



(S)

**MOKESTINIŲ GINČŲ KOMISIJA PRIE
LIETUVOS RESPUBLIKOS VYRIAUSYBĖS**

**SPRENDIMAS
DĖL B. Y. 2016-11-16 SKUNDO**

2017 m. sausio 24 d. Nr. S-22 (7-270/2016)
Vilnius

Mokestinių ginčų komisija prie
Lietuvos Respublikos Vyriausybės,
susidedanti iš:

komisijos pirmininkės
komisijos narių

Editos Veršalienės
Martyno Endrijaičio – pranešėjas
Rasos Stravinskaitės
Andriaus Veniaus
Linos Vosylienės

sekretoriaujant
dalyvaujant mokesčių mokėtojui
mokesčių mokėtojo atstovei
mokesčių administratoriaus atstovui

Ramutei Matkevičienei
B. Y.
advokatei L. B.
O. D.

2017-01-06 posėdyje išnagrinėjusi B. Y. (toliau – Pareiškėjas) 2016-11-16 skundą dėl Valstybinės mokesčių inspekcijos prie Lietuvos Respublikos finansų ministerijos (toliau – Inspekcija) 2016-10-18 sprendimo Nr. 68-307, n u s t a t ė:

Inspekcija 2016-10-18 sprendimu Nr. 68-307 patvirtino Vilniaus apskrities valstybinės mokesčių inspekcijos (toliau – Vilniaus AVMI) 2016-07-07 sprendimą dėl patikrinimo akto tvirtinimo Nr. (4.65) FR0682-434, kuriuo Pareiškėjui nurodyta į biudžetą sumokėti 37354,32 Eur gyventojų pajamų mokestį (toliau – GPM), 23332 Eur GPM delspinigius ir 3735 Eur GPM baudą, 10507,12 Eur privalomojo sveikatos draudimo įmokas (toliau – PSD įmokos), 7062 Eur PSD įmokų delspinigius ir 1051 Eur PSD įmokų baudą.

Vilniaus AVMI atliko Pareiškėjo GPM už 2008–2011 metus ir PSD įmokų už 2009 metus apskaičiavimo, deklaravimo ir sumokėjimo teisingumo patikrinimą. Patikrinimo metu nustatyta, kad Pareiškėjo 2008–2011 metų išlaidos (iš kurių pagrindinės buvo patirtos nekilnojamojo turto Bulgarijoje bei Lietuvoje (*duomenys neskelbtini*), Vilniaus r.) įsigijimui, prekių įsigijimui iš Kinijos) viršijo gautas pajamas 848523 Lt. Konstatuota, kad Pareiškėjas 2008–2011 metais gavo 848523 Lt kitų su darbo santykiais nesusijusių ir ne individualios veiklos pajamų, iš nenustatytų šaltinių. Mokestinio patikrinimo metu mokesčio bazė apskaičiuota, vadovaujantis 2004-04-13 Lietuvos Respublikos mokesčių administravimo įstatymo Nr. IX-2112 (toliau – MAĮ) 70 straipsnio 1 dalimi ir taikant Inspekcijos viršininko 2004-05-24 įsakymu Nr. VA-103 patvirtintų Mokesčio apskaičiavimo pagal mokesčių administratoriaus įvertinimą taisyklių (toliau – Taisyklės) 4 punktą bei 6.3.3 punkte numatytą išlaidų metodą.

Iš ginčo medžiagos matyti, jog patikrinimas inicijuotas po atlikto Pareiškėjo ūkinės finansinės veiklos tyrimo pagal Lietuvos kriminalinės policijos biuro nusikaltimų tyrimo 3-iosios valdybos užduotį dėl ikiteisminio tyrimo baudžiamojoje byloje Nr. 38-1-00057-11 dėl neteisėto praturtėjimo. Vilniaus apygardos teismo 2012-03-15 nuosprendžiu Pareiškėjas nuteistas už tai, kad vykdė privalomų pateikti muitinei daiktų – prekių, pažymėtų „Adidas“, „Nike“, „Puma“, įvežimą iš Latvijos Respublikos į Lietuvos Respubliką, išvengiant muitinės kontrolės procedūros, naudojant muitinės apgaulę pagal BK 199¹ straipsnį bei pagal BK 22 straipsnį (pasikėsimo padaryti nusikalstamą veiką). Taip pat 2012-03-15 nuosprendžiu buvo panaikintas Pareiškėjo nuosavybės teisės apribojimas į jo namuose kratos metu rastus ir paimitus 79000 Lt. Tačiau Lietuvos apeliacinis teismas 2012-07-05 nutartimi panaikino Vilniaus apygardos teismo 2012-03-15 nuosprendžio dalį, kuria nuspręsta panaikinti Pareiškėjui nuosavybės teisių apribojimą į jo namuose rastus ir paimitus 79000 Lt ir juos grąžinti jų savininkui B. Y., ir paliko galioti nuosavybės teisių apribojimą į Pareiškėjo namuose rastus ir paimitus 79000 Lt.

Ginčijamame sprendime taip pat nurodoma, kad Pareiškėjo atžvilgiu buvo priimtas Vilniaus miesto apylinkės teismo 2014-06-04 nuosprendis, kuriuo Pareiškėjas pripažintas kaltu padarius septynias nusikalstamas veikas dėl dokumentų klastojimo (siekiant pagrįsti parduodamų prekių Gariūnų turgavietėje įsigijimą suklastotais įsigijimo dokumentais), tačiau išteisintas dėl nepagrįsto praturtėjimo pagal BK 189¹ straipsnio 1 dalį.

Inspekcija, vadovaudamasi MAĮ, Taisyklėmis, Konstitucinio Teismo ir Lietuvos vyriausiojo administracinio teismo (toliau – LVAT) jurisprudencija, sprendime aptaria MAĮ 70 straipsnio turinį, taikymo pagrindus, vertinimo šaltinius. Inspekcija pabrėžia, kad mokesčių administratorius įgyja teisę apskaičiuoti mokesčius pagal mokesčių administratoriaus įvertinimą esant dviem būtinoms sąlygoms, kurių buvimas sudaro prielaidas taikyti šioje teisės normoje įtvirtintą elgesio modelį: pirma, mokėtino mokesčio dydžio negalima apskaičiuoti (nustatyti) įprastine atitinkamo mokesčio įstatyme nustatyta tvarka ir, antra, to padaryti (apskaičiuoti mokesčio) negalima dėl to, jog mokesčių mokėtojas nevykdo arba netinkamai vykdo savo pareigas: (1) apskaičiuoti mokesčius, (2) bendradarbiauti su mokesčių administratoriumi, (3) tvarkyti apskaitą, (4) saugoti apskaitos ar kitus dokumentus (LVAT 2010-11-29 nutartis adm. byloje Nr. A-438-1542/2010). Inspekcijos nuomone, šios sąlygos įgyvendintos ir mokesčių bazė pagal mokesčių administratoriaus įvertinimą apskaičiuota pagrįstai.

Inspekcija, atsakydama į Pareiškėjo argumentus dėl į pajamas neįskaičiuotų 90000 Lt santaupų tikrinamojo laikotarpio pradžia, taip pat neįvertinto uždarbio Armėnijoje ir Rusijoje, sprendime cituoja Vilniaus apygardos teismo 2014-11-21 nutarties nuostatas, t. y., kad „nesant duomenų apie Pareiškėjo gautas pajamas, tokia išvada negali būti patikima. Taip pat pažymima, kad nustatant galimo neteisėtai įgyto turto dydį, svarbu dokumentaliai, maksimaliai tiksliai nustatyti asmens pajamas ir išlaidas už visą darbinės veiklos laikotarpį, kadangi nagrinėjama norma sudaro pagrindą patraukti baudžiamojon atsakomybėn asmenis, kurie yra sukaupe ir disponuoja neproporcingai dideliu pagal jų pajamas turtu“. Atsižvelgusi į tai, kas nurodyta, Inspekcija daro išvadą, jog šioje byloje nėra nustatytos ir įrodytos Pareiškėjo gautos pajamos (jų dydžiai). Taip pat sprendime pabrėžiama, kad minėtoje Pareiškėjo atžvilgiu priimtoje 2014-11-21 nutartyje, teisėjų kolegija nurodė, jog „prekės pažymėtos svetimais prekių vardais būdavo konfiskuojamos. Už konteineriuose atgabentas sporto prekes, dėl kurių nepateikimo muitinės kontrolei B. Y. buvo nuteistas 2012-03-15 nuosprendžiu, apeliando sumokėta pinigų suma (180 000 JAV dolerių), atliekant B. Y. ūkinės finansinės veiklos tyrimą, apskritai buvo įtraukta į jo turėtų išlaidų sumą. O atsižvelgiant į tai, kad B. Y. buhalterinėje apskaitoje laikotarpiu nuo 2006-01-20 iki 2008-05-01 apskaityti J. L. firmos ir O. L. įmonės vardu surašyti apskaitos dokumentai dėl prekių už 68983 Lt įsigijimo bei jų pardavimo už 1112120 Lt, pastaroji suma buvo atimta iš B. Y. individualios veiklos pagal verslo liudijimą gautų pajamų. Taigi darytina išvada, kad dėl įvykdytų nusikalstamų veikų B. Y. ne tik kad negavo neteisėtų pajamų, bet patyrė pakankamai dideles išlaidas“. Inspekcija sprendime, atsižvelgusi į nutarties nuostatas, byloje nustatytas aplinkybes, aptarusi pajamų gavimo įrodinėjimo LVAT suformuotą praktiką, nurodė, jog mokesčių administratorius neginčija aplinkybės, jog Pareiškėjas dirbo Armėnijoje ar

prekiavo Rusijoje, tačiau byloje nėra duomenų, įrodančių gautų pajamų dydį, todėl Inspekcijos nuomone, Pareiškėjo nurodytos sumos pagrįstai nepriskirtos prie pajamų.

Dėl Pareiškėjo nesutikimo, kad muitinės duomenimis Pareiškėjas įvežtų ar išvežtų prekių nedeklaravo bei kad ilgą laiką Lietuvos piliečių vykimasis į ne ES šalis buvo bevizis, todėl sienų kirtimas neturi reikšmės priimant sprendimą, ginčijamame sprendime nurodoma, kad mokesčių administratorius gautų pajamų iš užsienio nepripažino vadovaudamasis aplinkybių visuma, o ne atskiru argumentu dėl ES sienos kirtimo. Teigiama, kad ši aplinkybė vertinta tik kaip sudėtinė visų įrodymų apie gautų pajamų užsienyje dalis. Nesant kitų įrodymų (prekių vežimo, pinigų įvežimo, deklaravimo ir pan.) nėra pagrindo pripažinti Pareiškėjo nurodytų ginčo sumų kaip realiai gautų.

Inspekcija dėl K. Y. ir sutuoktinės finansinių galimybių paskolinti 100000 Lt Pareiškėjui, įvertinusi bylos medžiagą, nurodė, kad teismo nutartyse dėl minėtų sumų nėra pasisakyta. Sprendime pažymima, kad, siekiant įvertinti suteiktos paskolos realumą, 2012 metais buvo atlikti K. Y. ir jo sutuoktinės operatyvūs patikrinimai, kurių metu įvertintos minėtų asmenų pajamos ir išlaidos. Operatyvių patikrinimų metu nustatyta, kad K. Y. ir sutuoktinė neturėjo finansinių galimybių paskolinti 100000 Lt Pareiškėjui. Taip pat nustatyta, kad paskolos sutartis surašyta atbuline data, t. y. K. Y. liudijimu, buvo pasirašyta 2010 metais, jog pinigines lėšas skolintos 2007 metais; paskola suteikta grynais pinigais; pagal skolinimo sutartį paskolos suteikimo tikslas sutartyje nenurodytas; pagal skolinimo sutartį palūkanos už suteiktą paskolą nenumatytos; paskolos sutartyje paskolos grąžinimo terminas nenumatytas; paskola suteikta be įkeitimo ar garantijos; kitų liudytojų, galinčių patvirtinti ar paneigti sutarties sudarymą bei faktišką lėšų perdavimą, nėra. Atsižvelgdama į nustatytas aplinkybes, Inspekcija padarė išvadą, jog patikrinimo metu pagrįstai konstatuota, kad sutartyse nurodytos lėšos nebuvo perduotos, sutartys buvo sudarytos ne patvirtinti iš tikrųjų įvykusius faktus, bet siekiant padėti Pareiškėjui pagrįsti pajamų šaltinius ir išvengti mokestinės prievolės.

