



**MOKESTINIŲ GINČŲ KOMISIJA PRIE
LIETUVOS RESPUBLIKOS VYRIAUSYBĖS**

**SPRENDIMAS
DĖL R. N. 2016-07-12 SKUNDO**

2016 m. rugsėjo 14 d. Nr. S-188 (7-141/2016)
Vilnius

Mokestinių ginčų komisija prie
Lietuvos Respublikos Vyriausybės,
susidedanti iš:
komisijos pirmininkės
komisijos narių

Editos Veršelienės
Martyno Endrijaičio
Rasos Stravinskaitės
Andriaus Veniaus
Linos Vosylienės – pranešėja

sekretoriaujant
dalyvaujant mokesčių mokėtojais
liudytojui
mokesčių administratoriaus atstovui nedalyvaujant

Jelenai Krochmalienei
R. N.
S. N.

2016-08-30 posėdyje išnagrinėjusi R.N. (toliau – Pareiškėja) 2016-07-12 skundą dėl Valstybinės mokesčių inspekcijos prie Lietuvos Respublikos finansų ministerijos (toliau – Inspekcija) 2016-06-16 sprendimo Nr. 68-149, n u s t a t ė:

Inspekcija 2016-06-16 sprendimu Nr. 68-149 patvirtino Kauno apskrities valstybinės mokesčių inspekcijos (toliau – Kauno AVMI) 2016-04-19 sprendimą Nr. (04.7.2)-FR0682-234, kuriuo Pareiškėjai nurodyta į biudžetą sumokėti 2367,93 Eur gyventojų pajamų mokestį (toliau – GPM), 2650,01 Eur GPM delspinigių, 710 Eur GPM baudą, ir atleido Pareiškėją nuo 1325,01 Eur GPM delspinigių.

Sprendime nurodoma, jog Kauno AVMI atliko pakartotinį Pareiškėjos GPM apskaičiavimo, deklaravimo ir sumokėjimo teisingumo mokestinį patikrinimą už laikotarpį nuo 2006-01-01 iki 2010-12-31 ir surašė 2016-02-01 patikrinimo aktą Nr. (13.2)FR0680-72.

Mokestinio patikrinimo metu taikytos Lietuvos Respublikos mokesčių administravimo įstatymo (toliau – MAĮ) 70 straipsnio 1 dalies nuostatos bei Valstybinės mokesčių inspekcijos prie Lietuvos Respublikos finansų ministerijos viršininko 2004-05-24 įsakymu Nr. VA-103 patvirtintų Mokesčio apskaičiavimo pagal mokesčių administratoriaus įvertinimą taisyklių (toliau – Taisyklės) 4 punktas bei 6.3.3. punkte įtvirtintas išlaidų metodas. Nustatyta, kad Pareiškėjos 2006 m. patirtos išlaidos viršijo gautas pajamas 30283 Lt, todėl konstatuota, kad Pareiškėja 2006 m. disponavo pajamomis, nepagrįstomis atitinkamais pajamų gavimo šaltiniais. Minėtų pajamų Pareiškėja nedeklaravo ir nuo jų mokėtino į biudžetą GPM neapskaičiavo.

Inspekcija nurodo, kad Pareiškėja teigia pagal 2006-01-06 paskolos sutartį iš E.D. gavusi 71000 Lt paskolą, kuria siekė pagrįsti 2006 m. suteiktą paskolą R.G. Nustatyta, kad E. D. neturėjo

finansinių galimybių suteikti paskolą Pareiškėjai. Įvertinus paskolos sutartį nustatytų aplinkybių ir juos patvirtinančių įrodymų kontekste konstatuota, kad paskolos sutartis yra formali ir Pareiškėja ja siekė pagrįsti neapmokestintas pajamas, išvengdama GPM mokėjimo. Šiuo atveju mokesčių administratorius taikė turinio viršenybės prieš formą principą bei MAĮ 69 straipsnio 1 dalį, atkūrė paskolos sandoriu iškreipiamas ar slepiamas aplinkybes, su kuriomis mokesčių įstatymai sieja apmokestinimą, ir Pareiškėjos pajamomis nepripažino 71000 Lt gautos paskolos iš E. D.

Įvertinus nustatytus pažeidimus bei vadovaujantis MAĮ 69 straipsnio 1 dalimi, 70 straipsnio 1 dalimi, GPMĮ 6 straipsnio 3 dalimi, 22 straipsnio 3 dalimi, 25 ir 27 straipsniu, Pareiškėjai papildomai apskaičiuota GPM ir su juo susijusių sumų mokestinė prievolė.

Dėl pajamų, nepagrįstų objektyviais pajamų gavimo šaltiniais

Mokesčių administratorius nustatė, kad Pareiškėja mokėtojų registre įregistruota: nuo 2006-02-24 kaip ūkininkė, nurodyta veikla – žemės ūkio augalų ir gyvulių auginimas (mišrusis žemės ūkis), nuo 2006-05-11 vykdanti individualią veiklą. Mokesčių mokėtojų registre deklaruota vykdomos veiklos rūšis – architektūrinė ir inžinerinė veikla bei su ja susijusios techninės konsultacijos. Taip pat nustatyta, kad Pareiškėja yra ilgametė Alytaus miesto (duomenys neskelbtini) darbuotoja, todėl vadovaudamasi Lietuvos Respublikos gyventojų turto deklaravimo įstatymo 2 straipsnio 1 dalies 5 punkto ir GPMĮ 27 straipsnio 3 dalies nuostatomis, Pareiškėja už 2006–2010 m. teikė metines pajamų mokesčio deklaracijas bei metines gyventojų (šeimos) turto deklaracijas. Pareiškėjos ir jos sutuoktinio S.N. santuoka nutraukta 1999-11-10 Alytaus rajono apylinkės teismo sprendimu, ištuoka Alytaus m. civilinės metrikacijos skyriuje registruota (duomenys neskelbtini).

Mokestinio patikrinimo metu atliktas išsamus Pareiškėjos pajamų bei išlaidų tyrimas už 2006–2010 m., nustatyta, kad 2006 m. Pareiškėjos išlaidos viršijo pajamas. Kauno AVMI nustatė, kad Pareiškėjos galimas piniginių lėšų likutis banke ir ne banke 2006-01-01 sudarė 108317 Lt. Per 2006 m. Pareiškėja gavo 40990 Lt pajamas: gautas 22809 Lt darbo užmokestis iš Alytaus miesto (duomenys neskelbtini); 3148 Lt palūkanos iš banko; 3033 Lt individualios veiklos pajamos, gautos iš Alytaus (duomenys neskelbtini); 12000 Lt S.C. grąžinta paskola pagal 2003-07-01 skolos raštelį bei 2005-06-23 paskolos sutartį (patvirtintą notaro). Pareiškėja 2006 m. patyrė 137436 Lt išlaidas: 45760 Lt atliktas pavedimas bendrovei „MX2“ už sūnaus M.N. butą; 80000 Lt suteikta paskola (grynaisiais pinigais) R. G.; 8533 Lt apskaičiuotos asmens vartojimo išlaidos pagal Statistikos departamento skelbiamus duomenis; 2102 Lt atlikti mokėjimai grynaisiais pinigais į Inspekcijos surenkamąsias sąskaitas; 1041 Lt atliktos draudimo įmokos grynaisiais pinigais. Įvertinus Pareiškėjos 2006 m. gautas pajamas 40990 Lt, patirtas išlaidas 137436 Lt bei nustatytus piniginių lėšų likučius banke ataskaitinio laikotarpio pradžioje 93317 Lt ir pabaigoje 42154 Lt, Pareiškėjos deklaruotą piniginių lėšų likutį ne banke mokestinio laikotarpio pradžioje 15000 Lt, patikrinimo metu apskaičiuota, kad Pareiškėjos patirtos išlaidos viršijo jos gautas pajamas 30283 Lt.

Patikrinus GPM apskaičiavimo, deklaravimo ir sumokėjimo teisingumą už 2007–2010 m., pažeidimų nenustatyta.

Dėl 2006-01-06 įformintos 71000 Lt paskolos iš E.D.

Inspekcija konstatavo, jog Pareiškėjos ir E. D. 2006-01-06 paskolos sutartis, pagal kurią Pareiškėja teigia gavusi 71000 Lt grynaisiais pinigais, yra formali ir sudaryta Pareiškėjai siekiant gauti mokestinės naudos, t. y. išvengiant GPM mokėjimo nuo pajamų, gautų iš mokesčių administratoriui nežinomų pajamų šaltinių. Vadovaudamasis MAĮ 69 straipsnio 1 dalimi, mokesčių administratorius 71000 Lt paskolos iš E. D. Pareiškėjos pajamomis nepripažino.

