



**MOKESTINIŲ GINČŲ KOMISIJA PRIE
LIETUVOS RESPUBLIKOS VYRIAUSYBĖS**

**SPRENDIMAS
DĖL G. A. 2015-06-23 SKUNDO**

2015 m. rugpjūčio 14 d. Nr. S-143 (7-144/2015)
Vilnius

Mokestinių ginčų komisija prie
Lietuvos Respublikos Vyriausybės,
susidedanti iš:

komisijos pirmininkę pavaduojančios narės
komisijos narių

Rasos Stravinskaitės – pranešėja
Lauros Milašiūtės
Andriaus Veniaus

sekretoriaujant
dalyvaujant mokesčių mokėtojos atstovei
mokesčių administratoriaus atstovui nedalyvaujant

Jūratei Dalmantaitei
A. P.

2015 m. liepos 28 d. posėdyje išnaginėjusi G. A. (toliau – Pareiškėja) 2015-06-23 skundą dėl Valstybinės mokesčių inspekcijos prie Lietuvos Respublikos finansų ministerijos (toliau – Inspekcija, centrinis mokesčių administratorius) 2015-05-29 sprendimo Nr. 68-90, n u s t a t ė:

Inspekcija 2015-05-29 sprendimu Nr. 68-90 atnaujino 2015-03-20 sprendimu Nr. 68-10 sustabdytą Pareiškėjos 2015-03-02 skundo dėl Šiaulių apskrities valstybinės mokesčių inspekcijos (toliau – Šiaulių AVMI) 2015-02-06 sprendimo Nr. (1)FR0682-82 nagrinėjimą, nustačiusi, kad pasirašyti susitarimą dėl mokesčio dydžio nėra pagrindo. Taip pat skundžiamu sprendimu Inspekcija panaikino Šiaulių AVMI 2015-02-06 sprendimą Nr. (1)FR0682-82 ir pavedė Šiaulių AVMI atlikti Pareiškėjos pakartotinį patikrinimą ir priimti naują sprendimą.

Sprendime nurodyta, kad Šiaulių AVMI atliko Pareiškėjos gyventojų pajamų mokesčio (toliau – GPM) apskaičiavimo, deklaravimo ir sumokėjimo mokestinį patikrinimą už laikotarpį nuo 2008-01-01 iki 2010-12-31 ir 2014-11-28 surašė patikrinimo aktą Nr. FR0680-789, kuriame papildomai apskaičiavo 32182,87 Eur (111121 Lt) GPM. Šiaulių AVMI 2015-02-06 sprendimu Nr. (1)FR0682-82 iš dalies patvirtino patikrinimo aktą bei nurodė sumokėti į biudžetą 31560,76 Eur GPM, 20647,88 Eur GPM delspinigius ir 3109 Eur GPM baudą, nes mokestinio patikrinimo metu nustatyta, kad Pareiškėjos išlaidos 2008 m. (415318 Lt) ir 2010 m. (41015,58 Lt) viršijo pajamas, todėl šios patirtos išlaidos buvo pripažintos kitomis gautomis su darbo santykiais ar jų esmę atitinkančiais santykiais nesusijusiomis ir ne individualios veiklos pajamomis. Šiaulių AVMI konstatavo, kad Pareiškėja minėtų lėšų gavimo šaltinių nepagrindė, todėl, vadovaudamasi Lietuvos Respublikos mokesčių administravimo įstatymo (Žin., 2004, Nr. 63-2243) (toliau – MAĮ) 70 str. 1 dalimi ir Lietuvos Respublikos gyventojų pajamų mokesčio įstatymo (Žin., 2002, Nr. 73-3085) (toliau – GPMĮ) 2 str. 16 d. 1 punktu, 5 straipsniu, 6 str. 1 dalimi, priėmė minėtą sprendimą.

Nurodyta, jog Šiaulių AVMI nustatė, kad Pareiškėja, Lietuvos Respublikos vienkartinio gyventojų turto deklaravimo įstatymo (Žin., 2003, Nr.123-5582) nustatyta tvarka nebuvo pateikusi Vienkartinės gyventojų (šeimos) 2003-12-31 turėto turto deklaracijos FR0593 ir nedeklaravo

2003-12-31 turėtų piniginių lėšų. Be to, Šiaulių AVMI neginčijo Pareiškėjos galimybių per visą gyvenimą iki 2003-01-01 sutaupyti 50000 Lt piniginių lėšų, nustatę, kad 2003 m. Pareiškėja įsigijo du automobilius (2003-06-10 – 1999 m. gamybos (4 m.) SAAB 9-5 ir 2003-10-24 – 1996 m. (7 m.) VW POLO), kurių bendra vidutinė įsigijimo kaina, VŠĮ „Emprekis“ duomenimis, galėjo būti apie 50000 Lt (40000+10000). Šiaulių AVMI taip pat nustatė, kad 2003-12-31 į terminuoto indėlio sąskaitą įnešė 10000 Lt. Vietos mokesčių administratorius laikėsi pozicijos, kad iki 2003-01-01 Pareiškėja galimai turėjo sutaupiusi netgi daugiau kaip 50000 Lt, tačiau šios santaupos buvo panaudotos. Patikrinimo metu 10000 Lt indėlis banke 2003-12-31 įvertintas, skaičiuojant kitų laikotarpių pajamų ir išlaidų balansą. Kadangi šis indėlis įeina į 50000 Lt sumą, kurios nereikėjo deklaruoti 2003-12-31, todėl Pareiškėja galėjo nedeklaruoti tik 40000 Lt turėtų ne banke grynųjų pinigų. Atlikusi Pareiškėjos pajamų ir išlaidų tyrimą už 2004–2006 m., Šiaulių AVMI nustatė, kad išlaidos 28377 Lt (6543 Lt – 2004 m. ir 21834 Lt – 2006 m.) viršijo pajamas, t. y. buvo išleisti iki 2003-12-31 turėti sutaupyti gryniesi pinigai ne banke, kurių deklaruoti prievolės nebuvo. Atlikusi Pareiškėjos 2004–2007 m. pajamų ir išlaidų analizę, Šiaulių AVMI nustatė, kad Pareiškėjos 2004–2006 m. išlaidos viršijo gautas pajamas, o 2007 m. pajamos galimai 31447,74 Lt viršijo išlaidas. Vietos mokesčių administratorius, įvertinęs Pareiškėjos terminuotų indėlių sąskaitose nuo 2006 m. laikomas lėšas, konstatavo, jog piniginių lėšų likutis tikrinamojo laikotarpio pradžioje (2008-01-01) galėjo būti 76766 Lt, iš jų 45318 Lt banko sąskaitoje ir 31448 Lt ne banke.

Dėl buto pardavimo

Pažymėta, jog Šiaulių AVMI nustatė, kad Pareiškėja dukrai G. M. 2008-07-03 už 300000 Lt (vidutinė rinkos vertė 172122 Lt, nustatyta 2008-06-25) išsimokėtinai pardavė dviejų kambarių butą, (duomenys neskelbtini). Pagal sutarties 3.1. p. G. M. 108000 Lt sumokėjo prieš pasirašant sutartį (Pareiškėja pasirašė, kad gavo), o likusią dalį 192000 Lt G. M. įsipareigojo sumokėti gavusi banko paskolą, kurios gavimui įkeitė perkamą butą. Pagal Pareiškėjos asmeninės AB Ūkio banko sąskaitos Šveicarijos frankais išrašą nustatyta, kad G. M. 2008-07-22 iš AB Ūkio banko sąskaitos motinai pervedė 89790,85 CHF (pagal tos dienos kursą 2,0821 – 186953,53 Lt), mokėjimo paskirtyje nurodyta „pagal buto pirkimo–pardavimo išsimokėtinai sutartį“. Pareiškėja tą pačią dieną į G. M. kitą AB Ūkio banko sąskaitą pervedė 23800 CHF (pagal kursą 49553,98 Lt), mokėjimo paskirtis „dovana“, o per kitas tris dienas pervedė 65980 CHF (137383,21 Lt) (2008-07-23 – 23400 CHF (48721,14 Lt), 2008-07-24 – 22585 CHF (47024,23 Lt) ir 2008-07-25 – 19998 CHF (41637,84 Lt), mokėjimo paskirtis „paskola mokslams“, „beprocentinė paskola“. Pareiškėja iš viso dukrai grąžino 89783 CHF (186937,18 Lt), t. y. visą jai už butą sumokėtą sumą. Be minėtų sumų Pareiškėja per 2008 m. įvairiomis sumomis dukrai dar pervedė 12720 Lt, įvardindama, kaip „sąskaitos papildymas“, „už mokslus“. G. M. per 2008 m., be 186953,53 Lt sumos už butą motinai dar pervedė 71897 Lt, iš jų 67329 Lt įvardijo kaip paskolos grąžinimą.

