



**MOKESTINIŲ GINČŲ KOMISIJA PRIE
LIETUVOS RESPUBLIKOS VYRIAUSYBĖS**

**SPRENDIMAS
DĖL N. D. 2016-09-26 SKUNDO**

2016 m. gruodžio 6 d. Nr. S-258 (7-218/2016)
Vilnius

Mokestinių ginčų komisija prie
Lietuvos Respublikos Vyriausybės,
susidedanti iš:
komisijos narės,
pavarduojančios komisijos pirmininkę
komisijos narių

Linės Vosylienės – pranešėja
Martyno Endrijaičio
Rasos Stravinskaitės
Andriaus Veniaus

sekretoriaujant

Jūratei Dalmantaitei

dalyvaujant mokesčių mokėtojai
mokesčių administratoriaus atstovui

N. D.
R. M.

2016 m. lapkričio 8 d. posėdyje išnagrinėjusi N. D. (toliau – Pareiškėja) 2016-09-26 skundą dėl Valstybinės mokesčių inspekcijos prie Lietuvos Respublikos finansų ministerijos (toliau – Inspekcija) 2016-08-29 sprendimo Nr. 68-237, n u s t a t ė:

Inspekcija 2016-08-29 sprendimu Nr. 68-237 patvirtino Klaipėdos apskrities valstybinės mokesčių inspekcijos (toliau – Klaipėdos AVMI) 2016-05-04 sprendimą Nr. (6.5)-FR0682-276, kuriuo Pareiškėjai nurodyta sumokėti į biudžetą 3657,90 Eur gyventojų pajamų mokestį (toliau – GPM), 2335,57 Eur GPM delspinigių, 366 Eur GPM baudą, 1463,16 Eur privalomojo sveikatos draudimo įmokas (toliau – PSD įmokos), 937,66 Eur PSD įmokų delspinigių, 146 Eur PSD įmokų baudą.

Sprendime nurodoma, jog, Klaipėdos AVMI atlikus Pareiškėjos GPM, PSD įmokų apskaičiavimo, deklaravimo bei sumokėjimo teisingumo pakartotinį patikrinimą už laikotarpį nuo 2009-01-01 iki 2009-12-31, nustatyta, kad Pareiškėjos patirtos išlaidos viršijo gautas pajamas. Konstatuota, jog Pareiškėja 2009 m. išlaidoms, t. y. nekilnojamajam turtui įsigyti panaudojo iš nenustatytų šaltinių gautas pajamas, kurios nebuvo apmokestintos įstatymų nustatyta tvarka. Klaipėdos AVMI, vadovaudamasi 2004-04-13 Mokesčių administravimo įstatymo Nr. IX-2112 (toliau – MAĮ) 70 str. 1 dalimi, Inspekcijos viršininko 2004-05-24 įsakymu Nr. VA-103 „Dėl mokesčio apskaičiavimo pagal mokesčių administratoriaus įvertinimą taisyklių patvirtinimo“ patvirtintų Taisyklių 4 punkto nuostatomis ir pritaikiusi išlaidų metodą, konstatavo, kad 2009 m. Pareiškėjos išlaidos 84199 Lt viršijo gautas pajamas, ir pagal mokesčių administratoriaus įvertinimą apskaičiavo Pareiškėjos 84199 Lt GPM bazę, taip pat, vadovaudamasi 2002-07-02 Gyventojų pajamų mokesčio įstatymo Nr. IX-1007 (toliau – GPMĮ) 6 str. 1 dalies, 16 str. 1 dalies, 22 str. 3 dalies nuostatomis, apskaičiavo 3657,90 Eur GPM, vadovaudamasi 1996-05-21 Sveikatos draudimo

įstatymo Nr. I-1343 (toliau – PSDĮ) 17 str. 8 dalies nuostatomis, apskaičiavo 1463,16 Eur PSD įmokas už 2009 m. Klaipėdos AVMI, išnagrinėjusi patikrinimo aktą ir Pareiškėjos pateiktas pastabas, 2016-05-04 sprendimu Nr. (6.5)-FR0682-276 patvirtino 3657,90 Eur GPM, 1463,16 Eur PSD įmokas bei, vadovaudamasi GPMĮ 36 str. 2 dalies, PSDĮ 19 str. 2 dalies, MAĮ 96–97 straipsnių nuostatomis, Pareiškėjai apskaičiavo 2335,57 Eur GPM ir 937,66 Eur PSD įmokų delspinigius, o vadovaudamasi MAĮ 139 straipsnio nuostatomis, skyrė 10 proc. dydžio 366 Eur GPM ir 146 Eur PSD įmokų baudas.

Teigiama, jog mokestinis ginčas šioje byloje kilo dėl to, ar mokesčių administratorius surinktų įrodymų ir nustatytų aplinkybių pagrindu pagrįstai konstatavo, kad Pareiškėjos patirtos išlaidos viršijo pajamas ir Pareiškėja turėjo 84199 Lt GPMĮ nustatyta tvarka neapmokestintų pajamų.

Nurodoma, jog Klaipėdos AVMI patikrinimo metu Pareiškėjos 2009 m. GPM bazę nustatė pagal jos atliktą įvertinimą, pritaikiusi išlaidų metodą. Sprendime cituojamos MAĮ 70 str. 1, 2 dalių, Taisyklių 4, 6.1 punktų nuostatos ir nurodoma, jog Klaipėdos AVMI, pagal įvertinimą apskaičiuodama Pareiškėjos GPM bazę, naudojosi Taisyklių 29 punkte nustatytais informacijos šaltiniais, t. y. rėmėsi surinkta informacija iš komercinių bankų apie Pareiškėjos gautas pajamas ir patirtas išlaidas, Inspekcijos informacinės duomenų bazės duomenimis (apie gautas pajamas, turima VĮ Registrų centro informacija apie Pareiškėjos vardu registruotą nekilnojamąjį turtą, VĮ „Regitra“ informacija apie transporto priemones), įvertino kitą patikrinimo metu surinktą informaciją bei apskaičiavo Pareiškėjos 2009 m. gautas pajamas bei patirtas išlaidas.

Taisyklių 7 punkte nustatyta, kad mokesčių administratoriaus įvertinimo rezultatai turi būti pagrįsti atliktais palyginimais, skaičiavimais, nepriklausomai nuo to, kokių būdu buvo apskaičiuotas mokestis. Nagrinėjamu atveju, Inspekcijos teigimu, Klaipėdos AVMI, apskaičiuodama mokesčio bazę, vadovavosi išlaidų metodu, t. y. patikrinimo metu vertinimas buvo atliktas lyginant Pareiškėjos patirtas asmenines išlaidas su faktiškai turėtomis (gautomis) pajamomis. Taisyklių 14–17 punktuose nurodoma, kad išlaidų metodas taikomas, kai turima informacija (duomenys) apie mokesčių mokėtojo ir šeimos narių išlaidas, o vertinimas atliekamas lyginant mokėtojo ir jo šeimos narių asmenines išlaidas su per atitinkamą laikotarpį deklaruotomis pajamomis. Taip pat mokesčių administratorius turi parinkti tokius informacijos ir duomenų šaltinius, kurių pagrindu atliktas vertinimas leistų kuo tiksliau nustatyti mokestinės prievolės dydį. Iš Taisyklių 17 punkto matyti, kad mokesčių administratorius, taikydamas šį vertinimo metodą, taip pat turi įvertinti ir kitas aplinkybes, kurių tiesioginė įtaka gali būti vertinama.

Sprendime pažymima, kad LVAT 2011-02-04 nutartyje adm. byloje Nr. A⁴³⁸-201/2011 nurodė, 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 mokestiniais laikotarpiais atsiradusios faktinės aplinkybės, svarbios teisingam mokesčio apskaičiavimui (perskaičiavimui). Tokios pačios nuostatos LVAT laikėsi ir adm. bylose Nr. A⁸-693/2007, A⁴⁴²-206/2009, A⁵⁵⁶-1073/2010. Todėl daroma išvada, kad mokesčių administratorius savo kontrolės veiksmų atlikimo metu turi teisę naudotis ir vertinti atitinkamą įrodomąją medžiagą, susijusią su ankstesniais mokestiniais laikotarpiais, kiek tai susiję su tikrinamojo laikotarpio mokestinių prievolių teisingu apskaičiavimu.

Nurodoma, jog iš bylos medžiagos matyti, kad Pareiškėjos santuoka su L. E. D. registruota 1983-04-01. Pareiškėja yra našlė, E. D. mirė. Pareiškėja turi dvi dukras: R. K. (gim. (duomenys neskelbtini), R. P. (gim. (duomenys neskelbtini). Nustatyta, kad Pareiškėja nuo 1999-04-03 iki 2003-09-30 buvo įsigijusi verslo liudijimą veiklai – kita mažmeninė prekyba ne parduotuvėse (EVRK kodas 526300) ir mažmeninė prekyba kioskuose ir prekyvietėse (EVRK kodas 526200). Pareiškėja nuo 2003-10-02 gauna senatvės pensiją.

