



**MOKESTINIŲ GINČŲ KOMISIJA PRIE  
LIETUVOS RESPUBLIKOS VYRIAUSYBĖS**

**SPRENDIMAS  
DĖL S. V. 2015-01-22 SKUNDO**

2015 m. kovo 30 d. Nr. S-41 (7-15/2015)  
Vilnius

Mokestinių ginčų komisija prie  
Lietuvos Respublikos Vyriausybės,  
susidedanti iš:

komisijos pirmininkės  
komisijos narių

Editos Veršėlienės – pranešėja  
Lauros Milašiūtės  
Linos Vosylienės  
Jūratei Dalmantaitei

sekretoriaujant  
šalims nedalyvaujant

2015 m. vasario 24 d. išnagrinėjusi S. V. (toliau – Pareiškėjas) 2015-01-22 skundą dėl Valstybinės mokesčių inspekcijos prie Finansų ministerijos (VMI prie FM; Inspekcija) 2014-12-22 sprendimo Nr. 68-240, n u s t a t ė:

Centrinis mokesčių administratorius ginčijamu sprendimu patvirtino Šiaulių apskrities valstybinės mokesčių inspekcijos prie Finansų ministerijos (toliau – Šiaulių AVMI) 2014-08-05 sprendimą Nr. FR0682-474, kuriuo nurodyta Pareiškėjui sumokėti į valstybės biudžetą 5837 Lt (1690 EUR) gyventojų pajamų mokestį (toliau – GPM), 2003,55 Lt (580 EUR) GPM delspinigius, 10 proc. dydžio 584 Lt (169 EUR) GPM baudą, 558 Lt (161) privalomojo sveikatos draudimo įmokas (toliau – PSDĮ), 78,92 Lt (22 EUR) PSDĮ delspinigius ir 10 proc. dydžio 56 Lt (16 EUR) PSDĮ baudą.

Byloje yra atliktas Pareiškėjo GPM apskaičiavimo teisingumo už 2008-01-01–2011-12-31 laikotarpį ir PSDĮ – už 2009 m. patikrinimas.

Šiaulių AVMI nustatė, kad Pareiškėjas, tikrinamojo laikotarpio pradžioje (2008-01-01) piniginių lėšų likučio ne banke ir banke neturėjo.

Šiaulių AVMI patikrinimo metu informavo Pareiškėją, kad ūkinės finansinės veiklos tyrimo metu tirtu laikotarpiu (2006–2012-07-12) jo išlaidos viršijo pajamas 76813,45 Lt, todėl Pareiškėjas 2014-01-06 pateikė skolos raštelį, pagal kurį jis iš nesusijusio asmens R. S. 2008-07-17 10 metų laikotarpiui be palūkanų pasiskolino 85000 Lt.

Klaipėdos AVMI, įvertinusi R. S. per metus gaunamas 30000 Lt pajamas, 139473 Lt piniginių lėšų likutį 2008-01-01, turimą tik 1 kambario butą bendrabutyje, padarė išvadą, kad R. S. turėjo galimybę 2008 m. paskolinti Pareiškėjui 85000 Lt. Inspekcija pažymėjo, jog jeigu 2008 m. R. S. realiai pinigus būtų perdavusi Pareiškėjui, kurių jis nenaudojo, tai jai pačiai prireikus rekonstruoti sodo namelį, ji būtų paprašiusi grąžinti nenaudojamą paskolą, o ne 2013 m. ėmusi paskolą. Šiaulių AVMI padarė išvadą, kad pinigai realiai nebuvo paskolinti.

Šiaulių AVMI, per tikrinamąjį laikotarpį įvertinusi Pareiškėjo gautas 25141,08 Lt pajamas ir patirtas 44952,82 Lt išlaidas, nustatė, kad 2008–2010 m. patirtos išlaidos 23042,26 Lt viršijo gautas pajamas (2008 m. gavo 1391,35 Lt kitų, su darbo santykiais nesusijusių ne

individualios veiklos pajamų, 2009 m. - 8615,57 Lt, 2010 m. - 13035,34 Lt), todėl padarė išvadą, kad Pareiškėjas šiuo laikotarpiu gavo kitų nedeklaruotų ir neapmokestintų pajamų.

Šiaulių AVMI nustatė, jog Pareiškėjas į savo sąskaitas iš kitų fizinių asmenų gavo 2009 m. 684 Lt, 2011 m. – 9100 Lt kitų pajamų, kurios buvo GPM objektas, tačiau nuo šių gautų pajamų GPM neapskaičiavo, nedeklaravo ir į biudžetą nesumokėjo, todėl už 2008 m. jam papildomai apskaičiavo 334 Lt GPM, už 2009 m. – 1395 Lt GPM ir 558 Lt PSDĮ, už 2010 m. – 1940 Lt GPM, už 2011 m. – 2168 Lt GPM bei su jais susijusios sumos.