MAĮ 10 straipsnyje numatyta, kad mokesčių teisiniuose santykiuose viršenybė teikiama šių santykių dalyvių veiklos turiniui, o ne formaliai jų išraiškai. MAĮ 69 straipsnio 1 dalyje nurodyta, kad tais atvejais, kai mokesčio mokėtojo sandoris, ūkinė operacija ar bet kokia jų grupė sudaromi turint tikslą gauti mokestinės naudos, t. y. tiesiogiai ar netiesiogiai nukelti mokesčio mokėjimo terminus, sumažinti mokėtiną mokesčio sumą arba visiškai išvengti mokesčio mokėjimo, arba padidinti grąžintiną (įskaitytiną) mokesčio permoką (skirtumą), arba sutrumpinti mokesčio permokos (skirtumo) grąžinimo terminus, mokesčių administratorius, apskaičiuodamas mokestį, taiko turinio

viršenybės prieš formą principą. Šiuo atveju mokesčių administratorius neatsižvelgia į formalią mokesčių mokėtojo veiklos išraišką, bet atkuria iškreipiamas ar slepiamas aplinkybes, su kuriomis mokesčių įstatymai sieja apmokestinimą, ir mokesčių apskaičiuoja pagal minėtų mokesčių įstatymų atitinkamas nuostatas. Lietuvos vyriausiasis administracinis teismas (toliau – LVAT) yra ne kartą konstatavęs, kad, siekiant konkrečiai situacijai taikyti MAĮ 69 straipsnio 1 dalies nuostatas, būtina nustatyti, jog mokesčių mokėtojas, sudarydamas atitinkamus sandorius ar vykdydamas tam tikras ūkines operacijas, siekė vienintelio tikslo – gauti mokesstinės naudos. (LVAT 2007-07-17 nutartis adm. b. Nr. A11-719/2007; 2013-03-05 nutartis adm. b. Nr. A556-404/2013, 2015-07-02 nutartis adm. b. Nr. A1239-556/2015 ir kt.).

Inspekcija nustatė, kad Pareiškėja pagal 2006-01-10 skolos raštelį suteikė 80000 Lt paskolą R.G. Pareiškėja R. G. suteiktą paskolą deklaravo 2009 m. gyventojų (šeimos) turto deklaracijoje, tačiau, mokesčių administratoriui pradėjus kontrolės veiksmus jos atžvilgiu, patikslino 2006 m. gyventojų (šeimos) turto deklaraciją ir 80000 Lt sumą nurodė kaip negrąžintą paskolą. Nustatyta, kad tarp šalių dėl paskolos grąžinimo vyko teisminiai ginčai, kurių metu skolininkė R. G. neneigė gavusi paskolą, tačiau ginčijo jos negrąžinimą.

Inspekcijos vertinimu, Pareiškėjos pozicija dėl suteiktos paskolos R. G. pajamų šaltinių gavimo patikrinimo metu buvo nenuosekli ir grindžiama prieštariniais paaiškinimais. Pareiškėja 2011-05-12 pateikdama Inspekcijai atsakymus į klausimą nurodė, kad paskola suteikta iš asmeninių santaupų ir R.S. grąžintos paskolos. Pareiškėja 2011-09-01 paaiškino nurodė, kad paskola R. G. suteikta iš E. D. 2006-01-06 gautos 71000 Lt paskolos. Vadovaujantis byloje esančiais duomenimis, paskola E. D. grynais grąžinta 2011-03-28 pagal paskolos grąžinimo raštą.

Nustatyta, kad E. D. suteiktos ir jam nesugrąžintos 71000 Lt paskolos Pareiškėja nebuvo nurodžiusi nei vienoje už 2006–2010 m. pateiktoje metinėje gyventojų (šeimos) turto deklaracijoje. Pareiškėja 2011-08-30 el. būdu pateikė patikslintas metines gyventojų (šeimos) turto deklaracijas už 2006–2010 m. ir jų FR0001G priede nurodė iš E. D. 2006 m. gavusi bei 2010 m. skolininkui negrąžinusi paskolos. Deklaracijų tikslinimai atlikti jau vykdamas Pareiškėjos mokesstinį patikrinimą, prieš Pareiškėjai pateikiant 2011-09-01 paaiškinimą.

Inspekcija nurodo, jog E. D. Alytaus AVMI pateiktuose 2011-09-26 rašytiniuose atsakymuose teigė, jog paskolą Pareiškėjai suteikė 2006-01-06, buvo paskolinta 71000 Lt grynaisiais pinigais, sudaryta tarpusavio paskolos sutartis, paskolos gavėja jam palūkanų nemokėjusi. E. D. taip pat nurodė, jog giminystės ryšiai jų nesieja, tiesiog yra pažįstami, paskolos tikslas – reikėjo padėti Pareiškėjos gerai draugei. E. D. suteiktos paskolos šaltiniu nurodė savo santaupas ir teigė, kad paskola jam buvo grąžinta 2011-03-28 grynaisiais pinigais Pareiškėjos sodyboje. Vėliau Inspekcijai 2012-11-22 pateiktame paaiškiniame detalizavo, kad jo šeimos numatomam gyvenamam būstui įsigyti 2006 m. pradžioje buvo sutaupyta 71000 Lt grynųjų pinigų suma, kuri susidarė padėjus giminaičiams ir pasiskolinus iš draugų, kuriems skolas padengė 2011 m. kovo mėn. atgavęs pinigus.

E.D. ir R.D. atžvilgiu, siekiant išsiaiškinti jų finansines galimybes suteikti paskolas, 2012-11-16 buvo atlikti mokesstinės kontrolės veiksmai. Pakartotinio patikrinimo akte, atlikus E. D. ir jo žmonos R. D. pajamų ir išlaidų analizę, padaryta išvada, kad E. D. neturėjo finansinių galimybių skolinti – nustatytos šeimos pajamos buvo nedidelės, šeima turėjo išlaikytinų vaikų, didesnių santaupų neturėjo ir jų vienkartinėje gyventojų 2003-12-31 turėto turto deklaracijoje nenurodė. Pats E. D. nuo 1999 m. skolinosi iš banko vieninteliam šeimos būstui įsigyti, nuo 2008 m. iš AB banko, mokėjo palūkanas. Įvertinus kredito įstaigų pateiktą informaciją apie minėtų asmenų atidarytas sąskaitas bankuose ir piniginių lėšų apyvartas jose, nustatyta, kad sutuoktiniai didesnių piniginių lėšų likučių sąskaitose neturėjo, indėlių sąskaitų nebuvo atidarę, nuo 2003 m. keturiuose šalies bankuose buvo atidaromos paskolinės sąskaitos. Vienintelis sutuoktinių turtas – butas – 2011 m. buvo areštuotas, pats E. D. 2012-11-22 paaiškino nurodė, jog arešto priežastis buvo laiku neatliktos įmokos bankui. 2012-04-17 paskelbtos varžytinės dėl buto pardavimo. Mokesčių administratorius nenustatė, jog E. D. finansinė padėtis būtų pagerėjusi po 2011-03-28, neva susigrąžinus paskolą iš Pareiškėjos. E. D. teigimu, jis 2011 m. kovo mėn. susigrąžintus pinigus panaudojo grąžinti savo skolas įvairiems konkrečiai neįvardintiems asmenims. Nurodoma, kad paskola skolintojui buvo nenaudinga: nors skolinama didelė pinigų suma, tačiau surašytoje sutartyje nenurodytas nei skolinimo tikslas, nei

laikotarpis, kuriam skolinama, palūkanų mokėjimas nenumatytas, paskolos grąžinimas neužtikrintas įkeitimu ar kokiomis kitomis priemonėmis, nors paskolos davėjo pajamos nedidelės, o artimi giminystės ryšiai su skolininke nesieja. Be to, E. D. būstui įsigyti naudojo skolintas lėšas, banko įstaigoms mokėjo palūkanas, atidarinėjo paskolines sąskaitas, nors Pareiškėja visais laikotarpiais pati turėjo didesnes sumas sąskaitose banke, nei pasiskolinta suma, paskolos grąžinimas E. D. įformintas daugiau nei po 5 metų.

