



**MOKESTINIŲ GINČŲ KOMISIJA PRIE
LIETUVOS RESPUBLIKOS VYRIAUSYBĖS**

**SPRENDIMAS
DĖL Y. A. 2017-03-09 SKUNDO**

2017 m. gegužės 22 d. Nr. S-109 (7-58/2017)
Vilnius

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

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

sekretoriaujant
dalyvaujant mokesčių mokėtojui

Ramutei Matkevičienei
Y. A., jo atstovui advokatui J. N.

mokesčių administratoriaus atstovui nedalyvaujant

2017 m. gegužės 9 d. posėdyje išnagrinėjusi Y. A. (toliau – Pareiškėjas) 2017-03-09 skundą dėl Valstybinės mokesčių inspekcijos prie Lietuvos Respublikos finansų ministerijos (toliau – Inspekcijos) 2016-12-23 sprendimo Nr. (21.131-31-5)-FR0682-715, n u s t a t è:

Inspekcija 2016-12-23 sprendimu Nr. (21.131-31-5)-FR0682-715 atnaujino sprendimo dėl patikrinimo akto tvirtinimo priėmimą ir patvirtino Vilniaus apskrities valstybinės mokesčių inspekcijos (toliau – Vilnius AVMI) 2016-07-01 patikrinimo aktą Nr. (4.65) FR0680-470, kuriuo papildomai apskaičiuotos 25343,19 Eur (87505 Lt) gyventojų pajamų mokesčio (toliau – GPM) ir 648,46 Eur (2239 Lt) privalomojo sveikatos draudimo įmokų (toliau – PSDĮ) sumos, taip pat nuo nedeklaruotų ir nesumokėtų mokesčių apskaičiavo 12548,61 Eur GPM delspinigius ir 444,5 Eur PSDĮ delspinigius bei skyrė 2514 Eur GPM baudą ir 65 Eur PSDĮ baudą.

Sprendime nurodyta, kad Vilniaus AVMI 2016-07-01 patikrinimo aktas Nr. (4.65) FR0680-470 surašytas, patikrinus Pareiškėjo GPM už laikotarpį nuo 2009-01-01 iki 2011-12-31 ir PSDĮ už 2009 m. apskaičiavimo, deklaravimo ir sumokėjimo teisingumą. Patikrinimo akte Pareiškėjui papildomai apskaičiuoti 25991,65 Eur mokesčiai, iš jų: 1) mokesčių įstatymų nustatyta tvarka (Lietuvos Respublikos gyventojų pajamų mokesčio įstatymo (toliau – GPMĮ) 8 str. 1 ir 2 p., 2 str. 14 p. 3 d., 25 str., 27 str., 6 str. 3 d. nuostatos) nuo P. B. 2011-12-15 į Pareiškėjo sąskaitą Nr. (duomenys neskelbtini), esančią AB DNB banke, pervestos 68886 Lt sumos apskaičiuotas 2992,64 Eur GPM už 2011 m.; 2) konstatavus, jog patirtoms išlaidoms padengti Pareiškėjas turėjo kitų pajamų, gautų iš nenustatytų šaltinių, mokesčiai nuo Pareiškėjo gautų kitų pajamų patikrinimo akte apskaičiuoti pagal mokesčių administratoriaus įvertinimą (Lietuvos Respublikos mokesčių administravimo įstatymo (toliau – MAĮ) 70 str. nuostatas), remiantis Inspekcijos viršininko 2004-05-24 įsakymu patvirtintų taisyklių (toliau – Taisyklės) 4.1. ir 6.3.3. p., taikant

išlaidų metodą, t. y. papildomai apskaičiuota 22350,55 Eur GPM suma už 2009–2011 m. (už 2009 m. – 1119,38 Eur, už 2010 m. – 7115,09 Eur, už 2011 m. – 14116,08 Eur (17108,72 Eur (viso apskaičiuota už 2011 metus) – 2992,64 Eur (mokesčių įstatymų nustatyta tvarka apskaičiuota už 2011 metus) ir 648,46 Eur PSDĮ suma už 2009 m. (Lietuvos Respublikos sveikatos draudimo įstatymo 17 str. 8 d.).

Pažymėta, jog, VMI duomenų bazės „Gyventojų registras“ duomenimis, Pareiškėjas vedęs (santuoka įregistruota 1989-04-22) M. D., turi du vaikus (dukra L. J., sūnų R. A.). Tikrinamuoju laikotarpiu Pareiškėjas nuo 2000-01-10 dirba UAB "E1" (kodas (duomenys neskelbtini), nuo 2011-12-01 iki 2012-05-16 dirbo „A2“ (kodas (duomenys neskelbtini); tikrinamuoju laikotarpiu buvo juridinių vienetų akcininku, t. y. UAB "E1" (valdo 100 proc. akcijų), UAB "F1" (valdo 100 proc. akcijų), UAB „A2“ (valdė 100 proc. akcijų, kurias pagal 2011-11-15 akcijų pirkimo–pardavimo sutartį pardavė už 1000 Lt).

Nurodyta, jog Pareiškėjas 2016-09-26 pateikė 2016-09-19 pastabas dėl patikrinimo akto ir 2016-10-20 pateikė 2016-10-10 pasiūlymą sudaryti susitarimą dėl mokesčių ir su jais susijusių sumų dydžio (pagal MAĮ 71 str.), todėl sprendimo dėl patikrinimo akto tvirtinimo priėmimas buvo sustabdytas, iki bus išnagrinėtas pasiūlymas pasirašyti susitarimą. Tačiau Inspekcija, apsvarsčiusi Pareiškėjo ir jo sutuoktinės pasiūlymą, nusprendė nepradėti derybų dėl susitarimo su Pareiškėju bei jo sutuoktine pasirašymo, todėl sprendimo dėl patikrinimo akto tvirtinimo priėmimą atnaujino ir išnagrinėjusi Pareiškėjo pastabas, priėmė sprendimą dėl patikrinimo akto tvirtinimo.

Sprendime pažymėta, jog, vadovaujantis MAĮ 26 str. 1 d. 7 punktu, GPMĮ 2 str. 14 d., 5 str. 1 d., 3 str., 22 str. 3 d., Pareiškėjo 2009–2011 metais gautos kitos pajamos pripažintos B klasės pajamomis. Vadovautasi GPMĮ 25 str., 27 str. nuostatomis, jog nuolatinis Lietuvos gyventojas pajamų mokesčių nuo pajamų, pagal mokesčio mokėjimo tvarką priskiriamų B klasės pajamoms, deklaruoja, apskaičiuoja ir sumoka pats arba jo įgaliotas asmuo, ir per mokesstinį laikotarpį gavęs pajamų, pasibaigus mokesčiniam laikotarpiui iki kalendorinių metų, einančio po to mokesčio laikotarpio, gegužės 1 dienos, privalo pats arba per įgaliotą asmenį pateikti mokesčių administratoriui metinę pajamų mokesčio deklaraciją už praėjusį mokesčinį laikotarpį ir joje deklaruoti visas praėjusio mokesčio laikotarpio pajamas ir už jas apskaičiuotą pajamų mokesčių. Taip pat vadovautasi Lietuvos Respublikos sveikatos draudimo įstatymo 17 str. 8 d. nuostatomis, jog 2009 m. gyventojai, gaunantys kitas pajamas, nuo kurių GPMĮ nustatyta tvarka turi būti išskaičiuotas ir (ar) sumokėtas gyventojų pajamų mokestis, nuo šių pajamų moka 6 procentų dydžio PSDĮ. Be to, akcentuotos MAĮ 8 str. 1 d., 40 str. ir 67 str. 1 d. nustatytos mokesčių mokėtojo ir mokesčių administratoriaus prievolės.

Inspekcija neatsižvelgė į Pareiškėjo pastabas *dėl grubių procedūrinių pažeidimų*, pažeidžiant Pareiškėjo sutuoktinės teises ir teisėtus interesus, jai negavus jokio pranešimo apie jos atžvilgiu atliekamus tyrimus ar mokesčius patikrinimus. Pažymėta, jog Pareiškėjo sutuoktinei gyventojų registre jos nurodytu adresu: (duomenys neskelbtini), buvo išsiųstas 2013-04-30 raštas Nr. (11.33.30-2)-46-KD-2075 „Dėl informavimo apie numatomą atlikti mokesčinį tyrimą“, kuriuo buvo informuota, kad Vilniaus AVMI Kontrolės departamentas 2013-05-13 planuoja pradėti mokesčių mokėtojos M. D. mokesčinį tyrimą, prašoma pateikti rašte nurodytus dokumentus. Išsiųstas registruotas laiškas grįžo su žyma, kad Pareiškėjo sutuoktinė neatsiėmė registruoto laiško iš Lietuvos pašto. 2013-05-10 Pareiškėjo sutuoktinė Inspekcijai atsiuntė el. laišką, kuriame prašoma jai skirtą raštą atsiųsti el. pašto adresu: (duomenys neskelbtini). 2013-05-21 Pareiškėjo sutuoktinė, atvykusi į Inspekciją, pasirašytinai susipažino su Inspekcijos 2013-04-30 užduotimi Nr. (4.65)-90-463 atlikti mokesčinį tyrimą. 2013-10-24 Pareiškėjo sutuoktinės adresu ir el. pašto adresu buvo išsiųstas 2013-10-23 mokesčių administratoriaus nurodymas Nr. (27.231)-304-KD-753 atliekamam mokesčiniam tyrimui pateikti nurodyme nurodytus dokumentus ir paaiškinimus, susijusius su gautomis pajamomis bei patirtomis išlaidomis už laikotarpį nuo 2008-01-01 iki 2011-12-31. 2013-12-12 Vilniaus AVMI el. paštu gavo Pareiškėjo sutuoktinės pasirašytą atsakymą į mokesčių administratoriaus 2013-10-23 nurodymo klausimą. 2014-03-06 Vilniaus AVMI Pareiškėjo sutuoktinės adresu su 2014-03-05 raštu Nr. (11.33-30-2)-46-KD-1831 išsiuntė 2014-02-28 pranešimą Nr. (4.5)-FR0687-197 apie atliktą mokesčinį tyrimą, kuriame nurodyta, kad yra pagrindas pradėti mokesčinį patikrinimą. Pareiškėjo sutuoktinės adresu išsiųstas registruotas

laiškas grįžo su žyma, kad Pareiškėjo sutuoktinė neatsiėmė registruoto laiško iš Lietuvos pašto. Vilniaus AVMI 2014-04-22 gavo Pareiškėjo sutuoktinės el. paštu atsiųstą prašymą visus dokumentus apie patikrinimą siųsti jos el. pašto adresu, todėl 2014-04-23 el. paštu išsiuntė 2014-04-23 raštą Nr. (11.33-30-2)-46-KD-3152, kuriame nurodoma, kad Vilniaus AVMI atlieka Pareiškėjo sutuoktinės teminį mokesčių apskaičiavimo, deklaravimo ir sumokėjimo patikrinimą, kad su pavedimu tikrinti (2014-03-03 pavedimas tikrinti Nr. FR0773-63) Pareiškėjo sutuoktinė pasirašytinai supažindinta 2014-04-07, bei išsiųstos grįžusių 2014-02-28 ir 2014-03-03 dokumentų kopijos, 2014-04-22 mokesčių administratoriaus nurodymas Nr. (11.48)-FR0706-4207. Todėl Inspekcija Pareiškėjo pastabas, kad jo sutuoktinė jokio pranešimo apie jos atžvilgiu atliekamus tyrimus ar mokestinius patikrinimus nėra gavusi, Inspekcija vertino kritiškai.

Pabrėžta, jog 2014-03-03 pavedimas tikrinti Nr. FR0773-63 išrašytas ir patikrinimas pradėtas 2014-03-03, su kuriuo Pareiškėjo sutuoktinė susipažino pasirašytinai 2014-04-07 (MAĮ 120 str. 1 d.). 2016-07-01 surašytas Pareiškėjo sutuoktinei patikrinimo aktas Nr. (4.65) FR0680-471, kuris su 2016-07-12 raštu Nr. (11.33-30-2) 46-KD-3781 išsiųstas jos adresu, o atsižvelgiant į Pareiškėjo sutuoktinės 2016-08-25 prašymą, buvo išsiųstas ir el. pašto adresu. Dėl nurodytų faktinių aplinkybių Pareiškėjo pastabos dėl patikrinimo akto Pareiškėjo sutuoktinės atžvilgiu procesinio statuso Inspekcijos įvertintos kritiškai, pabrėžiant, jog patikrinimo akte nurodyta MAĮ 131 str. 1 d. nustatyta Pareiškėjo sutuoktinės teisė pateikti rašytines pastabas dėl patikrinimo akto.

Inspekcija nurodė, jog neatsižvelgė į Pareiškėjo pastabas *dėl grynųjų pinigų likučio turėjimo 2002-12-01*, t. y., jog Pareiškėjas 2003-06-27 Kauno AVMI yra pateikęs 2002 m. šeimos turto ir pajamų deklaraciją, kurioje deklaravo 715000 Lt ne banko įstaigose faktiškai turimą piniginių lėšų sumą ataskaitinių metų pradžioje, paaiškindama, kad apskaičiuojant 2003–2008 m. pajamas ir išlaidas bei nustatant 2008-12-31 (2009-01-01) turėtą piniginių lėšų likutį, aktualus 2002-12-31 (2013-01-01) turimas piniginių lėšų likutis, o ne 2002-01-01 turimas piniginių lėšų likutis. Akcentuota, jog patikrinimo akte buvo skaičiuojamos ne 2002–2008 metų pajamos ir išlaidos (kurioms būtų aktualus 2002-12-31 (2002-01-01) likutis), o 2003–2008 metų pajamos ir išlaidos bei nustatomas 2008-12-31 (2009-01-01) piniginių lėšų likutis. Todėl patikrinimo akte, apskaičiuojant Pareiškėjo ir jo sutuoktinės pajamas bei išlaidas už 2003–2008 m. ir nustatant 2008-12-31 (2009-01-01) piniginių lėšų likutį, pasak Inspekcijos, pagrįstai buvo įvertintas Pareiškėjo 2002 m. šeimos turto ir pajamų deklaracijoje deklaruotas ataskaitinių 2002 metų pabaigoje (2002-12-31) ne banko įstaigose faktiškai turimas 670000 Lt piniginių lėšų likutis bei įvertinta ataskaitinių 2002 metų pabaigoje Pareiškėjo deklaruota banko sąskaitose turima 124130 Lt piniginių lėšų suma.

Atsakydama į Pareiškėjo pastabas, kad patikrinimo akte neteisingai apskaičiuotos *Pareiškėjo šeimos vartojimo išlaidos už laikotarpį nuo 2003-01-01 iki 2007-12-31*, nenurodant jų apskaičiavimo būdo, Inspekcija paaiškino, kad Pareiškėjo ir jo sutuoktinės vartojimo išlaidos už 2003–2007 m. patikrinimo akte apskaičiuotos, vadovaujantis Statistikos departamento prie Lietuvos Respublikos Vyriausybės (toliau – Statistikos departamentas) namų ūkio vartojimo išlaidų vienam ūkio nariui didžiuosiuose miestuose rodikliais, skelbiamais Statistikos departamento internetiniame puslapyje www.stat.gov.lt. Paaiškinta, kad remiantis šiais duomenimis, patikrinimo akte Pareiškėjo šeimai apskaičiuotos 163041 Lt statistinės vartojimo išlaidos už 2003–2007 metus, apskaičiavimas pateiktas patikrinimo akto priedo lentelėje „2003–2008 m. Y. A. pajamų–išlaidų lentelė“, t. y. Statistikos departamento vidutinės vartojimo išlaidos 2003–2007 m., tenkančios vienam namų ūkio nariui per mėn. didžiuosiuose miestuose, padaugintos iš 12 mėn. ir padaugintos iš 4 asmenų (Pareiškėjo ir jo sutuoktinės šeimoje 2003–2007 m. augo 2 nepilnamečiai vaikai).

Inspekcija, pasisakydama dėl Pareiškėjo pastabų, kad jo šeima niekada nevartoja alkoholinių gėrimų, nerūko, nebuvo išvykusi poilsiauti, nesilankė kultūriniuose, švietėjiško pobūdžio renginiuose, nepirko jokių knygų, nesilankė restoranuose ir viešbučiuose, dukrai, sūnui minėtu laikotarpiu nebuvo jokio poreikio pirkti būsto apstatymo, namų ūkio įrangos, vaikai minėtu laikotarpiu buvo nepilnamečiai, transporto priemonės neturėjo, pažymėjo, kad Statistikos departamentas teikia tam tikrus apibendrintus duomenis pagal socialines asmenų kategorijas,

gyvenamąją asmenų vietą ir pan., todėl šie duomenys ne visuomet atspindi tikrąsias asmenų (šeimų) patiriamas išlaidas (tiek tam tikros išlaidų grupės, tiek bendrai išlaidos gali būti mažesnės / didesnės, nes skirtingos gyventojų kategorijos gali patirti skirtingo pobūdžio išlaidas). Siekdamas nustatyti protingumo ir teisingumo kriterijus atitinkančius vartojimo išlaidų dydžius, nesant konkrečias išlaidas pagrindžiančių dokumentų, mokesčių administratorius remiasi Statistikos departamento duomenimis pagal asmenų socialines grupes ir gyvenamąją vietą. Be to, Pareiškėjo pastabos, kad šeima niekada nesilankė restoranuose, įvertintos kritiškai, nes patikrinimo akto tvirtinimo metu, išnagrinėjus patikrinimo medžiagą, nustatyta, kad iš Pareiškėjo ir jo sutuoktinės sąskaitų bankuose buvo nurašytos lėšos už restoranų sutuoktiniams suteiktas paslaugas, pavyzdžiui, iš Pareiškėjo sąskaitos (duomenys neskelbtini) (AB SEB bankas) 2003-12-12 nurašyta 15,09 Lt už restorano „Fortas“ Vilniaus mieste suteiktas paslaugas, iš Pareiškėjo sąskaitos (duomenys neskelbtini) (AB banko Snoras Kauno filialas) 2005-01-15 nurašyta 53,75 Lt už restorano-klubo „Zepelinus“ suteiktas paslaugas, iš Pareiškėjo sutuoktinės sąskaitos (duomenys neskelbtini) (AB SEB bankas) 2003-04-25 nurašyta 55,5 Lt už restorano „Tėvynė“ Kauno mieste, 2003-06-08 – 7 Lt už „Medžiotojų“ užėigoje, 2003-07-29 – 41 Lt už restorano „Milano“ Kaune, 2004-08-28 – 58,4 Lt už restorano „Bernelių užėiga“ Kaune suteiktas paslaugas.

Inspekcija, atsižvelgdama į Pareiškėjo pastabas dėl jo šeimos 2003–2007 m. vidutinių vartojimo išlaidų, remiantis Statistikos departamento internetiniame puslapyje adresu www.stat.gov.lt skelbiamais duomenimis apie vidutines vartojimo išlaidas, tenkančias vienam namų ūkio nariui per mėn. namų ūkiuose su 2 vaikais, perskaičiavo Pareiškėjo šeimos vartojimo išlaidas už 2003–2007 metus tokiu būdu: Statistikos departamento vidutinės vartojimo išlaidos 2003–2007 m., tenkančios vienam namų ūkio nariui per mėn. namų ūkiuose su 2 vaikais, padaugintos iš 12 mėn. ir iš 4 asmenų bei nustatyta 114105 Lt Pareiškėjo šeimos vidutinių vartojimo išlaidų suma už 2003–2007 metus (48936 Lt mažesnė, negu apskaičiuota patikrinimo akte: 163041 – 114105). Įvertinusi Pareiškėjo ir jo sutuoktinės 2002-12-31 šeimos turto ir pajamų deklaracijoje deklaruotą 794130 Lt (670000 Lt + 124130 Lt) turėtą piniginių lėšų likutį, 2003–2008 m. gautas pajamas 8276447 Lt, 2003–2008 m. patirtas išlaidas 9650491 (9699427 Lt (patikrinimo metu nustatytos išlaidos) – 48936 Lt (sprendimo dėl patikrinimo akto tvirtinimo metu sumažinamos išlaidos sumažintų vidutinių vartojimo išlaidų suma), 664836 Lt banko sąskaitų likutį 2008-12-31, Inspekcija nustatė, kad 2003–2008 m. Pareiškėjo su jo sutuoktine išlaidos viršijo pajamas 1244750 Lt (794130 + 8276447 – 9650491 – 664836), todėl padarė išvadą, kad Pareiškėjas ir jo sutuoktinė disponavo objektyviais įrodymais nepagrįstomis pajamomis, kurių nedeklaravo ir nesumokėjo gyventojų pajamų mokesčio, tuo pažeisdami GPMĮ nuostatas.

Atkreiptas dėmesys į tai, kad patikrinimo akto tvirtinimo metu atliktas 2003–2007 m. vidutinių vartojimo išlaidų perskaičiavimas neturi įtakos patikrinimo akto rezultatams, nes perskaičiavus vartojimo išlaidas, nustatyta, kad Pareiškėjo ir jo sutuoktinės 2003–2008 m. patirtos išlaidos viršija pajamas 1244750 Lt (1 priedas „2003–2008 m. Y. A. pajamų – išlaidų lentelė“), t. y. Pareiškėjas ir jo sutuoktinė 2008-12-31 (2009-01-01) negalėjo turėti piniginių lėšų likučio grynaisiais pinigais, Pareiškėjas su sutuoktine pagal iš bankų gautą informaciją 2008-12-31 turėjo 664836 Lt likutį banke.

Atsakydama į Pareiškėjo pastabas *dėl neaiškiai apskaičiuotų vartojimo išlaidų laikotarpiu nuo 2009-01-01 iki 2011-12-31* (2008 m. Pareiškėjo su šeima nustatytų patirtų 43787 Lt, 2009 m. – 39665 Lt vartojimo išlaidų), Inspekcija paaiškino, kad Pareiškėjas su sutuoktine 2013-12-12 atsakymuose į mokesčių administratoriaus 2013-10-23 nurodymuose pateiktus klausimus dėl 2008–2011 m. patirtų apytikslių vartojimo išlaidų nurodė 2008 m. patyrę 19000 Lt (12000 Lt Pareiškėjas + 7000 Lt sutuoktinė) vartojimo išlaidas, 2009 m. – 32000 Lt (20000 Lt Pareiškėjas + 12000 Lt sutuoktinė) vartojimo išlaidas. Tačiau atlikus bankų sąskaitų analizę, nustatyta, kad Pareiškėjas ir sutuoktinė iš sąskaitų bankuose 2008 m. atliko 43787 Lt mokėjimus už prekes, komunalines paslaugas ir t. t., 2009 m. – 39665 Lt, t. y. faktiškai pagal banko sąskaitų išrašus patyrė daugiau vartojimo išlaidų, negu nurodė atsakymuose. Todėl patikrinimo akte vertintos Pareiškėjo ir jo sutuoktinės faktiškai patirtos 2008 m., 2009 m. išlaidos pagal banko sąskaitų išrašus atitinkamai 2008 m. – 43787 Lt, 2009 m. – 39665 Lt (priedo Nr. 1 „2003–2008 m. Y. A.

pajamų–išlaidų lentelė“ atskiroje grafoje nurodytos Pareiškėjo ir sutuoktinės 2008 m. faktiškai patirtos 43787 Lt vartojimo išlaidos, vertintos patikrinimo akte ir Pareiškėjo minimos pastabose, t. y. iš konkrečių Pareiškėjo ir jo sutuoktinės sąskaitų (nurodyti paskutiniai keturi sąskaitų numeriai) išrinktos 2008 m. faktiškai patirtos 43787 Lt vartojimo išlaidos. Sprendimo dėl patikrinimo akto tvirtinimo priedo Nr. 2 „2009 m. Y. A. pajamų–išlaidų lentelė“ lentelės atskiroje grafoje nurodytos Pareiškėjo ir sutuoktinės 2009 m. faktiškai patirtos 39665 Lt vartojimo išlaidos, nurodytos patikrinimo akte ir Pareiškėjo minimos pastabose, t. y. iš konkrečių Pareiškėjo ir jo sutuoktinės sąskaitų (nurodyti paskutiniai keturi sąskaitų numeriai) išrinktos 2009 m. patirtos 39665 Lt vartojimo išlaidos.