Vertindama gyvenamojo namo statyboms patirtų išlaidų pagrįstumą, Inspekcija sprendime vadovavosi Pareiškėjo atžvilgiu priimta Lietuvos Aukščiausiojo Teismo 2015-07-14 nutartimi, Vilniaus apygardos teismo 2014-11-21 nutartimi ir Vilniaus miesto apylinkės teismo 2014-06-04 nuosprendžiu. Inspekcija cituoja 2014-06-04 Vilniaus miesto apylinkės teismo nuosprendį “teismo ekspertas – prof. T. N. pateikė ekspertizės išvadą, kad B. Y. ir N. Y. namo atkuriamoji vertė BK 189¹ straipsnio įsigaliojimo metu – 2010-12-11 statant namą rangos būdu buvo 559955,33 Lt, o įtarimo B. Y. pareiškimo metu – 2011-11-11– ji buvo 582162 Lt. Statant namą ūkio būdu, atkuriamoji namo vertė atitinkamai buvo: 330517,25 Lt – įstatymo įsigaliojimo dieną ir 339913,20 Lt – įtarimo pareiškimo dieną. <...> Pripažindamas, kad gyvenamojo namo, esančio (*duomenys neskelbtini*), Vilniuje, statyba buvo vykdoma ūkio būdu bei vertinimo ataskaitos ir ekspertizės akto pagrindu sprendamas dėl realių statybos išlaidų, teismas vis dėlto nepripažino, kad namas buvo pastatytas paties kaltinamojo B. Y. bei jo artimųjų fiziniu darbu, pastariesiems už šių darbų atlikimą neapmokant“. Sprendime nurodoma, kad šiame nuosprendyje teismas konstatavo, kad „statyba prasidėjo po 2010-05-19, kuomet buvo išduotas statybos leidimas. Iki būklės, užfiksuotos 2012-02-11, namo apžiūros metu, namas buvo statomas du statybos sezonus. Apžiūros metu aptikta statybų stadija tiek vizualiai, tiek pagal specialisto išvadą (joje nurodoma, jog namo baigtumas buvo 75 procentai) byloja apie tai, kad statyba vyko sklandžiai, nepertraukiamai, pakankamai kokybiškai. Akivaizdu, kad namui statyti buvo neišvengiamas darbo jėgos samdymas, nes atskiras statybos darbų rūšis galėjo atlikti tik atitinkamos kvalifikacijos specialistai (mūrininkai, stogdengiai, elektrikai, santechnikai ir t. t.), todėl nerealaus ir neįtikinamas yra kaltinamojo B. Y. teigimas, jog visi šie darbai buvo atlikti už dyką. Teismas sprendžia, kad ūkio būdu vykdytų statybų kaina viršijo <...> 339913,20 Lt (2011-11-11) ir laiko, kad reali statybos išleistų pinigų suma, įskaičius apytiksles samdytos darbo jėgos apmokėjimo išlaidas, laikotarpiu nuo 2010-12-11 iki 2011-11-11 buvo ne mažesnė nei 400000 Lt”.

Sprendime teigiama, kad vadovaujantis objektyvumo ir protingumo kriterijais bei nesant juridinę galią turinčių dokumentų, patvirtinančių statyboms patirtų išlaidų, mokesčių

administratorius pagrįstai Pareiškėjo naudai pripažino 339913,20 Lt statybos išlaidas, t. y. mažesnę sumą nei nurodyta Vilniaus miesto apylinkės teismo 2014-06-04 nuosprendyje.

Dėl išlaidų priskyrimo laikotarpio Inspekcija sprendime pažymėjo, kad teismo ekspertas T. N. nustatė tokias nekilnojamojo turto vertes: 2010-12-11 – 330517,25 Lt, 2011-11-11 – 339913,20 Lt. Kadangi Pareiškėjas nepateikė statybą patvirtinančių dokumentų, iš kurių būtų galima nuspręsti, kokią dalį statybų išlaidų Pareiškėjas patyrė 2010 metais, mokesčių administratorius 2011 metų išlaidoms priskyrė 339913,20 Lt.

Vertindama 180000 JAV dolerių (470610 Lt) išlaidų, patirtų prekių įsigijimui, priskyrimą Pareiškėjo išlaidoms pagrįstumą, Inspekcija sprendime pažymėjo, kad baudžiamojoje byloje Nr. 38-1-00057-09 nustatyta, kad Pareiškėjas sumokėjo 180000 JAV dolerių. Todėl atsižvelgusi į tai, kad Pareiškėjas nei baudžiamojoje byloje, nei patikrinimo metu nepateikė juridinę galią turinčių dokumentų, įrodančių, jog šių išlaidų nepatyrė arba kad nurodytą sumą patyrė bendrai su kitu asmeniu, Inspekcija konstatavo, kad pagrįstai Pareiškėjo išlaidoms priskirta 180000 JAV dolerių suma.

Skundžiamame sprendime dėl poilsinėms kelionėms patirtų išlaidų Inspekcija nurodyta, kad patikrinimo metu nustatyta, kad Pareiškėjo vardu buvo apmokėtos 51833,35 Lt išlaidos (2007 m. – 17185,41 Lt, 2008 m. – 13059 Lt, 2009 m. – 17269,94 Lt, 2010 m. – 4319 Lt) už poilsines keliones. Pažymima, kad pagal GPMĮ 8 straipsnio 5 dalį gyventojai priskirti savo patirtas išlaidas pagal kaupimo principą gali tik tada, jeigu vykdo individualią veiklą ir yra įregistruoti pridėtinės vertės mokesčio mokėtojais arba naudoja veikloje ilgalaikį turtą. Priešingu atveju, gyventojui taikomas pinigų principas, t. y. tiek gautos pajamos, tiek patirtos išlaidos priskiriamos pagal faktinį jų apmokėjimą, nesvarbu, kuriuo laikotarpiu jos yra susidariusios. Mokesčių administratorius Pareiškėjui patirtas išlaidas priskyrė ne tada, kada buvo sudaryta turizmo paslaugų sutartis ar kada jos buvo užsakytos, bet pagal faktinį šių išlaidų apmokėjimo momentą.

Atsakydama į Pareiškėjo teiginį, kad vaikų kelionės išlaidas apmokėjo seneliai, Inspekcija nurodė, kad ginčo byloje nėra nustatyti tokie duomenys, o Pareiškėjas šias aplinkybes grindžia tik nepagrįstais paaiškinimais, nepateikęs tai patvirtinančių įrodymų.

Inspekcijos sprendime nurodoma, kad Pareiškėjas ginčija mokesčių administratoriaus sprendimą dėl 79000 Lt sumos, kuri pagal Vilniaus apygardos teismo 2012-03-15 nuosprendį priklauso Pareiškėjui, tačiau lėšų kilmė yra jo tėvo sutaupytos lėšos. Šiuo klausimu, Inspekcija akcentavo, kad nors pagal Vilniaus apygardos teismo 2012-03-15 nutartį buvo panaikintas apribojimas į Pareiškėjo namuose rastą 79000 Lt sumą, kurių savininkas laikomas B. G. (Pareiškėjo tėvas), tačiau dėl šio nuosprendžio Lietuvos apeliaciniam teisme priimta 2012-07-05 nutartis, kuria konstatuota, kad „kratos, atliktos nuteistojo namuose, metu rasti ir paimti 79000 Lt priklauso nuteistajam B. Y.“. Vadovaujantis šia nutartimi paliktas galioti nuosavybės teisės į Pareiškėjo namuose rastus ir paimtus 79000 Lt apribojimas. Atsižvelgus į išdėstytą, sprendimu konstatuota, kad Pareiškėjo pateikti argumentai ir 2012-04-20 kasos išlaidų orderis neturi teisinės reikšmės ginčo byloje.

Dėl B. G. dovanotų 45000 Lt ir T. G. dovanotų 45000 Lt sprendime teigiama, kad patikrinimo akto 34 puslapyje nurodyta, jog Pareiškėjo pateiktoje Brangaus turto deklaracijoje nurodytas butas (*duomenys neskelbtini*), Vilniuje, įsigytas už 94800 Lt pagal 2000-03-30 pirkimo–pardavimo sutartį Nr. ML 15-1803. Pajamų šaltinis – tėvo B. G. ir motinos T. G. 90000 Lt (45000 Lt + 45000 Lt) dovanotos piniginės lėšos. Atsižvelgiant į tai, patikrinimo metu, vertinant 1994–2007 metų pajamų šaltinius bei patirtas išlaidas, nustatyta, kad Pareiškėjo pajamos minėtu laikotarpiu sudarė 187720 Lt, iš jų: 97720 Lt pajamos iš veiklos pagal verslo liudijimą; 2000 metais tėvų T. G. ir B. G. Pareiškėjui dovanotos 90000 Lt piniginės lėšos pagal Brangaus turto deklaracijos duomenis (žr. priedą Nr. 15). Inspekcijos teigimu, patikrinimo metu įvertintos tėvų dovanotos sumos.

Centrinis mokesčių administratorius, atsakydamas į Pareiškėjo teiginį, jog jis prekiavo rūbais ir todėl sau rūbų niekada nepirko, pažymėjo, kad byloje nustatyta, jog Pareiškėjas pirko „Adidas“, „Nike“, „Puma“ drabužius, t. y. sportinius drabužius. Todėl Pareiškėjo teiginys, jog jis nepirko kitų rūbų vertintas kritiškai. Be to, sprendime pastebėta, kad dalis prekių buvo

konfiskuota, todėl nėra pagrindo manyti, jog Pareiškėjas prekybai įsigytas prekes naudojo ir savo reikmėms.

Dėl statistinių vartojimo išlaidų skundžiamame sprendime pažymėta, kad 1994–2009 metų laikotarpiu Pareiškėjo patirtos faktinės vartojimo išlaidos, apmokėtos banko pavedimais, yra mažesnės už vidutinės metinės statistinės vartojimo išlaidas. Atsižvelgiant į tai, kad Pareiškėjas turėjo piniginių lėšų nekilnojamojo turto Bulgarijoje įsigijimui, ½ dalies žemės sklypo (*duomenys neskelbtini*), Vilniuje, įsigijimui, nekilnojamojo turto statyboms (*duomenys neskelbtini*), Vilniuje, poilsinių kelionių apmokėjimui, vadovaujantis MAĮ 8 straipsnio 3 dalimi įtvirtintais protingumo ir teisingumo kriterijais, vartojimo išlaidų apskaičiavimui naudotos vidutinės statistinės vartojimo išlaidos vienam asmeniui. Sprendime nurodoma, kad laikotarpiu nuo 1994-01-01 iki 2007-12-31 nustatytos 120,92 Lt išlaidos, patirtos banko operacijomis ir apskaičiuotos 86550,28 Lt vidutinės statistinės vartojimo išlaidos, kurios vertintos kaip patirtos išlaidos grynais pinigais, iš viso: 86671,20 Lt (4479,60 Lt (1994 m.) + 4479,60 Lt (1995 m.) + 4479,60 Lt (1996 m.) + 4966,80 Lt (1997 m.) + 5600,40 Lt (1998 m.) + 5634 Lt (1999 m.) + 5316 Lt (2000 m.) + 5421,60 Lt (2001 m.) + 5533,20 Lt (2002 m.) + 6513,60 Lt (2003 m.) + 6892,80 Lt (2004 m.) + 8082 Lt (2005 m.) + 8916 Lt (2006 m.) + 10356 Lt (2007 m.) išlaidų. Laikotarpiu nuo 2008-01-01 iki 2011-12-31 nustatyta 38335,02 Lt išlaidų, patirtų banko operacijomis ir apskaičiuota 14222,84 Lt (9844,06 Lt (2008 m.) + 4378,78 Lt (2009 m.)) vidutinių statistinių vartojimo išlaidų, kurios vertintos kaip išlaidos grynaisiais pinigais, iš viso: 52557,86 Lt (10719,60 Lt (2008 m.) + 8847,60 Lt (2009 m.) + 20750 Lt (2010 m.) + 12240,66 Lt (2011 m.)) piniginių vartojimo išlaidų.