*Dėl R. S. 85000 Lt paskolos suteikimo.* Centrinis mokesčių administratorius, atsakydamas į Pareiškėjo skundo argumentus, rėmėsi Lietuvos vyriausiojo administracinio teismo (toliau – LVAT) praktika dėl piniginių lėšų perdavimo mokesčių mokėtojui. Sprendime nurodyta, jog pareiga nurodyti pajamų šaltinius pirmiausia tenka mokesčių mokėtojui, kuris ir privalo užtikrinti, jog esant kompetentingų valstybės institucijų reikalavimui, galės pateikti šiuos šaltinius pagrindžiančius dokumentus. 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 (pvz., kai tokios deklaracijos teikimas nėra privalomas), mokesčių mokėtojas prisiima ir visą riziką dėl jam tenkančios įrodinėjimo naštos.

Mokesčių administratorius nenustatė, jog R. S. 85000 Lt sumą pervedė Pareiškėjui, Pareiškėjas ir R. S. Metinės gyventojų (šeimos) turto deklaracijos (FR001) už 2008 m. mokesčių administratoriui neteikė ir paskolos nedeklaravo. Be to, R. S. patvirtino, kad paskolos veiksmi buvo atliekami namuose Šiaulių r., netoli Raudėnų. (R. S. 2014-03-25 paaiškinimas Nr. K13-496).

Sprendime nurodyta, jog net ir darant prielaidą (nors byloje surinkti duomenys objektyviai neleidžia tokios prielaidos daryti), kad Pareiškėjas iš tiesų disponavo minėtomis dovanotomis ir iš medienos pardavimo gautomis lėšomis ginčo laikotarpiu, pabrėžtina, kad tokias lėšas (atsižvelgiant į jų dydį) Pareiškėjas privalėjo deklaruoti pateikdamas 2003 m. gruodžio 31 d. turėto turto deklaraciją FR0593. Tokia mokesčių mokėtojo pareiga buvo imperatyviai nustatyta Vienkartinio gyventojų turto deklaravimo įstatymo 3 straipsnio 1 punkte. Tačiau tokią deklaraciją su joje nurodyta ne banke turėtų 275 000 Lt suma Pareiškėjas mokesčių administratoriui pateikė tik 2010 m. lapkričio 24 d., nors, vadovaujantis minėto įstatymo 4 str. 1 dalimi, deklaracija turėjo būti pateikta iki 2005 m. gegužės 1 d. Šios deklaracijos pateikimo praleidus terminą pasekmės yra nurodytos to paties įstatymo 4 straipsnio 3 dalyje, nustatančioje, jog „jeigu nuolatinis Lietuvos gyventojas šio Įstatymo nustatyta tvarka turto nedeklaravo, šiuo turtu negali būti pagrindžiami kito turto įsigijimo šaltiniai“ (taip pat žr. LVAT 2010-12-31 nutartį administracinėje byloje Nr. A<sup>575</sup>-1852/2010; 2013-01-04 nutartį administracinėje byloje Nr. A<sup>438</sup>-2923/2012) (LVAT 2013-04-15 sprendimas administracinėje byloje Nr. A<sup>602</sup>-27/2013, A. A. v. Valstybinė mokesčių inspekcija prie LR Finansų ministerijos).

Pareiškėjas pagal 2011-05-03 žemės nuomos sutartį laikotarpiu nuo 2011-05-05 iki 2021-05-03 iš tėvo P. V. išsinuomojo 5,22 ha žemės sklypą, esantį Šiaulių r. sav., Raudėnų sen. Yliškių k., ūkininko ūkį įregistravo 2011-05-06 ir 2011-05-17 pateiktoje Pasėlių deklaracijoje deklaravo, kad 2011 m. 0,210 ha augins daržoves ir 7,530 ha skirs pievoms ir ganykloms, tačiau Pareiškėjas mokesčių administratoriui nėra teikęs GPM deklaracijų už 2011-2013 metus ir nėra deklaravęs iš žemės ūkio veiklos gautų pajamų, tik 2014-03-12 įsigijo naudotą traktoriaus priekabą (2011-05-03 žemės nuomos sutartis, pasėlių deklaravimo duomenys, išrašas iš Traktorių registro).

Sprendime nurodoma, jog Pareiškėjas 5,22 ha žemės sklypą išsinuomojo tik praėjus 3 metams po paskolos gavimo, per tikrinamąjį laikotarpį neišsiginėjo žemės ūkio technikos ar kitokio turto, reikalingo žemės ūkio veiklai vykdyti, nėra duomenų kad Pareiškėjas iš žemės ūkio veiklos būtų gavęs pajamų, paskola nėra fiksuojama kredito įstaigų sąskaitose, ji nėra deklaruota, Pareiškėjas nenurodė apie paskolos panaudojimą ūkininkavimui, todėl Šiaulių AVMI pagrįstai nusprendė, kad pinigai realiai nebuvo paskolinti (Patikrinimo aktas, 3, 4 psl.).