Inspekcija neatsižvelgė į Pareiškėjo pastabas *dėl vandens transporto priemonių*, pažymėdama, jog nustatyta, kad Pareiškėjo sutuoktinė 2005–2007 metais iš AB banko SNORAS sąskaitų atliko pavedimus užsienio vienetams už 57735,46 USD (157581,25 Lt), nurodydama mokėjimo paskirtį už laivus (2005-12-14 – 7680 USD (22580,74 Lt), 2005-12-14 – 7000 USD (20499,50 Lt), 2005-12-19 – 3000 USD (8622,30 Lt), 2006-02-10 – 5028 USD (14490,19 Lt), 2006-03-03 – 15027,46 USD (43788,52 Lt), 2007-12-28 – 20000 USD (47600 Lt), patikrinimo akto 3 lapas). Lietuvos saugios laivybos administracijos pateiktais duomenimis (2013-05-09 reg. Nr. 42-9414), Pareiškėjo sutuoktinės vardu nėra įregistruotų vidaus vandenų transporto priemonių, Pareiškėjo vardu iki 2011-12-31 datos Lietuvos Respublikos vidaus vandenų laivų registre buvo įregistruotos 2 vidaus vandenų transporto priemonės (patikrinimo akto 3 lapas). Pareiškėjas ir jo sutuoktinė iki tikrinamo laikotarpio pradžios (2009-01-01) nėra deklaravę kilnojamojo turto (vandens transporto priemonių) pardavimo, nuomos ar kt. pajamų.

Pažymėta, jog atsakydami į 2013-10-23 mokesčių administratoriaus nurodymus (Nr. (27.231)-304-KD-751 ir Nr. (27.231)-304-KD-753) pateikti transporto priemonių pirkimo–pardavimo sutartis, sąskaitas, mokėjimo ir kt. dokumentus, nurodyti užsienio valstybėse 2008-01-01 ir 2011-12-31 turėtą (turimą) bei per tiriamą laikotarpį užsienio valstybėse įsigytą, parduotą nekilnojamąjį turtą, kilnojamąjį turtą (transporto priemones ir pan.), kitą turtą ir pateikti turto įsigijimo, pardavimo dokumentus (sutartis, sąskaitas, mokėjimo ir kitus dokumentus), Pareiškėjas (2013-11-27 reg. Nr. 42-19633, 2013-12-12 reg. Nr. 42-20480) ir jo sutuoktinė (2013-11-27 reg. Nr. 42-19631, 2013-12-12 reg. Nr. 42-20480) nurodė užsienyje neturintys nekilnojamojo ir kilnojamojo turto, paaiškindami, kad 2007-12-28 pervestos lėšos *AI* už pirktą katerį, kuris parduotas Y. K. už 62000 Lt. Pagal gautą informaciją iš Lietuvos saugios laivybos administracijos Pareiškėjas 2009-11-27 pardavė katerį *BAYLINER* už 62000 Lt Y. K., kateris importuotas 2006-03-31 iš *LI* (JAV) už 7000 USD (sąskaita 2005-12-25 7000 USD x 2,9181 = 20426,70 Lt). Pareiškėjo ir sutuoktinės pateiktas paaiškinimas patikrinimo akte vertintas kritiškai, nes Y. K. parduotas kateris įsigytas ne iš *AI*, kaip nurodė sutuoktiniai, o iš *LI* (Lietuvos saugios laivybos administracijos pateikta informacija).

Nurodyta, jog Pareiškėjas ir sutuoktinė, 2014-06-17 (Nr. 42-9106) atsakydami į 2014-04-22 duotus mokesčių administratoriaus papildomus nurodymus (Nr. (11.48)-FR0706-4206 ir Nr.(11.48)-FR0706-4207) dėl pirktų / parduotų motorlaivių, nurodė, kad dėl senaties negalintys pateikti konkrečių duomenų ir tam yra valstybinės institucijos, kurios tai gali pateikti; dėl katerio „*BAYLINER 2858*“ (kuris, Inspekcijos duomenimis, eksportuotas pagal 2007-08-28 eksporto deklaraciją 7KR10122553, vertė 0) informavo, kad 2008 ar 2009 m. vasarą buvo paskolintas piliečiui Sergej iš Kaliningrado, pavardės neprisimena, kuris nuplukdė į vieną iš Kaliningrado uostų ir pagal susitarimą turėjo atlikti remontą, kiek žinantis remontas nebaigtas, laivas yra Kaliningrado uoste.

Pažymėta, kad, Inspekcijos duomenų bazės *IMIS* Muitinės bendrasis dokumentas duomenimis, bei pagal gautą informaciją iš Lietuvos saugios laivybos administracijos Pareiškėjo ir jo sutuoktinės vardu 2006-03-31, 2006-07-10, 2008-07-03 buvo importuotos 3 vandens transporto priemonės, o Pareiškėjas ir sutuoktinė įregistravo tik dvi, tačiau jie yra atlikę mokėjimų už daugiau vandens transporto priemonių, kaip pavyzdžiui: *LI* atlikti 3 pavedimai už laivus (2005-12-14 – 7680 USD, 2005-12-14 – 7000 USD, 2005-12-19 – 3000 USD), tačiau 2006-03-31 importuotas 1 laivas, kurio vertė 7000 USD; *MI* atlikti 2 pavedimai už laivus (2006-02-10 – 5000 USD, 2006-03-03 – 15000 USD), tačiau 2006-07-10 importuotas 1 laivas, kurio vertė 4000 USD;

AI 2007-12-28 atliktas 20000 USD pavedimas už laivus, tačiau 2008-07-03 importuotas 1 laivas, kurio vertė 5000 USD.

Taip pat pažymėta, jog, mokestinio patikrinimo metu vadovautasi GPMĮ 5 str. 2 dalies ir 27 str. nuostatomis, atsižvelgta į tai, kad sutuoktiniai pervedė užsienio vienetams pinigines lėšas už laivus, tačiau didžiosios dalies laivų neimportavo bei neįregistravo Lietuvos Respublikos vidaus vandenų laivų registre ir nedeklaravo pajamų mokesčio deklaracijose kilnojamojo turto, kuriam privaloma teisinė registracija (vandens transporto priemonių) pardavimo, nuomos ar kt. pajamų bei nepateikė vandens transporto priemonių įsigijimo–pardavimo dokumentų, nenurodė kur jie buvo (yra) laikomi (šalis, miestas, adresas), sumokėtų mokesčių už laivų laikymą (priplaukos mokesčių ir / ar pan.), naudojimo (ar parduoti, ar nuomojami ar pan.), nepateikė sutarčių, sąskaitų, nenurodė užsienyje gautų pajamų, mokėtų mokesčių užsienio valstybėse, nepateikė užsienio mokesčių administratoriaus pažymų apie sumokėtus mokesčius, todėl vertintos Pareiškėjo ir jo sutuoktinės 157581,25 Lt patirtos vandens transporto priemonių įsigijimo išlaidos pagal atliktus mokėjimus banko pavedimais.

Atsakydama į Pareiškėjo pastabas, kad mokesčių administratorius nesurinko visų duomenų apie vandens transporto priemonių registravimą viešame registre ir įsigijimo / pardavimo dokumentų, Inspekcija pastebėjo, kad Pareiškėjas ir patikrinimo metu, taip pat ir su pastabomis galėjo teikti įrodymus, pagrindžiančius, kodėl mokesčių administratoriaus apskaičiuotos konkrečios mokesčio ir su juo susijusios sumos yra neteisingos, tačiau papildomi įrodymai nepateikti. Inspekcija rėmėsi patikrinimo metu surinktais duomenimis, kurių nepripažinti mokesčių administratorius neturi pagrindo (MAĮ 67 str. 1 ir 2 d.).

Inspekcija nurodė, kad neatsižvelgė į Pareiškėjo pastabas *dėl pastatų, esančių* (duomenys neskelbtini) *ir* (duomenys neskelbtini), *statybos išlaidų*, kuriose teigiama, kad mokesčių administratorius nepagrįstai vadovavosi UAB „Sistela“ nekilnojamojo turto atkūrimo kaštų kainyno duomenimis. Inspekcija nustatė, kad, VĮ Registrų centro duomenimis, Pareiškėjo ir jo sutuoktinės vardu įregistruota 1285/1399 ha žemės sklypo (toliau – Žemės sklypas Nr. 1) ir gyvenamasis namas adresu: (duomenys neskelbtini) (toliau – Namas Nr. 1). Žemės sklypo Nr. 1 įregistravimo pagrindas – 2003-01-10 pirkimo–pardavimo sutartis Nr. 2–335 ir 2003-01-10 priėmimo–perdavimo aktas Nr. 2–337, Namo Nr. 1 įregistravimo pagrindas – 2008-06-27 statinio pripažinimo tinkamu naudoti aktas. Atsakydami į mokesčių administratoriaus 2013-10-23 nurodymus pateikti pastato Namas Nr. 1 statybos išlaidų dokumentus, Pareiškėjas ir sutuoktinė nurodė (2013-12-12 atsakymų reg. Nr. 42-20480, 8 p. ir reg. Nr. 42-20497, 8 p.), kad statybos išlaidų dokumentų nerinko.

Pažymėta, jog pagal VĮ Registrų centro Kauno filialo pateiktą informaciją iš Nekilnojamojo daikto kadastro ir registro bylos pastatų, esančių (duomenys neskelbtini), nekilnojamojo daikto kadastro duomenų byla sudaryta 2006-03-10. Kadastro duomenimis, Namas Nr. 1 pradėtas statyti 2003 m., baigtas – 2006 m., baigtumas 100 proc., aukštų skaičius – 1, tūris – 1448 m³, bendras plotas 373,25 m², pamatai – betono, sienos – blokeliai, perdangos – gelžbetonis, išorės apdaila – dekoratyvinis plytų mūras, tvora, vartai, cokolis statybos metai 2003 m., plotas: tvora 57,36 m², vartai – 6,3 m², cokolis – 13,77 m², medžiaga – metalas. Statybos leidime Nr. 526-4-GN311-385, išduotame 2003-07-02 (papildytas 2004-08-23), nurodyta, kad statyba vykdoma ūkio būdu. Namo Nr. 1 atkuriamoji vertė – 618000 Lt, vidutinė rinkos vertė – 347968 Lt, tvora – atkuriamoji vertė 5000 Lt, vidutinė rinkos vertė – 1350 Lt. Pagal AB „Lietuvos draudimas“ pateiktus Pareiškėjo sutuoktinės sudarytus būsto draudimo liudijimus už 2008–2011 m., 2008-02-20 Namas Nr. 1 draustas 1213000 Lt sumai, 2009-02-20 – 1255000 Lt sumai, 2010-02-20 – 1091000 Lt sumai.

Pastebėta, jog statybos procesą reglamentuojančiuose teisės aktuose nėra numatytas reikalavimas gyventojui kaupti statybinių medžiagų įsigijimo dokumentus. Atsižvelgusi į tai, kad Pareiškėjas su sutuoktine nepateikė statybos išlaidas patvirtinančių dokumentų, Inspekcija nurodė, jog mokestinio patikrinimo metu, vadovaujantis UAB „Sistela“ parengtu nekilnojamojo turto atkūrimo kaštų (statybinės vertės) kainynu bei Statistikos departamento statistine informacija apie pagrindinius ekonominės ir socialinės raidos rodiklius 2003–2006 m., apskaičiuota galima naujai pastatyto Namo Nr. 1 statybinė vertė 2006 m. 517183 Lt. Pažymėta, jog, UAB „Sistela“

nekilnojamojo turto atkūrimo kaštų kainyno duomenimis, tokio kaip Pareiškėjo ir sutuoktinės pagal 2003-07-02 statybos leidimą Nr. 526-4-GN311-385, papildytą 2004-08-23, ūkio būdu pasistatyto vieno aukšto gyvenamojo namo, kurio sienų konstrukcijų medžiagos yra blokeliai, statinio tūris – 1448 m³, konstrukcijos pastato 1 m³ statybos kaina 2004 m. buvo 427 Lt, 1448 m³ tūrio namo statybos vertė galėjo būti 618296 Lt (1448 m³ x 427 Lt). Atsižvelgus į Statybos departamento ekonominės ir socialinės raidos rodiklių statybos sąnaudų kainų indeksus 2005–2006 m., apskaičiuota indeksuota statybos vertė 2006 m. – 730484 Lt (2005 m. – 665286,50 Lt (618296 Lt x 107,6 proc.), 2006 m. – 730484,57 Lt (665296,5 Lt x 109,8 proc.)). Vadovaujantis statinių statybos skaičiuojamąja kaina, nustatytas ūkio būdu pastatyto gyvenamojo namo statybos skaičiuojamosios kainos lyginamasis svoris – 70,80 proc., iš to skaičiaus 62,7 proc. medžiagos ir gaminiai bei 8,1 proc. mašinų ir mechanizmų darbas. Tokiu būdu Pareiškėjo ir sutuoktinės Namu Nr. 1 statybos medžiagų vertė apskaičiuota 517183 Lt (730484,57 Lt (indeksuota statybos sąnaudų vertė 2006 m.) x 70,8 proc. (statybos skaičiuojamosios kainos lyginamasis svoris). Taip pat pažymėta, jog apskaičiuotos 517183 Lt statybos išlaidos, paskirstytos išlaidoms proporcingai laikotarpiui nuo leidimo statybai gavimo (2003-07-02) iki kadastro duomenų bylos sudarymo (2006-03-10), t. y. 2003 m. – 96972 Lt, 2004 m. – 193944 Lt, 2005 m. – 193944 Lt, 2006 m. – 32323 Lt.

Nurodyta, kad, VĮ Registrų centro duomenimis, Pareiškėjo ir jo sutuoktinės vardu įregistruota ½ dalis 0,1801 ha žemės sklypo (toliau – Žemės sklypas Nr. 2) ir ½ dalis pastato – gyvenamojo namo (toliau – Namas Nr. 2) adresu: (duomenys neskelbtini). Žemės sklypo Nr. 2 įregistravimo pagrindas – 2004-01-09 pirkimo–pardavimo sutartis Nr. 1VŠ-32, Namo Nr. 2 įregistravimo pagrindas – 2013-12-12 deklaracija apie statybos užbaigimą / paskirties pakeitimą, ūkinis pastatas – neįregistruotas. Mokesčių administratoriui 2013-10-23 davus nurodymus pateikti pastatų, esančių (duomenys neskelbtini), statybos išlaidų dokumentus, Pareiškėjas ir sutuoktinė nurodė (2013-12-12 atsakymų reg. Nr. 42-20480, 7 p. ir reg. Nr. 42-20497, 7 p.), kad statybos išlaidų dokumentus yra pateikę Statybos inspekcijai. Tačiau mokesčių administratorius patikrinimo akte pagal Valstybinės teritorijų planavimo ir statybos inspekcijos prie Aplinkos ministerijos Klaipėdos teritorijų planavimo ir statybos valstybinės priežiūros skyriaus Vilniaus AVMI pateiktą informaciją (2014-08-11 raštas Nr. 2D-12461(16.38)) dėl Pareiškėjo ir jo sutuoktinės pateiktų pastatų statybos dokumentų adresu: (duomenys neskelbtini), gautas 2004-03-24 statybos leidimo Nr. 32 ir 2013-12-23 deklaracijos apie statybos užbaigimą / paskirties pakeitimą Nr. UDT-30-121223-00593 kopijas, padarė išvadą, kad tik šie dokumentai ir buvo Pareiškėjo ir sutuoktinės pateikti Statybos inspekcijai, todėl Pareiškėjo ir jo sutuoktinės pateiktus paaiškinimus vertino kritiškai.

Pabrėžta, jog pastatų, esančių (duomenys neskelbtini), nekilnojamojo daikto kadastro duomenų byla sudaryta 2007-03-28. Kadastro duomenimis (duomenys užfiksuoti 2007-03-08), Namas Nr. 2 pradėtas statyti 2004 m., baigtas 2007 m., baigtumas 100 proc., aukštų skaičius 2, tūris 1321 m³, bendras plotas 293,26 m², pamatai – akmenbetonio, sienos – blokeliai, perdangos – gelžbetonis, išorės apdaila – dekoratyvinis plytų mūras, ūkinis pastatas pradėtas statyti 2004 m., baigtas 2007 m., baigtumas 100 proc., aukštų skaičius 1, tūris 192 m³, pamatai – akmenbetonis, sienos – rąstai, tvora, statybos metai 2004 m., ilgis 186,99 m, plotas 319,80 m², aukštis 1,71 m. medžiaga – medinės lentelės. Namo Nr. 2 atkuriamoji vertė 647000 Lt, vidutinė rinkos vertė 831084 Lt, ūkinio pastato atkuriamoji vertė 54100 Lt, vidutinė rinkos vertė 43069 Lt, tvora atkuriamoji vertė 45100 Lt, vidutinė rinkos vertė 27100 Lt. Pagal gautus duomenis namas yra dviejų butų pirmo buto bendras plotas 147,79 m², antro buto 145,47 m². Pagal AB „Lietuvos draudimas“ pateiktus Pareiškėjo sutuoktinės sudarytus būsto draudimo liudijimus už 2008–2011 m. Namas Nr. 2 su pagalbiniais pastatais 2008-02-21 draustas 643000 Lt sumai, 2009-02-21 – 738000 Lt sumai, 2010-02-21 – 643000 Lt sumai.

Nurodyta, jog pagal statybos leidimą gyvenamojo namo adresu: (duomenys neskelbtini), statytojai buvo B. P., Pareiškėjas ir sutuoktinė. Dėl pastatų, esančių adresu (duomenys neskelbtini), statymo aplinkybių B. P. nurodė (2015-11-05 reg. Nr.42-25558), kad pastatą statė atskirai, jokių piniginių sandorių su Pareiškėju ir sutuoktine neturėjo, ūkinio pastato statytojai buvo tik Pareiškėjas ir sutuoktinė.

Pasak Inspekcijos, Pareiškėjui ir sutuoktinei priklausė 1 butas, kurio bendras plotas 147,79 m², kas sudarė 50,39 proc. (147,79 m² / 293,26 m²) bendro namo ploto arba 665,65 m³ (1321 m³ x 50,39 proc.) namo tūrio. Atsižvelgus į tai, kad Pareiškėjas su sutuoktine nepateikė statybos išlaidas patvirtinančių dokumentų, bei į B. P. paaiškinimą, kuris nurodė, kad žemės sklype, adresu (duomenys neskelbtini), pastatą ūkio būdu statė atskirai su Pareiškėju ir sutuoktine, mokestinio patikrinimo metu, vadovaujantis UAB „Sistela“ parengtu nekilnojamojo turto atkūrimo kaštų (statybinės vertės) kainynu bei Statistikos departamento statistine informacija apie pagrindinius ekonominės ir socialinės raidos rodiklius 2004–2007 m., apskaičiuota galima naujai pastatyto Namu Nr. 2 statybinė vertė 2007 m. 271194 Lt. Tai yra, UAB „Sistela“ nekilnojamojo turto atkūrimo kaštų kainyno duomenimis, tokios kaip Pareiškėjo ir sutuoktinės pagal 2004-03-24 statybos leidimą Nr. 32 ūkio būdu pasistatė dviejų aukštų Namą Nr. 2, kurio sienų konstrukcijų medžiagos yra blokeliai, statinio tūris – 665,65 m³, konstrukcijos pastato 1 m³ statybos kaina 2004 m. buvo 428 Lt. 665,65 m³ tūrio namo statybos vertė galėjo būti 284898 Lt (665,65 m³ x 428 Lt). Atsižvelgus į Statybos departamento ekonominės ir socialinės raidos rodiklių statybos sąnaudų kainų indeksus 2005–2007 m., patikrinimo akte apskaičiuota indeksuota statybos vertė 2005 m. 306550 Lt (284898 Lt x 107,6 proc.), 2006 m. – 336592 Lt (306550 Lt x 109,8 proc.), 2007 m. – 383042 Lt (336592 Lt x 113,80 proc.). Vadovaujantis statinių statybos skaičiuojamąja kaina, nustatytas ūkio būdu pastatyto gyvenamojo namo statybos skaičiuojamosios kainos lyginamasis svoris – 70,8 proc., iš to skaičiaus 62,7 proc. medžiagos ir gaminiai bei 8,1 proc. mašinų ir mechanizmų darbas. Pareiškėjo ir sutuoktinės Namu Nr. 2 statybos medžiagų vertė yra 271194 Lt ((383042 Lt (indeksuota statybos sąnaudų vertė 2007 m.) x 70,8 proc.).

Akcentuota, jog atsižvelgus į tai, kad Pareiškėjas su sutuoktine nepateikė statybos išlaidas patvirtinančių dokumentų, bei atsižvelgus į B. P. paaiškinimą, kuris nurodė, kad ūkinio pastato adresu: (duomenys neskelbtini), statytojai buvo tik Pareiškėjas ir jo sutuoktinė, mokestinio patikrinimo metu, vadovaujantis UAB „Sistela“ parengtu nekilnojamojo turto atkūrimo kaštų (statybinės vertės) kainynu bei Statistikos departamento statistine informacija apie pagrindinius ekonominės ir socialinės raidos rodiklius 2004–2007 m., apskaičiuota galima naujai pastatyto ūkinio pastato adresu: (duomenys neskelbtini), statybinė vertė 2007 m. 41853 Lt. Detalizuota, kad Pareiškėjas ir sutuoktinė ūkio būdu pasistatė vieno aukšto ūkinį pastatą, kurio sienų konstrukcijų medžiagos yra rąstai, statinio tūris – 192 m³. UAB „Sistela“ nekilnojamojo turto atkūrimo kaštų kainyno duomenimis, 2004 m. tokios konstrukcijos pastato 1 m³ statybos kaina buvo 229 Lt. 192 m³ tūrio pagalbinio ūkinio pastato ir kitos (ūkio) paskirties pastato statybos vertė galėjo būti 43968 Lt (192 m³ x 229 Lt). Atsižvelgus į Statybos departamento ekonominės ir socialinės raidos rodiklių statybos sąnaudų kainų indeksus 2005–2007 m., patikrinimo akte apskaičiuota indeksuota statybos vertė 2005 m. 47310 Lt (43968 Lt x 107,6 proc.), 2006 m. – 51946 Lt (47310 Lt x 109,8 proc.), 2007 m. – 59115 Lt (51946 Lt x 113,80 proc.). Vadovaujantis statinių statybos skaičiuojamąja kaina, nustatytas ūkio būdu pastatyto ūkinio pastato statybos skaičiuojamosios kainos lyginamasis svoris – 70,8 proc., iš to skaičiaus 62,7 proc. medžiagos ir gaminiai ir 8,1 proc. mašinų ir mechanizmų darbas. Tokiu būdu Pareiškėjo ir sutuoktinės ūkinio pastato statybos medžiagų vertė yra 41853 Lt (59115 Lt (indeksuota statybos sąnaudų vertė 2007 m.) x 70,8 proc. (statybos skaičiuojamosios kainos lyginamasis svoris).

