



**MOKESTINIŲ GINČŲ KOMISIJA PRIE
LIETUVOS RESPUBLIKOS VYRIAUSYBĖS**

**SPRENDIMAS
DĖL D. B. 2017-09-06 SKUNDO**

2017 m. lapkričio 6 d. Nr. S-229 (7-193/2017)
Vilnius

Mokestinių ginčų komisija prie
Lietuvos Respublikos Vyriausybės,
susidedanti iš:

komisijos pirmininkės
komisijos narių

Editos Galiauskaitės
Martyno Endrijaičio
Andriaus Veniaus – pranešėjas
Linos Vosylienės

sekretoriaujant

Ramutei Matkevičienei

dalyvaujant mokesčių mokėtojui
ir jo atstovui advokato padėjėjui

D. B.
K. U.

mokesčių administratoriaus atstovui

Mindaugui Česnauskui

2017 m. spalio 17 d. išnagrinėjusi D. B. (toliau – Pareiškėjas) 2017-09-06 skundą dėl Valstybinės mokesčių inspekcijos prie Finansų ministerijos (toliau – Inspekcija) 2017-08-23 sprendimo dėl patikrinimo akto tvirtinimo Nr. (21.131-31-5) FR0682-334,
n u s t a t ė:

Inspekcija 2017-08-23 sprendimu dėl patikrinimo akto tvirtinimo Nr. (21.131-31-5) FR0682-334 patvirtino Inspekcijos 2017-06-26 patikrinimo aktą Nr. (21.60-32) FR0680-288 ir jame apskaičiuotą 3726,26 Eur gyventojų pajamų mokesť (toliau – GPM), apskaičiavo 1534,73 Eur GPM delspinigius ir skyrė 745 Eur GPM baudą (20 proc. mokesčio dydžio).

Inspekcija, atlikusi Pareiškėjo GPM patikrinimą už 2012–2014 metų laikotarpį, nustatė, jog Pareiškėjo ir jo sutuoktinės E. B. išlaidos grynaisiais pinigais viršijo disponuojamas grynųjų pinigų lėšas 2012 m. – 111500,26 Lt suma, 2013 m. – 59161,39 suma (iš viso 170661,65 Lt) ir išlaidų sumai padengti Pareiškėjas kartu su sutuoktine naudojo įstatymų nustatyta tvarka neapmokestintas pajamas. Patikrinimo metu vadovaudamasi 2004-04-13 Mokesčių administravimo įstatymo (toliau – MAĮ) 70 str. 1 dalies nuostatomis, Inspekcija mokesčius nuo Pareiškėjo gautų kitų pajamų apskaičiavo pagal mokesčių administratoriaus įvertinimą, pritaikiusi išlaidų metodą. Vadovaujantis Civilinio kodekso (toliau – CK) 3.87 str. 1 dalies nuostatomis ir atsižvelgus į tai, kad 2012–2013 m. sutuoktiniams trūko lėšų jų nurodytoms šeimos vartojimo išlaidoms padengti, nekilnojamajam turtui įsigyti, paskoloms teikti bei UAB „P1“ išlaidų ir nuostolių dengimui, 2012–2013 m. sutuoktinių gautos kitos pajamos pripažintos kiekvienam sutuoktiniui lygiomis dalimis po 85330,83 Lt. Vadovaudamasi 2002-07-02 Gyventojų pajamų mokesčio įstatymo Nr. IX-1007 (toliau – GPMĮ) 22 str. 3 dalimi, Inspekcija

2017-06-26 patikrinimo akte Nr. (21.60-32) FR0680-288 minėtas lėšas priskyrė B klasės pajamoms bei pagal GPMĮ 6 straipsnį apmokestino taikydama 15 proc. pajamų mokesčio tarifą.

Pareiškėjas dėl patikrinimo akto Inspekcijai pateikė pastabas, tačiau Inspekcija į Pareiškėjo pastabas neatsižvelgė ir patikrinimo aktą patvirtino.

Dėl pajamų ir išlaidų skaičiavimo pagal mokesčių administratoriaus vertinimą (MAĮ 70 str.). Mokesčių administratorius Pareiškėjui mokesčius apskaičiavo vadovaudamasis MAĮ 70 straipsniu, nustatęs, jog nėra galimybės mokesčių bazės apskaičiuoti įprastu būdu. Ši įstatyminė nuostata reglamentuoja tik mokestinės prievolės dydžio nustatymą, bet nėra skirta nustatyti mokestinės prievolės atsiradimo pagrindus. Vadovaujantis MAĮ 70 str. 2 dalimi, šio straipsnio įgyvendinimo tvarka nustatyta Inspekcijos viršininko 2004-05-24 įsakymu Nr. VA-103 „Dėl mokesčio apskaičiavimo pagal mokesčių administratoriaus įvertinimą taisyklių patvirtinimo“ patvirtintose Mokesčio apskaičiavimo pagal mokesčių administratoriaus įvertinimą taisyklėse (toliau – Taisyklės).

Inspekcija pažymi, kad Taisyklių 4 punkte yra pateikiamas pavyzdinis, bet ne baigtinis mokesčių mokėtojo elgesio, kuriam esant gali būti taikomas MAĮ 70 straipsnis, sąrašas. Todėl ir kitais, šiame teisės akte konkrečiai neišvardintais atvejais, toks įvertinimas gali būti atliekamas, jei tenkinamos aukščiau nurodytos MAĮ 70 str. 1 dalies taikymo sąlygos. Tokia pozicija nėra atsitiktinė, nes paprastai nėra įmanoma apibrėžti visų situacijų, kada kyla būtinybė mokesčių apskaičiuoti pagal mokesčių administratoriaus įvertinimą.

Lietuvos vyriausiasis administracinis teismo (toliau – LVAT) praktikoje nuosekliai laikomasi pozicijos, kad mokesčių administratorius įgyja teisę apskaičiuoti mokesčius pagal mokesčių administratoriaus įvertinimą esant dviem būtinoms sąlygoms, kurių buvimas sudaro prielaidas taikyti šioje teisės normoje įtvirtintą elgesio modelį: pirma, mokėtino mokesčio dydžio negalima apskaičiuoti (nustatyti) įprastine atitinkamo mokesčio įstatyme nustatyta tvarka ir, antra, to padaryti (apskaičiuoti mokesčio) negalima dėl to, jog mokesčių mokėtojas nevykdo arba netinkamai vykdo savo pareigas: (1) apskaičiuoti mokesčius; (2) bendradarbiauti su mokesčių administratoriumi; (3) tvarkyti apskaitą; (4) saugoti apskaitos ar kitus dokumentus (LVAT 2010-11-29 *nutartis adm. byloje Nr. A-438-1542/2010*, 2011-01-26 *nutartis adm. byloje Nr. A-575-146/2011*, 2012-11-12 *išplėstinės teisėjų kolegijos nutartis adm. byloje Nr. A-442-1984/2012*, 2013-04-15 *sprendimas adm. byloje Nr. A-602-27/2013 ir kt.*).