Iš bylos medžiagos, pasak Inspekcijos, matyti, jog Klaipėdos AVMI patikrinimo metu tyrė, ar Pareiškėja tikrinamojo laikotarpio pradžioje (2009-01-01) turėjo GPMĮ nustatyta tvarka apmokestintų lėšų, kuriomis galėtų pagrįsti tikrinamojo laikotarpio, t. y. 2009 m., patirtas asmenines išlaidas. Pagal 2003-12-18 Vienkartinio gyventojų turto deklaravimo įstatymo Nr. IX-1910 (toliau – VGTD įstatymas) 3 straipsnio nuostatas Pareiškėja ir jos sutuoktinis nedeklaravo 2003-12-31 bankuose, kitose kredito įstaigose ir ne bankuose turėtų didesnių kaip 50000 Lt piniginių lėšų; pasiskolintų ir negrąžintų piniginių lėšų, jeigu jų bendra suma viršija 2000 Lt; paskolintų ir

nesusigrąžintų piniginių lėšų, jeigu jų bendra suma viršija 2000 Lt. Klaipėdos AVMI, atlikusi Pareiškėjos ir jos sutuoktinio pajamų ir išlaidų analizę už 2004–2006 m. laikotarpį, Pareiškėjos pajamų ir išlaidų analizę už 2007–2008 m., nustatė, kad Pareiškėja tikrinamojo laikotarpio pradžioje (2009-01-01) galėjo turėti 174022 Lt piniginių lėšų likutį ne banke (2016-01-14 patikrinimo akto Nr. (9.6) FR0680-14 11–17 psl.).

Nurodoma, jog nustatyta, kad Pareiškėja 2009 m. gavo 8088 Lt pajamas, iš jų: senatvės pensijos – 6988 Lt, kitų pajamų – 1100 Lt. Patyrė 266879 Lt išlaidų, iš jų nekilnojamojo turto įsigijimo – 260652 Lt, vartojimo išlaidų – 6227 Lt. Piniginių lėšų likutis banke 2009 m. pradžioje sudarė 1388 Lt, pabaigoje – 818 Lt. Piniginių lėšų likutis ne banke tikrinamojo laikotarpio pradžioje sudarė 174022 Lt. Nustatyta, kad Pareiškėjos 2009 m. patirtos išlaidos viršijo gautas pajamas 84199 Lt (1388 Lt + 174022 Lt + 8088 Lt – 266879 Lt – 818 Lt).

Nustatyta, kad Pareiškėja pagal 2009-02-09 pirkimo ir pardavimo sutartį iš dukros R. K. sutuoktinio E. K. įsigijo $\frac{1}{2}$ žemės sklypo (bendras plotas 0,1104 ha, unikalus Nr. (duomenys neskelbtini), $\frac{1}{2}$ gyvenamojo namo (unikalus Nr. (duomenys neskelbtini), $\frac{1}{2}$ garažo (unikalus Nr. (duomenys neskelbtini), $\frac{1}{2}$ ūkio pastato (unikalus Nr. (duomenys neskelbtini), $\frac{1}{2}$ kitų statinių (unikalus Nr. (duomenys neskelbtini), esančius adresu: (duomenys neskelbtini), už 260000 Lt. Pirkimo–pardavimo sutartyje nurodyta, kad Pareiškėja su pardavėju E. K. už minėtą nekilnojamąjį turtą atsiskaitė grynaisiais pinigais (260000 Lt) prieš sutarties pasirašymą. Pagal sutarties sąlygas notarinės išlaidos apmokėtos abiejų šalių lygiomis dalimis, t. y. po 652 Lt. Pareiškėja 2014-06-16 pateiktame paaiškinime nurodė, kad iš žento E. K. įsigijo nekilnojamąjį turtą, nes žentas turėjo finansinių problemų ir turėjo parduoti savo dalį minėto nekilnojamojo turto. Pareiškėja įsigijo minėtą nekilnojamojo turto dalį, nes nenorėjo, kad jis būtų parduotas svetimiems, už turtą žentui E. K. atsiskaitė Kretingoje grynaisiais pinigais prieš sutarties pasirašymą. Pareiškėja taip pat paaiškino, jog pagyvenusi suprato, kad negali pritaipiti svetimame krašte, ir, pablogėjęs sveikatai, 2010-10-29 padovanojo įsigytą nekilnojamąjį turtą dukrai R. K. .

Sprendime nurodoma, jog Pareiškėja kaip vieną iš pajamų šaltinių patirtoms išlaidoms pagrįsti pateikė raštiškus fizinių asmenų patvirtinimus (2014-05-04, 2014 m. balandžio mėn., 2014 m. gegužės mėn.), kurių pagrindu Pareiškėja savo patirtas išlaidas bandė pagrįsti neva suteiktomis paskolomis fiziniams asmenims (J. M. , Rūtai M. Š. , Z. B.). Pareiškėja 2014-06-16 paaiškinime Nr. AC19-46 nurodė, kad Z. B. 2003 m. iš jos pasiskolino grynaisiais pinigais 9000 Lt, 2008 m. grąžino 10500 Lt. Rūta M. Š. 1995 m. pasiskolino grynaisiais pinigais 14000 Lt (3500 dolerių), 2006 m. grąžino 18000 Lt. J. M. 1996 m. pasiskolino 20000 Lt (5000 USD), 2008 m. grąžino 20000 Lt. Vadovaujantis VGTD įstatymo 3 straipsnio nuostatomis, nei Pareiškėja paskolintų ir nesusigrąžintų piniginių lėšų, jeigu jų bendra suma viršija 2000 Lt, nei fiziniai asmenys pasiskolintų ir negrąžintų piniginių lėšų, jeigu jų bendra suma viršija 2000 Lt, nedeklaravo.

Nagrinėjamu atveju paskolos buvo įformintos ir grąžintos grynaisiais pinigais, paskolos įformintos ilgam laikotarpiui (nuo 5 iki 12 m.), tačiau jų grąžinimą užtikrinančių priemonių (garantijos, laidavimo ir pan.) nebuvo. Paskolų gavėjai nurodė, kad 2014 m. patvirtinimai surašyti tik Pareiškėjai paprašius. Paskolų gavėjai paskolų grąžinimą grindžia kitų asmenų jiems suteikta finansine pagalba. Taigi, Inspekcijos tvirtinimu, Klaipėdos AVMI padarė pagrįstą išvadą, kad Pareiškėja realiai paskolų nesuteikė bei paskolų gavėjai jai paskolų negrąžino, pakvitavimai buvo įforminti siekiant sukurti pajamų šaltinį Pareiškėjos patirtoms nekilnojamojo turto, esančio adresu: Gėlainių g. 4, Panevėžys, įsigijimo išlaidoms pagrįsti.

Pareiškėja 2016-09-26 skunde nurodo nesutinkanti su patikrinimo akte bei Inspekcijos 2016-08-29 sprendime Nr. 68-237 padarytomis išvadomis. Akcentuoja, jog Komisija 2015-05-15 sprendime Nr. S-81(7-56/2015) konstatavo, kad Inspekcija nevisapusiškai ištyrė bylos aplinkybes, byloje nenustatyta objektyvi tiesa, nėra nustatytos reikšmingos faktinės aplinkybės MAĮ 70 str. taikymui ir pavedė Inspekcijai atlikti pakartotinį patikrinimą. Pareiškėjos nuomone, Inspekcija, nors ir perskaičiavo mokėtiną GPM, tačiau tik formaliai išnagrinėjo jos pateiktą skundą su papildomais rašytiniais įrodymais ir nepagrįstai patvirtino mokėtiną GPM. Inspekcijos sprendime nėra pasisakyta dėl daugelio skunde nurodytų argumentų, mokesčių administratorius nevertino visos patikrinimo metu surinktos informacijos arba atmetė ją kaip nepagrįstą bei tendencingai atkartojė ankstesnio

priimto sprendimo argumentus, todėl, Pareiškėjos nuomone, atliktas patikrinimas nėra objektyvus ir pagrįstas.

Dėl MAĮ 70 str. taikymo

Skunde nurodoma, jog Pareiškėjos mokestinė prievolė buvo nustatyta vadovaujantis MAĮ 70 straipsniu bei šios įstatymo nuostatos įgyvendinimo tvarką reglamentuojančiomis Taisyklėmis. LVAT praktikoje nuosekliai laikomasi pozicijos, kad mokesčių administratorius įgyja teisę apskaičiuoti mokesčius pagal mokesčių administratoriaus įvertinimą esant dviem būtinoms sąlygoms, kurių buvimas sudaro prielaidas taikyti šioje teisės normoje įtvirtintą elgesio modelį: pirma, mokėtino mokesčio dydžio negalima apskaičiuoti (nustatyti) įprastine atitinkamo mokesčio įstatyme nustatyta tvarka ir, antra, to padaryti negalima dėl to, jog mokesčių mokėtojas nevykdo arba netinkamai vykdo savo pareigas (1) apskaičiuoti mokesčius, (2) bendradarbiauti su mokesčių administratoriumi, (3) tvarkyti apskaitą, (4) saugoti apskaitos ar kitus dokumentus (LVAT 2010-11-29 nutartis adm. byloje Nr. A⁴³⁸-1542/2010, 2011-01-26 nutartis adm. byloje Nr. A⁵⁷⁵-146/2011, 2012-11-12 išplėstinės teisėjų kolegijos nutartis adm. byloje Nr. A⁴⁴²-1984/2012, 2013-04-15 sprendimas adm. byloje A⁶⁰²-27/2013 ir kt.).