Pažymėta, jog apskaičiuotos Namu Nr. 2 ir ūkinio pastato 313047 Lt (271194 Lt + 41853 Lt) statybos išlaidos, paskirstytos išlaidoms proporcingai laikotarpiui nuo leidimo statybai gavimo (2004-03-24) iki kadastro duomenų bylos sudarymo (2007-03-28), t. y. 2004 m. – 80498 Lt, 2005 m. – 107330 Lt, 2006 m. – 107330 Lt, 2007 m. – 17888 Lt.

Atsakydama į pastabas, kuriose Pareiškėjas pažymi, kad šiuo metu Pareiškėjas ir sutuoktinė ieško darbininkų, atlikusių atitinkamus statybos darbus pastatuose, kurie patvirtintų, kad už darbus ir medžiagas buvo atsiskaityta vėliau, Pareiškėjas kreipėsi į bendrovę, kuri detaliam atliktų pastatų statybinių išlaidų apskaičiavimus, Pareiškėjas ieško pastatų statybines išlaidas pagrindžiančių dokumentų, kuriuos suradus, nedelsiant pateiks mokesčių administratoriui, Inspekcija pažymėjo, kad Pareiškėjas ir patikrinimo metu taip pat ir su pastabomis galėjo teikti įrodymus, pagrindžiančius, kodėl mokesčių administratoriaus apskaičiuotos konkrečios Namu Nr. 1 ir Namu Nr. 2 su ūkiniu pastatu statybos išlaidos yra neteisingos. Kadangi papildomi įrodymai

nepateikti, Inspekcija rėmėsi patikrinimo metu surinktais duomenimis, kurių nepripažinti neturi pagrindo.

Akcentuota, jog Pareiškėjas su sutuoktine nepateikė Namų Nr. 1 ir Namų Nr. 2 su ūkiniu pastatu statybos išlaidas patvirtinančių dokumentų ar kitų įrodymų, todėl Inspekcija sutiko su patikrinimo akte apskaičiuotų statybos išlaidų proporcingu paskirstymu laikotarpiu nuo leidimo statybai gavimo iki kadastro duomenų bylos sudarymo.

Dėl Pareiškėjo pastabų apie P. B. 2011-12-15 pervestą 68886 Lt sumą, Inspekcija nurodė, jog iš patikrinimo medžiagos nustatyta, kad P. B. (Prancūzija) 2011-12-15 į Pareiškėjo sąskaitą Nr. (duomenys neskelbtini), esančią AB DNB banke, pervadė 68886 Lt (20000 Eur), nurodant mokėjimo paskirtį „už automobilį, 2011-12-14 sąskaita Nr. 2735“. Pareiškėjas, atsakydamas į mokesčių administratoriaus 2013-11-23 nurodymą, paaiškino (2013-12-12 reg. Nr. 42-20480, 6,1 p.), kad tai avansas automobilio pirkimui, sandoris nebaigtas, dokumentų nepateikė. Pareiškėjas, atsakydamas į 2014-04-22 mokesčių administratoriaus nurodymą Nr. (11.48)-FR0706-4206, nurodė (2014-06-17 reg. Nr. 42-9106, 3 p.), kad P. B. sumokėjo 68886 Lt avansą ir prašė surasti, nupirkti senovinį automobilį, sutartis buvo žodinė, todėl negalintis pateikti raštiškos sutarties, nurodydamas, kad P. B. dėl automobilio pirkimo kreipėsi asmeniškai, kai buvo atvykęs į Lietuvą ir pamatė įmonės turėtą senovinį automobilį, sandoris neįvykdytas, nes pageidaujamo automobilio gali tekti ieškoti ilgai. Šiai dienai jokių įsipareigojimų prieš P. B. neturintis, o suradęs pageidaujamą automobilį turės nupirkti, dėl P. B. gyvenamosios vietos duomenų neturintis. Pažymėta, jog Pareiškėjui nepateikus informacijos dėl P. B. gyvenamosios vietos, Vilniaus AVMI pagal P. B. mokėjimo pavedime nurodytus duomenis 2014-07-11 per centrinį mokesčių administratorių kreipėsi į užsienio mokesčių administratorių dėl informacijos gavimo, tačiau informacija akto surašymo datai negauta.

Inspekcija, įvertinusi mokesstinio patikrinimo metu mokesčių administratoriaus veiksmus, siekiant gauti mokesčių apskaičiavimui ir deklaravimui patikrinti reikalingus dokumentus (duoti mokesčių administratoriaus nurodymai Pareiškėjui pateikti patikrinimui dokumentus apie gautas pajamas iš P. B., nurodyti P. B. kontaktinius duomenis, kreipimasis į užsienio mokesčių administratorių dėl P. B. sandorių su Y. A.), atsižvelgdama į tai, kad pats Pareiškėjas nei patikrinimo metu, nei kartu su pastabomis Vilniaus AVMI nepateikė 68886 Lt gautas pajamas pagrindžiančių dokumentų, t. y. kokios rūšies gautos pajamos, Pareiškėjas 2011 m. nebuvo įregistravęs vykdomos individualios veiklos, kurios vykdymo pagrindu galėtų gauti avansus prekių pirkimui ir pan., nepateikė jokių dokumentų (įrodymų), kad gautas pinigines lėšas gražino, todėl, vadovaudamasi GPMĮ 8 str. 1 p., 2 p. ir 2 str. 14 p. 3 d., sutiko su patikrinimo akto išvada, kad piliečio P. B. 2011-12-15 pervesta 68886 Lt suma pripažintina Pareiškėjo 2011 metais gautomis kitomis pajamomis.

Pastebėta, jog mokesčių mokėtojo 2011 metais gautos kitos pajamos, vadovaujantis GPMĮ 22 str. 3 d. patikrinimo akte pripažintos B klasės pajamomis, todėl konstatuota, kad, vadovaujantis GPMĮ 25 str., 27 str., 6 str. 3 d. (2008 m. gruodžio 23 d. LRĮ Nr. XI-111 redakcija), minėtos kitos pajamos pagrįstai apmokestintos 15 proc. tarifu. Remdamasi MAĮ 67 str. 1 d., Inspekcija pastebėjo, kad Pareiškėjas tiek patikrinimo metu, tiek kartu su pastabomis nepateikė juridinę galią turinčių dokumentų dėl piliečio P. B. Pareiškėjui pervestos 68886 Lt sumos, o apsiribojo tik bendro pobūdžio atsakymu. Kadangi Pareiškėjas ir patikrinimo metu, taip pat ir su pastabomis galėjo teikti įrodymus, pagrindžiančius, kodėl mokesčių administratoriaus apskaičiuotos konkrečios mokesčio ir su juo susijusios sumos yra neteisingos, tačiau jų nepateikė, todėl Inspekcija neatsižvelgė į Pareiškėjo pastabas, kuriose teigiama, kad mokesčių administratorius nepagrįstai P. B. 2011-12-15 pervestą 68886 Lt sumą pripažino Pareiškėjo 2011 metais gautomis kitomis pajamomis ir apmokestino.

Atsakydama į Pareiškėjo pastabas dėl gautų paskolų iš P. P., C. P. ir F. E. nepripažinimo, Inspekcija pažymėjo, kad mokesčių administratorius, neneigdamas paskolų sutarčių buvimo fakto ir jų teisėtumo bei sutarčių laisvės principo, pripažįsta, kad šalys savo civiliniuose santykiuose yra laisvos sudaryti sutartis, kurių sudaryti nedraudžia teisė, taip pat kartu pripažįstama, kad šalys yra laisvos susitarti ir dėl esminių sandorio sąlygų. Tačiau tai, kad šalys laisvai, savo valia sudaro vienokias ar kitokias sutartis, nereiškia, kad mokesčių teisė absoliučiai pripažįsta šių sandorių

sąlygas. Tai reiškia, kad nors sutartyse yra nurodyti esminiai šalių bendradarbiavimo principai ir sąlygos, apskaičiuojant vienos iš sandorio šalių mokėtinas mokesčių sumas, šios sąlygos, kaip civilinės teisės reguliuojamų santykių sferoje apibrėžtos sąlygos, nebūtinai turi būti tiesiogiai perkeltos į mokesčių teisės reguliavimo sferoje esančią apmokestinimo tvarka nustatytą sąnaudų, išlaidų bei mokesčių apskaičiavimą. Vadovaudamasi LVAT byla Nr. A-7-60/2004, Inspekcija nurodė, kad sprendžiant klausimą, ar mokesčių mokėtoji tenka įrodinėjimo našta, reikia nustatyti reikšmingas faktines aplinkybes – pinigų judėjimo fiksavimą kredito įstaigų sąskaitose ir šių lėšų deklaravimą mokesčių deklaracijose. Nenustačius minėtų aplinkybių, pajamų gavimo įrodinėjimo našta tenka mokesčių mokėtoji. Kadangi Pareiškėjas ginčo paskolas gavo grynaisiais pinigais, jų nedeklaravo, todėl įrodinėjimo našta dėl paskolos gavimo tenka Pareiškėjui, tačiau Pareiškėjas nei patikrinimo metu, nei kartu su pastabomis nepateikė įrodymų, kad 799000 Lt (49000 Lt + 600000 Lt + 80000 Lt + 70000 Lt) paskolų lėšos iš minėtų fizinių asmenų Pareiškėjui tikrai buvo perduotos.

Pasak Inspekcijos, atlikus Pareiškėjo pajamų ir išlaidų tyrimą, nustatytos svarbios aplinkybės:

1. Vilniaus AVMI nenustatė, kad Pareiškėjas deklaravo fizinių asmenų jam 2008–2011 m. suteiktas 799000 Lt paskolas, t. y. P. P. (2008-01-10 suteiktą 49000 Lt paskolą), C. P. (2010-07-20 suteiktą 600000 Lt paskolą), F. E. (2009-01-15 suteiktą 80000 Lt ir 2011-05-01 suteiktą 70000 Lt paskolas).

2. Vilniaus AVMI nenustatė, jog minėtos paskolos buvo pervestos bankiniais pavedimais.

3. Ankstesnių kontrolės veiksmų metu Pareiškėjas ir jo situoktinė nurodė neturintys gautų paskolų iš fizinių asmenų (atsakydami į mokesčių administratoriaus nurodymus 2013-11-27 reg. Nr. 42-19631, 2013-12-12 reg. Nr. 42-20480, 2013-11-27 reg. Nr. 42-19633, nurodė, kad 2008-01-01 gautų paskolų likutis – 0, 2011-12-31 gautų paskolų likutis – 0).

4. Mokestinio patikrinimo metu (2014-06-10) Pareiškėjas pateikė 2010-07-20 paskolos sutartį Nr. 1 su C. P. 600000 Lt paskolos sumai, paskolos metinės palūkanos – 0, grąžinimo terminas 2014-01-01.

Kauno AVMI 2014-07-22 raštu Nr. (9.1-03.2)-K-6415 informavo, kad C. P. nuo 2005-06-01 deklaravęs išvykimą į JAV, todėl, įvertinusi turimus duomenis, nepatvirtino C. P. finansinių galimybių pagal 2010-07-20 paskolos sutartį suteikti 600000 Lt paskolą Pareiškėjui. Tuo tarpu dėl paskolos suteikimo C. P. Kauno AVMI el. paštu pateiktame 2014-07-10 paaiškinime nurodė, kad nuo 1999 m. gyvena JAV, Pareiškėjui skolino pinigines lėšas vizito Lietuvoje metu iš sukauptų piniginių lėšų iki 1999 m.

Pastebėta, kad Pareiškėjo pateiktoje 2010-07-20 paskolos sutartyje su C. P. dėl 600000 Lt paskolos suteikimo nurodoma C. P. gyvenamoji vieta (duomenys neskelbtini), nors Gyventojų registro duomenimis C. P. gyvenamoji vieta nuo 2005 m. Jungtinės Amerikos Valstijos, taip pat ir pats C. P. pateiktame paaiškinime nurodė, kad gyvena JAV. Paskolos sutartis yra notariškai nepatvirtinta, nors nurodoma skolinta ženkli suma, be to, 2010-07-20 paskolos sutartyje nurodoma, kad skolinta litais (600000 Lt), nors C. P. Lietuvoje negyvena, nepateikti piniginių lėšų grynaisiais įvežimo į Lietuvos Respubliką bei valiutos keitimo dokumentai, be to nurodoma, kad paskolos terminas 3,5 metų (paskola suteikta 2010-07-20, numatytas paskolos grąžinimas iki 2014-01-01), paskola teikiama su 0 proc. metinėmis palūkanomis, be užtikrinimo priemonių: laidavimo, garantijų, nekilnojamojo turto įkeitimo, ir t. t., kas prieštarauja ekonominei logikai, nes pats C. P., keisdamas valiutą, būtų patyręs išlaidas. Pagal sutartį Pareiškėjas buvo įsipareigojęs paskolą grąžinti iki 2014-01-01, tačiau ant tos pačios sutarties pažymėta, kad paskola grąžinta 2014-02-02, t. y. grąžinimas nurodytas vėliau numatyto termino. Sutarties 4.2 punkte nustatyta, kad paskolos grąžinimas gali būti atidėtas, pasirašant papildomą priedą prie šios paskolos sutarties, priedas mokesčių administratoriui nepateiktas.

Inspekcija, Pareiškėjui nepateikus tiesioginių įrodymų, susijusių su paskolos gavimu, nenurodžius liudytojų galinčių patvirtinti lėšų perdavimą, taip pat ir Kauno AVMI nepatvirtinus C. P. finansinių galimybių suteikti Pareiškėjui paskolą, sprendime sutiko su patikrinimo akto išvada, jog C. P. pateiktas paaiškinimas, kad suteikė Pareiškėjui paskolą, vertintinas kritiškai, kaip neobjektyvus, neatitinkantis nurodytų aplinkybių, t. y. kaip siekis padėti Pareiškėjui pagrįsti

pajamų gavimo šaltinius (C. P. paaiškinime nurodė, kad su Pareiškėju sieja draugystės ryšiai, pažįstami nuo studijų laikų).

Akcentuota, jog Pareiškėjas ir jo sutuoktinė teikė prieštarigus paaiškinimus Vilniaus AVMI, t. y. atsakymuose į mokesčių administratoriaus nurodymuose pateiktus klausimus (2013-11-27 reg. Nr. 42-19631, 2013-12-12 reg. Nr. 42-20480, 2013-11-27 reg. Nr. 42-19633, 2013-12-12 reg. Nr. 42-20480) nurodė neturintys gautų paskolų iš fizinių asmenų, nors pagal pateiktą su C. P. sutartį Pareiškėjas būtų turėjęs negražintą didelės sumos paskolą 2013-12-12. Kadangi Pareiškėjas su sutuoktine 2010-01-01 turėjo 427639 Lt piniginių lėšų likutį banke, 2010-12-31 turėjo 954502 Lt piniginių lėšų likutį banke, todėl Inspekcija sutiko su išvada, kad pateikta 2010-07-20 paskolos sutartis su C. P. dėl 600000 Lt piniginių lėšų skolinimosi nepaaiškinama jokia logika, tik kaip siekis įteisinti pajamų šaltinius.

5. Mokestinio patikrinimo metu (2014-06-10) Pareiškėjas pateikė 2009-01-15 paskolos sutartį b. n. su F. E. 80000 Lt paskolos sumai, paskolos metinės palūkanos – 0, grąžinimo terminas – 2015 m., ir 2011-05-01 paskolos sutartį b. n. su F. E. 70000 Lt paskolos sumai, paskolos metinės palūkanos – 0, grąžinimo terminas – 2015 m. F. E. pateiktame 2014-07-01 paaiškinime nurodė, kad skolino Pareiškėjui 80000 Lt ir 70000 Lt, palūkanos už suteiktas paskolas buvo numatytos 0 proc., paskolų panaudojimo tikslu nesidomėjo, paskolos grąžintos grynaisiais 2014-03-01, su Pareiškėju ją sieja draugystės, verslo ryšiai.

Pastebėta, jog pateiktos paskolų sutartys yra paprastos rašytinės formos, nors vienos paskolos terminas 6 metai (paskola suteikta 2009-01-15, numatytas paskolos grąžinimas iki 2015 m.), kitos paskolos terminas 3 metai (paskola suteikta 2011-05-01, numatytas paskolos grąžinimas iki 2015 m.), už paskolas numatytos 0 proc. metinės palūkanos, paskolos be užtikrinimo priemonių: laidavimo, garantijos ir pan., kas prieštarauja ekonominei logikai. Pareiškėjas ir jo sutuoktinė teikė prieštarigus paaiškinimus (2013-11-27 reg. Nr. 42-19631, 2013-12-12 reg. Nr. 42-20480, 2013-11-27 reg. Nr. 42-19633, 2013-12-12 reg. Nr. 42-20480), nurodė neturintys gautų paskolų iš fizinių asmenų, nors pagal pateiktas su F. E. paskolų sutartis Pareiškėjas būtų turėjęs negražintų paskolų 2013-12-12, taip pat paskolų gavimo momentu Pareiškėjas ir sutuoktinė turėjo pakankamą piniginių lėšų likutį banke, t. y. Pareiškėjas ir sutuoktinė 2009-01-01 turėjo 664836 Lt piniginių lėšų likutį banke, 2009-12-31 turėjo 427639 Lt piniginių lėšų likutį banke, tačiau pateikė 2009-01-15 paskolos sutartį su F. E. dėl 80000 Lt paskolos gavimo, 2011-01-01 turėjo 954502 Lt piniginių lėšų likutį banke, 2011-12-31 turėjo 731610 Lt piniginių lėšų likutį banke, tačiau pateikė 2011-05-01 paskolos sutartį su F. E. dėl 70000 Lt paskolos gavimo.

Kadangi Kauno AVMI nustatė, kad F. E. neturėjo finansinių galimybių pagal 2009-01-15 paskolos sutartį suteikti 80000 Lt paskolą Pareiškėjui (F. E. pakako pajamų 2011-05-01 suteikti 70000 Lt paskolą Pareiškėjui), Pareiškėjas nepateikė jokių tiesioginių įrodymų, susijusių su abiejų paskolų gavimu, todėl Inspekcija sutiko su Vilniaus AVMI vertinimu, kad F. E. pateiktas paaiškinimas, jog suteikė Pareiškėjui paskolą, yra neobjektyvus, neatitinkantis nurodytų aplinkybių, t. y. kaip siekis padėti Pareiškėjui pagrįsti pajamų gavimo šaltinius.

6. Mokestinio patikrinimo metu (2014-06-10) Pareiškėjas pateikė 2008-01-10 paskolos sutartį b. n. su P. P. 49000 Lt paskolos sumai, paskolos metinės palūkanos – 0, grąžinimo terminas 2014-02-01. P. P. 2014-07-07 paaiškinime nurodė, kad su Pareiškėju yra draugai, patvirtindamas, kad skolino Pareiškėjui 49000 Lt, tačiau paskolos tikslas nežinomas, dėl nenumatytų palūkanų už paskolą P. P. paaiškinime nurodė, „iš draugų neuždirbinėju“.

Pastebėta, jog Paskolos sutartis yra paprastos rašytinės formos, paskolos terminas 5 metai (paskola suteikta 2008-01-10, numatytas paskolos grąžinimas iki 2014-02-01), už paskolą numatytos 0 proc. metinės palūkanos, paskola be užtikrinimo priemonių: turto įkeitimo, laidavimo, garantijos ir pan., be to, Pareiškėjas ir jo sutuoktinė 2008-01-01 turėjo 638892 Lt piniginių lėšų likutį banke, 2008-12-31 turėjo 664836 Lt piniginių lėšų likutį banke, todėl pateikta 2008-01-10 paskolos sutartis su P. P. dėl 49000 Lt piniginių lėšų skolinimosi, įvertinta kaip prieštaraujanti ekonominei logikai.

Inspekcija laikė pagrįsta Vilniaus AVMI išvadą, jog Pareiškėjas nepateikė jokių tiesioginių įrodymų, kad pinigines lėšas pagal paskolų sutartis 799000 Lt (600000 Lt + 80000 Lt + 70000 Lt + 49000 Lt) jam būtų faktiškai perduotos, nenurodė kitų liudytojų, galinčių patvirtinti lėšų

perdavimą, paskolos ilgalaikės, be palūkanų, neužtikrintos grąžinimo priemonėmis (turto įkeitimu, laidavimu, garantijomis ir pan.), kas prieštarauja ekonominei logikai ir patys Pareiškėjas ir sutuoktinė turėjo pakankamą piniginių lėšų likutį banke, be to Pareiškėjo ir sutuoktinės teikti paaiškinimai nenuoseklūs (skirtingi mokestinio tyrimo ir mokestinio patikrinimo metu) ir prieštaraujantys ekonominei logikai.

Pažymėta, kad P. P. ir F. E. nežinomas paskolų teikimo tikslas, o C. P. nurodytas 2010-07-20 neva suteiktos paskolos tikslas (banko kredito grąžinimui) yra nepagrįstas, nes atlikus 2010 m. Pareiškėjo banko sąskaitų analizę dėl paskolų grąžinimo nustatyta, kad Pareiškėjas:

- 2010-02-12 grąžino: 2399999,98 Lt ir 460000,01 Lt paskolą iš 2010-02-12 gautos 3549260 Lt sumos už vertybinių popierių pardavimą;

- 2010-03-22 grąžino 600000 Lt paskolą, bei suteikė 97299,65 Lt paskolą UAB "E1" paskolos grąžintos iš 2010-03-22 gautos 750000 Lt sumos už obligacijų pardavimą.

Kadangi Kauno AVMI nepatvirtino C. P. finansinių galimybių suteikti paskolą pagal 2010-07-20 paskolos sutartį, bei nustatė, kad F. E. neturėjo finansinių galimybių suteikti paskolą pagal 2009-01-15 paskolos sutartį, todėl Inspekcija sutiko su patikrinimo akto išvada, kad paskolų suteikimo dokumentai Pareiškėjui buvo reikalingi, siekiant pagrįsti pajamų šaltinius ir tokiu būdu išvengti mokestinės prievolės GPM srityje, nes realiai sandoriai nebuvo vykdomi, pinigai realiai nebuvo paskolinti, tik sudarytos formalios paskolų sutartys, siekiant įteisinti pajamų šaltinius.

Kadangi nustatyta, kad Pareiškėjas įnešinėjo grynuosius pinigus į banko sąskaitas, kurie nebuvo panaudoti ataskaitiniais metais ir yra likučiai metų pabaigai, pavyzdžiui, Pareiškėjas į sąskaitą (duomenys neskelbtini) Eur 2011-01-14 įnešė 13500 Eur (46612,80 Lt), 2011-03-24 – 10000 Eur (34528 Lt), minėtos sąskaitos likutis metų pabaigai 21338,84 Eur (73678,75 Lt), į sąskaitą (duomenys neskelbtini) Eur 2011-01-24 įnešė 13600 Eur (46958,08 Lt), 2011-03-03 – 11435 Eur (39482,77 Lt), minėtos sąskaitos likutis metų pabaigai 25038,18 EUR (786451,83 Lt) ir t. t., todėl Inspekcija sutiko su išvada, jog Pareiškėjo pateiktos paskolų sutartys nepaaiškinamos jokia logika, tik kaip siekis įteisinti pajamų šaltinius, nes Pareiškėjas pinigines lėšas įnešinėjo į banko sąskaitas ir jas laikė.

Inspekcija, remdamasi LVAT praktika, akcentavo, jog Pareiškėjas, pasirinkdamas forminti paskolų sutartis grynaisiais pinigais (dėl ko šių pajamų gavimo faktas nėra fiksuojamas kredito įstaigose esančių sąskaitų įrašuose) su P. P., C. P., F. E., prisiėmė visą riziką dėl jam tenkančios pajamų gavimo įrodinėjimo naštos.

