



**MOKESTINIŲ GINČŲ KOMISIJA PRIE
LIETUVOS RESPUBLIKOS VYRIAUSYBĖS**

**SPRENDIMAS
DĖL J. P. 2013-12-10 SKUNDO**

2014 m. gegužės 30 d. Nr. S- 103 (7- 260/2013)
Vilnius

Mokestinių ginčų komisija prie
Lietuvos Respublikos Vyriausybės,
susidedanti iš:

komisijos pirmininko
komisijos narių

Stepono Vytauto Jurnos
Lauros Milašiūtės
Rasos Stravinskaitės
Editos Veršalienės
Linos Vosylienės – pranešėja
Jūratei Dalmantaitei
J. P. ir advokatui
E. P. S.

Sekretoriaujant
dalyvaujant mokesčių mokėtojais ir jos atstovais

mokesčių administratoriaus atstovais nedalyvaujant

2014 m. gegužės 20 d. posėdyje išnagrinėjusi J. P. (toliau – Pareiškėja) 2013-12-10 skundą dėl Valstybinės mokesčių inspekcijos prie Lietuvos Respublikos finansų ministerijos (toliau – Inspekcija) 2013-10-30 sprendimo Nr. 68-170, n u s t a t ė:

Mokestinių ginčų komisija prie Lietuvos Respublikos Vyriausybės (toliau – Komisija), vadovaudamasi 2004-04-13 Mokesčių administravimo įstatymo Nr. IX-2112 (toliau – MAĮ) 156 straipsnio nuostatomis, 2014-03-18 protokoliniu sprendimu Nr. PP-67 (7-260/2013) sustabdė Pareiškėjos 2013-12-10 skundo dėl Inspekcijos 2013-10-30 sprendimo Nr. 68-170 nagrinėjimą iki Vilniaus apygardos administraciniame teisme bus priimta nutartis dėl Pareiškėjos 2014-03-18 prašymo administracinėje byloje Nr. I-5341-244/2014.

2014-03-31 Komisija gavo Pareiškėjos 2014-03-28 raštą, kuriuo Pareiškėja informavo, jog Vilniaus apygardos administraciniame teisme administracinėje byloje Nr. I-5341-244/2014 2014-03-18 priėmė nutartį, kuria, vadovaudamasis Lietuvos Respublikos administracinių bylų teisenos įstatymo 103 str. 1 p., 105, 106 str., nutarė palikti Pareiškėjos skundą nenagrinėtą.

Komisija, atsižvelgdama į išdėstytus motyvus ir vadovaudamasi MAĮ 156 straipsniu, n u s p r e n d ž i a:

Atnaujinti Pareiškėjos 2013-12-10 skundo dėl Inspekcijos 2013-10-30 sprendimo Nr. 68-170 nagrinėjimą.

Komisija, 2014-05-20 posėdyje išnagrinėjusi Pareiškėjos 2013-12-10 skundą dėl Inspekcijos 2013-10-30 sprendimo Nr. 68-170, n u s t a t ė:

Inspekcija ginčijamu sprendimu patvirtino Kauno apskrities valstybinės mokesčių inspekcijos (toliau – Kauno AVMI) 2013-08-01 sprendimą Nr. (04.7.2)-K3-197, kuriuo patvirtintas 2013-05-22 patikrinimo aktas Nr. AU16-18 ir Pareiškėjai nurodyta sumokėti į biudžetą 139594 Lt gyventojų pajamų mokesčio (toliau - GPM), 90108 Lt šio mokesčių delspinigių, 41878 Lt GPM baudą (30 proc.).

Nurodoma, kad vykdant 2012-12-14 pavedimą tikrinti Nr. AU12-254 buvo atliktas Pareiškėjos GPM už laikotarpį nuo 2007-01-01 iki 2009-12-31 apskaičiavimo, deklaravimo ir sumokėjimo teisingumo mokestinis patikrinimas. Mokestinio patikrinimo metu, taikant 2004-04-13 Lietuvos Respublikos mokesčių administravimo įstatymo (toliau – MAĮ) 70 straipsnio 1 dalies nuostatas bei VMI prie FM 2004 m. gegužės 24 d. įsakymu Nr. VA-103 patvirtintų Mokesčio apskaičiavimo pagal mokesčių administratoriaus įvertinimą taisyklių (toliau - Taisyklės) 4 punktą bei 6.3.3. punkte įtvirtintą išlaidų metodą, nustatyta, kad Pareiškėjos ir sutuoktinio R. P. patirtos išlaidos 2007 metais gautas pajamas viršijo 786.559 Lt, 2008 metais – 253.000 Lt. Konstatuota, kad sutuoktiniai 2007-2008 metais disponavo pajamomis, nepagrįstomis atitinkamais pajamų gavimo šaltiniais, kurių 2002-07-02 Lietuvos Respublikos gyventojų pajamų mokesčio įstatymo Nr. IX-1007 (toliau - GPMĮ) nustatyta tvarka nedeklaravo ir nuo jų neapskaičiavo mokėtino į biudžetą GPM. Nurodoma, kad vietos mokesčių administratorius, vadovaudamasis Civilinio Kodekso (toliau – CK) 4.73 straipsnio ir 3.109 straipsnio nuostatomis, Pareiškėjos 2007 metų pajamoms iš nenustatytų šaltinių priskyrė 393.279 Lt (786.559 Lt/2), o 2008 metais - 126.500 Lt (253.000/2). Taip pat teigiama, jog nustatyta, kad Pareiškėja ir sutuoktinis R. P. 2007-04-11 už 400.000 Lt pardavė gyvenamąjį namą ir žemės sklypą, adresu T. I. g.110, Kaune, kurį įsigijo 2004-10-29, patirtos išlaidos 308.903,70 Lt. Sutuoktiniai gautų 91.096,30 Lt nekilnojamojo turto pardavimo apmokestinamųjų pajamų GPMĮ nustatyta tvarka nedeklaravo ir nuo jų neapskaičiavo mokėtino į biudžetą GPM. Nurodoma, kad Pareiškėjos 2007 metų apmokestinamosioms pajamoms priskirta 45.548,15 Lt. Įvertinus nustatytus pažeidimus, patikrinimo metu Pareiškėjai papildomai apskaičiuotas mokėtinas 139.594 Lt GPM, t. y. už 2007 metus – 110.194 Lt GPM, už 2008 metus – 29.400 Lt.

Inspekcija nurodo, kad mokestinis ginčas vyksta dėl Pareiškėjai papildomai apskaičiuotos GPM sumos bei su ja susijusių sumų pagrįstumo, Inspekcijai vadovaujantis MAĮ 70 straipsnio nuostatomis, konstatavus, kad Pareiškėjos ir sutuoktinio R. P. šeimos išlaidos viršijo gautas pajamas. Nurodo, kad ginčo klausimai sprendžiami vadovaujantis MAĮ, GPMĮ ir su jais susijusiais teisės aktais bei CK. Inspekcija akcentuoja, kad ginčo dėl 2007 metais gautų 45.548,15 Lt nekilnojamojo turto (esančio duomenys neskelbtini) apmokestinamųjų pajamų nėra.

Dėl 2007 metų. Inspekcija nurodo, kad patikrinimo metu, atlikus Pareiškėjos ir jos sutuoktinio turėtų piniginių lėšų analizę, nustatyta, kad likutis 2007-01-01 ne banke sudarė 204.862 Lt, banke – 58.642,49 Lt (R. P. – 58.571,68 Lt, Pareiškėjos – 70,81 Lt), likutis 2007-12-31 banke sudarė 5.074,54 Lt (R. P. 4.279,34 Lt, Pareiškėjos - 795,20 Lt).

Nustatyta, kad 2007 metų Pareiškėjos ir R. P. pajamas sudarė -1.877.559 Lt, tame tarpe:

- 39.799 Lt darbo užmokesčio pajamos, ligos pašalpa (R. P. - 28648 Lt, Pareiškėjos - 11151 Lt);
- 2.550 Lt UAB „V1“ išmokėtos turto nuomos pajamos R. P. (VMI prie FM turimi duomenys);
- 3.840 Lt R. P. įmonės išmokėtos neribotos civilinės atsakomybės vieneto dalyvio pajamos iš pelno po apmokestinimo;
- 1.600 Lt advokatų profesinės bendrijos (kodas 300082630) išmokėtos individualios veiklos pajamos (VMI prie FM turimi duomenys);
- 770 Lt socialinio rūpybos skyriaus pervestos piniginių lėšos (pervesta į Pareiškėjos sąskaitą, išmokos už vaikus);
- 400.000 Lt gautos pajamos už parduotą nekilnojamąjį turtą, adresu (duomenys neskelbtini) L.ir E. N. pagal 2007-04-11 pirkimo - pardavimo sutartį;
- 25.000 Lt R. P. gautos pajamos už parduotą automobilį Volvo XC90 M. M. (gim. (duomenys neskelbtini) pagal 2007-10-10 sutartį.
- 1.404.000 Lt kredito įstaigų suteikti kreditai (2007-08-09 AB SEB banke nekilnojamojo turto, esančio (duomenys neskelbtini) pirkimui suteiktas 504.000 Lt kreditas, 2007-05-11 Akademinės kredito unijos žemės sklypų įsigijimui suteiktas 900.000 Lt kreditas).

Nustatyta, kad 2007 m. Pareiškėjos ir R. P. išlaidas sudarė – 2.922.547 Lt, tame tarpe:

- 16.918 Lt sumokėtos gyvybės draudimo įmokos UAB „S1“, UAB „H1“ bei „A1“ filialui (R. P. - 6000 Lt, Pareiškėjos - 10918 Lt);
- 8.464 Lt R. P. už iš užsienio (D&D Enterprises Inc, Čikaga, JAV) įsigytą automobilį Volvo XC90;
- 400 Lt R. P. V. S. pagal 2007-03-23 pavedimą pervestos piniginės lėšos;
- 324.000 Lt suteiktos paskolos įmonei UAB „T1“ (R. P. įmonei) - 2007-11-23 suteikta 184.000 Lt, 2007-12-03 – 140.000 Lt;
- 762.982 Lt grąžintos paskolos, sumokėtos palūkanos kredito įstaigoms – AB DnB Nord bankui, Danske bankui, AB SEB bankui, AB Citadele bankui, Akademinei kredito unijai, AB Swedbank;
- 57.000 Lt patirtos išlaidos įsigyjant pajus iš kredito unijos. Atliktų R. P. kontrolės procedūrų metu, susisiekus su Akademines kredito unijos buhalterė, nustatyta, kad kiekvienas asmuo įstodamas į kredito uniją privalo įsigyti privalomąjį 100 Lt pajų, o kreipdamasis dėl paskolos suteikimo privalo įsigyti ir papildomus pajus, kurie įprastai būna 10 proc. pageidaujamos gauti paskolos dydžio;
- 900.000 Lt už įsigytą nekilnojamąjį turtą, esantį (duomenys neskelbtini) iš G. A. ir G. M. pagal 2007-08-26 sutartį. Surinktos informacijos duomenimis nustatyta, kad R. P. iš kredito unijos paskolos suteiktos 900.000 Lt paskolos pagal 2007-05-17 pavedimą pervedė G. G. (pagal pirkimo – pardavimo sutarties sąlygas);
- 100.000 Lt už įsigytą nekilnojamąjį turtą, esantį (duomenys neskelbtini) iš G. A. ir G. M. pagal 2007-08-26 sutartį. Pateiktose 2007-08-26 sutartyse nurodyta, kad R. P. iki įsigyjant turtą 50.000 Lt sumokėjo G. A. bei 50.000 Lt G. G. (G. M. įgaliotiniui).
- 720.000 Lt už įsigytas patalpas – parduotuvę, adresu (duomenys neskelbtini) iš UAB „G1“ pagal 2007-08-17 pirkimo – pardavimo sutartį. Pateiktoje sutartyje nurodyta, kad turtas parduotas už bendrą 720.000 Lt sumą, iš kurių 216.000 Lt R. P. sumokėjo grynaisiais (2007-08-17 pinigų priėmimo kvitas Nr. BUH 1493366), o likusi, 504.000 Lt suma padengta iš banko suteikto kredito lėšų;
- 1.578 Lt R. P. įmonės savininko sumokėtos VSD įmokos pagrindinei ir papildomai pensijos daliai (VSD FV Kauno skyriaus pateikta informacija);
- 31.205 Lt vidutinės vartojimo išlaidos nustatytos pagal Statistikos departamento prie Lietuvos Respublikos Vyriausybės duomenis.