Inspekcija pažymi, kad Pareiškėjos ir E. D. paskolos sutarties sudarymas bei grąžinimas grindžiamas paaiškinimais ir rašytiniais paskolos rašteliais, kitų objektyvių įrodymų, patvirtinančių paskolos gavimo ir grąžinimo faktą nepateikta. Dėl įrodymų vertinimo, kai remiantis įvairiais civiliniais sandoriais įrodinėjamas (grindžiamas) mokesčių mokėtojo gautų pajamų realumas, LVAT 2007-03-17 nutartyje adm. b. Nr. A17-301/2007 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. Įstatymas nedraudžia įrodinėti ir netiesioginiais įrodymais, t. y. įrodymais, daugiareikšmiai susijusiais su įrodinėjimo dalyką sudarančiomis aplinkybėmis (pavyzdžiui, įrodymai, kokiomis lėšomis galėjo disponuoti asmuo, iš kurio galėjo būti gautos pajamos; įrodymai apie gautų lėšų panaudojimo aplinkybes ir pan.). LVAT 2011-04-14 nutartyje adm. b. Nr. A442-1111/2011 pažymėjo, kad vien atskirų formalių įrodymų (pavyzdžiui, paprasta rašytine ar notarine forma sudarytų sutarčių ar disponavimą turtu patvirtinančių dokumentų) apie pajamas pateikimas, nesant realaus pajamų gavimo fakto, patvirtinto visapusiška pajamų gavimo faktinių aplinkybių analize, paties pajamų gavimo nepagrindžia. LVAT 2011-09-09 nutartyje adm. b. Nr. A556-3513/2011 nurodyta, kad pajamų šaltinis turi būti ne tik realus, bet ir turi būti objektyviais duomenimis patvirtintos aplinkybės, kad lėšos realiai perduotos mokėtojui. LVAT 2013-04-15 sprendime adm. b. Nr. A602-27/2013 nurodyta, kad mokesčių mokėtojas prisiima visą riziką dėl jam tenkančios įrodinėjimo naštos, jei jis pasirenka pajamas gauti grynaisiais pinigais (dėl ko šių pajamų gavimo faktas nėra fiksuojamas kredito įstaigose esančių sąskaitų įrašuose) ir šių pajamų nedeklaruoja pateikiant atitinkamo mokestinio laikotarpio pajamų deklaracijas. Taigi kaip pripažįstama LVAT praktikoje, vien tik rašytinės sutarties, kaip formalus įrodymo, pateikimas negali būti laikomas tinkamu realaus pajamų gavimo fakto pagrindu, neįvertinus visų kitų su galimu pajamų gavimu susijusių faktinių aplinkybių (LVAT 2011-02-04 nutartis adm. b. Nr. A438-201/2011 ir kt.).

Nustatyta, kad E. D. neturėjo finansinių galimybių suteikti 71000 Lt paskolą Pareiškėjai, paskola suteikta E. D. nenaudingomis sąlygomis, t. y. paskolų sutartys notariškai nepatvirtintos, numatytos palūkanos, turto įkeitimas, laidavimas ar kitos garantijos, nenumatytas paskolos grąžinimo terminas, paskolos suteikimas grindžiamas vien tik surašyta paskolos sutartimi bei paaiškinimais, nepateikus pinigų perdavimo faktą pagrindžiančių objektyvių įrodymų. Pareiškėja taip pat pateikė prieštarigus paaiškinimus dėl R. G. suteiktos paskolos gavimo šaltinių. Šios aplinkybės, Inspekcijos vertinimu, suponuoja išvadą, kad Pareiškėjos su E. D. sudaryta paskolos sutartis yra formali, įforminta siekiant mokestinės naudos – išvengti GPM mokėjimo nuo Pareiškėjos neapmokestintų pajamų, todėl Inspekcija, nustatydama Pareiškėjos pajamas ir vadovaudamasi MAĮ 69 straipsnio 1 dalies nuostatomis, nepripažino 71000 Lt gautos paskolos iš E. D..

Pareiškėja skunde išdėsto argumentus, kad sūnaus M. N. išlaikymui pinigus duodavo ir buvęs sutuoktinis S.N. Pareiškėja su skundu pateikia vieną lėšų iš S. N. gavimo faktą patvirtinantį raštelį, kurį išsaugojo S. N. Inspekcija nurodo, kad išdėstyti argumentai bei pateiktas 2006-09-16 raštas, kuriuo S. N. sūnaus naudai davė 32000 Lt, vertinti kaip gynybinės pozicijos formavimas, visų pirma dėl to, kad tokie argumentai teikiami tik skundžiant Kauno AVMI sprendimą Inspekcijai, nors mokesčių administratoriaus kontrolės procedūros Pareiškėjos atžvilgiu atliekamos nuo 2011 m. Pareiškėja tiek mokestinio tyrimo, tiek pirminio ir pakartotinio patikrinimo metu nepateikė S. N. 2006-09-16 rašto, Pareiškėjos paaiškinimuose tokios aplinkybės taip pat nebuvo nurodytos. Mokestinio tyrimo metu 2011-05-12 Pareiškėjos pateiktuose atsakymuose į klausimą, atsakant į klausimą, „Ar tiriamuoju laikotarpiu esate gavusi kitų, Jūsų VMI pateiktose deklaracijose už 2006, 2007, 2008, 2009 m. nenurodytų, apmokestinamųjų ir neapmokestinamųjų pajamų (įskaitant ir tas

pajamas, kurios priskirtinos nedeklaruojamoms neapmokestinamoms pajamoms)? <...> Ar esate jų gavusi grynais pinigais?“ Pareiškėja nurodė, kad grynaisiais pinigais pajamų nėra gavusi. LVAT savo byloje pasisakydamas dėl tokių aplinkybių, kai keičiasi teikiamų paaiškinimų turinys, pirmenybę teikia pirminiams paaiškinimams, kurie iš esmės laikytini objektyvesniais, nes nėra paveikti laiko ir kitų aplinkybių (LVAT 2007-03-15 sprendimas adm. b. Nr. A-556-301/2007). Be to, pagal MAĮ 40 straipsnio 8 dalį mokesčių mokėtojas privalo pateikti mokesčių administratoriui visus patikrinimui atlikti reikiamus dokumentus, kompiuteriu tvarkomos apskaitos duomenis bei kitą informaciją. Šiuo atveju, kaip minėta, tokie duomenys pradėti teikti tik skundžiant Kauno AVMI sprendimą.

Be to, Pareiškėja R. G. 2006-01-10 suteiktos 80000 Lt paskolos šaltiniu nurodo iš E. D. 2006-01-06 gautą 71000 Lt paskolą. Pareiškėjos pakartotinis pozicijos keitimas nors ir nėra draudžiamas, tačiau užkerta galimybę tikėti Pareiškėjos sąžiningumu. Mokesčių mokėtojos pareiga padėti visapusiškai išsiaiškinti aplinkybes, kad būtų priimtas kuo objektyvesnis sprendimas, vykdyta netinkamai (LVAT 2011-01-03 nutartis adm. b. Nr. A-556-1632/2010). Inspekcijos vertinimu, pasikeitusią Pareiškėjos įvykių versiją lėmė siekis išvengti mokesčių prievolių, todėl taikant turinio viršenybės prieš formą principą pateiktas su skundu S. N. raštas vertintinas kaip formalus.

Dėl paskirtos baudos ir apskaičiuotų delspinigių

Pareiškėjai nuo papildomai apskaičiuotos mokėtinos 2367,93 Eur GPM sumos buvo apskaičiuoti 2650,01 Eur GPM delspinigiai ir paskirta 30 proc. 710 Eur GPM bauda. Pareiškėja nesutinka su apskaičiuotais delspinigiais ir bauda, motyvuodama tuo, kad mokesčiai tyrimai ir patikrinimai vyksta nuo 2011 m. pabaigos, patikrinimas užbaigiamas sprendimu pradėti naują patikrinimą, procedūros kelis kartus sustabdytos ne dėl Pareiškėjos kaltės.

Pagal GPMĮ 36 straipsnio 2 dalį už šio įstatymo pažeidimus skiriamos baudos ir (arba) skaičiuojami delspinigiai Lietuvos Respublikos įstatymų ir kitų teisės aktų nustatyta tvarka. Baudos skyrimo taisyklės reglamentuotos 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 mokesť 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. LVAT daro išvadą, kad skiriant baudą už mokesčių įstatymo pažeidimą, turėtų būti imamas sankcijoje numatytos baudos vidurkis (LVAT 2008-02-15 nutartis adm. b. Nr. A261-214/2008). Skiriant baudą asmeniui, padariusiam mokesčių įstatymų pažeidimus, individualizuojant jos dydį, privaloma atsižvelgti į atsakomybę lengvinančias bei sunkinančias aplinkybes, kurias lemia pažeidimo pobūdis, mokesčių mokėtojo bendradarbiavimas su mokesčių administratoriumi, mokesčio mokėtojo pri(si)pažinimas padarius mokesčių įstatymų pažeidimus, taip pat ir į kitas svarbias panašaus pobūdžio aplinkybes. (LVAT 2010-12-06 nutartis adm. b. Nr. A438-1117/2010). Taigi skiriamos baudos dydis priklauso nuo visų kompleksiskai vertinamų su konkrečiu atveju susijusių minėtų aplinkybių, o esant atsakomybę didinančių ir mažinančių aplinkybių pusiausvyrai (ar tokių aplinkybių nesant), skiriamas įstatyme nustatytos minimalios ir maksimalios sankcijos vidurkis (LVAT 2010-06-04 nutartis adm. b. Nr. A575-916/2010 ir kt.). Kauno AVMI sprendimu Pareiškėjai buvo paskirta 30 proc. 710 Eur GPM dydžio bauda, t. y. baudos vidurkis. Aplinkybių, kurios lemtų mažesnės nei vidurkis baudos skyrimą nenustatyta, todėl Inspekcija konstatavo, kad paskirta bauda yra teisėta bei pagrįsta ir paliktina galioti, kaip visiškai atitinkanti MAĮ 139 straipsnio 1 dalyje numatytas nuostatas.

