 Lt grynaisiais pinigais. Pastebėtina, kad V. ir J. V. operatyvių patikrinimų metu taip pat buvo prieita išvados, kad P. D. buvo padovanota 1 820 000 Lt per trečiuosius asmenis, nors 20 000 Lt dovanojimas neatspindi minėtoje 1994–2015 metų grynųjų pinigų lentelėje. Atsižvelgiant į tai, kad pagrindinis Inspekcijos grynųjų pinigų dovanojimo / skolinimo nepripažinimo argumentas yra V. ir J. V. finansinių galimybių dovanoti / skolinti pinigus neturėjimas, o nagrinėjamu atveju P. D. tėvai turėjo galimybę dovanoti jam 20000 Lt grynaisiais pinigais, Komisijos vertina, kad ši suma turi būti pripažinta Pareiškėjos sutuoktinio gautomis pajamomis, kuriomis gali būti grindžiamos Pareiškėjos ir jos sutuoktinio patirtos išlaidos ir tikrinto laikotarpio pradžioje turėtas grynųjų pinigų likutis.

Pareiškėja skunde taip pat nurodo, kad nebuvo supažindinta su atliktais V. ir J. V. operatyviais patikrinimais, todėl negali tinkamai apginti savo poziciją.

Komisija pažymi, kad Pareiškėjos atstovai 2018-10-12 atvyko į Komisiją ir susipažino su Komisijai pateikta mokesčio bylos medžiaga bei pateikė prašymą išduoti dalies bylos dokumentų kopijas. Komisija kartu su 2018-10-18 raštu Nr. 5-794 (7-132/2018, 7-133/2018) pateikė dalies prašyme nurodytų dokumentų kopijas ir motyvavo atsisakymą pateikti dokumentų, kuriuose yra informacijos apie kitus mokesčių mokėtojus, laikomos paslapyje, remiantis MAĮ 38 ir 39 straipsnių nuostatomis, kopijas.

Dėl D. C. dovanotų lėšų

Byloje pateiktos dovanavimo sutartys (notaro nepatvirtintos), kurių duomenimis D. C. (Pareiškėjos senelė) padovanojo Pareiškėjai 70 000 Lt, iš jų: 2007-07-14 – 40 000 Lt, 2007-10-12 – 30 000 Lt.

Inspekcija, atlikusi D. C. 1994–2008 metų pajamų ir išlaidų analizę, vertino, kad D. C. neturėjo finansinių galimybių padovanoti 70 000 Lt gryniaisiais pinigais Pareiškėjai, nes dovanų suteikimui trūko 34 251,37 Lt. Be to, Alytaus rajono savivaldybės administracijos Socialinės paramos skyriaus duomenimis, D. C. nuo 2004 m. lapkričio mėn. yra reikalinga nuolatinė kito asmens slauga ir jai mokama slaugos pašalpa. 2013-10-14 Alytaus rajono apylinkės teismo nutartimi D. C. paskirta rūpintoja dukra K. R., kuri rūpinosi D. C. ir iki teismo sprendimo.

Pareiškėja nesutinka su Inspekcijos atliktu D. C. pajamų–išlaidų vertinimu, teigdama, kad D. C. 2003-12-31 turėjo iki 50 000 Lt, kurių neprivalėjo deklaruoti, kiekvienais metais gaudavo pajamas iš žemės ūkio veiklos (2012 m. Metinėje pajamų deklaracijoje deklaruota 12 930 Lt pajamų iš žemės ūkio veiklos), be to, statistinės išlaidos turėtų būti mažinamos, nes D. C. gyveno taupiai bei daugumą produktų užsiaugindavo pati.

Komisija pažymi, kad mokesčių mokėtojas, nesutinkantis su mokesčių administratoriaus apskaičiuotomis konkrečiomis mokesčio ir su juo susijusiomis sumomis, privalo pagrįsti, kodėl jos yra neteisingos (MAĮ 67 str. 2 d.). Pareiškėja skunde nepateikė jokių įrodymų apie D. C. turėtas „iki 50 000 Lt“ pinigines lėšas ne banke 2003-12-31. Tai, kad D. C. neprivalėjo pateikti vienkartinės deklaracijos, neįrodo disponavimo šiomis lėšomis fakto. Kaip minėta, tokios pozicijos laikosi ir teismai (LVAT 2018-03-28 nutartis adm. byloje Nr. A-593-556-2018).

Komisija pastebi, kad Pareiškėjos teiginiai apie D. C. neva patirtas mažesnes vartojimo išlaidas negu apskaičiavo mokesčių administratorius bei gautas pajamas iš žemės ūkio veiklos nepagrįsti jokiais objektyviais duomenimis. Iš bylos medžiagos matyti, kad mokesčių administratorius, apskaičiuodamas D. C. 1994–2004 metų vartojimo išlaidas, jas apskaičiavo 16 223,67 Lt mažesnes (29 792,61 Lt) negu skelbiamos Statistikos departamento tinklapyje (46 016,28 Lt), t. y. vertino, kad vartojimo išlaidos neviršijo gautų pajamų sumos. 2012 metų Metinėje pajamų deklaracijoje deklaruotos pajamos iš žemės ūkio veiklos nesuteikia pagrindo kitaip vertinti D. C. galimybių padovanoti 70 000 Lt anūkei (Pareiškėjai) 2007 m.