Inspekcijos nuomone, patikrinimo metu nustatytos aplinkybės, atsižvelgiant į tai, jog (gautų) apmokestinamųjų pajamų dydis yra tiesiogiai susijęs su mokestinės prievolės (GPM) dydžiu, patvirtina, kad buvo tenkinama viena iš MAĮ 70 str. 1 dalyje numatytų sąlygų – netinkamas pareigos apskaičiuoti mokesčius vykdymas. Šį pagrindą nurodė mokesčių administratorius kartu pateikdamas nuorodą į Taisyklių 4.1 punktą, nustatantį, jog „įvertinimas gali būti atliekamas, kai <...> mokesčių mokėtojas nevykdo arba netinkamai vykdo savo pareigas <...> apskaičiuojant mokesčius (nepateikia mokesčio deklaracijos, nustatyta tvarka patvirtintos ataskaitos ar kito dokumento <...>, į mokesčio deklaraciją įrašo neteisingus (nepatikimus, prieštarigus) duomenis, mokesčių mokėtojo įsigyto turto vertė ir (ar) asmeninės išlaidos per atitinkamą laikotarpį yra didesnės už deklaruotas pajamas ir kitais atvejais)“. Pareiškėja skunde atkreipia dėmesį į tai, jog pagal Taisyklių 6.3 punktą mokesčių administratorius turi pasirinkti tokį vertinimo būdą, kurį naudojant apskaičiuotas mokestinės prievolės dydis būtų kuo tikslesnis, tokius vertinimo šaltinius, kuriais naudojantis atliktas vertinimas leistų pasiekti kuo realesnį rezultatą. Pažymi, kad kurio nors MAĮ 70 str. 1 dalyje nurodyto mokesčių mokėtojo netinkamo elgesio buvimas konstatavimas dar nereiškia, jog kartu yra konstatuojama, kad yra tokia teisinė situacija, kai mokestinės prievolės dydžio negalima nustatyti įprastine tvarka. Nuostata, kad mokesčių mokėtojui priklausančią mokėti mokesčio sumą mokesčių administratorius apskaičiuoja pagal jo atliekamą įvertinimą, kai negali nustatyti mokestinės prievolės dydžio įprastine tvarka, reiškia, kad net esant kuriam nors nurodytam mokesčio mokėtojo elgesio atvejui, visada būtina įvertinti ir spręsti, ar dėl to mokestinės prievolės dydžio negalima nustatyti įprastine, tai yra atitinkamo mokesčio įstatyme nustatyta, tvarka (tiesiogiai). Ši sąlyga turi būti konstatuota atsižvelgiant į faktus, aplinkybes bei kitą turimą informaciją, t. y. jų pagrindu, o pareiga pagrįsti būtinybę mokestinės prievolės dydį apskaičiuoti pagal mokesčių administratoriaus įvertinimą tenka mokesčių administratoriui.

Pareiškėja taip pat pažymi, kad pateikė jos teiginius dėl pajamų ir išlaidų skirtumą sudarančių lėšų (ginčo pajamų) šaltinio pagrindžiančius įrodymus. Todėl, jos nuomone, mokestinės prievolės, kiek jos yra susijusios su ginčo pajamomis, turėjo būti apskaičiuotos įprastine ginčo teisiniams santykiams aktualių laikotarpiu galiojusiame GPMĮ bei jį lydinčiuose teisės aktuose numatyta tvarka.

Skunde tvirtinama, jog netiesioginių mokesčio apskaičiavimo metodų taikymo būtinybę turi įrodyti mokesčių administratorius ir tik esant visoms MAĮ numatytoms sąlygoms, o tai gali būti padaryta tik atlikus nuodugnų mokesčių mokėtojo tyrimą. Atkreipiamas dėmesys į tai, kad duomenys, kurie mokesčių administratoriaus yra vertinami ir kurie gali būti pripažinti kaip neteisingi, turi būti pateikiami turint tikslą slėpti mokesčius, tai taip pat turi įrodyti mokesčių administratorius. Tačiau Inspekcija šiuo aspektu ir atlikusi pakartotinį patikrinimą nepasisakė.

Dėl apskaičiavimo pagrįstumo

Pareiškėja nurodo nesutinkanti su Inspekcijos pozicija, jog Pareiškėja pateiktais dokumentais neįrodė realių pajamų šaltinių, iš kurių įsigijo turtą, patyrė kitokias išlaidas ir todėl yra pagrindas

2009 m. GPM bazę apskaičiuoti taikant MAĮ 70 straipsnį. Inspekcija akte vertino Pareiškėjos šeimos laikotarpio nuo 2004 iki 2009 m. pajamas ir išlaidas. Patikrinimas turėjo būti atliekamas tik už 2009-01-01–2009-12-31 laikotarpį, tačiau akte faktiškai atliktas pajamų ir išlaidų vertinimas už 2004–2008 m., o atskirais atvejais paimtas laikotarpis nuo 1993 m.

Skunde akcentuojama, kad teisiųjų santykių, susiklostančių tarp privačių asmenų ir valdžios institucijų, ypatumai lemia, kad privatus asmuo juose yra silpnesnioji pusė. Tokia teisinė asmens padėtis lemia, kad esant santykiams su viešąja administracija ir kilus neaiškumams, teisė aiškintina jo naudai, siekiant subalansuoti nelygias šalių pozicijas bei garantuoti asmens, kaip silpnesnės šalies, apsaugą. Iš to valstybės institucijoms, įstaigoms, pareigūnams ir kitiems atitinkamus įgaliojimus turintiems asmenims kyla pareiga užtikrinti, kad privatus asmuo galėtų veiksmingai ir tinkamai pasinaudoti jiems Konstitucijos, kitų nacionalinės teisės aktų bei tarptautinių dokumentų suteikiamomis teisėmis ir laisvėmis. Tiek valdžios institucijos, tiek teismai, siekdami įgyvendinti gero viešojo administravimo principą, užtikrinti žmogaus teisių ir laisvių bei privataus asmens, kaip silpnesnės santykio su viešąja administracija šalies, apsaugą, privalo bet kurioje situacijoje vadovautis fundamentaliais protingumo, teisingumo, sąžiningumo principais, sprendimų priėmimo metu atsižvelgti į susiklosčiusių aplinkybių visumą.

Nurodoma, jog LVAT savo 2007-06-05 nutartyje adm. byloje Nr. A¹¹-603/2007 nurodė, kad MAĮ 70 straipsnis skirtas tam, kad būtų nustatytas mokėtinos prievolės dydis, atitinkantis protingumo bei, kiek objektyviai įmanoma, teisingumo kriterijus. Tai reiškia, kad mokesčių administratoriaus nustatytas mokėtinos prievolės dydis laikytinas pagrįstu tiek, kiek neperžengia šių įvertinimo kriterijų.

Šiame kontekste vertinant susiklosčiusią situaciją, Pareiškėjos nuomone, nėra pagrindo apsiriboti byloje esančiais įrodymais ir Pareiškėjai, kaip silpnesnei pusei, turi būti sudaryta galimybė ginti savo poziciją remiantis visais įmanomais būdais. Akcentuojama, kad Pareiškėja bet kuriame etape turi teisę teikti įrodymus ir remiantis ta aplinkybe, kad nebuvo pateikta Vienkartinė gyventojos (šeimos) 2003-12-31 turėto turto deklaracija (forma FR0593), negali būti ribojama jos teisė teikti įrodymus, tuo pačiu Inspekcijai nėra pagrindo pateiktus įrodymus atmesti kaip nepagrįstus.

Pareiškėja nurodo nesutinkanti su mokesčių administratoriaus nustatytais jos šeimos vartojimo išlaidomis pagal Statistikos departamento skelbiamas vidutinės vartojimo išlaidas atitinkamais laikotarpiais, nes tam nėra teisinio pagrindo. Statistinių duomenų tikslas yra įvertinti namų ūkio išlaidų lygį ir struktūrą, būsto sąlygas įvairiose namų ūkio grupėse, t. y. įvertinti vidutinės vartojimo išlaidos pagal gyvenamąją vietą, pagal apskritis, pagal socialinę-ekonominę grupę, išsilavinimą, pagal namų ūkio tipą, vidutinės vartojimo išlaidos namų ūkiuose pagal vaikų skaičių, pagal namų ūkio galvos amžių ir išsilavinimą. Tuo tarpu Pareiškėjai apskaičiuojant išlaidas taikytas mistinis statistinis dydis, t. y. vidutinės vartojimo išlaidos. Pareiškėjai kyla klausimas, kaip tai gali koreliuoti su faktinėmis gyventojų patirtomis išlaidomis.

Skunde atkreipiamas dėmesys į tai, kad statistiniai duomenys taikyti apskaičiuojant šeimos vartojimo išlaidas nuo 2004-01-01 iki 2009-12-31. Pareiškėja Inspekcijai pateikė išsamų paaiškinimą (skaičiavimus) apie šeimos vartojimo bei kitas išlaidas už minėtą laikotarpį. Akcentuojama, kad Inspekcija, įvertinusi Pareiškėjos pakartotinio patikrinimo metu pateiktus paaiškinimus, už 2004–2007 m. laikotarpį šeimos vartojimo išlaidas apskaičiavo Pareiškėjos pateiktų duomenų pagrindu. Tačiau už 2008–2009 m. laikotarpį Pareiškėjos pateiktus duomenis vertino kaip nepagrįstus ir šeimos vartojimo išlaidas apskaičiavo pagal Statistikos departamento skelbiamas vidutinės vartojimo išlaidas. Inspekcija savo išvadą grindė tuo, kad Pareiškėjos pateikti duomenys už 2008 ir 2009 m. smarkiai skiriasi nuo Statistikos departamento apskaičiuotų vartojimo išlaidų. Skunde pažymima, kad ir už 2004–2007 m. laikotarpį Pareiškėjos Inspekcijai pateikti duomenys dėl vartojimo išlaidų dydžio smarkiai skyrėsi nuo Statistikos departamento skelbiamų vidutinių vartojimų išlaidų atitinkamais laikotarpiais dydžių, tačiau tai nebuvo pagrindas (ar kliūtis) jų Inspekcijai netaikyti.