Sprendime teigiama, kad iš patikrinimo akto 10 lentelės matyti, kad 1994–2009 metais, kai atsiskaitymai per banką buvo mažesni už vidutinės statistinės vartojimo išlaidas, skirtumas buvo vertinamas kaip išlaidos grynaisiais. Tuo tarpu 2010–2011 metais, kai faktinės išlaidos per banką buvo didesnės, buvo skaičiuojamos banke patirtos išlaidos.

Mokesčių administratorius akcentuoja, kad į patirtas Pareiškėjo išlaidas įskaičiuotos faktinės išlaidos už keliones, taip pat statistinės vartojimo išlaidos. Inspekcijos teigimu, į Statistikos departamento skelbiamas vartojimo išlaidas įskaičiuojamos ir patirtos išlaidos viešbučiams ir restoranams, tačiau pažymėta, kad šie dydžiai yra apskaičiuoti pagal Lietuvos duomenis, todėl neįvertintos kelionės į užsienį, viešbučiai užsienyje ir pan. Atsižvelgiant į tai, teigiama, kad pagrįstai prie statistinių vartojimo išlaidų Pareiškėjui priskaičiuotos ir faktiškai patirtos kelionių išlaidos užsienyje.

Ginčijamame Inspekcijos sprendime konstatuota, kad vietos mokesčių administratoriaus sprendimas dėl patikrinimo akto tvirtinimo yra pagrįstas, todėl paliktinas galioti.

Pareiškėjas pateiktu skundu ginčija Inspekcijos 2016-10-18 sprendimą Nr. 68-307, motyvuodamas tuo, kad jis yra nepagrįstas ir neteisėtas, priimtas neįvertinus visų faktinių aplinkybių bei pateiktų įrodymų.

Skunde Pareiškėjas, aptaręs MAĮ 70 straipsnio nuostatų taikymo sąlygas pagal LVAT praktiką, teigia, kad pareiga pagrįsti mokesstinės prievolės dydį apskaičiuoti pagal mokesčių administratoriaus įvertinimą tenka mokesčių administratoriui. Pareiškėjo nuomone, šios pareigos mokesčių administratorius neįvykdė. Skunde teigiama, kad Pareiškėjas teisės aktų nustatyta tvarka ir terminais teikė mokesčių administratoriui deklaracijas, mokesstinio patikrinimo metu aktyviai bei geranoriškai bendradarbiavo su mokesčių administratoriumi, pateikė juridinę galią turinčius dokumentus ir kitus objektyvius įrodymus, pagrindžiančius 2008–2011 metų pajamų ir išlaidų skirtumą 848523 Lt (245749,25 Eur). Tokiu būdu, Pareiškėjo mokesstinės prievolės, susijusios su ginčo pajamomis, galėjo būti apskaičiuotos įprastine teisės aktuose numatyta tvarka.

Pareiškėjas skunde, remdamasis MAĮ 67 straipsnio nuostatomis, teigia, kad mokesčių administratoriaus pareiga pagrįsti mokesčių mokėtoju apskaičiuotus mokesčius su jais susijusias sumas turi būti vykdoma ypatingai atidžiai pajamų, kurių šaltiniai nėra žinomi, apmokestinimo atvejais. Pareiškėjo teigimu, ginčo pajamų šaltiniai pagrįsti juridinę galią turinčiais dokumentais ir kitais objektyviais įrodymais, todėl mokesčių administratorius nepagrindė Pareiškėjui apskaičiuotų mokesčių ir su juo susijusių sumų.

Dėl mokesčių administratoriaus nepripažintų 90000 Lt santaupų skunde teigiama, kad Pareiškėjas pateiktuose paaiškinimuose ir skunduose ne kartą nurodė, kad 90000 Lt santaupos iš uždarbio Armėnijoje, šalinant žemės drebėjimo pasekmes, uždarbio Rusijoje, po krizės grįžus į Lietuvą, iš prekybos Gariūnuose.

Inspekcijos sprendime išdėstyti teiginiai, Pareiškėjo nuomone, neatitinka įsiteisėjusiuose teismų sprendimuose nustatytų faktinių aplinkybių bei pateiktų įrodymų. Skunde nurodoma, kad Vilniaus apygardos teismas baudžiamojoje byloje Nr. 1A-731-387/2014, kurioje Pareiškėjas buvo išteisintas dėl inkriminuoto neteisėto praturtėjimo, 2014-11-21 nutartyje konstatavo, kad Pareiškėjas „dirbo ir gaudavo pajamas nuo 1990 metų. Apeliantas paaiškino, kad jis nuo pat savo darbo pradžios taupė lėšas – dirbo mūriniu Armėnijoje, uždirbo kapitalą, paskui prekiaavo Maskvoje, kur irgi buvo geras uždarbis (pirko prekes Lenkijoje ir pardavinėjo Maskvoje). Po krizės grįžo į Lietuvą, pradėjo prekiauti Gariūnuose. Anot B. Y., tuo metu turėjo nemažai santaupų. Bankuose jų nelaikė, viskas buvo grynais pinigais, valiuta. 2003, 2004, 2005 m. verslo liudijimą ėmė motinos vardu, o po 2006 metų – jau savo vardu. Visada mokėdavo mokesčius, pašalpų neprašė, savo pragyvenimui užsidirbdavo pats. Apeliantas pažymėjo, kad tiek jis pats, tiek jo tėvai turėjo santaupų. Po brolio mirties tėvai dažnai jam dovanodavo nemažas pinigų sumas.“ Teismas pažymėjo, jog Pareiškėjo minėti parodymai nėra paneigti. Atvirkiščiai, juos iš dalies patvirtina bylos medžiaga, Pareiškėjo darbo knygelės kopija, kuri patvirtina, kad Pareiškėjas pradėjo dirbti mūriniu nuo 1990-01-08, Pareiškėjo tėvų pasirašyti dovanojimo rašteliai. Teisminio bylos nagrinėjimo metu tos pačios specialistės N. I., kuri surašė ginčo aktą, duoti paaiškinimai dėl Pareiškėjo turėtų santaupų bei pajamų, buvo atmesti. Skunde teigiama, kad analogišką išvadą padarė ir Lietuvos Aukščiausiasis Teismas, priimdamas 2015-07-14 nutartį baudžiamojoje byloje Nr. 2K-306-942/2015, kad Pareiškėjas „tvirtino, kad jis dirbo ir gaudavo pajamas nuo 1990 m., t. y. dirbo mūriniu Armėnijoje, prekiaavo Lenkijoje, Rusijoje bei Lietuvoje; tiek jis pats, tiek ir jo tėvai turėjo santaupų; po brolio mirties tėvai dažnai jam dovanavo nemažas pinigų sumas. [...] Atkreiptinas dėmesys ir į tai, jog specialistė vertino ir analizavo duomenis apie B. Y. gautas pajamas tik nuo 2006 m. sausio 1 d., visiškai neatsižvelgė ir nevertino B. Y. iki tiriamojo laikotarpio gautų ir 2006 m. sausio 1 d. jo jau tikėtina turėtų pajamų, santaupų ir pan. Taigi apeliacinės instancijos teismas visiškai pagrįstai teigia, kad [...] B. Y. parodymai dėl galimybių turėti pajamų iki 2006 m. sausio 1 d. nėra paneigti.“

Pareiškėjas, cituodamas Lietuvos administracinių bylų teisenos įstatymo 56-57 straipsnių nuostatas, teigia, kad įsiteisėjęs teismo sprendimas baudžiamojoje byloje yra privalomas tiek teismams, tiek ir mokestinį ginčą nagrinėjančioms institucijoms. Tokiu būdu, Inspekcijos sprendimas neatitinka teismų įsiteisėjusiuose sprendimuose padarytų išvadų.

Skunde nurodoma, kad LVAT yra pažymėjęs, kad gautų pajamų ir (ar) turėtų lėšų šaltinius mokesčių mokėtojas gali pagrįsti tiek teikdamas tiesioginius, tiek netiesioginius įrodymus. Iš mokesčių mokėtojo paprastai negali būti reikalaujama tokių pajamų (lėšų) šaltinius pagrindžiančių dokumentų, kurių įstatymai ir juos lydintys teisės aktai neįpareigoja saugoti (jais disponuoti). Skunde teigiama, kad nuo Pareiškėjo pajamų gavimo Armėnijoje praėjo daugiau nei 28 metai, nuo pajamų gavimo Rusijoje – daugiau nei 10 metų, todėl Pareiškėjas tokį ilgą laiką dokumentų, susijusių su prekių vežimo, pinigų įvežimo, deklaravimo ir kitų su pajamų gavimu susijusių dokumentų nesaugojo ir objektyviai neturėjo galimybės juos pateikti mokesčių administratoriui. Toks mokesčių administratoriaus reikalavimas yra nepagrįstas.

Pareiškėjas nesutinka su mokesčių administratoriaus išvadomis, kad K. Y. neturėjo finansinių galimybių suteikti 100000 Lt paskolos. Pareiškėjo teigimu, pinigines lėšas paskolai panaudotos iš K. Y. gautos notariškai patvirtintos dovanos iš tėvo C. U.. Pasak Pareiškėjo, nors K. Y. nėra kreipęsis į teismą dėl paskolos gražinimo, tačiau tai nepaneigia paskolos gavimo fakto. Be to, Pareiškėjo teigimu, pateikta 2007-11-12 paskolos sutartis, pagrindžia paskolos suteikimą, išreikštą šalių valią bei lėšų perdavimo realumą, todėl gauti 100000 Lt, turi būti priskirta prie Pareiškėjo pajamų.

Skunde ginčijama ir gyvenamojo namo, esančio adresu (*duomenys neskelbtini*), Vilnius, statybų išlaidoms priskirtos 339913,20 Lt išlaidų suma, motyvuojant tuo, kad Lietuvos Aukščiausiasis Teismas 2015-07-14 nutartyje patvirtino Pareiškėjo teiginius, kad namas buvo

statomas ūkio būdu. Teismo eksperto rašytiniai paaiškinimai, atlikti teismo nutarties pagrindu ir pateikti byloje, patvirtina, kad namą statant ūkio būdu, statybos kaina sumažėtų iki 238582,79 Lt. Tokias aplinkybes taip pat patvirtina ir Pareiškėjo paaiškinimai, kad namo statybai buvo išleista iki 200000 Lt. Todėl nepagrįstai išlaidoms priskirta 339913,20 Lt statybos sąnaudos. Taip pat nesutinkama, kad namo statybos išlaidos priskirtos tik 2011 metų laikotarpiui, nes namas statytas nuo 2010 metų.

Pareiškėjas nesutinka ir su mokesčių administratoriaus išvadomis dėl 180000 JAV dolerių (470610 Lt), sumokėtų už prekių įsigijimą, priskyrimo Pareiškėjo išlaidoms. Skunde nurodoma, kad už prekes Pareiškėjas neatsiskaitė ir liko skolingas 180000 JAV dolerių Kinijos piliečiui J. B., (*duomenys neskelbtini*), gyvenančiam Pekine. Ši skola nėra gražinta, skolos gražinimo terminas iki 2018-08-12. Pareiškėjo teigimu, tokias aplinkybes patvirtina byloje pateikti dokumentai – skolos raštelis ir J. B. paso kopija. Be to, Pareiškėjas nurodo, kad Vilniaus apygardos teismo 2012-03-15 nuosprendžiu jis nuteistas už veiką, atliktą bendrininkų grupėje, kurioje veikė N. A. ir kiti du asmenys – V. ir T., kuriems šioje baudžiamojoje byloje kaltinimai nepareikšti, todėl nepagrįstai šios išlaidos priskirtos tik Pareiškėjui.