Pakartota, jog Pareiškėjas pateiktame atsakyme 2013-12-12 reg. Nr. 42-20480 bei sutuoktinė pateiktame atsakyme 2013-12-12 reg. Nr. 42-20497 nurodė, kad 2008-01-01 gautų paskolų likutis sudarė – 0, 2011-12-31 gautų paskolų likutis sudarė – 0, t. y. kad neturėjo paskolų, nors pagal pateiktas paskolų sutartis Pareiškėjas būtų turėjęs negrąžintų paskolų kitiems fiziniams asmenims 799000 Lt (600000 Lt + 80000 Lt + 70000 Lt + 49000 Lt) ne tik 2011-12-31, bet ir atsakymų į mokesčių administratoriaus nurodymą pateikimo mokesčių administratoriui dieną, t. y. 2013-12-12.

Išnagrinėjusi patikrinimo medžiagą, Inspekcija padarė išvadą, kad patikrinimo akte sistemiškai ir kompleksiskai įvertintos Pareiškėjo pateiktos paskolų sutartys bei grynųjų pinigų perdavimą pagrindžiantys ir paneigiantys tiesioginiai ir netiesioginiai įrodymai, pateiktos paskolos sutartys su P. P., C. P., F. E. laikytinos tik apsimestiniais sandoriais, sudarytais siekiant išimtinai tik mokestinės naudos, įteisinant Pareiškėjo pajamų šaltinius, pagrįsti sau palankias mokestines aplinkybes, todėl į minėtas paskolų sutartis neatsižvelgtina. Be to, patys Pareiškėjas su sutuoktine mokestinio tyrimo metu 2013-12-12 nurodė, kad 2011-12-31 gautų paskolų neturi, tuo patvirtindami, kad paskolų neturėjo. Pareiškėjas paskolų sutartis pateikė tik mokestinio patikrinimo metu 2014-06-10, t. y. po mokestinio tyrimo inicijavus mokestinį patikrinimą.

Pažymėta, kad nei mokesčių administratorius, nei bylą nagrinėjantys administraciniai teismai nesprendžia dėl sandorių galiojimo ir iš to kylančių civilinių teisinių pasekmių (pavyzdžiui, sandorių įvykdymo arba neįvykdymo), o vertina susiklosčiusius civilinius teisinius santykius mokestiniais teisiniais aspektais (LVAT 2010-05-17 nutartis adm. byloje Nr. A-556-735/2010 ir kt.). Tai yra aukščiau minėtus paskolų sandorius Inspekcija įvertino ne civiliniu, bet mokestiniu teisiniu aspektu visų kitų patikrinimo metu surinktų įrodymų ir nustatytų faktinių

aplinkybių kontekste, bei padarė išvadą, jog minėti paskolų sandoriai yra tik apsimestiniai sandoriai, nepagrindžiantys realaus pajamų gavimo fakto. Pažymėta, jog vertinant minėtas paskolų sutartis esminės įrodinėtinos aplinkybės yra realus pajamų (piniginių lėšų) pagal sutartis perdavimo ir gavimo faktas. Todėl, remdamasi gausia LVAT praktika dėl įrodymų vertinimo ir MAĮ 10 str., pabrėžta, jog 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.

Akcentuota, jog Pareiškėjas nepateikė įrodymų, kurie pagrįstų, kad minėti mokesčių mokėtojai realiai Pareiškėjui perdavė paskolos sutartyse nurodytas grynųjų pinigų sumas, t. y., kad P. P., C. P., F. E. realiai Pareiškėjui perdavė atitinkamai 2008-01-10, 2010-07-20, 2009-01-15 ir 2011-05-01 paskolos sutartyse nurodytas 49000 Lt, 600000 Lt, 80000 Lt, 70000 Lt grynųjų pinigų sumas (iš viso 799000 Lt), o piniginių lėšų perdavimą pagal nurodytas sutartis Pareiškėjas įrodinėja tik savo paties bei P. P., C. P., F. E. paaiškinimais, kurie, surinktų įrodymų kontekste, lėšų perdavimo fakto nepatvirtina. Pareiškėjo poziciją, kad P. P., C. P., F. E. jam paskolino grynųjų pinigų sumas, įvertinta kaip Pareiškėjo pasirinkta gynybinė pozicija, siekiant išvengti neapmokestintų pajamų apmokestinimo. Aplinkybė, kad F. E. pakako pajamų 2011-05-01 suteikti 70000 Lt paskolą ir P. P. pajamų turėjimo faktas, pasak Inspekcijos, neįrodo, kad šios piniginės lėšos buvo perduotos Pareiškėjui (pinigų perdavimo metu kiti asmenys nedalyvavo ir niekas negali patvirtinti pinigų perdavimo fakto), todėl F. E. ir P. P. pajamų turėjimo faktas Inspekcija laikė neįrodančiu, kad piniginės lėšos realiai yra gautos konkrečiu nurodytu būdu, nes Pareiškėjas nei patikrinimo metu nepateikė jokių tiesioginių įrodymų, susijusių su paskolos gavimu, o apsiribojo tik bendro pobūdžio paaiškinimais.

Inspekcija dėl Pareiškėjo pastabų, jog mokesčių administratorius neatliko išsamių patikrinimų jam paskolas suteikusių asmenų, pažymėjo, kad MAĮ 114 str. įtvirtina, jog mokesčių administratorius savarankiškai pasirenka tikrintinus mokesčių mokėtojus, nustato tikrinimo mastą ir laiką. Taip pat pažymėta, kad Pareiškėjas objektyviais duomenimis nepagrindė fakto, kad mokesčių administratorius neatsižvelgė ar neįvertino kokių nors aukščiau nurodytų asmenų pajamų šaltinių.

Inspekcija, vadovaudamasi MAĮ 70 str. 1 d., Taisyklių 4 p., 4.1 p., 4.3 p., 6.2 p., 6.3 p. ir išnagrinėjusi patikrinimo medžiagą bei Pareiškėjo pastabas, nustčiusi, kad patikrinimo metu atlikta išsami Pareiškėjo ir jo sutuoktinės pajamų ir išlaidų analizė, pagrįstai nustatyta, kad Pareiškėjas ir sutuoktinė tikrinamojo laikotarpio pradžiai – 2009-01-01 datai neturėjo grynųjų pinigų likučio, nes Pareiškėjo ir sutuoktinės išlaidos ženkliai viršijo pajamas (patikrinimo metu nustatyta, kad išlaidos viršijo pajamas 1293686 Lt, sprendimo dėl patikrinimo akto tvirtinimo metu perskaičiavus Pareiškėjo šeimos vidutines vartojimo išlaidas už 2003 – 2007 metus, nustatyta, kad Pareiškėjo ir sutuoktinės išlaidos viršijo pajamas 1244750 Lt), įvertinus Pareiškėjo ir sutuoktinės patikrinimo metu nustatytą 664835,8 Lt likutį banke 2008-12-31 (2009-01-01), 2009–2011 metais gautas Pareiškėjo ir sutuoktinės pajamas ir išlaidas, konstatavo, jog Pareiškėjo ir sutuoktinės 2009–2011 metų išlaidos viršijo pajamas, kad sutuoktiniai 2009–2011 metais gavo kitų pajamų (patikrinimo akto 21–25 psl., priedas Nr. 2), kurių nedeklaravo 2009–2011 metų pajamų deklaracijose ir nuo jų neapskaičiavo ir nesumokėjo GPM bei PSDĮ, todėl Pareiškėjo 2009–2011 m. mokesčio bazė (517575,50 Lt) pagrįstai nustatyta, vadovaujantis MAĮ 70 str. 1 d. ir Taisyklių 4.1 p. reikalavimais (Pareiškėjas nevykdė savo pareigų apskaičiuojant mokesčius – nedeklaravo ir nesumokėjo GPM nuo gautų kitų pajamų), taikant Taisyklių 6.3.3 papunktyje įtvirtintą išlaidų metodą. Vadovaujantis GPMĮ 6 str. 3 d. ir Lietuvos Respublikos sveikatos draudimo įstatymo 17 str. 8 d. nuostatomis, padaryta išvada, jog 2009–2011 m. Pareiškėjo gautos kitos pajamos pagrįstai apmokestintos 15 proc. GMP tarifu, 2009 m. Pareiškėjo gautos kitos pajamos pagrįstai apmokestintos 6 proc. PSDĮ tarifu (patikrinimo akto 25, 26 psl.).

Todėl Inspekcija sprendimu dėl patikrinimo akto tvirtinimo patvirtino patikrinimo metu papildomai apskaičiuotas GPM PSDĮ sumas.

Dėl baudų skyrimo. Inspekcija, vadovaudamasi MAĮ 140 str. ir 139 str., GPMĮ 36 str. 2 d., SDĮ 19 str. 2 d., atsižvelgdama į išdėstytas aplinkybes, susijusias su akte konstatuotais pažeidimais, bei į tai, kad Pareiškėjas patikrinimo metu bendradarbiavo su mokesčių

administratoriumi, dokumentus ir paaiškinimus teikė, kas laikytina atsakomybę lengvinančia aplinkybe, bei į tai, kad baudos tikslai bus pasiekti skiriant 10 proc. dydžio baudas, nuo patikrinimo akte apskaičiuotos mokėtinos GPM sumos, t. y. 25142,78 Eur (86813 Lt), skyrė 10 proc. dydžio 2514 Eur (25142,78 Eur x 10 proc.) GPM baudą. Pabrėžta, jog įstatymuose nenumatyta galimybė neskirti baudos už veiką, kokią padarė Pareiškėjas.

Dėl delspinigių apskaičiavimo. Taip pat Inspekcija, vadovaudamasi GPMĮ 36 str. 2 d., SDĮ 19 str. 2 d. bei MAĮ 96–99 str., nuo nedeklaruotų ir nesumokėtų patikrinimo akte apskaičiuotų mokėtinų 25343,19 Eur (87505 Lt) GPM ir 648,46 Eur (2239 Lt) PSDĮ akto tvirtinimo metu Pareiškėjui apskaičiavo 12548,61 Eur GPM delspinigių ir 444,5 Eur PSDĮ delspinigių.

Skunde Pareiškėjas nesutinka su Inspekcijos 2016-12-23 sprendimu Nr. (21.131-31-5)-FR0682-715 dėl žemiau išdėstytų motyvų.

Dėl grubių procedūrinių pažeidimų priimant skundžiamą sprendimą. Pažymima, kad Vilniaus AVMI atliko Pareiškėjo patikrinimą už laikotarpį nuo 2009-01-01 iki 2011-12-31, 2016-07-01 surašė patikrinimo aktą Nr. FR0680-470, kuriuo apskaičiavo mokėtinus mokesčius. Pareiškėjas dėl patikrinimo akto pateikė Vilniaus AVMI viršininkui rašytines pastabas (MAĮ 131 str. 1 d.), tačiau jas ir visą patikrinimo medžiagą, nesilaikant ikiteisminės nagrinėjimo tvarkos (MAĮ 132 str. 1 ir 5 d.), išnagrinėjo centrinis mokesčių administratorius – Inspekcija (MAĮ 150 str., 152 str. 1 d., Inspekcijos viršininko 2004-05-05 įsakymu Nr. VA-87 patvirtintų taisyklių dėl mokesčių patikrinimų atlikimo, jų rezultatų įforminimo ir patvirtinimo (toliau – Taisyklės dėl mokesčių patikrinimų), aktuali redakcija, 105, 118, 119 p.). Atsižvelgiant į tai, kad Pareiškėjo mokesčių patikrinimą inicijavo Vilniaus AVMI, ne Inspekcija, Inspekcijos pavedimo atlikti kitokias procedūras, ar sprendimą dėl patikrinimo akto tvirtinimo pavesti centriniam mokesčių administratoriui nėra, todėl skunde daroma išvada, kad Pareiškėjo rašytines pastabas turėjo nagrinėti ir dėl patikrinimo akto tvirtinimo sprendimą priimti ne Inspekcija (centrinis mokesčių administratorius), o Kauno AVMI, nes Pareiškėjo deklaruota gyvenamoji vieta yra Kaune (Valdovo Žirgyno g. 10), arba bent jau pagal kompetenciją ir laikantis ikiteisminės nagrinėjimo tvarkos – Vilniaus AVMI.

Pareiškėjas mano, kad toks procedūrinis reglamentuotos ikiteisminės nagrinėjimo tvarkos pažeidimas yra pagrindas naikinti skundžiamą sprendimą (MAĮ 155 str. 4 d. 5 p. pagrindais), nes patikrinimo akto tvirtinimas ir prašymas baigti mokesčių ginčą pasirašant susitarimą, numatytą MAĮ 71 str., nebuvo perduotas nagrinėti teritoriniam mokesčių administratoriui, kurio sprendimo argumentai ir motyvai galėjo būti skirtingi nei skundžiamo sprendimo.

Dėl neteisingai taikytų vartojimo išlaidų laikotarpiu nuo 2003-01-01 iki 2007-12-31. Nors mokesčių administratorius, apskaičiuodamas Pareiškėjo, jo šeimos nariams tenkančias vartojimo išlaidas, taikė Statistikos departamento skelbiamas statistines vartojimo išlaidas pagal atskiras grupes, o Inspekcija, išnagrinėjusi rašytines pastabas, atsižvelgė į Pareiškėjo pateiktus argumentus ir motyvus bei nustatė 114105 Lt Pareiškėjo šeimos vidutinių vartojimo išlaidų sumą už 2003–2007 m., t. y. 48936 Lt mažesnę, negu apskaičiuota patikrinimo akte, tačiau sprendime nurodė, jog atliktas 2003–2007 m. vidutinių vartojimo išlaidų perskaičiavimas neturi įtakos patikrinimo akto rezultatams, nes Pareiškėjo ir jo sutuoktinės 2003–2008 m. patirtos išlaidos viršija pajamas 1244750 Lt.

Pareiškėjas tvirtina, kad sprendimo priedo Nr. 1 grafos „sumokėti mokesčiai“ ir „statistinės vartojimo išlaidos“ dubliuojasi, nes Inspekcija, vertindama Pareiškėjo patirtas vartojimo išlaidas ir išlaidas patirtas per banko sąskaitas su nuoroda – „sumokėti mokesčiai“, dvigubai apskaičiavo patirtas išlaidas. Inspekcija išskirtinai vertino išlaidas, patirtas per banko sąskaitas, todėl Pareiškėjas mano, kad Inspekcija nepagrįstai prie išlaidų – sumokėti mokesčiai, pridėjo ir statistines vartojimo išlaidas.

Dėl neaiškiai apskaičiuotų vartojimo ir patirtų išlaidų laikotarpiu nuo 2009-01-01 iki 2011-12-31. Teigiama, kad patikrinimo akte ir Inspekcijos sprendime nurodyta, jog mokesčių administratorius neatsižvelgė į Pareiškėjo pateiktą vartojimo išlaidų sumą, o faktiškai patirtas išlaidas vertino pagal bankų sąskaitų išrašus, kuriuose atliko mokėjimus už prekes, komunalines paslaugas ir t. t. Tačiau minėtuose dokumentuose ir jų prieduose (priedas Nr. 2), pajamos /

išlaidos apskaičiuotos tik už 2009 m., todėl Pareiškėjas nežino, kokias patirtas išlaidas Inspekcija vertino ir laikė per metus faktiškai patirtomis vartojimo išlaidomis, nes mokesčių administratorius nepateikė jokių priedų, iš kurių būtų aiški pajamų / išlaidų skaičiavimo metodika, duomenys už 2010 ir 2011 metus, o Inspekcija sprendime apskritai nedetalizavo pajamų / išlaidų suvestinių už 2010, 2011 m.

Pareiškėjas mano, kad Inspekcija tokiais veiksmais pažeidė jo teisę žinoti, koku būdu yra apskaičiuotas pajamų / išlaidų dydis, pagal kokius pavedimus, atitinkamai jų apskaičiavimo teisingumas ir neturi realios galimybės to teisingumo patikrinti.

Dėl vandens transporto priemonių. Pažymima, jog Pareiškėjas ir toliau ieško dokumentų, susijusių su vandens transporto priemonių įsigijimu ir pardavimu, ar kitokiu laikymu, perleidimu. Dėl senaties (pakankamai seno laikotarpio), atsakydamas į 2014-04-22 duotą nurodymą, Pareiškėjas negalėjo pateikti konkrečių duomenų apie pirktus / parduotus motorlaivius. Pareiškėjas mano, kad Vilniaus AVMI surinko ne visus duomenis apie vandens transporto priemonių registravimą viešame registre ir atitinkamai įsigijimo / pardavimo dokumentus. Todėl Inspekcija nepagrįstai užsienio vienetams pervestas pinigines sumas už laivus vertino, kaip Pareiškėjo patirtas išlaidas. Pareiškėjas teigia, kad suradęs papildomus dokumentus, patvirtinančius vandens transporto priemonių pardavimą, ar kitokį perleidimą kitiems asmenims, nedelsiant pateiks, nes tokie dokumentai įrodys pajamų gavimą, atitinkamai sumažins patirtas išlaidas, o tai bus pagrindas perskaičiuoti mokėtinus mokesčius.

Dėl pastatų, esančių (duomenys neskelbtini) ir (duomenys neskelbtini), statybos išlaidų vertinimo. Pareiškėjo nuomone, mokesčių administratorius, siekdamas nustatyti pastatų, esančių (duomenys neskelbtini) (Namas Nr. 1), (duomenys neskelbtini) (Namas Nr. 2), statybos išlaidas, netinkamai taikė Statybos departamento ekonominės ir socialinės raidos rodiklių statybos sąnaudų indeksus, todėl nepagrįstai padidintai apskaičiavo pastatų statybos medžiagų vertę (statybos išlaidas).

Pareiškėjas mano, kad statybos išlaidos turėtų būti skaičiuojamos ne nuo indeksuotų statybos sąnaudų – Namo Nr. 1 – 730484 Lt, Namo Nr. 2 – 383042 Lt, ūkio pastato – 59115 Lt, kurios žymiai yra padidintos ir neatitinka realybės, o nuo pastatų statybos pradžiai nustatytos 1 m³ statybos kainos: 1) Namo Nr. 1 1 m³ statybos kaina 2004 m. buvo 427 Lt, todėl bendra 1448 m³ tūrio Namo Nr. 1 statybos vertė 618296 Lt (1448 m³ x 427 Lt); 2) Namo Nr. 2 1 m³ statybos kaina 2004 m. buvo 428 Lt, todėl bendra 665,65 m³ tūrio Namo Nr. 2 statybos vertė 284898 Lt (665,65 m³ x 428 Lt); 3) ūkinio pastato 1 m³ statybos kaina 2004 m. buvo 229 Lt, tuomet bendra 192 m³ tūrio ūkio pastato statybos vertė apskaičiuojama 43968 Lt (192 m³ x 229 Lt). Todėl būtent nuo Pareiškėjo nurodytų sumų, taikant 70,8 proc. (statybos skaičiuojamosios kainos lyginamasis svoris), turėtų būti apskaičiuojama statybos medžiagų vertė: Namo Nr. 1 statybos medžiagų vertė turėtų būti 437753,57 Lt (618296 x 70,80 proc.); Namo Nr. 2 statybos medžiagų vertė turėtų būti 201707,78 Lt (284898 x 70,80 proc.); ūkio pastato statybos medžiagų vertė turėtų būti 31129,34 Lt (43968 x 70,80 proc.). Remdamasis išdėstytomis aplinkybėmis, Pareiškėjas nurodo, kad statybos medžiagų vertės, iš viso 159639,31 Lt (79429,43 + 69486,22 + 10723,66). Toks žymus sumažėjimas, Pareiškėjo nuomone, yra pagrindas atitinkamai mažinti patirtas išlaidas, perskaičiuoti mokėtinus mokesčius valstybės biudžetui ir atitinkamai juos sumažinti / panaikinti.

Pastebima, kad UAB „Sistela“, pagal savo teisinį statusą ir struktūrą nėra įmonė, teikianti neabejotinas ir išskirtinai tik jos pripažintinas paslaugas. Pagal teisinį statusą UAB „Sistela“ yra privatus juridinis asmuo, ne valstybinė įmonė, kurios teikiamos paslaugos galėtų būti neabejotinai priimtinos ir teisingos.

Pareiškėjas, remdamasis savo paskaičiavimais, teigia, kad mokesčių administratoriaus paskaičiuotos statybos išlaidos yra labai padidintos, todėl pateiks detaliai atliktų pastatų statybinių išlaidų paskaičiavimus. Pažymi, kad didžiąją dalį statybinių medžiagų pirko pagal skelbimus, kuriuose kainos buvo gerokai mažesnės, nei pateiktos UAB „Sistela“ vidutinės rinkos kainos. Didelė dalis darbų buvo atlikta ūkio būdu paties Pareiškėjo, padedant sutuoktinei. Nurodoma, jog, siekdamas nustatyti tiesą, Pareiškėjas ieško pastatų statybines išlaidas pagrindžiančius dokumentus, kuriuos suradęs nedelsiant pateiks.

Taip pat teigiama, kad Vilniaus AVMI ir Inspekcija nepagrįstai pastatų statybines išlaidas išdėstė per laikotarpį nuo statybos leidimo gavimo dienos iki statinio pripažinimo tinkamu naudoti dienos, paaiškinant, kad tai, jog statybinės medžiagos buvo panaudotos, nėra jokio pagrindo manyti, kad už jas buvo taip pat atsiskaityta. Nurodoma, kad Pareiškėjas šiuo metu ieško darbininkų, atlikusių statybos darbus pastatuose, kurie patvirtintų, kad už darbus ir medžiagas buvo atsiskaityta vėliau, per 1,5 metų laikotarpį po statybos darbų užbaigimo ir statinių pripažinimo tinkamais naudotis, kas paneigs Inspekcijos apskaičiuotas Pareiškėjo patirtas statybos išlaidas, kurios buvo išdėstytos per atitinkamą metų laikotarpį nuo statybos leidimo gavimo dienos iki statinio pripažinimo tinkamu naudotis, bei sumažins patirtas išlaidas ir atsiras pagrindas perskaičiuoti patirtas pajamas / išlaidas, grynųjų pinigų likutį 2009-01-01.

Dėl gautų paskolų iš P. P., C. P. ir F. E. netinkamo vertinimo. Pareiškėjas, nesutikdamas su Inspekcijos nepripažinimu gautų paskolų iš P. P., C. P. ir F. E., pabrėžia, jog P. P. pateikė mokesčių administratoriui paaiškinimą, kuriame nurodė, kad su Pareiškėju yra draugai, patvirtino, kad 2008-01-10 paskolino 49000 Lt pinigų sumą, dėl nenumatytų palūkanų paaiškino, kad iš draugų neuždirbinėja. Pareiškėjas pažymi, kad su P. P. bendrauja nuo studijų laikų (apie 30 metų), yra artimas, geras draugas. P. P. buvo UAB "C1" generalinis direktorius, savininkas, daug metų turėjęs prievolę teikti pajamų ir turto deklaracijas mokesčių administratoriui, kas įrodo jo finansines galimybes suteikti Pareiškėjui 49000 Lt paskolą.

Akcentuojama, jog C. P. pateikė mokesčių administratoriui paaiškinimą, kuriame nurodė, kad Pareiškėjui skolino pinigines lėšas vizito Lietuvoje metu, šios lėšos yra iš sukauptų piniginių lėšų iki 1999 m. Iki 2000 m. Pareiškėjas kartu su C. P. buvo UAB "G1" UAB "D1" bendraturčiais. C. P. buvo UAB "H1" prezidentu, UAB "C1" užėmė vadovaujančias pareigas, dabar kiekvienais metais po kelis mėnesius praleidžia Lietuvoje. Taip pat nurodoma, jog tai, kad daug metų C. P. turėjo prievolę teikti pajamų ir turto deklaracijas mokesčių administratoriui, iki 1999 m. yra deklaravęs apie 2 mln. litų, įrodo, kad jis turėjo finansines galimybes suteikti Pareiškėjui 600000 Lt paskolą. Šiuo metu Pareiškėjas siekia susisiekti su C. P., kuris pateiktų asmens paso lapų kopijas, patvirtinančias paskolos perdavimo dieną jo buvimą Lietuvoje.