Inspekcija nurodo, kad mokestinio patikrinimo metu, įvertinus mokestinio patikrinimo metu nustatytą sutuoktinių piniginių lėšų likutį ne banke 2007-01-01 – 204.862 Lt, banke 2007-01-01 – 58.642,49 Lt, gautas pajamas – 1.877.559 Lt, patirtas išlaidas – 2.922.547 Lt bei įvertinus mokėtojų piniginių lėšų likutį banke laikotarpio pabaigai (2007-12-31) – 5.074,54 Lt, nustatyta, kad sutuoktinių patirtos išlaidos 786.559 Lt (204.862 + 58.642,49 + 1.877.559 – 2.922.547 – 5.074,54) viršijo jų gautas pajamas, t. y. sutuoktiniai disponavo pajamomis iš nenustatytų šaltinių, kurių GPMĮ tvarka nedeklaravo ir nuo jų nesumokėjo pajamų mokesčio. Vadovaujantis MAĮ 70 straipsnio ir CK nuostatomis, Pareiškėjos faktiškai patirtos išlaidos 393.279 Lt (786.559 Lt/2) pripažintos pajamomis iš nenustatytų, mokesčių administratoriui nežinomų šaltinių.

Dėl 2008 metų Inspekcija sprendime nurodo, kad nustatyta, jog sutuoktinių piniginių lėšų likutis ne banke 2008-01-01 – 0 Lt, banke 2008-01-01 – 5.074,54 Lt, gautos pajamos – 762.221 Lt, patirtos išlaidas – 532.727 Lt, piniginių lėšų likutis banke laikotarpio pabaigai 2008-12-31 – 211.673,84 Lt

Nustatyta, kad 2008 metų Pareiškėjos ir R. P. pajamas sudarė -762.221 Lt, tame tarpe:

- 4.394 Lt darbo užmokesčio pajamos (Pareiškėjos - 833 Lt + R. P. - 3561 Lt);
- 1.198 Lt Pareiškėjai socialinio rūpybos skyriaus pervestos piniginės lėšos;
- 1.779 Lt Pareiškėjai Kauno darbo biržos pervestos piniginės lėšos;
- 7.197 Lt UAB „H1“ grąžintos gyvybės draudimo įmokos;
- 36.372 Lt UAB „D1“ pervestos nuomos pajamos;
- 300.000 Lt UAB „T1“ grąžintos paskolos. Surinktais duomenimis nustatyta, kad UAB „T1“ į R. P. sąskaitą banke AB Swedbank 2008-06-25 pervedė 20.000 Lt, 2008-06-26 – 30.000 Lt, 2008-07-02 – 140.000 Lt, 2008-07-10 – 10.000 Lt, 2008-07-14 – 50.000 Lt, 2008-07-15 – 50.000 Lt.
- 2.000 Lt gautos pajamos už parduotus automobilius. Surinktos informacijos duomenimis nustatyta, kad R. P. pagal 2008-10-07 pirkimo – pardavimo sutartį D. V. už 1000 Lt pardavė

automobilį Ford Siera, o Pareiškėja pagal 2008-04-08 pirkimo – pardavimo sutartį R. S. už 1000 Lt pardavė automobilį Ford Mondeo.

- 10.000 Lt UAB „V1“ akcijų pardavimo pajamos.

- 60.907 Lt pagal 2008-12-22 paskolos sutartį E. K. paskolintos piniginės lėšos (17640 eurų) R. P. ;

- 338.374 Lt E. K. pervestos piniginės lėšos.

Nustatyta, kad 2008 m. Pareiškėjos ir R. P. išlaidas sudarė 532.727 Lt, tame tarpe:

- 6.800 Lt sumokėtos gyvybės draudimo įmokos UAB „S1“ bei UAB „H1“ (6.000 Lt + 800 Lt);

- 3.500 Lt R. P. A. S. pagal 2008-07-03 bei A. V. pagal 2008-07-10 pavedimus pervestos piniginės lėšos;

- 169.840 Lt grąžintos paskolos, sumokėtos palūkanos kredito įstaigoms – AB DnB Nord bankui, AB SEB bankui, AB Citadele bankui, Akademinei kredito unijai;

- 2.000 Lt pagal 2008-05-27 sutartį iš H. M. (gim. (duomenys neskelbtini) įsigytas vandens motociklas;

- 10.000 Lt UAB „T1“ įstatinio kapitalo formavimo išlaidos. Turimais duomenimis, 2008-01-10 R. P. įmonė perregistruota į UAB „T1“. UAB „T1“ įstatinis kapitalas sudaro 10.000 Lt ir yra padalytas į 100 vnt. 100 Lt nominalios vertės akcijų, akcijos pilnai apmokėtos ir 100 proc. nuosavybės teise priklauso R. P. ;

- 54.510 Lt išlaidos, tenkančios kontrabandinių cigarečių įsigijimui (2008 metų įvykis).;

- 33.077 Lt vidutinės vartojimo išlaidos nustatytos pagal Statistikos departamento prie Lietuvos Respublikos Vyriausybės duomenis;

- 253.000 Lt suteiktos paskolos UAB „T1“. Pagal 2009-02-20 atlikto UAB „T1“

Inspekcija sprendime nurodo, kad operatyvaus patikrinimo metu pateiktus buhalterinės apskaitos dokumentus nustatyta, kad bendrovė 2008-01-01 R. P. buvo skolinga 324.000 Lt. Bendrovės įsiskolinimas apskaitytas sąskaitos Nr. 4422 „Kitos skolos“ apyvertos žiniaraštyje. 2009-02-24 Operatyvaus patikrinimo pažymoje Nr. AU12-61 nurodyta, kad UAB „T1“ akcininkas R. P. 2008 metais bendrovei suteikė beprocentinę paskolą grynais pinigais iš viso 253.000 Lt, t.sk. įnešė į bendrovės kasą iš viso 155.000 Lt, t.sk. sausio mėn. – 10 000 Lt, kovo mėn. – 5.000 Lt, balandžio mėn. – 120.000 Lt, gegužės mėn. – 20.000 Lt; įnešė į bendrovės atsiskaitomąją sąskaitą iš viso 98.000 Lt, t.sk. kovo mėn. – 3.000 Lt, gegužės mėn. 95.000 Lt. Bendrovė 2008 m. birželio – liepos mėn. mokėjimo pavedimais grąžino akcininkui R. P. skolos dalį 300.000 Lt.

Inspekcija nurodo, kad patikrinimo metu nustatyta, kad kalendorinių metų laikotarpyje išlaidos neviršijo pajamų. Tačiau vietos mokesčių administratorius, įvertinęs sutuoktinių piniginių lėšų likutį 2008-01-01 ne banke – 0 Lt ir banke – 5.074,54 Lt, atlikęs pajamų ir išlaidų analizę už laikotarpį nuo 2008-01-01 iki 2008-06-25, t. y. įvertinęs už minėtą laikotarpį gautas pajamas (data nuo kada UAB „T1“ pradeda grąžinti paskolas gyventojui), patirtas išlaidas (banko sąskaitų analizė, pateiktų dokumentų analizė), nustatė, kad sutuoktiniams nepakako deklaruotų ir pagrįstų pajamų šaltinių – 253.000 Lt faktiškai patirtoms išlaidoms - suteikiant paskolas UAB „T1“ padengti.

Nurodoma, kad nepateiktus įrodymų, pagrindžiančių 253.000 Lt paskoloms panaudotų pajamų šaltinių, konstatuota, kad sutuoktiniai gavo 253.000 Lt kitų pajamų iš mokesčių administratoriui nenustatytų šaltinių, kurių GPMĮ tvarka nedeklaravo ir nuo jų nesumokėjo pajamų mokesčio. Vadovaujantis MAĮ 70 straipsnio ir CK nuostatomis, Pareiškėjai faktiškai patirtos išlaidos 126.500 Lt pripažintos pajamomis iš nenustatytų, mokesčių administratoriui nežinomų šaltinių.

Dėl mokesčių bazės nustatymo Inspekcijos sprendime nurodoma, kad vietos mokesčių administratorius iš esmės pripažino Pareiškėją ginčo laikotarpiu nedeklaravus dalies gautų pajamų, todėl patikrinimo metu GPM bazė apskaičiuota netiesioginiu būdu pagal mokesčių administratoriaus įvertinimą taikant 70 straipsnio 1 dalį, Taisyklių 4 punktą ir 6.3.3. punkte įtvirtintą išlaidų metodą. Inspekcijos teigimu, LVAT praktikoje nuosekliai laikomasi pozicijos, kad mokesčių administratorius įgyja teisę apskaičiuoti mokesčius pagal mokesčių administratoriaus įvertinimą esant dviem būtinoms sąlygoms, kurių buvimas sudaro prielaidas taikyti šioje teisės normoje įtvirtintą elgesio modelį: pirma, mokėtino mokesčio dydžio negalima apskaičiuoti (nustatyti) įprastine atitinkamo mokesčio įstatyme nustatyta tvarka ir, antra, to padaryti (apskaičiuoti mokesčio) negalima dėl to, jog mokesčių mokėtojas

nevykdo arba netinkamai vykdo savo pareigas (1) apskaičiuoti mokesčius, (2) bendradarbiauti su mokesčių administratoriumi, (3) tvarkyti apskaitą, (4) saugoti apskaitos ar kitus dokumentus (pvz., žr. 2010-11-29 nutartį administracinėje byloje Nr. A438-1542/2010; 2011-01-26 nutartį administracinėje byloje Nr. A575-146/2011; 2012-11-12 išplėstinė teisėjų kolegijos nutartį administracinėje byloje Nr. A442-1984/2012, 2013-04-15 sprendimą administracinėje byloje Nr. A602-27/2013). Inspekcija akcentuoja, kad mokestinio patikrinimo metu nustatyti Pareiškėjos veiksmai – gautų pajamų nedeklaravimas, GPM nesumokėjimas, patirtų išlaidų apmokėjimo šaltinio nepagrindimas objektyviais duomenimis ir įrodymais yra tos teisiškai reikšmingos aplinkybės, kurios suponuoja išvadą, kad Pareiškėja netinkamai vykdė pareigas apskaičiuoti mokesčius (Taisyklių 4.1 punktą), todėl vietos mokesčių administratoriui sudarė pagrindą konstatuoti, jog mokėtino mokesčio dydžio negalima apskaičiuoti (nustatyti) įprastine GPMĮ nustatyta tvarka ir mokesčių bazę apskaičiuoti vadovaujantis MAĮ 70 straipsnio 1 dalimi, t. y. pagal mokesčių administratoriaus įvertinimą.