Pareiškėjo atžvilgiu buvo atliktas mokestinis tyrimas (2017-03-28 *mokestinio tyrimo ataskaita Nr. FR0686-441*), Pareiškėjo sutuoktinės atžvilgiu taip pat buvo atliktas mokestinis tyrimas (2017-03-28 *mokestinio tyrimo ataskaita Nr. FR0686-442*), kurių metu nustatyta, jog Pareiškėjas ir jo sutuoktinė 2011–2014 m. patirtas išlaidas dengė iš pajamų šaltinių, kurie nebuvo apmokestinti teisės aktų nustatyta tvarka. Mokestinio tyrimo metu nustatytus mokesčių mokėjimo tvarkos pažeidimus, buvo nutarta inicijuoti Pareiškėjo mokestinį patikrinimą.

Pareiškėjas yra sudaręs santuoką su E. B. nuo 1991-08-31, todėl, vadovaujantis CK nuostatomis bei suformuota teismų praktika (LVAT *išplėstinės teisėjų kolegijos nutartis adm. byloje Nr. A602-2280/2012*; LVAT 2014-04-23 *nutartis adm. byloje Nr. A438-581/2014*), mokesčių administratorius, analizuodamas Pareiškėjo gautas pajamas bei patirtas išlaidas, įvertino ir sutuoktinės gautas pajamas bei patirtas išlaidas.

Taisyklių 6.2 papunktyje nustatyta, kad norėdamas apskaičiuoti mokesčių mokėtoju priklausančią mokėti mokesčio sumą pagal mokesčių administratoriaus įvertinimą, mokesčių administratorius parenka informacijos, duomenų šaltinį(-ius), reikalingą įvertinimui atlikti. Mokestinio patikrinimo metu išnagrinėti ir įvertinti Inspekcijos informacinių sistemų duomenys apie VĮ Registrų centre įregistruotą nekilnojamąjį turtą, VĮ Regitra informacija, Pareiškėjo bei kitų asmenų pateikti paaiškinimai ir dokumentai, banko sąskaitų išrašų informacija, kita mokestinio patikrinimo ir tyrimo metu surinkta informacija, susipažinta su Pareiškėjui dėl neteisėto disponavimo labai dideliu kiekiu narkotinėmis medžiagomis ir gabenimo jų kontrabanda, nusikaltimų ekonomikai ir verslo tvarkai – cigarečių kontrabanda ir neteisėtu disponavimu akcizais apmokestinamomis prekėmis iškeltų ir Vilniaus apygardos teismui perduotų baudžiamųjų bylų medžiaga.

Inspekcija nurodo, kad Pareiškėjo ir jo sutuoktinės bendros pajamos iš darbo užmokesčio 2012–2014 metais sudarė 57582,13 Lt (2012 m. – 34869,99 Lt, 2013 m. – 18777,72 Lt, 2014 m. – 3934,42 Lt), o išlaidos (*nekilnojamojo turto įsigijimas, suteiktos paskolos UAB „P1“ ir dengiami UAB „P1“ nuostoliai, vartojimo išlaidos ir kt.*) iš viso už 2012–2014 metus sudarė 194989,95 Lt sumą, t. y. bendros pajamos iš darbo užmokesčio 2012–2014 metais buvo 3,4 karto mažesnės už patirtas minėtas išlaidas. Oficialiai gaunamų pajamų nepakako net šeimos vartojimo išlaidoms padengti, todėl, Inspekcijos vertinimu, nustačius, kad Pareiškėjo ir jo sutuoktinės patirtos šeimos išlaidos viršijo gautas pajamas, mokesčių administratorius turėjo teisę taikyti MAĮ 70 straipsnio nuostatas ir apskaičiuoti Pareiškėjui mokestinę prievolę pagal mokesčių administratoriaus įvertinimą naudojant byloje esančius duomenis. Vadovaujantis MAĮ 70 str. 1 dalimi nustatyta 170661,65 Lt GPM bazė (*kiekvienam sutuoktiniui lygiomis dalimis po 85330,83 Lt*).

Dėl piniginių lėšų likučio ne banke tikrinamojo laikotarpio pradžioje. Mokestinio tyrimo metu 2016-12-06 raštu dėl informavimo apie numatomą atlikti mokestinį tyrimą Nr. (21.111-32) MTP-1394 Pareiškėjas buvo prašomas pateikti informaciją apie 2011 metų pradžioje turėtą piniginių lėšų likutį ne banke, juridinę galią turinčius dokumentus, pagrindžiančius piniginių lėšų likučio pajamų šaltinius bei faktinį šių pajamų gavimą patvirtinančius dokumentus.

Pateiktame 2017-01-03 paaiškinime Pareiškėjas ir sutuoktinė nurodė, kad 2011-01-01 galėjo turėti 500000 Lt likutį grynaisiais pinigais, kuris susidarė taip:

1. Pardavus 2006 m. namą, esantį Y g., Vilniuje, gautos 1300000 Lt pajamos.
2. 2006 m. iš DNB banko buvo gauta 1600000 Lt paskola namui, esančiam S. S. g., Vilniuje, pirkti, kuris buvo įsigytas už 1500000 Lt sumą.
3. 2006 m. DNB bankui gražinta kredito dalis – apie 950000 Lt. Iš banko sąskaitos 2006–2007 metais išgryninta apie 450000 Lt suma, kurią buvo planuota skirti verslo vystymui, tačiau prasidėjus ekonominei krizei šių planų buvo atsisakyta, o minėtos piniginės lėšos buvo saugiai saugomos ne banke (patikrinimo akto 6 lapas).