Centrinis mokesčių administratorius nurodė, jog Klaipėdos AVMI padarytą išvadą, jog R. S. turėjo galimybę paskolinti 85000 Lt (Klaipėdos AVMI 2014-04-01 raštas Nr. (10.2)-D2-1990), reikia vertinti visų faktinių aplinkybių kontekste, kurios, kaip buvo minėta, paneigia paskolos suteikimą.

Dėl 50000 Lt pinigų likučio 2003-12-31. Pareiškėjas skunde teigė, kad nesutinka, jog 2003-12-31 turėtas pinigų likutis buvo 0 Lt, nes jis galėjo siekti apie 50000 Lt, nes iki pilnametystės iš tėvo P. V. gaudavo išlaikymą, kurį taupė, o pilnai išlaikė mama O. B. ir patėvis K. B. .

Sprendime nurodyta, jog LVAT savo byloje pasisakydamas dėl tokių aplinkybių, kuomet keičiasi teikiamų paaiškinimų turinys, pirmenybę teikia pirminiams paaiškinimams, kurie iš esmės laikytini objektyvesniais, nes nėra įtakoti laiko ir kitų aplinkybių (LVAT 2007-03-15 Nr. A-556-301/2007). LVAT, nagrinėdamas mokesčines bylas ir pasisakydamas dėl mokesčių mokėtojų įrodymų, pateikiamų jau po atliktų patikrinimo veiksmų, yra nurodęs, kad „tai nėra draudžiama, tačiau užkerta galimybę tikėti pareiškėjo sąžiningumu. Mokesčių mokėtojo pareiga padėti visapusiškai išsiaiškinti aplinkybes, kad būtų priimtas kuo objektyvesnis sprendimas, vykdyta netinkamai“ (LVAT 2011-01-03 nutartis Nr. A-556-1632/2010).

Pareiškėjas 2014-01-06 paaiškiniame nenurodė, jog jis būtų turėjęs 50000 Lt. Be to, Pareiškėjas nepateikė įrodymų, kurie pagrįstų jo teiginius apie pajamų šaltinį, todėl nėra pagrindo kitaip vertinti patikrinimo metu nustatytas aplinkybes dėl piniginių lėšų likučio nebuvimo (Patikrinimo aktas, 2, 3 psl.).

Dėl išlaidų skaičiavimo pagal čekius.

Pareiškėjas nesutinka, jog jo išlaidos skaičiuojamos remiantis čekiais, kurie rasti O. B. priklausančiame bute, nes tai dovanos įvairiomis progomis, be to, buvo pažeistos įrodinėjimo naštos paskirstymo taisyklės.

Sprendime nurodyta, jog mokesčių administratorius, turėdamas omenyje nuostatą, įpareigojančią pagrįsti jo mokesčių mokėtojui apskaičiuotas sumas, tai padarė pateikdamas užtektinai įrodymų, tuo tarpu Pareiškėjas apsiribojo tik paaiškinimų teikimu, kurie kaip nepatvirtinti kitais įrodymais, negalėjo ir neturėjo būti pripažinti pagrįstais (LVAT 2013-03-05 nutartis administracinėje byloje Nr. A<sup>556</sup>-404/2013, UAB „Saurida“ v. VMI prie FM). Mokesčių mokėtojas paaiškinimus privalo pagrįsti įrodymais, kai mokesčių administratorius pateikia savo įrodymus. Šiaulių AVMI savo ruožtu atliko išsamią Pareiškėjo pajamų bei išlaidų analizę ir pagrindė apskaičiuotas sumas (Patikrinimo aktas, 3–5 psl., Pareiškėjo pajamų ir išlaidų suvestinė už laikotarpį nuo 2008-01-01 iki 2011-12-31), tačiau Pareiškėjas nedetalizavo dovanų čekių (jų rekvizitus, sumas, įteikimo aplinkybes ir pan.), todėl nėra pagrindo sutikti, kad Šiaulių AVMI į Pareiškėjo išlaidas nepagrįstai įtraukė dovanų čekius.

Dėl 9100 Lt pajamų iš G. Š. pripažinimo Pareiškėjo pajamomis.

Pareiškėjas nurodė, jog G. Š. yra jo sužadėtinė ir vaiko mama, juos sieja šeimos ryšiai, todėl nepagrįstai jos pervesti pinigai į pataisos namus ar tardymo izoliatorių buvo įvertinti kaip Pareiškėjo apmokestinamos pajamos.

Mokesčių administratorius nurodė, jog neapmokestinamosios pajamos yra dovanojimo būdu gautos pajamos iš sutuoktinių, vaikų (įvaikių), tėvų (itėvių), brolių, seserų ir senelių (GPMĮ (2008-12-23 redakcija Nr. XI-111, 2010-11-23 redakcija Nr. XI-1152) 17 str. 1 d. 26 p.). Taigi, įstatymų leidėjas imperatyviai nustatė, jog neapmokestinamos pajamos dovanojimo būdu gautos iš sutuoktinių.