Inspekcija sprendime atsako į Pareiškėjos skundo argumentus, esą *pagrindinę išlaidų sumą sudarė išlaidos, apie kurių egzistavimą ji nežinojo*, tai yra R. P. paskola UAB „T1“ (buvusi R. P. įmonė), paskola suteikta UAB „V1“, gražintos paskolos, sumokėtos palūkanos kredito įstaigoms – AB DnB Nord bankui, Danske bankui, AB SEB bankui, AB Citadele bankui, Akademinei kredito unijai, Swedbank AB, išlaidos patirtos įsigyjant pajus iš Akademinės kredito unijos ir pan., o 2008 m. pajamos buvo gautos R. P., o ne jos. Inspekcija nurodo, kad iš ginčo medžiagos matyti, kad pagal patikrinimo metu surinktą informaciją nustatyta, kad pagrindinę 2007 metų išlaidų sumą 1.720.000 Lt (apie 59 proc.) sudarė išlaidos nekilnojamojo turto įsigijimui (tame tarpe 1.000.000 Lt už žemės sklypus (duomenys neskelbtini) ir 720.000 Lt parduotuvės, adresu (duomenys neskelbtini) įsigijimui), 819.982,26 Lt (28 proc.) gražintos paskolos, sumokėtos palūkanos kredito įstaigoms (tame tarpe 8.405,26 Lt AB DnB Nord bankui, 407.896 Lt AB SEB bankui, 303.323 Lt Akademinei kredito unijai, 57.000 Lt įsigyti pajai Akademinei kredito unijai suteikiant kreditą 51 Lt AB Citadele bankui, 43.307 Lt AB Swedbank), 324.000 Lt suteiktos paskolos R. P. įmonei (nuo 2008-01-10 pertvarkyta į UAB „T1“). UAB „V1“ paskolos 2007-2008 metų laikotarpiu nebuvo teiktos. Nurodo, kad pagal patikrinimo metu gautą informaciją iš bankų nustatyta, kad 2007 metais R. P. ir Pareiškėja gavo paskolas iš AB DnB Nord banko, AB SEB banko, Akademinės kredito unijos, AB Swedbank:

- pagal 2006-01-25 kreditavimo sutartį Nr. 9373 AB bankas „NORD/LB Lietuva“ (AB DnB Nord bankas) R. P. ir Pareiškėjai suteikė 40.000 Lt kreditą;

- pagal 2006-02-08 vartojimo kredito sutartį Nr. 06-008191-VA AB „H2“ (AB Swedbank) R. P. ir Pareiškėjai suteikė 50.000 Lt kreditą;

- pagal 2006-01-30 vartojimo kredito sutartį Nr. 0350618050387-89 AB SEB bankas R. P. suteikė 50.000 Lt kreditą, kredito sutarties specialiojoje dalyje nurodyta, kad kredito gavėjo sutuoktinė Pareiškėja patvirtino, kad sutinka su visomis sutarties sąlygomis, kad jos išreiškia tikrąją sutuoktinių valią;

- pagal 2006-02-14 kredito sutartį Nr. 1660618070020-05 AB SEB bankas R. P. suteikė 86.626,79 EUR (298.626 Lt) kreditą nekilnojamojo turto pirkimui, kredito sutarties specialiojoje dalyje nurodyta, kad kredito gavėjo sutuoktinė Pareiškėja patvirtino, kad sutinka su visomis sutarties sąlygomis, kad jos išreiškia tikrąją sutuoktinių valią;

- pagal 2007-08-09 kredito sutartį Nr. 0350718073366-77 AB SEB bankas R. P. ir Pareiškėjai suteikė 146.332,97 EUR (504.000 Lt) kreditą, patalpos-parduotuvės, esančios (duomenys neskelbtini) pirkimui;

- pagal 2006-04-14 paskolos sutartį Nr. 02994/PS/01 Akademinei kredito unijai R. P. suteikė 330.000 Lt kreditą kredito AB Sampo banke refinansavimui. Paskolos sutartyje nurodyta privaloma papildomo pajaus suma 32.900 Lt. Paskolos sutarties 2.12 p. nurodyta laiduotojas Pareiškėja pagal 2006-04-14 Laidavimo sutartį Nr. 02994/LS/01;

- pagal 2006-10-05 paskolos sutartį Nr. 02994/PS/02 Akademinei kredito unijai R. P. suteikė 330.000 Lt kreditą verslo plėtrai. Paskolos sutartyje nurodyta privaloma papildomo pajaus suma 32.900 Lt Paskolos sutarties 2.12 p. nurodyta laiduotojas Pareiškėja pagal 2006-04-14 Laidavimo sutartį Nr. 02994/LS/03;

- pagal 2007-05-11 paskolos sutartį Nr. 02994/PS/03 Akademinė kredito unija R. P. suteikė 900.000 Lt kreditą žemės sklypų įsigijimui. Paskolos sutartyje nurodyta privaloma papildomo pajaus suma 89.900 Lt. Paskolos sutartyje paskolos gavėjo sutuoktinė Pareiškėja patvirtino, kad sutinka, kad paskolos gavėjas prisiimtų įsipareigojimus pagal šią paskolos sutartį.

Pažymėta, kad 2010-10-06 atlikto Pareiškėjos operatyvaus patikrinimo metu už laikotarpį nuo 2006-01-01 iki 2009-12-31 Pareiškėja, vykdydama operatyvaus patikrinimo metu Inspekcijos surašytą mokesčių administratoriaus nurodymą 2010-10-25 pateikto paaiškinimo priede „Per nurodytame nurodytą laikotarpį gautos pajamos“ nurodė pagal kredito sutartis iš bankų gautas paskolas – 50.000 Lt pasiskolinta suma iš AB „H2“, 40.000 Lt – AB Nord /LB, 298.360 Lt – AB SEB banko, 900.000 Lt – Akademinės kredito unijos, 504.000 Lt – AB SEB banko. Pastebėta ir tai, kad Pareiškėja ir R. P. tiek tikrinamuoju laikotarpiu, tiek iki jo dirbo R. P. įmonėje (nuo 2008-01-10 UAB „T1“), o 2008 metais UAB „T1“ dalis gražintų paskolų taip pat buvo panaudota gražinant paskolas ir sumokant palūkanas Akademinėi kredito unijai.

Inspekcijos nuomone, išdėstytos aplinkybės nesudaro pagrindo teiginiui, kad Pareiškėjos motyvai, jog ji nežinojo apie patiriamas išlaidas, yra pagrįsti, šiuo atveju nustatytos aplinkybės pagrindžia, kad Pareiškėja žinojo arba privalėjo žinoti apie savo sutuoktinio R. P. sudaromus sandorius bei patiriamas išlaidas.

Inspekcija sprendime atsako ir į Pareiškėjos skundo argumentus *dėl prievolių sutuoktiniams* (Pareiškėja nesutinka, jog patikrinimo metu, išanalizavus sutuoktinių gautas pajamas bei patirtas išlaidas, mokestinės prievolės vadovaujantis CK 3.87 straipsnio, 3.88 straipsnio, 3.109 straipsnio bei 4.73 straipsnio bei nuostatomis priskirtos ir Pareiškėjai). Inspekcija sprendime nurodo, kad pagal CK 3.87 straipsnio 1 dalį, „įstatymų nustatytas sutuoktinių turto teisinis režimas reiškia, kad turtas, sutuoktinių įgytas po santuokos sudarymo, yra jų bendroji jungtinė nuosavybė“. Vadovaujantis CK 3.88 straipsnio 1 dalies nuostatomis, po santuokos sudarymo vieno iš sutuoktinių pajamos, gautos iš sutuoktinių asmenine nuosavybe esančio turto, pajamos, gautos iš abiejų sutuoktinių bendros veiklos, ir pajamos, gautos iš vieno sutuoktinio veiklos, išskyrus lėšas būtinas sutuoktinio profesinei veiklai, vieno iš sutuoktinių įsteigta įmonė ir iš jos veiklos arba kitokio verslo gaunamoms pajamoms, jeigu verslu abu sutuoktiniai pradėjo verstis po santuokos sudarymo iš sutuoktinių ar vieno jų darbinės ar kitos veiklos, laikomos bendrąja jungtine sutuoktinių nuosavybe, kol nėra įrodyta, kad turtas yra vieno sutuoktinio asmeninė nuosavybė. To paties straipsnio 2 dalyje numatyta, kad preziumuojama, kad turtas yra sutuoktinių bendroji jungtinė nuosavybė, kol nėra įrodyta, kad turtas yra vieno sutuoktinio asmeninė nuosavybė. Pagal CK 3.109 straipsnio nuostatas, iš bendro sutuoktinių turto yra vykdomos prievolės susijusios su šeimos namų ūkio išlaikymu bei bendro turto tvarkymo išlaidomis. Pagal CK 3.117 straipsnio 1 dalį, „preziumuojama, kad sutuoktinių bendro turto dalys yra lygios“. Faktas, kad tam tikras turtas priklauso vieno sutuoktinio asmeninei nuosavybei gali būti įrodytas tik rašytiniais įrodymais, išskyrus atvejus, kai įstatymas leidžia liudytojų parodymus arba to turto prigimtis ir pobūdis savaime įrodo, kad turtas yra vieno sutuoktinio asmeninė nuosavybė.