Mokesčių administratorius, siekdamas įvertinti nurodytą galimą grynųjų pinigų likutį, nustatė, kad, pagal 2006-12-27 Nekilnojamo daikto pirkimo–pardavimo sutartį (reg. Nr. 14-16873) pardavus sutuoktinių bendrosios jungtinės nuosavybės teise priklausantį turtą (*0,0120 ha žemės sklypas ir gyvenamasis namas adresu: Y g., Vilnius*), 1302793,30 Lt buvo pervesti į E. B. ir Pareiškėjo nurodytą sąskaitą. Pagal sąskaitų išrašus nustatytas jų judėjimas: 340000 Lt išimta grynaisiais pinigais, už 158897,86 Lt įsigytas vilkikas Volvo, likusia dalimi buvo dengiamas paskolos grąžinimas, paskolos palūkanų mokėjimas (patikrinimo akto 6 lapas).

Nustatyta, kad pagal 2006-07-20 pirkimo-pardavimo sutartis Nr. I-3409, Nr. I-3405 sutuoktiniai bendrosios jungtinės nuosavybės teise įsigijo 0,0630 ha žemės sklypą (už 1000000 Lt) ir gyvenamąjį namą (už 200000 Lt), esančius S. S. g., Vilniuje.

Sutuoktiniai 2006-07-27 sudarė kreditavimo sutartį Nr. 3297-06IL su AB DnB NORD banku (dabar AB DNB bankas) 1600000 Lt sumai, grąžinimo terminas 2031-06-30 (sutarties dokumentų paruošimo ir sutarčių įforminimo mokestis 1600 Lt). Pagal šią sutartį 1000000 Lt kredito dalis buvo skirta gyvenamajam namui su žemės sklypu, esančiu S. S. g., Vilniuje, pirkti, 600000 Lt kredito dalis buvo skirta gyvenamajam namui remontuoti.

Dėl 2006-07-27 Kreditavimo sutarties Nr. 3297-06IL specialiosios dalies sąlygų pakeitimo 2007-12-14 buvo pasirašytas Susitarimas Nr. 3297-06IL/1, kuriame nustatyta, kad 2007-12-14 Kredito gavėjo paimta kredito suma sudaro 1600000 Lt, o iš jų negražinta bankui kredito suma sudaro 785395,72 Lt.

Pagal 2007-12-14 Susitarimą Nr. 3297-06IL/1 negražinto 785395,72 Lt kredito likučio valiuta konvertuota iš litų į eurus – 227466,32 Eur, nustatyta 6,18 proc. metinė palūkanų norma iki 2008-05-31. Nuo 2008-06-01 palūkanų norma keičiama kiekvienų kalendorinių metų birželio mėn. 1 d. ir gruodžio mėn. 1 d. šešiams mėnesiams į priekį.

Sutartine hipoteka užtikrinta prievolė sumažinta iki 785395,72 Lt (sutuoktiniai iki 2007-12-14 grąžino 814604,28 Lt paskolos).

Pagal sutuoktinių bankų sąskaitų išrašus nustatyta, kad visa 1600000 Lt kredito suma gauta 2006-08-01 į E. B. sąskaitą Nr. 194010042401304977, esančią AB DNB banke. Tą pačią dieną atsiskaityta su įsigyto turto, esančio S. S. g., Vilniuje, pardavėjais. Likusios 400000 Lt kredito sumos judėjimas: 373000 Lt suma išimta grynaisiais pinigais 2006-08-02–2006-10-02 laikotarpiu; 2320 Lt suma 2006-08-02 nuskaičiuotas banko mokestis už grynųjų pinigų išdavimą; 9000 Lt suma 2006-08-03 pervesta M. L., nurodyta paskirtis – už paslaugas; 3301,99 Lt suma 2006-09-18 pervesta UAB „L1“, nurodyta paskirtis – pagal perdavimo aktą Nr. 4316; 6200 Lt suma 2006-08-31 sumokėtos paskolos palūkanos; 4504,05 Lt suma 2006-10-02 sumokėtos paskolos palūkanos; 1695,95 Lt suma 2006-10-11 sumokėtos paskolos palūkanos.

Nustatyta, kad 2006–2007 metų laikotarpiu sutuoktinių pajamos ir kitos disponuojamos pinigines lėšas grynaisiais pinigais sudarė 787549,09 Lt, iš jų: 18404,47 Lt – Pareiškėjo darbo užmokestis; 14130 Lt – Pareiškėjo sutuoktinės darbo užmokestis; 85 Lt – UAB „N1“ išmoka; 754929,62 Lt (2006 m. – 385100 Lt; 2007 m. – 369829 Lt) – išimta iš banko sąskaitų grynųjų pinigų suma.

Nustatytos sutuoktinių 2006–2007 metų išlaidos grynaisiais pinigais sudarė 225805,29 Lt, iš jų: 25700 Lt – atsiskaitymas su UAB „P1“; 1000 Lt – įmoka pensijų draudimui; 18000 Lt – automobilio įsigijimas; 65114,02 Lt – vartojimo išlaidos; 115991,27 Lt (2006 m. – 17897,64 Lt, 2007 m. – 98093,63 Lt) – įnešta į banko sąskaitas grynųjų pinigų suma (2017-03-28 mokesčio tyrimo ataskaitos Nr. FR0686-441 13 lapas).