Šiuo atveju, Pareiškėjas 9100 Lt gavo iš G. Š. , kuri nėra jo sutuoktinė. Kita vertus, Pareiškėjas 2014-01-06 paaiškiniame nurodė, jog G. Š. jam perduodavo pinigus, kuriuos į jos sąskaitą pervesdavo draugai, pažįstami, jie grąžino skolas arba padovanojo tam tikromis progomis, tačiau nedetalizuoja paskolų teikimo ir dovanojimo aplinkybių, todėl Šiaulių AVMI pagrįstai pripažino gautus pinigus jo pajamomis.

Pareiškėjas su skundžiamu sprendimu nesutinka ir prašo Mokestinių ginčų komisijos prie Lietuvos Respublikos Vyriausybės (toliau – Komisija) jį panaikinti.

1. Pareiškėjas nesutinka, jog 2003-12-31 turėtas pinigų likutis buvo 0 Lt, nes jis galėjo siekti apie 50000 Lt. Savo išvadą Pareiškėjas grindžia teiginiais, jog iki pilnametystės iš tėvo P. V. nuolat gaudavo alimentus ir juos taupė, nes jį išlaikė mama O. B. ir patėvis K. B. Pareiškėjas nurodė, jog 2014-01-06 paaiškinime Šiaulių AVMI apie turėtą 50000 Lt piniginių lėšų likutį nieko nenurodė dėl to, kad specialistė L. Kiuraitė apie tai Pareiškėjo ir neklausė. Faktiškai ji Pareiškėjui nurodinėjo, kad jis turėtų rašyti paaiškinime. Todėl Pareiškėjo 2014-11-10 skunde nurodytos aplinkybės apie turėtą 50000 Lt piniginių lėšų likutį vertintinos kaip nesikeitusios ir nurodytos pirmą kartą.

2. Pareiškėjas taip pat nesutinka su išvada, jog R. S. neskolino Pareiškėjui pinigų ir tai buvo tik fiktyvus sandoris. Pareiškėjas nurodo, jog pinigų srauto judėjimas atsispindi jo banko sąskaitos išrašuose, be to, iš gautų pinigų buvo rekonstruojama Pareiškėjo tėvo P. V. sodyba Y.1 k., kur yra įregistruotas Pareiškėjo ūkis. Pareiškėjas taip pat akcentuoja, kad 2012 m. įsigijo traktorių, už kurį buvo pervesta dalis pinigų.

Pareiškėjas nurodė, jog faktas, kad R. S. , turėjusi pakankamai piniginių lėšų Pareiškėjui paskolinti, paėmė iš banko kreditą savo reikmėms, neturi būti aiškinamas Pareiškėjo nenaudai, nes R. S. yra tėvo sugyventinė, vedanti su juo bendrą ūkį, o Pareiškėjas kredito ėmimo metu dar nebuvo pajėgus grąžinti jai pasiskolintos pinigų sumos. Paskolos suteikimą patvirtina skolos raštelis ir R. S. paaiškinimai.

3. Pareiškėjas nesutinka dėl G. Š. jam pervestų pinigų į pataisos namus ar tardymo izoliatorių, pripažinimo jo apmokestinamomis pajamomis, nes tokioje vietoje esančiam asmeniui duodami pinigai yra parama asmeniui. Be to, nors įstatyme šeimos nariai yra įvardinami imperatyviai, teismų praktikoje ši sąvoka aiškinama plačiau. Asmenų, gyvenančių kartu, vedančių bendrą ūkį, auginančių bendrą vaiką, ryšiai yra prilyginami sutuoktinių ryšiams.

4. Pareiškėjas nesutinka, jog jo išlaidos skaičiuojamos remiantis čekiais, kurie rasti O. B. priklausančiame bute, nes tai dovanos įvairiomis progomis. Pareiškėjas neprisimena, kokios dovanos, kokiomis progomis buvo dovanotos, todėl negali detalizuoti šių čekių.

Mokestinių ginčų komisija prie Lietuvos Respublikos Vyriausybės (toliau – Komisija) konstatuoja, jog skundžiamas sprendimas tvirtintinas.

Ginčas byloje yra kilęs dėl 5837 Lt GPM, 2003,55 Lt GPM delspinigių, 10 proc. dydžio 584 Lt GPM baudos, 558 Lt PSDĮ, 78,92 Lt PSDĮ delspinigių ir 10 proc. dydžio 56 Lt PSDĮ baudos apskaičiavimo pagrįstumo.