Skunde tvirtinama, jog išvestinės vidutinės vartojimo išlaidos neturi nieko bendro su faktinėmis Lietuvos gyventojų išlaidomis ir yra tik išvestiniai statistiniai duomenys, kurie negali atitikti fakto, juolab kad jie nėra renkami ir apibendrinami operatyviai, todėl nėra atitinkantys konkretaus laikotarpio realijų. Kita vertus, pensinio amžiaus žmonėms, kurie turi gyventi iš gaunamos pensijos, statistinis pragyvenimo vidurkis neatitinka tikrovės.

Klaipėdos AVMI pakartotino patikrinimo metu nurodė, kad Pareiškėjos sutuoktinis, kuris mirė 2006 m., negalėjo 2003-12-31 turėti jokių pajamų, kuriais galėjo naudoti Pareiškėja. Inspekcijos nuomone, žmogus, dirbdamas visą gyvenimą, negali uždirbti jokių pinigų. Argumentas, kad 1993 m., keičiant talonus į litus, galėjo turėti tik 3100 Lt, neatitinka tų dienų realijų, nes dauguma pinigų laikė kita užsienio valiuta, kurią laisvai galima buvo įsigyti. Todėl vyras 2003-12-31 turėjo iki 50000 Lt sumą, kurios deklaruoti vienkartinėje pajamų deklaracijoje nereikėjo. Skaičiuojant Pareiškėjos pajamas, šios sumos nebuvo įskaičiuotos. Taip pat sutuoktinis gaudavo pensiją ir tai buvo kartu patiriamos išlaidos.

Pareiškėja pateikė Klaipėdos AVMI paaiškinimus, kuriuose nurodė, kad: 1. 1974 m. dirbo įmonėje „M1“ meistre, vėliau mezgėja ir laisvu laiku mezgdavo gaminius parduoti, kuriuos parduodavo Lietuvoje ir atvykusiems pirkėjams iš Armėnijos. Nuo 1982 m. su vyru vežė gaminius parduoti į Maskvą. Iš Maskvos parsiveždavo akumulatorius lengviesiems automobiliams ir kitų prekių parduoti Lietuvoje. Už parduotus meztinius nuo 1974 iki 1990 m. gavo 15000 USD (57000 Lt), už parduotus akumulatorius – 5000 USD (19000 Lt). 2. 1976–2005 m. Pareiškėja už parduotą nekilnojamąjį turtą gavo 143300 Lt ir už parduotas auksines monetas – 30000 Lt. 3. 1991–1993 m. su vyru Pareiškėja dirbo Vokietijos autoservise, vyras dirbo suvirintoju ir laisvu laiku remontuodavo automobilius, o ji valydavo automobilių salonus ir tokiu būdu Vokietijoje jie užsidirbo 17000 DEM (47600 Lt). Pareiškėja iš Vokietijos gabeno padėvėtus rūbus ir kitas prekes į Lietuvą parduoti (parduodavo automobilius ir kitas prekes), taip papildomai užsidirbo už automobilius 10000 DEM (28000 Lt), už dėvėtus rūbus – 20000 Lt. 4. Pareiškėja daiktus pardavinėjo iš rankų į rankas ir pardavimo dokumentų neturi, taip pat neturi dokumentų, įrodančių gautas pajamas Vokietijoje. 5. Pareiškėja 1997–2003 m. buvo įsigijusi verslo liudijimą prekybai, augino ankstyvasias daržoves ir užsidirbo 40000 Lt.

Pareiškėja 2009 m. nekilnojamojo turto įsigijimo išlaidas padengė šiomis pajamomis:

1. 1992–1993 m. už parduotus lengvuosius automobilius gauta 27000 Lt (atskaičius patirtas išlaidas);
2. 1994 m. ir 2005 m. gauta 120000 Lt už parduotą nekilnojamąjį turtą (1994-09-09 parduotas gyvenamasis namas su priklausiniais, esantis adresu: (duomenys neskelbtini), 2005-09-20 žemės sklypas su statiniais, esantis adresu: (duomenys neskelbtini), už 100000 Lt);
3. 1993–2004 m. gauta 30000 Lt už parduotas auksines monetas;
4. 1974–1990 m. gauta 36000 Lt už parduotas monetas;
5. 1982–1990 m. gauta 20000 Lt už parduotas detales;
6. 1984–1990 m. gauta 24000 Lt už parduotas daržoves ir paukščius;
7. 1997–2003 m. gauta 40000 Lt iš veikos įsigijus verslo liudijimą. Inspekcija sprendime nurodė, kad pajamos nebuvo deklaruotos, bet nenurodė, kad tuo laikotarpiu ir nereikėjo deklaruoti;
8. Iki 1992 m. gauta 187 Lt pajamų, susijusių su darbo santykiais įmonėje „M1“;
9. 1991–1993 m. 112600 Lt darbo pajamos Vokietijoje;
10. 2003-06-11 paveldėtos 6000 Lt piniginės lėšos;
11. 8360 Lt gauta už parduotas statybines medžiagas (mediena, šlako blokai);
12. 20000 Lt gauta už parduotus dėvėtus rūbus;
13. 1975–1989 m. gauta 240 Lt socialinės pašalpos vaikams išlaikyti netekus maitintojo;
14. 23200 Lt pensijos išmoka;

Skunde nurodoma, jog visas santaupas Pareiškėja laikė namuose ir indėlio neturėjo. Pareiškėja nedeklaravo, kad 2003-12-31 turėjo daugiau kaip 50000 Lt lėšų, nes bijojo būti apvogta. Iš viso Pareiškėja nurodė pajamų šaltinius 517587 Lt sumai. Aukščiau išvardinti faktai, Pareiškėjos teigimu, rodo, kad vyras taip pat ilgą laiką dirbo, turėjo įsigijęs verslo liudijimą ir galėjo turėti 2003-12-31 50000 Lt pajamų sumą.

Taip pat Pareiškėja mokesčių administratoriui pateikė:

1. 2003-06-11 sutartį, pagal kurią Pareiškėja už 6000 Lt pardavė paveldėjimo teises į sesers V. J. palikimą;
2. 2014 m. kovo mėn. A. S. paaiškinimą, kuriame ji patvirtino, kad 2006 m. vasarą iš Pareiškėjos įsigijo statybinių medžiagų už 8360 Lt;

3. 2014-03-28 J. B. paaiškinimą, kad jis 1992 m. iš Pareiškėjos įsigijo lengvąjį automobilį *Opel Senator* už 1800 USD (7200 Lt);

4. 2014-03-30 V. P. paaiškinimą, kad jis 1992 m. iš Pareiškėjos įsigijo lengvąjį automobilį *Opel Record* už 1700 USD (6800 Lt);

5. 2014-03-30 A. P. paaiškinimą, kad jis 1993 m. iš Pareiškėjos įsigijo lengvąjį automobilį *VW Passat* už 6500 Lt;

6. 2005-09-20 pirkimo ir pardavimo sutartį, pagal kurią Pareiškėja su sutuoktiniu Leonu E. D. pardavė žemės sklypą su 9 proc. baigtumo gyvenamuoju namu ir nebaigtais statyti pagalbiniais statiniais, esančiais adresu: (duomenys neskelbtini), už 100000 Lt;

7. Pareiškėja pateikė paaiškinimus (2014-06-16 paaiškinimas ir papildymas), kad 1994–2005 m. 14 arų žemės sklypuose, 2 šiltnamiuose savo reikmėms ir pardavimui augino daržoves, kurių per vienuolikos metų laikotarpį pardavė už 44000 Lt;

8. 2005–2009 m. pardavė medienos už 3000 Lt, surinko ir pardavė miško gėrybių už 2500 Lt. Taip pat Pareiškėja paaiškino ir pripažino, kad neteisingai nurodė 1992–1993 m. laikotarpiu gautas pajamas už parduotus automobilius, nes neatskaitė patirtų išlaidų, t. y. uždirbo apie 27000 Lt pajamų (77000 – 50000);

9. Pareiškėja pateikė J. M. 2014-05-04 patvirtinimą, kad ji 1996 m. iš Pareiškėjos (tetos) pasiskolino be procentų 20000 Lt (5000 USD), kuriuos turėjo grąžinti per 8 metus, tačiau juos grąžino 2008 m. gruodžio mėn.;

10. Rūtos M. Š. 2014 m. balandžio mėn. patvirtinimą, kad ji 1995 m. pasiskolino iš Pareiškėjos 3500 USD (14000 Lt) su 3 proc. metinių palūkanų, kuriuos grąžino 2006 m. (18000Lt);

11. Z. B. 2014 m. gegužės mėn. patvirtinimą, kad Pareiškėja 2003 m. paskolino 9000 Lt, kuriuos ji grąžino 2008 m. (10500 Lt).