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 Pareiškėjos iškeltas abejones dėl apskaičiuotų pajamų ar patirtų išlaidų dydžio teisingumo arba kad pagrįstų Pareiškėjos skundo teiginius. Pareiškėja pati turi šias abejones ir savo skundo teiginius pagrįsti, t. y. įrodyti faktines aplinkybes, sąlygojančias nustatytos mokesčio bazės neteisingumą ar mokesčio dydžio apskaičiavimo neteisingumą, kuriomis ji 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, kuria siekiama mažinti nustatytą mokesčių bazę. Pažymėtina ir tai, jog tokios pozicijos dėl pareigos pagrįsti realiai patiriamas mažesnes išlaidas ar kitokio dydžio išlaidas, negu nustatė mokesčių administratorius, laikosi ir LVAT (2017-06-12 nutartis adm. byloje Nr. A-467-602/2017).

Dėl U. F. ir T. H. suteiktų paskolų ir buto pardavimo pajamų

Bylos duomenimis, mokesčių administratorius nepripažino šių Pareiškėjos ir jos sesers U. F. sudarytų sandorių pagrindu neva gautų pajamų:

1. U. F. 2006-02-06 įsigijo 2 kambarių butą (adresu: A. M. g. 9-82, Alytaus m.) iš Pareiškėjos. Pirkimo–pardavimo sutartyje nurodyta buto pardavimo kaina – 10 000 Lt. Pareiškėjos teigimu, tikroji sandorio kaina – 120 000 Lt.

2. 2008-09-15 paskolos sutarties, pagal kurią Pareiškėja gavo 60 000 Lt paskolą iš sesers U. F. (paskola suteikta gryniaisiais pinigais, be palūkanų, pinigų grąžinimo terminas nenustatytas (paskola iki 2016-07-01 (paaiškinimo pateikimo dienos) negrąžinta). U. F. paaiškino, kad Pareiškėja prašė suteikti paskolą buto pirkimui (bylos duomenimis, 2008 metais Pareiškėja ir jos sutuoktinis buto neįsigijo);

Inspekcija, atlikusi U. F. pajamų ir išlaidų analizę už laikotarpį nuo 2008-01-01 iki 2014-12-31, nustatė, kad U. F. neturėjo finansinių galimybių 2006 metais sumokėti papildomai

110 000 Lt pagal buto pirkimo–pardavimo sutartį ir 2008 metais suteikti Pareiškėjai 60 000 Lt paskolą.

Pareiškėja nesutinka su mokesčių administratoriaus atliktu U. F. pajamų vertinimu, teigdama, kad Inspekcija neįvertino J. P. C. gautų pajamų bei į Lietuvą įvežamų grynųjų pinigų sumų, kurių nereikia deklaruoti, o „tikrąją“ 2006-02-06 buto pirkimo–pardavimo sutartimi perleisto buto kainą (120 000 Lt) grindžia 2007-09-04 pirkimo–pardavimo sutarties kopija (beveik analogiškas butas tame pačiame name buvo parduotas už 105 000 Lt) ir 2007-08-02 dovanojimo sutartyje nurodyta buto verte (53 868 Lt).

Bylos duomenimis, U. F. 2000–2014 m. gavo 593 981,99 Lt pajamų ir patyrė 589 883,47 Lt išlaidų, iki 2008-01-01 galėjo turėti 6905,60 Lt grynųjų pinigų ne banke ir 27,01 Lt banke (2016-08-05 operatyvaus patikrinimo ataskaita Nr. FR0760-6560). U. F. laikotarpiu nuo 2008-03-18 iki 2008-09-15 išsigyrintos 60 020 Lt sumos negalima vertinti kaip patvirtinančios 60 000 Lt paskolos Pareiškėjai suteikimą, kadangi tuo pačiu laikotarpiu 9270,26 Lt suma buvo įnešta į banko sąskaitą, todėl U. F. negalėjo disponuoti visa išgryninta suma 2008-09-15, be to, kaip teigiama, U. F. pagal 2008-09-09 pagal paskolos sutartį suteikė tariamą paskolą tėvams (50 000 Lt). Taigi, U. F. teigimu, ji 2008-09-09 – 2008-09-15 suteikė artimiesiems 110 000 Lt paskolas, nors tokia grynųjų pinigų suma nedisponavo.