Aptariamu atveju dėl ginčo pajamų ir iš jų kylančių mokestinių prievolių paskirstymo Pareiškėjai ir jos sutuoktiniui, pažymėta ir aktuali LVAT praktika (LVAT 2013-04-11 sprendimas administracinėje byloje Nr. A438-26/2013, 2013-01-07 nutartis administracinėje byloje Nr. A602-2280/2012). Nurodoma, kad šioje byloje nėra duomenų apie ginčo pajamų šaltinio pobūdį, t. y. ar šios pajamos buvo gautos iš sandorių, susijusių su bendrosios jungtinės sutuoktinių nuosavybės turtu, taip pat iš kitos veiklos (sandorių), kurioje dalyvavo abu sutuoktiniai. Tačiau akcentuojama, kad sutuoktinių 2007 metų patirtas išlaidas sudarė nekilnojamojo turto įsigijimai už 1.720.000 Lt (tame tarpe 1.000.000 Lt už žemės sklypus (duomenys neskelbtini) ir 720.000 Lt parduotuvės, adresu (duomenys neskelbtini) įsigijimui), 819.982,26 Lt gražintos paskolos, sumokėtos palūkanos kredito įstaigoms (tame tarpe 8.405,26 Lt AB DnB Nord bankui, 407.896 Lt AB SEB bankui, 303.323 Lt Akademinėi kredito unijai, 57.000 Lt įsigyti pajai Akademinėi kredito unijai suteikiant kreditą 51 Lt AB Citadele bankui, 43.307 Lt AB Swedbank), taip pat 324.000 Lt suteiktos paskolos R. P. įmonei (nuo 2008-01-10 pertvarkyta į UAB „T1“), 31205 Lt šeimos vartojimo išlaidos ir kitos. Sutuoktinių 2008 metų išlaidas sudarė 235.000 Lt suteiktos paskolos UAB „T1“, 169.840 Lt gražintos paskolos, sumokėtos palūkanos kredito įstaigoms (tame tarpe 9.833 Lt AB DnB Nord bankui, 2.334 Lt AB

Citadele bankui, 82.245 Lt Akademinei kredito unijai, 75.428 Lt AB SEB bankui), 33.077 Lt šeimos vartojimo išlaidos ir kitos.

Pažymėta, jog po santuokos nutraukimo (2009-05-26) Pareiškėjai asmeninės nuosavybės teise nuolatiniam naudojimui, tvarkymui, valdymui ir disponavimui atiteko negyvenamoji patalpa – parduotuvė (esanti (duomenys neskelbtini), už kurią AB SEB bankui buvo mokėta paskola ir palūkanos už 2007 - 2008 metus.

Inspekcijos nuomone, patikrinimo metu nustatytos aplinkybės patvirtina, kad gautos pajamos iš nenustatytų šaltinių buvo panaudotos bendriems sutuoktinių įsipareigojimams dengti pagal paskolos sutartis, paskolų teikimui R. P. įmonei (nuo 2008-01-10 UAB „T1“), kurioje dirbo Pareiškėja ir R. P. tiek tikrinamuoju laikotarpiu, tiek iki jo, šeimos vartojimo išlaidoms dengti, be to, 2008 metais UAB „T1“ dalis gražintų paskolų taip pat buvo panaudota gražinant paskolos ir sumokant palūkanas Akademinei kredito unijai. Padaryta išvada, kad 2007 – 2008 metų iš pajamų iš nenustatytų šaltinių buvo vykdomos sutuoktinių prievolės susijusios su šeimos namų ūkio išlaikymu bei bendro turto tvarkymo išlaidomis, todėl laikoma, kad faktiškai atitinkamą naudą, kuri laikoma pajamomis, gavo abu sutuoktiniai – t. y. Pareiškėja ir R. P. .

Pripažinta, kad kiekvienas iš sutuoktinių, GPMĮ 3 straipsnio (2002 m. liepos 2 d. įstatymo Nr. IX-1007 redakcija), skaitomo kartu su to paties įstatymo 8 straipsnio 2 dalies 1 punktu (2004 m. balandžio 8 d. įstatymo Nr. IX-2103 redakcija), požiūriu, faktiškai gavo po pusę pajamų iš nenustatytų šaltinių. Inspekcijos nuomone, vietos mokesčių administratorius Pareiškėjos 2007 metų pajamomis pripažino 393.279 Lt (786.559 Lt/2), o 2008 metais - 126.500 Lt (253.000/2) pagrįstai.

Inspekcija sprendime atsako į Pareiškėjos skundo argumentus *dėl suteiktos F. N. 2.000.000 Lt paskolos R. P. .* Nurodo, kad Pareiškėja skunde pateikia prieštarigus duomenis dėl sutuoktinių disponuotų lėšų kilmės, t. y. vienu atveju ji teigia, kad nežino iš kokių lėšų yra patirtos tikrintino laikotarpio išlaidos, kitu atveju nurodoma, kad gautos pajamos grindžiamos R. P. iš F. N. gauta 2.000.000 Lt paskola. Inspekcija sprendime nurodo, kad R. P. mokestinio tyrimo metu, siekdamas pagrįsti 2007 metais gautas pajamas, Inspekcijai pateikė 2007-02-15 paskolos sutartį, kurioje nurodoma, kad R. P. iš F. N. (gim. (duomenys neskelbtini), reg. (duomenys neskelbtini) pasiskolino 2.000.000 Lt. Paskolos sutartyje nustatytos sąlygos, kad paskola suteikiama trijų metų laikotarpiui, t.y. iki 2010-02-14, nustatant 1 proc. mėnesines palūkanas, sumokant palūkanas paskolos gražinimo dieną. Byloje pateiktame R. P. 2012-01-25 paaiškinime nurodyta, kad pinigines lėšas iš F. N. skolinosi automobilių serviso statybai, krovinių automobilių stovėjimo aikštelės su sandėliavimo patalpomis įrengimui, žemės sklypo pirkimui ir infrastruktūros įrengimui įgytame žemės sklype. R. P. nurodė, kad paskola suteikta grynaisiais pinigais Vilniuje, gražinta 2010 metais taip pat grynaisiais pinigais, iš tuo metu turėtų lėšų, tačiau palūkanos F. N. nebuvo mokėtos. Pažymėtina, kad R. P. duomenų apie pasiskolintas lėšas iš F. N. nenurodė, paskolos sutarties nepateikė vykdydamas mokesčių administratoriaus nurodymą ir 2010-10-27 pateikdamas „Paaiškinimą apie turto įsigijimo ir (ar) pajamų gavimo šaltinius ir jų pagrindimą“.

Nurodoma, kad mokestinio patikrinimo metu surinktais duomenimis nustatyta, kad 2010 metais (netikrinamasis laikotarpis) R. P. priskaičiuotos darbo užmokesčio pajamos sudarė 1.347 Lt (išskaičiuoto GPM suma – 11 Lt), bei pagal 2010-04-01 sutartis R. P. už 357.000 Lt pardavė žemės sklypus (duomenys neskelbtini). Kitų duomenų apie R. P. 2010 metais gautas pajamas mokesčių administratorius neturi, todėl paaiškinimas dėl 2.000.000 Lt paskolos gražinimo vertintinas prieštaringai.

Nurodoma, kad patikrinimo metu tikslu surinkti papildomą ir priešpriešinę informaciją dėl F. N. finansinių galimybių skolinti pinigines lėšas R. P. , išsiųstas paklausimas ir gautas atsakymas iš Vilniaus AVMI. Vilniaus AVMI atliko minėto asmens veiklos analizę bei pateikė šio gyventojų 2012-04-04 paaiškinimą. 2012-03-16 F. N. veiklos analizėje užfiksuota, kad mokesčių administratorius neturi duomenų apie minėto asmens 2005-2007, 2009 metais gautas pajamas. Nurodyta, kad išanalizavus Inspekcijos duomenų bazėje esančią informaciją ir įvertinus vartojimo išlaidas, F. N. 2007-2011 metų išlaidos 32.513 Lt viršija pajamas. Taigi F. N. neturėjo finansinių galimybių suteikti R. P. paskolą. Nurodoma, kad F. N. pateiktame paaiškinime nurodyta, kad R. P. pažįsta virš dvidešimt metų, yra geri draugai, tačiau jų nesieja jokie verslo ryšiai, kad 2007-02-15 pasiskolino 2.000.000 Lt

grynais R. P. . F. N. teigimu, pinigai R. P. perduoti Vilniuje, jo namuose, dalyvaujant F. N. ir R. P. . F. N. teigimu, suteikiant paskolą dėl įkeitimo ar garanto tartasi nebuvo. Kaip nurodė F. N. , kadangi pinigines lėšas jis buvo pasiskolinęs iš S.B., tai jis paskambino S.B. ir paklausė, ar gali paskolinti 2.000.000 Lt R. P. . S.B. patvirtino, kad šiuos pinigus gali perskolinti R. P. . Taip pat F. N. nurodė, kad palūkanos numatytos pasirašytoje paskolos sutartyje nebuvo mokamos ir nebuvo sumokėtos, pinigai R. P. buvo reikalingi sklypų įsigijimui, tačiau jam nebuvo žinoma, kokius sklypus ketino pirkti R. P. . Paaiškiniame teigiama, kad 2010 m. vasario mėn. R. P. grąžino 2.000.000 Lt, pinigai grąžinti grynaisiais pinigais, R. P. namuose Elektrėnuose. Į klausimą, iš kokių piniginių lėšų buvo suteikta paskola R. P. , F. N. nurodė, kad 2005-09-03 iš S.B. jis pasiskolino 5.900.000 Lt grynaisiais. F. N. teigimu, paskola S.B. grąžinta 2011-09-03, taip pat grynaisiais. Teigiama, kad F. N. pateiktame paaiškiniame nurodė, kad paskola R. P. buvo reikalinga žemės sklypų pirkimui, R. P. 2012-01-23 pateiktame paaiškiniame nurodė, kad paskolos tikslas – automobilių serviso statybai, krovinių automobilių stovėjimo aikštelės įrengimui, žemės sklypų pirkimui ir kt.), tačiau iš ginčo medžiagos pateiktų duomenų matyti, kad žemės sklypus (duomenys neskelbtini), pagal 2007-08-26 pirkimo – pardavimo sutartį R. P. iš viso už 1.000.000 Lt nusipirko iš Akademinės kredito unijos pasiskolintų lėšų (2007-05-11 sutartis, pagal kurią R. P. žemės sklypų pirkimui suteiktas 900.000 Lt kreditas). Be to, pastebėta, kad R. P. 2012-01-23 pateiktame paaiškiniame nors ir nurodyta, kad sklypai pirkti planuojant ten pastatyti bei eksploatuoti automobilių servisą bei įrengti krovinių automobilių saugojimo aikštelę su sandėliavimo patalpomis, tačiau, kaip nurodė pats R. P. , jokia veikla įgytuose žemės sklypuose vykdoma nebuvo. Inspekcija R. P. nurodytus skolinimosi motyvus iš F. N. vertina kritiškai.