Dėl patirtų išlaidų už poilsines keliones skunde nurodoma, kad Pareiškėjui nepagrįstai priskirtos visos išlaidos, nes jas patyrė kiti asmenys, t. y. N. Y. ir jos vaikai, kuriuos išlaikė jų tėvas, o ne Pareiškėjas. Teigiama, kad Pareiškėjas 2008 m. patyrė 2176,50 Lt, 2009 m. – 3453,98 Lt, 2010 m. – 4319 Lt išlaidų už keliones, kiti asmenys už keliones dengė individualiai.

Pareiškėjas ginčija ir mokesčių administratoriaus išvadą, kad kratos, atliktos Pareiškėjo namuose, metu rasti ir paimti 79000 Lt priklauso nuteistajam Pareiškėjui. Skunde nurodoma, kad Vilniaus apygardos teismas 2012-03-15 nuosprendyje konstatavo, kad faktiškai kratos metu rasti 79000 Lt pinigai priklauso Pareiškėjo tėvui B. G. Todėl nuosavybės teisių apribojimas 79000 Lt sumai naikintinas, o pinigai gražintini jų teisėtam savininkui B. G. Tokias aplinkybes patvirtina byloje pateikti dokumentai – Vilniaus apygardos teismo 2012-04-11 raštas „Dėl nuosprendžio vykdymo“, kuriame nurodyta pinigines lėšas gražinti jų savininkui B. G. Nors Lietuvos apeliacinis teismas nurodė, kad kratos, atliktos Pareiškėjo namuose, metu rasti ir paimti 79000 Lt priklauso Pareiškėjui, tačiau minėtų pinigų kilmė – B. G. sutaupytos pinigines lėšos, kurios perduotos jo sūnui Pareiškėjui.

Skunde teikiami ir nesutikimo argumentai dėl mokesčių administratoriaus apskaičiuotų vartojimo išlaidų. Pareiškėjas teigia, kad visada prekiaavo įvairiais drabužiais, įskaitant ir sportinius, avalyne, todėl akivaizdu, kad tokiems daiktams įsigyti jis nepatyrė jokių papildomų išlaidų ir atskirai tokių daiktų niekada nėra pirkęs. Taip pat nurodo, kad maistą Pareiškėjui ginčo laikotarpiu gamino mama, dėl ko buvo ženkliai taupoma, todėl paskaičiuotos vidutinės statistinės išlaidos nepagrįstos. Pareiškėjas nesutinka, kad prie statistinių vartojimo išlaidų pridedamos išlaidos, patirtos atostogoms, viešbučiams. Taip pat teigiama, kad mokesčių administratorius nerinko jokių duomenų, leidžiančių nustatyti realias Pareiškėjo išlaidas. Toks pajamų ir išlaidų nustatymas ginčo laikotarpiu negali būti pripažintas pagrįstu ir teisėtu bei atitinkančiu protingumo ir teisingumo kriterijus, ypač atsižvelgiant į mokesčių administratoriaus nustatytus išlaidų ir pajamų skirtumų dydžius.

Išdėstytų argumentų pagrindu Pareiškėjas prašo panaikinti Inspekcijos 2016-10-18 sprendimą Nr. 68-307.

Mokestinių ginčų komisija prie Lietuvos Respublikos Vyriausybės (toliau – Komisija), įvertinusi Pareiškėjo skundo Komisijai ir Komisijos posėdžio metu Pareiškėjo bei jo atstovės išdėstytus motyvus, ginčo byloje pateiktą medžiagą, konstatuoja, jog Pareiškėjo skundas iš dalies tenkintinas, ginčijamas Inspekcijos 2016-10-18 sprendimas Nr. 68-307 keistinas.

Mokestinis ginčas tarp šalių vyksta dėl mokesčių administratoriaus Pareiškėjui papildomai apskaičiuotų GPM ir PSD įmokų bei su šiais mokesčiais susijusių sumų pagrįstumo, mokesčių administratoriui mokesčių bazę apskaičiavus pagal mokesčių administratoriaus įvertinimą (MAĮ 70 straipsnio 1 dalis), konstatavus, kad Pareiškėjo 2008–2011 metais patirtos išlaidos viršijo disponuojamas pajamas.

Mokesčių administratoriaus priimtuose procesiniuose dokumentuose yra išsamiai aptartos patikrinimo metu nustatytos faktinės aplinkybės, susijusios su Pareiškėjo tiek tikrinamojo, tiek iki tikrinamojo laikotarpio gautomis pajamomis, patirtomis išlaidomis, todėl Komisija, vengdama pasikartojimų, plačiau šių faktinių ginčo bylos aplinkybių iš naujo neapdarinėja, o sprendime pasisako dėl ginčijamo Inspekcijos sprendimo pagrįstumo, atsižvelgdama į Pareiškėjo skunde nurodytus bei Komisijos posėdžio metu išdėstytus nesutikimo su mokesčių administratoriaus sprendimu motyvus ir reikalavimus, apsprendžiančius nagrinėjamo mokestinio ginčo ribas.

Pareiškėjas, ginčydamas centrinio mokesčių administratoriaus sprendimą, savo reikalavimą iš esmės grindžia šiais motyvais: t. y. mokesčių administratoriaus padarytos išvados neatitiko faktinių bei teismų sprendimuose nustatytų aplinkybių, byloje pateiktų įrodymų; mokesčių administratorius nepagrindė būtinybės mokesčio bazę apskaičiuoti netiesioginiu būdu, taikydamas MAĮ 70 straipsnyje įtvirtintą mokesčių apskaičiavimo būdą pagal mokesčių administratoriaus įvertinimą; mokesčių administratorius nepagrindė apskaičiuotų mokesčių bei su jais susijusių sumų MAĮ 67 straipsnio 1 dalies nustatyta tvarka; mokesčių administratorius nepagrįstai Pareiškėjo pajamoms nepriskyrė Pareiškėjo tikrintino laikotarpio pradžioje disponuotų 90000 Lt santaupų iš uždarbio Armėnijoje, Rusijoje, iš prekybos Gariūnuose bei K. Y. suteiktos 100000 Lt paskolos; mokesčių administratorius nepagrįstai Pareiškėjo išlaidoms priskyrė 339913,20 Lt gyvenamojo namo, esančio adresu: (*duomenys neskelbtini*), Vilnius, statybos išlaidas, 180000 JAV dolerių (470610 Lt) prekių įsigijimo išlaidas, 51833,33 Lt poilsinių kelionių išlaidas, 79000 Lt kratos metu rastus pinigus; taip pat nesutinkama su mokesčių administratoriaus paskaičiuotomis vartojimo išlaidomis.

Pareiškėjas skunde teigia, kad mokesčių administratorius nepagrindė MAĮ 70 straipsnio nuostatų taikymo. Pareiškėjo nuomone, mokestinės prievolės, kiek jos yra susijusios su ginčo pajamomis, turėjo būti apskaičiuotos įprastine ginčo teisiniams santykiams aktuali laikotarpiu galiojusiuose mokesčių teisės aktuose numatyta tvarka.

Komisija, pasisakydama dėl nagrinėjamoje byloje mokesčių apskaičiavimo pagal mokesčių administratoriaus įvertinimą (MAĮ 70 straipsnio) pagrįstumo, pirmiausia pažymi, jog MAĮ 8 straipsnio 1 dalyje įtvirtintas mokesčių visuotinio privalomumo principas kildina imperatyvą kiekvienam mokesčių mokėtojui mokėti mokesčių įstatymų nustatytus mokesčius, laikantis mokesčių teisės aktuose nustatytos apskaičiavimo ir mokėjimo tvarkos. Kas suponuoja mokesčių mokėtojo savalaikį, tikslių bei teisingą mokestinės prievolės įvykdymą vadovaudamasis mokesčių įstatymais (MAĮ 40 straipsnio 1 dalis ir 4 dalis, 66 straipsnio 1 dalis). Mokesčių mokėtojui nevykdant ar netinkamai vykdant šią pareigą, mokestis apskaičiuojamas mokesčių administratoriaus iniciatyva (MAĮ 66 straipsnio 2 dalis) tiesiogiai mokesčių teisės aktu nustatyta tvarka arba taikant įstatymų leidėjo MAĮ įtvirtintą netiesioginį mokesčių apskaičiavimo institutą. Lietuvos Respublikos Konstitucinis Teismas 2003 m. lapkričio 17 d. nutarime, pasisakydamas dėl mokesčių bazės nustatymo, pažymėjo, kad tuo atveju, kai mokesčio bazės negalima nustatyti (apskaičiuoti) mokesčio įstatymo nustatyta tvarka, mokesčio administratorius ne tik turi teisę, bet ir privalo nustatyti (apskaičiuoti) mokesčio bazę netiesiogiai.

Netiesioginis mokesčių apskaičiavimo būdas, kai mokesčiai apskaičiuojami pagal mokesčių administratoriaus atliktą įvertinimą, reglamentuotas MAĮ 70 straipsnyje, kurio 1 dalyje numatyta, kad 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 pririnkdamas savo nustatytus įvertinimo metodus, atitinkančius protingumo bei, kiek objektyviai įmanoma, teisingo mokestinės prievolės dydžio nustatymo kriterijus. Detalią šios įstatymo nuostatos įgyvendinimo tvarką reglamentuoja Taisyklės.

Taisyklių 4 punkte įtvirtinta, kad įvertinimas gali būti atliekamas, kai mokesčių administratorius mokesčių mokėtojo mokesstinės 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 (toliau – mokesčio deklaracija), 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); bendradarbiaujant su mokesčių administratoriumi (nevykdo arba netinkamai vykdo mokesčių teisės aktuose nustatytas mokesčių mokėtojo pareigas, trukdo mokesčių administratoriui įgyvendinti jam suteiktas teises, nevykdo mokesčių administratoriaus nurodymų pateikti apskaitos dokumentus, registrus, sutvarkyti buhalterinę apskaitą ir kitais atvejais); tvarkant apskaitą (apskaitos netvarko arba tvarko nesilaikydamas Lietuvos Respublikos įstatymų ir kitų teisės aktų nustatytų reikalavimų); saugant apskaitos ar kitus dokumentus (toliau – dokumentai) (dokumentų neišsaugo arba išsaugo ne visus; dokumentus saugo neužtikrindamas jų įskaitomumo ir kitais atvejais).

LVAT išplėstinė teisėjų kolegija nutartyje adm. byloje Nr. A-442-1984/2012 pabrėžė, kad „kurio nors MAĮ 70 straipsnio 1 dalyje nurodyto mokesčių mokėtojo netinkamo elgesio buvimo konstatavimas savaime dar nereiškia, jog kartu yra konstatuojama, kad yra tokia teisinė situacija, kai mokesstinės prievolės dydžio negalima nustatyti įprastine tvarka. Išplėstinės teisėjų kolegijos vertinimu, nuostata, kad mokesčių mokėtojui priklausančią mokėti mokesčio sumą mokesčių administratorius apskaičiuoja pagal jo atliekamą įvertinimą, kai negali nustatyti mokesstinės prievolės dydžio įprastine tvarka, reiškia, kad net esant kuriam nors nurodytam mokesčio mokėtojo elgesio atvejui, visada būtina įvertinti ir spręsti, ar dėl to mokesstinės prievolės dydžio negalima nustatyti įprastine, tai yra atitinkamo mokesčio įstatyme nustatyta, tvarka (tiesiogiai). Pastaroji sąlyga turi būti konstatuota atsižvelgiant į faktus, aplinkybes bei kitą turimą informaciją, t. y. jų pagrindu, o pareiga pagrįsti būtinybę mokesstinės prievolės dydį apskaičiuoti pagal mokesčių administratoriaus įvertinimą tenka mokesčių administratoriui.“ (2012-11-12 nutartis adm. byloje Nr. A-442-1984/2012, taip pat 2008-07-18 nutartis adm. byloje Nr. A-502-1305/2008, 2013-04-15 sprendimas adm. byloje Nr. A602-27/2013 ir kt.).