Taip pat pažymėta, kad Pareiškėja, įforminusi buto pardavimą 2008 m. iki šiol jame deklaruoja gyvenamąją vietą, duktė gyvenamąją vietą tuo pačiu adresu deklaruoja nuo 1997-09-08, o dukters buvęs sutuoktinis S. M. – nuo 2002-02-07, nors santuokos nutraukimas įregistruotas 2004-11-05, o sutarties 4. 2. 11 p. įrašyta, kad „Nėra kitų asmenų (išskyrus Pardavėją ir Pirkėją), kurie parduodamą butą būtų deklaravę, kaip savo gyvenamąją vietą“. Atsižvelgiant į buto vidutinę rinkos vertę (172722 Lt) ir į tai, kad per banką už butą gautus visus pinigus Pareiškėja grąžino dukrai, motina kas mėnesį ar net kelis kartus per mėnesį dukrai pervedė įvairias sumas, kaip sąskaitos papildymą, buto pirkimo–pardavimo sutartyje nurodyta grynaisiais pinigais sumokėta 108000 Lt suma bei dukters paaiškinimas, kad šią sumą sumokėjo iš savo santaupų, kurių pagal VMI naudojamų duomenų bazių duomenis negalėjo turėti, mokesčių administratoriaus įvertinta kritiškai. Įvertinus tai, kad buto pirkimo–pardavimo sandoris sudarytas tarp susijusių asmenų, t. y. motinos, kuri iki šiol gyvena parduotame bute, ir dukters, už kainą, kuri gerokai didesnė už vidutinę rinkos vertę, nustatytą prieš pat sandorio sudarymą (2008-06-28), motina per banką dukters jai sumokėtą sumą grąžino, padaryta išvada, kad duktė 108000 Lt grynaisiais pinigais nemokėjo, todėl ši suma nepripažinta Pareiškėjos gautomis pajamomis.

Kitos 2008 m. pajamos ir išlaidos

Nurodyta, jog Pareiškėja 2009-04-23 pateikė metinę pajamų mokesčio deklaraciją už 2008 m., kurioje deklaravo 10,24 Lt apmokestinamąsias pajamas iš paskirstytojo pelno (dividendų), nuo jų išskaičiuotą 2 Lt GPM, 2514,22 Lt palūkanas už vertybinius popierius ir 300000 Lt nekilnojamojo turto pardavimo pajamas, 99894,58 Lt vertybinių popierių pardavimo pajamas, 81253,12 Lt vertybinių popierių įsigijimo išlaidas, 18641,46 Lt bendrą apmokestinamųjų pajamų sumą, pritaikytą 3840 Lt neapmokestinamąjį pajamų dydį (toliau – NPD) ir apskaičiuotą 549 Lt gražintiną GPM, kuris jai buvo gražintas 2009-06-04.

Šiaulių AVMI nustatė, kad Pareiškėja pagal 2008-05-20 Akcijų pirkimo–pardavimo sutartį iš R. K. ir J. K. už 10 Lt įsigijo 100 vnt. UAB „G1“ akcijų, kurių kiekvienos nominali vertė 100 Lt, bendra vertė 10000 Lt. Juridinių asmenų registro duomenimis, Pareiškėja nuo 2007-02-15 yra šios bendrovės akcininkė. Pagal 2009-08-18 UAB „G1“ akcijų pasirašymo sutartį Pareiškėja, kaip vienintelė akcininkė, pasirašė 1900 vnt. paprastųjų vardinių akcijų, kurių kiekvienos nominali vertė 100 Lt, bendra pasirašomų akcijų vertė 190000 Lt, ir padidino įstatinį kapitalą nuo 10000 Lt iki 200000 Lt. Sutarties 2. 1. p. nurodyta, kad iš šios sutarties kylantis bendrovės 190000 Lt dydžio piniginis reikalavimas šios sutarties pasirašymo dieną yra įskaitomas į akcininko piniginius reikalavimus, kylančius iš 2008-05-11 paskolos sutarties, pagal kurią Pareiškėja suteikė bendrovei 384000 Lt paskolą. Po įskaitymo bendrovės įsipareigojimai akcininkui sumažėjo iki 194000 Lt. Bendrovė 2010-01-08 pateikė deklaraciją „Juridinių asmenų duomenys apie fiziniams asmenims suteiktas, jų gražintas, iš fizinių asmenų gautas ir jiems gražintas paskolas“, kurioje deklaravo iš Pareiškėjos 2008 m. gautą 384000 Lt paskolą ir 2009 m. – gražintą 190000 Lt paskolos dalį. Akcentuota, jog nors bendrovė deklaravo Pareiškėjai gražintą 190000 Lt paskolos dalį, faktiškai ji buvo gražinta ne pinigais, bet šia suma buvo padidintas įstatinis kapitalas, t. y. padidinta jos turimų akcijų vertė.

Pagal asmeninės AB Ūkio banko sąskaitos išrašą Šiaulių AVMI nustatė, kad Pareiškėja per 2008 m. gavo 2514,22 Lt banko palūkanas už vertybinius popierius, 18,94 Lt (10,24+8,70) dividendus, duktė jai pervedė 4568 Lt kaip sąskaitos papildymą, bei 67329 Lt kaip paskolos gražinimą, gavo 2321,88 Lt banko palūkanas už terminuotus indėlius, 6497,17 Lt netekto darbingumo pašalpą ir 5704,03 Lt iš Lietuvos darbo biržos. Pagal AB Ūkio banko sąskaitos išrašą taip pat nustatyta, kad Pareiškėja 2008 m. per AB Ūkio banką, akcijų biržoje NASDAQ OMX įsigijo 228282 vnt. AB Ūkio banko akcijų už 146728,32 Lt, pardavė 128197 vnt. akcijų už 99894,58 Lt, už banko paslaugas sumokėjo 333,28 Lt komisinį mokesį. Kadangi parduotų akcijų skaičius yra mažesnis negu įsigytų, visų akcijų kodai yra vienodi, nėra galimybės nustatyti, kurias akcijas ir už kokią kainą įsigytas pardavė, o kurios liko neparduotos, Šiaulių AVMI konstatavo, kad nėra galimybės nustatyti, ar Pareiškėja deklaracijoje nurodė teisingą akcijų įsigijimo kainą.

Pareiškėja 2012-04-23 liudytojo papildomos apklausos protokole teigė, kad 2008 m. R. R. suteikė 70000 Lt paskolą, kurios jis jai negražino.

Pareiškėja Inspekcijai 2014-01-17 raštu papildomai pateikė keturias notaro nepatvirtintas su dukra G. M. pasirašytas pinigų dovanojimo sutartis, pagal kurias iš dukters gavo 145000 Lt: 2004-12-25 – 10000 Lt, 2005-12-25 – 45000 Lt, 2006-12-25 – 45000 Lt ir 2008-01-03 – 45000 Lt. G. M. paaiškino, kad motinai 2004–2005 m. pinigus dovanojo iš asmeninių lėšų, už butą 108000 Lt sumokėjo iš asmeninių ir skolintų lėšų, per banką už butą motinai pervestą 186953,53 Lt sumą motina jai paskolino. Paaiškino, kad banko pavedime, pervesdama motinai 67329 Lt, įrašydama „paskolos gražinimas“ ji suklydo, nes motinai 71897 Lt padovanojo. G. M. atstovė 2014-04-02 Kauno AVMI papildomai pateikė dvi pinigų dovanojimo sutartis, pasirašytas G. M., pagal kurias ji motinai dovanoja: 2008-11-20 – 45899 Lt, 2008-11-24 – 21430 Lt sumas (Pareiškėjos banko sąskaitos išraše, prie šių sumų nurodyta „paskolos gražinimas“). G. M. nepateikė aiškaus atsakymo, iš kokių pajamų šaltinių ji 2008 m. motinai padovanojo 71897 Lt bei sumokėjo 108000 Lt grynaisiais pinigais pagal buto pirkimo–pardavimo sutartį; 2014-03-20 pateiktoje privačių interesų deklaracijoje ji deklaravo 2006, 2007, 2010 ir 2011 m. gautas paskolas (bendra suma 1190000 Lt), pajamų šaltiniu galėjo būti 2006–2007 m. gautos paskolos bei nekilnojamojo turto pardavimo pajamos. Kadangi deklaruota, jog 2006–2007 m. 500000 Lt paskolos gautos iš fizinių asmenų, kurių tapatybė nenurodyta, mokesčių administratorius neturėjo galimybės nustatyti, ar šios paskolos realiai buvo gautos. Pagal notarų duomenis nustatė, kad

G. M. 2006–2007 m. ne tik pardavė nekilnojamąjį turtą, bet ir įsigijo, Šiaulių AVMI konstatavo, jog motinai dovanotos ir grynaisiais pinigais už butą sumokėtos sumos negali būti pagrįstos nei privačių interesų deklaracijoje deklaruotomis tariamai gautomis paskolomis, nei nekilnojamojo turto pardavimo pajamomis.