Mokesčių administratorius pagal turimus duomenis apie sutuoktinių pajamas ir disponuojamas pinigines lėšas bei patirtas išlaidas grynaisiais pinigais 2006–2007 metų laikotarpiu konstatavo, kad 2007-12-31 sutuoktiniai, kaip teigiama ir mokesčių mokėtojų 2017-01-03 pateiktame paaiškinime, galėjo turėti 450000 Lt grynaisiais pinigais ne banke. Pareiškėjo pastaba dėl netikslaus 2007-12-31 likučio nustatymo atmetama kaip nepagrįsta, nes grynųjų piniginių lėšų likutis 2007-12-31 nustatytas vadovaujantis surinktais objektyviais įrodymais bei atsižvelgus į mokėtojų pateiktą paaiškinimą. Būtent Pareiškėjas ir jo sutuoktinė disponuoja informacija apie jų gaunamų pajamų dydį bei patiriamas išlaidas, ypač kai disponuojama grynaisiais pinigais. LVAT atkreipė dėmesį, kad, atliekant mokesčių apskaičiavimą pagal mokesčių administratoriaus įvertinimą, objektyviai yra įmanomi tam tikri netikslumai, nes mokesčių administratorius yra priverstas vadovautis ne tiksliais, o tikėtiniais ir galimais apskaičiavimais. MAĮ 70 str. 1 dalies norma yra skirta ne tam, kad būtų nustatytas tikslus (t. y. objektyviais duomenimis paremtas) mokesstinės prievolės dydis, o tam, kad būtų nustatytas mokėtinės prievolės dydis, atitinkantis protingumo ir teisingumo kriterijus. Tam, kad būtų paneigtas tokiu būdu nustatytas mokesstinės prievolės dydis, mokesčių mokėtojas įrodyti, kad mokesčių administratoriaus nustatytas mokesstinės prievolės dydis neatitinka protingumo ir teisingumo kriterijų. Pažymėtina, kad MAĮ yra įtvirtinęs atitinkamas 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.); pateikti paaiškinimus apie pajamų gavimo šaltinius ir juos pagrįsti (MAĮ 41 str.), todėl mokesčių mokėtojas, atlikdamas mokesčines teises pasekmes galinčius sukelti veiksmus, turi būti protingas, atsakingas ir rūpestingas, t. y. saugoti dokumentus, galinčius pagrįsti jo atliekamus veiksmus (LVAT 2011-09-05 nutartis adm. byloje Nr. A575-928-2011).

Kaip nurodyta patikrinimo akte (14 psl.), sutuoktiniai už 2006 metais jiems išmokėtą kreditą (iš viso 1600000 Lt) būstui įsigyti ir remontuoti tikrinamuoju 2012–2014 metų laikotarpiu sumokėjo 31976,15 Lt palūkanas, nuo kredito pradžios iš viso sumokėtų palūkanų suma sudaro 229663,39 Lt, o, Pareiškėjo ir sutuoktinės teigimu, iš banko sąskaitos 2006–2007 metais išgryninta apie 450000 Lt suma, kurią planavo skirti verslo vystymui, tačiau prasidėjus ekonominei krizei šių planų atsisakius, buvo saugiai saugoma ne banke. Inspekcija daro išvadą, kad ekonominiu požiūriu vertinant yra nelogiška naudotis kreditu, už kurį mokamos palūkanos, jeigu, kaip teigiama, realiai turima didelė piniginių lėšų suma laikoma namuose 6 metus.

Pareiškėjas nurodo, kad neteikė Vienkartinės gyventojų (šeimos) turto deklaracijos ir nedeklaravo 2003-12-31 turėto turto, nes nežinojo apie šią prievolę, tačiau, jo manymu, mokesčių administratorius turi galimybę nustatyti, jog sutuoktiniai galėjo iki 2003-12-31 turėti ne didesnę negu 100000 Lt santaupų sumą (*kaip tai įrodantis dalykas pateikiama 1995-03-15 automobilio pirkimo-pardavimo sutartis, pagal kurią Pareiškėjo sutuoktinė pardavė automobilį Mercedes Benz 400 už 100000 Lt*). Inspekcija pažymi, kad, vadovaujantis Vienkartinio gyventojų turto deklaravimo įstatymo 3 straipsnio 1 dalies 1 punktu, nuolatinis Lietuvos gyventojas privalo deklaruoti 2003 m. gruodžio 31 d. turimą turtą, t. y. pinigines lėšas, turimas bankuose ir kitose kredito įstaigose ir ne bankuose ar kitose kredito įstaigose, jeigu jų bendra suma viršija 50000 Lt. Pagal šio įstatymo 4 straipsnio 2 dalį, jeigu nuolatinis Lietuvos gyventojas šio įstatymo nustatyta tvarka turto nedeklaravo, šiuo turtu negali būti grindžiami kito turto įsigijimo šaltiniai (LVAT 2010-12-31 nutartis adm. byloje Nr. A-575-1852-10).

Inspekcija pažymi, kad, net jeigu Pareiškėjas 2003-12-31 ir būtų turėjęs jo aukščiau nurodomą piniginių lėšų sumą, tačiau nustačius, kad ji nebuvo deklaruota, Pareiškėjas negalėtų nurodyta pinigų suma pagrįsti kito turto įsigijimo pajamų šaltinio. Inspekcijos vertinimu, su pastabomis pateikta 1995-03-15 automobilio pirkimo-pardavimo sutartis nesudaro pagrindo teigti, kad 1995 m. gauta suma buvo disponuojama ir po 8 metų. Pažymėtina ir tai, kad mokesčių administratorius, remdamasis Pareiškėjo ir jo sutuoktinės 2017-01-03 pateiktu paaiškinimu apie turto įsigijimo ir (ar) pajamų gavimo šaltinius ir jų pagrindimą, pajamų ir išlaidų tyrimą atliko nuo 2006 m., t. y. nuo to laikotarpio, nuo kurio pajamų gavimą nurodė pats mokesčių mokėtojas. Todėl Pareiškėjo argumentai, kad, nors pats turėjo prievolę deklaruoti ir nedeklaravo savo turimo turto 2003-12-31, tačiau mokesčių administratorius privalo nustatyti jo turėtą piniginių lėšų likutį 2003 m. pabaigoje, atmetami kaip nepagrįsti.

Atsižvelgusi į turimus duomenis apie sutuoktinių pajamas ir disponuojamas pinigines lėšas (506472,18 Lt) bei patirtas išlaidas (835496,10 Lt) grynaisiais pinigais 2008–2010 metų laikotarpiu, galimai turėtą 2008 metų pradžioje 450000 Lt disponuotiną grynujų pinigų sumą, Inspekcija daro išvadą, jog pagrįstai nustatyta 2010-12-31 galimai turima piniginių lėšų ne banke suma, negalinti viršyti 120976,08 Lt (506472,18 Lt – 835496,10 Lt + 450000 Lt) (patikrinimo akto 8 psl.).

Įvertinus nustatytas grynujų pinigų pajamas (30708,84 Lt), išlaidas (65532,80 Lt), galimai turėtą grynujų pinigų likutį 2011-01-01 (120976,08 Lt), grynujų pinigų įnešimo (127624,90 Lt) ir išėmimo (30976,80 Lt) iš banko sąskaitų sumas, pagrįstai nustatyta, kad išlaidos grynaisiais pinigais viršijo pajamas 10495,98 Lt suma (patikrinimo akto 8–9 psl.). Taigi, Inspekcijos vertinimu, tikrinamojo laikotarpio pradžioje (2012-01-01) sutuoktinių šeima piniginių lėšų grynaisiais pinigais neturėjo.