Dėl S.B. galimybės paskolinti F. N. 5.900.000 Lt pinigines lėšas Inspekcija sprendime nurodo, kad pagal 2005 metų pavedimą tikrinti buvo atliktas S.B. mokestinis patikrinimas, kurio metu S.B., siekdamas pagrįsti iš artimųjų giminaičių gautas ir panaudotas pinigines lėšas, nurodė, kad pagal 2005-09-03 paskolos sutartį F. N. pasiskolino pinigines lėšas. F. N. Vilniaus AVMI pateiktame paaiškiniame nurodė, kad pinigines lėšas pasiskolintas iš S.B. perskolino kitiems asmenims, kurių neįvardijo ir paskolos sutarčių nepateikė. Atliekamo S.B. mokestinio patikrinimo metu F. N. duoto mokesčių administratoriaus nurodymo pateikti juridinę galią turinčius dokumentus apie piniginių lėšų, gautų iš S.B., neįvykdė bei nepranešė, dėl kokių priežasčių negali įvykdyti šio nurodymo. Atlikto S.B. mokestinio patikrinimo metu buvo nustatyta, kad S.B. nepagrindė piniginių lėšų šaltinių ir nurodytomis aplinkybėmis 20.000.000 JAV dolerių pajamų iš artimų giminaičių negavo, todėl ir skolinti piniginių lėšų F. N. neturėjo finansinių galimybių. S.B. patikrinimo akto rezultatai patvirtinti LVAT 2011-04-14 sprendimu administracinėje byloje Nr. A442-1111/2011. Minėtame LVAT sprendime dėl S.B. gautos 20.000.000 JAV sumos iš G.G.J. pagal 1991-03-12 ir 1991-03-29 sutartis konstatuota, kad tiek mokesčių administratorius, tiek Komisija, remdamasi byloje surinktais duomenimis, priėjo pagrįstą išvadą, kad minėtos sutartys nepagrindžia jose nurodytos pinigų sumos gavimo fakto. Taip pat minėtame LVAT sprendime teisėjų kolegija dėl 2011-02-07 Kauno apygardos teismo civilinėje byloje Nr. L2-1876-109/2011 priimto teismo įsakymo, kuriuo nutarta išieškoti iš pareiškėjo (S.B.) G.G.J. naudai 50.530.000 Lt, pažymėjo, kad jis „yra tik tam tikra civilinio teisinio pobūdžio išdava ir mokestine teisine prasme nepagrindžia šioje mokestinėje byloje tiriamo pajamų gavimo.“ Taigi, Inspekcijos nuomone, minėtas LVAT sprendimas, priešingai nei teigia Pareiškėja, patvirtina, kad S.B. pajamomis 20.000.000 JAV pajamomis nedisponavo, todėl Pareiškėjo skundo teiginiai yra nepagrįsti.

Inspekcija pažymi, kad nėra pateikta jokių objektyvių duomenų ar įrodymų, kurie galėtų patvirtinti, kad F. N. iš tiesų disponavo laisvomis 2.000.000 Lt pinigėmis lėšomis, kurias ginčo laikotarpiu realiai pasiskolino R. P. , priešingai, patikrinimo metu nustatytos faktinės aplinkybės tik pagrindžia, kad minėtas asmuo neturėjo finansinių galimybių suteikti paskolos R. P. . Be to, nurodoma, kad byloje nėra įrodytas (pagrįstas) faktas, jog ginčo pinigų sumos perdavimas realiai įvyko. Inspekcija konstatuoja, jog R. P. realiai paskolos iš F. N. negavo, tokiu būdu tikrinamuoju laikotarpiu R. P. ir Pareiškėja disponavo po 393.279 Lt ir 126.500 Lt juridinę galią turinčiais dokumentais nepagrįstomis pajamomis.

Inspekcija sprendime atsako į Pareiškėjos skundo argumentus dėl paskirtos baudos (Pareiškėja nurodo, kad jai nustatytas 40 proc. darbingumas, į šį faktą turi būti atsižvelgta taikant baudas). Inspekcija nurodo, kad baudos skyrimo taisyklės yra įtvirtintos MAĮ 139 straipsnio 1 dalyje (analogiškos nuostatos įtvirtintos ir PVMĮ, kitų mokesčių įstatymų nuostatose įtvirtinta, kad baudos skiriamos MAĮ nustatyta tvarka). Nurodo, kad MAĮ detalai nenustato, kaip turėtų būti mažinamas ar didinamas baudos dydis vertinant normoje nurodytas aplinkybes, todėl būtina atsižvelgti į LVAT formuojamą praktiką (LVAT 2008-02-15 nutartis administracinėje byloje Nr. A261-214/2008, 2010-12-06 nutartis administracinėje byloje Nr. A438-1117/2010). Inspekcija nurodo, kad 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 (žr. 2010-06-04 nutartį administracinėje byloje Nr. A575-916/2010; 2010-06-30 nutartį administracinėje byloje Nr. A442-884/2010; 2010-11-29 nutartį administracinėje byloje Nr. A438-1546/2010).

Inspekcija nurodo, kad Pareiškėjai buvo paskirta 30 proc. dydžio GPM bauda. Nurodo, kad aplinkybė, kad mokesčių mokėtojas geranoriškai bendradarbiavo su mokesčių administratoriumi, gali būti pripažįstama mokesčių mokėtojo padėtį lengvinančia aplinkybe (LVAT administracinė byla Nr. A10-525/2007). Tuo tarpu mokesčio mokėtojo padėtį sunkinanti aplinkybė yra siejama su pažeidimą padariusio mokesčių mokėtojo kaltės forma (tyčia, neatsargumu), pažeidimu siektais tikslais, jų (pažeidimų) trukme, daugetu, padarytos žalos dydžiu ir pan. Įvertinus Pareiškėjos pažeidimus, padarytą žalą valstybei dėl nesumokėtų mokesčių, konstatuota, jog minėtos aplinkybės pripažįstamos Pareiškėjos padėtį sunkinančiomis aplinkybėmis. Pareiškėjos argumentai dėl nustatyto 40 proc. nedarbingumo (kuris mokesčių administratoriaus duomenimis nustatytas tik nuo 2009-07-29, kai tuo tartu mokestinis pažeidimas konstatuotas už 2007-2008 metus) nesudaro pagrindo nedarbingumą pripažinti mokestinę atsakomybę lengvinančia aplinkybe, be to, duomenų, kad Pareiškėja pripažinta nepakaltinama (neveiksnia), t. y. negalinčia suprasti savo veiksmų reikšmės ar jų valdyti, mokesčių administratorius taip pat neturi.

Apibendrinus nustatytas aplinkybes, Inspekcija daro išvadą, jog pagrįstai Pareiškėjai skirta 30 procentų (vidutinio) dydžio bauda, nes nagrinėtu atveju buvo nustatyta tiek aplinkybių sunkinančių mokesčių mokėtojo atsakomybę, tiek ir ją švelninančių. Inspekcijos nuomone, nebuvo teisinio pagrindo skirti Pareiškėjai nei maksimalaus, nei minimalaus baudų dydžio baudos, o paskirtos mokesčių baudos dydis atitinka MAĮ 139 straipsnio 1 dalyje numatytą sankcijos vidurkį.

Dėl galimybės atleisti nuo GPM baudos Inspekcija sprendime atsako, kad vadovaujantis MAĮ 141 straipsnio 2 dalimi, nuo baudos atleidžiama tik tuo atveju, kai mokesčių mokėtojas mokesčio, susijusio su paskirta bauda, sumą yra sumokėjęs (mokestis įskaitytas ir (arba) priverstinai išieškotas) ar šio mokesčio sumokėjimo terminas MAĮ nustatyta tvarka yra atidėtas arba išdėstytas. Inspekcijos duomenimis Pareiškėja nėra sumokėjusi GPM, todėl nėra pagrindo atleisti nuo GPM baudos.

Pareiškėja nesutinka su Inspekcijos sprendimu, mano, kad jis yra neteisėtas, nepagrįstas ir naikintinas.

Skunde nurodoma, kad patikrinimo akte analizuojant Pareiškėjos ir sutuoktinio gautas pajamas ir patirtas išlaidas iki santuokos nutraukimo visi paskaičiavimai rėmėsi tuo, kad pagal CK 3.87 straipsnio, 3.88 straipsnio, 3.109 straipsnio, 4.73 straipsnio nuostatas po santuokos sudarymo sutuoktinių įgytas turtas, gautos pajamos (išskyrus lėšas būtinas profesinei veiklai) laikomos bendrąja jungtine nuosavybe. Su tokiu vertinimu Pareiškėja nesutinka. Mano, kad Inspekcija nevertino visų CK trečiosios knygos normų kompleksiskai. Pareiškėja nurodo, kad su buvusiu sutuoktiniu R. P. nevedė bendro ūkio ir negyveno santuokinio gyvenimo praktiškai nuo 2007 m. pradžios. Akcentuoja, kad aplinkybė, kad su buvusiu sutuoktiniu R. P. nevedė bendro ūkio ir negyveno santuokinio gyvenimo praktiškai nuo 2007 m. pradžios, buvo nurodyta ir prašyme nutraukti santuoką bendru abiejų sutuoktinių sutikimu, tačiau šios aplinkybės nei Kauno AVMI, nei centrinis mokesčių administratorius nevertino, nors CK 3.86 straipsnis numato, kad šeimos turto teisinis režimas pasibaigia nutraukus santuoką, ją pripažinus negaliojančia ar sutuoktiniams pradėjus gyventi skyrium. Pareiškėja nurodo, kad nesusiklosčius santuokiniams santykiams ir nuo 2007 m. pradžios netvarkant bendro ūkio ir negyvenant santuokoje, jai

nebuvo žinoma apie jokias R. P. pajamas ir išlaidas, kad ji neturėjo nei galimybių, nei noro dalyvauti R. P. vykdytoje veikloje ar jo gyvenime.

Pareiškėja nurodo, kad kaip matyti iš patikrinimo akto, pagrindinę sumą sudarė išlaidos, apie kurių egzistavimą Pareiškėja nežinojo – R. P. paskola, suteikta jo įmonei UAB „T1“, paskola suteikta UAB „V1“, gražintos paskolos, sumokėtos palūkanos kredito įstaigoms – AB DnB Nord bankui, Danske bankui, AB SEB Bankui, AB Citadele bankui, Akademinei kredito unijai, Swedbank AB, išlaidos patirtos įsigyjant pajus iš Akademinės kredito unijos ir pan., o 2008 metais pajamos buvo gautos R. P., o ne Pareiškėjos. Teigiama, kad visos šios išlaidos yra nesusijusios su šeimos namų ūkio išlaikymu bei bendro turto tvarkymu bei laikytinos R. P. išlaidomis profesinei – ūkinei veiklai vykdyti, todėl pagal šias prievoles Pareiškėja nėra atsakinga (CK 3.109 straipsnis).

Skunde nurodoma, kad Pareiškėjai nebuvo žinoma, iš kokių lėšų buvo sudaromi sandoriai, kurie sudaryti vienasmeniškai, ir šios lėšos niekada nebuvo skirtos bendriems šeimos poreikiams tenkinti. Teigiama, kad net ir turtas, kuris nebuvo registruotas kaip bendroji jungtinė sutuoktinių nuosavybė ir už jį gautos pajamos nepagrįstai apskaitytos kaip bendroji jungtinė sutuoktinių nuosavybė, kas prieštarauja CK 3.88. straipsnio 3 dalies nuostatomis. Nurodoma, kad gautos sumos iš įmonių niekada nebuvo naudojamos kaip šeimos turtas.

Pareiškėja taip pat skunde nurodo, kad mokesčių administratorius netinkamai vertino ir aiškino Lietuvos vyriausiojo administracinio teismo (toliau - LVAT) 2011-04-14 sprendimą administracinėje byloje Nr. A-442-1111/2011, kuriuo patvirtintos S.B. patikrinimo išvados, kurių pagrindu buvo paskirta S.B. sumokėti mokestinę nepriemoką. Šiuo teismo sprendimu patvirtinta, kad tokias pajamas S.B. turėjo ir galėjo perskolinti.