Taip pat pakartojamas F. E. mokesčių administratoriui pateiktas paaiškinimą dėl Pareiškėjui paskolintų 80000 Lt ir 70000 Lt sumų ir pažymima, kad Pareiškėjas su F. E. bendrauja apie 15 metų, ji yra draudimo agentė ir pasirūpina Pareiškėjui ir įmonėms priklausančio turto draudimu. Be to, Pareiškėjo žiniomis, F. E. yra teikusi pajamų ir turto deklaracijas, todėl turėjo finansines galimybes suteikti jam paskolas.

Dėl paskolos davėjų finansinių galimybių vertinimo. Pareiškėjas mano, kad Vilniaus AVMI ir Inspekcija formaliai ir paviršutiniškai atliko paskolų davėjų finansinių galimybių suteikti pinigines paskolas patikrinimą, nes jų atžvilgiu neatliko išsamaus ir objektyvaus mokestinio patikrinimo, neatsižvelgė į paskolos davėjų pateiktas deklaracijas ir deklaruotas pajamas, neatliko šių asmenų pajamų ir išlaidų patikrinimo, todėl Inspekcijos išvadas, jog šie asmenys neturėjo jokių finansinių galimybių suteikti paskolas, laiko nepagrįstomis, prieštaraujančiomis paskolos davėjų paaiškinimams ir deklaruotoms piniginėms lėšoms, pateiktoms deklaracijoms. Be to, mokesčių administratoriaus atlikti kontrolės veiksmai paskolų davėjų atžvilgiu nepatvirtina aplinkybių dėl paskolų davėjų neturėtų finansinių galimybių.

Aktualia aplinkybe Pareiškėjas nurodo tai, kad Vilniaus AVMI ir Inspekcija, disponuodamos gyventojų pateiktų deklaracijų apie turtą ir pajamas duomenų bazėmis, nepatikrino, jog paskolų davėjai, daug metų yra teikę deklaracijas apie turtą ir pajamas.

Pasisakydamas dėl Inspekcijos sprendimo argumento, jog nepateikti įrodymai, kad 799000 Lt (49000 + 600000 + 80000 + 70000) paskolų lėšos iš minėtų fizinių asmenų tikrai buvo perduotos, Pareiškėjas atsikerta, jog Inspekcija nenurodo, kokius konkrečiai įrodymus reikia pateikti, siekiant pagrįsti paskolų suteikimą. Pareiškėjo nuomone, paskolų suteikimo, perdavimo ir gavimo faktą įrodo paskolos rašytinės sutartys, paskolos davėjų paaiškinimai, jų deklaruotos pajamos / turtas.

Pareiškėjas pažymi, kad mokestinį ginčą nagrinėjant teisme jis prašys teismo iškviešti liudytojų apklausai visus paskolos davėjus, siekiant pagrįsti paskolų suteikimo faktines aplinkybes ir paneigti Inspekcijos padarytas išvadas.

Dėl paskolos sutarties atlygintinumo. Pareiškėjas teigia, kad įstatymas nenumato imperatyvo, jog paskolos sutartis griežtai privalo būti tik atlygintinė, mokant atitinkamo dydžio palūkanas. Vadovaudamasis CK 6.870 str. 1 d. ir įvertinęs aplinkybę, jog visi paskolos davėjai yra artimi draugai, Pareiškėjas laiko pateisinama, kad paskolos sutartys neturi ekonominio naudingumo ir jose nėra numatyta mokėti palūkanas. Atkreipiamas dėmesys į tai, kad paskolos davėjai nevykdo jokios finansinės, ekonominės paskolų veiklos, iš kurios išskirtinai siektų gauti ekonominę naudą – palūkanas.

Remdamasis CK 6.870 str. 2 d., patikrinimo metu surinktais įrodymais – paskolos sutartimis, kuriose nurodyta sąlyga – „Paskola gauta grynais“, Pareiškėjo teigia, kad tai patvirtina faktą, jog pinigai realiai buvo perduoti jam, t. y. paskolos sutartys pripažintinos sudarytomis, todėl paskolos davėjai turi garantijas dėl skolos perdavimo įrodymo.

Be to, pasak skundo, paskolos davėjams manant, kad palūkanų nenumatymas paskolos sutartyse ir jų nemokėjimas pažeidžia ar pažeis jų teises ar interesus, paskolos davėjai savo pažeistas teises galės realizuoti civilinius teisinius santykius reguliuojančiomis normomis.

Dėl paskolos sutarčiai reikalaujamos notarinės formos ir reikalingumo. Tvirtinama, kad pagal sudarytų paskolos sutarčių 2008–2011 m. laikotarpiu galiojusius įstatymus, skolinant grynuosius pinigus, nebuvo paskolos sutarčiai privaloma notarinė forma (CK 6.871 str. 1 d. straipsnio redakcija galiojusi 2010, 2011 m., iki 2015-01-01). Tik 2014-09-18 įstatymu Nr. XII-1091 papildžius CK 6.871 str. 4 dalimi, įsigaliojusia nuo 2015-01-01, numatyta, jeigu paskolos suma viršija tris tūkstančius eurų ir šis sandoris yra vykdomas grynaisiais pinigais, paskolos sutartis turi būti notarinės formos. Todėl Pareiškėjas mano, kad nebuvo galima taikyti MAĮ 70 str. ir konstatuoti paskolos sutartis fiktyviomis, siekiant mokesstinės naudos. Be to, paskolų sutarčių patvirtinimas notariškai, nesuteikia paskolos sutarčiai papildomų galių ar garantijų paskoloms gražinti, tačiau sudaro Pareiškėjui papildomas išlaidas.

Atkreipiamas dėmesys į tai, kad paskolos suteikimo, nesuteikimo, ginčijimo aplinkybių negalima įrodinėti liudytojų parodymais (CK 6.875 str. 2 d.), todėl Vilniaus AVMI prielaidos, jog Pareiškėjas liudytojų paaiškinimais neįrodė paskolos suteikimo fakto, negali būti pagrindas pripažinti paskolų sutartis fiktyviomis ir jų nevertinti kartu su Pareiškėjo pajamomis.

Tvirtinama, kad Inspekcijos nurodyta teismų praktika dėl paskolos sutarčių fiktyvumo negali būti taikoma Pareiškėjo atveju, nes paskolos davėjai deklaravo gautas pajamas ir turtą, turėjo visas finansines galimybes suteikti paskolas, patys paskolų davėjai savo paaiškinimais patvirtino paskolų suteikimo faktą, todėl paskolos sutartys galioja ir nėra pagrindo jų nevertinti. Pareiškėjas mano, kad Inspekcija, laikydama savo pozicijos, išskirtinai siekia palankių sprendimų valstybės biudžetui, o ne nustatyti objektyvią tiesą mokesciniame ginče.

Dėl paskolos gražinimo užtikrinimo priemonių. Pabrėžiama, jog nors pagal paskolos sutartis nėra atlikta jokių turto įkeitimų, siekiant paskolos gražinimo garantijų, tačiau Pareiškėjas savo vardu turėjo nemažai nekilnojamojo, finansinio turto, kuris galėjo būti, kaip užtikrinimo priemonė, gražinti suteiktas paskolas paskolų davėjams. Paskolų davėjų interesai yra ginami civilinėmis teisėmis, tačiau mokesčių administratorius nevertino šių aplinkybių, tik formaliai padarė išvadą, jog tai prieštarauja ekonominei logikai.

Dėl piniginių lėšų likučio banke ir paskolos sutarčių vertinimo. Pareiškėjo nuomone, Inspekcijos išvada, jog jis paskolų suteikimo dieną turėjo piniginių lėšų banke, todėl pinigų skolinimasis nepaaiškinamas jokia logika, tik kaip siekis įteisinti pajamų šaltinius, yra ydingas ir neatitinkantis verslo logikos. Pasak Pareiškėjo, tuo metu jis turėjo verslo planų, kuriuose būtų reikėję investuoti pinigų sumas, laikomas banko sąskaitose ir papildomai pasiskolintas iš paskolų davėjų. Pažymima, jog tai, kad mokesčių mokėtojas turėjo banko sąskaitose piniginių lėšų, nedraudžia papildomai iš draugų neatlygintinai pasiskolinti piniginių lėšų. Pareiškėjas yra verslininkas, todėl stengiasi į verslą investuoti papildomas lėšas, jog būtų gaunama papildomai daugiau pajamų, atitinkamai sumokama didesnė dalis mokesčių į valstybės biudžetą.

Pareiškėjas mano, kad nėra įpareigotas detaliam aiškinti savo turėtus verslo planus, piniginių lėšų likučio banke turėjimą, nes nėra visuotinai priimtos logikos, principo, dėsnio, draudžiančio papildomai skolinti neatlygintinai piniginių lėšų, jeigu asmuo jų dar turi banko

sąskaitose, ypač verslininkui, kuris turėjo tikslus išplėsti ir investuoti į verslą didesnes pinigines sumas.

Dėl gautų pajamų iš P. B. vertinimo. Teigiama, kad Inspekcija nepagrįstai P. B. 2011-12-15 pervestą 68886 Lt sumą pripažino Pareiškėjo 2011 metais gautomis kitomis pajamomis ir apmokestino taikant 15 proc. tarifą. Paaiškinama, kad šią pinigų sumą P. B. pervedė kaip avansą su tikslu surasti ir nupirkti senovinį automobilį. Pareiškėjas, siekdamas paneigti mokesčių administratoriaus padarytas išvadas ir 68886 Lt pajamų pripažinimą, neteislingą apmokestinimą, nurodo, jog šiuo metu bando susisiekti su P. B. ir iš jo paimti paaiškinimą apie jo norą ir kreipimąsi į Pareiškėją, jog pastarasis jam padėtų surasti ir nupirkti senovinį automobilį, t. y. stengiasi surinkti ir pateikti faktinius duomenis, kurie patvirtintų avanso gavimą paneigtų aplinkybes, jog ši pinigų sumą pripažintina kitomis pajamomis ir apmokestintina 15 proc., tarifu.

Tai, kad Inspekcija kreipėsi į užsienio mokesčių administratorių dėl informacijos gavimo, tačiau informacijos akto surašymo datai negavo, pasak Pareiškėjo, rodo, kad Inspekcija, neturėdama duomenų apie P. B., jo pervestų sumų paskirtį, negavusi užsienio mokesčių administratoriaus informacijos apie tai, nepaneigusi Pareiškėjo nurodytų aplinkybių, stengiasi formaliai, skubotai ir nepagrįstai pripažinti gautą pinigų sumą pajamomis ir jas apmokestinti.

Pažymima, jog mokesčių teisė nustato reikalavimą sąžiningai apskaičiuoti mokesčio bazę, mokesčio dydį bei nustato sąlygas ir tvarką, kada mokesčių administratorius turi teisę koreguoti sandorio realumą, apskaičiuoti tikrąjį mokesčių mokėtojo mokesstinės prievolės dydį, kada taikyti mokesčio apskaičiavimą pagal mokesčių administratoriaus įvertinimą ir t. t. Todėl, apibendrinęs tai, kas išdėstyta, Pareiškėjas daro išvadą, kad mokesčių administratorius nepagrįstai ir neteisėtai papildomai apskaičiavo 25343,19 Eur GPM ir 648,46 PSDĮ, delspinigius ir baudas, nes patikrinimo akte, sprendime išdėstytos tik prielaidos, kurių nepagrindė kiti rašytiniai įrodymai. Patvirtinus tokias Inspekcijos išvadas ir apskaičiuotus mokesčius, būtų pažeisti sąžiningumo, teisingumo principai mokesčių mokėjimo srityje, mokesčių visuotinio privalomumo, mokesčių mokėtojų lygybės principai (MAĮ 7, 8 str.), nes bus apmokestintos pajamos, kurių Pareiškėjas realiai negavo.

Nurodyta LVAT praktika dėl MAĮ 69 str. 1 dalies nuostatų taikymo, pabrėžiant, jog būtina nustatyti, kad mokesčių mokėtojas, sudarydamas atitinkamus sandorius ar vykdydamas tam tikras ūkines operacijas, siekė vienintelio tikslo – gauti mokesstinės naudos. Taip pat pasisakoma dėl reikalavimų mokesčių administratoriaus priimamiems sprendimams (turi būti objektyvūs, negali būti grindžiami prielaidomis ir spėjimais). Akcentuojama, kad mokesčių administratorius, siekdamas paneigti sandorio formą ir pagrįsti turinio viršenybę, turi būti aktyvus, neperkeldamas įrodinėjimo naštos mokesčių mokėtojui.

Pareiškėjas prašo panaikinti Inspekcijos 2016-12-23 sprendimą Nr. FR0682-715, o netenkinus šio prašymo, perduoti skundą centriniam mokesčių administratoriui nagrinėti iš naujo, pažeidus ikiteisminę mokesčio ginčo nagrinėjimo tvarką.

Mokesčių ginčų komisija prie Lietuvos Respublikos Vyriausybės (toliau – Komisija), įvertinusi ginčo bylos medžiagą, konstatuoja, kad Pareiškėjo skundas atmestinas, Inspekcijos sprendimas tvirtintinas.

Ginčas byloje yra kilęs dėl mokesčių administratoriaus nurodymo Pareiškėjui sumokėti į biudžetą 25343,19 Eur GPM ir 648,46 Eur PSDĮ sumas ir su šiais mokesčiais susijusias sumas pagrįstumo. Mokesčių administratorius iš minėtų mokesčių 22350,55 Eur GPM sumą ir 648,46 Eur PSDĮ sumą apskaičiavo, konstatavęs, kad Pareiškėjo tikrinamuoju laikotarpiu patirtos išlaidos viršijo gautas pajamas, atitinkamai Pareiškėjas 2009–2011 metais gavo kitų pajamų, kurių nedeklaravo GPMĮ nustatyta tvarka, nuo kurių mokėtinas GPM buvo apskaičiuotas pagal mokesčių administratoriaus įvertinimą (MAĮ 70 str.), pritaikius išlaidų metodą. Taip pat mokesčių administratorius, nustatęs, kad Pareiškėjas į banko sąskaitą iš P. B. gavo 68886 Lt pajamas, GPMĮ nustatyta tvarka apskaičiavo 2992,64 Eur GPM už 2011 m.

Iš ginčo bylos medžiagos matyti, jog Vilniaus AVMI nustatė tikrinamojo laikotarpio pradžioje (2009-01-01) Pareiškėjo ir jo sutuoktinės M. D. turėtą 664836 Lt piniginių lėšų likutį banke (pagal iš bankų gautą informaciją), bei konstatavo, kad jie negalėjo turėti piniginių lėšų

grynaisiais, nes įvertinus Pareiškėjo ir jo sutuoktinės 2002-12-31 šeimos turto ir pajamų deklaracijoje deklaruotą 794130 Lt (670000 Lt + 124130 Lt) turėtą piniginių lėšų likutį, 2003–2008 m. gautas pajamas 8276447 Lt (pavyzdžiui: darbo užmokestį, darbo biržos išmokas, nekilnojamojo turto pardavimo pajamas, Pareiškėjo motinos V. D. dovaną ir kt., patikrinimo akto 18–20 psl.), patirtas išlaidas 9699427 Lt (pavyzdžiui: išskaičiuotus mokesčius iš darbo užmokesčio, iš nuomos pajamų, išlaidas nekilnojamajam turtui, vandens transporto priemonėms įsigyti, namų statybai, suteiktoms paskoloms, 163041 Lt statistinėms vartojimo išlaidoms už 2003–2007 m., išlaidoms (vartojimo) pagal banko pavedimus 2008 m. ir kt., patikrinimo akto 19–20 psl.) bei banko sąskaitų likutį 2008-12-31, nustatyta, kad 2003–2008 m. Pareiškėjo su jo sutuoktinės išlaidos viršijo pajamas 1293686 Lt. Inspekcija skundžiamame sprendime perskaičiavo Pareiškėjo ir jo sutuoktinės statistines vartojimo išlaidas už 2003–2007 m., nustatydamas jas 48936 Lt mažesnes, negu apskaičiuotos patikrinimo akte (t. y. iš viso 114105 Lt), tačiau atkreipė dėmesį į tai, kad atliktas perskaičiavimas neturi įtakos patikrinimo akto rezultatams, nes, perskaičiavus vartojimo išlaidas, Pareiškėjo ir jo sutuoktinės 2003–2008 m. patirtos išlaidos viršija pajamas 1244750 Lt (Inspekcijos sprendimo dėl patikrinimo akto tvirtinimo priedo Nr. 1 „2003–2008 m. Y. A. pajamų–išlaidų lentelė“). Vilniaus AVMI, įvertinusi mokesčių mokėtojo ir jo sutuoktinės pateiktą informaciją bei kitus duomenis (VMI turimą informaciją, bankų pateiktą informaciją ir t. t.) apie tikrinamąjį laikotarpį (2009–2011 m.), atsižvelgusi į Pareiškėjo su sutuoktine turėtus piniginių lėšų likučius banke 2009-01-01 – 664836 Lt, 2009-12-31 – 427639 Lt, 2010-12-31 – 954502 Lt, 2011-12-31 – 731610 Lt, neatsižvelgusi į Pareiškėjo pateiktas paskolos sutartis su F. E. (2009-01-15, 2011-05-01), C. P. (2010-07-20), P. P. (2008-01-10), taip pat į E. D. pateiktą 2009-06-01 paskolos sutartį su Pareiškėju dėl pastarojo paskolintos pinigų sumos, nustatė, kad Pareiškėjo šeimos išlaidos viršijo Pareiškėjo ir jo sutuoktinės gautas pajamas 2009 m. – 74618 Lt (patikrinimo akto 21, 22 psl., priedas Nr. 2), 2010 m. – 317449 Lt (patikrinimo akto 22, 23 psl., priedas Nr. 2), 2011 m. – 643084 Lt (patikrinimo akto 23, 24 psl., priedas Nr. 2), todėl patikrinimo akte padarė išvadą, jog patirtoms išlaidoms padengti Pareiškėjas ir jo sutuoktinė turėjo kitų pajamų, gautų iš nenustatytų šaltinių, nuo kurių neapskaičiavo ir nesumokėjo GPM bei už 2009 m. neapskaičiavo ir nesumokėjo PSDĮ. Mokesčiai nuo Pareiškėjo gautų kitų pajamų patikrinimo akte apskaičiuoti pagal mokesčių administratoriaus įvertinimą (MAĮ 70 str. 1 d.), pritaikius išlaidų metodą (Taisyklių 4.1 p. ir 6.3.3 p.). Be to, mokesstinio patikrinimo metu mokesčių administratorius, nustatęs Pareiškėjo į sąskaitą Nr. (duomenys neskelbtini), esančią AB DNB banke, 2011-12-15 gautas 68886 Lt lėšas iš P. B., ir Pareiškėjui nepateikus šias lėšas pagrindžiančių dokumentų, pripažino jas Pareiškėjo 2011 m. gautomis kitomis pajamomis ir, vadovaujantis GPMĮ 22 str. 3 d., 25 str., 27 str., 6 str. 3 d., nuo jų apskaičiavo 2992,64 Eur GPM. Inspekcija, įvertinusi byloje esančią medžiagą, skundžiamu sprendimu dėl patikrinimo akto tvirtinimo patvirtino Vilniaus AVMI patikrinimo akte papildomai Pareiškėjui apskaičiuotas mokėtinas mokesčių sumas bei nuo nedeklaruotų ir nesumokėtų mokesčių apskaičiavo delspinigius ir skyrė 10 proc. baudas.

Pareiškėjas nesutikimą su mokesčių administratoriaus nustatytu tikrinamuoju laikotarpiu Pareiškėjo ir jo sutuoktinės lėšų trūkumu, kurio pagrindu buvo apskaičiuota Pareiškėjo mokesčių bazė, grindžia iš esmės dviem esminiais momentais, t. y., pirma, kad mokesčių administratorius neteisingai nustatė Pareiškėjo ir jo sutuoktinės tikrinamojo laikotarpio pradžioje turėtą grynujų pinigų likutį ne banke, nes „sudubliuotai“ vertino Pareiškėjo šeimos patirtas vartojimas išlaidas su sumokėtais mokesčiais per banką nuo 2003-01-01 iki 2007-12-31, surinko ne visus duomenis apie vandens transporto priemonių registravimą viešame registre ir atitinkamai įsigijimo / pardavimo dokumentus, be to, nepagrįstai apskaičiavo pastatų, esančių (duomenys neskelbtini) (Namas Nr. 1), (duomenys neskelbtini) (Namas Nr. 2), padidintą statybos medžiagų vertę (statybos išlaidas). Antra, Pareiškėjas laikosi pozicijos, kad mokesčių administratorius neteisingai nustatė jo ir jo sutuoktinės pajamas tikrinamuoju laikotarpiu, nes netinkamai vertino jo gautas paskolas iš P. P., C. P. ir F. E., be to, neaiškiai apskaičiavo tikrinamojo laikotarpio (2009–2011 m.) vartojimo ir patirtas išlaidas. Mokesčių administratoriaus išvadas dėl P. B. pervestos sumos paskirties Pareiškėjas laiko skubotomis ir nepagrįstomis. Pareiškėjas Komisijos posėdžio metu palaikė skunde išdėstytus motyvus, papildomai nurodydamas, jog už jam fizinio asmens (P. B.) pervestas

lėšas pagal žodinį susitarimą jau yra nupirkta senovinis automobilis, kuris dar ilgai bus remontuojamas. Taip pat akcentavo, kad iki 2016-06-30 deklaravo gautas paskolas, kaip to reikalavo norminiai aktai. Remdamasis skunde nurodytais motyvais, Pareiškėjas prašo Inspekcijos sprendimą panaikinti, arba perduoti skundą centriniam mokesčių administratoriui nagrinėti iš naujo dėl pažeistos ikiteisminės mokestinio ginčo nagrinėjimo tvarkos.

Kadangi Pareiškėjas skunde yra aiškiai įvardijęs nesutikimo su mokesčių administratoriaus sprendimu motyvus ir reikalavimus, kurie apibrėžia nagrinėjamo ginčo ribas, be to, Inspekcijos sprendime dėl patikrinimo akto tvirtinimo, Komisijos sprendimo nustatomoje dalyje yra detalai aptartos su Pareiškėjo apmokestinimu susijusios aplinkybės, todėl Komisija šioje sprendimo dalyje dėl šių aplinkybių plačiau nepasisako, o Inspekcijos sprendimo pagrįstumą vertina, atsižvelgdama į Pareiškėjo skundo motyvus.

1. Dėl pažeistos ikiteisminės mokestinio ginčo nagrinėjimo tvarkos. Vilniaus AVMI pagal 2014-03-03 pavedimą tikrinti Nr. FR0773-62 atliko Pareiškėjo mokestinį patikrinimą už laikotarpį nuo 2009-01-01 iki 2011-12-31 ir 2016-07-01 surašė patikrinimo aktą Nr. (4.65)-FR0680-470, kuriuo apskaičiavo mokėtinus mokesčius. Pareiškėjas Vilniaus AVMI 2016-09-26 pateikė 2016-09-19 pastabas dėl surašyto patikrinimo akto (MAĮ 131 str. 1 d.). Be to, Vilniaus AVMI 2016-10-20 gavo Pareiškėjo ir jo sutuoktinės 2016-10-10 pasiūlymą pasirašyti susitarimą, numatytą MAĮ 71 str., todėl Pareiškėjas Vilniaus AVMI 2016-10-25 raštu Nr. (12.14-30-8) 46-KD-5479 buvo informuotas apie jo 2016-09-19 pastabų nagrinėjimo sustabdymą. Pareiškėjo pateiktas pastabas išnagrinėjo ir sprendimą dėl patikrinimo akto tvirtinimo priėmė Inspekcija (centrinis mokesčių administratorius) po to, kai 2016-12-22 raštu Nr. (24.12-31-5)-R-8290 Inspekcija informavo Pareiškėją, jog išnagrinėjo 2016-10-10 pasiūlymą pasirašyti susitarimą dėl mokesčių ir su jais susijusių sumų dydžio bei nustatė, kad nėra pagrindo pasirašyti susitarimą su mokesčių mokėtoju.