Grynujų pinigų pajamų ir išlaidų analizė 2012–2014 metų laikotarpiu. Pareiškėjas tikrinamuoju laikotarpiu buvo UAB „P1“ akcininkas, tačiau visos įsigytos akcijos buvo perleistos 2012-08-28 akcijų dovanojimo sutartimi (patikrinimo akto 3 psl.).

Nustatyta, kad Pareiškėjo paskolos UAB „P1“ buvo suteiktos: 2005 metais – 72000 Lt, 2009 m. – 25000 Lt, 2011 m. – 21500 Lt. Pareiškėjos sutuoktinės paskolos buvo suteiktos UAB „P1“: 2009 m. – 119000 Lt, 2010 m. – 21000 Lt, 2013 m. – 72000 Lt.

Nustatyta grąžinta paskolų suma: Pareiškėjui iki 2012-01-01 buvo grąžinti 239572,73 Lt, 2012 m. – 78637,90 Lt, 2013 m. – 11496 Lt, Pareiškėjo sutuoktinei 2013 m. – 128207,20 Lt, 2014 m. – 14000 Lt.

Nustatyta, kad UAB „P1“ 2012 metais skola Pareiškėjui, kaip atskaitingam asmeniui, sudarė 27013,40 Lt sumą, Pareiškėjas už prekes mokėjo iš asmeninių piniginių lėšų grynaisiais pinigais.

UAB „P1“ įsiskolinimas Pareiškėjo sutuoktinei, kaip atskaitingam asmeniui, 2014-12-31 sudarė 37777,80 Lt, t. y. Pareiškėjo sutuoktinė už prekes mokėjo iš asmeninių piniginių lėšų grynaisiais pinigais: 15506,75 Lt – 2013 m., 22271,05 Lt – 2014 m.

Pareiškėjo įnašai nuostoliui padengti sudarė 184000 Lt: 166000 Lt grynaisiais pinigais įnešta 2010 m., 18000 Lt grynaisiais pinigais įnešta 2012 m.

Nustatyta, kad pagrindinės pajamos (*Pareiškėjo ir jo sutuoktinės darbo užmokestis, sugrąžintos UAB „P1“ paskolos ir kt.*) bei patirtos išlaidos (*suteiktos paskolos UAB „P1“, UAB „P1“ nuostolių dengimas, nekilnojamo turto įsigijimas ir kt.*) buvo gaunamos / patiriamos grynaisiais pinigais.

Siekiant nustatyti Pareiškėjo ir jo sutuoktinės disponuojamų piniginių lėšų grynaisiais pinigais likutį iki patiriant atitinkamas išlaidas, atlikta 2012–2014 m. metų grynujų pinigų pajamų ir išlaidų analizė.

2012 m. sutuoktinių pajamos ir disponuojamos lėšos grynaisiais pinigais sudarė 128507,89 Lt (11185,35 Lt – Pareiškėjo darbo užmokestis; 23684,64 Lt – sutuoktinės darbo užmokestis; 15000 Lt – automobilio pardavimo pajamos pagal 2012-05-29 pirkimo–pardavimo sutartį; 78637,90 Lt – iš UAB „P1“ susigrąžintos paskolos).

Sutuoktinių išlaidos grynaisiais pinigais sudarė 128063,10 Lt (5800 Lt – atsiskaitymas su UAB „P1“; 27013,40 Lt – UAB „P1“ atskaitingo asmens atsiskaitymas už prekes; 18000 Lt – akcininko įnašas nuostoliams dengti; 20400 Lt – automobilio įsigijimas pagal 2012-06-05 pažymą-sąskaitą Nr. 0149387; 40000 Lt – nekilnojamojo turto įsigijimas pagal 2012-07-11 pirkimo-pardavimo sutartį, reg. Nr. 2387; 198,75 Lt – mokestis notarui pagal 2012-07-11 pirkimo-pardavimo sutartį, reg. Nr. 2387; 74,93 Lt – įmokos UAB „I1“; 16576,02 Lt – vartojimo išlaidų suma).

Pagal Pareiškėjo ir sutuoktinės bankų sąskaitų išrašus nustatyta, kad 2012 metais sutuoktiniai į savo turimas banko sąskaitas įnešė 73938,48 Lt grynujų pinigų, išėmė 4750 Lt.

Grynujų pinigų pajamų ir išlaidų analizės metu nustatyta, kad 2012 metais sutuoktinių šeimos išlaidos (*piniginių lėšų įnešimas į banko sąskaitas, atskaitingo asmens išlaidos UAB „P1“, šeimos vartojimo išlaidos, akcininko įnašas į UAB „P1“, nekilnojamojo turto įsigijimas (poilsio patalpos su bendro naudojimosi patalpomis adresu: Vanagupės g. 13, Palanga), kratos metu areštuota piniginių lėšų suma*) viršijo šeimos pajamas ir kitas disponuojamas pinigines lėšas iš viso 111500,26 Lt (*4255,93 Lt + 1681,34 Lt + 22245,30 Lt + 7390,94 Lt + 4080,29 Lt + 16618,94 Lt + 29719,32 Lt + 1426,40 Lt + 1181,33 Lt + 16696,72 Lt + 981,33 Lt + 522,59 Lt + 4699,83 Lt*) suma, nepagrįsta gautomis pajamomis (patikrinimo akto 10–11 psl.).

Inspekcija pažymi, kad susipažinus su minėtų baudžiamųjų bylų medžiaga nustatyta, jog 2012-12-11 pagal Asmens kratos protokolą kratos metu pas Pareiškėją rasta ir paimta 6000 Lt (kupiūromis 30 po 200 Lt). Siekiant užtikrinti civilinį ieškinį bei galimą turto konfiskavimą, buvo apribotos Pareiškėjo nuosavybės teisės į kratos metu surastas ir paimtas pinigines lėšas (6000 Lt). Į šią informaciją buvo atsižvelgta, nes tikrinamuoju laikotarpiu nuo 2012-12-11 iki 2014-12-31 Pareiškėjas nedisponavo minėta 6000 Lt suma, todėl Pareiškėjo teiginys, kad informacijos pateikimas apie Pareiškėjui pradėtus ikiteisminius tyrimus yra antikonstitucinis ir pažeidžiantis Pareiškėjo teises, iš anksto formuojantis nuomonę apie sutuoktinių galimai gautas nelegalias pajamas, yra nepagrįstas.