Tuo tarpu Klaipėdos AVMI, atlikusi pakartotinį patikrinimą ir surinkusi papildomus paaiškinimus iš paskolų gavėjų, t. y. patvirtinimus dėl paskolų gavimo ir grąžinimo fakto, konstatavo, kad paskolų suteikimas buvo formalus, sandoriai nebuvo ir negalėjo būti realiai vykdomi, t. y. piniginės lėšos nebuvo realiai perduotos. Pareiškėja nesutinka su tokia išvada, nes ji nėra pagrįsta jokiais įrodymais. J. M., R. M. Š. ir Z. B. 2015 m. papildomai pateikė paaiškinimus ir patvirtino gavimo ir grąžinimo faktą. Šie įrodymai nėra nuginčyti ir galiojantys, tuo tarpu mokesčių administratoriaus motyvai, neva paskolos nebuvo suteiktos ir grąžintos, nėra pagrįsti jokiais įrodymais.

Klaipėdos AVMI, apskaičiuodama papildomai mokėtinus mokesčius, vienareikšmiškai ir be pagrindo atmetė pateiktus įrodymus, dėl ko, Pareiškėjos nuomone, mokesčių bazė buvo apskaičiuota netinkamai.

Skunde tvirtinama, jog MAĮ 70 str. 1 d. *expressis verbis* nėra nustatyta, kad mokesčiai gali būti apskaičiuojami pagal mokesčių administratoriaus įvertinimą, kai mokesčių mokėtojo įsigyto turto vertė ir / ar asmeninės išlaidos per atitinkamą laikotarpį yra didesnės už deklaruotas pajamas, tačiau tokie atvejai patenka į MAĮ 70 str. 1 d. teisinio reguliavimo sritį (LVAT 2013-07-04 nutartis adm. byloje Nr. A⁴⁴²-1032/2013). Todėl konstatuojama, kad pagal MAĮ 67 str. 1 dalį mokesčių administratorius privalo pagrįsti jo mokesčių mokėtojui apskaičiuotas mokesčio ir su juo susijusias sumas. Tai atitinka ir bendruosius Viešojo administravimo įstatymo 8 straipsnio individualiam administraciniam sprendimui keliamus teisėtumo ir pagrįstumo reikalavimus. Šiuo konkrečiu atveju, Pareiškėjos teigimu, mokesčių administratorius šios pareigos neįvykdė. Grindžiant skaičiavimais teiginį, kad mokesčių mokėtojo įsigyto turto vertė ir / ar asmeninės išlaidos per atitinkamą laikotarpį yra didesnės už deklaruotas pajamas, be teisėto pagrindo į Pareiškėjos šeimos išlaidas įtraukti vidutiniai statistinių vartojimo išlaidų dydžiai. Akte nėra duomenų, kad buvo bandoma nustatyti realias Pareiškėjos šeimos išlaidas. Toks pajamų ir išlaidų nustatymas ginčo laikotarpiu negali būti pripažintas pagrįstu ir teisėtu bei atitinkančiu protingumo ir teisingumo kriterijus.

Taip pat mokesčių administratorius, apskaičiuodamas mokėtinus mokesčius, rinko iš liudytojų paaiškinimus dėl suteiktų paskolų, t. y. rinko duomenis dėl paskolų suteikimo fakto patvirtinimo. Tačiau Klaipėdos AVMI, vadovaudamasi MAĮ 10 straipsnio nuostata, vienareikšmiškai ir be pagrindo atmetė pateiktus (surinktus) įrodymus, pasisakydama, jog sandoriai buvo tik formalūs, kad jie nebuvo ir negalėjo būti realūs. Skunde akcentuojama, kad mokesčių administratorius

nepaneigė ginčijamų sandorių realumo. Ginčo atveju yra įrodyti visi paskolų teikimą ir grąžinimą patvirtinantys elementai.

Tvirtinama, jog fizinis asmuo neturi pareigos daugiau kaip 10 ir daugiau metų saugoti dokumentus, pagrindžiančius jo pajamas bei išlaidas. Tokios pareigos neturi net ir valstybės ar savivaldybės įstaigos, institucijos ir kiti viešieji bei privatūs juridiniai asmenys. Pareiga saugoti dokumentus yra tik 10 m., todėl nėra teisinio pagrindo reikalauti ir pateikti rašytinius dokumentus daugiau kaip už 10 m.

Aktualioje GMPĮ 27 str. 6 dalyje numatyta, jog nuolatinis Lietuvos gyventojas kontroliuojamojo vieneto balansą bei pelno ir nuostolių ataskaitą privalo saugoti ne mažiau kaip 10 m. Ankstesnės minėto įstatymo redakcijos 35 str. 1 dalis numatė, kad nuolatinis Lietuvos gyventojas, pasinaudojęs teise iš pajamų atimti išlaidas, privalo saugoti sumokėjamą patvirtinančių dokumentų originalus arba jų nuorašus, patvirtintus notarine tvarka, ne trumpiau kaip 10 m. po atitinkamo mokestinio laikotarpio metinės pajamų mokesčio deklaracijos pateikimo. Buhalterinės apskaitos įstatymas taip pat numato finansinių dokumentų saugojimo tvarką ir terminus (19 straipsnis), kurie yra ne ilgesni kaip 10 m. Todėl, atsižvelgiant į įstatymų nuostatas ir aukščiau išdėstytas aplinkybes, Pareiškėja neturi jokios pareigos saugoti prašomus pateikti įrodymus daugiau kaip už 10 m., o mokesčių administratorius neturi teisės jų reikalauti.

Pareiškėjos nuomone, mokesčių administratorius turi konkrečiais, aiškiais ir neginčijamais įrodymais paremti savo sprendimus ir neturi būti jokių abejonių dėl sprendimų pagrįstumo ir teisėtumo. Komisija minėtu sprendimu pavedė Inspekcijai atlikti visapusišką bylos aplinkybių ištyrimą, tačiau Inspekcija ne iki galo ištyrė ir vertino bylos aplinkybes, todėl aktas, taip pat ir Inspekcijos sprendimas negali būti pripažinti pagrįstais.

LVAT yra suformavęs praktiką, jog mokesčių administratorius, pagrįsdamas mokesčių mokėtoju apskaičiuotas mokesčio ir su juo susijusias sumas, turi pateikti pakankamai įrodymų, pagrindžiančių jo nustatytas aplinkybes. Taigi, visų pirma mokesčių administratorius turi turėti atitinkamus įrodymus, priimdamas ir pagrįsdamas savo sprendimus, nes priešingu atveju tokie sprendimai būtų niekiniai ir nulemti besąlyginiam naikinimui (LVAT 2010-11-08 nutartis adm. byloje Nr. A⁵⁵⁶-1527/2010). Pareiškėja nurodo mananti, jog Inspekcija savo sprendimo dėl mokestinės nepriemokos nepagrindė nustatyta tvarka surinktais įrodymais. Atsižvelgiant į aukščiau išdėstytas aplinkybes ir teisės normas, skunde prašoma panaikinti Inspekcijos 2016-08-29 sprendimą Nr. 68-237.

Iš bylos medžiagos matyti, kad Pareiškėjos skundas atmetinas, ginčijamas Inspekcijos 2016-08-29 sprendimas Nr. 68-237 tvirtintinas.

Mokestinis ginčas nagrinėjamoje byloje kilo dėl to, ar pagrįstai mokesčių administratorius Pareiškėjos mokesčių bazę tikrinamuju laikotarpiu nustatė ir mokėtinus GPM bei PSD įmokas apskaičiavo pagal mokesčių administratoriaus įvertinimą, konstatavęs, kad Pareiškėjos išlaidos 2009 m. viršijo juridinę galią turinčiais dokumentais ir atitinkamais sandoriais pagrįstas pajamas. Įvertinus tiek skundžiamą Inspekcijos sprendimą, tiek Klaipėdos AVMI patikrinimo aktą bei sprendimą dėl patikrinimo akto tvirtinimo, matyti, kad šiuose dokumentuose gana plačiai aptartos mokesčių administratoriaus nustatytos faktinės aplinkybės, susijusios su Pareiškėjos gautomis pajamomis bei patirtomis išlaidomis, taip pat MAĮ 70 straipsnio ir Taisyklių nuostatos, reglamentuojančios mokesčio apskaičiavimo pagal mokesčių administratoriaus įvertinimą taikymą. Todėl Komisija, vengdama pasikartojimų bei atsižvelgdama į tai, jog Pareiškėjos ir Inspekcijos mokestinis ginčas Komisijoje yra nagrinėjamas antrą kartą (Komisija 2015-05-15 sprendimu Nr. S-81 (7-56/2015) panaikino Inspekcijos 2015-02-17 sprendimą Nr. 68-12 ir perdavė Pareiškėjos skundą Inspekcijai nagrinėti iš naujo) plačiau faktinių ginčo bylos aplinkybių, kurios yra išdėstytos ir Komisijos sprendimo nustatomojoje dalyje, iš naujo neaptarinėja, o sprendime pasisako dėl Pareiškėjos skunde Komisijai ir Komisijos posėdžio metu nurodytų esminių nesutikimo su skundžiamu Inspekcijos sprendimu motyvų.