GPM delspinigiai Pareiškėjai apskaičiuoti vadovaujantis MAĮ 96 straipsnio 1 dalies 2 punkto, 97 straipsnio 2 dalies, 98, 99 straipsnių nuostatomis. Nuo papildomai už 2006 m. apskaičiuotos mokėtinos į biudžetą 2367,93 Eur GPM sumos nuo 2007-05-02 iki 2016-02-01 apskaičiuoti 2650,01 Eur GPM delspinigiai.

Pagal MAĮ 119 straipsnio 6 dalį mokesčių administratoriaus buveinėje atliekamo mokestinio patikrinimo trukmė nėra ribojama, tačiau mokesčių administratorius privalo jį atlikti per objektyviai įmanomą kuo trumpesnę laikotarpį. Mokestinės kontrolės procedūros Pareiškėjos atžvilgiu pradėtos 2011 m. Pagal 2011-02-22 mokestinio tyrimo užduotį Nr. AU10-30 buvo atliktas Pareiškėjos mokestinis tyrimas, po kurio inicijuotas Pareiškėjos pirminis patikrinimas, pavedimas tikrinti išrašytas 2011-07-22. Mokestinis patikrinimas baigtas 2014-10-14 surašius patikrinimo aktą Nr. FR0680-692. Iš ginčo medžiagos matyti, kad patikrinimas dėl įvairių priežasčių buvo stabdomas ir atnaujinamas. Kauno AVMI 2014-12-19 priėmė sprendimą, kuriuo pavedė atlikti pakartotinį Pareiškėjos mokestinį patikrinimą. Kauno AVMI, vykdydama 2015-03-24 pavedimą tikrinti Nr. (13.2)FR0773-826 atliko pakartotinį Pareiškėjos mokestinį patikrinimą, kuris taip pat kelis kartus dėl informacijos rinkimo buvo stabdomas ir atnaujinamas. Patikrinimas baigtas 2016-02-01 įforminus patikrinimo aktą Nr. (13.2)FR0680-72. Inspekcijos vertinimu, Pareiškėjos mokestinis patikrinimas tęsėsi pakankamai ilgą laiko tarpą, kas nėra visiškai suderinama su minėtomis MAĮ nuostatomis. LVAT 2011-10-10 nutartyje adm. b. Nr. A556-2343/2011 pažymėta, jog „Konstitucinis Teismas ne kartą yra konstatavęs, kad konstituciniai teisingumo, teisinės valstybės principai suponuoja ir tai, kad už teisės pažeidimus valstybės nustatomos poveikio priemonės turi būti proporcingos (adekvačios) teisės pažeidimui, turi atitikti siekiamus teisėtus ir visuotinai svarbius tikslus, neturi varžyti asmens akivaizdžiai labiau, negu reikia šiems tikslams pasiekti; tarp siekiamo tikslo nubausti teisės pažeidėjus ir užtikrinti teisės pažeidimų prevenciją ir pasirinktų priemonių šiam tikslui pasiekti turi būti teisinga pusiausvyra (proporcingumas).“ Inspekcija, įvertinusi Pareiškėjos mokestinio patikrinimo trukmę ir tai, kad apskaičiuoti delspinigiai, kaip prievolės užtikrinimo būdas (MAĮ 95 straipsnio 1 dalies 1 punktas), yra didesni už patikrinimo metu apskaičiuotą mokėtiną į biudžetą mokestį, taip pat remdamasi LVAT praktika, MAĮ 8 straipsnyje įtvirtintais teisingumo, protingumo ir proporcingumo principais, konstatavo, kad Pareiškėja atleidžiama nuo 50 proc. (1325,01 Eur) jai apskaičiuotų GPM delspinigių sumos.

Pareiškėja su minėtu Inspekcijos 2016-06-16 sprendimu Nr. 68-149 nesutinka, ir teigia mananti, kad Inspekcijos sprendimas yra nepagrįstas, nes jame neatsižvelgta į jos teikiamus argumentus.

Pareiškėja nesutinka su Inspekcijos sprendimu nepripažinti Pareiškėjos 2006 m. pajamomis 71000 Lt dydžio paskolos iš E.D. Pareiškėjos vertinimu, paskola atitiko visus teisės aktų reikalavimus, pinigai buvo paskolinti, o vėliau gražinti, fakto apie skolos suteikimą ir gražinimą neneigė nei Pareiškėja, nei E. D., mokesčių administratoriui teiktuose paaiškinimuose buvo nurodyta, kaip, kada ir kur buvo perduoti bei gražinti pinigai. Mokesčių administratorius formaliai atlikto E. D. ir R. D. atžvilgiu kontrolės veiksmus, ir jų pagrindu priėmė sprendimą, kad E. D. negalėjo turėti lėšų, kurias Pareiškėjai paskolintų. Mokesčių administratorius nesigilino į 2012-11-22 E. D. pateiktame paaiškiniame nurodytą faktą, kad grynųjų pinigų suma jam susidarė ne tik iš santaupų, bet ir iš giminaičių pagalbos bei pasiskolinus iš draugų, kuriems 2011 m. kovo mėn. atgavęs pinigus iš Pareiškėjos E. D. gražino skolas. Mokesčių administratorius privalėjo aiškintis iš kokių draugų, kokia forma ir kiek lėšų buvo pasiskolinęs E. D. ir kada jiems skolas jis gražino. E. D. neprivalo pateikti Pareiškėjai dokumentų, kurie yra susiję su juo ir su trečiaisiais asmenimis, tačiau mokesčių administratoriaus specialistai juos išsireikalauti turi galimybių. Pareiškėjos žiniomis, šiuo metu E. D. yra išvykęs ir neturi galimybės pateikti jam suteiktų paskolų faktą patvirtinančių dokumentų, tačiau, esant reikalui, jis paskolų gavimo faktą patvirtins teisme bei pateiks tai pagrindžiančius dokumentus.

Taip pat Pareiškėja nurodo, kad lėšų neįgalaus sūnaus M.S. išlaikymui ir mokymuisi duodavo buvęs sutuoktinis S.S., su kuriuo santuoka iširo ir sutuoktiniai kartu negyveno nuo 1999 m., tačiau oficialiai ištuoka buvo įregistruota tik 2007 m. Lėšas jis duodavo grynaisiais pinigais, didesnes sumas skirdavo pagal raštelius, kuriuose Pareiškėja įsipareigodavo sūnaus labai atlikti tam tikrus veiksmus. Raštelius Pareiškėja rinkdavo, tačiau jie sudegė sodybos gaisro metu, todėl mokesčių administratoriui Pareiškėja jų pateikti neturi galimybės, o mokestinį patikrinimą atlikę specialistai paaiškino, kad neverta nurodyti tų sumų, kurioms pagrįsti dokumentų Pareiškėja neturinti. Kaip pildyti mokesčių administratoriaus pateiktus klausimynus ir kokius dokumentus pateikti, Pareiškėja konsultavosi su

tyrimą ir patikrinimą atliekančiais tarnautojais, vykdė jų nurodymus ir patarimus. Kadangi taip elgtis rekomendavo Kauno AVMI specialistai, Pareiškėja šių lėšų ir nenurodė. Pareiškėja S. S. buvo prašiusi minėtų raštų kopijų, tačiau dėl susiklosčiusių itin sudėtingų santykių po skyrybų, jis vengė Pareiškėjai šiuos dokumentus duoti. Mokesčių administratoriui pateiktą lėšų iš S. S. gavimo faktą patvirtinantį raštą S. S. Pareiškėjai perdavė tik 2016-04-02, sūnaus gimtadienio, kurio šventėje dalyvavo abu, metu. Minėtų lėšų deklaracijose Pareiškėja nedeklaravo, nes lėšos būdavo skirtos ne Pareiškėjai ir iš karto būdavo skiriamos neįgaliam sūnui. Pareiškėja pripažįsta, kad pasielgė netinkamai šių lėšų nedeklaruodama, tačiau jomis nedisponuodama galvojo, kad jų ir nereikia deklaruoti.