Ginčo sumos Pareiškėjui buvo apskaičiuotos konstatavus, jog tikrinamuoju laikotarpiu jis disponavo pajamomis, kurių nedeclaravo bei įstatymų nustatyta tvarka neapskaičiavo ir nesumokėjo nuo jų (pajamų) (toliau – ir ginčo pajamos) mokėtino GPM. Pareiškėjo tikrinamuoju laikotarpiu gautos pajamos buvo pripažintos nustačius, jog 2008–2010 m. laikotarpiu jo patirtos išlaidos (44952,82) viršijo jo gautas pajamas (25141,08 Lt) 23042,26 Lt (šioje dalyje Pareiškėjui mokėtinas GPM bei su juo susijusios sumos buvo apskaičiuotos netiesiogiai, t. y. pagal mokesčių administratoriaus įvertinimą, taikant MAĮ 70 str.), taip pat nustačius, jog Pareiškėjo banko sąskaita 2009 m. ir 2011 m. buvo papildyta kitų asmenų pervestomis pinigėmis lėšomis bei paties Pareiškėjo 2011 m. į savo sąskaitą įneštomis pinigėmis lėšomis grynaisiais pinigais (šioje dalyje Pareiškėjui mokėtinas GPM bei su juo susijusios sumos buvo apskaičiuotos tiesiogiai, taikant atitinkamas GPMĮ nuostatas).

Pareiškėjas nesutinka su skundžiamu sprendimu, kvestionuodamas jam papildomai apskaičiuotų mokėtinų mokesčių ir su jais susijusių sumų pagrįstumą. Pareiškėjas nurodė, jog mokesčių administratorius nepagrįstai neatsižvelgė į jo 2003 m. galimai turėtą 50000 Lt piniginių lėšų likutį (1), R. S. 2008-07-17 suteiktą 85000 Lt paskolą (2), taip pat nepagrįstai apmokestino jo sugyventinės G. Š. jam pervestas pinigines lėšas (3) bei nepagrįstai Pareiškėjo išlaidas skaičiavo remdamasi čekiais, rastais jo mamai priklausančiame bute (4).

Komisija pažymi, jog, nesant tarp šalių ginčo dėl MAĮ 70 straipsnio taikymo teisėtumo ir pagrįstumo, plačiau dėl šio specialaus mokesčių apskaičiavimo būdo taikymo ji nepasisakys ir skundą nagrinės, atsižvelgdama į jame suformuluotus nesutikimo argumentus.

Dėl Pareiškėjo 2003 m. galimai turėto 50000 Lt piniginių lėšų likučio.

Pareiškėjas teigė, jog 2003-12-31 jo turėtas piniginių lėšų likutis galėjo siekti apie 50000 Lt, nes iki pilnametystės iš tėvo P. V. gaudavo išlaikymą, kurį taupė, o pilnai išlaikė mama O. B. ir patėvis K. B. . Komisija pažymi, jog Pareiškėjas nepateikė įrodymų, kurie pagrįstų jo teiginius apie tai, jog į jo asmeninę sąskaitą buvo pervedamas ar jam grynaisiais pinigais perduodamas išlaikymas, kad jis buvo taupomas ir buvo sutaupyta Pareiškėjo nurodyta pinigų suma. Tuo tarpu mokesčių administratorius patikrinimo metu nustatė, jog Pareiškėjas 2004-01-01 banko sąskaitose pinigų neturėjo, pagal Valstybinio socialinio draudimo fondo valdybos informaciją duomenų apie Pareiškėjo gautas draudžiamas pajamas 2000–2003 m. nėra, Pareiškėjas vienkartinės gyventojų (šeimos) 2003-12-31 turėto turto deklaracijos FR0593 mokesčių administratoriui nepateikė ir 2003-12-31 turėtų piniginių lėšų nedeklaravo. Be to, Pareiškėjas, siekdamas pagrįsti tikrinamuoju laikotarpiu patirtas išlaidas gautomis ar turėtomis pajamomis, 2014-01-06 paaiškinime Šiaulių AVMI nenurodė, jog jis 2003 m. ar vėlesniais metais būtų turėjęs 50000 Lt, sutaupyto iš jam mokėto išlaikymo. Ši Pareiškėjo versija apie 2003-12-31 galimai turėtas 50000 Lt pajamas, sutaupytas iš gauto išlaikymo, atsirado jau po patikrinimo akto ir sprendimo dėl patikrinimo akto tvirtinimo surašymo, be to, grindžiama tik jo paties teiginiais.