Iš bylos medžiagos matyti, kad mokesčių administratorius nustatė, jog 2009 m. Pareiškėjos išlaidos, patirtos nekilnojamajam turtui (duomenys neskelbtini), įsigyti, bei vartojimo išlaidos viršijo pajamas 84199 Lt. Konstatavęs šias aplinkybes, mokesčių administratorius taikė MAĮ 70 str. 1 dalies

nuostatas ir mokesčius Pareiškėjai apskaičiavo pagal mokesčių administratoriaus įvertinimą taikydamas išlaidų metodą. Pareiškėja, nesutikdama su ginčijamu Inspekcijos sprendimu, skunde tvirtina, jog mokesčių administratorius, apskaičiuodamas Pareiškėjai papildomai mokėtinus mokesčius, nepagrįstai taikė MAĮ 70 str. 1 dalies nuostatas, nes, atsižvelgiant į tai, kad Pareiškėja pateikė mokesčių administratoriui jos teiginius dėl pajamų ir išlaidų skirtumą sudarančių lėšų (ginčo pajamų) šaltinio pagrindžiančius įrodymus, jos mokestinės prievolės, kiek jos yra susijusios su ginčo pajamomis, turėjo būti apskaičiuotos įprastine ginčo teisiniams santykiams aktualiu laikotarpiu galiojusiame GPMĮ bei jį lydinčiuose teisės aktuose nustatyta tvarka.

Pasisakant dėl nurodytųjų Pareiškėjos argumentų pažymėtina, jog MAĮ 70 str. 1 dalis numato mokesčio apskaičiavimo pagal mokesčių administratoriaus įvertinimą galimybę: tais atvejais, kai mokesčių mokėtojas nevykdo arba netinkamai vykdo savo pareigas apskaičiuoti mokesčius, bendradarbiauti su mokesčių administratoriumi, tvarkyti apskaitą, saugoti apskaitos ar kitus dokumentus ir dėl to mokesčių administratorius negali nustatyti mokesčių mokėtojo mokestinės prievolės dydžio įprastine, tai yra atitinkamo mokesčio įstatyme nustatyta, tvarka, mokesčių mokėtojui priklausančią mokėti mokesčio sumą mokesčių administratorius apskaičiuoja pagal jo atliekamą įvertinimą, atsižvelgdamas į visas įvertinimui reikšmingas aplinkybes, turimą informaciją ir prireikus parinkdamas savo nustatytus įvertinimo metodus, atitinkančius protingumo bei, kiek objektyviai įmanoma, teisingo mokestinės prievolės dydžio nustatymo kriterijus. Šios normos taikymo tvarką detalizuojančių Taisyklių 4 ir 4.1 punktai numato, jog įvertinimas gali būti atliekamas, kai mokesčių administratorius mokesčių mokėtojo mokestinės prievolės dydžio negali nustatyti įprastine, atitinkamo mokesčio įstatyme nustatyta, tvarka, nes mokesčių mokėtojas nevykdo arba netinkamai vykdo savo pareigas apskaičiuojant mokesčius: nepateikia mokesčio deklaracijos, nustatytą tvarka patvirtintos ataskaitos ar kito dokumento, į mokesčio deklaraciją įrašo neteisingus (nepatikimus, prieštarigus) duomenis, *mokesčių mokėtojo įsigyto turto vertė ir / ar asmeninės išlaidos per atitinkamą laikotarpį yra didesnės už deklaruotas pajamas* ir kitais atvejais. Pareiškėja skunde tvirtina pateikusi pajamų ir išlaidų skirtumą sudarančių piniginių lėšų gavimo šaltinius pagrindžiančius įrodymus. Tačiau mokesčių administratorius, atsižvelgęs į visas patikrinimo metu nustatytas aplinkybes, Pareiškėjos pateiktus įrodymus (pažymėtina, jog didžiąją dalį gautų pajamų Pareiškėja grindžia tik savo tvirtinimais apie jų gavimą, o šie jos tvirtinimai nepagrįsti jokiais kitais byloje esančiais objektyviais įrodymais) laikė nepakankamais pagrįsti jos 2009 m. patirtas nekilnojamojo turto pirkimo išlaidas, kurios buvo 84199 Lt didesnės už gautas pajamas. Taigi konstatavęs, kad Pareiškėja nepateikė *juridinę galią turinčių dokumentų ar kitų objektyvių įrodymų*, pagrindžiančių visų piniginių lėšų, panaudotų išlaidoms padengti, šaltinius, dėl ko Pareiškėjos mokestinės prievolės negalėjo būti apskaičiuotos GPMĮ numatyta tvarka, mokesčių administratorius, Komisijos nuomone, pagrįstai taikė MAĮ 70 straipsnio nuostatas ir šių nuostatų taikymas, atsižvelgiant į ginčo faktinių aplinkybių visumą, tenkino protingumo bei, kiek objektyviai įmanoma, teisingo mokestinės prievolės dydžio nustatymo sąlygas.

Pareiškėja skunde nurodo, jog jos patikrinimas turėjo būti atliekamas tik už 2009-01-01–2009-12-31 laikotarpį, tačiau faktiškai buvo atliktas pajamų ir išlaidų vertinimas už 2004–2008 m., o atskirais atvejais paimtas laikotarpis nuo 1993 m. Atsižvelgiant į tai, kad teisinių santykių, susiklostančių tarp privačių asmenų ir valdžios institucijų, ypatumai lemia tai, kad privatus asmuo šiuose santykiuose yra silpnesnioji pusė, Pareiškėjai, jos nuomone, negali būti ribojama teisė bet kuriame mokestinio ginčo etape teikti įrodymus, tuo pačiu Inspekcijai nėra pagrindo pateiktus įrodymus atmesti kaip nepagrįstus.

Iš bylos medžiagos matyti, kad Pareiškėja mokestinio patikrinimo metu įrodinėjo, jog pajamas, kurias ji panaudojo 2009 m. ginčo nekilnojamojamam turtui pirkti, ji uždirbo (gavo) daug ankstesniais metais. Mokesčių administratorius, atsižvelgdamas į šią aplinkybę ir turėdamas tikslą nustatyti, kokia pajamų suma Pareiškėja disponavo (galėjo disponuoti) mokestinio patikrinimo pradžioje – 2009-01-01, vertino, ar Pareiškėja realiai gavo tokio dydžio pajamas, kokias nurodė, bei kokias išlaidas patyrė iki tikrinamojo laikotarpio pradžios. Taigi, Pareiškėjai mokestinė prievolė už ankstesnius mokestinius laikotarpius apskaičiuota nebuvo, tačiau buvo vertinti apmokestinimui reikšmingi ankstesnių laikotarpių duomenys apie Pareiškėjos gautas pajamas bei patirtas išlaidas. Pažymėtina, kad ir LVAT praktikoje yra nurodęs, jog nei MAĮ, nei kiti įstatymai nenumato jokių

apribojimų tiek mokesčių mokėtoju, 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, pavyzdžiui, LVAT 2011-02-04 nutartis adm. byloje Nr. A-438-201-11).

Pareiškėja skunde nesutinka su mokesčių administratoriaus patikrinimo metu apskaičiuotomis jos šeimos vartojimo išlaidomis, nes, jos nuomone, statistiniai išlaidų skaičiavimai neatspindi tikrosios padėties. Pareiškėja pateikė išsamų paaiškinimą (skaičiavimus) apie jos šeimos patirtas vartojimo bei kitas išlaidas, į kurių, Pareiškėjos teigimu, mokesčių administratorius neatsižvelgė. Iš bylos medžiagos matyti, jog pirminio Pareiškėjos mokestinio patikrinimo metu (2014-06-17 patikrinimo aktas Nr. FR0680-465) mokesčių administratorius nustatė Pareiškėjos tiek iki tikrinamojo laikotarpio pradžios (2004–2008 m.), tiek ir tikrintaisiais 2009 m. patirtas vartojimo išlaidas pagal vidutines vartojimo išlaidas vienam ūkio nariui mieste pasinaudojus statistikos duomenimis apie vidutines tokio pobūdžio išlaidas vienam Lietuvos gyventojui pagal Statistikos departamento pateiktą statistinę informaciją. Tuo tarpu pakartotinio patikrinimo metu mokesčių administratorius, atsižvelgęs į Komisijos 2015-05-15 sprendime Nr. S-81 (7-56/2015) išdėstytus pastebėjimus dėl esančių netikslumų skaičiuojant išlaidas, Pareiškėjos patirtas vartojimo bei kitas išlaidas apskaičiavo mišriu būdu: Pareiškėjos 2004–2007 m. patirtomis vartojimo išlaidomis pripažino Pareiškėjos mokesčių administratoriui pateiktame 2015-08-28 paaiškinime nurodytas vartojimo išlaidas (2004 m. – 3590 Lt, 2005 m. – 4060 Lt, 2006 m. – 4000 Lt, 2007 m. – 5010 Lt), o 2008–2009 m. patirtas vartojimo išlaidas apskaičiavo pagal Statistikos departamento skelbiamas vidutines vartojimo išlaidas vienam asmeniui, vyresniam nei 60 metų, nes pati Pareiškėja 2015-08-28 paaiškinime nurodė šiais metais patyrusi (2008 m. – 4210 Lt, 2009 m. – 4110 Lt) išlaidas, kurios yra daug mažesnės už Statistikos departamento skelbiamas vartojimo išlaidas bei mažesnės nei Statistikos departamento skelbiama skurdo rizikos riba. Be to, mokesčių administratorius, apskaičiuodamas Pareiškėjos vartojimo išlaidas 2008–2009 m., atsižvelgė ir į aplinkybę, jog Pareiškėja 2009 m. įsigijo nekilnojamąjį turtą už 260652 Lt, nors tuo pat metu nuosavybės teise turėjo butą (duomenys neskelbtini). Taigi, šiuo atveju sutiktina su mokesčių administratoriaus nuomone, kad tvirtinti, jog 2008–2009 m. laikotarpiu Pareiškėja tenkino tik būtiniausius poreikius pragyvenimui ir todėl jos patirtos vartojimo išlaidos buvo mažesnės nei skelbiama skurdo rizikos riba, nėra pagrindo. Iš bylos medžiagos taip pat matyti, jog Klaipėdos AVMI, pakartotinio patikrinimo metu nustatydamas Pareiškėjos vartojimo išlaidas, iš šių išlaidų eliminavo Pareiškėjos papildomai Komisijai pateiktame 2015-05-11 paaiškinime nurodytas išlaidas (alkoholinių gėrimų ir tabako įsigijimui, transportui, švietimui, restoranams ir viešbučiams), kurių Pareiškėja nepatyrė. Komisija, atsižvelgusi į tai, kas išdėstyta, daro išvadą, kad nagrinėjamo ginčo atveju mokesčių administratoriaus pasirinktas išlaidų apskaičiavimo būdas atitinka protingumo ir teisingumo kriterijus, kurių būtina laikytis apskaičiuojant mokesčių bazę pagal MAĮ 70 str. 1 dalį, o pagrįstais pripažinti Pareiškėjos motyvus dėl kitokio išlaidų dydžio, nei nustatė mokesčių administratorius, nėra pagrindo.