Pabrėžta, kad Pareiškėja nepateikė informacijos apie faktines vartojimo išlaidas, todėl vartojimo išlaidos apskaičiuotos, vadovaujantis MAĮ 70 str. 1 dalies nuostatomis, pagal Statistikos departamento prie Lietuvos Respublikos Vyriausybės skelbiamas 2008 m. vidutines statistines vartojimo išlaidas didžiuosiuose miestuose – 893,30 Lt per mėnesį, (per metus – 10719,60 Lt).

Pasak Inspekcijos, konstatavusi, jog 2008 m. Pareiškėjos išlaidos 424270,94 Lt viršijo pajamas, Šiaulių AVMI padarė išvadą, kad Pareiškėja galėjo turėti 424270,94 Lt kitų neapmokestintų pajamų.

2009 m. pajamos ir išlaidos

Pažymėta, jog Pareiškėja 2010-03-25 pateikė metinę pajamų deklaraciją už 2009 m., kurioje deklaravo 30125 Lt su darbo santykiais arba jų esmę atitinkančiais santykiais susijusias pajamas, nuo kurių išskaičiuotas 4547 Lt GPM, taip pat 428,65 Lt ligos pašalpą, nuo kurios išskaičiuoti 24 Lt, 1523717,73 Lt pajamas iš vertybinių popierių pardavimo ir 1544477,30 Lt išlaidas jiems įsigyti, pritaikytą 7200 Lt NPD ir apskaičiuotą 1068 Lt grąžintiną GPM, kuris jai buvo grąžintas 2010-06-17. Akcentuota, jog Pareiškėjos deklaruotos pajamos sutampa su trečiųjų asmenų Šiaulių AVMI pateiktais duomenimis. Tačiau Šiaulių AVMI nustatė, kad Pareiškėja nedeklaravo 45900 Lt pajamų, gautų už fiziniams asmenims parduotus automobilius *Mitsubishi Pajero* ir *Honda Accord*, įsigytus 2009-10-22 iš UAB „R1“ ir parduotus nepraėjus 3 metams nuo jų įsigijimo.

Šiaulių AVMI nustatė, kad Pareiškėja, pagal 2009-10-22 PVM sąskaitą faktūrą Nr. RRR 096365 iš UAB „R1“ įsigijo 6 automobilius ir automobilinės įrangos už 105000 Lt (tarp jų: 295,04 Lt PVM). Pareiškėja PVM sąskaitoje faktūroje nurodytą 105000 Lt sumą 2009-10-30 pervėdė AB SEB banko lizingui. Pagal UAB „R1“ buhalterinę pažymą Pareiškėja SEB banko lizingui sumokėjo už UAB „R1“ automobilius. Kadangi automobiliai buvo parduoti už mažesnę nei rinkos kainą, UAB „R1“ bankroto administratorius UAB „N1“ pateikė ieškinį Kauno apygardos teismui dėl sandorio pripažinimo negaliojančiu ir restitucijos taikymo atsakovei (Pareiškėjai). Dėl šio sandorio UAB „R1“ ir Pareiškėja 2011-04-06 pasirašė taikos sutartį, pagal kurią šalys sutarė, kad Pareiškėja už įsigytus automobilius papildomai sumoka 70000 Lt. Šalys patvirtino, kad Pareiškėja 2010-09-20 UAB „R1“ sumokėjo 20000 Lt grynaisiais pinigais ir ši suma įskaitoma į mokėtiną 70000 Lt sumą, o 50000 Lt Pareiškėja privalo sumokėti per 5 dienas nuo teismo patvirtintos sutarties įsiteisėjimo dienos. Pareiškėja pagal 2009-11-30 transporto priemonės pirkimo–pardavimo sutartį pardavė automobilį *Mitsubishi Pajero* už 27900 Lt (už įsigijimo kainą) N. M. ir pagal 2009-12-12 transporto priemonės pirkimo–pardavimo sutartį – automobilį *Honda Accord* už 18000 Lt (už įsigijimo kainą) T. D. .

Pagal asmeninės AB Ūkio banko sąskaitos išrašą nustatyta, kad Pareiškėja 2009 m. gavo 10722,52 Lt netekto darbingumo pašalpą; per kelis kartus duktė G. M. į motinos sąskaitą pervėdė iš viso 148939 Lt, mokėjimo paskirtis – paskola ar sąskaitos papildymas; gavo 1012,21 Lt palūkanas už indėlius; mokesčių administratorius grąžino 596 Lt GPM permoką (2009-06-04 – 549 Lt už 2008 m. ir 2009-11-05 – 47 Lt už 2005 m., nes 2005 m. deklaracija pateikta 2009-09-29); 2009-09-03 grynaisiais pinigais išsiėmė 11780 Lt nutrauktą terminuotą indėlį su palūkanomis. Anstoliui M. P. Pareiškėja 2009-08-13 pervėdė 53500 Lt, 2009-09-09 – 44000 Lt, iš viso 97500 Lt už perkamą turtą. Už šią sumą Pareiškėja, kaip skolininko pasiūlytas pirkėjas, nusipirko UAB „R1“ 13 automobilių. Šie automobiliai liko įregistruoti UAB „R1“ vardu. Kadangi automobiliai buvo parduoti už mažesnę nei rinkos kainą, UAB „R1“ bankroto administratorius UAB „N1“ pateikė ieškinį Kauno apygardos teismui. 2011-04-06 UAB „R1“ ir Pareiškėja pasirašė taikos sutartį, pagal kurią automobiliai *Opel Sintra* ir *Toyota Land Cruiser* buvo palikti Pareiškėjai, o likusius automobilius ji privalėjo neatlygintinai grąžinti UAB „R1“. Taip pat pagal asmeninės AB Ūkio banko sąskaitos išrašą nustatyta, kad Pareiškėja įvairiomis sumomis G. M. pervėdė 103398 Lt, įvardindama, kaip paskolą, sąskaitos papildymą, dovaną ar už studijas; 2009-04-21 sumokėjo 2769,27 Lt GPM už parduotą akcijas; 2009-08-03 pervėdė 3500 Lt S. Š. kaip

sąskaitos papildymą; 2009-10-19 sumokėjo 60 Lt žemės mokestį. Pareiškėja 2009 m. per AB Ūkio banką akcijų biržoje NASDAQ OMX įsigijo 1456197 vnt. AB Ūkio banko akcijų už 1477414,70 Lt, pardavė 1609184 vnt. akcijų už 1523717,73 Lt, už banko paslaugas sumokėjo 3056,01 Lt komisinį mokestį. Pažymėta, kad per 2008–2009 m. Pareiškėja iš viso įsigijo akcijų 1684479 vnt. už 1624143,22 Lt (146728,32 + 1477414,90), pardavė 1737381 vnt. už 1623612,31 Lt, t. y. pardavė 52902 vnt. daugiau, negu įsigijo. Šiaulių AVMI konstatavo, kad AB Ūkio banko pateiktos ir iš VMI turimų duomenų bazių surinktos informacijos nepakanka duomenų nustatyti, kodėl susidarė minėtas 52902 vnt. akcijų skirtumas, nėra galimybės nustatyti, kada ir koku būdu jos galėjo būti įsigytos. Net įvertinus tai, kad pardavė 52902 vnt. akcijų daugiau, negu įsigijo, Pareiškėjos akcijų įsigijimo išlaidos 830,91 Lt viršijo gautas pajamas, o pridėjus 3389,29 Lt komisinį mokestį susidarė 4220,20 Lt nuostolis.