Pažymėtina, kad mokesčių administratorius vertino U. F. ir Italijoje gautas pajamas – mokestinio patikrinimo metu buvo pateikti paklausimai Italijos Respublikos mokesčių administratoriui su prašymu pateikti duomenis apie U. F. ir S. B. D. 2008–2014 m. vykdytus privalomai registruotino turto ir (ar) pardavimo sandorius, gautas pajamas ir banko sąskaitų išrašus. Italijos Respublikos mokesčių administratorius pateikė (2017-01-23, 2017-04-06, 2017-05-02) atsakymus kuriuose nurodė, kad U. F. yra šios šalies rezidentė, turi nuolatinę gyvenamąją vietą, nuo 2007 m. šioje šalyje turi socialinių / ekonominių ryšių (yra T. H. žmona, finansiškai su juo susijusi nuo 2007 m.). J. P. C. 2007 m. gavo 2029 Eur (7005,73 Lt) su įdarbinimu susijusių pajamų. Jurgita P. C. buvo įdarbinta 2007 m. kelis mėnesius, nuo to laiko kitų pajamų šaltinių U. F. vardu nėra. Italijos mokesčių administratoriaus atsakyme pateikta informacija apie T. H. gautas pajamas ir jo paaiškinimai apie pinigų perdavimą U. F. ir jos giminaičiams. Pažymėtina, kad T. H. paaiškinimai yra priešaringi, tačiau visais atvejais (tiek 2017-01-23, tiek 2017-04-06 Italijos mokesčių administratoriaus atsakymuose) T. H. nurodė, kad pinigų perdavimas sutuoktinei vyko banko pavedimais, gryniesi pinigai U. F. perduodami nebuvo. Tik trečiame paaiškinyje T. H. teigė, kad suteikė sutuoktinei paskolą, kurią ji suteikė savo artimiesiems, tačiau T. H. nežino, ar pinigai faktiškai buvo perduoti jos šeimai. Atkreiptinas dėmesys į tai, kad mokesčių administratorius vertino ir U. F. sąskaitos Italijos banke apyvartą. Operatyvaus patikrinimo metu U. F. pateikė sąskaitos G. G. di Vincenza banke išrašą už 2008–2014 metus, nurodė įneštų į banko sąskaitą pinigų kilmę. Iš sąskaitos išrašo matyti, kad U. F. iš sąskaitos Italijos banke atlikinėjo pavedimus į sąskaitą Lietuvoje, giminaičiams, naudojo vartojimo išlaidoms padengti. Taigi, Komisija vertina, kad Pareiškėjos skundo teiginiai apie P. C. gautas pajamas ir grynaisiais pinigais įvežamas į Lietuvą pinigų sumas, neva neįvertintas mokesčių administratoriaus, yra nepagrįsti. Mokesčių administratorius pagrįstai pripažino tik Pareiškėjos 2008–2009 m. mokėjimo pavedimais iš U. F. ir jos sutuoktinio T. H. gautas atitinkamai 5 000 Eur (17 264 Lt) ir 13 300 Eur (45 922,24 Lt) paskolas.

Dėl 2006-02-06 buto pirkimo–pardavimo sutarties pagrindu gautų pajamų sumos Komisija pažymi, kad nagrinėjamu atveju turi būti vertinamos visos aplinkybės ir įrodymai. Pačioje turto pirkimo–pardavimo sutartyje nurodyta buto pardavimo kaina – 10 000 Lt. Pareiškėjos kontrolės veiksmų metu U. F. 2015-03-17 paaiškinyje nurodė, kad reali sandorio vertė 120 000 Lt, o 10 000 Lt buvo nurodyta tik formaliai. Teigiama, kad atsiskaitymas su Pareiškėja vyko 2006 m. (40 000 Lt) ir 2008 m. (80 000 Lt) grynaisiais pinigais (įrodymai apie faktinį grynųjų pinigų perdavimą nepateikti). Paminėtina, kad U. F. neturėjo finansinių galimybių sumokėti Pareiškėjai 80 000 Lt. Tuo tarpu pačios U. F. operatyvaus patikrinimo metu (2016-08-05 Nr. FR0760-6560) U. F. 2016-07-01 paaiškinyje teigė, kad nekilnojamo turto sandorio vertė buvo 10 000 Lt. Paminėtina, kad U. F., būdama Pareiškėjos seserimi, galėjo būti suinteresuota pirminiame paaiškinyje nurodyti pastarajai palankias bei jos poziciją patvirtinančias aplinkybes. Pastebėtina, kad su mokesčių mokėtoju susijusių asmenų paaiškinimai vertinami kritiškai ir LVAT praktikoje, jeigu jie nėra patvirtinti kitais

objektyviais faktiniais duomenimis (LVAT 2013-03-05 nutartis adm. byloje Nr. A556-404/2013). Komisija, įvertinusi Inspekcijos nustatytų sandorio aplinkybių visumą, pritaria Inspekcijos pozicijai dėl ginčo sandorio vertės (10 000 Lt). Pareiškėja nepateikė įrodymų, pagrindžiančių papildomų 110 000 Lt perdavimą Pareiškėjai, todėl ši suma negali būti pripažinta Pareiškėjos šeimos pajamomis.

Dėl B. B. suteiktų paskolų vertinimo

Iš bylos medžiagos matyti, kad mokesčių administratorius nepripažino P. D. pagal 2011-03-01 ir 2011-08-01 paskolų sutartis iš brolio B. B. gautos 600 000 Lt paskolos.

B. B. paskolos gavimą grindžia rašytinėmis 2011-03-01 ir 2011-08-01 paskolos sutartimis, gražinta didesne suma negu gauta pagal 2008-08-08 paskolos sutartį, B. B. telefonu atsiųstu pranešimu apie skolos likutį ir 2011-01-12 bendradarbiavimo sutartimi. Pareiškėjos atstovės Komisijos posėdžio metu teigė, kad B. B. finansinių galimybių suteikti paskolas nebuvimas nepaneigia paskolų suteikimo fakto, tai reiškia, kad P. D. brolis paskolas suteikė iš pajamų, kurios buvo gautos iš nenustatytų šaltinių.