Iš bylos medžiagos matyti, jog vietos mokesčių administratorius Pareiškėjos mokestinio patikrinimo metu, atsižvelgęs į tai, kad Pareiškėja nurodė nekilnojamajam turtui įsigyti 2009 m. panaudotas pinigines lėšas sukaupusi per ilgą laikotarpį (nuo 1974 m.), tačiau *nepateikė šių pajamų gavimą patvirtinančių juridinę galią turinčių dokumentų*, kad Pareiškėja nebuvo pateikusi vienkartinės gyventojų (šeimos) 2003-12-31 turėto turto deklaracijos, kurioje būtų deklaruavusi, kad 2003-12-31 turėjo daugiau negu 50000 Lt piniginių lėšų, padarė išvadą, jog Pareiškėja 2003-12-31 galėjo turėti ne banke ne didesnę kaip 50000 Lt piniginių lėšų likutį. Pripažinęs, kad Pareiškėja 2004-01-01 turėjo 50000 Lt piniginių lėšų ne banke, mokesčių administratorius, įvertinęs Pareiškėjos 2004–2008 m. gautų pajamų bei patirtų išlaidų balansą (patikrinimo akto 11–18 psl.), konstatavo, kad Pareiškėja tikrinamojo laikotarpio pradžioje (2009-01-01) galėjo turėti sukaupusi 174022 Lt piniginių lėšų likutį. Pareiškėja skunde tvirtina, jog prie jos iki tikrinamojo laikotarpio turėtų pajamų turėjo būti priskirtos jos sutuoktinio, kuris mirė 2006 m., pajamos. Pareiškėjos teigimu, jos vyras 2003-12-31 turėjo iki 50000 Lt sumą, kurios deklaruoti vienkartinėje pajamų deklaracijoje nereikėjo ir todėl skaičiuojant Pareiškėjos pajamas ši suma turėjo būti įskaičiuota.

Byloje nustatyta, kad mokesčių administratorius pakartotinio patikrinimo metu vertino Pareiškėjos argumentus dėl jos sutuoktinio galimai sukauptų lėšų bei tokių lėšų įskaičiavimo į Pareiškėjos gautų pajamų sumą. Nustatęs, kad Pareiškėjos sutuoktinis E. D. (mirė) gavo tik darbo užmokesčio ir senatvės pensijos pajamų, piniginių lėšų bankuose ar kitose kredito įstaigose neturėjo, veiklos pagal verslo liudijimą nevykdė ir iš šios veiklos pajamų negavo, 2003-12-31 turėto turto nedeklaravo, mokesčių administratorius, Komisijos vertinimu, pagrįstai prie Pareiškėjos 2006 m. gautų pajamų priskyrė 50000 Lt grynųjų pinigų, kuriuos E. D. gavo 2005 m. už parduotą bendrąja jungtine sutuoktinių nuosavybės teise turėtą nekilnojamąjį turtą. Pasisakant šiuo mokestinio ginčo aspektu pažymėtina, jog, kaip matyti iš bylos medžiagos, E. D. testamentu nesurašė, o pati Pareiškėja mokesčių administratoriui teiktame 2015-08-28 paaiškinime nurodė iš sutuoktinio E. D. paveldėjusi 50000 Lt grynaisiais, kuriuos sutuoktinis gavo už 2005 m. parduotą nekilnojamąjį turtą.

Byloje taip pat nustatyta, kad Pareiškėja iki tikrinamojo laikotarpio gautų 48500 Lt pajamų sumą (atitinkamai 2006 m. – 18000 Lt, 2008 m. – 10500 Lt ir 20000 Lt) grindžia fizinių asmenų grąžintomis paskolintomis lėšomis. Pareiškėja nepateikė mokesčių administratoriui 1995 m. su R. M. Š., 1996 m. su J. M. bei 2003 m. su Z. B. pasirašytų paskolų suteikimą patvirtinančių dokumentų (paskolos sutarčių, raštelių, mokėjimo pavedimų kopijų ar pan., Pareiškėja 2014-06-16 paaiškinime Nr. AC19-46 nurodė, kad skolinant pinigus Z. B. ir R. M. Š. buvo surašyti paskolos rašteliai, kurie grąžinus pinigus buvo sunaikinti, analogiškas aplinkybes Pareiškėja nurodė ir pakartotinio patikrinimo metu pateiktame 2015-08-28 paaiškinime Nr. AC19-41), tačiau šių piniginių lėšų grąžinimą ginčo byloje grindžia nurodytųjų fizinių asmenų parašais patvirtintais rašytiniais patvirtinimais apie grynųjų pinigų 2006 ir 2008 m. perdavimą Pareiškėjai.

Iš bylos medžiagos matyti, jog Klaipėdos AVMI pakartotinio Pareiškėjos mokestinio patikrinimo metu, remdamasi Inspekcijos turimų duomenų bazių duomenimis, surinkta priešpriešine informacija (J. M. 2015-09-18, Z. B., M. Š. 2015-09-02 paaiškinimai), aiškino grynųjų pinigų skolinimo nurodytiems fiziniams asmenims ir jų grąžinimo Pareiškėjai aplinkybes, paskolas gavusių asmenų finansines galimybes grąžinti pasiskolintus pinigus ir, įvertinusi nustatytų faktinių aplinkybių visumą, konstatavo, kad paskolų suteikimas buvo tik formalūs sandoriai, jie nebuvo ir negalėjo būti vykdomi, nes piniginės lėšos realiai nebuvo perduotos. Mokesčių administratoriaus tvirtinimu, Pareiškėjos mokesčių administratoriui pateikti fizinių asmenų patvirtinimai apie paskolų grąžinimą buvo surašyti ne patvirtinant iš tikrųjų buvusius faktus, o siekiant padėti Pareiškėjai pagrįsti pajamų, panaudotų nekilnojamajam turtui įsigyti, šaltinius ir išvengti mokestinių prievolių.

Komisija nurodo, jog dėl įrodymų vertinimo, kai, remiantis įvairiais civiliniais sandoriais, įrodinėjamas (grindžiamas) mokesčių mokėtojo gautų pajamų realumas, LVAT 2007-03-15 nutartyje adm. byloje Nr. A¹⁷-301/2007, publikuotoje „Administracinė jurisprudencija“, 2007, Nr. 11, yra išaiškines, jog *įrodinėjimo dalykas šiuo atveju yra aplinkybės, ar pinigų sumos mokesčių mokėtojui realiai buvo ar nebuvo perduotos, t. y. gautos ar negautos pajamos*. Šios aplinkybės turėtų būti įrodinėjamos tiesioginiais įrodymais, iš kurių galima daryti vienareikšmę išvadą apie įrodinėjimo dalyką sudarančias aplinkybes (pavyzdžiui: mokėjimo pavedimai, patvirtinantys lėšų judėjimą; asmenų, iš kurių pajamos neva gautos, paaiškinimai apie tai, kad lėšos perduotos ar neperduotos; kitų liudytojų, galinčių patvirtinti ar paneigti lėšų perdavimą, parodymai). Įstatymas nedraudžia įrodinėti ir netiesioginiais įrodymais, t. y. įrodymais, daugiareikšmiai susijusiais su įrodinėjimo dalyką sudarančiomis aplinkybėmis (pavyzdžiui: įrodymai apie tai, kokiomis lėšomis galėjo disponuoti asmuo, iš kurio galėjo būti gautos pajamos; įrodymai apie gautų lėšų panaudojimo aplinkybes ir pan.). Tokio pobūdžio bylose išvada apie tai, kad mokesčių mokėtojas nepagrindė pajamų, neturėtų būti daroma vien netiesioginių įrodymų pagrindu (pavyzdžiui, įrodymai apie tai, kad paskolos davėjas neturėjo teisėtų pajamų). Tokios praktikos LVAT laikėsi ir priimdama vėlesnes nutartis: 2011-02-04 adm. byloje Nr. A⁴³⁸-201/2011, 2011-04-01 adm. byloje Nr. A⁴³⁸-953/2011, 2011-09-15 adm. byloje Nr. A⁴⁴²-2502/2011, 2015-02-10 adm. byloje Nr. (e)A-110-438/2015, 2015-03-02 adm. byloje Nr. A⁶⁹⁰-556/2015 ir kt.