Nurodyta, kad mokestinio patikrinimo metu nustatyta, kad nuo Pareiškėjos su darbo santykiais susijusių pajamų išskaičiuotos 903,75 Lt 3 proc. Sodros įmokos, 1807,50 Lt PSDĮ, nuo ligos pašalpos – 26 Lt PSDĮ. Pareiškėja nepateikė informacijos apie faktines vartojimo išlaidas, todėl vartojimo išlaidos, vadovaujantis MAĮ 70 str. 1 dalies nuostatomis, apskaičiuotos pagal Statistikos departamento prie Lietuvos Respublikos Vyriausybės skelbiamas 2009 m. vidutinės statistines vartojimo išlaidas didžiuosiuose miestuose – 737,30 Lt per mėnesį vienam namų ūkio nariui (per metus 8847,60 Lt).

Pagal pateiktas deklaracijas, trečiųjų asmenų pateiktus duomenis, asmeninių banko sąskaitų išrašus konstatuota, kad Pareiškėjos 2009 m. pajamos 6466,28 Lt viršijo išlaidas.

2010 m. pajamos ir išlaidos

Nurodyta, kad Pareiškėja 2011-04-15 pateikė metinę pajamų deklaraciją už 2010 m., kurioje deklaravo 38032,88 Lt su darbo santykiais susijusias pajamas, nuo kurių išskaičiuotas 5623 Lt GPM; 300 Lt sumokėtas gyvybės draudimo įmokas ir apskaičiuotą 1043 Lt grąžintiną GPM. Pažymėta, jog Pareiškėjos deklaruotos pajamos sutampa su trečiųjų asmenų pateiktais duomenimis.

Pagal asmeninės AB „Swedbank“ sąskaitos išrašą nustatyta, kad Pareiškėja 2010-09-14 gavo 204 Lt *Pensija Plus* išmoką ir 2010-10-04 sumokėjo 500 Lt baudą už teismo nutarties nevykdymą. Pagal asmeninės AB Ūkio banko sąskaitos išrašą nustatyta, kad AB „L1“ 2010-02-01 Pareiškėjai pervedė 10907 Lt draudimo išmoką už 2010-01-07 autoįvykį su automobiliu *Nissan Maxima*; 2010-03-24 jai R. Š. pervedė 2500 Lt kaip sąskaitos papildymą; 2010-04-29 1000 Lt pervedė R. N. , mokėjimo paskirtis – „nuo Roberto“; 2010-06-17 mokesčių administratorius grąžino 1068 Lt GPM permoką; 2010-07-16 D. Ž. kaip sąskaitos papildymą pervedė 10000 Lt. Pareiškėjai nepateikus arba pateikus nekonkrečius ir neinformatyvius paaiškinimus, konstatuota, kad nėra galimybės nustatyti, už ką fiziniai asmenys jai pervedė minėtas sumas. Pagal VSDFV pateiktą pažymą Pareiškėjai per 2010 m. buvo išmokėta 9973,30 Lt netekto darbingumo pašalpa. Nustatyta, kad Pareiškėja pagal 2010-02-23 transporto priemonės pirkimo–pardavimo sutartį L. B. už 28000 Lt pardavė automobilį *Mitsubishi Pajero*, kurį 2009-10-22 buvo pirkusi už 31000 Lt iš UAB „R1“; pagal 2010-10-07 transporto priemonės pirkimo–pardavimo sutartį A. R. už 5000 Lt pardavė automobilį *Ford Tourneo Connect*, ir už 8000 Lt – automobilį *BMW X5*, kuriuos 2009-10-22 nusipirko atitinkamai už 6000 Lt ir 10000 Lt iš UAB „R1“; pagal 2010-11-08 transporto priemonės pirkimo–pardavimo sutartį V. D. už 10400 Lt pardavė automobilį *Honda Civic*, kurį 2009-10-22 už 10400 Lt pirko iš UAB „R1“. Pagal asmeninės AB Ūkio banko sąskaitos išrašą nustatyta, kad Pareiškėja dukrai G. M. per kelis kartus pervedė iš viso 64812 Lt kaip dovanas, 2010-05-06 į savo sąskaitą įnešė grynaisiais pinigais 5000 Eur (17264 Lt) ir tą pačią dieną pervedė dukrai, 2010-06-25 įnešė 14000 Eur (48339,20 Lt) ir tą pačią dieną pervedė dukrai, abiem atvejais mokėjimo paskirtis „dovana“. Iš viso dukrai 2010 m. Pareiškėja pervedė 130415,20 Lt (64812+17264+48339,20), 2010-06-09 pervedė 55 Lt anūkui R. M. , UAB „I1“ per tris kartus pervedė 2700 Lt už rezervaciją.

Pabrėžta, jog mokestinio patikrinimo metu nustatyta, kad nuo gautų su darbo santykiais susijusių pajamų buvo išskaičiuota 1140,97 Lt 3 proc. Sodros įmokų ir 2281,97 Lt PSDĮ. Pareiškėja nepateikė informacijos apie faktines vartojimo išlaidas, todėl vartojimo išlaidos, vadovaujantis MAĮ 70 str. 1 dalies nuostatomis, apskaičiuotos pagal Statistikos departamento prie

Lietuvos Respublikos Vyriausybės skelbiamus 2010 m. didžiųjų miestų vidutines statistines vartojimo išlaidas – 700,90 Lt per mėnesį didžiuosiuose miestuose vienam namų ūkio nariui (per metus – 8410,80 Lt).

Šiaulių AVMI konstatavo, kad Pareiškėjos 2010 m. išlaidos 50782,58 Lt (182333,94–131551,36) viršijo pajamas, t. y. Pareiškėja 2010 m. turėjo 50782,58 Lt kitų neapmokestintų pajamų.

Pažymėta, jog, vadovaujantis GPMĮ 5 str. 1 dalimi, 2 str. 14 dalimi, 25 straipsniu, 6 str. 1 ir 3 dalimis, iš fizinių asmenų – R. Š., R. N. ir D. Ž. – gautos pajamos 13500 Lt (2500 + 1000 + 10000) apmokestintos kaip kitos Pareiškėjos gautos, su darbo santykiais ar jų esmę atitinkančiais santykiais nesusijusios ir ne individualios veiklos pajamos, taikant 15 proc. pajamų mokesčio tarifą. Be to, Pareiškėja mokesčių administratoriui paaiškinimų neteikė arba teikė neišsamius ir neinformatyvius paaiškinimus, todėl, įvertinus tai, kad Pareiškėjos patirtos išlaidos gerokai viršija teisės aktų nustatyta tvarka apmokestintas gautas pajamas, Šiaulių AVMI mokesčius apskaičiavo, vadovaudamasi MAĮ 70 str. 1 dalies nuostatomis.

Inspekcija konstatavo, jog patikrinimo metu Šiaulių AVMI nustatė daug reikšmingų aplinkybių, išdėstytų patikrinimo akte, kurių pagrindu padarė išvadą, kad dukra motinai iki 2008-07-02 buto pardavimo sandorio sudarymo 108000 Lt grynaisiais pinigais nemokėjo, o motina grąžino dukrai visus per banką už butą pervestus pinigus. Buto pirkimo–pardavimo išsimokėtinai 2008-07-02 sutartis 300000 Lt sumai, vietos mokesčių administratoriaus vertinimu, sudaryta, turint tikslą pagrįsti Pareiškėjos išlaidas, suteikiant 384000 Lt paskolą UAB „G1“ ir 70000 Lt paskolą R. R. . Pinigų dovanojimo sutartis Šiaulių AVMI vertino kritiškai, laikydama jas Pareiškėjos gynybine pozicija, siekiant pagrįsti išlaidas formaliai surašytais dovanojimo sutartimis, kurios nepatvirtina pinigų perdavimo fakto. Šiaulių AVMI patikrinimo metu vadovavosi faktiškai nustatytais aplinkybėmis, pagal piniginių lėšų judėjimą tarp Pareiškėjos ir jos dukters banko sąskaitų, paneigiančiomis grynųjų pinigų dovanojimą motinai, nes 2008–2010 m. laikotarpiu motina dukrai pervedė 25680 Lt (433470,39–407789,74) daugiau, negu iš jos gavo.