Aptartos teisinio reguliavimo nuostatos bei paminėta teisminė praktika suponuoja išvadą, jog mokesčių apskaičiavimas pagal mokesčių administratoriaus įvertinimą galimas, konstatavus būtinųjų sąlygų egzistavimą, t. y.: 1. mokėtino mokesčio dydžio turi būti negalima apskaičiuoti (nustatyti) įprastine atitinkamo mokesčio įstatyme nustatyta tvarka; 2. to padaryti (apskaičiuoti mokesčio) turi būti negalima dėl atitinkamos mokesčio mokėtojo veiklos – nevykdymo arba netinkamo vykdymo pareigos apskaičiuoti mokesčius nustatyta tvarka; netvarkymo ir / arba nesaugojimo apskaitos ir kitų dokumentų; nebendradarbiavimo su mokesčių administratoriumi. Tokios pozicijos nuosekliai laikomasi ir LVAT praktikoje (2010-11-29 nutartis adm. byloje Nr. A-438-1542/2010; 2011-01-26 nutartis adm. byloje Nr. A-575-146/2011; 2012-12-12 nutartis adm. byloje Nr. A-442-1984/2012; 2013-04-15 sprendimas adm. byloje Nr. A-602-27/2013; 2015-12-02 nutartis adm. byloje Nr. A-2210-502/2015, 2016-02-04 nutartis adm. byloje Nr. A-384-442/2016 ir kt.).

Komisija, įvertinusi bylos medžiagą, vadovaudamasi išdėstytu teisiniu reglamentavimu ir jį aiškinančia teismine praktika, daro išvadą, jog mokesčių administratoriaus surinkti duomenys pagrindžia Pareiškėjo netinkamo elgesio egzistavimą, todėl įgyta teisė mokesčius už šį laikotarpį apskaičiuoti pagal mokesčių administratoriaus įvertinimą taikant MAĮ 70 straipsnio 1 dalies nuostatas.

Kaip matyti iš ginčo medžiagos, mokesstinio patikrinimo metu nustatytas Pareiškėjo 2008–2011 metų oficialių pajamų nepakankamumas, patirtos mokesčiniu laikotarpiu išlaidos (*nekilnojamojo turto įsigijimo, statybos, individualios veiklos vykdymui skirtų prekių įsigijimo, kelionių, vartojimo ir kitos išlaidos*) viršijo gautas pajamas 848523 Lt ir Pareiškėjas šioms išlaidoms dengti panaudotų pajamų šaltinių nepagrindė objektyviais duomenimis; Pareiškėjas pateiktose gyventojų pajamų mokesčio deklaracijose už 2008–2011 metus gautų pajamų nedeklaravo 2002-07-02 Gyventojų pajamų mokesčio įstatymo Nr. IX-1007 (toliau – GPMĮ)

nustatyta tvarka, nuo jų neapskaičiavo ir nesumokėjo į biudžetą pajamų mokesčio, tuo pažeisdamas GPMĮ 25 straipsnio ir 27 straipsnio nuostatas; Pareiškėjas, vykdydamas individualią veiklą pagal verslo liudijimą nepagrįstai padidino individualiai veiklai patirtas išlaidas buhalterinėje apskaitoje apskaitydamas neįvykusias ūkines operacijas pagal J. L. firmos ir O. L. įmonės vardu išrašytas sąskaitas faktūras ir PVM sąskaitas faktūras, tuo pažeisdamas 2001-11-06 Buhalterinės apskaitos įstatymo Nr. IX-574 nuostatas. Komisija nurodo, kad Pareiškėjo veikimas tokiu būdu iškreipė tiesioginio apmokestinimo aplinkybes, t. y. dėl Pareiškėjo netinkamo elgesio konstatavimo mokesstinės prievolės nebuvo įmanoma nustatyti įprastine, atitinkamų mokesčių įstatymuose nustatyta tvarka, o tai yra pagrindas apskaičiuoti mokesčius pagal mokesčių administratoriaus įvertinimą, todėl mokesčių administratorius pagrįstai, remdamasis MAĮ 70 straipsnio 1 dalimi, atliko įvertinimą taikydamas išlaidų metodą.

Dėl Pareiškėjo skunde išdėstytų argumentų, susijusių su įrodinėjimo pareigos paskirstymu, Komisija nurodo, jog MAĮ 67 straipsnio 1 dalyje įtvirtinta, kad mokesčių administratorius privalo pagrįsti jo mokesčių mokėtojui apskaičiuotas mokesčio ir su juo susijusias sumas. Šio straipsnio 2 dalis nustato, kad mokesčių mokėtojas, nesutinkantis su mokesčių administratoriaus apskaičiuotomis konkrečiomis mokesčio ir su juo susijusiomis sumomis, privalo pagrįsti, kodėl jos yra neteisingos. Pagal šiame MAĮ straipsnyje įtvirtintas taisykles, įrodinėjimo pareiga (*onus probandi*) yra paskirstyta tarp mokesčių administratoriaus ir mokesčių mokėtojo. Vadinas, mokesčio ginčo byloje, visų pirma, mokesčių administratorius turi surinkti bei teikti atitinkamus įrodymus dėl mokesčių apskaičiavimo mokesčių mokėtojui. Tuo tarpu mokesčių mokėjas, nesutikdamas su mokesčių administratoriaus apskaičiuoto mokesčio ir su juo susijusiomis sumomis, privalo pateikti tokius leistinus įrodymus, kurie suponuotų priešingą išvadą nei daro mokesčių administratorius, t. y. pagrįstų apskaičiuotų mokesčių neteisingumą. Jeigu mokesčių mokėtojas neįvykdo šios pareigos, tai nustačius, jog mokesčių administratorius pagrindė mokesčių mokėtojui apskaičiuotą mokesčių ir su juo susijusias sumas, mokesčių mokėtojui atsiranda mokesstinė prievolė. (žr., pavyzdžiui, LVAT 2003-12-15 nutartį adm. byloje Nr. A-11-648/2003, 2013-01-29 nutartį adm. byloje Nr. A-556-622/2013, 2014-06-25 nutartį adm. byloje Nr. A-556-1379/2014). Komisija, įvertinusi nagrinėjamoje byloje surinktų įrodymų visumą, daro išvadą, kad mokesčių administratorius surinko pakankamai duomenų tam, kad pagrįstų pagal mokesčių administratoriaus įvertinimą (MAĮ 70 straipsnis) Pareiškėjui papildomai apskaičiuotus mokesčius ir su jais susijusias sumas, t. y. įvykdė MAĮ 67 straipsnio 1 dalyje nustatytą pareigą pagrįsti mokesčių mokėtojui apskaičiuotas mokesčių ir su jais susijusias sumas. Tuo tarpu Pareiškėjas nepateikė neginčytinų įrodymų, kurie pagrįstų 2008–2011 metais disponuotų 848523 Lt pajamų gavimo šaltinius, kaip to reikalauja teisės aktai, bei objektyviai paneigtų mokesčių administratoriaus patikrinimo metu nustatytus rezultatus. Nagrinėjamu atveju, nustačius, jog Pareiškėjo 2008–2011 metų mokesčiniu laikotarpiu išlaidos viršijo jo turėtas lėšas ir (ar) gautas pajamas, šį skirtumą sudarančių pajamų (lėšų) šaltinį nurodyti ir pagrįsti visgi tenka Pareiškėjui, nes būtent mokesčių mokėtojas pirmiausia disponuoja informacija ir dokumentais apie gautas lėšas bei jų šaltinius (LVAT 2016-07-08 nutartis adm. byloje Nr. A-3825-624/2016, 2013-04-15 sprendimas adm. byloje Nr. A-602-27/2013).

Komisija, pasisakydama dėl Pareiškėjo sukauptų 90000 Lt piniginių lėšų iš uždarbio Armėnijoje, šalinant žemės drebinimo pasekmes, iš uždarbio Rusijoje, iš prekybos Gariūnuose, įvertinusi mokesčių administratoriaus nustatytas aplinkybes, byloje pateiktus įrodymus, teismų procesiniuose dokumentuose užfiksuotas aplinkybes, pažymi, kad ginčo medžiagoje nėra pateikta jokių įrodymų, kurie patvirtintų Pareiškėjo gautų pajamų dydį iš aptartų Pareiškėjo vykdytų veiklos sferų. Mokesčių administratoriaus patikrinimo metu nustatytos aplinkybės (*kad Pareiškėjas tariamai gautų pajamų Armėnijoje ir Rusijoje nėra deklaravęs 1990-10-05 Lietuvos Respublikos Fizinų asmenų pajamų mokesčio laikinojo įstatymo nustatyta tvarka, nėra pateikęs Vienkartinės Gyventojo (šeimos) 2003-12-31 turėto turto deklaracijos (forma FR0593), pateiktoje Brangų turtą įsigijusio arba įsigysiančio Lietuvos Respublikos Gyventojo pajamų deklaracijoje turėtų santaupų užsienio valiuta nenurodė, nepateikė valiutos konvertavimą įrodančių dokumentų, anksčiausia užfiksuota Pareiškėjo Lietuvos Respublikos sienos kirtimo data už Europos Sąjungos valstybių ribų – 2006-03-19, Muitinės duomenimis Pareiškėjas įvežtų*

ir (ar) išvežtų prekių nedeklaravo; patikrinimo akto 34-36 psl.), pagrindžia, jog Pareiškėjas nedisponavo nurodytomis santaupomis. Iš ginčo medžiagos (patikrinimo akto 34 psl., akto priedas Nr. 14) matyti, kad mokesčių administratorius, atliko išsamią Pareiškėjo pajamų ir išlaidų analizę už 1994–2011 metų laikotarpį ir atsižvelgęs į tai, kad Pareiškėjas nepateikė dokumentų, pagrindžiančių laikinųjų pinigų (talonų) keitimo į litus, Pareiškėjo naudai pripažino, jog jis iki 1993-06-21 galėjo turėti ne daugiau kaip 3100 Lt santaupų. Patikrinimo metu nustatyta, kad Pareiškėjas laikotarpiu nuo 1994 m. iki 2011 m. pajamų susijusių su darbo santykiais bei nedarbo draudimo išmokų negavo, nuo 1999-03-08 iki 2000-03-11, nuo 2006-01-09 iki 2011-12-31 turėjo įsigijęs verslo liudijimus prekybai turgavietėse. Nustatyta, kad Pareiškėjas pateiktose metinėse pajamų mokesčių deklaracijose deklaravo nuo 2006 m. iš individualios veiklos gautas pajamas, kurios mokesstinio patikrinimo metu buvo įvertintos. Mokesčių administratorius, įvertinęs Pareiškėjo nuo 1994 m. iki tikrintino laikotarpio pradžios gautas pajamas ir patirtas išlaidas nustatė, kad 2008-01-01 Pareiškėjas galėjo turėti 6714,93 Lt piniginių lėšų likutį ne banke. Kaip matyti, ginčo byloje nenustatyta, kad Pareiškėjas disponavo 90000 Lt santaupomis iki tikrintino laikotarpio pradžios. Aptartų aplinkybių dėl 90000 Lt turėtų santaupų nepatvirtina ir Pareiškėjo cituojama jo atžvilgiu priimta Vilniaus apygardos teismo 2014-11-21 nutartis baudžiamojoje byloje 1A-731-387/2014. Teismų nutartyse, remiantis Pareiškėjo paaiškinimais dėl darbo ir pajamų gavimo nuo 1990 metų, yra užfiksuota, jog, pasak Pareiškėjo, jis „dirbo mūrininku Armėnijoje, uždirbo kapitalą, paskui prekiaavo Maskvoje, kur irgi buvo geras uždarbis (pirkto prekes Lenkijoje ir pardavinėjo Maskvoje). Po krizės grįžo į Lietuvą, pradėjo prekiauti Gariūnuose. Anot B. Y., tuo metu turėjo nemažai santaupų. Bankuose jų nelaikė, viskas buvo grynais pinigais, valiuta. 2003, 2004, 2005 m. verslo liudijimą ėmė motinos vardu, o po 2006 metų – jau savo vardu. Visada mokėdavo mokesčius, pašalpų neprašė, savo pragyvenimui užsidirbdavo pats. Apeliantas pažymėjo, kad tiek jis pats, tiek jo tėvai turėjo santaupų. Po brolio mirties tėvai dažnai jam dovanodavo nemažas pinigų sumas. Šie parodymai nėra paneigti. Atvirksčiai, juos iš dalies patvirtina bylos medžiaga: B. Y. darbo knygelės kopija, kuri patvirtina, kad B. Y. pradėjo dirbti mūrininku nuo 1990-01-08 (h. t. 13, b. L 183-185); B. Y. tėvų pasirašyti dovanojimo rašteliai.“ (Vilniaus apygardos teismo 2014-11-21 nutarties baudžiamojoje byloje 1A-731-387/2014 10 psl.). Analogiška pozicija išdėstyta ir Lietuvos apeliacinio teismo 2015-07-14 nutartyje baudžiamojoje byloje Nr. 2K-306-942/2015. Komisija, sutikdama su Inspekcijos pozicija, nurodo, kad aptartuose teismų procesiniuose dokumentuose išdėstytos aplinkybės galimai patvirtina tik Pareiškėjo vykdytas veiklos sferas, tačiau nepagrindžia Pareiškėjo 90000 Lt disponuotų pajamų dydžio tikrintino laikotarpio pradžioje.