Bylos duomenimis, B. B. 2015-03-02 paaiškinime patvirtino 600 000 Lt paskolos grynaisiais pinigais suteikimą P. D., tačiau vėliau jo paties atžvilgiu atliekamo kontrolės veiksmo metu (2016-08-12) nurodė, kad pagal dvi 2011 metų paskolų sutartis „niekada jokie pinigai nebuvo skolinti P. D. ir B. B., ar kokie nors kiti su juo susiję asmenys niekada jokių pinigų negražino, tai yra tiesiog tušti popieriaus lapai“. B. B. („dėl paskolos sutarčių atsiradimo“) paaiškino, kad „B. B. buvo atvažiavęs pas jį ir paaiškino, kad jam dėl kažkokių priežasčių buvo laikinai sustabdytos banko paskolų perlaidos, o jam reikėjo parodyti įmonėms (kompanijoms), kurios atlikinėjo pas jį statybos darbus, ar tai už medžiagas, tiksliai nežino, kad jis gauna šituos pinigus pagal paskolos sutartis ir su jais atsiskaitys, nebus jokių problemų, o iš tikrųjų B. B. laukė, kada bankas jam perves pinigus pagal kredito sutartį“. Be to, B. B. 2016-08-12 pateikė Inspekcijai susirašinėjimo su broliu elektroninius laiškus, iš kurių matyti, kad būtent B. B. surašė paaiškinimą pagal A. U. 2014-11-26 siųstą raštą (Nr. (11.33-30-2)-46-KD-7666) dėl informacijos pateikimo apie 2009–2013 m. laikotarpiu sudarytus sandorius su P. D.. Surašytas paaiškinimas 2015-02-19 (13:47) buvo išsiųstas B. B., kuris 2015-03-02 šį paaiškinimą persiuntė Inspekcijai savo vardu.

Pareiškėjos atstovės Komisijos posėdžio metu akcentavo, kad nagrinėjamu atveju turi būti vadovaujama pirminiais paaiškinimais, kurie neįtakoti laiko ir kitų aplinkybių (pagal LVAT praktiką).

Komisijos nuomone, vertinant tam tikrų šaltinių pagrįstumą, būtina vertinti visų patikrinimo metu nustatytų aplinkybių visumą. Toliau nurodomos teisiškai reikšmingos aplinkybės, susijusios su B. B. paskolų teikimu ir jų vertinimas.

Pirma, B. B. neturėjo finansinių galimybių suteikti 600 000 Lt paskolą grynaisiais pinigais. Mokesčių administratoriaus atliktos pajamų ir išlaidų analizės metu nustatyta, kad B. B. grynųjų pinigų likutis 2011-03-01 buvo ne didesnis kaip 126 975,90 Lt, 2011-08-01 – 157 577,40 Lt. Komisija pažymi, kad Pareiškėjos atstovių teiginiai apie B. B. turėtas neapmokestintas pajamas iš nenustatytų pajamų šaltinių laikytini deklaratyviomis nepagrįstomis prielaidomis.

Antra, aukščiau aptarti B. B. paaiškinimai ir susirašinėjimas su broliu P. D. el. laiškais parodo, kad paskolos sutartys buvo pasirašytos tik formaliai.

Trečia, nepateikti grynųjų pinigų perdavimą pagal ginčo paskolos sutartis patvirtinantys įrodymai. LVAT praktikoje konstatuota (2015-12-28 nutartis adm. byloje Nr. A-1305-602/2015, 2016-02-08 nutartis adm. byloje Nr. A-145-602/2016), kad pasirinkdami finansines operacijas atlikti grynaisiais pinigais (dėl ko šių pajamų gavimo / sumokėjimo faktas nėra fiksuojamas kredito įstaigose esančių sąskaitų įrašuose) mokesčių mokėtojai prisiima ir visą riziką dėl jiems tenkančios įrodinėjimo naštos.

Ketvirta, neįmanoma nustatyti ryšio tarp B. B. suteiktos 600 000 Lt paskolos ir 2011-01-12 bendradarbiavimo sutarties, pasirašytos tarp P. D. valdomos UAB "J1" ir B. B., t. y. nepateikti įrodymai, leidžiantys daryti išvadą, kad UAB "J1" įsigytų statybinių medžiagų B. B. ir UAB "O1" verte buvo dengiamas P. D. įsiskolinimas broliui. Bendradarbiavimo sutartis pasirašyta anksčiau negu paskolų sutartys; šia sutartimi UAB "J1" įsipareigojo tiekti statybinių medžiagų ar kitokių prekių statomo viešbučio įrengimui B. B. ateityje įkurtai uždarai akcinei bendrovei už 150 000 Lt sumą; už statybines medžiagas ar kitas prekes B. B. įkurta uždara akcinė bendrovė pradės mokėti, kai pradės

veikti viešbutis. B. B. tiek patikrinimo metu, tiek mokestinio ginčo metu teigė, kad būtent vykdant šią sutartį buvo gražinta dalis paskolos B. B. (tikslus gražintos paskolos dydis nenurodytas). Komisija pažymi, kad P. D. teiginius patvirtinantys įrodymai (pvz., trišalė įsipareigojimų perėmimo sutartis ar kt.) byloje nepateikti, o pagal P. D. pateiktų PVM sąskaitų faktūrų datas ir sumas UAB "J1" buhalterinėje apskaitoje nebuvo koreguojamas P. D. ir UAB "J1" tarpusavio įsipareigojimų (paskolų) dydis. Paminėtina, kad LVAT praktikoje laikoma, jog apsiribojimas vien teiginiais, atsikirtimais, nepagrįstais jokiais įrodymais, negali nulemti sprendimo priėmimo mokesčių mokėtojo naudai.