2013 m. sutuoktinių metinės pajamos ir kitos disponuojamos piniginės lėšos sudarė 190002,87 Lt grynaisiais pinigais, iš jų: 7574,56 Lt – Pareiškėjo darbo užmokestis; 11203,16 Lt – sutuoktinės darbo užmokestis; 4308,55 Lt – Sodros išmoka; 200 Lt – UAB „M1“ išmokos; 139703,20 Lt – iš UAB „P1“ susigrąžintos paskolos; 27013,40 Lt – UAB „P1“ sugrąžinta atskaitingam asmeniui įsiskolinta suma.

Nustatytos sutuoktinių išlaidos sudaro 162865,79 Lt grynaisiais pinigais, iš jų: 843,57 Lt – įmokos UADBB „D1“; 12,43 Lt – įmokos UAB „I1“; 29401,01 Lt – paskolos grąžinimas; 9313 Lt – paskolos palūkanos; 42,64 Lt – delspinigiai; 932,40 Lt – grynujų pinigų paskolai, palūkanoms, delspinigiams dengti įnešimas į AB DNB bankas sąskaitą; 1587,59 Lt – įmokos UAB „Šiaulių banko lizingas“ pagal Vartojimo kredito sutartis Nr. C-174-220163 ir C-174-207308; 15506,75 Lt – UAB „P1“ atskaitingo asmens atsiskaitymas už prekes; 72000 Lt – suteikta paskola UAB „P1“ pagal 2013-03-01 paskolos sutartį; 33226,40 Lt – vartojimo išlaidų suma.

Pareiškėjo ir sutuoktinės bankų sąskaitose piniginių lėšų judėjimas 2013 metais nevyko.

Grynujų pinigų pajamų ir išlaidų analizės metu nustatyta, kad 2013 metais Pareiškėjo ir sutuoktinės šeimos išlaidos (*paskolų suteikimas, įmokos UAB „I1“, įmokos UAB „Šiaulių*

banko lizingas“, *paskolos dengimo, palūkanų, delspinigių įmokos, šeimos vartojimo išlaidos*) viršijo šeimos pajamas ir kitas disponuojamas pinigines lėšas iš viso 59161,39 Lt (16513,62 Lt + 33434,82 Lt + 528,32 Lt + 8684,63 Lt) suma, nepagrįsta gautomis pajamomis.

2014 m. neatitikimų tarp gautų pajamų ir patirtų išlaidų nenustatyta.

Kadangi Pareiškėjas ir jo sutuoktinė gavo 170661,65 Lt (2012 metais – 111500,26 Lt, 2013 metais – 59161,39 Lt) pajamas, nepagrįstas juridinę galią turinčiais dokumentais, šių pajamų nedeklaravo, GPM nuo jų neapskaičiavo ir nemokėjo, vadovaujantis CK nuostatomis, šios pajamos pripažįstamos bendrąja jungtine sutuoktinių nuosavybe ir dalinamos pusiau abiem sutuoktiniams. Pareiškėjo kitos su darbo santykiais nesusijusios ir ne individualios veiklos pajamos sudarė: 2012 m. – 55750,13 Lt (111500,26 Lt / 2), 2013 m. – 29580,70 Lt (59161,39 Lt / 2). Inspekcija konstatuoja, kad pagrįstai Pareiškėjui papildomai apskaičiuotas 3726,25 Eur GPM (patikrinimo akto 14–16 psl.). Vadovaudamasi MAĮ 96 str. 1 dalies 2 punkto, 97 str. 2 dalies, 98 straipsnio, 99 straipsnio, 66 str. 4 dalies nuostatomis, nuo patikrinimo akte papildomai apskaičiuoto 3726,25 Eur GPM Inspekcija 2017-08-23 sprendime dėl patikrinimo akto tvirtinimo Nr. (21.131-31-5) FR0682-334 Pareiškėjui apskaičiavo 1534,73 Eur GPM delspinigius (*delspinigių apskaičiavimas pridedamas prie Inspekcijos sprendimo*). Inspekcija, atsižvelgusi į tai, kad Pareiškėjas mokesčio patikrinimo metu geranoriškai bendradarbiavo su mokesčių administratoriumi, nuo apskaičiuotos 3726,25 Eur GPM sumos skyrė 20 proc. dydžio 745 Eur (3726,25 x 20 proc.) GPM baudą.

Pareiškėjas su Inspekcijos sprendimu dėl patikrinimo akto tvirtinimo nesutinka ir Mokesčių ginčų komisijos prie Lietuvos Respublikos Vyriausybės (toliau – Komisija) prašo skundžiamą sprendimą panaikinti.

Pareiškėjas nurodo, kad mokesčių administratorius surinko informaciją apie jo ir sutuoktinės išgrynintas pinigines lėšas ir jų kiekį, tačiau, apskaičiuodamas piniginių lėšų likutį 2011-12-31, mokesčių administratorius rėmėsi Pareiškėjo pateiktu paaiškinimu, kuriame nurodyta, kad 2006 m. turėjo išsigryninęs apie 450000 Lt, kai banko išrašai rodo, kad ši suma buvo 300000 Lt didesnė. Pareiškėjas paaiškina, kad negali tiksliai prisiminti, koks pinigų likutis ir koku laikotarpiu pas jį buvo.

Pareiškėjas nurodo, kad su sutuoktine atliko skaičiavimus, kurie buvo pateikti Inspekcijai su pastabomis, tačiau Inspekcija į pateiktus skaičiavimus ir pagrindžiančius dokumentus visai neatsižvelgė.