Teigiama, kad mokesčių administratorius nepagrįstai papildomai apskaičiavo mokėtinas į biudžetą GPM ir su juo susijusias sumas už 2007-2008 metus, kadangi padarė neteisingas išvadas, jog R. P. neturėjo galimybių pasiskolinti 2.000.000 Lt piniginių lėšų iš F. N., kuris savo ruožtu jas buvo pasiskolinęs iš S.B., o pastarasis iš G.G.J. Nurodoma, kad tiek LVAT 2011-04-14 sprendimas administracinėje byloje Nr. A-442-1111/2011, tiek ir Kauno apygardos teismo sprendimas civilinėje Nr. L2-1876-109/2011, kuriuo iš S.B. priteista G.G.J. gražinti 50.530.000 Lt skolą patvirtina, kad S.B. tokias pajamas turėjo ir galėjo perskolinti R. P.. Todėl nurodoma, kad 2.000.000 Lt paskola iš F. N. ir yra ta suma, kuri leidžia pagrįsti visas R. P. pajamas.

Pareiškėja skunde Komisijai pateikia argumentus ir dėl mokesčių bazės nustatymo teisingumo, t. y. nurodo, kad mokesčių administratorius vidutinėms vartojimo išlaidoms nepagrįstai už 2007 m. priskyrė 31.205 Lt, 2008 m. – 33.077 Lt, taip pat nurodo, kad jos buvusio sutuoktinio cigarečių įgijimas nepagrįstai laikomas jo (o kartu ir bendromis) išlaidomis, nes byloje nėra įrodymų, kad buvęs sutuoktinis iš tiesų cigaretes buvo įgijęs.

Išdėstyty skunde motyvų pagrindu Pareiškėja prašo panaikinti Inspekcijos 2013-10-30 sprendimą Nr.68-170.

Iš mokestinio ginčo bylos matyti, kad ginčas tarp šalių vyksta dėl to, ar mokesčių administratorius pagrįstai Pareiškėjos mokesčių bazę ir mokesčius apskaičiavo, vadovaudamasis MAĮ 70 str. nuostatomis, pagal mokesčių administratoriaus įvertinimą, pripažinęs, kad Pareiškėjos išlaidos atitinkamais mokestiniais laikotarpiais viršijo legaliais pajamų šaltiniais patvirtintas pajamas. Komisija pažymi, kad byloje ginčo dėl 2007 metais gautų 45.548,15 Lt nekilnojamojo turto (esančio (duomenys neskelbtini) apmokestinamųjų pajamų nėra.

Iš bylos medžiagos matyti, kad vietos mokesčių administratorius patikrinimo metu vertino Pareiškėjos pajamas ir patirtas išlaidas laikotarpiu nuo 2007-01-01 iki 2009-12-31. Pagal akte pateiktą informaciją šiuo mokestiniu laikotarpiu Pareiškėja buvo santuokoje su R. P. (2009-05-26 Kauno rajono apylinkės teismo sprendimu santuoka nutraukta abiejų sutuoktinių bendru sutikimu), todėl buvo vertintos ir Pareiškėjos sutuoktinio pajamos ir išlaidos. Mokesčių administratorius nustatė, kad Pareiškėjos ir jos sutuoktinio patirtoms išlaidoms padengti buvo naudotos pajamos iš nenustatytų šaltinių (2007 m. – 786559 Lt, 2008 m. – 253000 Lt), kurios, vadovaujantis 2002-07-02 Gyventojų pajamų mokesčio įstatymo Nr. IX-1007 (toliau – GPMĮ) 27 str. nuostatomis, turėjo būti deklaruotos bei nuo jų turėjo būti apskaičiuotas ir sumokėtas į biudžetą GPM. Inspekcija, įvertinusi nustatytas

aplinkybes, konstatavo, kad nagrinėjama situacija atitinka MAĮ 70 str. nuostatas, kuriomis remiantis mokesčiai apskaičiuojami pagal mokesčių administratoriaus įvertinimą.

Komisija nurodo, kad iš esmės pritaria Inspekcijos motyvams dėl MAĮ 70 str. taikymo. Komisijos vertinimu, nors MAĮ 70 straipsnio 1 dalyje *expréssis verbis* (aiškiais žodžiais; tiesiogiai) nėra nustatyta, kad mokesčiai gali būti paskaičiuojami pagal mokesčių administratoriaus įvertinimą, kai mokesčių mokėtojo įsigyto turto vertė ir/ar asmeninės išlaidos per atitinkamą laikotarpį yra didesnės už deklaruotas pajamas, tačiau tokie atvejai patenka į MAĮ 70 straipsnio 1 dalies teisinio reguliavimo sritį (LVAT 2013-07-04 nutartis administracinėje byloje Nr. A⁴⁴²-1032/2013). Iš bylos medžiagos matyti, kad mokesčių administratorius, tikrindamas mokesčių apskaičiavimą, nagrinėjamoje byloje rėmėsi civilinius teisinius santykius atspindinčiais dokumentais. Komisija pažymi, kad kitoks civilinių teisinių santykių vertinimas mokestiniuose santykiuose yra galimas tik tais atvejais, kai nustatomas kitoks civilinių teisinių santykių turinys nei nurodoma juos atspindinčiuose dokumentuose, atsižvelgiant į tai, kad mokestiniuose santykiuose yra vadovaujama turinio viršenybės prieš formą principu (MAĮ 10 str.). CK įtvirtina nuostatas, kad turtas, įsigytas po santuokos sudarymo abiejų sutuoktinių ar vieno iš jų vardu yra pripažįstamas bendraja jungtine sutuoktinių nuosavybe, tokia prezumpcija galioja, kol nėra įrodyta, kad turtas yra vieno iš sutuoktinių asmeninė nuosavybė, preziumuojama, kad sutuoktinių bendro turto dalys yra lygios (CK 3.88 str., 3.117 str.), todėl laikomasi pozicijos, kad iš tokio turto gaunamos pajamos, kaip ir išlaidos sutuoktinių bendram turtui įsigyti priskirtinos abiem sutuoktiniams. Iš bylos medžiagos matyti, kad tokiu principu ir vadovavosi mokesčių administratorius, Pareiškėjos ginčijamas išlaidas priskirdamas Pareiškėjos šeimos išlaidoms, o ne asmeninėms buvusio sutuoktinio išlaidoms. Iš Pareiškėjos skundo matyti, kad ji laikosi pozicijos, jog jos civilinių teisinių santykių turinys buvo kitoks, t. y. nors ir būdama santuokoje, ji niekaip nedalyvavo jos sutuoktinio vardu sudaromuose (vykdomuose) sandoriuose, mokestinio ginčo nagrinėjimo metu teigė, kad jai nebuvo žinomi jos buvusio sutuoktinio naudoti asmeniniai pajamų šaltiniai, akcentavo aplinkybes, susijusias su tuo, kad ji su buvusiu sutuoktiniu nevedė bendro ūkio dar nuo 2007 m., todėl yra pagrindas nukrypti nuo mokesčių administratoriaus pasirinkto Pareiškėjai priskirtų išlaidų nustatymo būdo.

Komisija nurodo, kad siekiant, jog apmokestinimas būtų pagrįstas, visų pirma turi būti nustatytas mokesčių mokėtojas, kuriam pagal mokesčių įstatymą tenka prievolė sumokėti mokesčius (MAĮ 2 str. 16 dalis), pagal GPM įstatymą mokėtoju pripažįstamas pajamų gavęs asmuo. Apmokestinimo pagrindu įprastai yra tam tikros objektyviai egzistuojančios aplinkybės, susijusios su konkrečiu mokėtoju veikla (kurią įstatymų leidėjas pripažįsta apmokestinama), ar tam tikrų veiksmų, susijusių su apmokestinimo objekto atsiradimu, atlikimas. Tokio subjekto nustatymas abejonių nekelia tada, kai mokėtojas savo mokestinę prievolę gali apskaičiuoti, o mokesčių administratorius ją gali patikrinti įstatymų nustatyta tvarka pagal turimus apskaitos, sandorius patvirtinančius dokumentus, kai galima aiškiai identifikuoti asmenį, kuriam dėl įvykdyto sandorio ar ūkinės operacijos tenka pareiga mokėti mokesčius. Tačiau situacija iš esmės yra kitokio pobūdžio, kai mokesčių administratorius nustato, kad mokėtojo (mokėtojo šeimos) patirtos (vartojimo, kilnojamojo ir nekilnojamo turto įsigijimo) išlaidos viršija pajamas, kas leidžia teigti, kad kažkuris iš sutuoktinių (ar jie abu) yra gavę ir disponuoja neapmokestintomis pajamomis. Taikant mokesčių apskaičiavimo pagal mokesčių administratoriaus įvertinimą būdą, išlaidoms viršijant pajamas, įstatymo leidėjas nekelia reikalavimų mokesčių administratoriui nustatyti neapmokestintų pajamų šaltinį. Todėl sprendžiant klausimą dėl to, kuris iš sutuoktinių gali būti pripažintas mokėtoju, turi būti įvertinamos visos faktinės aplinkybės, sandorių pobūdis, teisiniai, ekonominiai sandoriuose dalyvavusių asmenų ryšiai, ir sprendžiamas klausimas, ar yra objektyvių duomenų, leidžiančių netaikyti prezumpcijos, kad sutuoktinių bendro turto dalys yra lygios (LVAT išplėstinės kolegijos 2013-01-07 nutartis adm. byloje Nr. A-602-2280/2012, 2013-04-11 sprendimas adm. byloje Nr. A-438-26/2013). Todėl, atsižvelgiant į bylos pobūdį ir Pareiškėjos skundo motyvus, spręstinas klausimas, ar byloje esantys duomenys įrodo, kad atitinkamas išlaidas patyrė ir neapmokestintomis pajamomis Pareiškėjos sutuoktinis disponavo kaip asmeninėmis, kas sudarytų pagrindą nukrypti nuo vietos mokesčių administratoriaus pasirinkto išlaidų paskirstymo būdo.

Iš bylos medžiagos matyti, kad Pareiškėjos ir jos buvusio sutuoktinio 2007 metų patirtas išlaidas sudarė nekilnojamojo turto įsigijimai už 1.720.000 Lt (tame tarpe 1.000.000 Lt už žemės sklypus

(duomenys neskelbtini) ir 720.000 Lt parduotuvės, adresu (duomenys neskelbtini) įsigijimui), 819.982,26 Lt gražintos paskolos, sumokėtos palūkanos kredito įstaigoms (tame tarpe 8.405,26 Lt AB DnB Nord bankui, 407.896 Lt AB SEB bankui, 303.323 Lt Akademinei kredito unijai, 57.000 Lt įsigyti pajai Akademinei kredito unijai suteikiant kreditą, 51 Lt AB Citadele bankui, 43.307 Lt AB Swedbank), taip pat 324.000 Lt suteiktos paskolos R. P. įmonei (nuo 2008-01-10 pertvarkyta į UAB „T1“), 31205 Lt šeimos vartojimo išlaidos ir kitos. Sutuoktinių 2008 metų išlaidas sudarė 235.000 Lt suteiktos paskolos UAB „T1“, 169.840 Lt gražintos paskolos, sumokėtos palūkanos kredito įstaigoms (tame tarpe 9.833 Lt AB DnB Nord bankui, 2.334 Lt AB Citadele bankui, 82.245 Lt Akademinei kredito unijai, 75.428 Lt AB SEB bankui), 33.077 Lt šeimos vartojimo išlaidos ir kitos. Aukščiau minėtos faktinės bylos aplinkybės patvirtina, kad gautos pajamos iš nenustatytų šaltinių buvo panaudotos nekilnojamojo turto įsigijimui, bendriems sutuoktinių išpareigojimams dengti pagal paskolos sutartis, paskolų teikimui R. P. įmonei (nuo 2008-01-10 UAB „T1“), kurioje dirbo Pareiškėja ir R. P. tiek tikrinamuoju laikotarpiu, tiek iki jo, šeimos vartojimo išlaidoms dengti, be to, 2008 metais UAB „T1“ dalis gražintų paskolų taip pat buvo panaudota gražinant paskolas ir sumokant palūkanas Akademinei kredito unijai. Konstatuotina, kad 2007 – 2008 metų iš pajamų iš nenustatytų šaltinių buvo vykdomos sutuoktinių prievolės, susijusios su šeimos namų ūkio išlaikymu bei bendro turto tvarkymo išlaidomis.