Pareiškėjo versijos pagrįstumą paneigia ir patikrinimo akte nurodytos aplinkybės dėl Pareiškėjo paaiškinimų apie disponuotų lėšų likučius prieštaravimus. Akte pažymėta, kad 2012-01-19 įtariamojo apklausos protokole baudžiamojoje byloje Nr. 38-1-00057-11 Pareiškėjas nurodė, kad 2007 m. pabaigoje santaupų turėjo apie 30000 Lt, tuo tarpu patikrinimo metu 2015-02-24 pateiktame paaiškinyje Pareiškėjas nurodė 90000 Lt santaupas. Komisijos vertinimu, Pareiškėjo pozicijos nenuoseklumas yra nulemtas mokesčių administratoriaus nustatyto pajamų nepakankamumo ir iš to kylančių mokesčių prievolių, kas suponuoja išvadą ir dėl Pareiškėjo nesąžiningumo, siekiant padėti mokesčių administratoriui visapusiškai išsiaiškinti bylos aplinkybes, turinčias įtakos objektyvaus ir teisingo sprendimo priėmimui.

Komisija taip pat pažymi, jog kaip nustatyta, Pareiškėjas tariamas 90000 Lt pajamas gavo grynaisiais pinigais. Tokiu būdu gavęs pajamas ir šių pajamų nedeklaravęs atitinkamo mokesstinio laikotarpio pajamų deklaracijose, Pareiškėjas prisiima ir visą riziką dėl jam tenkančios įrodinėjimo naštos (LVAT 2016-06-23 nutartis adm. byloje Nr. A-777-428/2016, taip pat 2010-12-31 nutartis adm. byloje Nr. A-575-1852/201; 2013-01-04 nutartis adm. byloje Nr. A-438-2923/2012; 2013-04-15 sprendimas adm. byloje Nr. A-602-27-13; 2015-12-28 nutartis adm. byloje Nr. A-1305-602/2015; 2016-02-08 nutartis adm. byloje Nr. A-145-602/2016). Komisija išdėstytų aplinkybių kontekste daro išvadą, kad mokesčių administratorius pagrįstai Pareiškėjo pajamomis nepripažino tariamai disponuotų 90000 Lt pajamų.

Pareiškėjas skunde taip pat ginčija mokesčių administratoriaus išvadą, kad K. Y. neturėjo finansinių galimybių suteikti 100000 Lt paskolos. Skunde nurodoma, kad K. Y. paskolą

Pareiškėjui suteikė iš tėvo C. U. notariškai patvirtinto dovanojimo sandorio. Pareiškėjo teigimu, paskolos realumą pagrindžia byloje pateikti įrodymai, t. y. paskolos sutartis, K. Y. parodymai ikiteisminio tyrimo metu. Komisija, pasisakydama dėl šio ginčo epizodo, nurodo, kad analogiškos kategorijos bylose (kai, remiantis įvairiais civiliniais sandoriais, įrodinėjamas (grindžiamas) mokesčių mokėtojo gautų pajamų realumas) LVAT yra išaiškinęs, jog įrodinėjimo dalykas šiuo atveju yra aplinkybės, ar pinigų sumos mokesčių mokėtoju realiai buvo ar nebuvo perduotos, t. y. gautos ar negautos pajamos. 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.) (2007-03-15 nutartis adm. byloje Nr. A-17-301/2007, 2011-04-14 sprendimas adm. byloje Nr. A-442-1111/2011). Išvados apie mokesčių mokėtojo tam tikrų civilinių sandorių pagrindu gautų pajamų realumą darytinios, sistemiškai bei kompleksiskai įvertinus visus tiesioginius bei netiesioginius įrodymus, pagrindžiančius ar paneigiančius objektyvų pajamų gavimo faktą. LVAT 2011-04-14 sprendime administracinėje byloje Nr. A442-1111/2011, atsižvelgdamas į MAĮ 10 straipsnio nuostatas, įtvirtinančias turinio viršenybės prieš formą principą, pagal kurią mokesčių teisiniuose santykiuose viršenybė teikiama šių santykių dalyvių veiklos turiniui, o ne jos formaliai išraiškai, konstatavo, kad vien atskirų formalių 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.

Iš ginčo medžiagos matyti, kad Pareiškėjo mokestinio patikrinimo metu, siekiant objektyviai nustatyti K. Y. finansines galimybes 2007 m. sukaupti ir paskolinti Pareiškėjui 100000 Lt, atlikti K. Y. ir jo sutuoktinės K. T. operatyvūs patikrinimai, kurių metu, įvertinus sutuoktinių pateiktas metines pajamų mokesčių deklaracijas, *Valstybinės mokesčių inspekcijos, Valstybinio socialinio draudimo fondo valdybos, VĮ Registrų centro Nekilnojamojo turto kadastro ir rejestro, VĮ Regitros*, bankų pateiktus duomenis, sutuoktinių pateiktus paaiškinimus, dovanojimo sandorius bei atlikus 2003–2008 metų K. Y. ir sutuoktinės gautų pajamų ir išlaidų analizę, padaryta išvada, kad sutuoktiniai neturėjo finansinių galimybių suteikti Pareiškėjui 100000 Lt pagal 2007-11-12 paskolos sutartį.

Mokesčių administratoriaus išvados dėl K. Y. ir sutuoktinės finansinių galimybių nepakankamumo nepaneigia ir Pareiškėjo argumentai, jog K. Y. paskolą Pareiškėjui suteikė iš tėvo C. U. notariškai patvirtinto dovanojimo sandorio. Komisija nurodo, kad aptartos aplinkybės K. Y. operatyvaus patikrinimo metu buvo įvertintos ir nustatyta, kad K. Y. pagal 2005-05-03 pinigų dovanojimo sutartį iš tėvo C. U. gavo 40000 Lt, sutuoktinė pagal 2004-04-14 pinigų dovanojimo sutartį iš tėvų gavo 45000 Lt (*K. Y. 2012-07-27 operatyvaus patikrinimo ataskaitos Nr. 430-2549 3-4 psl.*). Minėtos lėšos sutuoktinių panaudotos nekilnojamojo turto (buto), esančio (*duomenys neskelbtini*), Vilniuje, įsigijimui pagal 2005-07-26 statybos sutartį, 2006-08-04 priėmimo–perdavimo aktą, 2007-04-11 priėmimo–perdavimo aktą iš UAB "B1" Operatyvių patikrinimų metu įvertintos ir 2006-07-28 už nekilnojamojo turto (buto), esančio (*duomenys neskelbtini*), Vilniuje, pardavimą gautos 260000 Lt pajamos ir nustatyta, kad sutuoktiniai pajamas panaudojo paskolų grąžinimui fiziniams asmenims, įmokoms už įsigytą butą Lenkijoje, apdailos ir remonto darbams butui, adresu (*duomenys neskelbtini*), Vilniuje, automobilio įsigijimui, mokesčių sumokėjimui į biudžetą, vartojimo išlaidoms (*K. Y. 2012-07-27 operatyvaus patikrinimo ataskaitos Nr. 430-2549 6 psl.*). Komisija nurodo, kad kaip matyti iš bylos medžiagos, mokesčių administratorius atliko detalų sutuoktinių disponuotų pajamų ir išlaidų tyrimą, kuris paneigia Pareiškėjo motyvus dėl K. Y. finansinių galimybių suteikti 100000 Lt paskolą iš dovanojimo sandorių.

Komisijos vertinimu, ginčo paskolos sandorio realumą paneigia ir tai, kad 2007-11-12 paskolos sutartis sudaryta K. Y. nenaudingomis sąlygomis, kurios paskolų davėjui neužtikrina operatyvaus ir sklandaus galimai paskolintų lėšų grąžinimo. Paskolos sutartyje nenumatytas grąžinimo terminas, nenumatytas palūkanų mokėjimas, paskolų grąžinimas neužtikrintas jokiomis garantijomis (*ikeitimu, laidavimu ar kitomis paskolų grąžinimo prievolių įvykdymą užtikrinančiomis priemonėmis*), nenumatytas paskolos suteikimo tikslas, sutartis nepatvirtinta notariškai. Atsižvelgus į K. Y. finansinę padėtį, apie kurią galima spręsti ir iš K. Y. 2012-02-28 liudytojų apklausos protokole užfiksuotų aplinkybių dėl gaunamų pajamų (*K. Y. pajamas nuo 2003 m. sudarė invalidumo pensija, kuri iki 2012 m. buvo apie 800 Lt per mėnesį, 2012 m. – apie 400 Lt per mėnesį, K. Y. lošia bendrovėse Lietuvoje „Oraculas“, „Baltic Bet“, „Tony Bet“, „Omni Bet“, „Top sport“, taip pat Lenkijos Respublikoje „STS“, „TIP SPORT“ ir iš šios veiklos, gauna pajamas. K. Y. sutuoktinė pajamas gauna tik iš individualios veiklos pagal K. Y. išimtą verslo liudijimą*), teigtina, kad K. Y., veikdamas kaip rūpestingas ir atsakingas kreditorius, siekdamas sumažinti galimai būsimus netekimus dėl paskolos negrąžinimo, turėtų būti suinteresuotas paskolintų lėšų grąžinimą užsitikrinti garantijomis, palūkanomis, netesybomis, taip pat būtų numatęs protingus bei laiko apibrėžtus prievolės įvykdymo terminus. Komisijos nuomone, civilinių santykių kūrimas aptartu būdu dar kartą patvirtina Pareiškėjui suteiktos paskolos formalų pobūdį, todėl Pareiškėjo skundo argumentai dėl šio ginčo epizodo pripažintini nepagrįstais ir atmestini.