Taigi, kaip pripažįstama LVAT praktikoje, išvados apie mokesčių mokėtojo tam tikrų civilinių sandorių pagrindu gautų pajamų realumą darytinos sistemiškai bei kompleksiskai įvertinus visus tiesioginius bei netiesioginius įrodymus, pagrindžiančius ar paneigiančius objektyvų pajamų gavimo faktą. Vien atskirų formalųjų įrodymų (pavyzdžiui, paprasta rašytine ar notarine forma

sudarytų sutarčių) apie pajamas pateikimas, nesant realaus pajamų gavimo fakto, patvirtinto visapusiška pajamų gavimo faktinių aplinkybių analize, paties pajamų gavimo nepagrindžia. Tokia išvada darytina ir atsižvelgiant į MAĮ 10 straipsnio nuostatas, įtvirtinančias turinio viršenybės prieš formą principą, pagal kurį mokesčių teisiniuose santykiuose viršenybė teikiama šių santykių dalyvių veiklos turiniui, o ne jos formaliai išraiškai.

Komisijos vertinimu, mokesčių mokėtojo įpareigojimas pagrįsti atitinkamų pajamų šaltinius reiškia, kad jo nurodomi pajamų šaltiniai turi būti realūs, o pateikti įrodymai apie piniginių lėšų gavimą iš atitinkamų šaltinių atspindėti realiai susiklosčiusias faktines aplinkybes, ypač tais atvejais, kai gautų pajamų šaltinis yra ne paties mokėtojo veikla, o kito asmens gautos pajamos. Todėl *turi būti pateikti pakankami ir neginčijami įrodymai, kad atitinkamo dydžio pajamos realiai yra gautos konkrečiu nurodytu būdu iš nurodyto pajamų šaltinio*, t. y. šaltinis turi būti ne tik realus, bet ir turi būti objektyviais duomenimis patvirtintos aplinkybės, kad lėšos realiai perduotos mokėtojui (LVAT 2011-09-09 nutartis adm. byloje Nr. A⁵⁵⁶-3513/2011). Todėl mokesčių mokėtojas negali remtis vien tik tvirtinimu, kad pateikė atitinkamus sandorius patvirtinančias sutartis, deklaravo atitinkamas pinigų sumas, ar galimai jomis disponavo, jas naudojo patirdamas atitinkamas išlaidas, jis turi realiai pagrįsti jo nurodomus piniginių lėšų šaltinius.

Komisija, įvertinusi byloje surinktų įrodymų ir jų pagrindu nustatytų faktinių aplinkybių visumą (iš bylos medžiagos matyti, jog skiriasi Pareiškėjos ir paskolas neva gavusių asmenų paaiškinimuose nurodytos grynųjų pinigų perdavimo, paskolų sutarčių pasirašymo aplinkybės; paskolų rašteliai neišsaugoti, nes gražinus pinigus buvo sunaikinti; paskolos suteiktos grynaisiais ir ilgam laikotarpiui nenumatant prievolių įvykdymą užtikrinančių priemonių; skolinant pinigus dėl palūkanų nebuvo tartasi, tačiau paskolų gavėjai gražino didesnes pinigų sumas, nei skolinosi; paskolų gavėjai lėšas paskoloms gražinti grindžia kitų asmenų jiems suteikta finansine pagalba, tačiau patys tuo pačiu laikotarpiu laiko terminuotus indėlius bankuose; paskolų gražinimas nebuvo įformintas juridinę galią turinčiais dokumentais, pinigus gražinę asmenys nurodė patvirtinimus apie jų gražinimą surašę 2014 m. Pareiškėjai paprašius; Pareiškėja pati 5–12 m. nereikalauja gražinti paskolas, nors jos pačios pragyvenimo šaltinis yra gaunama mažesnė nei vidutinė pensija), konstatuoja, jog Pareiškėja nepateikė pakankamų ir neginčijamų įrodymų, kurie pagrįstų, kad ji realiai grynaisiais pinigais 2006 ir 2008 m. gavo (pasiskolinę pinigus fiziniai asmenys jai gražino) iš viso 48500 Lt. Kaip minėta, įrodinėjimo dalykas šiuo atveju yra aplinkybės, ar minėta pinigų suma Pareiškėjai realiai buvo ar nebuvo perduota, ir būtent Pareiškėjai tenka pareiga pateikti įrodymus, kad atitinkamo dydžio pajamų realiai gavo konkrečiu nurodytu būdu iš nurodyto pajamų šaltinio. Tuo tarpu nagrinėjamoje byloje nėra objektyvių duomenų, patvirtinančių ginčo piniginių lėšų gavimą ir disponavimą jomis. Pažymėtina, jog, kaip yra konstatavęs LVAT savo praktikoje (pavyzdžiui: 2013-04-15 sprendimas adm. byloje Nr. A-602-27/2013, 2015-12-28 nutartis adm. byloje Nr. A-1305-602/2015, 2016-02-08 nutartis adm. byloje Nr. A-145-602/2016), pasirinkdamas pajamas gauti grynaisiais pinigais (dėl ko šių pajamų gavimo faktas nėra fiksuojamas kredito įstaigose esančių sąskaitų išrašuose) ir šių pajamų nedeklaruodamas, pateikdamas atitinkamo mokesčio laikotarpio pajamų deklaracijas (pavyzdžiui, kai tokios deklaracijos teikimas nėra privalomas), mokesčių mokėtojas prisiima visą riziką dėl jam tenkančios įrodinėjimo naštos.

Komisija nurodo sutinkanti su mokesčių administratoriaus šiame ginče akcentuojama kaip reikšminga aplinkybe, jog Pareiškėja nei jos atžvilgiu atlikto operatyvaus patikrinimo (2013-11-22), nei mokesčio tyrimo (2014-04-16 pranešimas apie atliktą mokesčio tyrimą Nr. FR0687-464) metu mokesčių administratoriui teiktuose paaiškinimuose nenurodė skolinusi M. Š., J. M. bei Z. B. pinigines lėšas, o iš šių asmenų gautas lėšas panaudojusi ginčo nekilnojamajam turtui įsigyti, nepateikė šių fizinių asmenų patvirtinimų apie perduotas piniginių lėšų sumas. Pareiškėja nurodytuosius dokumentus mokesčių administratoriui pateikė tik patikrinimo metu sužinojusi apie atsirandančias mokesčio pasekmes jai nepagrindus pajamų, panaudotų ginčo turtui įsigyti, šaltinių. Komisijos vertinimu, Klaipėdos AVMI šioje ginčo dalyje vertindama Pareiškėjos papildomai pateiktus patvirtinimus apie piniginių lėšų gražinimą pagrįstai atsižvelgė ir į pirminius Pareiškėjos teiktus paaiškinimus, juolab kad ir LVAT praktikoje įprastai pirmenybė teikiama pirminiams, laiko ir kitų aplinkybių nepaveiktiems parodymams (LVAT 2007-03-15 nutartis adm. byloje Nr. A¹⁷-301/2007, 2009-06-12 nutartis adm. byloje Nr. A⁵⁵⁶-695/2009), o situacija, kai mokesčiams

prievolėms turintys įtaką dokumentai ir įrodymai (šio ginčo atveju patvirtinimai apie piniginių lėšų gražinimą) yra pateikiami jau po įvykdytų kontrolės veiksmų, vertintina kritiškai (LVAT 2010-09-06 nutartis adm. byloje Nr. A⁵⁵⁶-983/2010, 2011-01-03 nutartis adm. byloje Nr. A⁵⁵⁶-1632/2010, 2016-02-17 nutartis adm. byloje Nr. A²⁸⁹-556/2016), nes, teismo manymu, nors tai „nėra draudžiama, tačiau užkerta galimybę tikėti pareiškėjo sąžiningumu“, taip pat tokio pobūdžio aplinkybės liudija ne mokėtojo naudai.

Komisija, apibendrindama tai, kas išdėstyta, vadovaudamasi MAĮ 67 straipsniu, konstatuoja, jog Pareiškėja neįrodė, kad mokesčių administratoriaus atliktas mokesčių apskaičiavimas pagal mokesčių administratoriaus įvertinimą neatitinka protingumo ir teisingumo kriterijų, bei nepagrindė tinkamais ir abejonių nekeliančiais įrodymais skunde Komisijai išdėstytų motyvų, todėl Pareiškėjos skundas atmestinas, ginčijamas Inspekcijos sprendimas tvirtintinas.

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:

Patvirtinti Valstybinės mokesčių inspekcijos prie Lietuvos Respublikos finansų ministerijos 2016-08-29 sprendimą Nr. 68-237.

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 apskusti 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 narė,
pavaduojanti komisijos pirmininkę

Lina Vosylienė

Komisijos nariai

Martynas Endrijaitis

Rasa Stravinskaitė

Andrius Venius