Iš bylos medžiagos taip pat matyti, kad Pareiškėjos ir R. P. santuoka sudaryta 1992-09-19, nutraukta šalių susitarimu, Kauno apylinkės teismui 2009-05-26 priėmus sprendimą ir patvirtinus buvusių sutuoktinių sutartį dėl santuokos nutraukimo pasekmių. Ginčo byloje nėra pateikta jokių duomenų apie tai, kad santuokos metu Pareiškėja su sutuoktiniu būtų nustatę separaciją, sudarę vedybinę sutartį, kurioje būtų nustatę santuokoje įsigyjamo turto režimą; taip pat nėra duomenų apie tai, kad santuokoje įsigyjamas turtas buvo įsigytas ir valdomas kurio nors iš sutuoktinių asmeninės nuosavybės teise. Priešingai, iš byloje pateikto Kauno apylinkės 2009-05-26 sprendimo matyti, kad turtas, įsigytas po santuokos sudarymo, padalytas sutuoktiniams kaip bendroji jungtinė sutuoktinių nuosavybė sutartyje dėl santuokos nutraukimo pasekmių šalių sulygtu būdu.

Atkreiptinas dėmesys į tai, kad ginčo atveju visas nekilnojamas turtas buvo įsigytas santuokoje ir buvo abiejų sutuoktinių dalybų objektu, kas įrodo, kad šio turto įsigijimas nebuvo susijęs su Pareiškėjos sutuoktinio asmeniniais interesais, o skirtas šeimos poreikių tenkinimui. Pažymėtina, jog po santuokos nutraukimo (2009-05-26) Pareiškėjai asmeninės nuosavybės teise nuolatiniam naudojimui, tvarkymui, valdymui ir disponavimui atiteko negyvenamoji patalpa – parduotuvė (esanti (duomenys neskelbtini), už kurią AB SEB bankui buvo mokėta paskola ir palūkanos už 2007 - 2008 metus. Įvertinus šias aplinkybes, taip pat atsižvelgus į tai, kad Pareiškėja nepaneigė mokesčių administratoriaus nustatytų aplinkybių, kad išlaidos nekilnojamo turtui buvo susijusios su Pareiškėjos šeimos interesų tenkinimu, o ne su buvusio sutuoktinio asmeninių interesų tenkinimu; taip pat į tai, kad klausimas dėl skirtingo turto teisinio režimo, ar nevienodo sutuoktinių indėlio įsigyjant santuokoje įgytą turtą nebuvo keliamas ir santuokos nutraukimo byloje, darytina išvada, kad ginčo byloje nėra pagrindo nukrypti nuo vietos mokesčių administratoriaus atlikto Pareiškėjos šeimos išlaidų paskirstymo ir nedeklaruotų pajamų priskyrimo Pareiškėjai ir jos sutuoktiniui būdo.

Komisija taip pat pažymi, kad Pareiškėjos pozicija dėl disponuotų lėšų kilmės prieštaringa. Viena vertus, skunde Pareiškėja teigia, kad ji su buvusiu sutuoktiniu nevedė bendro ūkio dar nuo 2007 m. pradžios, todėl esą jai nežinoma, iš kokių lėšų buvo sudaromi sandoriai, taigi nebuvo žinomi ir jos buvusio sutuoktinio asmeniniai pajamų šaltiniai. Kita vertus, Pareiškėja skunde nurodo, kad nesutinka su tuo, kad mokesčių administratorius pajamų šaltiniais nepripažino buvusiam sutuoktiniui esą paskolintų 2.000.000 Lt. Pareiškėja skunde teigia, kad ginčijamas mokesčių administratoriaus sprendimas iš esmės grindžiamas aplinkybe, kad buvęs sutuoktinis neturėjo galimybės pasiskolinti pinigines lėšas iš F. N. pagal 2007-02-15 rašytinę paskolos sutartį, skunde iš esmės keliamas klausimas dėl įrodymų, pagrindžiančių, jog ginčo laikotarpiu patirtos išlaidos gali būti grindžiamos Pareiškėjos sutuoktinio gauta paskola, pakankamumo ir patikimumo.

Pažymėtina, jog dėl įrodymų vertinimo, kuomet, remiantis įvairiais civiliniais sandoriais, įrodinėjamas (grindžiamas) mokesčių mokėtojo gautų pajamų realumas, LVAT 2007-03-15 nutartyje administracinėje byloje Nr. A¹⁷-301/2007 yra išaiškinęs, jog įrodinėjimo dalykas šiuo

atveju yra aplinkybės, ar pinigų sumos mokesčių mokėtoju realiai buvo ar nebuvo perduotos, t. y. gautos ar negautos pajamos. Išvados apie mokesčių mokėtojo tam tikrų civilinių sandorių pagrindu gautų pajamų realumą darytinos sistemiškai bei kompleksiskai įvertinus visus tiesioginius bei netiesioginius įrodymus, pagrindžiančius ar paneigiančius objektyvų pajamų gavimo faktą. Vien atskirų formalių įrodymų (pvz., 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 (LVAT 2011-02-04 nutartis administracinėje byloje Nr. A⁴³⁸-201/2011; 2011-04-01 nutartis administracinėje byloje Nr. A⁴³⁸-953/2011; 2011-09-15 nutartis administracinėje byloje Nr. A⁴⁴²-2502/2011).

Vertindama 2007-02-15 rašytinę paskolos sutartį, Komisija pažymi, kad šis dokumentas laikytinas tik formalią tariamo sandorio išraišką parodančiu, bet ne realiai įvykusį sandorį atspindinčiu įrodymu. Komisija pažymi, kad 2011-04-14 LVAT sprendimu administracinėje byloje Nr. A⁴⁴²-1111/2011 iš esmės paneigta 5.900.000 Lt paskolos iš S. B. gavimo galimybė, o iš F. N. veiklos analizės (I t., b. l. 255) matyti, kad jis neturėjo finansinių galimybių 2007-02-15 paskolinti Pareiškėjui 2.000.000 Lt: pagal IMIS Sodra duomenis nuo 2003-07-24 niekur nedirba, pagal Valstybės įmonės Registro centras nekilnojamojo turto registro duomenis neturi ir neturėjo nekilnojamojo turto, neturi kontroliuojamų vienetų, Inspekcijos duomenų bazėje esančiais duomenimis, įvertinus vartojimo išlaidas, F. N. 2007-2011 metų išlaidos 32.513 Lt viršija pajamas, duomenų apie 2003-2006 metais gautas pajamas nėra, vienkartinės gyventojų (šeimos) 2003-12-31 turėto turto deklaracijos, metinių pajamų mokesčių deklaracijų už 2003 – 2010 metus nėra teikęs. Įvertinusi minėtus faktinius duomenis, Komisija kritiškai vertina F. N. 2012-04-04 paaiškinimo (I t., b.l. 244, 256) teiginius, esą S. B. jam paskolino 5.900.000 Lt sumą grynaisiais pinigais 2005-09-03, o 2007-02-15, savo ruožtu, jis suteikė grynaisiais pinigais 2.000.000 Lt paskolą Pareiškėjos sutuoktiniui. Komisijos nuomone, aplinkybė, kad buvo suteikta didelės sumos 2.000.000 Lt paskola grynaisiais pinigais trejų metų laikotarpiui, nesitarant dėl paskolos gavėjo prievolių įvykdymo užtikrinimo ir *de facto* nemokant palūkanų, nėra įprastinė (normali) gyvenimo praktika, kuri paaiškinama ekonomine logika, objektyviomis aplinkybėmis. Komisija pažymi, kad 2.000.000 Lt pajamų gavimo faktas nėra fiksuojamas kredito įstaigose esančių sąskaitų įrašuose, taigi Pareiškėjos sutuoktinis, įformindamas ginčo paskolos sutartį, prisiėmė ir visą riziką dėl jam tenkančios pajamų gavimo grynaisiais pinigais įrodinėjimo naštos. Pažymėtina, kad nei Pareiškėja, nei Pareiškėjos buvęs sutuoktinis duomenų apie esą pasiskolintas ir negrąžintas (2012-01-25 Pareiškėjos buvusio sutuoktinio paaiškinimas, I t., b.l. 219) lėšas iš F. N. nenurodė, paskolos sutarties nepateikė, vykdydami mokesčių administratoriaus nurodymą ir 2010-10-25 bei 2010-10-27 pateikdami atitinkamus paaiškinimus apie turto įsigijimo ir (ar) pajamų gavimo šaltinius ir jų pagrindimą už 2006-2009 metų laikotarpį, kitas gi paskolos ir kredito sutartis, pagal kurias gautos pinigines lėšas nebuvo grąžintos, nurodė (I t., b. l. 222-224, 87-89). Įvertinusi byloje surinktus įrodymus, Komisija daro išvadą, kad Inspekcija pagrįstai pajamų šaltiniais nepripažino Pareiškėjos sutuoktiniui F. N. tariamai paskolintų lėšų.

Pareiškėja skunde Komisijai pateikia argumentus ir dėl mokesčių bazės nustatymo teisingumo. Pareiškėja teigia, kad jos vidutinės vartojimo išlaidos turi būti skaičiuojamos pagal tuo metu galiojusį minimalų valstybės patvirtintą darbo užmokestį. Iš bylos medžiagos matyti, kad mokesčių administratorius, nustatydamas Pareiškėjos mokesstinės prievolės dydį, Pareiškėjos išlaidoms priskyrė vidutines vartojimo išlaidas, nustatytas pagal Statistikos departamento prie Lietuvos Respublikos Vyriausybės duomenis. Atkreiptinas dėmesys į tai, kad Pareiškėja nepateikė paaiškinimo apie realias savo šeimos aktualaus laikotarpio vartojimo išlaidas, be to, teikdama 2012-01-18 paaiškinimą, mokesčių administratoriaus pati prašė vadovautis statistinėmis vartojimo išlaidomis (I t. b.l. 86). Nagrinėjamu atveju Pareiškėja, kaip mokesčių mokėtoja, nesutikimą su išlaidų paskaičiavimu grindžia tik savo pačios teiginiais, esą nelogiška, kad asmuo gali patirti didesnes išlaidas negu to meto minimalus valstybės patvirtintas darbo užmokestis, kurie vertintini kritiškai. Iš byloje pateiktų Lietuvos komercinių bankų sąskaitų išrašų (II t., 132-137, 18-67, It. 134-137 ir kt.), matyti, kad Pareiškėja ir jos buvęs sutuoktinis patyrė didesnes vartojimo išlaidas nei vietos mokesčių administratorius priskyrė patikrinimo metu, t. y. parinktas palankesnis Pareiškėjai vartojimo išlaidų dydis pagal Statistikos departamento prie Lietuvos Respublikos Vyriausybės skelbiamus rodiklius.