Pareiškėjas tiek skunde, tiek Komisijos posėdžio metu taip pat išdėstė nesutikimo motyvus dėl patikrinimo metu pripažintų gyvenamojo namo, esančio adresu: (*duomenys neskelbtini*), Vilnius, statybų išlaidų 339913,20 Lt sumos. Pagrindiniai Pareiškėjo argumentai dėl šio ginčo epizodo yra: jog namas statytas ūkio būdu, teismo ekspertas nustatė, kad statybos išlaidos ūkio būdu yra iki 238582,79 Lt, Pareiškėjo teigimu, namo statybai buvo išleista iki 200000 Lt ir statybos išlaidos patirtos per tęstinį laikotarpį. Iš ginčo medžiagos matyti, kad Pareiškėjas nepateikė dokumentų, pagrindžiančių namo statybos išlaidas, taip pat byloje nėra pateikta jokių faktinių duomenų, įrodančių vykdytų statybų pobūdį, todėl mokesčių administratorius, siekdamas kuo objektyviau ir teisingiau nustatyti namo statybai patirtas išlaidas, patikrinimo metu kaip įrodomąją medžiagą rėmėsi ir Lietuvos Aukščiausiojo Teismo 2015-07-14 nutartimi baudžiamojoje byloje Nr. 2K-306-942/2015 bei Vilniaus miesto apylinkės teismo 2014-06-04 nuosprendžiu baudžiamojoje byloje Nr. 1-129-506/2014. Pastarajame nuosprendyje konstatuota, kad statyba buvo vykdoma ūkio būdu, tačiau teismas, sprenddamas dėl realių statybos išlaidų, vis dėlto nepripažino, kad namas buvo pastatytas paties kaltinamojo Pareiškėjo bei jo artimųjų fiziniu darbu, pastariesiems už šių darbų atlikimą neapmokant. Teismas pažymėjo, kad akivaizdu, „kad namui statyti buvo neišvengiamas darbo jėgos samdymas, nes atskiras statybos darbų rūšis galėjo atlikti tik atitinkamos kvalifikacijos specialistai (mūrininkai, stogdengiai, elektrikai, santechnikai ir t. t.), todėl nerealus ir neįtikinamas yra kaltinamojo B. Y. teigimas, jog visi šie darbai buvo atlikti už dyką.“ Tokiu būdu, nuosprendyje padaryta išvada, kad ūkio būdu vykdytų statybų kaina viršijo ekspertizės akte nurodytas 330517,25 Lt (2010-12-31) ir 339913,20 Lt (2011-11-11) ir realia statyboms išleistų pinigų sumą, įskaičius apytiksles samdytos darbo jėgos apmokėjimo išlaidas, laikotarpiu nuo 2010-12-11 iki 2011-11-11 pripažinta ne mažesnė nei 400000 Lt suma. Mokesčių administratorius, įvertinęs turimus įrodymus bei paaiškinimus, taip pat atsižvelgęs į teismo eksperto pateiktos ekspertizės išvadą, patikrinimo metu pripažino, jog statyba buvo vykdoma ūkio būdu ir konstatavo, kad Pareiškėjas vienbučio gyvenamojo namo (*duomenys neskelbtini*), Vilniuje, statyboms patyrė 339913,20 Lt išlaidų. Kaip matyti, mokesčių administratorius duomenis vertino Pareiškėjo naudai.

Komisija, pasisakydama dėl Pareiškėjo argumentų, kad teismo eksperto rašytiniai paaiškinimai, atlikti teismo nutarties pagrindu ir pateikti byloje, patvirtina, kad namą statant ūkio būdu statybos kaina sumažėtų iki 238582,72 Lt, o Pareiškėjo paaiškinimai patvirtina, kad statybai buvo išleista iki 200000 Lt, pagrįstumo, pažymi, kad Vilniaus miesto apylinkės teismo 2014-06-04 nuosprendyje baudžiamojoje byloje Nr. 1-129-506/2014 nurodyta, kad teismo ekspertas – prof. T. N. pateikė ekspertizės išvadą, kad, statant namą ūkio būdu, atkuriamoji namo vertė

atitinkamai buvo: 330517,25 Lt – įstatymo įsigaliojimo dieną ir 339913,20 Lt – įtarimo pareiškimo dieną. Tai, kad teismo ekspertas nurodė, kad įvertinus Pareiškėjo „pateiktas namo statybos proceso nuo 2010-08-11 iki 2013-07-15 fotonuotraukas ir tikimybę, kad dalis fotonuotraukose užfiksuotų darbų galimai iš tiesų nebuvo atlikti tuo metu, kai 2012-02-10 namas buvo apžiūrėtas ikiteisminio tyrimo pareigūno bei fotografuojamas jo vertinimo atlikimui, statant namą ūkio būdu statybos darbų kaina galėtų atitinkamai sumažėti 231168,83 Lt (2010 m. spalio mėnesio kainomis) ir 238582,79 Lt (2011 m. spalio mėnesio kainomis)“, nesuponuoja išvados, kad Pareiškėjas patyrė mažiau išlaidų nei konstatuota patikrinimo metu. Tokia pozicija formuotina, atsižvelgus į tai, kad teismo ekspertas šiuo atveju pateikė prielaidas dėl galimos vertės sumažėjimo, esant tam tikroms aplinkybėms / tikimybėms, tačiau faktinę situaciją atitinkančią statybos ūkio būdu vertę pripažino 339913,20 Lt suma, taip pat į tai, kad teismas, kaip jau minėta šiame sprendime, statybos išlaidomis pripažino ne mažesnę nei 400000 Lt suma, taip pat, kad Pareiškėjas Komisijos posėdžio metu patvirtino, kad, statant gyvenamąjį namą, pats atliko tik elektros instaliacijos bei padėjo atlikti santechnikos darbus, kitus darbus atliko samdomi darbuotojai, kas iš esmės ne tik paneigia gyvenamojo namo statybą ūkio būdu, bet ir Pareiškėjo tariamai patirtas 200000 Lt išlaidas. Komisija, atsižvelgusi į tai, kas išdėstyta, sutinka su mokesčių administratoriaus išvada, kad Pareiškėjo naudai pripažįstama, jog statyba vykdyta ūkio būdu ir Pareiškėjas statyboms patyrė 339913,20 Lt išlaidų.

Dėl statybos išlaidų priskyrimo momento Komisija pažymi, kad ginčo medžiagoje nėra pateikta jokių dokumentų, patvirtinančių statybos išlaidas bei jų patyrimo momentą, todėl atsižvelgus į tai, kad dalį išlaidų priskyrus 2010 m., Pareiškėjui padidėtų mokestinės prievolės, t. y. didėtų mokėtinas GPM už 2010 metus bei delspinigiai, Komisija sutinka su mokesčių administratoriaus pozicija dėl statybos išlaidų priskyrimo 2011 m. laikotarpiui.

Komisija Pareiškėjo argumentus, kad ginčo išlaidos 180000 JAV dolerių (470610 Lt), sumokėtos už prekių įsigijimą iš Kinijos Liaudies Respublikos ir mokesčių administratoriaus priskirtos tik Pareiškėjui, dalintinos keliems asmenims, atmeta kaip nepagrįstus. Tokia išvada, visų pirma, darytina nustačius, kad Pareiškėjas nei baudžiamojo proceso metu, nei mokesčių administratoriaus vykdomų kontrolės veiksmų metu nepateikė jokių prekių įsigijimą pagrindžiančių dokumentų, kurie tuo pačiu patvirtintų tiek Pareiškėjo patirtų išlaidų dydį, tiek Pareiškėjo nurodytas aplinkybes, jog šias išlaidas patyrė kartu su kitais asmenimis.. Pažymėtina, kad Pareiškėjas, siekdamas paneigti mokesčių administratoriaus mokesčių ir su jais susijusių sumų apskaičiavimo teisėtumą ir pagrįstumą, privalo ne tik nurodyti savo abejones dėl mokesčių ir su jais susijusių sumų apskaičiavimo teisėtumo ir pagrįstumo, bet ir pateikti tokias abejones pagrindžiančius įrodymus (LVAT 2010-11-08 nutartis adm. byloje Nr. A556-1527/2010, 2011-12-22 nutartis adm. byloje Nr. A575-912/2011, 2016-02-04 nutartis adm. byloje Nr. A-384-442/2016). Gynybinės pozicijos formavimas vien tik teiginių, nepagrįstų jokiais įrodymais, pateikimu nesudaro pagrindo tikėti Pareiškėjo versijos tikrumu.

Antra, byloje pateiktų duomenų visuma patvirtina, kad išlaidos už prekių įsigijimą priskirtinos išimtinai tik Pareiškėjui. Iš ginčo medžiagoje pateiktos Lietuvos apeliacinio teismo 2012-07-05 nutarties baudžiamojoje byloje Nr. 38-1-00057-09 matyti, kad Pareiškėjas, „veikdamas bendrininkų grupėje su N. A. ir kitais dviem asmenimis – V. ir T., veikusiais Latvijos Respublikos teritorijoje, kuriems šioje baudžiamojoje byloje kaltinimai nepareikšti, vykdė privalomų pateikti muitinei daiktų – prekių, pažymėtų prekių ženklais „Adidas“, „Nike“, „Puma“, kurių vertė viršija 250 MGL dydžio suma, įvežimą iš Latvijos Respublikos į Lietuvos Respubliką, išvengiant muitinės kontrolės procedūros, naudojant suklastotus dokumentus, susijusius su muitinės deklaracijomis ir kitus dokumentus, reikalingus muitinės procedūroms atlikti.“ Toje pačioje nutartyje konstatuota, kad Pareiškėjas „veikė pagal iš anksto N. A. ir T., veikusio Latvijos Respublikoje, parengtą nusikalstamos veikos planą, kaip išvengti muitinės kontrolės privalomoms pateikti muitinei prekėms, atgabentoms konteineriuose iš Kinijos Liaudies Respublikos į Lietuvos Respubliką per Rygos uostą, esantį Latvijos Respublikoje. Pagal šį planą N. A. už ne mažesnę kaip 4500 JAV dolerių atlygį už vieną konteinerį turėjo organizuoti prekių Kinijos Liaudies Respublikoje užsakymą, užtikrinti transporto priemonių, kurios iš Latvijos Respublikoje esančio muitinės tarpininko kompanijos A1 (Ryga, (duomenys

neskelbtini)) sandėlių prekes pergabentų į Lietuvos Respubliką, suradimą ir transportavimo apmokėjimą.“ Kaip matyti iš išdėstyto, Lietuvos apeliacinis teismas nutartimi pripažino N. A. organizavusį prekių užsakymą, jų pervežimą iš Kinijos Liaudies Respublikos į Lietuvą. Tokias aplinkybes patvirtina ir byloje pateiktas Pareiškėjo 2009-08-05 įtariamojo apklausos protokolas, kuriame užfiksuota, kad N. A. vykdavo į Kinijos Liaudies Respubliką savo reikalais dėl detalių pirkimo, jis suderindavo Pareiškėjo užsakytų prekių iš pardavėjų pervežimą į Lietuvą. Pareiškėjas nurodė, jog dėl prekių siuntimo į Lietuvą su Kinijos pardavėjais niekada nesitarė, taip pat nurodė, kad nuo 2007 m. iki 2009-08-03 Pareiškėjo užsakytos prekės buvo atgabentos per penkis kartus 5 konteneriais, kurių atvežimu rūpinosi N. A., kuriam Pareiškėjas sumokėdavo 5–6 JAV dolerius už transportavimo paslaugas. Pareiškėjas įtariamojo apklausos protokole taip pat patvirtino, kad minėtos prekės priklausė jam. Lietuvos apeliacinio teismo 2012-07-05 nutartyje baudžiamojoje byloje Nr. 38-1-00057-09 konstatuota, kad už prekes sumokėta 180000 JAV dolerių, taip pat konstatuota, jog Pareiškėjo užsakytų prekių bendra vertė – 941529,85 Lt (importo mokesčiai sudaro – 227826 Lt). Komisijos nuomone, aukščiau išdėstytos aplinkybės patvirtina, jog prekių įgijėju laikytinas Pareiškėjas, todėl sumokėta 180000 JAV dolerių suma mokesčių administratoriaus pagrįstai priskirta Pareiškėjo išlaidoms.