Pareiškėja taip pat nurodo nekeitusi pozicijos dėl R. G. suteiktos paskolos šaltinių: paskola buvo suteikta iš E. D. gautos paskolos ir Pareiškėjos turimomis lėšomis. Iš S. S. gautos lėšos buvo panaudotos su juo pasirašytame rašte nurodytam veiksmui atlikti – sumokėti įmoką už sūnaus įsigyjamą butą.

Pareiškėja nesutinka su apskaičiuota 2367,93 Eur (8176 Lt) papildoma GPM suma už 2006 m. mokestinį laikotarpį bei delspinigiais ir bauda, nes 2006 m. įvertinus visas gautas lėšas, gautų lėšų suma sudaro: 40990 Lt (pripažinta pajamomis VMI tyrimų ir patikrinimų metu) + 71000 Lt (paskola iš E. D.) + 32000 Lt (S. S. lėšos skirtos sūnaus butui įsigyti) = 143900 Lt, o patirtos išlaidos, nustatytos mokestinės kontrolės veiksmų metu, – 137436 Lt. Taigi, Pareiškėjos pajamos buvo didesnės už patirtas išlaidas.

Pareiškėja pabrėžia, kad Pareiškėjos mokestinės kontrolės veiksmai vyksta nuo 2011 m. pabaigos, t. y. daugiau nei 4 metus. Pradėtas mokestinis tyrimas arba patikrinimas užbaigiamas sprendimu atlikti naują patikrinimą, taip tęsiant patikrinimų laikotarpį, o patys tyrimai ir patikrinimai kelis kartus buvo sustabdyti ne dėl Pareiškėjos kaltės, todėl toks tyrimų vilkinimas ir mokesčių, delspinigių ir baudų skaičiavimas tik įrodo valstybės institucijų norą pasipelninti dirbančių žmonių sąskaita. VMI atliekami veiksmai ir, vadovaujantis išvestiniais duomenimis, o ne faktiniais įrodymais, priimti sprendimai, neigiamai paveikė Pareiškėjos sveikatą, dėl ko ji laikinai buvo nedarbinga.

Vadovaujantis išdėstytais motyvais Pareiškėjos 2016-07-12 skundu prašoma panaikinti Inspekcijos 2016-16-16 sprendimą Nr. 68-149.

Komisija konstatuoja, kad Pareiškėjos skundas tenkintinas iš dalies, Inspekcijos 2016-06-16 sprendimas Nr. 68-149 keistinas.

Ginčas šioje byloje kilo dėl nurodymų Pareiškėjai sumokėti 2367,93 Eur GPM ir su šiuo mokesčiu susijusias sumas, mokesčių administratoriui konstatavus, jog Pareiškėjos išlaidos 2006 m. viršijo gautas pajamas 30283 Lt, t. y. jog Pareiškėja gavo kitų įstatymo nustatyta tvarka neapmokestintų pajamų. Mokesčių administratorius, konstatavęs, jog Pareiškėjos išlaidos tikrintuoju laikotarpiu viršijo jos pajamas, taikė MAĮ 70 straipsnio 1 dalies nuostatas ir mokesčius Pareiškėjai apskaičiavo pagal mokesčių administratoriaus įvertinimą, taikydamas išlaidų metodą. Mokesčių administratorius, nustatydamas mokesčio bazę, nepripažino Pareiškėjos teikiamų duomenų apie iš buvusios sutuoktinio S. S. ir pažįstamo E. D. gautas lėšas, teigia, jog Pareiškėja, pateikdama dokumentus, įforminančius minėtus sandorius grynaisiais pinigais, siekia mokestinės naudos, t. y. siekia išvengti mokesčio mokėjimo.

Pažymėtina, kad Pareiškėja neginčija mokesčių administratoriaus atlikto Pareiškėjos pajamų ir išlaidų apskaičiavimo, ką patvirtina skundo 4 puslapyje esantis aritmetinis skaičiavimas, tačiau teigia, kad mokesčių administratorius nepagrįstai atsisako pripažinti rašytinius lėšų perdavimo sandorius su S. S. ir E. D. Pažymėtina, kad, šiuos sandorius pripažinus, Pareiškėjai papildoma mokestinė prievolė už 2006 m. nesusidarytų.

Įvertinus skundžiamą sprendimą bei Kauno AVMI patikrinimo aktą ir sprendimą dėl patikrinimo akto tvirtinimo, matyti, kad šiuose dokumentuose išsamiai aptartos mokesčių administratoriaus nustatytos faktinės aplinkybės, susijusios su Pareiškėjos gautomis pajamomis bei patirtomis išlaidomis, MAĮ 70 straipsnio ir Taisyklių nuostatos, reglamentuojančios mokesčių apskaičiavimo pagal mokesčių administratoriaus įvertinimą taikymą. Todėl Komisija, vengdama pasikartojimų, taip pat sutikdama su mokesčių administratoriaus pateiktu MAĮ 70 straipsnio bei Taisyklių nuostatų vertinimu, plačiau šių nuostatų ir faktinių ginčo bylos aplinkybių, kurios yra

išsamiai išdėstytos ir Komisijos sprendimo nustatomojoje dalyje, iš naujo neaptaria. Šiame sprendime Komisija pasisako dėl Pareiškėjos skunde Komisijai nurodytų esminių nesutikimo su skundžiamu Inspekcijos sprendimu motyvų.

Dėl paskolos iš E.D.

Inspekcija konstatavo, jog Pareiškėjos ir E. D. 2006-01-06 paskolos sutartis, pagal kurią Pareiškėja teigia gavusi 71000 Lt grynaisiais pinigais, yra formali ir sudaryta Pareiškėjai siekiant gauti mokestinės naudos, t. y. išvengiant GPM mokėjimo nuo pajamų, gautų iš mokesčių administratoriui nežinomų pajamų šaltinių. Vadovaudamasis MAĮ 69 straipsnio 1 dalimi, mokesčių administratorius 71000 Lt paskolos iš E. D. Pareiškėjos pajamomis nepripažino.

Pareiškėja pagal 2006-01-10 skolos raštelį suteikė 80000 Lt paskolą R.G. Pareiškėja R. G. suteiktą paskolą deklaravo 2009 m. gyventojų (šeimos) turto deklaracijoje, tačiau, mokesčių administratoriui pradėjus kontrolės veiksmus jos atžvilgiu, patikslino 2006 m. gyventojų (šeimos) turto deklaraciją ir 80000 Lt sumą nurodė kaip negražintą paskolą. Dėl paskolos gražinimo vyko teisiniai ginčai, kurių metu skolininkė R. G. neneigė gavusi paskolą, tačiau ginčijo jos negražinimą.

Inspekcijos vertinimu, Pareiškėjos pozicija dėl suteiktos paskolos R. G. pajamų šaltinių gavimo patikrinimo metu buvo nenuosekli ir grindžiama prieštariniais paaiškinimais. Pareiškėja Inspekcijai 2011-05-12 pateikdama atsakymus į klausimą nurodė, kad paskola suteikta iš asmeninių santaupų ir R.S. gražintos paskolos. Pareiškėja 2011-09-01 paaiškino nurodė, kad paskola R. G. suteikta iš E. D. 2006-01-06 gautos 71000 Lt paskolos. Vadovaujantis byloje esančiais duomenimis, paskola E. D. grynaisiais gražinta 2011-03-28 pagal paskolos gražinimo raštą.

Nustatyta, kad E. D. suteiktos ir jam nesugražintos 71000 Lt paskolos Pareiškėja 2006–2010 m. nebuvo deklaravusi. Pareiškėja 2011-08-30 el. būdu pateikė patikslintas metines gyventojų (šeimos) turto deklaracijas už 2006–2010 m. ir jų FR0001G priede nurodė iš E. D. 2006 m. gavusi bei 2010 m. skolininkui negražinusi paskolos. Deklaracijų tikslinimai atlikti Pareiškėjos mokestinio patikrinimo metu, prieš Pareiškėjai pateikiant 2011-09-01 paaiškinimą.

E. D. Alytaus AVMI pateiktuose 2011-09-26 rašytiniuose atsakymuose teigė, jog paskolą Pareiškėjai suteikė 2006-01-06, buvo paskolinta 71000 Lt grynais, sudaryta tarpusavio paskolos sutartis, paskolos gavėja jam palūkanų nemokėjusi. E. D. taip pat nurodė, jog giminytės ryšiai jų nesieja, tiesiog yra pažįstami, paskolos tikslas – reikėjo padėti Pareiškėjos gerai draugei. E. D. suteiktos paskolos šaltiniu nurodė savo santaupas ir teigė, kad paskola jam buvo gražinta 2011-03-28 grynaisiais pinigais Pareiškėjos sodyboje. Vėliau Inspekcijai 2012-11-22 pateiktame paaiškinyje detalizavo, kad jo šeimos numatomam gyvenamam būstui įsigyti 2006 m. pradžioje buvo sutaupyta 71000 Lt grynųjų pinigų suma, kuri susidarė padėjus giminaičiams ir pasiskolinus iš draugų, kuriems skolas padengė 2011 m. kovo mėn. atgavęs pinigus.