Komisija taip pat kritiškai vertina Pareiškėjos skundo argumentą dėl jos buvusio sutuoktinio cigarečių įsigijimo išlaidų nepagrįsto priskyrimo išlaidoms, nustatant mokesčių bazę ir nurodo, kad Kauno apygardos teismo 2012-03-16 įsiteisėjusiu teismo nuosprendžiu baudžiamojoje byloje Nr. 1-18-290/2012 Pareiškėjos buvęs sutuoktinis pripažintas kaltu padaręs nusikaltimą, numatytą Lietuvos Respublikos baudžiamojo kodekso 199² str. 1 dalyje, 25 str. 3 d. Minėtame 2012-03-16 Kauno apygardos teismo nuosprendyje baudžiamojoje byloje Nr. 1-18-290/2012 konstatuota, jog Pareiškėjos buvęs sutuoktinis, V. K. ir A. R. neteisėtai *disponavo* akcizais apmokestinamomis prekėmis, Pareiškėjas organizavo ir vadovavo Rusijos Federacijos gamybos cigarečių „Jung Ling“, kurių vertė viršija 250 MGL dydžio sumą, neteisėtam laikymui ir gabenimui. Taigi Pareiškėjos argumentai dėl mokesčių bazės nustatymo teisingumo yra nepagrįsti ir vertinami kaip pasirinkta gynybos taktika, siekiant išvengti mokesčio ir su juo susijusių sumų mokėjimo.

Komisija konstatuoja, kad mokesčių administratorius pagrįstai nustatė, jog Pareiškėjos ir jos buvusio sutuoktinio patirtoms išlaidoms padengti buvo naudotos pajamos iš nenustatytų šaltinių (2007 m. – 786559 Lt, 2008 m. – 253000 Lt), o įvertinęs aktualiu laikotarpiu gautas nekilnojamojo turto pardavimo pajamas ir su jo įsigijimu susijusias išlaidas, kiekvienų metų su darbo santykiais susijusias pajamas, ligos pašalpas bei nuo jų išskaičiuotą GPM, gautas kitas su darbo santykiais ar jų esmę atitinkančiais santykiais nesusijusias ir ne individualios veiklos pajamas, patirtas gyvybės draudimo išlaidas ir grąžintas gyvybės draudimo įmokas, įvertinęs apmokestinamąsias pajamas mažinančias išlaidas, taikytiną MNPD, pritaikiusi NPD (2007 m.) bei vadovaudamasis MAĮ 70 str., GPMĮ 6 str. 3 d., 22 str. 3 d., 27 str., Taisyklių 4 p., taikydamas 6.3.3 p. įtvirtintą išlaidų metodą, Pareiškėjai apskaičiavo ir nurodė sumokėti į biudžetą 139594 Lt GPM bei su šiuo mokesčiu susijusias sumas.

Baudos skyrimo taisyklės yra įtvirtintos MAĮ 139 straipsnio 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 mokestį neteisėtai sumažino, mokesčių mokėtojui priskaičiuojama trūkstama 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.

Lietuvos vyriausiasis administracinis teismas, atsižvelgęs į Lietuvos Respublikos Konstitucinio Teismo 2004 m. sausio 26 d. nutarime nurodytus baudų dydžio nustatymo principus, yra pasisakęs, kad skiriant baudą už mokesčių įstatymo pažeidimą, turėtų būti imamas sankcijoje numatytas baudos vidurkis, o tuomet atsižvelgiant į pažeidimo pobūdį, bendradarbiavimą, bei kitas įstatyme numatytas aplinkybes baudos dydis turi būti mažinamas arba didinamas nuo jos vidutinio dydžio. Bendrieji baudos skyrimo principai bei MAĮ 139 straipsnio 1 dalyje nurodytos aplinkybės, turinčios įtakos baudos dydžiui, įpareigoja subjektą skiriantį baudą motyvuoti ir pagrįsti skiriamos baudos dydį. Iš bylos medžiagos matyti, kad skiriant Pareiškėjai GPM baudą, atsižvelgta į pažeidimo pobūdį, kuris laikytas sunkinančia aplinkybe, t. y. į tai, kad mokesčiai apskaičiuojami taikant MAĮ 70 str., pagal mokesčių administratoriaus įvertinimą, taip pat į tai, kad buvo padaryta didelė žala valstybės biudžetui. Vertindama paskirtos baudos dydžio pagrįstumą, Komisija atkreipia dėmesį į tai, kad baudos paskirtis sietina su pažeidėjo nubaudimu bei bendraja ir specialiąja prevencija. Tiek nubaudimo elementas, tiek ir specialioji prevencija yra nukreipti į pažeidėjo valią, sukeliant jam turtinio pobūdžio praradimus. Komisijos vertinimu, skirtingai nei apskaičiuojant mokestinę prievolę, kurios dydis yra objektyvus, skiriant baudą visuomet privalu atsižvelgti į daugelį aplinkybių, susijusių su padaryto pažeidimo pobūdžiu, taip pat į mokesčio mokėtojo elgesį mokestinio patikrinimo metu ir kitas aplinkybes, kad skirtos baudos dydis ir padarytas pažeidimas būtų proporcingi. Komisija pažymi, kad Pareiškėja bendradarbiavo su mokesčių administratoriumi, kas įstatymo leidėjo *expressis verbis* įvertinta kaip baudą mažinanti aplinkybė. Be to, nagrinėjamu atveju atkreiptinas dėmesys į tai, kad teisės pažeidimą padarė fizinis asmuo, kuriam dėl šio teisės pažeidimo nurodyta sumokėti į biudžetą 139594 Lt GPM, 90108 Lt šio mokesčių delspinigių, t. y. priklausančio mokėti mokesčio ir valstybės

finansinių nuostolių, atsiradusių laiku nesumokėjus mokesčių, kompensavimo sumos yra reikšmingos. Pažymėtina, kad atlikdami kompensacinę funkciją, delspinigiai mokesčių teisėje taip pat gali būti traktuojami ir kaip sankcija, kuri taikoma laiku ar tinkamai neįvykdžius pareigos mokėti mokesčius. Atsižvelgiant į minėtas aplinkybes, įvertinus mokestinio ginčo metu Pareiškėjos atstovo nurodytą aplinkybę, kad Pareiškėja dėl išsilavinimo stokos galėjo nesuprasti savo veiksmų teisinių padarinių, vadovaujantis teisingumo ir protingumo kriterijais, Komisijos nuomone, bausmės skyrimo tikslai bus pasiekti skiriant minimalią baudą. Atsižvelgiant į nurodytus motyvus bei vadovaujantis MAĮ 139 straipsniu, paskirtoji bauda mažintina iki minimalios (10 proc.), t. y. 13959 Lt GPM baudos (139594 Lt x 10 proc.) baudos. Komisija pažymi, jog Pareiškėjos GPMĮ pažeidimai konstatuoti už 2007-2008 metus, delspinigiai apskaičiuoti remiantis teisės norminiais aktais, t. y. vadovaujantis GPMĮ 36 straipsnio 2 dalies nuostatomis bei MAĮ 96 straipsnio 1 dalies 2 punkto, 97 straipsnio 2 dalies, 98-99 straipsnių nuostatomis. Atleidimo nuo apskaičiuotų delspinigių mokėjimo pagrindus reglamentuoja Mokesčių administravimo įstatymo 100 straipsnis (2007-07-03 įstatymo Nr. X-1249 redakcija, galiojanti nuo 2007-07-19), o kai atitinkamo sprendimo dėl atleidimo nuo baudų ir/ar delspinigių priėmimas priklauso Inspekcijos kompetencijai, atleidimo nuo paskirtų baudų ir delspinigių tvarką nustato Atleidimo nuo baudų ir delspinigių taisyklės, patvirtintos Inspekcijos viršininko 2004-07-26 įsakymu Nr.VA-144 (2006-02-28 įsakymo Nr. VA-20 redakcija). Atkreiptinas dėmesys į tai, kad Pareiškėja nei skunde, nei mokestinio ginčo nagrinėjimo metu nenurodė reikšmingų faktinių aplinkybių MAĮ nustatytą atleidimo nuo delspinigių ar baudų pagrindų taikymui, neprašė atleisti nuo baudos ir delspinigių mokėjimo, todėl dėl to sprendime plačiau nepasisakoma.

Komisija atkreipia Pareiškėjos dėmesį į tai, kad Pareiškėja, vadovaudamasi MAĮ 88 straipsnio nuostatomis bei finansų ministro 2001-09-07 įsakymu Nr. 260 patvirtinta Mokestinės nepriemokos mokėjimo atidėjimo tvarka, turi teisę kreiptis į vietos mokesčių administratorių (Kauno AVMI) dėl mokestinės nepriemokos sumokėjimo atidėjimo arba išdėstymo. Komisija taip pat pažymi, kad MAĮ 113 straipsnyje nustatyti atvejai, kuriais mokesčių mokėtojo mokestinė nepriemoka gali būti pripažinta beviltiška. Šio straipsnio 1 d. 3 punkte numatyta, kad netikslinga priverstinai išieškoti nepriemoką, nes sunki fizinio asmens ekonominė (socialinė) padėtis: fiziniam asmeniui reikia valstybės paramos (asmuo yra pensinio amžiaus, invalidas, asmeniui reikalingas gydymas, medicininė profilaktika ir rehabilitacija, asmuo yra bedarbis, gauna socialinę pašalpą) arba tokia parama jau teikiama. Sunkią ekonominę (socialinę) padėtį liudijančios aplinkybės turi būti patvirtintos kompetentingų institucijų išduotais dokumentais. Jeigu Pareiškėja negali sumokėti mokestinės nepriemokos dėl šiame straipsnyje nurodytų aplinkybių, ji turi teisę kreiptis į mokesčių administratorių su prašymu dėl mokestinės nepriemokos pripažinimo beviltiška.

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

Panaikinti Inspekcijos 2013-10-30 sprendimo Nr. 68-170 dalį, kuria Pareiškėjai nurodyta sumokėti 41878 Lt GPM bauda ir nurodyti sumokėti 13959 Lt GPM baudą, kitą sprendimo dalį patvirtinti.

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

Komisijos pirmininkas

Steponas Vytautas Jurna

Komisijos nariai

Laura Milašiūtė

Rasa Stravinskaitė

Edita Veršeliene

Lina Vosyliene