Pažymėta, jog Pareiškėjos dukra, iš mokesčių administratoriaus pateiktų klausimų galėjo spręsti apie atliekamų kontrolės veiksmų apimtį ir turinį, todėl, matydama, kad teisės aktų nustatyta tvarka apmokestintų pajamų nepakanka, žinodama mokesčių administratoriaus atliekamų kontrolės veiksmų kryptis, po mokesčių administratoriaus kreipimosi pateikė patikslintą privačių interesų deklaraciją, kurioje be anksčiau deklaruotų duomenų deklaravo 1190000 Lt paskolų, iš kurių didžioji dalis nepateko į motinos (Pareiškėjos) tikrinamąjį laikotarpį (2008–2010 m.). Kadangi deklaruota, jog 2006–2007 m. 500000 Lt paskolos gautos iš fizinių asmenų, kurių tapatybė nenurodyta, vietos mokesčių administratoriui nebuvo galimybės nustatyti, ar šios paskolos realiai buvo gautos. G. M. paaiškinimų neteikė, todėl nebuvo galimybės nustatyti, ar jos privačių interesų deklaracijoje deklaruotos 2006–2007 m. iš fizinių asmenų gautos 500000 Lt paskolos yra realiai gautos. Pagal notarų duomenis nustačius, kad G. M. 2006–2007 m. ne tik pardavė nekilnojamąjį turtą, bet ir įsigijo, padaryta išvada, kad motinai dovanotos ir grynaisiais pinigais už butą sumokėtos sumos negali būti pagrįstos nei privačių interesų deklaracijoje deklaruotomis tariamai gautomis paskolomis, nei nekilnojamojo turto pardavimo pajamomis. Pastebėta, jog paaiškinimas, kad duktė 2004–2006 m. motinai padovanojusi 100000 Lt grynaisiais pinigais, 2008 m. dovanojo dar 45000 Lt grynaisiais pinigais bei 71897 Lt per banką, ir sumokėjo 108000 Lt grynaisiais pinigais už butą, nors motina grąžina dukrai ne tik jai dovanotus pinigus, bet ir per banką už butą gautus 186953,53 Lt (duktė paaiškiniame įvardina, kaip iš motinos gautą paskolą), yra prieštaringas, nes motinai dovanotų lėšų šaltiniai grindžiami gautomis paskolomis. Taip pat Pareiškėjai nurodžius, kad 2010 m. į banko sąskaitą iš kitų gyventojų gautos 13500 Lt pajamos, kurios pripažintos kitomis, su darbo santykiais ar jų esmę atitinkančiais santykiais nesusijusiomis ir ne individualios veiklos apmokestinamomis pajamomis, yra grąžintos anksčiau paskolintos lėšos, tačiau paskolų suteikimo faktą patvirtinančių įrodymų nepateikus ir nenurodžius paskolų suteikimo momento, Šiaulių AVMI konstatavo, kad perskaičiuoti GPM nuo 13500 Lt nėra pagrindo.

Inspekcija sutiko, jog Šiaulių AVMI nustatytos aplinkybės yra reikšmingos Pareiškėjos apmokestinimui, tačiau konstatavo, kad ginčo sumų kvalifikavimui įtakos galimai turėtų detali

Pareiškėjos dukters G. M. pajamų analizė. Be to, Inspekcija akcentavo, kad G. M. teiktos deklaracijos nelaikytinos pakankamais duomenimis, pasisakant dėl jos ir Pareiškėjos tarpusavio sandorių, ypač kai Šiaulių AVMI nustatė, jog šiuose dokumentuose teikiami duomenys galimai neatitinka faktinės situacijos.

Atkreiptas dėmesys į Pareiškėjos atžvilgiu 2013-03-04 surašytą specialisto išvadą ikiteisminiame tyrime bei pažymėta, jog į bylą nepateikta duomenų apie institucijų veiksmus Pareiškėjos atžvilgiu pagal minėtą specialisto išvadą.

Atsižvelgdama į tai, kas išdėstyta, Inspekcija konstatavo, kad byloje nėra pakankamai duomenų, leidžiančių daryti vienareikšmišką išvadą dėl Pareiškėjos pajamų pagrįstumo ar nepagrįstumo, todėl nurodė, jog tikslinga atlikti pakartotinį mokestinį patikrinimą.

Pareiškėja nesutinka su Inspekcijos 2015-05-29 sprendimu Nr. 68-90, ginčija pakartotinio Pareiškėjos mokestinio patikrinimo pagrįstumą kaip perteklinį bei pažeidžiantį proceso ekonomiškumo principą:

1. Pareiškėja mano, kad mokesčių administratorius gavo visą reikalingą informaciją situacijai įvertinti, o skundžiamame sprendime Inspekcijos nurodomi Šiaulių AVMI atlikti veiksmai, susiję su Pareiškėjos dukros ekonominės situacijos analize, yra neįgyvendinami dėl MAĮ numatyto senaties termino arba jau atlikti, todėl pertekliniai.

1.1. Pareiškėja tvirtina, jog mokesčių administratorius neginčija, kad mokestinio patikrinimo metu ji įvykdė visus Šiaulių AVMI nurodymus, pateikė visą prašomą informaciją, kurią turėjo.

Nurodoma, kad G. M., gavusi Kauno AVMI 2014-01-27 raštą Nr. (9.1-03.2)-K-6048 bei 2014-02-25 nurodymą Nr. (03.2)-FR0706-1564, 2014-03-10 pateikė išsamius paaiškinimus, kuriuose atsakė į visus mokesčių administratoriaus klausimus, taip pat pridėjo papildomus dokumentus. Pareiškėjos mokestinio patikrinimo metu analizuotos G. M. GPM deklaracijos, privačių interesų deklaracijos, pinigų judėjimo tarp Pareiškėjos ir G. M. banko sąskaitų suvestinė, Liudytojo papildomos apklausos protokolas, kiti viešai prieinami duomenys. Pareiškėjai nesuprantama, kodėl Inspekcija skyrė pakartotinį patikrinimą išimtinai su G. M. susijusioms aplinkybėms tirti.

1.2. Pareiškėjos nuomone, Inspekcija nurodė atlikti veiksmus, kurie niekaip neturi įtakos jos mokestinio patikrinimo rezultatams, nes G. M. pajamų analizė jai negali sukelti jokių pasekmių. Tokios analizės rezultatai būtų reikšmingi G. M. mokestinių kontrolės procedūrų, kurių šiai dienai nėra pradėta, metu. Net mokesčių administratoriui nustatčius neatitikimus tarp G. M. pajamų ir išlaidų, tai esą nepaneigtų pinigų Pareiškėjai suteikimo fakto.

Remdamasi tuo, jog G. M. yra pateikusi gyventojo metines GPM deklaracijas, privačių interesų deklaracijas, šie dokumentai yra priimti, jų trūkumų nenustatyta, bei MAĮ 73 str. 1 dalimi, Pareiškėja daro išvadą, kad mokesčių deklaracijoje nurodyti duomenys yra teisingi, todėl mokesčių administratorius neturi teisės nesivadovauti G. M. deklaracijų duomenimis.

1.3. Teigiama, kad Inspekcijos nurodymas atlikti veiksmus yra teisiškai neįgyvendinamas dėl nustatyto mokesčių perskaičiavimo senaties termino (MAĮ 68 str. 1 dalis). Šiaulių AVMI atliko Pareiškėjos GPM apskaičiavimo, deklaravimo ir sumokėjimo mokestinį patikrinimą už laikotarpį nuo 2008-01-01 iki 2010-12-31. Kadangi G. M. yra atskiras, savarankiškas mokesčių mokėtojas, jos patikrinimo nei už 2008 m., nei už 2009 m. mokesčių administratorius atlikti negali dėl MAĮ 68 str. 1 dalyje įtvirtintų apribojimų. Pareiškėja akcentuoja, kad Inspekcijos sprendimas skirti pakartotinį Pareiškėjos mokestinį patikrinimą yra perteklinis.

1.4. Pareiškėja remiasi gausia LVAT praktika ir nurodo, kad teisės pavesti pakartotinai patikrinti mokesčio mokėtoją realizavimas siejamas su tais atvejais, kai būtina naujai atlikti tam tikrus mokesčių administratoriaus kompetencijai priskirtus objektyvius veiksmus, susijusius su teisiškai reikšmingų aplinkybių, kurios trukdo priimti teisėtą bei pagrįstą sprendimą dėl mokestinio patikrinimo rezultatų, pašalinimu. Kadangi visos aplinkybės, susijusios su G. M. ir reikšingos Pareiškėjos mokestiniam patikrinimui, Pareiškėjos nuomone, buvo nagrinėtos, todėl pakartotinis tų pačių veiksmų atlikimas objektyviai negali duoti kitokio rezultato.