Įrodinėjimo pareigos mokestiniuose ginčiuose paskirstymą nustatančiame MAĮ 67 straipsnyje yra įtvirtinta nuostata, jog mokesčių mokėtojas, nesutinkantis su mokesčių administratoriaus apskaičiuotomis konkrečiomis mokesčio ir su juo susijusiomis sumomis, privalo pagrįsti, kodėl jos yra neteisingos (67 str. 2 dalis). Administracinių teismų praktikoje ne kartą yra pažymėta, kad sąvoka „pagrįsti“ turi dvejopą reikšmę. Vienu atveju „pagrįsti“ reiškia pateikti pagrįstus argumentus, kad pagal mokesčių administratoriaus turimą ir tirtą medžiagą mokestis apskaičiuotas neteisingai ar neteisingai nustatyta mokesčio bazė arba neteisingai interpretuotos faktinės aplinkybės, arba neteisingai taikytos materialinės teisės normos. Kitu atveju sąvoka „pagrįsti“ reiškia pateikti naujus įrodymus, kurie patvirtintų faktines aplinkybes, sąlygojančias nustatytos mokesčio bazės neteisingumą ar mokesčio dydžio apskaičiavimo neteisingumą arba įrodymus apie kitas aplinkybes, kuriomis mokesčių mokėtojas grindžia savo reikalavimą (LVAT 2006-06-27 sprendimas administracinėje byloje Nr. A<sup>15</sup>-1108/2006; 2011-01-06 sprendimas administracinėje byloje Nr. A<sup>575</sup>-1744/2010). Komisija, atsižvelgdama į tai, jog Pareiškėjo skunde išdėstyta versija apie tariamą 50000 Lt piniginių lėšų likučio egzistavimą yra grindžiama tik jo paaiškinimu, kuris nėra pagrįstas įrodymais, daro išvadą, jog byloje nėra pagrindo kitaip vertinti patikrinimo metu nustatytas aplinkybes dėl piniginių lėšų likučio nebuvimo.

Dėl R. S. 2008-07-17 suteiktos 85000 Lt paskolos realumo.

Komisija pažymi, jog mokesčių administratorius patikrinimo metu pripažino, jog R. S. galėjo suteikti Pareiškėjui nurodyto dydžio paskolą, t. y. ji piniginių lėšų turėjo pakankamai, tačiau konstatavo, jog Pareiškėjas neįrodė, kad tokio dydžio paskola jam faktiškai buvo suteikta.

Taigi, įrodinėjimo dalykas šiuo atveju yra aplinkybės, ar pinigų sumos mokesčių mokėtojui realiai buvo ar nebuvo perduotos, t. y. gautos ar negautos pajamos. LVAT ne kartą yra nurodęs, jog šios aplinkybės turėtų būti įrodinėjamos tiesioginiais įrodymais, iš kurių galima daryti vienareikšmę išvadą apie įrodinėjimo dalyką sudarančias aplinkybes (pvz., 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 (pvz.,

įrodymai apie tai, kokiomis lėšomis galėjo disponuoti asmuo, iš kurio galėjo būti gautos pajamos; įrodymai apie gautų lėšų panaudojimo aplinkybes ir pan.). Tokio pobūdžio bylose išvada apie tai, kad mokesčių mokėtojas nepagrindė pajamų, neturėtų būti daroma vien netiesioginių įrodymų pagrindu (pvz., įrodymai apie tai, kad paskolos davėjas neturėjo teisėtų pajamų). Taigi, išvados apie mokesčio mokėtojo tam tikrų civilinių sandorių pagrindu gautų pajamų realumą darytinos sistemiskai 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. Tokia išvada darytina ir atsižvelgiant į Mokesčių administravimo įstatymo 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 (LVAT 2007-03-15 nutartis administracinėje byloje Nr. A<sup>17</sup>-301/2007; 2013-01-04 nutartis administracinėje byloje Nr. A<sup>438</sup>-2923/2012; 2015-02-10 nutartis administracinėje byloje Nr. A<sup>110</sup>-438/2015).

Iš bylos medžiagos matyti, jog realus paskolos suteikimas byloje yra grindžiamas skolos raštelio, kuriame šalys savo parašais patvirtino, jog Pareiškėjas 2008-07-17 iš R. S. pasiskolino 85000 Lt iki 2018 m. sausio 1 d., bei šalių paaiškinimais, jog paskola buvo suteikta, t. y. pinigai buvo perduoti.

Patikrinimo metu, remiantis Pareiškėjo ir R. S. banko sąskaitų išrašais, buvo nustatyta, jog pinigų R. S. Pareiškėjui nepervedė, taip pat buvo nustatyta, jog nei Pareiškėjas, nei R. S. Metinės gyventojų (šeimos) turto deklaracijos (FR001) už 2008 m. mokesčių administratoriui neteikė ir paskolos nedeklaravo.

R. S. 2014-03-25 paaiškinime Klaipėdos AVMI nurodė, jog ji žinojo, kad Pareiškėjas pinigus naudos ūkininkauti, tačiau mokesčių administratorius nustatė, jog Pareiškėjas iš savo tėvo P. V. 5,22 ha žemės sklypą išsinuomojo tik praėjus 3 metams po paskolos gavimo, o nuomos kaina – 1 Lt. Pareiškėjas per tikrinamąjį laikotarpį neįsigijo žemės ūkio technikos ar kitokio turto, reikalingo žemės ūkio veiklai vykdyti, taip pat nėra duomenų kad Pareiškėjas iš žemės ūkio veiklos būtų gavęs pajamų. Patikrinimo metu nustatyta, kad Pareiškėjas 2011-05-17 pateiktoje Pasėlių deklaracijoje deklaravo, kad 2011 m. 0,210 ha augins daržoves ir 7,530 ha skirs pievoms ir ganykloms, tačiau Pareiškėjas mokesčių administratoriui nėra teikęs GPM deklaracijų už 2011-2013 metus ir nėra deklaravęs iš žemės ūkio veiklos gautų pajamų. Be to, Pareiškėjas savo 2014-01-06 paaiškinime nenurodė apie paskolos panaudojimą ūkininkavimui.