E.D. ir R.D. atžvilgiu 2012-11-16 buvo atlikti mokestinės kontrolės veiksmai. Atlikus E. D. ir jo žmonos pajamų ir išlaidų analizę, padaryta išvada, kad E. D. neturėjo finansinių galimybių skolinti – nustatytos šeimos pajamos buvo nedidelės, šeima turėjo išlaikytinų vaikų, santaupų neturėjo ir vienkartinėje gyventojų 2003-12-31 turėto turto deklaracijoje nenurodė. Pats E. D. nuo 1999 m. skolinosi iš banko vieninteliam šeimos būstui įsigyti, nuo 2008 m. iš AB banko, mokėjo palūkanas. Įvertinus kredito įstaigų pateiktą informaciją apie minėtų asmenų atidarytas sąskaitas bankuose ir piniginių lėšų apyvartą jose, nustatyta, kad sutuoktiniai didesnių piniginių lėšų likučių sąskaitose neturėjo, indėlių sąskaitų nebuvo atidarę, nuo 2003 m. keturiuose šalies bankuose buvo atidarinėjamos paskolinės sąskaitos. Vienintelis sutuoktinių turtas – butas – 2011 m. buvo areštuotas, pats E. D. 2012-11-22 paaiškino nurodė, jog arešto priežastis buvo laiku neatliktos įmokos bankui. 2012-04-17 paskelbtos varžytinės dėl buto pardavimo. Mokesčių administratorius nenustatė, jog E. D. finansinė padėtis būtų pagerėjusi po 2011-03-28, neva susigražinus paskolą iš Pareiškėjos. E. D. teigimu, jis 2011 m. kovo mėn. susigražintus pinigus panaudojo gražinti savo skolas įvairiems konkrečiai neįvardintiems asmenims. Nurodoma, kad paskola skolintojui buvo nenaudinga: nors skolinama didelė pinigų suma, tačiau surašytoje sutartyje nenurodytas nei skolinimo tikslas, nei laikotarpis, kuriam skolinama, palūkanų mokėjimas nenumatytas, paskolos gražinimas neužtikrintas įkeitimu ar kokiomis kitomis priemonėmis, nors paskolos davėjo pajamos nedidelės, o artimi

giminystės ryšiai su skolininke nesieja. Be to, E. D. būstui įsigyti naudojo skolintas lėšas, banko įstaigoms mokėjo palūkanas, atidarinėjo paskolines sąskaitas, nors Pareiškėja visais laikotarpiais pati turėjo didesnes sumas sąskaitose banke, nei pasiskolinta suma, paskolos grąžinimas E. D. įformintas daugiau nei po 5 metų.

Pareiškėja nesutinka, kad su Inspekcijos išvada, kad E.D. 2006 m. 71000 Lt. dydžio paskolos Pareiškėjai nesuteikė. Pareiškėjos vertinimu, paskola atitiko visus teisės aktų reikalavimus, pinigai buvo paskolinti, o vėliau grąžinti, fakto apie skolos suteikimą ir grąžinimą neneigė nei Pareiškėja, nei E. D., mokesčių administratoriui teiktuose paaiškinimuose buvo nurodyta, kaip, kada ir kur buvo perduoti bei grąžinti pinigai. Mokesčių administratorius formaliai atliko E. D. ir R. D. atžvilgiu kontrolės veiksmus ir jų pagrindu priėmė sprendimą, kad E. D. negalėjo turėti lėšų, kurias Pareiškėjai paskolintų. Mokesčių administratorius nesigilino į 2012-11-22 E. D. pateiktame paaiškiniame nurodytą faktą, kad grynųjų pinigų suma jam susidarė ne tik iš santaupų, bet ir iš giminaičių pagalbos bei pasiskolintų iš draugų, kuriems 2011 m. kovo mėn. atgavęs pinigus iš Pareiškėjos E. D. grąžino skolas. Pasak Pareiškėjos, mokesčių administratorius privalėjo aiškintis, iš kokių draugų, kokia forma ir kiek lėšų buvo pasiskolinęs E. D. ir kada jiems skolas jis grąžino.

Komisija, išnagrinėjusi bylos medžiagą pažymi, jog su Pareiškėjos teiginiu, jog ji nuosekliai laikosi pozicijos apie R. G. perskolintas lėšas iš E. D., sutikti nėra pagrindo. Kaip teisingai nurodė Inspekcija, Pareiškėja mokestinio tyrimo metu 2011-05-12 pateiktame paaiškiniame teigė, jog R. G. paskola suteikta iš savo turėtų lėšų – R.S. grąžintos skolos ir kitų santaupų. Kauno AVMI 2011-07-15 raštu Nr. (18.5-17)-K-9687 informavo Pareiškėją apie mokestinio tyrimo rezultatus (nustatytas išlaidas, kurios viršijo pajamas ir sprendimą pradėti mokestinį patikrinimą). Kauno AVMI 2011-07-21 surašė pavidimą tikrinti Pareiškėją. Pareiškėja deklaracijas patikslino 2011-08-30, o 2011-09-05 pateikė naują paaiškinimą, kuriame nurodė, jog E. G. lėšos paskolintos iš Pareiškėjos santaupų ir E. D. gautos paskolos. Šios aplinkybės sudaro pagrindą manyti, jog minėtos paskolos pateikimas yra Pareiškėjos gynybinė pozicija, pateikta reaguojant į mokesčių administratoriaus atliktų kontrolės procedūrų rezultatus.

Komisija taip pat pažymi, kad Pareiškėjos pateiktoje 2006-01-06 paskolos sutartyje, Pareiškėja iš E. D. pasiskolino 71000 Lt trims mėnesiams. Palūkanos ar kitos sutarties vykdymo užtikrinimo priemonės nenurodytos. Atkreiptinas dėmesys, kad Pareiškėja 2005-12-31 (t. y. likus 6 dienoms iki paskolos sutarties su E. D. ir 10 dienų – su R. G. sudarymo), banke turėjo 93317 Lt, t. y. pakankamai lėšų, kurias galėjo paskolinti R. G..

Pagal Pareiškėjos pateiktą 2011-03-28 paskolos grąžinimo raštą, Pareiškėja ginčijamą paskolos sumą grąžino po penkerių metų nuo jos suteikimo. Pažymėtina, jog šios paskolos Pareiškėja nebuvo deklaravusi, nors kitas skolintas ir skolinamas sumas deklaravo.

Byloje esantys įrodymai patvirtina, kad E. D. šeimos pajamos buvo nedidelės, pavyzdžiui, 2006 m. šeimos pajamos buvo mažesnės nei 300 Lt vienam asmeniui per mėnesį. E. D. darbo užmokestį gavo iš apsaugos paslaugas teikiančių įmonių, jo sutuoktinė – iš prekybos centro. Šiuo laikotarpiu E. D. dengė būsto paskolą bankui, taip pat buvo dengiama vartojimo paskola, suteikta R. D. Šeimos sąskaitose banke santaupų nebuvo laikoma.

E. D. 2012-11-22 Kauno AVMI paaiškino, kad 2006 m. ketino įsigyti nekilnojamojo turto, todėl iš draugų ir giminių pasiskolino lėšų. Kadangi turto neįsigijo, pasiskolintas lėšas perskolino pažįstamai (Pareiškėjai). Komisijos vertinimu, šis E. D. argumentas yra nesuderinamas su ekonomine logika, nes iš to sektų išvada, kad pasiskolinęs didelę sumą iš giminių ir draugų E. D. neatlygintinai perskolino šias lėšas Pareiškėjai, tačiau nedengė jau turimos būsto paskolos bankui, už kurią tenka mokėti palūkanas. Maža to, E. D. sutuoktinės vardu dar paimta 5000 Lt vartojimo paskola. Be to, E. D. 2008 m. paėmė dar vieną atlygintiną paskolą iš banko būstui įsigyti. Analizuojant bylos medžiagą ir priėmus Pareiškėjos poziciją būtų prieita prie išvados, kad D. šeima perskolinusi lėšas Pareiškėjai mokėjo palūkanas bankams pagal dvi paskolas, o Pareiškėja neatlygintinai pasiskolintus 71000 Lt pagal į bylą pridėtą paskolos grąžinimo raštą E. D. grąžino tik 2011-03-28, nors 2006-12-31 banke turėjo 42154 Lt, 2007-12-31 – 78903 Lt, 2008 m. – 321891 Lt, 2009 m. – 259956 Lt ir t. t.