Dėl Pareiškėjo argumentų bei pateikto skolos raštelio, jog už prekes Pareiškėjas neatsiskaitė ir liko skolingas 180000 JAV dolerių Kinijos piliečiui J. B., Komisija nurodo, jog Pareiškėjo nurodomos aplinkybės prieštarauja jau aptarto Pareiškėjo 2009-08-05 įtariamojo apklausos protokole užfiksuotoms aplinkybėms. Pareiškėjas minėtame protokole nurodė, kad prekes įsigydavo iš skirtingų pardavėjų, taip pat pažymėjo, jog užsisakęs prekes, visada už jas grynaisiais pinigais sumokėdavo jas pardavusiam asmeniui Kinijoje. Jei neturėdavo dalies pinigų, grįžęs į Lietuvą, Pareiškėjas nesumokėtą dalį perduodavo N. A., kuris bankiniu pavedimu pervesdavo pardavėjui. Kaip matyti, Pareiškėjo pozicija nėra nuosekli, todėl, Komisijos nuomone, 2009-08-05 įtariamojo papildomos apklausos protokole užfiksuoti Pareiškėjo paaiškinimai laikytini objektyvesniais, nes nėra paveikti laiko ir mokestinio patikrinimo metu nustatytų aplinkybių bei rezultatų. Be to, Pareiškėjo pozicija dėl neatsiskaitymo už prekes suformuota po atlikto mokestinio patikrinimo, nustačius 2008–2011 metų pajamų nepakankamumą, kas verčia abejoti tokių argumentų teisingumu ir suponuoja išvadą dėl Pareiškėjo formalaus siekio pagrįsti disponuotų pajamų šaltinius. Komisija taip pat atkreipia dėmesį į tai, kad, kaip jau minėta šiame sprendime, vien atskirų formalių įrodymų – skolos raštelio – apie pajamas pateikimas, nesant realaus pajamų gavimo fakto, patvirtinto visapusiška pajamų gavimo faktinių aplinkybių analize, paties pajamų gavimo nepagrindžia (LVAT 2011-04-14 sprendime adm. byloje Nr. A-442-1111/2011). Lėšų perdavimas Pareiškėjui turi būti patvirtintas objektyviais bei neginčytiniais duomenimis (2011-09-09 nutartis adm. byloje Nr. A-556-3513/2011). Tokių duomenų byloje nėra pateikta, todėl teigtina, kad Pareiškėjas neįrodė savo teiginių pagrįstumo.

Pareiškėjas skunde nesutinka ir su priskirtomis 51833,33 Lt išlaidomis už poilsines keliones. Pareiškėjo teigimu, jis patyrė 9949,48 Lt išlaidų, likusias išlaidas už keliones patyrė kiti asmenys, t. y. N. Y. ir jos vaikai, kuriuos išlaikė jų tėvas, o ne Pareiškėjas. Komisija, įvertinusi byloje pateiktus duomenis, Pareiškėjo argumentus atmeta kaip nepagrįstus. Ginčo medžiagoje pateikta 2010-11-09 UAB "A1" duomenų pateikimo pažyma, kuri teikta Pareiškėjo baudžiamojo proceso metu bei buvo įvertinta mokesčių administratoriaus Pareiškėjo patikrinimo metu, patvirtina, kad Pareiškėjas laikotarpiu nuo 2007-08-27 iki 2010-10-05 už poilsines keliones apmokėjo 51833,33 Lt. Minėtoje pažymoje duomenų, kad išlaidas už poilsines keliones apmokėjo kiti asmenys, nėra pateikta. Taip pat byloje nėra pateikta jokių įrodymų, kurie pagrįstų Pareiškėjo teiginių, jog išlaidas už poilsines keliones apmokėjo ir kiti asmenys, teisingumą, apsiribojama tik skundo bei Komisijos posėdžio metu išdėstytais argumentais, kas iš esmės lemia išvadą, jog Pareiškėjas neįrodė savo teiginių pagrįstumo.

Pareiškėjas ginčija ir mokesčių administratoriaus išvadą, kad kratos, atliktos Pareiškėjo namuose, metu rasti ir paimti 79000 Lt priklauso nuteistajam Pareiškėjui. Komisija, įvertinusi ginčo medžiagoje pateiktą informaciją, nurodo, kad Lietuvos apeliacinis teismas 2012-07-05 nutarties baudžiamojoje byloje Nr. 1A-418/2012 motyvuojamojoje dalyje, pažymėjo, „kad

kratos, kai buvo rasti ir paimti pinigai, metu dalyvavęs B. Y. nepareiškė pastabų, kad rasti pinigai priklauso ne jam (b. l. 110-111, t. 1). <...> Visuma šių įrodymų patvirtina, kad kratos, atliktos nuteistojo namuose, metu rasti ir paimti 79000 litų priklauso nuteistajam B. Y., todėl šiems pinigams turi būti paliktas galioti nuosavybės teisių apribojimas Vilniaus Teritorinės muitinės civiliniam ieškiniui užtikrinti iki nuosprendis bus įvykdytas“. Teismas aptartos nutarties rezoliucine dalimi pakeitė Vilniaus apygardos teismo 2012-03-15 nuosprendį, t. y. panaikino nuosprendžio dalį, kuria nuspręsta panaikinti Pareiškėjui nuosavybės teisių apribojimą į jo namuose rastus ir paimtus 79000 Lt ir juos grąžinti jų savininkui B. Y., ir paliko galioti nuosavybės teisių apribojimą į Pareiškėjo namuose rastus ir paimtus 79000 Lt. Atsižvelgusi į tai, kad įsisteisėjusia ir galutine teismo nutartimi pripažinta, kad Pareiškėjui priklauso kratos metu rasti 79000 Lt, Komisija teigia, kad mokesčių administratoriaus išvada dėl 79000 Lt priskyrimo Pareiškėjo išlaidoms yra pagrįsta ir teisinga, atitinkanti bylos faktines aplinkybes.

Komisija dėl Pareiškėjo argumentų apie nustatytas vartojimo išlaidas nurodo, kad ginčo medžiagoje Pareiškėjas nėra pateikęs jokių faktinių duomenų, paaiškinimų ar skaičiavimų apie realiai patirtas vartojimo išlaidas. Iš patikrinimo akto matyti, kad 1994–2010 m. laikotarpiu Pareiškėjo patirtos faktinės vartojimo išlaidos, apmokėtos banko pavedimais, yra mažesnės už vidutines metines statistines vartojimo išlaidas. Mokesčių administratorius, atsižvelgdamas į tai, kad Pareiškėjas turėjo piniginių lėšų nekilnojamajam turtui Bulgarijoje įsigyti, ½ dalies žemės sklypui (*duomenys neskelbtini*), Vilniuje, įsigyti, nekilnojamojo turto statyboms (*duomenys neskelbtini*), Vilniuje bei už poilsines keliones apmokėti, vadovaudamasis MAĮ 8 straipsnio 3 dalimi įteisintais protingumo ir teisingumo kriterijais, vartojimo išlaidų apskaičiavimui naudojo vidutines statistines vartojimo išlaidas vienam asmeniui. Patikrinimo metu nustatyta, kad laikotarpiu nuo 1994-01-01 iki 2007-12-31 nustatytos 120,92 Lt išlaidos, patirtos banko operacijomis, ir apskaičiuotos 86550,28 Lt vidutinės statistinės vartojimo išlaidos, iš viso – 86671,20 Lt. Laikotarpiu nuo 2008-01-01 iki 2011-12-31 nustatytos 38335,02 Lt išlaidos, patirtos banko operacijomis, ir apskaičiuota 14222,84 Lt vidutinių statistinių vartojimo išlaidų, iš viso – 52557,86 Lt (*patikrinimo akto 32-33 psl., 10 lentelė*). Pastebėtina, kad mokesčių administratorius už laikotarpį nuo 1994-01-01 iki 2009-12-31, kai Pareiškėjo išlaidos, patirtos banko operacijomis, buvo mažesnės už vidutines statistines vartojimo išlaidas, skirtumas buvo vertinamas kaip išlaidos grynaisiais pinigais. Laikotarpiu nuo 2010-01-01 iki 2011-12-31, kai Pareiškėjo faktinės išlaidos per banką buvo didesnės, vidutinės statistinės išlaidos nebuvo apskaičiuotos. Komisijos nuomone, Pareiškėjui nepateikus duomenų apie patirtas vartojimo išlaidas, mokesčių administratorius pagrįstai išlaidas vertino pagal Pareiškėjo kreditų įstaigų pateiktus duomenis bei Statistikos departamento skelbiamą informaciją. Tačiau Komisija pastebi, kad į vidutines statistines vartojimo išlaidas patenka ir viešbučiams bei restoranams kelionėse tenkančios išlaidos. Iš patikrinimo akto 14 priedo matyti, kad Pareiškėjo išlaidoms priskirtos ir išlaidos už poilsines keliones 51833,33 Lt, į kurias taip pat įtrauktos patirtos išlaidos viešbučiams bei restoranams. Tokiu būdu, Komisijos vertinimu, mokesčių administratorius nepagrįstai išlaidas, tenkančias viešbučiams bei restoranams, Pareiškėjui sudvigubino. Atsižvelgiant į tai, perskaičiuojamos vidutinės statistinės vartojimo išlaidos, iš jų eliminuojant viešbučiams bei restoranams tenkančias išlaidas, Pareiškėjo vykusių kelionių dienomis. Komisija, gavusi iš Inspekcijos elektroniniu paštu 2017-01-20 pateiktus perskaičiavimus, nurodo, kad Pareiškėjo vidutinės statistinės vartojimo išlaidos yra: 2007 m. – 10331,37 Lt (vietoj patikrinimo metu apskaičiuotų 10356 Lt), 2008 m. – 10693,65 Lt (vietoj patikrinimo metu apskaičiuotų 10719,60 Lt), 2009 m. – 8815,65 Lt (vietoj patikrinimo metu apskaičiuotų 8847,60 Lt). Atsižvelgiant į tai, koreguojamas tikrintino laikotarpio pradžios likutis ir nustatoma, kad Pareiškėjas 2008-01-01 galėjo turėti grynujų pinigų likutį 6720,93 Lt (vietoj patikrinimo metu apskaičiuoto 6714,93 Lt). Taip pat koreguojamos Pareiškėjo patirtos išlaidos ir apskaičiuojama, kad Pareiškėjas 2008 m. patyrė 184001,58 Lt išlaidų (vietoj patikrinimo metu apskaičiuotų 184027,53 Lt), 2009 m. – 683232,48 Lt (vietoj patikrinimo metu apskaičiuotų 683264,53 Lt). Atitinkamai konstatuojama, kad Pareiškėjo 2008 m. išlaidos viršijo gautas pajamas 29074 Lt (vietoj patikrinimo metu apskaičiuotų 29105 Lt), 2009 m. – 608226 Lt (vietoj patikrinimo metu apskaičiuotų 608251 Lt). Atlikus Pareiškėjo mokėtinų mokesčių perskaičiavimą, Inspekcijos

sprendimas keičiamas, t. y. vietoj skundžiamu sprendimu patvirtintų 37354,32 Eur GPM ir 10507,12 Eur PSD įmokų bei su šiais mokesčiais susijusių sumų Pareiškėjui nurodoma sumokėti į biudžetą 37350,85 Eur GPM ir 10506,84 Eur PSD įmokų bei su šiais mokesčiais susijusias sumas.

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

Pakeisti Valstybinės mokesčių inspekcijos prie Lietuvos Respublikos finansų ministerijos 2016-10-18 sprendimą Nr. 68-307, t. y. vietoj nurodymo Pareiškėjui sumokėti į valstybės biudžetą 37354,32 Eur GPM ir 10507,12 Eur PSD įmokų bei su šiais mokesčiais susijusias sumas Pareiškėjui nurodoma sumokėti į biudžetą 37350,85 Eur GPM ir 10506,84 Eur PSD įmokų bei su šiais mokesčiais susijusias sumas.

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

Komisijos pirmininkė

Edita Veršeliene

Komisijos nariai

Martynas Endrijaitis

Rasa Stravinskaitė

[Andrius Venius](#)

Lina Vosyliene