2. Teigiama, jog Inspekcija, nurodydama, kad šioje stadijoje nepakanka duomenų ir įrodymų sprendimo priėmimui, bet atsisakydama derėtis su Pareiškėja MAĮ 71 str. numatyta tvarka, prieštarauja pati sau ir vilkina procesą.

2.1. Pareiškėja pažymi, jog 2015-03-04 Inspekcijai pateikė pasiūlymą sudaryti susitarimą dėl mokesčio ir su juo susijusių sumų dydžio, tačiau Inspekcija 2015-04-03 raštu Nr. (24.12-31-5)-R-2701 informavo, kad nėra pagrindo pasirašyti susitarimą su Pareiškėja. Pareiškėja paaiškina, kad teikdama 2015-03-04 pasiūlymą nurodė, jog nei viena iš šalių neturi pakankamai įrodymų savo pozicijai pagrįsti, o Inspekcija sprendime taip pat vienareikšmiškai nurodė, jog „nagrinėjamu atveju byloje nėra pakankamai duomenų, leidžiančių daryti vienareikšmišką išvadą dėl Pareiškėjos pajamų pagrįstumo ar nepagrįstumo“. Pareiškėjai akivaizdu, jog ši situacija atitinka MAĮ 71 str. 1 dalies kriterijus ir yra pagrindas inicijuoti susitarimo procedūrą, tačiau Inspekcija nemotyvuotai nusprendė Pareiškėjos į derybas nekviesti.

2.2. Pareiškėja tvirtina, kad Inspekcija pažeidė MAĮ 32 str. 3 punkte ir 36 str. 9 punkte nurodytas teisės aktų normas, nes, esant situacijai, kurios aplinkybės, Pareiškėjos nuomone, suponuoja galimybę pasirašyti susitarimą dėl mokesčių ir su jais susijusių sumų dydžio tarp mokesčių administratoriaus ir mokesčių mokėtojo, pastarojo siūlymą atmetė, nors vėliau priėmė sprendimą, savo esme patvirtinantį tokios situacijos egzistavimą.

2.3. Inspekcija, Pareiškėjos nuomone, pažeidė ir ekonomiškumo principą, nes, atsisakydama derėtis, užkirto kelią Pareiškėjai pabaigti ginčą kiek įmanoma ankstesnėje stadijoje ir sukėlė papildomas neigiamas pasekmes Pareiškėjai, nes pakartotinio mokesčio patikrinimo atlikimo apimtys bėgant laikui neprognozuojamos, sukeliančios Pareiškėjai gyvenimiškų ir finansinių nepatogumų.

3. Pareiškėja teigia, kad Inspekcija savo poziciją sprendime iš esmės grindė Šiaulių AVMI išvadomis, o tokia situacija, vadovaujantis LVAT 2011-02-28 nutartimi adm. byloje Nr. A-48S-342/2011, gali būti prilyginama atvejui, kai teismo sprendimas yra be motyvų.

Nurodoma, kad Pareiškėja viso mokesčio ginčo metu teikė papildomus dokumentus (sutartis, deklaracijas ir pan.) ir argumentuotus paaiškinimus, o mokesčių administratorius visus savo sprendimus priėmė, remdamasis spėjimais ir prielaidomis.

Skunde pasisakyta dėl mokesčių administratoriaus pareigos pagrįsti jo mokesčių mokėtojui apskaičiuotas mokesčio ir su juo susijusias sumas (MAĮ 67 str. 1 dalis, MAĮ komentaras, aktuali redakcija nuo 2013-04-29) ir nurodoma, kad tik tuomet, kai mokesčių administratoriaus pozicija yra visiškai argumentuota ir pagrįsta, mokesčių mokėtojas, vadovaujantis MAĮ 67 str. 2 dalimi, nesutinkantis su mokesčių administratoriaus apskaičiuotomis konkrečiomis mokesčio ir su juo susijusiomis sumomis, privalo pagrįsti, kodėl jos yra neteisingos.

Kadangi, pasak Pareiškėjos, Inspekcija atkartojė Šiaulių AVMI argumentus, nepateikdama nei vieno naujo argumento, o dėl šių argumentų Pareiškėja išsamiai pasisakė 2015-03-02 skunde, kurie nevertinti, todėl prašo remtis ir jais.

Pareiškėja prašo pakeisti Inspekcijos 2015-05-29 sprendimą N r. 68-90, t. y. Pareiškėjos skundą patenkinti bei panaikinti Šiaulių AVMI 2015-02-06 sprendimą.

Mokesčių ginčų komisija prie Lietuvos Respublikos Vyriausybės (toliau – Komisija), įvertinusi ginčo bylos medžiagą, konstatuoja, kad Pareiškėjos skundas atmestinas, Inspekcijos sprendimas tvirtintinas. Ginčas šioje byloje kilo dėl Inspekcijos 2015-05-29 sprendimo Nr. 68-90 panaikinti vietos mokesčių administratoriaus sprendimą dėl patikrinimo akto tvirtinimo ir pavesti Šiaulių AVMI atlikti Pareiškėjos pakartotinį patikrinimą bei priimti naują sprendimą, teisėtumo ir pagrįstumo.

Iš byloje esančios medžiagos matyti, jog Šiaulių AVMI, atlikusi Pareiškėjos GPM apskaičiavimo, deklaravimo ir sumokėjimo mokesčių patikrinimą už laikotarpį nuo 2008-01-01 iki 2010-12-31, 2014-11-28 surašė patikrinimo aktą Nr. FR0680-789, kurį iš dalies patvirtino 2015-02-06 sprendimu Nr. (1)FR0682-82. Pastarajame sprendime Šiaulių AVMI nurodė Pareiškėjai sumokėti į biudžetą 31560,76 Eur GPM, 20647,88 Eur GPM delspinigius ir 3109 Eur GPM baudą. Papildomas GPM ir su šiuo mokesčiu susijusios sumos Pareiškėjai buvo apskaičiuoti, vadovaujantis MAĮ 70 str. 1 dalimi, vietos mokesčių administratoriui konstatavus,

kad Pareiškėjos išlaidos 2008 m. (415318 Lt) ir 2010 m. (50782,58 Lt) viršijo pajamas, o Pareiškėja minėtų lėšų gavimo šaltinių nepagrindė gautomis teisės aktų nustatyta tvarka apmokestintomis pajamomis, be to, nustačius, kad Pareiškėja 2010 m. gavo 13500 Lt pajamų iš fizinių asmenų, kurios buvo pripažintos kitomis gautomis su darbo santykiais ar jų esmę atitinkančiais santykiais nesusijusiomis ir ne individualios veiklos pajamomis ir apmokestintos taikant 15 proc. pajamų mokesčio tarifą, vadovaujantis GPMĮ 5 str. 1 dalimi, 2 str. 14 dalimi, 25 straipsniu, 6 str. 1 ir 3 dalimis.

Centrinis mokesčių administratorius, išnagrinėjęs Pareiškėjos 2015-03-02 skundą dėl Šiaulių AVMI 2015-02-06 sprendimo Nr. (1)FR0682-82, ginčijamame sprendime nurodęs, jog ginčiui įtakos gali turėti detali Pareiškėjos dukters G. M. pajamų analizė, nes G. M. teiktos deklaracijos nelaikytinos pakankamais duomenimis pasisakant dėl jos ir Pareiškėjos tarpusavio sandorių, be to, į bylą nepateikta duomenų apie institucijų veiksmus Pareiškėjos atžvilgiu pagal 2013-03-04 surašytą specialisto išvadą ikiteisminiame tyrime, konstatavo, kad byloje nėra pakankamai duomenų, leidžiančių daryti vienareikšmišką išvadą dėl Pareiškėjos pajamų pagrįstumo ar nepagrįstumo, todėl panaikino minėtą Šiaulių AVMI 2015-02-06 sprendimą ir nurodė vietos mokesčių administratoriui atlikti pakartotinį Pareiškėjos mokestinį patikrinimą ir priimti naują sprendimą.