Penkta, kartu su skundu pateikta telefonu siūsto pranešimo kopija taip pat nepatvirtina paskolinių santykių tarp brolių pagal 2011-03-01 ir 2011-08-01 sutartis egzistavimo. Kopijoje nurodyta, kad „Egidijus“ 2016-05-18 atsiuntė P. D. pranešimą „mes suskaičiavome skola iki dabar 148000 Eur“. Iš pateikto pranešimo neaišku, apie kokią skolą kalbama, negalima nustatyti ginčijamos paskolos realumo. 600 000 Lt paskolos grynaisiais pinigais suteikimo nepatvirtina ir P. D. teiginiai, kad banko pavedimais B. B. gražinta 808 808 Lt dydžio paskola (Inspekcijos duomenimis, 788 000 Lt). Pareiškėjos sutuoktinio teigimu, 2008–2011 metais B. B. jam suteikė 1 346 146,28 Lt paskolų (746 146,28 Lt banko pavedimais ir 600 000 Lt grynaisiais pinigais); B. B. gražino 808 808 Lt pavedimu (2008–2015 metais), 300 000 Lt grynaisiais pinigais (2012-03-28); 2016-05-18 paskolų likutis siekė 511014 Lt (148 000 Eur). 2017-03-14 paaiškinime T. D. nurodė, kad yra gražinęs broliui visas paskolas. Taigi, P. D. teigimu, broliui buvo gražinta 1 619 822 Lt paskolos (nevertinant P. D. neva pagal 2011-01-12 bendradarbiavimo sutartį gražintos paskolos dalies), t. y. 273 676,12 Lt daugiau negu buvo paskolinta.

Komisija, atsižvelgusi į išdėstytas aplinkybes, sutinka su skundžiamame Inspekcijos sprendime išdėstytais argumentais dėl minėtų paskolų sutarčių, kaip P. D. pajamų gavimo šaltinio, vertinimo, t. y. kad mokesčių administratorius surinko pakankamai duomenų, suteikusių pagrindo išvadoms, jog minėtos paskolų sutartys nepagrindžia jose nurodytos pinigų sumos (600 000 Lt) gavimo fakto. Komisijos vertinimu, Pareiškėjos ir jos sutuoktinio pateikti dokumentai (2011-03-01 ir 2011-08-01 paskolų sutartys) laikytini tik formalią tariamų sandorių išraišką parodančiais, bet ne realiai įvykusius sandorius atspindinčiais įrodymais.

Dėl I. V. sumokėto rezervavimo mokesčio

Byloje pateikta 2008-06-16 rezervavimo sutartis Nr. 2008-06-16 „Dėl žemės sklypo, esančio Punsko g., Alytuje, pirkimo“, kurioje nurodyta, kad I. V. (pirkėjas) įsipareigoja sutarties pasirašymo dieną sumokėti P. D. (pardavėjui) 50 000 Lt rezervavimo mokestį už žemės sklypą, esantį adresu: Punsko g. 17, Alytus. Sutartyje numatyta, kad sklypas parduodamas už 150 000 Lt. 50 000 Lt pirkėjas sumoka pardavėjui grynaisiais pinigais kaip išankstinį dalinį numatomo parduoti žemės sklypo kainos mokėjimą. Likusi 100 000 Lt suma bus sumokėta per pagrindinėje pirkimo–pardavimo sutartyje numatytą terminą.

Bylos duomenimis, žemės sklypą pagal 2008-10-01 pirkimo–pardavimo sutartį nuosavybės teise įsigijo I. G. TŪB "C1" kurią atstovavo direktorius I. V.. Sklypo pardavimo kaina – 150 000 Lt. Sutartyje nurodyta, kad I. G. TŪB "C1" iki sutarties pasirašymo P. D. sumokėjo 100 000 Lt banko pavedimais ir 50 000 Lt grynaisiais pinigais. Nustatyta, kad pagal 2008-10-01 pirkimo–pardavimo sutartį P. D. buvo sumokėta mokėjimo pavedimais: 2008-07-16 – 50 000 Lt, 2008-08-27 – 50 000 Lt, 2008-11-12 – 50 000 Lt.

Pareiškėjos teigimu, 50 000 Lt rezervavimo mokestis I. V. buvo gražintas 2014-10-21 (tai patvirtina iš I. V. paaiškinimas bei I. V. priedas rezervavimo sutartyje „2014 m. spalio 21 d. pinigai pagal šią sutartį gražinti“), taigi B. B. iki pat 2014-10-21 disponavo 50 000 Lt suma.

Komisija, įvertinusi mokestinės bylos medžiagą, priėjo išvadą, kad Pareiškėjos ir jos sutuoktinio teiginiai apie iš I. V. 2008-06-16 gautą 50 000 Lt sumą, kuria jis disponavo iki 2014-10-21, yra nepagrįsti. Pirma, visa žemės sklypo pardavimo kaina į P. D. sąskaitą buvo sumokėta banko pavedimais (nurodyta mokėjimų paskirtis: „pagal 2008-06-16 rezervavimo sutartį“). Antra, I. V. neturėjo finansinių galimybių sumokėti B. B. 50 000 Lt grynaisiais pinigais. Nustatyta, kad I. V. rezervavimo sutarties pasirašymo dieną (2008-06-16) turėjo nedidesnę kaip 2959,90 Lt grynųjų pinigų likutį. Trečia, pagrindinė žemės sklypo pirkimo–pardavimo sutartis sudaryta 2008-10-01, pilnai atsiskaityta už žemės sklypą buvo 2008-11-12, todėl rezervavimo mokesčio gražinimas I. V.

po šešerių metų (2014-10-21) nepagrįstas ekonomine logika. Komisija konstatuoja, kad nėra pagrindo pripažinti rezervavimo sutartyje nurodytos 50 000 Lt sumos P. D. pajamomis.