Analizuojant 85000 Lt paskolos realumą, taip pat svarbi aplinkybė yra tai, kad R. S. Pareiškėjui nurodyto dydžio paskolą beveik 10-iai metų suteikė neatlygintinai, tuo tarpu pati R. S. sodo namelio rekonstrukcijai vykdyti 2013 m. skolinosi pinigų iš banko.

Komisija pažymi, jog pareiga nurodyti pajamų šaltinius pirmiausia tenka mokesčių mokėtojui, kuris ir privalo užtikrinti, jog, esant kompetentingų valstybės institucijų reikalavimui, jis galės pateikti šiuos šaltinius pagrindžiančius dokumentus. Pasirinkdamas pajamas gauti grynaisiais pinigais (dėl ko šių pajamų gavimo faktas nėra fiksuojamas kredito įstaigose esančių sąskaitų įrašuose) ir šių pajamų nedeklaruodamas pateikiant atitinkamo mokestinio laikotarpio pajamų deklaracijas (pvz., kai tokios deklaracijos teikimas nėra privalomas), mokesčių mokėtojas prisiima ir visą riziką dėl jam tenkančios įrodinėjimo naštos.

Komisija, įvertinusi visus tiesioginius bei netiesioginius įrodymus, pagrindžiančius ar paneigiančius objektyvų pajamų gavimo faktą, konstatuoja, jog vien skolos raštelio apie suteiktą paskolą pateikimas, nesant realaus pajamų gavimo fakto, patvirtinto visapusiška pajamų gavimo faktinių aplinkybių analize, paties pajamų gavimo nepagrindžia, todėl mokesčių administratorius pagrįstai nusprendė, kad pinigai realiai nebuvo paskolinti.

Dėl iš G. Š. į asmeninę sąskaitą gautų 9100 Lt.

Byloje yra nustatyta, kad G. Š. (Pareiškėjo sugyventinė ir vaiko mama) 2011 m. į Pareiškėjo asmeninę sąskaitą tardymo izoliatoriuje ir pataisos namuose pervedė / įnešė 9100 Lt. Pareiškėjas nurodė, kad tokioje vietoje esančiam asmeniui duodami pinigai yra parama. Be to, Pareiškėjo sugyventinė, atsižvelgiant į jų bendrai vedamą ūkį, turėtų būti prilyginta sutuoktinei.

Komisija, sutikdama su mokesčių administratoriaus argumentais dėl GPMĮ 17 str. 1 d. 26 punkto nuostatų taikymo sutuoktiniams, t. y. jog įstatymų leidėjas imperatyviai nustatė, kad pajamų mokesčiu neapmokestinamos pajamos, dovanojimo būdu gautos iš sutuoktinių, o ne kitų asmenų, vedančių bendrą ūkį ar turinčių bendrų vaikų, plačiau dėl to nepasisako.

Be to, iš Pareiškėjo bei G. Š. 2014-01-06 paaiškinimų matyti, jog G. Š. tokiu būdu Pareiškėjui perduodavo pinigus, kuriuos į jos sąskaitą pervesdavo kiti su Pareiškėju susiję asmenys, t. y. jo draugai, pažįstami, kurie gražino skolas arba padovanojo tam tikromis progomis, tačiau nei Pareiškėjas, nei G. Š. nedetalizavo paskolų teikimo ar pinigų dovanojimo aplinkybių.

Pagal GPMĮ 5 str. 1 dalį pajamų mokesčio objektas yra gyventojų pajamos. Mokesčių administratoriaus nustatyto pinigų pervedimo į Pareiškėjo asmeninę sąskaitą, kuria jis turi teisę disponuoti, fakto pakanka konstatuoti, kad Pareiškėjas gavo pajamas, t. y. mokesčio objektą pagal GPMĮ 5 str. 1 dalį. Apmokestinamojo objekto buvimas lemia mokesstinės prievolės atsiradimą, todėl Pareiškėjui atsirado pareiga gautas pajamas deklaruoti ir nuo jų sumokėti GPM. Vertinant apmokestinimo GPM pagrįstumą, nustatyti gyventojų naudai atlikti pinigų pervedimai gali būti neapmokestinami GPM, tik jeigu yra įrodymų, patvirtinančių, jog tai nėra pajamos. Pareiškėjas be savo paties paaiškinimų nei patikrinimo metu, nei vėliau nepateikė jokių įrodymų, kad G. Š. į Pareiškėjo sąskaitą pervestos ir įneštos piniginės lėšos, kurias jai perduodavo kiti fiziniai asmenys (Pareiškėjo draugai ir pažįstami, kurie gražino skolas arba padovanojo tam tikromis progomis), yra gražinamos skolos ar dovanojamos lėšos ir tai nėra jo pajamos.