Pareiškėja su tokiu centrinio mokesčių administratoriaus sprendimu nesutiko ir dėl jo pateikė skundą Komisijai. Iš skundo turinio matyti, kad Pareiškėja ginčija Inspekcijos sprendimą dėl pavedimo vietos mokesčių administratoriui atlikti pakartotinį mokestinį patikrinimą, teigdama, kad mokesčių administratorius gavo visą reikalingą informaciją Pareiškėjos tikrinto laikotarpio GPM apskaičiuoti, o Inspekcijos nurodyti papildomi veiksmai, susiję su Pareiškėjos dukters ekonominės situacijos analize, yra neįgyvendinami dėl MAĮ 68 straipsnyje numatyto senaties termino arba jau atlikti, todėl pertekliniai, nemotyvuoti. Inspekcijos teiginius dėl šioje studijoje nepakankamų duomenų ir įrodymų sprendimui priimti, bet atsisakymą derėtis su Pareiškėja MAĮ 71 str. numatyta tvarka, Pareiškėja vertina kaip prieštaringus ir vilkinančius procesą. Taigi, Pareiškėja skunde neginčija faktinių byloje nustatytų aplinkybių, tačiau laikosi pozicijos, jog mokesčių administratorius netinkamai jas vertina. Todėl šiame sprendime Komisija pasisako dėl esminių Pareiškėjos nurodytų nesutikimo su Inspekcijos sprendimu motyvų.

Kaip minėta, vietos mokesčių administratorius patikrinimo metu įvertinęs Pareiškėjos galimai 2008-01-01 turėtą piniginių lėšų likutį ir pagal Pareiškėjos pateiktas deklaracijas, trečiųjų asmenų pateiktus duomenis, asmeninių banko sąskaitų išrašus atlikęs Pareiškėjos 2008–2010 m. turėtų kitų pajamų ir išlaidų analizę nustatė, kad Pareiškėjos 2008 m. išlaidos 415318 Lt viršijo pajamas, 2009 m. pajamos 6466,28 Lt viršijo išlaidas, 2010 m. išlaidos 50782,58 Lt viršijo pajamas (Šiaulių AVMI 2015-02-06 sprendimas Nr. (1)FR0682-82, 9–15 psl.). Pareiškėja viso mokestinio ginčo metu, taip pat ir skunde Komisijai akcentavo, kad vietos mokesčių administratoriaus nustatytą lėšų trūkumą išlaidoms padengti ji gavo iš dukters G. M. . Pastaroji minėtas lėšas, pasak Pareiškėjos, buvo gavusi kaip paskolas, kurias deklaravo gyventojų metinėse GPM deklaracijose, privačių interesų deklaracijose, šie dokumentai yra priimti, jų trūkumų nenustatyta, todėl jose nurodyti duomenys yra teisingi.

Kaip jau aptarta anksčiau, Pareiškėjos atžvilgiu buvo taikytos MAĮ 70 str. nuostatos, nes jos išlaidos viršijo pajamas, o pajamų šaltinių Pareiškėja nepagrindė juridinę galią turinčiais pajamų šaltiniais. LVAT praktikoje jau ne kartą paminėta, jog pareiga pagrįsti pajamų šaltinius, jų realumą pirmiausia tenka mokesčių mokėtojui, todėl mokesčių mokėtojas turi pareigą leistiniais ir abejonių nekeliančiais įrodymais pagrįsti realų nurodytų pajamų gavimą iš nurodomo pajamų šaltinio (pavyzdžiui, 2013-04-15 nutartis adm. byloje Nr. A-602-27/2013, 2011-09-09 nutartis adm. byloje Nr. A-556-3513/2011). Iš kitos pusės MAĮ nustatyta tvarka apskaičiuota mokesčių bazė turi atitikti protingumo ir teisingumo kriterijus, o mokesčių administratoriaus pareiga tinkamai ir visapusiškai įvertinti tiek mokėtojo įrodinėtinas, tiek mokestinio patikrinimo metu nustatytas aplinkybes, siekiant nustatyti objektyviais ir abejonių nekeliančiais įrodymais pagrįstą mokėtojo mokesčių bazę. Ginčo atveju mokesčių administratorius laikosi pozicijos, kad, pirmiausia, ginčo byloje būtina papildoma G. M. galimų (ar deklaruotų) pajamų analizė, nes Pareiškėja vienareikšmiškai laikosi pozicijos, jog tai, kad G. M. lėšas deklaravo viešųjų ir privačių

interesų deklaracijose, o pastarosios buvo priimtos, todėl pripažintina, jog jose deklaruoti duomenys yra teisingi. Komisija pasisakydama dėl šių motyvų, laikosi pozicijos, kad jie yra nepagrįsti. Atkreiptinas dėmesys, kad MAĮ 73 str. 1 dalis nustato *mokesčių* deklaracijoje (ne interesų deklaracijoje) pateiktų duomenų teisingumo prezumpciją, tačiau mokesčių deklaracijoje nurodytų duomenų teisingumą įvertina administratorius, atlikdamas kontrolės veiksmus, o mokėtojas privalo pagrįsti deklaracijoje nurodomus duomenis, t. y. teikiamos deklaracijos duomenys turi būti pagrįsti atitinkamais pirminiais dokumentais. Todėl pats deklaracijos pateikimas ir atitinkamų duomenų joje deklaravimas, šių duomenų nepagrindus įstatyme nurodytais dokumentais, nesudaro pagrindo deklaraciją vertinti kaip teisingą.

Pažymėtina, jog mokesčių administratoriaus viena iš funkcijų yra teisingo mokesčių apskaičiavimo, deklaravimo ir sumokėjimo kontrolė, todėl jo kontrolės veiksmai negali apsiriboti vien tik pateiktų dokumentų formaliu vertinimu, nes visapusiškų kontrolės veiksmų imtis mokesčių administratorių įpareigoja ir MAĮ 10 straipsnyje įtvirtintas turinio viršenybės mokestinuose santykiuose principas. LVAT bylose dėl įrodymų vertinimo (kai, remiantis įvairiais civiliniais sandoriais, įrodinėjamas (grindžiamas) mokesčių mokėtojo gautų pajamų realumas) taip pat yra išaiškinęs, jog „įrodinėjimo dalykas šiuo atveju yra aplinkybės, ar pinigų sumos mokesčių mokėtojui realiai buvo ar nebuvo perduotos, t. y. gautos ar negautos pajamos. Šios aplinkybės turėtų būti įrodinėjamos tiesioginiais įrodymais, iš kurių galima daryti vienareikšmę išvadą apie įrodinėjimo dalyką sudarančias aplinkybes (pavyzdžiui, mokėjimo pavedimai, patvirtinantys lėšų judėjimą; asmenų, iš kurių pajamos neva gautos, paaiškinimai apie tai, kad lėšos perduotos ar neperduotos; kitų liudytojų, galinčių patvirtinti ar paneigti lėšų perdavimą, parodymai). Įstatymas nedraudžia aplinkybių įrodinėti ir netiesioginiais įrodymais. Nagrinėjamu atveju Komisija, atsižvelgdama į teismų praktiką ir įvertinusi ginčo byloje surinktą informaciją, sutinka su centrinio mokesčių administratoriaus pozicija, kad teisingo galutinio sprendimo priėmimui šioje ginčo dalyje yra būtinas papildomos informacijos, susijusios tiek su detalio Pareiškėjos dukters G. M. pajamų analize, vertinant jos deklaracijose pateiktos informacijos atitikimą faktinei situacijai, tiek papildomų duomenų (pavyzdžiui, iš ikiteisminių institucijų atlikto ikiteisminio tyrimo dėl Pareiškėjos 2004–2010 m. ūkinės finansinės veiklos tyrimo) surinkimas.