Pažymėtina, kad paskolų rinka 2006–2008 m. augo, paskolų palūkanos pasiekė piką, todėl E. D. lėšas galėjo panaudoti būsto paskolai padengti ir investuoti finansiškai naudingiau ir taip

pagerindamas savo finansinę situaciją. Lietuvos banko duomenimis, namų ūkių banko vidutinė indėlio (sudarant naują banko indėlio sutartį 1–6 mėn. laikotarpiui) 2006 m. sausio mėn. palūkanų norma buvo 2,32 proc. (šaltinis – https://www.lb.lt/stat_pub/statbrowser.aspx?group=7280&lang=lt). Tačiau, kaip galima spręsti iš Pareiškėjos teiginių, E. D. šeima, pati stokodama lėšų, turimas lėšas ne investavo, o paskolino Pareiškėjai neatlygintinai, neužsitikrindama paskolos grąžinimo, o vėliau ėmė naujas paskolas Pareiškėjos neprašydama paskolintas lėšas grąžinti.

LVAT 2013-04-15 sprendime administracinėje byloje Nr. A602-27/2013 nurodė, kad 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), mokesčių mokėtojas prisiima ir visą riziką dėl jam tenkančios įrodinėjimo naštos. Teismas minėtame sprendime papildomai nurodė, kad mokesčių mokėtojas, nesutikdamas su mokesčių administratoriaus apskaičiuotomis konkrečiomis mokesčio ir su juo susijusiomis sumomis, privalo pagrįsti, kodėl jos yra neteisingos (MAĮ 67 straipsnio 2 dalis). Todėl mokesčių mokėtojui siekiant paneigti apskaičiuotas sumas bei nugincyti mokesčių administratoriaus sprendimą, nepakanka apsiriboti įrodymais nepagrįstų paaiškinimų, kontrargumentų teikimu. Mokesčių mokėtojas turėtų pateikti tokius įrodymus, kurie suponuotų priešingą išvadą, nei daro mokesčių administratorius. Mokesčių mokėtojo įpareigojimas pagrįsti atitinkamų pajamų šaltinius reiškia, kad jo nurodomi pajamų šaltiniai turi būti realūs, o pateikti įrodymai apie piniginių lėšų gavimą iš atitinkamų šaltinių atspindėti realiai susiklosčiusias faktines aplinkybes, ypač tais atvejais, kai gautų pajamų šaltinis yra ne paties mokėtojo veikla, o kito asmens gautos pajamos.

Komisija, atsakydama į Pareiškėjos motyvą, jog mokesčių administratorius privalėjo tirti E. D. pasiskolintų lėšų šaltinius, pažymi, jog, kaip jau minėta, nustatant mokesčines prievoles sandoriai vertinami mokesčių įstatymų nustatyta tvarka. Kaip matyti iš aukščiau pateiktos LVAT praktikos, Pareiškėjai kyla ne tik pareiga įrodyti, jog E. D. pasirašė paskolos sutartį, bet ir pareiga įrodyti, jog būtent E. D. perdavė paskolos sutartyje nurodytas lėšas Pareiškėjai. Pareiškėja nepateikia realių šios aplinkybės egzistavimo įrodymų. Komisijos vertinimu, Pareiškėjos motyvai dėl papildomų duomenų rinkimo reikalavimo mokesčių administratoriui, negali būti vertinami kaip pagrįsti ir teisėti, nes Pareiškėja nėra įgyvendinusi jai keliamos įrodinėjimo pareigos pagrįsti grynųjų pinigų judėjimą, tačiau siekia įrodinėjimo našta perkelti mokesčių administratoriui.

Komisijos vertinimu, Pareiškėjos pateikti motyvai apie iš E. D. pasiskolintas lėšas stokoja ne tik pagrindimo, kad E. D. galėjo disponuoti Pareiškėjos nurodomo dydžio lėšomis, bet ir nuorodų į realų lėšų (pajamų) atsiradimą pas Pareiškėją, t. y. kad lėšos Pareiškėjai realiai buvo perduotos. Ši ir kitos pirmiau aptartos aplinkybės sudaro pagrindą konstatuoti, kad mokesčių administratorius pagrįstai laiko Pareiškėjos teikiamą sutartį su E. D. mokesčines naudos siekimu turint tikslą sumažinti mokesčio bazę, kuri Pareiškėjai buvo žinoma po atlikto mokesčio tyrimo ir, surinkęs pakankamai poziciją pagrindžiančių duomenų, Pareiškėjos nurodytos 71000 Lt paskolos nepripažįsta Pareiškėjos pajamomis, gautomis 2006-01-06 iš E. D.

Dėl S. S. perduotų lėšų

Pareiškėja skunde išdėsto argumentus, kad sūnaus M.S. išlaikymui pinigus duodavo ir buvęs sutuoktinis S.S., su skundu pateiktas vienas lėšų iš S. S. gavimo faktą patvirtinantis raštelis, kurį, pasak Pareiškėjos, išsaugojo S. S. Inspekcijos vertinimu, 2006-09-16 raštas, kuriuo S. S. sūnaus naudai davė 32000 Lt, vertintas kaip gynybinės pozicijos formavimas, visų pirma dėl to, kad tokie argumentai teikiami tik skundžiant Kauno AVMI sprendimą Inspekcijai (vėliau ir Komisijai), nors mokesčių administratoriaus kontrolės procedūros atliekamos nuo 2011 m., paaiškinimuose tokios aplinkybės taip pat nebuvo nurodytos. Mokesčio tyrimo metu 2011-05-12 Pareiškėjos pateiktuose atsakymuose į klausimą, atsakant į klausimą, „Ar tiriamuoju laikotarpiu esate gavusi kitų, Jūsų VMI pateiktose deklaracijose už 2006, 2007, 2008, 2009 m. nenurodytų, apmokestinamųjų ir neapmokestinamųjų pajamų (įskaitant ir tas pajamas, kurios priskirtinos nedeklaruojamoms

neapmokestinamoms pajamoms)? <..> Ar esate jų gavusi grynais pinigais?“ Pareiškėja nurodė, kad grynaisiais pinigais pajamų nėra gavusi.

Komisija, išnagrinėjusi ginčo medžiagą bei Komisijos posėdžio metu Pareiškėjos nurodytas aplinkybes (Komisijos posėdžio įrašas pridėtas prie mokestinio ginčo medžiagos) pažymi, jog aptariamas piniginių lėšų perdavimo raštas surašytas 2006-09-16, Pareiškėja 45760 Lt už sūnaus M.S. butą UAB „M1“ pervedė 2006-09-19. 2006-09-16 rašte nurodyta, kad S. S. perduoda lėšas Pareiškėjai, o Pareiškėja įsipareigoja pateikti patvirtinimą apie lėšų panaudojimą. Tačiau posėdžio Komisijoje metu Pareiškėja keletą kartų pakartojė, kad buvęs sutuoktinis ja nepasitiki, todėl Pareiškėja minėtą įmoką atliko savo lėšomis ir tik gavęs patvirtinimą S. S. lėšas perdavė Pareiškėjai. Pareiškėja pažymi, jog mokesčių administratoriaus apie šias operacijas mokestinės kontrolės metu neinformavo todėl, kad apie 32000 Lt paramą sūnui iš buvusio sutuoktinio buvo pamiršusi. Komisija pabrėžia, kad Pareiškėjos paaiškinimų turinys prieštarauja teikiamiems dokumentams, o pats dokumentas pateiktas tik mokestinio ginčo metu 2016 m. (Pareiškėjos mokestinės kontrolės veiksmai pradėti nuo 2011 m.). Pažymėtina, kad tuo atveju, jei buvęs sutuoktinis Pareiškėjai lėšas perdavė tik Pareiškėjai pervedus lėšas UAB „M1“, Pareiškėja turėjo turėti lėšų šiam pavedimui atlikti. Iš Pareiškėjos 2006 m. pajamų ir išlaidų analizės (patikrinimo akto 20 psl.) matyti, kad Pareiškėja 2006-01-01 turėjo 108317 Lt santaupas, sausio mėn. suteikus 80000 Lt paskolą R. G. likusi santaupų dalis yra 28317 Lt, Pareiškėja iki 2006 m. rugsėjo mėn. taip pat patyrė vartojimo išlaidų, o pajamos, susijusios su darbo santykiais, nebuvo pakankamos surinkti 45760 Lt, kurie buvo pervesti UAB „M1“.

Atsižvelgdama į ginčo aplinkybes, kad Pareiškėjos teikiama informacija yra prieštaringa, nauji argumentai apie tai, kad Pareiškėja gavo neapmokestinamųjų pajamų pateikti tik praėjus penkeriems metams nuo mokestinės kontrolės veiksmų pradžios, Pareiškėjai jau žinant, koku būdu mokesčių administratorius apskaičiuoja mokesčio bazę, Komisija konstatuoja, kad Inspekcija pagrįstai nesivadovavo Pareiškėjos naujai teikiamais duomenimis.