Dėl vartojimo išlaidų

Bylos duomenimis, mokesčių administratorius apskaičiavo, kad Pareiškėjos ir P. D. šeimos (2 suaugusių asmenų ir 3 nepilnamečių vaikų) vartojimo išlaidos 2010–2014 m. sudarė 213 294,03 Lt (iš jų: 83 294,03 Lt apmokėtos banko pavedimais ir 130 000 Lt patirta grynaisiais pinigais (pagal Pareiškėjos ir jos sutuoktinio paaiškinimus).

Pareiškėja skunde nurodo, kad mokesčių administratorius klaidingai įvertino jos ir sutuoktinio pateiktų paaiškinimų turinį. Inspekcijos klausimas nebuvo konkretizuotas, t. y. nebuvo prašoma nurodyti atskirai išlaidų grynaisiais pinigais ir banko pavedimais. Pareiškėja tvirtina, kad nagrinėjamu atveju turėtų būti vertinama, kad jos šeima minėtu laikotarpiu patyrė paaiškiniame nurodytą 130 000 Lt vartojimo išlaidų sumą, kadangi į ją įeina ir 83 294,03 Lt išlaidų, apmokėtų banko pavedimais, suma.

Byloje pateikti mokesčių administratoriaus nurodymai (2015-02-12 nurodymas Nr. (11.48)-FR0706-875 ir 2015-09-01 nurodymas Nr. (11.48)-FR0706-5766) P. D. pateikti duomenis apie jo šeimos 2004-01-01–2014-12-31 „patirtas vidutines (apytikšles) vartojimo išlaidas grynaisiais pinigais“. Papildomai paminėtina, kad Pareiškėjos šeimos statistinės 2010–2014 metų vartojimo išlaidos sudaro 244 955,44 Lt, t. y. 31 661,41 Lt viršija mokesčių administratoriaus nustatytas faktines (banko pavedimais ir sutuoktinių nurodytas grynaisiais pinigais) vartojimo išlaidas. Konstatuotina, kad Pareiškėjos teiginiai apie nekonkretizuotą Inspekcijos klausimą ir reikalavimai sumažinti vartojimo išlaidas 83 294,03 Lt suma, yra nepagrįsti ir prieštaraujantys byloje pateiktiems dokumentams.

Dėl P. D. kaip atskaitingo asmens įsipareigojimų juridiniams asmenims

Bylos duomenimis, Y. M. tikrintinu laikotarpiu siejo paskoliniai santykiai su jo valdomomis įmonėmis (131 267 Lt gautos paskolos iš juridinių asmenų, 899 117 Lt juridinių asmenų gražintos paskolos, 3 515 238 Lt suteiktos paskolos juridiniams asmenims, 5 218 970 Lt juridiniams asmenims gražintos paskolos), taip pat nustatyti atvejai, kuomet B. B. veikė įmonėse kaip atskaitingas asmuo ir patyrė 423 928,84 Lt atskaitingo asmens išlaidų, taip pat gavo 187 387,39 Lt atskaitingo asmens lėšų.

Pareiškėja tvirtina, kad ginčijamame sprendime nurodytos jos sutuoktinio, kaip atskaitingo asmens, išlaidos turi būti mažinamos 252 387,93 Lt suma, kuri 2009-12-27 buvo kredituota dėl įsivėlusios buhalterinės klaidos. Tai buvo nurodyta ir 2014 metų paaiškiniame Inspekcijai UAB "L1" patikrinimo metu. Teiginiams pagrįsti Pareiškėja pateikė UAB "L1" paaiškinimą (be datos), pasirašytą buhalterės V. D., kuriame teigiama, kad 2006 metais buvo keičiamas sąskaitų planas, perkeltant klientų sąskaitas buvo padaryta klaidų, B. B. 252 387,93 Lt neatliko jokių mokėjimų, tačiau nėra galimybės patikrinti, kur padaryta klaida, nes nerasta tai pagrindžiančių dokumentų.

Iš bylos medžiagos matyti, kad UAB "L1" buhalterinėje apskaitoje 2009 metų gruodžio mėn. buvo atliktos užskaitos P. D. ir įmonės įsipareigojimų sąskaitoje: 252 387,90 Lt užskaityta kaip Pareiškėjo gražinta paskola, 125 697,81 Lt – kaip UAB "L1" P. D. gražinta paskola. Pirminiai dokumentai, kurių pagrindu buvo atliktos užskaitos, nepateikti, mokesčių administratorius rėmėsi buhalterinės apskaitos registras, kurių duomenys atsispindėjo ir UAB "L1" balanse. B. B. mokestinio patikrinimo metu 252 387,90 Lt suma priskirta jo išlaidoms, 125 697,81 Lt suma – pajamoms. Atkreiptinas dėmesys į tai, kad Pareiškėja ir jos sutuoktinis neginčija 125 697,81 Lt užskaitos, kuri vertinta kaip B. B. pajamos.