Pareiškėjo teigimu, visos šeimos pajamos yra legalios. Nurodo, kad vienkartinės gyventojų (šeimos) 2003-12-31 turėto turto deklaracijos neteikė dėl nežinojimo, tačiau, Pareiškėjo nuomone, mokesčių administratorius turi galimybę nustatyti, kad Pareiškėjas ir sutuoktinė iki 2003-12-31 galėjo turėti ne daugiau kaip 100000 Lt sumą. Mokesčių administratorius niekaip nepaneigė fakto, kad Pareiškėjo sutuoktinė, pagal 1995-03-15 automobilio pirkimo ir pardavimo sutartį pardavusi automobilį *Mercedes Benz 400*, gavo 100000 Lt. Inspekcija tik nurodė, kad 1995-03-15 automobilio pirkimo ir pardavimo sutartis nesudaro pagrindo teigti, kad 1995 m. gauta suma buvo disponuojama ir po 8 metų. Toliau Inspekcija nurodė, kad Pareiškėjo šeimos pajamų ir išlaidų analizę atliko nuo 2006 m ir nėra vertinamos ankstesnių laikotarpių pajamos. Pareiškėjas akcentuoja, kad pateikė tikslius duomenis apie 1995 m. gautas pajamas ir tai pagrindžiančius dokumentus, kuriais Inspekcija nesivadovavo.

Pareiškėjo teigimu, pagal jo pateiktus skaičiavimus šeima 2011 m. pradžioje galėjo turėti 332719,09 Lt grynujų pinigų likutį, o mokesčių administratorius nustatė tik 120976,08 Lt. Pareiškėjas pažymi, kad neginčija jokių sumų, kurias mokesčių administratorius priskyrė išlaidoms.

Inspekcija patikrinimo akto 7 psl. apačioje konstatuoja, kad „754929,62 Lt – išimta iš banko sąskaitų grynujų pinigų suma“, tačiau jau 8 psl. pirmoje pastraipoje nurodo, kad „vertinama, kad 2007-12-31 Pareiškėjas ir sutuoktinė, kaip teigiama ir mokesčių mokėtojų 2017-01-03 paaiškinime (2 priedas), galėjo turėti 450000 Lt gryniaisiais pinigais ne banke“.

Pareiškėjo teigimu, jo sutuoktinė galėjo suklysti pateikdama paaiškinimą dėl išgrynintos pinigų sumos, tačiau Pareiškėjui visai nesuprantama, kaip Inspekcija galėjo paneigti banko išrašo duomenis. Inspekcija nenustatė, kad Pareiškėjas su sutuoktine išleido 300000 Lt grynaisiais pinigais, kuriais visą ginčo laikotarpį buvo atliekami įvairūs mokėjimai. Pareiškėjo nuomone, Inspekcijos vertinimas prasilenkia su bet kokia logika. Pareiškėjas atkreipia dėmesį, kad 2006–2007 metų laikotarpiu šeima buvo patyrusi 225805,29 Lt išlaidas, todėl akivaizdu, kad namuose faktiškai turima pinigų suma galėjo sudaryti apie 450000 Lt, todėl paaiškiniame ir buvo nurodyta tokia suma. Pareiškėjas nurodo, kad praėjo 10 metų ir jiems (fiziniams asmenims) sunku sudaryti kasmetinius išlaidų ir pajamų balansus, tačiau banko sąskaitų išrašai yra tikslūs ir Inspekcija niekaip negali jų paneigti. Be to, papildomos 300000 Lt išlaidos nebuvo nustatytos.

Pareiškėjas sutinka, kad 2017-01-03 paaiškiniame nurodė, jog 2011 m. pradžioje galėjo turėti apie 500000 Lt grynaisiais pinigais, tačiau Inspekcija turėtų remtis banko išrašo duomenimis. Pareiškėjui nesuvokiama, kodėl mokesčių administratorius, atlikęs tikslus išgrynintų pinigų skaičiavimus (išgryninta 754929,62 Lt), remiasi suma, nurodyta mokesčių mokesčio paaiškiniame (450000 Lt).

Pareiškėjo teigimu, taip pat reikėtų įvertinti faktą, kad iki 2014-12-31 jo sutuoktinei UAB „P1“ nebuvo grąžinusi 74792,80 Lt paskolos dalies, nes tam nebuvo būtinybės. Piniginių lėšų likutis buvo pakankamas. Patikrinimo akte visai nurodyta, kad Pareiškėjo ir sutuoktinės išgrynintos lėšos negalėjo būti pajamų šaltinis vėlesniais laikotarpiais. Todėl mokesčių administratorius, apskaičiuodamas pajamas ir išlaidas, turėtų remtis, kokias sumas sutuoktiniai buvo išgryninę ir ar jų pakako patirtos išlaidoms padengti.

Pareiškėjas nurodo, kad pagal jo pateiktus skaičiavimus 2014-12-31 šeima galėjo disponuoti 86240,18 Lt suma, todėl mokesčių administratorius netenka galimybės apskaičiuoti mokesčius pagal mokesčių administratoriaus įvertinimą, nes patikrinimo akte ši grynųjų pinigų suma nėra nuginčyta. Pareiškėjas pažymi, kad tinkamai bendradarbiavo su mokesčių administratoriumi, o tvarkyti finansinės apskaitos ir saugoti dokumentus neturėjo prievolės. Taip pat nurodo, kad mokesčių administratorius turi teisę rinkti informaciją apie mokesčių mokėtojų gautas pajamas ir patirtas išlaidas neatsižvelgdamas į jokių laikotarpius, tačiau ginčo atveju informaciją rinko tik nuo 2006 metų ir į anksčiau Pareiškėjo ir sutuoktinės gautas pajamas neatsižvelgė.

Pareiškėjui neaišku, kodėl mokesčių administratorius patikrinimo akte pateikia informaciją apie Pareiškėjo atžvilgiu pradėtus ikiteisminius tyrimus ir nurodo, kad į tai atsižvelgiama apskaičiuojant Pareiškėjo šeimos gautas pajamas ir patirtas išlaidas. Pareiškėjas nurodo, kad įsiteisėjusiu teismo nuosprendžiu nėra nuteistas, todėl šis Inspekcijos pateikiamas pagrindas, vertinant jo šeimos mokesčines prievoles, yra antikonstitucinis ir iš anksto formuojantis nuomonę apie Pareiškėjo ir sutuoktinės galimai gautas nelegalias pajamas.

Komisija, įvertinusi mokestinio ginčo bylos medžiagą, konstatuoja, jog Pareiškėjo skundas iš dalies tenkintinas, ginčijamas Inspekcijos sprendimas keistinas.