Komisijos duomenimis, nuo 2016-11-01 buvo užbaigta mokesčių administratoriaus įstaigose vykdyta Inspekcijos ir Vilniaus AVMI reorganizacija, t. y. 2016-06-23 Inspekcijos viršininko įsakymu Nr. V-341 „Dėl Vilniaus apskrities valstybinės mokesčių inspekcijos struktūros patvirtinimo“ nuo 2016-11-01 panaikintas Vilniaus AVMI Kontrolės departamentas ir, nuo 2016-11-01 įsigaliojus Inspekcijos viršininko 2006 m. rugsėjo 15 d. įsakymo Nr. V-305 „Dėl Valstybinės mokesčių inspekcijos prie Lietuvos Respublikos finansų ministerijos struktūros patvirtinimo“ pakeitimui (Inspekcijos viršininko 2016 m. birželio 23 d. įsakymas „Dėl Valstybinės mokesčių inspekcijos prie Lietuvos Respublikos finansų ministerijos viršininko 2006 m. rugsėjo 15 d. įsakymo Nr. V-305 „Dėl Valstybinės mokesčių inspekcijos prie Lietuvos Respublikos finansų ministerijos struktūros tvirtinimo“ pakeitimo“), Vilniaus AVMI Kontrolės departamentas buvo prijungtas prie Inspekcijos Kontrolės departamento. Atsižvelgiant į aukščiau nurodytus teisės aktus, Vilniaus AVMI pareigūnų surašyti patikrinimo aktai, dėl kurių iki Vilniaus AVMI Kontrolės departamento prijungimo prie Inspekcijos Kontrolės departamento nebuvo priimti sprendimai dėl patikrinimo akto tvirtinimo, tvirtinami Inspekcijos, vadovaujantis MAĮ 132 straipsnio nuostatomis. Kadangi Vilniaus AVMI 2016-10-25 sustabdė 2016-09-19 pastabų nagrinėjimą dėl 2016-10-20 gauto Pareiškėjo pasiūlymo pasirašyti susitarimą (MAĮ 71 str.), o Vilniaus AVMI Kontrolės departamentas 2016-11-01 buvo prijungtas prie Inspekcijos, todėl Pareiškėjo 2016-10-10 pasiūlymą baigti mokestinį ginčą pasirašant susitarimą (MAĮ 71 str.) ir pastabas dėl patikrinimo akto nagrinėjo ir sprendimą dėl patikrinimo akto tvirtinimo priėmė Inspekcija.

Pasisakant dėl Pareiškėjo nurodomų procedūrinių pažeidimų, kad patikrinimo akto tvirtinimas ir prašymas baigti mokestinį ginčą pasirašant susitarimą, numatytą MAĮ 71 str., nebuvo perduotas nagrinėti teritoriniam mokesčių administratoriui bei sprendimą dėl patikrinimo akto tvirtinimo priėmus Inspekcijai, pastebėtina, kad pagal MAĮ 18 straipsnį Valstybinę mokesčių inspekciją sudaro valstybinė mokesčių inspekcija prie Finansų ministerijos (centrinis mokesčių administratorius) ir teritorinės valstybinės mokesčių inspekcijos (vietos mokesčių administratoriai), atitinkamai MAĮ 19 straipsnyje nustatyti valstybinės mokesčių inspekcijos uždaviniai, kurie yra įgyvendinami centriniam ir vietos mokesčių administratoriui atliekant jiems pavestas funkcijas. MAĮ 25 straipsnis nustato centrinio mokesčių administratoriaus funkcijas, o MAĮ 26 straipsnis nustato vietos mokesčių administratoriaus funkcijas. MAĮ 25 str. 2 dalyje

nustatyta, jog kitos centrinio mokesčių administratoriaus funkcijos nurodytos jo nuostatuose, šiame bei kituose įstatymuose ir jų lydinčiuose teisės aktuose. Centrinis mokesčių administratorius gali atlikti visas pagal šį įstatymą vietos mokesčių administratoriaus kompetencijai priskirtas funkcijas, jeigu tai yra nustatyta centrinio mokesčių administratoriaus nuostatuose. Iš aptartų MAĮ 25 ir 26 straipsnių normų matyti, kad tiek centriniam, tiek vietos mokesčių administratoriui yra suteikta mokesčių apskaičiavimo, deklaravimo ir sumokėjimo teisingumo kontrolės funkcija (25 str. 1 d. 7 punktas, 26 str. 1 d. 7 punktas). Tokia pati centriniam mokesčių administratoriui priskirtina funkcija yra nustatyta Finansų ministro 1997-07-29 įsakymu Nr. 110 „Dėl Valstybinės mokesčių inspekcijos prie Finansų ministerijos nuostatų patvirtinimo“ (nauja redakcija nuo 2004-05-21, Žin., 2004, Nr. 82-2966) patvirtintų Inspekcijos nuostatų 9.9 punkte. Iš aptartų nuostatų matyti, kad procedūras, susijusias su mokesčių apskaičiavimo, deklaravimo, sumokėjimo kontrole turi teisę atlikti abu mokesčių administratoriai, t. y. tiek centrinis, tiek vietos. Pagal MAĮ 2 str. 23 dalį mokestinis patikrinimas yra apibrėžiamas kaip mokesčių administratoriaus atliekamas mokesčių mokėtojo patikrinimas, siekiant kontroliuoti, kaip mokesčių mokėtojas vykdo mokesčių įstatymų reikalavimus mokesčių apskaičiavimo, deklaravimo, sumokėjimo, o įstatymų nustatytais atvejais – ir kitose srityse. MAĮ VI skyriaus nuostatose, reglamentuojančiose mokestinio patikrinimo atlikimą, įforminimą, nustatyta, kad mokestinio patikrinimo (mokesčių apskaičiavimo, deklaravimo ir sumokėjimo) procedūra apima patikrinimo atlikimą, jo įforminimą patikrinimo aktu ir patvirtinimą sprendimu dėl patikrinimo akto tvirtinimo, tai yra atlikdamas šias procedūras mokesčių administratorius veikia kaip mokesčių apskaičiavimo, sumokėjimo, deklaravimo kontrolę įgyvendinantis subjektas. Todėl ginčo atveju nustatytos aplinkybės, jog sprendimą dėl patikrinimo akto tvirtinimo priėmė ne patikrinimo aktą surašęs vietos mokesčių administratorius (Vilniaus AVMI), nes dėl norminiais aktais įtvirtintų struktūrinių pakeitimų nuo 2016-11-01 patikrinimo aktą surašęs vietos mokesčių administratorius nebevykdo jam priskirtos mokesčių apskaičiavimo, deklaravimo ir sumokėjimo kontrolės funkcijos ir šiame vietos mokesčių administratoriuje buvo reorganizuotas šią kontrolės funkciją įgyvendinantis padalinys (jį prijungiant prie Inspekcijos), o sprendimą dėl patikrinimo akto tvirtinimo priėmė Inspekcija (kuriai MAĮ ir nuostatais yra priskirta mokesčių apskaičiavimo, deklaravimo, sumokėjimo kontrolės funkcija), nesudaro pagrindo išvadai, kad sprendimas dėl patikrinimo akto tvirtinimo buvo priimtas pažeidžiant mokestinio ginčo ikiteisminę nagrinėjimo tvarką, tuo labiau, kad šiame ginčo etape buvo užbaigiama mokesčio apskaičiavimo procedūra, o ne vykdoma ikiteisminė mokestinio ginčo nagrinėjimo procedūra, kuri gali prasidėti tik priėmus sprendimą dėl patikrinimo akto tvirtinimo (MAĮ 2 str. 22 d.). Todėl, Komisijos vertinimu, minėti Pareiškėjo skundo motyvai nesudaro pagrindo Inspekcijos sprendimo dėl patikrinimo akto tvirtinimo pripažinti nepagrįstu.

2. *Dėl apskaičiuoto GPM ir PSDĮ bei su jais susijusių sumų, konstatavus, kad Pareiškėjo (ir jo sutuoktinės) išlaidos 2009–2011 metais viršijo pajamas.* Iš Pareiškėjo skundo matyti, kad jis šioje ginčo dalyje nenurodė motyvų dėl mokesčių administratoriaus taikytų mokesčių teisės normų, reglamentuojančių Pareiškėjo mokesčių bazės nustatymą (MAĮ 70 str. 1 d. nuostatos), aiškinimo ir taikymo. Ginčas tarp šalių faktiškai vyksta dėl įrodymų vertinimo, t. y. atitinkamų Pareiškėjo nurodomų ir, jo teigimu, pakankamais ir tinkamais įrodymais grindžiamų pajamų šaltinių pripažinimo. Todėl Komisija dėl MAĮ 70 str. nuostatų taikymo pagrįstumo šiame sprendime nepasisako ir skundą nagrinėja, atsižvelgdama į jame suformuluotus nesutikimo argumentus.

2.1 *Dėl piniginių lėšų likučio tikrinamojo laikotarpio pradžioje.* Pareiškėjas laikosi pozicijos, kad mokesčių administratorius nepagrįstai nustatė, jog Pareiškėjas su sutuoktine tikrinamojo laikotarpio pradžioje neturėjo grynujų pinigų ne banke likučio. Vienu iš argumentų skunde yra nurodyta, jog mokesčių administratorius, apskaičiuodamas Pareiškėjo, jo šeimos nariams tenkančias 2003–2007 m. vartojimo išlaidas, taikė Statistikos departamento skelbiamas statistines vartojimo išlaidas pagal atskiras grupes, tačiau Inspekcijos sprendimo priedo Nr. 1 grafos „sumokėti mokesčiai“ dubliuojasi su statistinėmis išlaidomis, t. y. 2003–2007 m. laikotarpiu mokesčių mokėtojų per banko sąskaitas sumokėti mokesčiai (juos Pareiškėjo atstovas

Komisijos posėdžio metu įvardijo kaip sumokėtus komunalinių paslaugų mokesčius) patikrinimo metu buvo pridėti prie nustatytų Pareiškėjo šeimos statistinių vartojimo išlaidų.

Pastebėtina, jog iš byloje esančių Statistikos departamento skelbiamų 2003–2007 m. laikotarpio vartojimo išlaidų išrašų matyti, kad į vartojimo išlaidas, tenkančias vienam namų ūkio nariui per mėn. (Lt), yra įtrauktos: piniginės vartojimo išlaidos (001); maistas ir nealkoholiniai gėrimai (01); alkoholiniai gėrimai (021); tabakas (022); apranga ir avalynė (03); būstas, vanduo, elektra, dujos ir kitas kuras (04); būsto apstatymo, namų ūkio įranga ir kasdieninė namų priežiūra (05); sveikata (06); transportas (07); ryšiai (08); poilsis ir kultūra (09); švietimas (10); restoranai ir viešbučiai (11); įvairios prekės ir paslaugos (12). Inspekcija 2017-05-08 elektroniniame laiške informavo Komisiją, kad patikrinimo akto prieduose Nr. 1 ir Nr. 2 išskirtose išlaidose „sumokėti mokesčiai“ yra nurodyti sumokėti mokesčiai į valstybės biudžetą, daugiausia baudos, nustatyti iš VMI duomenų bazės, todėl nepatenka į statistines vartojimo išlaidas. Papildomai Inspekcijos Komisijai su 2017-05-18 raštu Nr. (21.163) RKD-1889 pateiktuose išrašuose iš VMI duomenų bazės detalios nurodyti Pareiškėjo ir jo sutuoktinės per 2003–2007 m. laikotarpį sumokėti mokesčiai / rinkliavos / įmokos į valstybės biudžetą, t. y.:

2003 m. Pareiškėjas sumokėjo baudas už kelių eismo taisyklių pažeidimus (įm. kodas 6010): 2003-12-05 – 30,00 Lt, 2003-12-19 – 75,00 Lt, 2003-09-23 – 37,00 Lt, 2003-09-23 – 100,00 Lt; kitas administracinės baudas (įm. kodas 6600): 2003-08-29 – 450,00 Lt, 2003-06-27 – 100,00 Lt; valstybės rinkliavas, įskaitomas į valstybės biudžetą, (5710): 2003-05-07 – 90,00 Lt, 2003-05-07 – 10,00 Lt; laiku nesumokėtą fizinių asmenų žemės mokestį (įm. kodas 3012): 2003-06-27 – 1641,14 Lt. Pareiškėjo sutuoktinė sumokėjo valstybės rinkliavas, įskaitomas į savivaldybių biudžetus, (5720): 2003-07-17 – 100,00 Lt; fizinių asmenų žemės mokestį (įm. kodas 3011): 2003-11-13 – 19,79 Lt. Iš viso Pareiškėjas sumokėjo 2533,14 Lt, Pareiškėjo sutuoktinė – 119,79 Lt.

2004 m. Pareiškėjas sumokėjo baudą už kelių eismo taisyklių pažeidimus (įm. kodas 6010): 2004-07-01 – 150,00 Lt; kitą administracinę baudą (įm. kodas 6600): 2004-05-18 – 1000,00 Lt; fizinių asmenų žemės mokestį (įm. kodas 3011): 2004-12-08 – 114,90 Lt; valstybės rinkliavą, įskaitomą į valstybės biudžetą, (5710): 2004-05-10 – 10,00 Lt. Iš viso Pareiškėjas sumokėjo 1274,90 Lt.

2005 m. Pareiškėjas sumokėjo žemės mokestį (įm. kodas 3010): 2005-02-02 – 3498,55 Lt; baudas už kelių eismo taisyklių pažeidimus (įm. kodas 6010): 2005-10-26 – 750,00 Lt, 2005-11-18 – 250,00 Lt, 2005-07-07 – 37,00 Lt; valstybės rinkliavą (įm. kodas 5744): 2005-10-25 – 30,00 Lt; valstybės rinkliavą (įm. kodas 5740): 2005-08-16 – 60,00 Lt. Pareiškėjo sutuoktinė sumokėjo fizinių asmenų žemės mokestį (įm. kodas 3011): 2005-01-12 – 19,79 Lt. Iš viso Pareiškėjas sumokėjo 4625,55 Lt, Pareiškėjo sutuoktinė – 19,79 Lt.

2006 m. Pareiškėjas sumokėjo žemės mokesčius (įm. kodas 3010): 2006-10-11 – 257,38 Lt, 2006-06-14 – 1746,46 Lt, 2006-11-14 – 1641,18 Lt; sumokėjo baudas už kelių eismo taisyklių pažeidimus (įm. kodas 6010): 2006-01-19 – 250,00 Lt, 2006-06-15 – 100,00 Lt, 2006-09-13 – 225,00 Lt, 2006-12-23 – 250,00 Lt, 2006-08-11 – 37,00 Lt; Valstybinės mokesčių inspekcijos paskirtą administracinę baudą (įm. kodas 6020): 2006-05-26 – 1000,00 Lt; valstybės rinkliavą (įm. kodas 5740): 2006-01-31 – 60,00 Lt; GPM nepriemoką (įm. kodas 1441): 2006-05-04 – 750,00 Lt; valstybės rinkliavas (įm. kodas 5711): 2006-07-18 – 120,00 Lt, 2006-07-18 – 120,00 Lt, 2006-07-19 – 10,00 Lt, 2006-07-18 – 50,00 Lt. Pareiškėjo sutuoktinė sumokėjo žemės mokestį (įm. kodas 3010): 2006-10-11 – 41,11 Lt. Iš viso Pareiškėjas sumokėjo 6617,02 Lt, Pareiškėjo sutuoktinė – 41,11 Lt.

2007 m. Pareiškėjas sumokėjo baudas už kelių eismo taisyklių pažeidimus (įm. kodas 6010): 2007-10-29 – 37,00 Lt, 2007-12-19 – 100,00 Lt; už kitas administracines baudas (įm. kodas 6600): 2007-02-08 – 600,00 Lt; valstybės rinkliavą (įm. kodas 5711): 2007-08-28 – 15,00 Lt; GPM nepriemoką (įm. kodas 1441): 2007-11-22 – 0,45 Lt; laiku nesumokėto fizinių asmenų žemės mokesčio delspinigius (įm. kodas 3013): 2007-11-22 – 7,84 Lt. Iš viso Pareiškėjas sumokėjo 760,29 Lt.

Palyginus šiuos suvestinius duomenis su prie Inspekcijos sprendimo dėl patikrinimo akto tvirtinimo priede Nr. 1 „Y. A. pajamų–išlaidų lentelė“ esančiais duomenimis, matyti, jog per

mokestinius metus mokesčių mokėtojų sumokėtų mokesčių ir įmokų į valstybės biudžetą sumos sutampa su minėtame priede pateiktoje lentelėje nurodytomis sumokėtų mokesčių sumomis, pavyzdžiui: priede Nr. 1 „Y. A. pajamų–išlaidų lentelė“ 2003 m. „sumokėti mokesčiai Y. A.“ – 2533 Lt, „sumokėti mokesčiai M. D.“ – 120 Lt, kas atitinka iš suvestinių duomenų suapvalintas mokesčių mokėtojų per 2003 m. sumokėtų mokesčių ir įmokų į valstybės biudžetą sumas (Pareiškėjas sumokėjo 2533,14 Lt, Pareiškėjo sutuoktinė – 119,79 Lt).

Komisija pabrėžia, jog aukščiau išvardintos Pareiškėjo ir jo sutuoktinės sumokėtos per banką įmokos (jie taip pat buvo nurodyti ir Inspekcijos sprendimo priede Nr. 1 „Y. A. pajamų–išlaidų suvestinė“) nepatenka į statistinius vartojimo išlaidų mokėjimus, tame tarpe ir už „būstas, vanduo, elektra, dujos ir kitas kuras“, o yra išskirti į atskiras eilutes „sumokėti mokesčiai“, nes tai yra konkretūs tik Pareiškėjui arba jo sutuoktinei apskaičiuoti / skirti sumokėti mokesčiai ir įmokos į valstybės biudžetą, tokie kaip: žemės mokestis, baudos ir kt. Todėl Pareiškėjo argumentai dėl iki tikrinamojo laikotarpio apskaičiuotų Pareiškėjo ir jo sutuoktinės vartojimo išlaidų „sudubliavimo“ su pavedimais per bankus yra atmestini kaip nepagrįsti.

Skunde taip pat laikomasi pozicijos, jog mokesčių administratorius surinko ne visus duomenis apie Pareiškėjo ir jo sutuoktinės iki tikrinamojo laikotarpio įsigytas / parduotas vandens transporto priemones. Pareiškėjas teigia, kad jis su sutuoktine yra gavę daugiau vandens transporto priemonių pardavimo pajamų nei nustatė Vilniaus AVMI, tačiau dėl gan seno laikotarpio, atsakydamas į 2014-04-22 duotą nurodymą, negalėjo pateikti konkrečių duomenų apie pirktus / parduotus motorlaivius.

Dėl minėto Pareiškėjo motyvo pažymėtina, jog tiek Vilniaus AVMI patikrinimo akte (2–5 psl.), tiek ir Inspekcijos sprendime (13–15 psl.) yra nuosekliai aprašyti mokesčių administratoriaus atlikti veiksmai, susiję su informacijos apie Pareiškėjo ir jo sutuoktinės vandens transporto priemonių įsigijimą ir pardavimą gavimu, t. y. iš AB banko SNORAS sąskaitų buvo nustatyta, kad Pareiškėjo sutuoktinė 2005–2007 metais atliko pavedimus užsienio vienetams už 57735,46 USD (157581,25 Lt), nurodydama mokėjimo paskirtį už laivus. Vilniaus AVMI 2013-04-30 raštu Nr. (11.32-30-2)-46-KD-2107 paprašė Lietuvos saugios laivybos administracijos pateikti informaciją apie Pareiškėjo ir jo sutuoktinės vardu *visų rūšių vandens transporto priemonių (laivų) įregistravimą / išregistravimą iki 2011-12-31*, pridėdant pirkimo–pardavimo dokumentus. Lietuvos saugios laivybos administracija 2013-05-07 raštu Nr. 11(1.15)S-503 informavo, jog iki 2011-12-31 datos tik Pareiškėjo vardu Lietuvos Respublikos vidaus vandenių laivų registre 2006-07-18 buvo įregistruotos dvi vidaus vandenių transporto priemonės – kateriai „Bayliner“, kurių registro numeriai K-5740 ir K-5741. Mokesčių administratorius davė nurodymus (2013-10-23 nurodymai Nr. (27.231)-304-KD-751 ir Nr. (27.231)-304-KD-753, 2014-04-22 nurodymai Nr. (11.48)-FR0706-4206 ir Nr. (11.48)-FR0706-4207) mokesčių mokėtojams pateikti transporto priemonių pirkimo–pardavimo sutartis, sąskaitas, mokėjimo ir kt. dokumentus, nurodyti užsienio valstybėse tiriamo laikotarpio pradžiai (2008-01-01) ir tiriamo laikotarpio pabaigai (2011-12-31) turėtą (turimą) bei per tiriamą laikotarpį užsienio valstybėse įsigytą, parduotą nekilnojamąjį turtą, kilnojamąjį turtą (transporto priemones, motorlaivius, katerius ir pan.). Tačiau Pareiškėjas ir jo sutuoktinė atsakymuose (2013-11-27 reg. Nr. 42-19633 ir reg. Nr. 42-19631, 2013-12-12 reg. Nr. 42-20480) nurodė užsienyje neturintys nekilnojamojo ir kilnojamojo turto, dėl seno laikotarpio negalintys pateikti konkrečių duomenų apie pirktus / parduotus motorlaivius. Pabrėžtina, jog pagal GPMĮ 27 str. 1 d. mokesčių mokėtojai, per mokestinį laikotarpį gavę pajamų, pasibaigus mokestiniam laikotarpiui, iki kalendorinių metų, einančių po to mokestinio laikotarpio, gegužės 1 dienos privalėjo pateikti mokesčio administratoriui metinę pajamų mokesčio deklaraciją už praėjusį mokestinį laikotarpį ir joje deklaruoti visas praėjusio mokestinio laikotarpio pajamas ir už jas apskaičiuotą pajamų mokestį, tačiau Pareiškėjas ir jo sutuoktinė iki tikrinamojo laikotarpio pradžios (2009-01-01) ir viso tikrinamojo laikotarpio metu nėra deklaravę kilnojamojo turto (vandens transporto priemonių) pardavimo, nuomos ar kt. pajamų, gautų iš užsienio valstybių (patikrinimo akto 4, 5 psl.).