Atsižvelgdama į tai, kas išdėstyta anksčiau, Komisija konstatuoja, kad yra sutiktina su Inspekcijos išvadamis, jog Pareiškėjos teikiami paaiškinimai ir dokumentai nepatvirtina fakto, kad iš minėtų asmenų gavo grynaisiais pinigais nurodytas lėšas (t. y. Pareiškėjos teikiami dokumentai ir paaiškinimai nesudaro pagrindo neabejotinai patvirtinti, jog ginčo pajamos yra gautos būtent Pareiškėjos nurodytais būdais ir iš nurodytų pajamų šaltinių). Tai lemia, kad mokesčių administratorius MAĮ 70 straipsnio nuostatų pagrindu taikydamas išlaidų metodą pagrįstai konstatavo, jog Pareiškėjos išlaidos 2006 m. viršijo Pareiškėjos pajamas ir pripažino Pareiškėją gavus kitų nedeklaruotų su darbo santykiais ar jų esmę atitinkančiais santykiais nesusijusių pajamų. Komisija konstatuoja, kad mokesčių administratorius teisingai ir nepažeisdamas protingumo, objektyvumo ir teisingumo kriterijų nustatė Pareiškėjos mokėtino GPM dydį ir priėmė teisėtą ir pagrįstą sprendimą, todėl jį panaikinti nėra teisėto pagrindo.

Dėl delspinigių ir baudų

Kaip matyti iš Inspekcijos sprendimo, vadovaujantis teisingumo ir protingumo principais Pareiškėja atleista nuo 1325,01 Eur (50 proc.) apskaičiuotų GPM delspinigių, nes Pareiškėjos mokestinės kontrolės veiksmai vyksta ilgą laikotarpį, mokestis apskaičiuotas už 2006 m., o Kauno AVMI sprendimu apskaičiuotas delspinigių dydis viršijo apskaičiuotą GPM. Kauno AVMI sprendimu paskirta 30 proc. mokesčio dydžio bauda, kuri Inspekcijos sprendimu vertinama kaip atitinkanti MAĮ 139 straipsnio reikalavimus ir galiojančią teismų praktiką.

MAĮ 139 straipsnio 1 dalyje, reglamentuojančioje baudų skyrimą, nurodyta, kad 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. Šios normos apibendrintame paaiškiniame, nurodyta, kad paprastai mokesčių mokėtojui skiriamas baudos vidurkis, t. y. 30 proc. trūkstamos mokesčio sumos dydžio bauda, tačiau kiekvienu atveju, nustatydamas skiriamos konkrečios baudos dydį, mokesčių administratorius atsižvelgia į šiuos kriterijus: 1) mokesčio įstatymo pažeidimo pobūdis (pavyzdžiui, įsivėlusį klaidą ar sąmoningą pajamų nefiksavimą buhalterinėje apskaitoje), 2) mokesčių mokėtojo

bendradarbiavimas su mokesčių administratoriumi. Mokestinio patikrinimo metu geranoriškas mokesčių mokėtojo bendradarbiavimas su mokesčių administratoriumi, gali būti pagrindas mokesčių administratoriui skirti švelnesnę nei baudos vidurkis dydžio baudą, 3) mokesčių įstatymų pažeidimo pripažinimas, 4) kitos aplinkybės, kurias mokesčių administratorius pripažįsta svarbiomis skirdamas didesnę ar mažesnę baudą, t. y. mokesčių administratorius vadovaudamasis teisingumo ir protingumo kriterijais, turi teisę bet kokią aplinkybę pripažinti lengvinančia ar sunkinančia konkrečiau pažeidimo atveju.

MAI 27 straipsnio 2 dalyje reglamentuota, kaip įstatymų leidėjas supranta mokesčių mokėtojo bendradarbiavimą su mokesčių administratoriumi, t. y. mokesčių mokėtojas savanoriškai vykdo mokesčių teisės aktuose jam nustatytas pareigas bei nekliudo mokesčių administratoriui įgyvendinti įstatymų suteiktų teisių. Šios teisės normos komentare pareigų vykdymas suprantamas kaip deklaracijų teikimas, mokesčio apskaičiavimas ir sumokėjimas ir kt., o nekliudymas mokesčių administratoriui atlikti veiksmus aiškinamas kaip reikiamų dokumentų ir duomenų pateikimas, įleidimas į patalpas ir pan.

Pareiškėja skunde pažymi, kad mokestinės kontrolės veiksmų metu bendradarbiavo su Kauno AVMI, teikė išsamius paaiškinimus ir turimus dokumentus, vadovavosi Kauno AVMI darbuotojų rekomendacijomis ir vykdė kitus nurodymus.

Inspekcijos vertinimu, atsakomybę sunkinančių ar lengvinančių aplinkybių nebuvo nustatyta (Kauno AVMI 2016-04-19 sprendimo dėl patikrinimo akto tvirtinimo 8 psl. nurodo, kad Pareiškėja nebendradarbiavo su mokesčių administratoriumi, nes teikė prieštarigus duomenis).

Komisija pažymi, jog vienareikšmiškai teigti, kad Pareiškėja su mokesčių administratoriumi nebendradarbiavo, nėra pagrindo. T. y. Pareiškėja teikė deklaracijas, kurių duomenimis mokesčių administratorius vadovavosi, dokumentus, reikalingus GPM prievolės nustatymui, išsamius paaiškinimus ir kt. Pažymėtina, kad Pareiškėjai papildomai apskaičiuota GPM prievolė yra santykinai nedidelė (2367,93 Eur), mokestinis laikotarpis patikrinimo akto surašymo dieną siekia 10 metų, be to, mokestinė prievolė nustatyta ne vadovaujantis objektyviu dokumentu (pavyzdžiui, Pareiškėja būtų sąmoningai nedeklaravusi konkrečiau sandorio, kuris nustatytas patikrinimo metu), bet pagal mokesčių administratoriaus įvertinimą, kuris yra maksimaliai teisingas pagal turimus dokumentus, tačiau kai kuriems rodikliams pagrįsti vadovautasi statistiniais duomenimis. Taip pat patikrinimo metu nebuvo įvertinta, kad buvęs Pareiškėjos sutuoktinis S. S. nedidelėmis sumomis remdavo su Pareiškėja gyvenantį savo sūnų, ką Pareiškėja teigia nurodžiusi mokesčių administratoriui, tačiau neturėjusi tai pagrindžiančių dokumentų. Atsižvelgiant į tai, laikytina, kad teisingumo ir protingumo principams neprieštarautų vertinimas, jog Pareiškėja bendradarbiavo su mokesčių administratoriumi teikdama deklaracijas, paaiškinimus bei dokumentus, atvykdama pas mokesčių administratorių. Todėl, konstatavus lengvinančių aplinkybių egzistavimą, Inspekcijos sprendimas keistinas, Pareiškėjai paskirta 710 Eur (30 proc.) GPM bauda mažintina iki minimalaus dydžio – 10 proc., t. y. 237 Eur.

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:

1. Patvirtinti Inspekcijos 2016-06-16 sprendimo Nr. 68-149 dalį, kuria Pareiškėjai nurodyta sumokėti į biudžetą 2367,93 Eur GPM ir 1325 Eur GPM delspinigius;
2. Panaikinti Inspekcijos 2016-06-16 sprendimo Nr. 68-149 dalį, kuria Pareiškėjai nurodyta sumokėti 710 Eur GPM baudą ir nurodyti sumokėti į biudžetą 237 Eur GPM baudą.

Pagal Mokesčių administravimo įstatymo 159 straipsnio 1, 3 ir 4 dalis mokesčių mokėtojas, nesutinkantis su Mokestinių ginčų komisijos sprendimu dėl mokestinio ginčo, turi teisę šį sprendimą apskųsti Vilniaus apygardos administraciniam teismui (Žygimantų g. 2, LT-01102 Vilnius). Skundas Vilniaus apygardos administraciniam teismui turi būti paduodamas ne vėliau kaip per 20 dienų po Mokestinių ginčų komisijos sprendimo įteikimo dienos. Mokesčių administravimo įstatymo 164 straipsnio 3 dalyje nustatyta, kad dokumentų, siunčiamų registruotu laišku, įteikimo mokesčių

mokėtojui diena laikoma penkta darbo diena, einanti po mokesčių administratoriaus siunčiamos korespondencijos perdavimo paštui dienos.

Komisijos pirmininkė

Edita Veršeliene

Komisijos nariai

Martynas Endrijaitis

Rasa Stravinskaitė

Andrius Venius

Lina Vosyliene