Pareiškėja teigia, kad UAB "L1" buhalterė tuo metu turėjo rimtų sveikatos sutrikimų, todėl keičiant įmonės sąskaitų planą, likusias neatitiktusias sumas sudengė su B. B. skola. Komisija atkreipia dėmesį, kad UAB "L1" buhalterė G. S. (dirbusi įmonėje nuo 2009-03-13 iki 2010-06-03), tuo pačiu metu dirbo ir kitose P. D. valdomose įmonėse (UAB "J1" ir UAB "E1" tačiau skunde nenurodoma, kad ji būtų klaidingai tvarkiusi ir kitų įmonių apskaitą. Be to, bylos duomenimis, tokios užskaitos UAB "L1" buhalterinėje apskaitoje buvo atliekamos ir 2008 metais (148 458,30 Lt suma buhalteriniuose registruose užskaityta kaip įmonės paskolos P. D. gražinimas), nors tuo metu įmonės buhalterinę apskaitą tvarkė kitas asmuo.

Pažymėtina, kad B. B. UAB "L1" operatyvaus patikrinimo metu (2014-01-17 operatyvaus patikrinimo pažyma Nr. FR0760-171) 2014-01-17 Inspekcijai pateiktame paaiškiniame apie 2009-12-14 ir 2009-12-27 iš įmonės gautų paskolų sumažinimą atitinkamai 153 518,33 Lt ir

252 387,93 Lt nurodė, kad tokiu būdu buvo perimti įmonės įsiskolinimai tretiesiems asmenims. „UAB "L1" tuo metu buvo nemoki ir B. B. kaip fizinis asmuo perėmė įsipareigojimus. Taip buvo atliekami mokėjimai“. Taigi, kaip matyti iš paaiškinimo turinio, B. B. neminėjo, kad ginčijama užskaita buvo atlikta klaidingai.

Komisija pažymi, kad pateikdami argumentus, susijusius su klaidinga buhalterine apskaita, Pareiškėja ir jos sutuoktinis nepateikė faktinėmis aplinkybėmis pagrįstų įrodymų, paneigiančių ginčijamas ūkines operacijas, todėl Komisija neturi pagrindo fiksuotas ūkines operacijas vertinti kitaip, nei nurodyta apskaitoje.

Atsižvelgdama į tai, kas išdėstyta, Komisija konstatuoja, kad šioje mokesčio ginčo dalyje nėra pagrindo keisti Inspekcijos padarytų išvadų.

Dėl GPM baudos

Pareiškėja skunde tvirtina, kad nagrinėjamu atveju būtina atsižvelgti į LVAT praktiką, pagal kurią pažeidimo pobūdis negali būti kvalifikuojamas kaip aplinkybė, didinanti skirtą baudą (LVAT 2012-04-16 nutartis adm. byloje Nr. A602-1217/2012). Be to, aplinkybė, kai mokesčiai apskaičiuoti taikant MAĮ 70 straipsnio nuostatas, neturi būti vertinama kaip baudą didinanti tais atvejais, kai mokesčių apskaičiuoti mokesčių įstatymų nustatyta tvarka nėra galimybės ne dėl mokesčių mokėtojo kaltės.

MAĮ 140 straipsnyje nustatyta, kad asmenims, pažeidusiems mokesčių įstatymus, baudos skiriamos pagal pažeidimo padarymo metu galiojančius teisės aktus. Baudos skyrimo taisyklės yra įtvirtintos MAĮ 139 str. 1 dalyje, kurioje numatyta, jog jei mokesčių administratorius nustato, kad mokesčių mokėtojas neapskaičiavo nedeklaruojamo <...> ar nedeklaravo deklaruojamo mokesčio arba neteisėtai pritaikė mažesnę mokesčio tarifą ir dėl šių priežasčių mokėtiną mokesį neteisėtai sumažino, mokesčių mokėtojui priskaičiuojama trūkstanta mokesčio suma ir skiriama nuo 10 iki 50 procentų minėtos mokesčio sumos dydžio bauda, jei atitinkamo mokesčio įstatymas nenustato kitaip. Skiriamos konkrečios baudos dydis priklauso nuo *pažeidimo pobūdžio*, nuo to, ar *mokesčių mokėtojas bendradarbiavo su mokesčių administratoriumi*, nuo *mokesčių įstatymų pažeidimo pripažinimo ir kitų aplinkybių*, kurias mokesčių administratorius *pripažįsta svarbiomis* skirdamas didesnę ar mažesnę baudą.

MAĮ detaliosi nenustato, kaip turėtų būti mažinamas ar didinamas baudos dydis vertinant normoje nurodytas aplinkybes, todėl LVAT adm. byloje Nr. A261-214/2008, atsižvelgęs į KT 2004-01-26 nutarime nurodytus baudų dydžio nustatymo principus, padarė išvadą, kad skiriant baudą už mokesčių įstatymo pažeidimą, turėtų būti imamas sankcijoje numatytos baudos vidurkis. Kaip pažymėjo LVAT, skiriant baudą asmeniui, individualizuojant jos dydį, privaloma atsižvelgti į atsakomybę lengvinančias bei sunkinančias aplinkybes, kurias lemia pažeidimo pobūdis (LVAT 2010-12-06 nutartis adm. byloje Nr. A-438-1117/2010). Taigi skiriamos baudos dydis priklauso nuo visų kompleksiskai vertinamų su konkrečiu atveju susijusių minėtų aplinkybių, o esant atsakomybę didinančių ir mažinančių aplinkybių pusiausvyrai (ar tokių aplinkybių nesant), skiriamas įstatyme nustatytos minimalios ir maksimalios sankcijos vidurkis (taip pat žiūrėti LVAT 2010-06-04 nutartį adm. byloje Nr. A575-916/2010, 2010-06-30 nutartį adm. byloje Nr. A442-884/2010, 2010-11-29 nutartį adm. byloje Nr. A438-1546/2010).