Komisija, įvertinusi mokesčių administratoriaus surinktus duomenis apie Pareiškėjo su sutuoktine užsienio vienetams pervestas pinigines lėšas už laivus; tai, kad mokesčių mokėtojai nedeklaravo pajamų mokesčio deklaracijose kilnojamojo turto, kuriam privaloma teisinė

registracija (vandens transporto priemonių) pardavimo, nuomos ar kitokių pajamų; patikrinimo metu nepateikė mokesčių administratoriaus prašomų duomenų ir dokumentų, sutinka su mokesčių administratoriaus Pareiškėjo ir jo sutuoktinės mokėjimų banko pavedimais patirtų 157581,25 Lt išlaidų vertinimu. Nors Pareiškėjas skunde Komisijai žadėjo pateikti dokumentus, susijusius su vandens transporto priemonių įsigijimu ir pardavimu, ar kitokiu laikymu, perleidimu, tačiau mokesčio ginčo nagrinėjimo Komisijoje metu tokių dokumentų nepateikė, todėl, vadovaujantis MAĮ 40 str. 1 d. 8 p., 41 str. įtvirtintomis mokesčių mokėtojo pareigomis pateikti duomenis apie atitinkamus pajamų šaltinius ir juos pagrįsti pakankamais ir leistiniais įrodymais, į Pareiškėjo teiginius apie papildomų pajamų gavimą už vandens transporto priemonių pardavimą, šių teiginių nepagrindus leistiniais įrodymais, neatsižvelgiama.

Pareiškėjas skunde taip pat nurodo argumentus, kad iki tikrinamojo laikotarpio mokesčių administratoriaus apskaičiuotos Pareiškėjo šeimos išlaidos nepagrįstai padidintos gyvenamųjų namų / pastatų statybos išlaidomis, t. y. mokesčių administratorius, nustatydamas pastatų, esančių (duomenys neskelbtini) (Namas Nr. 1), (duomenys neskelbtini) (Namas Nr. 2), statybos išlaidas, netinkamai taikė Statybos departamento ekonominės ir socialinės raidos rodiklių statybos sąnaudų indeksus, todėl nepagrįstai padidintai apskaičiavo pastatų statybos medžiagų vertę (statybos išlaidas).

Pasisakant dėl mokesčių administratoriaus pasirinkto būdo, kuriuo jis nustatė Pareiškėjo ir jo sutuoktinės iki tikrinamojo laikotarpio patirtų Namų Nr. 1 ir Namų Nr. 2 su ūkiniu pastatu statybos išlaidų dydį, paminėtina, kad, kad LVAT praktikoje yra laikomasi pozicijos (2011-09-05 nutartis adm. byloje Nr. A-575-928/2011), kad „įstatymų leidėjas MAĮ *expressis verbis* yra įtvirtinęs šias mokesčių mokėtojo pareigas: teisės aktų nustatyta tvarka tvarkyti apskaitą, saugoti apskaitos dokumentus ir registrus, taip pat kitus dokumentus (MAĮ 40 str. 1 d. 6 p.); pateikti mokesčių administratoriui visus patikrinimui atlikti reikiamus dokumentus, kompiuteriu tvarkomos apskaitos duomenis bei kitą informaciją (MAĮ 40 str. 1 d. 8 p.). Todėl aplinkybės, kad tikrinamojo laikotarpio pradžia turėjo didesnę piniginių lėšų likutį, nes yra patyręs kitokio dydžio (mažesnes) negu nustatė mokesčių administratorius išlaidas, turi pagrįsti mokesčių mokėtojas (Pareiškėjas mokesčių administratoriui nenurodė jo turėto grynujų pinigų likučio dydžio tikrinamojo laikotarpio pradžioje, taip pat nepateikė iki tikrinamojo laikotarpio vykdytų statybų išlaidų, paaiškindamas, kad jų nerinko). Mokesčiniuose teisiniuose santykiuose įprastai pirmenybė yra teikiama remiantis apskaitos ar kitais sandorius, ūkines operacijas pagrindžiančiais dokumentais atliktam mokesčių apskaičiavimui, o patirtos išlaidos grindžiamos juridinę galią turinčiais (ginčo atveju statybos išlaidas pagrindžiančiais) dokumentais. Tais atvejais, kai tokio pobūdžio dokumentų nėra pateikta (mokėtojas realių išlaidų dydžio negali pagrįsti aptartais dokumentais), o šios aplinkybės yra teisiškai reikšmingos nustatant mokesčių mokėtojų mokesčines prievole, mokesčių administratorius, atsižvelgdamas į teisingumo ir protingumo kriterijus, išlaidų dydį turi teisę nustatyti, atsižvelgdamas į *kitus leistinus* ir konkrečiu atveju surinktus įrodymus. Pažymėtina, kad ir Taisyklių 16 punktą nustato, kad tais atvejais, kai skaičiuojant mokesčių mokėtojo išlaidas, nėra galimybių nustatyti konkrečių išlaidų, gali būti naudojami statistiniai duomenys ar duomenys iš kitų Taisyklių X dalyje nurodytų informacijos šaltinių. Ginčo atveju mokesčių administratorius rėmėsi atestuoto ūkio subjekto, kuris specializuojasi statybinių sąmatų sudaryme, kainodaroje, teikiama informacija, atsižvelgdamas į statinių statybos metais objektyviai buvusius kainų pokyčius. Be to, Pareiškėjas, nors ir skunde prieštarauja mokesčių administratoriaus taikytam kainų indeksavimui pagal statybos departamento ekonominės ir socialinės raidos rodiklių statybos sąnaudų kainų indeksus 2005–2007 m. ir nurodo, jog Namų Nr. 1 ir Namų Nr. 2 statybos išlaidos turėjo būti skaičiuojamos pagal 2004 m. nustatytas 1 m³ statybos kainas, tačiau į bylą nepateikė jokių įrodymų, jog visos statybos sąnaudos buvo patirtos tik 2004 metais. Tuo tarpu byloje yra duomenys, jog Namų Nr. 1 statybos leidimas Nr. 526-4-GN311-385 išduotas 2003-07-02 (papildytas 2004-08-23), o namo įregistravimo pagrindas – 2008-06-27 statinio pripažinimo tinkamu naudoti aktas, Namų Nr. 2 statybos leidimas Nr. 32 išduotas 2004-03-24 ir šio nekilnojamojo daikto kadastro duomenų byla sudaryta 2007-03-28. Todėl sutikti, kad indeksuotos statybos kainos yra nepagrįstai padidintos ir neatitinka realybės, nėra pagrindo.

Atsižvelgiant į aptartas aplinkybes, taip pat į tai, kad Pareiškėjas (jo sutuoktinė) jokios informacijos apie vykdytų statybų išlaidas, statybos išlaidas pagrindžiančių dokumentų ar kitos informacijos nepateikė (nors kontrolės veiksmai Pareiškėjo atžvilgiu buvo atliekami nuo 2013 m. balandžio mėnesio), neįvykdydami MAĮ 40 str. 1 d. 8 punkte nustatytų pareigų, konstatuotina, kad mokesčių administratoriaus pasirinktas statybos išlaidų skaičiavimo būdas atitiko teisingumo ir protingumo kriterijus. Paminėtina ir tai, kad statybos išlaidos buvo apskaičiuotos, įvertinus tik statybinių medžiagų (62,7 proc.) ir mechanizmų vertę (9,1 proc.), įvertinus Pareiškėjo poziciją, jog statybos buvo vykdytos ūkio būdu. Pažymėtina, kad Pareiškėjas Komisijai taip pat nepateikė jokių objektyvių dokumentų ar įrodymų dėl kitokio statybinių išlaidų dydžio, apsiribodamas paaiškinimais apie dirbusių darbininkų, dokumentų ir pan. paiešką, tuo neįvykdydamas MAĮ 67 str. 2 dalyje įtvirtintos ir LVAT praktikoje išaiškintos mokesčių mokėtojai priskirtos (mokesčių administratoriaus apskaičiuotų sumų, nustatytų aplinkybių) paneigimo pareigos, kuri turi būti įvykdyta pateikiant objektyvius, aiškius įrodymus, paneigiančius administratoriaus nustatytas aplinkybes (pavyzdžiui, LVAT 2017-04-28 nutartis adm. byloje Nr. A-588-556/2017).

Atkreiptinas dėmesys į tai, jog nors Pareiškėjas ir jo atstovas Komisijos posėdžio metu išreiškė nesutikimą su mokesčių administratoriaus nustatytomis 1 m³ Namu Nr. 1 ir Namu Nr. 2 kainomis (atitinkamai 427 Lt ir 428 Lt), tačiau skunde Pareiškėjas, pateikdamas savo paskaičiavimus dėl Namu Nr. 1 ir Namu Nr. 2 statybos išlaidų, vadovavosi būtent šiomis, mokesčių administratoriaus nustatytomis, namų 1 m³ statybos kainomis 2004 metais.

Pareiškėjas skunde taip pat prieštarauja mokesčių administratoriaus apskaičiuotų Pareiškėjo patirtų statybos išlaidų išdėstymui per atitinkamą metų laikotarpį nuo statybos leidimo gavimo dienos iki statinio pripažinimo tinkamu naudotis, paaiškindamas, kad už darbus ir medžiagas buvo atsiskaityta vėliau, per 1,5 metų laikotarpį po statybos darbų užbaigimo ir statinių pripažinimo tinkamais naudotis. Pastebėtina, jog Pareiškėjas į bylą nepateikė jokių įrodymų, kada buvo realiai atsiskaityta už pastatų statybos darbus ir medžiagas. Šios aplinkybės leidžia mokesčių administratoriui pačiam nustatyti mokesčio santykio aplinkybes. Pareiškėjo nurodytos aplinkybės dėl vėlesnių išlaidų patyrimo turėtų būti pagrįstos ne tik abstrakčiais paaiškinimais, tačiau ir realiais įrodymais (MAĮ 67 str.). Pareiškėjui nepateikus jokių objektyvių įrodymų dėl vėlesnių atsiskaitymų už darbus ir medžiagas, įrodymų vertinimo prasme, darytina išvada, kad jis nepaneigė mokesčių administratoriaus nustatytų aplinkybių, jog statybos išlaidos buvo patirtos laikotarpiu nuo statybos leidimo išdavimo iki tol, kol buvo sudaryta statinio kadastrinė byla, kurioje užfiksuotas pastatų (Namu Nr. 1 ir Namu Nr. 2) 100 procentų baigtumas.

2.2 Dėl tikrinamojo laikotarpio nuo 2009-01-01 iki 2011-12-31 Pareiškėjo (ir jo sutuoktinės) patirtų išlaidų ir gautų pajamų vertinimo. Iš bylos duomenų nustatyta, kad mokesčių administratorius, vertindamas Pareiškėjo gautas pajamas ir patirtas išlaidas tikrinamuoju laikotarpiu, nepripažino realiai gautomis Pareiškėjo nurodytų jam 2008–2011 m. fizinių asmenų suteiktų 799000 Lt paskolų, t. y.: P. P. (2008-01-10 suteiktos 49000 Lt paskolos), C. P. (suteiktos 2010-07-20 600000 Lt paskolos), F. E. (suteiktų 80000 Lt (2009-01-15) ir 70000 Lt (2011-05-01) paskolų). Pareiškėjas skunde laikosi pozicijos, kad mokesčių administratorius netinkamai vertino jo byloje pateiktus įrodymus dėl jam fizinių suteiktų paskolų realumo, t. y. rašytines sutartis su P. P., C. P. ir F. E., paskolos davėjų paaiškinimus, šių asmenų deklaruotas pajamas / turtą.

Pažymėtina, jog dėl įrodymų vertinimo, kai, remiantis įvairiais civiliniais sandoriais, įrodinėjamas (grindžiamas) mokesčių mokėtojo gautų pajamų realumas, LVAT 2007-03-15 nutartyje adm. byloje Nr. A-17-301/2007 yra išaiškines, jog įrodinėjimo dalykas šiuo atveju yra aplinkybės, ar pinigų sumos mokesčių mokėtojai 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.). Tokios praktikos

LVAT laikėsi priimdama ir vėlesnes nutartis: 2011-04-01 adm. byloje Nr. A-438-953/2011, 2011-09-09 nutartis adm. byloje Nr. A-556-3513/2011, 2011-09-15 adm. byloje Nr. A-442-2502/2011, 2015-02-10 adm. byloje Nr. eA-110-438/2015, 2015-03-02 adm. byloje Nr. A-690-556/2015 ir kt. Išvados apie mokesčių mokėtojo tam tikrų civilinių sandorių pagrindu gautų pajamų realumą darytinai sistemiškai bei kompleksiskai įvertinus visus tiesioginius bei netiesioginius įrodymus, pagrindžiančius ar paneigiančius objektyvų pajamų gavimo faktą. 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, 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 (LVAT 2014-02-12 nutartis adm. byloje Nr. A-556-554/2014).

Mokesčių mokėtojo įpareigojimas pagrįsti atitinkamų pajamų šaltinius reiškia, kad jo nurodomi pajamų šaltiniai turi būti realūs (MAĮ 41 str.), 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. A-556-3513/2011). Pareiga nurodyti pajamų šaltinius pirmiausia tenka mokesčių mokėtojui, kuris ir privalo užtikrinti, jog, esant kompetentingų valstybės institucijų reikalavimui, galės pateikti šiuos šaltinius pagrindžiančius dokumentus. Mokėtojai, pasirinkdami pajamas gauti grynaisiais pinigais (dėl ko šių pajamų gavimo faktas nėra fiksuojamas kredito įstaigose esančių sąskaitų įrašuose) ir šių pajamų nedeklaruodami, pateikiant atitinkamo mokestinio laikotarpio pajamų deklaracijas (pavyzdžiui, kai tokios deklaracijos teikimas nėra privalomas), prisiima ir visą riziką dėl jiems tenkančios įrodinėjimo naštos (LVAT 2013-04-15 nutartis 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).

Komisija atkreipia dėmesį į tai, kad tiek patikrinimo akte, tiek ir Inspekcijos sprendime (20–23 psl.) yra nuosekliai aptartos mokesčių administratoriaus nustatytos aplinkybės dėl P. P., C. P., F. E., kurie, Pareiškėjo teigimu, jam suteikė paskolas, atliktas mokėtojo pateiktų dokumentų vertinimas. Komisija su pateiktu mokesčių administratoriaus vertinimu sutinka, akcentuodama, jog byloje nėra jokių tiesioginių įrodymų, kad piniginės lėšos pagal paskolų sutartis 799000 Lt (P. P. 2008-01-10 49000 Lt paskola, C. P. 2010-07-20 600000 Lt paskola, F. E. 2009-01-15 80000 Lt ir 2011-05-01 70000 Lt paskolos) Pareiškėjui būtų faktiškai perduotos / gautos Pareiškėjo, minėtos paskolos nebuvo pervestos bankiniais pavedimais, visos paskolos yra ilgalaikės, tačiau sutartys sudarytos paprasta rašytine forma, sutartyse už paskolas nėra numatytų palūkanų, nenumatytos paskolų grąžinimo užtikrinimo priemonės (turto įkeitimu, laidavimu, garantijomis ir pan.).

Pareiškėjas skunde esminėmis realaus paskolų suteikimo aplinkybėmis laiko paskolų davėjų mokesčių administratoriui pateiktus patvirtinimus apie suteiktas paskolas bei jų pateiktas deklaracijas ir deklaruotas pajamas. Komisija, vertindama šiuos Pareiškėjo argumentus, akcentuoja, jog Pareiškėjo (jo sutuoktinės) atžvilgiu įvairius mokesčių administravimo veiksmus Vilniaus AVMI atlikinėjo nuo 2013 m. balandžio mėnesio (su Vilniaus AVMI 2013-04-30 užduotimi atlikti mokestinį tyrimą Nr. (4.65)-90-462 Pareiškėjas susipažino 2013-05-21, su Vilniaus AVMI 2013-04-30 pavedimu atlikti mokestinį tyrimą Nr. (4.65)-90-463 Pareiškėjo sutuoktinė M. D. susipažino 2013-05-21). Mokestinio tyrimo metu Pareiškėjui ir jo sutuoktinei 2013-10-23 buvo duoti nurodymai pateikti duomenis apie gautų (suteiktų) paskolų likučius datomis: 2008-01-01 ir 2011-12-31, bei nurodyti visas per tiriamą laikotarpį suteiktas (gautos) paskolas ir pateikti tai pagrindžiančius dokumentus. Pastebėtina, jog Pareiškėjas ir jo sutuoktinė du kartus teikė paaiškinimus į šiuos nurodymus, t. y. 2013-11-27 (atitinkamai reg. Nr. 42-19633, reg. Nr. 42-19631) ir 2013-12-12 (reg. Nr. 42-20480), tačiau abiem atvejais mokėtojai nurodė, jog gautų paskolų iš fizinių asmenų likučių 2008-01-01 ir 2011-12-31 neturi, jokių dokumentų

neteikė. Iš tų pačių Pareiškėjo ir jo sutuoktinės paaiškinimų turinio matyti, kad, atsakinėdami kitais klausimais ir teikdami vėlesnį paaiškinimą, mokėtojai tikslino juose nurodomus duomenis (pavyzdžiui, dėl pačių mokėtojų suteiktų paskolų likučių Pareiškėjo 2013-11-27 paaiškinime buvo nurodytos sumos 535049,16 Lt – 2008-01-01 ir 748442,41 Lt – 2011-12-31, vėlesniame paaiškinime (2013-12-10) Pareiškėjas patikslino suteiktų paskolų likučius, nuroydamas 659061,52 Lt – 2008-01-01 ir 825985,41 Lt – 2011-12-31). Tačiau apie ginčui aktualių paskolų gavimą Pareiškėjas nurodė tik 2014-06-10 paaiškinime Nr. (4.65)339-KD-1970, kartu su paaiškinimu pateikdamas keturias paskolų sutartis, jau po atlikto mokesstinio tyrimo, pranešime apie atliktą mokesstinį tyrimą Nr. (4.65)-FR0684-196 informavus Pareiškėją ir jo sutuoktinę dėl nustatytų 2009–2011 m. Pareiškėjo ir jo sutuoktinės gautų kitų pajamų, kurių jie nedeklaravo ir nustatyta tvarka neapmokestino. Posėdžio metu Komisijoje Pareiškėjas paaiškino, jog teikdamas paaiškinimus (2013 metais) jis neatsiminė, kiek jis turi kreditų (t. y. gautų paskolų), jis nurodė, jog gavęs nurodymus iš mokesčių administratoriaus, *jis klausė mokesčių administratoriaus atstovės, kiek jam trūksta pinigų ir jis pasistengs surasti visus tų pinigų padengimus*. Atsižvelgiant į aptartas aplinkybes (t. y. šaltinių atsiradimo laiką); šaltinių pobūdį (paskolos suteiktos grynaisiais pinigais, Pareiškėjui posėdžio metu akcentuojant, kad tuo metu nebuvo įprasti bankiniai pavedimai); mokesčių administratoriui nustatčius aplinkybes, kad esant realioms šiems pajamų šaltiniams, Pareiškėjas būtų turėjęs negrąžintų paskolų sumas ne tik 2011-12-31, bet ir mokesčių administratoriaus nurodymo teikimo ir paaiškinimų teikimo metu; situacijoje, kad mokėtojas neatsimena turėto 799000 Lt įsiskolinimo fiziniams asmenims, su kuriais jį sieja draugiški / verslo ryšiai, paaiškinimo mokesčių administratoriui teikimo metu, nesudaro pagrindo tikėti Pareiškėjo nurodytos pozicijos tikrumu. Pasisakant dėl Inspekcijos pozicijos pagrįstumo, paminėtina, kad LVAT praktikoje įprastai pirmenybė teikiama pirminiems, laiko ir kitų aplinkybių nepaveiktiems parodymams (LVAT 2007-03-15 nutartis adm. byloje Nr. A-17-301/2007; 2009-06-12 nutartis adm. byloje Nr. A-556-695/2009), o situacija, kai mokesčines prievoles įtakojantys dokumentai ir įrodymai yra pateikiami jau po įvykdytų kontrolės veiksmų, vertintina kritiškai (LVAT 2010-09-06 nutartis adm. byloje Nr. A-556-983/2010, 2011-01-03 nutartis adm. byloje Nr. A-556-1632/2010, 2016-02-17 nutartis adm. byloje Nr. A-289-556/2016), nes, teismo manymu, nors tai „nėra draudžiama, tačiau užkerta galimybę tikėti pareiškėjo sąžiningumu“, taip pat tokio pobūdžio aplinkybės liudija ne mokėtojo naudai, t. y. teismas kritiškai vertina įrodymus, kurie teikiami su mokėtoju susijusių asmenų, jeigu šie duomenys nėra pagrįsti kitais objektyviais įrodymais, o atliktiems veiksams nepateikiamas logiškas paaiškinimas (2010-09-06 nutartis adm. Nr. A-556-983/2010; 2013-03-05 nutartis adm. byloje Nr. A-556-404/2013). Komisijos vertinimu, posėdžio Komisijoje metu Pareiškėjo nurodyta pozicija nepagrindžia Pareiškėjo nurodytų pajamų šaltinių realumo, nes iš byloje pateiktų bankų suvestinių matyti, kad Pareiškėjui tiek tikrinamuoju laikotarpiu, tiek iki jo buvo įprasta vykdyti operacijas bankiniais pavedimais, aplinkybės, kai nors ir artimais bei draugiškais ar verslo santykiais susiję asmenys skolindami nemažas pinigų sumas, nėra numatę įprastų tokių sandorių užtikrinimo priemonių (garantijų, įkeitimo), nėra vertintinos kaip įprasta gyvenimo praktika. Paminėtina, kad paskolų davėjų galimas disponavimas tariamai paskolintomis lėšomis / lėšų deklaravimas pagal LVAT praktiką (pavyzdžiui, 2011-09-19 nutartis adm. byloje Nr. A-556-3513/2011) nėra laikoma esmine aplinkybe dėl lėšų perdavimo (neperdavimo), todėl šios aplinkybės įtaka tam tikro fakto buvimo įrodinėjimui vertintina kartu su kitais bylos duomenimis. Komisija akcentuoja, kad iš byloje esančių įrodymų ir nustatytų aplinkybių matyti, kad mokesstinio tyrimo metu Pareiškėjo ir jo sutuoktinės paaiškinimuose nėra jokios informacijos apie tikrintu laikotarpiu gautas paskolas, tik mokesstinio patikrinimo metu (jau žinant apie nustatytą trūkstamų pajamų išlaidoms padengti faktą) pateikti įrodymai apie gautas pajamas (paskolas), leidžia abejoti Pareiškėjo sąžiningumu ir tokių paskolų tikrumu. Pareiškėjui po mokesstinio tyrimo pateikti įrodymai – paskolų sutartys su asmenimis, kurie galėjo turėti ar buvo deklaravę pajamas, kaip ir Kauno AVMI pateikta informacija (2014-07-22 raštas Nr. (9.1-032)-K-6415), jog dalis Pareiškėjo pateiktų paskolų sutartyse davėjais nurodytų asmenų galėjo turėti finansines galimybes paskolinti pinigines lėšas (pavyzdžiui: F. E. pakako pajamų 2011-05-01 suteikti 70000 Lt paskolą, P. P. turėjo pajamų 2008-01-10 suteikti 49000 Lt paskolą), vertintini kaip Pareiškėjo gynybinė pozicija, o ne realiai

susiklosčiusią situaciją atspindintys dokumentai, jie objektyviai nepagrindžia realaus piniginių lėšų perdavimo Pareiškėjui.