Pagal MAĮ nuostatas centriniam mokesčių administratoriui yra palikta diskrecijos teisė, įvertinus faktines mokestinio ginčo bylos aplinkybes, nuspręsti, kokį sprendimą, numatytą MAĮ 154 str. 4 dalyje, priimti. MAĮ 154 str. 4 d. 5 punkte nustatyta, kad centrinis mokesčių administratorius, išnagrinėjęs mokesčių mokėtojo skundą, pagal savo kompetenciją paveda vietos mokesčių administratoriui atlikti pakartotinį patikrinimą ir priimti naują sprendimą. Centrinio mokesčių administratoriaus galimybė pavesti vietos mokesčių administratoriui atlikti pakartotinį tikrinimą susijusi su tuo, kad centrinis mokesčių administratorius pagal vietos mokesčių administratoriaus surinktus įrodymus negali priimti sprendimo patvirtinti (MAĮ 154 str. 4 p. 1 dalis), panaikinti (MAĮ 154 str. 4 p. 2 dalis), iš dalies patvirtinti ar panaikinti (MAĮ 154 str. 4 p. 3 dalis), pakeisti (MAĮ 154 str. 4 p. 4 dalis) vietos mokesčių administratoriaus sprendimą, nes turimų dokumentų ir duomenų nepakanka tokiems sprendimams priimti. Tokiu atveju konstatuojama, kad turi būti renkami nauji įrodymai mokestinėje byloje.

Apibendrinant anksčiau nustatytas aplinkybes ir atsižvelgiant į skundžiamo Inspekcijos sprendimo motyvus, darytina išvada, kad ginčo byloje yra faktinis ir teisinis pagrindas atlikti pakartotinį patikrinimą, nes būtina nustatyti ir įvertinti sprendime nurodytas su Pareiškėjos apmokestinimu susijusias aplinkybes. Tokios pozicijos dėl centrinio mokesčių administratoriaus teisės įpareigoti vietos mokesčių administratorių atlikti pakartotinį patikrinimą, nustačius, jog buvo nenuodugniai ir nevisapusiškai iširtos visos teisingam ginčo išsprendimui reikšmingos aplinkybės, laikosi ir LVAT (pavyzdžiui: 2009-05-04 nutartis adm. byloje Nr. A-438-563/2009; 2009-06-18 nutartis adm. byloje Nr. A-556-483/2009; 2009-12-14 nutartis adm. byloje Nr. A-438-1408/2009; 2010-10-18 nutartis adm. byloje Nr. A-438-1146/2010; 2010-11-18 nutartis adm. byloje Nr. A-442-1481/2010 ir kt.).

Dėl Pareiškėjos skundo argumento, jog G. M. nepateiks naujos informacijos, pažymėtina, kad mokesčių administratorius ne tik iš asmenų paaiškinimų gali nustatyti pajamų gavimo faktus, bet turi ir kitas galimybes įvertinti pajamų šaltinių realumą. Paaiškinimai nėra vienintelė mokesčių

administratoriaus įrodinėjimo priemonė tam tikroms aplinkybėms pagrįsti, šis įrodymas gali būti atmestas kaip nepagrįstas, jeigu jis nėra paremtas (patvirtintas) kita byloje esančia informacija. LVAT, aiškindamas įrodymų vertinimo taisykles, pažymi, kad „konstatuoti tam tikro fakto buvimą ar nebuvimą galima, tik remiantis byloje surinktų įrodymų visuma, o ne atskirais įrodymais. Nustatant teisiškai reikšmingas aplinkybes, turi būti įvertintas surinktų įrodymų pakankamumas, jų nuoseklumas, galimi jų prieštaravimai“ (LVAT 2012-10-25 nutartis adm. byloje Nr. A-552-2795/2012). Todėl pasisakant dėl mokesčių administratoriaus išvadų, pažymėtina, kad mokesčių administratorius savo sprendimu, nurodydamas vietos mokesčių administratoriui atlikti pakartotinį mokestinį patikrinimą, būtent ir siekia, kad byloje būtų surinkti kuo tikslesni įrodymai, o jų vertinimas atliktas visapusiškai, remiantis mokestiniuose teisiniuose santykiuose galiojančiomis įrodinėjimo taisyklėmis.

Pareiškėja skunde teigia, kad Inspekcijos nurodymas atlikti pakartotinio patikrinimo veiksmus yra teisiškai neįgyvendinamas dėl MAĮ 68 str. 1 dalyje įtvirtintų apribojimų. Su tokia Pareiškėjos pozicija Komisija nesutinka, nes MAĮ 68 str. 1 dalis mokesčių administratoriui riboja galimybę mokėtojui perskaičiuoti mokesčių sumas, tačiau nedraudžia tikrinti pajamų realumo. LVAT savo praktikoje ne kartą yra akcentavęs, jog nei MAĮ, nei kiti įstatymai nenumato jokių apribojimų tiek mokesčių mokėtojui, tiek mokesčių administratoriui apskaičiuojant bei perskaičiuojant mokesčius už tam tikrą mokestinį laikotarpį remtis (vadovautis) papildoma įrodomąja medžiaga, kurioje užfiksuotos ankstesniais laikotarpiais atsiradusios faktinės aplinkybės, svarbios teisingam mokesčio apskaičiavimui (perskaičiavimui). Tokiais atvejais, vertinant šią įrodomąją medžiagą bei nustatant jos reikšmę, vadovaujamosi ne MAĮ 68 str. 1 dalies nuostatomis, bet atsižvelgiama į bendrąsias įstatymuose (Administracinių bylų teisenos įstatymo 57 straipsnis) įtvirtintas įrodinėjimo taisykles (vertinama ar ši medžiaga atitinka įrodymų sampratą, nustatomas įrodymų lestinumas, sąsajumas ir pan. aplinkybės) (pavyzdžiui: LVAT 2008-02-20 sprendimas adm. byloje Nr. A-556-250/2008, 2011-02-04 nutartis adm. byloje Nr. A-438-201/2011).

Dėl Pareiškėjos skundo motyvų, kad skundžiamu sprendimu buvo pažeistas ekonomiškumo principas, nes pakartotinio mokestinio patikrinimo atlikimo apimtys bėgant laikui neprognozuojamos, Komisija pabrėžia, kad jokie norminiai aktai neribuoja mokestinio tikrinimo trukmės (išskyrus, kai tikrinimas atliekamas pas mokėtoją), ar numato tik rekomenduojamus tikrinimo atlikimo terminus, todėl tai, ar mokesčių administratoriaus kontrolės veiksmai truko protingą laiką, sprendina kiekvienu konkrečiu atveju, nes tai priklauso nuo tikrinimo apimties, mokėtojo veiklos pobūdžio, nuo to, ar mokėtojas bendradarbiauja, operatyviai teikia dokumentus, informaciją ir pan. Kaip jau ne kartą yra akcentuota mokestinių ginčų bylose, mokesčių mokėtojas turi konstitucinę pareigą sąžiningai mokėti mokesčius, mokesčių surinkimas yra susijęs su viešojo intereso apsauga, nes taip yra gaunama lėšų visos visuomenės poreikiams tenkinti. Pareiga mokėti mokesčius yra objektyviai egzistuojanti, apmokestinimo pagrindu yra tam tikros objektyviai egzistuojančios aplinkybės, susijusios su konkrečia mokėtojo veikla (kurią įstatymų leidėjas pripažįsta apmokestinama), ar tam tikrų veiksmų, susijusių su apmokestinimo objekto atsiradimu, atlikimas. Todėl mokėtojas negali būti atleistas nuo pareigos mokėti mokesčius vien dėl to, kad mokestinio ginčo nagrinėjimo metu atsiranda būtinybė atlikti pakartotinius (papildomus) mokesčių administratoriaus veiksmus, pakartoti administracines procedūras ir pan. Mokesčių administratoriaus veiklos pagrindinė funkcija yra užtikrinti teisingą mokesčių apskaičiavimą, deklaravimą ir sumokėjimą, kuriai įgyvendinti mokesčių administratorius turi imtis visų jam teisės aktų suteiktų priemonių.

Komisija, įvertinusi Pareiškėjos skundo argumentus, daro išvadą, jog jie nepaneigia centrinio mokesčių administratoriaus nustatytos būtinybės atlikti Pareiškėjos pakartotinį patikrinimą ir nelaikytini darančiais įtaką šio nagrinėjamo ginčo baigčiai. Komisija, atsižvelgdama į tai, kas išdėstyta, konstatuoja, jog skundžiamas Inspekcijos 2015-05-29 sprendimas Nr. 68-90, kuriuo nuspręsta pavesti Šiaulių AVMI atlikti pakartotinį Pareiškėjos patikrinimą ir priimti naują sprendimą, yra teisėtas ir pagrįstas, todėl tvirtintinas.

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 Lietuvos Respublikos finansų ministerijos 2015-05-29 sprendimą Nr. 68-90.

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, sprendami 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 narė,
pavaduojanti Komisijos pirmininkę

Rasa Stravinskaitė

Komisijos nariai

Laura Milašiūtė

Andrius Venius