Komisija, įvertinusi byloje nustatytas faktines aplinkybes, daro išvadą, jog Pareiškėjai pagrįstai paskirta 30 proc., t. y. vidutinio dydžio GPM bauda. Ginčo atveju buvo nustatyta tiek aplinkybių, sunkinančių Pareiškėjos atsakomybę (pavyzdžiui, mokesčių apskaičiavimas taikant specialų mokesčių apskaičiavimo instrumentą, numatytą MAĮ 70 straipsnyje, konstatavus Pareiškėją gavus pajamas iš nenustatytų šaltinių ir siekį išvengti mokesčių mokėjimo), tiek ir ją švelninančių (pavyzdžiui, bendradarbiavimas su mokesčių administratoriumi). Komisija nurodo nematanti teisinio pagrindo mažinti Pareiškėjai paskirtos vidutinio dydžio baudos. Priešingo sprendimo priėmimas, Komisijos vertinimu, būtų nesuderinamas su mokesčių mokėtojų lygybės ir teisingumo principais, nes Pareiškėja atsidurtų geresnėje padėtyje nei tie mokesčių mokėtojai, kurie mokesčius pažeidimus padarė dėl savo netyčinių veiksmų, neapdairumo. Atsižvelgusi į tai, kas išdėstyta, Komisija daro išvadą, kad Pareiškėjai teisėtai bei pagrįstai paskirta 30 proc. dydžio GPM bauda paliktina galioti, kaip visiškai atitinkanti MAĮ 139 str. 1 dalyje įtvirtintas nuostatas.

GPM ir su juo susijusių sumų perskaičiavimas

Atsižvelgiant į šio sprendimo išvadas dėl 20 000 Lt dovanos grynaisiais pinigais pripažinimo pagal 2008-03-31 dovanojimo sutartį P. D. pajamomis, Inspekcijos nustatytas Pareiškėjos ir jos sutuoktinio turėtas grynųjų piniginių lėšų likutis tikrinamojo laikotarpio pradžiai (2010-01-01) perskaičiuotinas.

Komisija, gavusi iš Inspekcijos elektroniniu paštu 2018-10-07 pateiktus perskaičiavimus, įvertinusi P. D. 20 000 Lt grynaisiais pinigais gautą dovaną iš motinos (J. V.), nurodo, kad Pareiškėjos ir jos sutuoktinio grynųjų pinigų likutis tikrinto laikotarpio pradžioje (2010-01-01) sudarė 1 408 097,57 Lt (t. y. 20 000 Lt didesnis negu buvo apskaičiuota mokestinio patikrinimo metu). Apskaičiuojama, kad Pareiškėjos ir jos sutuoktinio išlaidos 2010 metais viršijo gautas pajamas 197 340,48 Lt (t. y. 20 000 Lt mažiau) suma, t. y. kiekvienam iš sutuoktinių apskaičiuojama 98 670,24 Lt kitų su darbo santykiais nesusijusių ir ne individualios veiklos pajamų. Atitinkamai perskaičiuotinas GPM už 2010 metus: vietoj 4 688,95 Eur (16 190 Lt) GPM apskaičiuojama 4 254,52 Eur (14 690 Lt) GPM.

Atlikus Pareiškėjos GPM perskaičiavimą, Inspekcijos sprendimas keičiamas, t. y. vietoj skundžiamu sprendimu patvirtintų 37 992,06 Eur GPM, 22 551,12 Eur GPM delspinigių ir 11 397,62 Eur GPM baudos Pareiškėjai nurodoma sumokėti į biudžetą 37 558 Eur GPM, 22 293,25 Eur GPM delspinigius ir 11 267 Eur GPM baudą.

Mokestinių ginčų komisija prie Lietuvos Respublikos Vyriausybės, atsižvelgdama į išdėstytus motyvus, vadovaudamasi Mokesčių administravimo įstatymo 155 straipsnio 4 dalimi, n u s p r e n d ž i a:

Pakeisti Valstybinės mokesčių inspekcijos prie Lietuvos Respublikos finansų ministerijos 2018-06-01 sprendimą dėl patikrinimo akto tvirtinimo Nr. (21.131-31-5) FR0682-184: vietoj nurodymų Pareiškėjai į biudžetą sumokėti 37 992,06 Eur GPM, 22 551,12 Eur GPM delspinigius ir 11 397,62 Eur GPM baudą, nurodyti Pareiškėjai į biudžetą sumokėti 37 558 Eur GPM, 22 293,25 Eur GPM delspinigius ir 11 267 Eur GPM baudą.

Pagal Mokesčių administravimo įstatymo 159 straipsnio 1, 3 ir 4 dalis mokesčių mokėtojas, nesutinkantis su Mokestinių ginčų komisijos sprendimu, turi teisę šį sprendimą apskusti Vilniaus apygardos administraciniam teismui (Žygimantų g. 2, 01102 Vilnius). Pagal MAĮ 159 straipsnio 2 dalį apskusti Mokestinių ginčų komisijos sprendimą taip pat turi teisę centrinis mokesčių administratorius, tačiau tik tuo atveju, kai centrinis mokesčių administratorius ir Mokestinių ginčų komisija, spręsdami mokestinį ginčą (arba 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

Rasa Stravinskaitė

Andrius Venius

Vilma Vildžiūnaitė