Nors Pareiškėjas skunde pažymi, kad mokestinį ginčą nagrinėjant teisme jis prašys teismo iškviešti liudytojų apklausai visus paskolos davėjus, siekdamas pagrįsti paskolų suteikimo faktines aplinkybes ir paneigti Inspekcijos padarytas išvadas, tačiau, Komisija pastebi, kad ginčo nagrinėjimo posėdyje metu Pareiškėjas negalėjo konkrečiai paaiškinti grynujų pinigų perdavimo pagal pateiktas paskolų sutartis aplinkybių ir kada vyko sandoriai, pabrėždamas, jog tokie paskoliniai sandoriai nėra draudžiami. Taip pat Pareiškėjas negalėjo paaiškinti, koku tikslu jis skolinosi ginčui aktualias pinigines lėšas, abstrakčiai nurodydamas, kad papildomas lėšas skolinosi investicijoms į naujo verslo kūrimą. Pabrėžtina ir tai, jog Pareiškėjas teigė, kad gautas paskolas iš karto panaudodavo naujo verslo kūrimui, tačiau mokesčių administratorius nustatė, kad mokesčių mokėtojas įnešinėjo grynuosius pinigus į savo banko sąskaitas, kurie nebuvo panaudoti ataskaitiniais metais (patikrinimo akto 16 psl.), todėl sutiktina su mokesčių administratoriumi, jog toks paskolų ėmimas (pakankamai didelių grynujų piniginių sumų be palūkanų skolinimasis, pasirašant paprastas (notariškai nepatvirtintas) rašytines sutartis, kuriose nenumatyta jokių pinigų grąžinimą užtikrinančių garantijų) iš fizinių asmenų ir piniginių lėšų laikymas savo banko sąskaitose yra nelaikytina logiškai pagrįstu.

Todėl ginčo byloje kompleksiskai įvertinus nustatytų aplinkybių ir surinktų įrodymų visumą (paskolos sutarčių pateikimo laiką, nesant tiesioginių įrodymų dėl lėšų realaus perdavimo Pareiškėjui, nustatytus prieštaravimus dėl gautų paskolų Pareiškėjo ir jo sutuoktinės teiktuose paaiškinimuose skirtingu laiku, taip pat aplinkybes dėl paskolų davėjų ir Pareiškėjo tarpusavio ryšių (F. E. 2014-07-01 paaiškinime Kauno AVMI nurodė, kad su Pareiškėju ją sieja draugystės, verslo ryšiai; P. P. 2014-07-07 paaiškinime Kauno AVMI nurodė, kad su Pareiškėju yra draugai; C. P. Kauno AVMI el. paštu pateiktame 2014-07-10 paaiškinime nurodė, kad su Pareiškėju sieja draugystės ryšiai, pažįstami nuo studijų laikų; Pareiškėjas aplinkybes, jog šie asmenys jam yra artimi draugai, kaip giminės, patvirtino Komisijos posėdžio metu), dėl kurių šie asmenys, galėjo būti suinteresuoti nurodyti Pareiškėjui palankias bei jo poziciją patvirtinančias aplinkybes, konstatuotina, jog Pareiškėjo pateiktos rašytinės paskolos sutartys negali būti pripažintos įrodymais, kad piniginių lėšos pagal šias sutartis realiai buvo perduotos Pareiškėjui.

Atsakant į Pareiškėjo posėdžio metu išdėstytus motyvus, jog jis, kaip to reikalauja norminiai aktai, iki 2016 m. birželio 30 d. deklaravo jam nurodytų trijų fizinių asmenų suteiktas paskolas, o mokesčių administratorius šių aplinkybių nevertino, nors patikrinimo aktą surašė 2016-07-01, pažymėtina, kad šios aplinkybės savaime nepagrindžia Pareiškėjo mokesčių administratoriui nurodytų šaltinių (suteiktų paskolų) realumo. Lietuvos Respublikos mokesčių administravimo įstatymo Nr. IX-2112 28, 41, 55, 68, 87, 89, 101, 104-1, 104-2, 129, 131, 154 straipsnių ir priedo pakeitimo, Įstatymo papildymo 55-1 ir 61-1 straipsniais ir 56, 57, 58, 59, 60 straipsnių pripažinimo netekusiais galios įstatymo (2015-06-25 įstatymas Nr. XII-1897) 18 str. 2 dalyje nustatyta, kad mokesčių mokėtojai iki 2016 m. birželio 30 d. centrinio mokesčių administratoriaus nustatyta tvarka turi informuoti mokesčių administratorių apie po 2011 m. sausio 1 d. gautų pajamų ir įsigyto turto (įskaitant paskolintas pinigines lėšas) įsigijimo šaltinius, išskyrus atvejus, kai šie šaltiniai buvo deklaruoti paties mokesčių mokėtojo ar trečiųjų asmenų teisės aktų nustatyta tvarka. Jeigu mokesčių mokėtojas šiame straipsnyje nustatyta tvarka iki 2016 m. birželio 30 d. tokios informacijos mokesčių administratoriui nepateikia, mokesčių administratorius į vėliau mokesčių mokėtojo pateiktą informaciją *neatsižvelgia ir jos nevertina*. Remiantis šia nuostata, Inspekcijos 2015-12-17 viršininko įsakymu Nr. VA-114 buvo patvirtintos Mokesčių mokėtojo pranešimo apie gautų pajamų ir įsigyto turto (įskaitant pasiskolintas pinigines lėšas) įsigijimo šaltinius PRC911 formos užpildymo, pateikimo bei patikslinimo taisyklės (toliau – Mokesčių mokėtojo pranešimo apie pajamas ir turtą Taisyklės) ir PRC911 forma. Iš aptartų teisės aktų turinio matyti, jog jie nustato informacijos apie pajamų šaltinius, kurie panaudoti po 2011 m. sausio 1 d. tiek Lietuvoje, tiek užsienyje įsigytam turtui (turtas aptartas Mokesčių mokėtojo pranešimo apie pajamas ir turtą Taisyklių 6.1–6.9 punkte), pateikimą, nes *tik pateikus informaciją apie šaltinius*, kurie yra gauti ankstesniu laikotarpiu (nuo 2004 m. sausio 1 d., pavyzdžiui, dovanos, paskolos, gautos ne anksčiau nei 2004 m. sausio 1 d., kurios gautos

grynaisiais pinigais, ne pagal notarinės formos sandorius, niekur nedeklaruotos), mokėtojas jais galės grįsti įsigytą turtą, o mokesčių administratorius privalės vertinti jų realumą ir tikrumą. Tokios informacijos nepateikus (tai yra neišviešinus gautų pajamų šaltinių Mokesčių mokėtojo pranešimo apie pajamas ir turtą Taisyklėse nustatyta tvarka), mokesčių administratorius neturės pareigos vertinti informacijoje nenurodytą, o nurodomą vėliau, šaltinių tikrumo ir realumo. Todėl tokios informacijos pateikimas pats savaime *nepagrindžia* pajamų šaltinių realumo ir tikrumo, nes kontrolės veiksmų atlikimo metu, jeigu pajamų šaltiniai bus nurodyti informacijos pateikimo formoje PRC911, mokesčių administratoriui suabejojus jų tikrumu, jis savo priemonėmis galės įvertinti šaltinių realumą ir tikrumą.

Ginčo atveju yra nustatyta, kad Pareiškėjui ir jo sutuoktinei 2013-10-23 buvo duoti mokesčių administratoriaus nurodymai (atitinkamai Nr. (27.231)-304-KD-751 ir Nr. (27.231)-304-KD-753), kuriuose šalia kitų veiksmų, nurodyta pateikti gautų (suteiktų) paskolų likučius tiriamo laikotarpio pradžiai (2008-01-01) ir tiriamo laikotarpio pabaigai (2011-12-31) bei nurodyti per tiriamą laikotarpį suteiktas (gautas) paskolas ir pateikti tai pagrindžiančius dokumentus (gautų bei suteiktų paskolų sutartis, pinigų gavimo bei mokėjimo dokumentus ir kt.); paaiškinimus dėl paskolų gavimo bei suteikimo aplinkybių. Atsakydami į mokesčių administratoriaus nurodymą, Pareiškėjas (2013-12-12 atsakyme reg. Nr. 42-20480) ir jo sutuoktinė (2013-12-12 atsakyme reg. Nr. 42-20497) nurodė, kad 2008-01-01 ir 2011-12-31 gautų paskolų likučiai sudarė 0 (t. y. mokesčių mokėtojai nurodė, kad neturėjo iš fizinių asmenų paskolų). Informaciją apie galimai iš fizinių asmenų gautas paskolas Pareiškėjas mokesčių administratoriui pateikė 2014-06-10 mokesčio patikrinimo metu, pateikdamas ginčo byloje esančias sutartis, tai yra šie pajamų šaltiniai mokesčių administratoriui buvo išviešinti dar iki aptartų norminių aktų priėmimo ir įsigaliojimo. Šių šaltinių realumą ir tikrumą mokesčių administratorius įvertino atlikto patikrinimo metu, patikrinimo akte laikydamasis pozicijos, kad tokių pajamų šaltinių Pareiškėjas nėra realiai gavęs. Todėl papildomas, Pareiškėjo posėdžio Komisijoje metu nurodytas, informacijos apie ginčo šaltinius pateikimas PRC911 formoje, savaime nepagrindžia šių šaltinių realumo ir tikrumo bei nesudaro pagrindo mokesčių administratoriui papildomai (naujai) vertinti Pareiškėjo nurodytų šaltinių.

Pasisakydama dėl skundo argumentų, kad iš patikrinimo akto ir Inspekcijos sprendimo nėra aiški pajamų / išlaidų skaičiavimo metodika, duomenys už 2009, 2010 ir 2011 metus, o Inspekcijos sprendime nedetalizuotos pajamų / išlaidų suvestinės už 2010, 2011 m., Komisija pažymi, jog mokesčių administratorius, įvertinęs Pareiškėjo ir jo sutuoktinės 2013-12-12 atsakymus (reg. Nr. 42-20480 ir reg. Nr. 42-20497 2013-10-23) į mokesčių administratoriaus nurodymuose pateiktus klausimus dėl patirtų vartojimo išlaidų, kuriuose mokesčių mokėtojai nurodė 2009 m. patyrę 32000 Lt (20000 Lt Pareiškėjas + 12000 Lt jo sutuoktinė) vartojimo išlaidas, ir atlikęs mokesčių mokėtojų bankų sąskaitų analizę, nustatė, kad Pareiškėjas ir jo sutuoktinė iš sąskaitų bankuose 2009 m. atliko 39665 Lt mokėjimus už prekes, komunalines paslaugas ir t. t., t. y. faktiškai pagal banko sąskaitų išrašus patyrė daugiau vartojimo išlaidų, negu nurodė atsakymuose į mokesčių administratoriaus nurodymuose pateiktus klausimus. Atitinkamai mokesčių administratorius, sudarydamas Pareiškėjo ir jo sutuoktinės 2009 m. pajamų ir išlaidų suvestinę (Inspekcijos sprendimo dėl patikrinimo akto tvirtinimo priedas Nr. 2 „2009 m. Y. A. pajamų–išlaidų lentelė“), vertino mokėtojų faktiškai patirtas 2009 m. išlaidas, nustatytas pagal banko sąskaitų išrašus (39665 Lt), neatsižvelgdamas į gyventojų mokesčių administratoriui pateiktą informaciją apie vartojimo išlaidas. Tuo tarpu Pareiškėjo su sutuoktine paaiškinimuose nurodytos 2010 ir 2011 metų vartojimo išlaidos yra didesnės už mokesčių administratoriaus nustatytus mokesčių mokėtojų atliktus mokėjimus už prekes, komunalines paslaugas ir t. t. per bankų sąskaitas (2010 m. Pareiškėjas nurodė patyręs 24000 Lt vartojimo išlaidas, sutuoktinė – 25000 Lt; 2011 m. Pareiškėjas nurodė patyręs 24000 Lt vartojimo išlaidas, sutuoktinė – 12000 Lt), todėl patikrinimo akto priede Nr. 2 vertintos Pareiškėjo su sutuoktine paaiškinimuose nurodytos vartojimo išlaidos, iš jų atėmus iš banko sąskaitų nustatytus pavedimus už prekes ir komunalinius mokesčius. Papildomai pažymėtina, jog patikrinimo akto priede Nr. 2 „2009–2011 m. Y. A. pajamų–išlaidų lentelė“ nurodytos Pareiškėjo ir M. D. patirtos 2009–2011 m. išlaidos „sumokėti mokesčiai“ nėra mokesčiai, susiję su vartojimo išlaidomis. Inspekcija Komisijai 2017-

05-18 rašte ir su juo pateiktoje 2009–2011 m. Y. A. pajamų–išlaidų lentelėje detalizavo, jog patikrinimo akto priede Nr. 2 sumokėti mokesčiai buvo:

– 2009 metais: 2009-10-26 M. D. 375 Lt administracinė bauda pagal VMI ATP protokolus (įnešta grynaisiais į banko vidinę sąskaitą, iš kurios pervesta Inspekcijai);

– 2010 metais: 2010-03-03 M. D. 50,00 Lt administracinės baudos policijai už KET pažeidimus mokesčiai (banko sąskaitos Nr. (duomenys neskelbtini)); 2010-08-12 M. D. 75,00 Lt administracinės baudos pagal sveikatos priežiūros tarnybos ATP protokolus (banko sąskaitos Nr. (duomenys neskelbtini)); 2010-05-17 Y. A. 500 Lt administracinės baudos paskirtos teismo (už Y. A. pervedė UAB "E1" 2010-09-07 Y. A. 1000 Lt administracinės baudos policijos už KET pažeidimus (už Y. A. pervedė UAB "E1" 2010-10-27 Y. A. 100 Lt administracinės baudos policijos už KET pažeidimus (už Y. A. pervedė UAB "E1" 2010-04-26 M. D. 125,00 Lt administracinės baudos policijos už KET pažeidimus (banko sąskaitos Nr. (duomenys neskelbtini)));

– 2011 metais: 2011-01-11 Y. A. 14,00 Lt žyminis mokestis ir išlaidos, susijusios su bylos nagrinėjimu, (banko sąskaitos Nr. (duomenys neskelbtini)); 2011-02-07 Y. A. 25,00 Lt administracinės baudos policijos už KET pažeidimus (banko sąskaitos Nr. (duomenys neskelbtini)); 2011-03-02 Y. A. 1000,00 Lt administracinės baudos pagal darbo inspekcijos ATP protokolus (banko sąskaitos Nr. (duomenys neskelbtini)); 2011-09-08 M. D. 50,00 Lt administracinės baudos policijos už KET pažeidimus (banko sąskaitos Nr. (duomenys neskelbtini)); 2011-09-08 M. D. 10,00 Lt administracinės baudos pagal savivaldybės vykdomųjų institucijų pareigūnų surašytus ATP protokolus (banko sąskaitos Nr. (duomenys neskelbtini)); 2011-07-11 M. D. 250,00 Lt administracinės baudos pagal darbo inspekcijos ATP protokolus (banko sąskaitos Nr. (duomenys neskelbtini)); 2011-05-26 M. D. 50,00 Lt administracinės baudos policijos už KET pažeidimus (banko sąskaitos Nr. (duomenys neskelbtini)); 2011-05-19 M. D. administracinės baudos pagal kitų institucijų ATP protokolus (banko sąskaitos Nr. (duomenys neskelbtini)).

Kadangi mokesčių administratorius pajamų ir išlaidų dydį už 2010 ir 2011 m. apskaičiavo, įvertinęs paties Pareiškėjo ir jo sutuoktinės pateiktuose paaiškinimuose nurodytas mokėtojų patirtas vartojimo išlaidas, mokėtojų bankų sąskaitose atliktus mokėjimus ir gautas įplaukas, todėl nėra pagrindo sutikti su Pareiškėjo skundo motyvu, jog jo teisės turėti realias galimybes patikrinti apskaičiavimų teisingumą buvo pažeistos.

3. *Dėl į banko sąskaitą Pareiškėjo iš P. B. gautų pajamų.* Nustatyta, kad mokesčių administratorius į Pareiškėjo sąskaitą Nr. (duomenys neskelbtini), esančią AB DNB banke, P. B. 2011 m. gruodžio 15 d. pervestą 68886 Lt (20000 Eur) sumą (mokėjimo paskirtis „už automobilį, 2011-12-14 sąskaita 2735“) pripažino Pareiškėjo už 2011 m. gautomis pajamomis ir jas apmokestino GPMĮ nustatyta tvarka (patikrinimo akto 17–18 psl.). Pareiškėjas nesutinka su tokiu mokesčių administratoriaus vertinimu ir 68886 Lt sumos apmokestinimu 15 proc. GPM, nurodydamas, kad minėtą pinigų sumą P. B. pervedė kaip avansą senoviniam automobiliui surasti ir jį nupirkti. Kaip matyti iš Pareiškėjo Vilniaus AVMI 2013-12-12 pateikto paaiškinimo į mokesčių administratoriaus 2013-11-23 nurodymą Nr. (27.231)-304-KD-751 pateikti automobilio pirkimo, pardavimo dokumentus (sutartis, sąskaitas, mokėjimo ir kitus dokumentus) bei nurodyti automobilio įsigijimo ir pardavimo aplinkybes, Pareiškėjas taip pat nurodė, jog „P. B. 2011-12-15 pervesta pinigų 68886 Lt suma – tai avansas automobilio pirkimui. Sandoris nebaigtas“. Pareiškėjas, 2014-06-17 atsakyme į 2014-04-22 mokesčių administratoriaus nurodymą Nr. (11.48)-FR0706-4206 nurodė, kad sutartis su P. B. buvo žodinė, P. B. dėl automobilio pirkimo kreipėsi asmeniškai, kai buvo atvykęs į Lietuvą, sandoris neįvykdytas, Pareiškėjas jokių išipareigojimų prieš P. B. neturi, suradęs pageidaujamą automobilį turės nupirkti, dėl P. B. gyvenamosios vietos duomenų neturi. Taigi, Pareiškėjas nepateikė mokesčių administratoriui jo paaiškinimus, jog 2011 m. gauta į banko sąskaitą suma nėra jo kitos pajamos, pagrindžiančių įrodymų, taip pat nepateikė P. B. kontaktų, kuriais būtų galima susisiekti su šiuo pinigų pervedusiu asmeniu, užsienio mokesčių administratorius į Lietuvos mokesčių administratoriaus 2014-07-11 kreipimąsi dėl informacijos gavimo apie P. B. 2011-12-15 pervestos Pareiškėjui

pinigų sumos paskirtį per du metus, t. y. iki patikrinimo akto surašymo (2016-07-01), nepateikė informacijos.

Komisija, nekartodama mokesčių administratoriaus patikrinimo akte ir sprendime nurodytų teisės aktų normų, pažymi, jog prievolė mokėti GPM kyla gyventojui, kuris faktiškai bet kokia forma gavo pajamų, kurios yra GPM objektas jų gavimo momentu (ginčui aktualiu laikotarpiu galioję GPMĮ 2 str. 14 p. 3 d., 6 str. 3 d., 8 str. 1 ir 2 p., 22 str. 3 d., 25 str., 27 str. nuostatos). LVAT yra išaiškinęs (pavyzdžiui, 2009-11-30 nutartyje adm. byloje A-442-1431/2009, 2011-06-13 nutartyje adm. byloje Nr. A-442-2174/2011), jog apmokestinimui pagal GPMĮ pakanka nustatyti patį gyventoją (fizinio asmens) pajamų gavimo faktą ir nėra reikalaujama visais atvejais įvardinti konkretų pajamų gavimo pagrindą. Konkretaus pajamų gavimo pagrindo (šaltinio) nustatymas yra reikšmingas tada, kai dėl to keičiasi įstatyme numatytos pajamų apmokestinimo sąlygos ir tvarka (taikoma mokesčio lengvata, keičiasi tarifas, pajamos patenka į neapmokestinamųjų pajamų kategoriją ir pan.). Tačiau jeigu nėra nustatoma požymių, kurie leistų pajamas priskirti tam tikrai jų kategorijai, lemiančiai jų neapmokestinimą ar kitokį apmokestinimą, o pats pajamų gavimo faktas yra nustatytas, tuomet pajamos turi būti apmokestinamos kaip kitos pajamos, konkrečiai neįvardinant jų šaltinio. Paminėtina ir tai, kad LVAT praktikoje nuosekliai laikomasi pozicijos, kad gavus pajamų į banko sąskaitą, mokesčių mokėtojai tenka pareiga įrodyti, kad tai nėra pajamos ar yra neapmokestinamos pajamos. Kadangi nagrinėjamu atveju buvo nustatytas Pareiškėjo 68886 Lt (20000 Eur) pajamų gavimo faktas, o Pareiškėjui nepateikus juridinę galią turinčių dokumentų dėl P. B. jam pervestos sumos paskirties, iš kurių būtų galima spręsti dėl šių pajamų apmokestinimo / neapmokestinimo, arba kitų įrodymų (pavyzdžiui, ginčo pajamų gražinimą siuntėjui patvirtinančių dokumentų), apsiribojant bendro pobūdžio atsakymu, mokesčių administratorius negalėjo nustatyti aplinkybių, su kuriomis įstatymai sietų minėtų pajamų neapmokestinimą ar kitokį apmokestinimą, todėl, Komisijos vertinimu, minėtos lėšos pagrindai buvo apmokestintos kaip kitos pajamos. Pastebėtina, jog Pareiškėjas posėdžio Komisijoje metu nurodė, jog šiuo metu jau yra nupirktas automobilis, tačiau jokių konkrečių įrodymų apie automobilio pirkimą (mokėjimo dokumentų, sutarčių ar kt. dokumentų, jog šis automobilis yra įsigytas, vykdant būtent 2011 metų žodinį susitarimą), kurie pagrįstų Pareiškėjo poziciją dėl jam 2011 metais pervestų pinigų sumos paskirties, Komisijai nepateikė. Tuo tarpu ginčo situacija, įrodinėjimo naštos paskirstymo tarp šalių prasme, lemia, kad Pareiškėjui tenka pareiga įrodyti, t. y. pateikti papildomus tiesioginius ir / ar netiesioginius įrodymus, kurie patvirtintų teisiškai reikšmingas aplinkybes dėl Pareiškėjo į banko sąskaitą gautų lėšų 68886 Lt (20000 Eur) neapmokestinimo. Nepateikdamas įrodymų Pareiškėjas savo teiginių pagrįstumo neįrodė, o tuo pačiu ir nepaneigė mokesčių administratoriaus surinktų įrodymų, bei jų pagrindu padarytų išvadų, todėl Komisija neturi juridinio pagrindo kitaip nei mokesčių administratorius vertinti Pareiškėjo iš P. B. gautas lėšas.

Apibendrinusi tai, kas išdėstyta, Komisija daro išvadą, kad Inspekcija tinkamai taikė teisės aktų nuostatas, reglamentuojančias ginčo teisinius santykius, objektyviai bei visapusiškai įvertino surinktus įrodymus, todėl ginčijamas Inspekcijos sprendimas yra tvirtintinas, Pareiškėjo skundas netinkintinas.

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

Patvirtinti Valstybinės mokesčių inspekcijos prie Lietuvos Respublikos finansų ministerijos 2016-12-23 sprendimą Nr. (21.131-31-5)-FR0682-715.

Pagal Mokesčių administravimo įstatymo 159 str. 1, 3 ir 4 dalis mokesčių mokėtojas, nesutinkantis su Mokestinių ginčų komisijos sprendimu, turi teisę šį sprendimą apskųsti Vilniaus apygardos administraciniam teismui (Žygimantų g. 2, 01102 Vilnius). Pagal MAĮ 159 str. 2 dalį apskųsti Mokestinių ginčų komisijos sprendimą taip pat turi teisę centrinis mokesčių administratorius, tačiau tik tuo atveju, kai centrinis mokesčių administratorius ir Mokestinių ginčų komisija, spręsdami mokestinį ginčą (arba mokestinio ginčo metu), skirtingai interpretavo

įstatymų ar kito teisės akto nuostatas. Skundas Vilniaus apygardos administraciniam teismui turi būti paduodamas ne vėliau kaip per 20 dienų po Mokestinių ginčų komisijos sprendimo įteikimo dienos.

Komisijos pirmininkė

Edita Veršelienė

Komisijos nariai

Martynas Endrijaitis

Rasa Stravinskaitė

Andrius Venius

Lina Vosyliene