Komisija, atsižvelgdama į aukščiau nurodytus argumentus dėl MAĮ 67 str. 2 dalies nuostatų taikymo, pažymi, jog mokesčių administratorius neturi rinkti įrodymų, kad paneigtų Pareiškėjo iškeltas abejones dėl gautų pajamų apmokestinimo teisingumo arba kad pagrįstų Pareiškėjo skundo teiginius. Pareiškėjas pats turi šias abejones ir savo skundo teiginius pagrįsti, t. y. įrodyti faktines aplinkybes, sąlygojančias nustatytos mokesčio bazės neteisingumą ar mokesčio dydžio apskaičiavimo neteisingumą, kuriomis jis remiasi. Kadangi Pareiškėjas mokesčio ginčo nagrinėjimo metu nepateikė mokesčių administratoriaus konstatuotą pažeidimą paneigiančių įrodymų, savo teiginių nepagrindė jokiais įrodymais, todėl darytina išvada, jog Šiaulių AVMI pagrįstai pripažino gautus pinigus jo kitomis, su darbo santykiais nesusijusiomis pajamomis, nuo kurių, remiantis GPMĮ 6 str. 1 dalimi, apskaičiavo mokėtiną GPM.

Dėl Pareiškėjo išlaidų skaičiavimo remiantis jo mamai priklausančiame bute rastais čekiais.

Komisija pažymi, jog, remiantis bylos medžiaga, Pareiškėjo tikrinamojo laikotarpio vartojimo išlaidos buvo skaičiuojamos ne tik pagal Statistikos departamento paskelbtas vidutinės vieno asmens vartojimo išlaidas, tačiau ir pagal faktiškai patirtas išlaidas, nustatytas remiantis Pareiškėjo banko sąskaitų išrašais bei jo deklaruotoje gyvenamoje vietoje – iš mamos nuomotame bute, esančiame adresu U. 1, Kuršėnuose, rastais ir ūkinės finansinės veiklos tyrimo metu išimtais dokumentais – kasos aparatų kvitais (čekiais), patvirtinančiais Pareiškėjo patirtas išlaidas būstui, namų ūkio įrangai ir kasdieniui priežiūrai, aprangai bei avalynei, sveikatai, draudimui ir kt. (Patikrinimo akto 4 psl., Šiaulių AVMI 2013-05-03 specialisto išvada Nr. 42.2-R-1, p. 5–7). Pareiškėjas, teigdamas, jog jo gyvenamoje vietoje rasti įvairias išlaidas patvirtinantys dokumentai yra ne jo išlaidos, o kitų asmenų patirtos išlaidos ir Pareiškėjui perduotos kaip dovanos (pvz., prekės, daiktai), savo teiginių jokiais objektyviais duomenimis nepagrindė. Kaip jau minėta, remiantis MAĮ 67 str. 2 dalies nuostatomis, mokesčių administratorius neturi rinkti įrodymų, kad paneigtų Pareiškėjo iškeltas abejones dėl gautų pajamų apmokestinimo teisingumo arba kad pagrįstų Pareiškėjo skundo teiginius. Pareiškėjas

pats turi šias abejones ir savo skundo teiginius pagrįsti, t. y. įrodyti faktines aplinkybes, sąlygojančias nustatytos mokesčio bazės neteisingumą ar mokesčio dydžio apskaičiavimo neteisingumą, kuriomis jis remiasi. Kadangi Pareiškėjas mokestinio ginčo nagrinėjimo metu nepateikė mokesčių administratoriaus konstatuotą pažeidimą paneigiančių įrodymų, savo teiginių nepagrindė jokiais įrodymais, todėl darytina išvada, jog Šiaulių AVMI, nustatydamą Pareiškėjo tikrinamojo laikotarpio išlaidas, pagrįstai atsižvelgė ne tik į Statistikos departamento paskelbtas vidutines vieno asmens vartojimo išlaidas, tačiau ir į faktiškai patirtas išlaidas, nustatytas remiantis Pareiškėjo banko sąskaitų išrašais bei jo deklaruotoje gyvenamoje vietoje – iš mamos nuomotame bute, esančiame adresu U. 1, Kuršėnuose, rastais kasos aparatų kvitais (čekiais).

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

Patvirtinti Valstybinės mokesčių inspekcijos prie Finansų ministerijos 2014-12-22 sprendimą Nr. 68-240.

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 Mokesčių administravimo įstatymo 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 pirmininkė

Edita Veršeliene

Komisijos nariai

Laura Milašiūtė

Lina Vosyliene