Nagrinėjamu atveju mokestinis ginčas kilo dėl nurodymų Pareiškėjui sumokėti 3726,26 Eur GPM, 1534,73 Eur GPM delspinigius ir 745 Eur GPM baudą, mokesčių administratoriui konstatavus, kad Pareiškėjo ir jo sutuoktinės E. B. (toliau – ir sutuoktiniai) išlaidos grynaisiais pinigais tikrintuoju 2012–2014 m. laikotarpiu viršijo pajamas 170661,65 Lt suma (2012 m. – 111500,26 Lt suma, 2013 m. – 59161,39 Lt suma), t. y. jog Pareiškėjas gavo kitų pajamų, kurių mokesčių įstatymų nustatyta tvarka nedeklaravo, nuo kurių neapskaičiavo ir nesumokėjo į biudžetą GPM.

Mokesčių administratorius, nustatydamas tikrinamojo laikotarpio Pareiškėjo turėtas (gautas) pajamas, atliko ir iki tikrinamojo laikotarpio (2006-01-01–2011-12-31 (akto 4–9 psl.)

pajamų bei išlaidų analizę ir nustatė, jog tikrinamojo laikotarpio pradžioje (2012-01-01) Pareiškėjo ir jo sutuoktinės patirtos išlaidos viršijo pajamas ir disponuojamas pinigines lėšas grynaisiais pinigais 10495,98 Lt suma, todėl padarė išvadą, kad sutuoktiniai tikrinamojo laikotarpio pradžioje piniginių lėšų grynaisiais pinigais neturėjo. Remdamasis šia nustatyta aplinkybe ir nustatęs tikrinamojo laikotarpio Pareiškėjo gautas pajamas ir patirtas išlaidas, mokesčių administratorius nustatė, kad šiuo laikotarpiu Pareiškėjo ir sutuoktinės patirtos išlaidos grynaisiais pinigais viršijo pajamas 170661,65 Lt suma. Tai įvertinęs, mokesčių administratorius konstatavo, kad Pareiškėjas ir jo sutuoktinė gavo kitų pajamų (170661,65 Lt), kurių mokesčių įstatymų nustatyta tvarka nedeklaravo, nuo kurių neapskaičiavo ir nesumokėjo į biudžetą GPM. Konstatavęs, jog Pareiškėjo išlaidos tikrintuoju laikotarpiu viršijo jo pajamas, mokesčių administratorius taikė MAĮ 70 str. 1 dalies nuostatas ir mokesčius Pareiškėjui apskaičiavo pagal mokesčių administratoriaus įvertinimą, taikydamas išlaidų metodą. Remdamasis CK 3.87 str. 1 dalies nuostatomis, 2012–2013 m. sutuoktinių gautas kitas pajamas mokesčių administratorius pripažino kiekvienam sutuoktiniui lygiomis dalimis po 85330,83 Lt ir, vadovaudamasis GPMĮ 22 str. 3 dalimi, minėtas lėšas priskyrė B klasės pajamoms bei pagal GPMĮ 6 straipsnį apmokestino taikydamas 15 proc. pajamų mokesčio tarifą.

Pareiškėjas nesutinka su mokesčių administratoriaus atliktu faktinių aplinkybių bei įrodymų vertinimu, t. y. Pareiškėjas iš esmės nesutinka su skundžiamo sprendimo išvadomis dėl jo tikrinamojo laikotarpio pradžioje (2012-01-01) turėto / neturėto grynųjų piniginių lėšų likučio dydžio, akcentuoja, kad mokesčių administratorius, vertindamas iki tikrinamojo laikotarpio metų pabaigoje piniginių lėšų likučius, turėjo remtis banko išrašo duomenimis, kaip tikslesniais, o ne Pareiškėjo paaiškinime nurodytu turėtu grynųjų piniginių lėšų likučiu, taip pat Pareiškėjo tikrinamojo laikotarpio pradžioje (2012-01-01) turėtomis lėšomis pripažinti 100000 Lt, kurie 1995-03-15 buvo gauti už parduotą automobilį *Mercedes Benz*. Nagrinėjamu atveju Pareiškėjas iš esmės nekelia ginčo santykius reguliuojančių teisės normų, iš jų MAĮ 70 straipsnio, aiškinimo bei taikymo klausimų, taip pat neginčija aritmetinio mokėtinų mokesčių ir su jais susijusių sumų apskaičiavimo. Pagrindiniai Pareiškėjo akcentai nukreipti į netinkamą faktinių duomenų įvertinimą nustatant Pareiškėjo ir jo sutuoktinės tikrinamojo laikotarpio pradžioje turėtą grynųjų piniginių lėšų likutį. Pareiškėjas pažymi, kad neginčija jokių sumų, kurias mokesčių administratorius priskyrė išlaidoms. Taip pat Pareiškėjas neginčija mokesčių administratoriaus nustatytą tikrinamuoju laikotarpiu sutuoktinių gautų pajamų ir patirtų išlaidų sumų. Pareiškėjas su skundu Komisijai pateikė lentelę su savo apskaičiavimais apie šeimos gautas pajamas ir patirtas išlaidas. Iš lentelės duomenų matyti, kad Pareiškėjas faktiškai surašė mokesčių administratoriaus surinktus duomenis apie sutuoktinių tikrinamuoju laikotarpiu gautas (turėtas) pajamas bei patirtas išlaidas, tik tikrinamojo laikotarpio pradžioje, priešingai nei nustatė mokesčių administratorius, Pareiškėjas nurodė turėjęs 100000 Lt už parduotą automobilį, o 2006–2007 m. laikotarpio pabaigoje nurodė turėjęs mokesčių administratoriaus patikrinimo metu pagal banko išrašus nustatytą sumą, o ne Pareiškėjo paaiškinime nurodytą sumą. Kadangi savo skundu būtent Pareiškėjas nustato mokesstinės bylos nagrinėjimo ribas, Komisija nagrinėjamą bylą spręs pagal Pareiškėjo pareikštus konkrečius reikalavimus, t. y. pasisakys dėl mokesčių administratoriaus nustatyto Pareiškėjo (kartu ir sutuoktinės) tikrinamojo laikotarpio pradžioje turėto piniginių lėšų grynaisiais pinigais dydžio pagrįstumo.

Įvertinusi bylos medžiagoje pateiktus įrodymus ir nustatytas aplinkybes, taip pat nurodytus tiek Inspekcijos, tiek Pareiškėjo argumentus, Komisija daro išvadą, kad mokesčių administratorius, nustatęs, jog Pareiškėjo išlaidos viršijo jo gautas pajamas, turėjo pagrindą taikyti MAĮ 70 straipsnį ir apskaičiuoti mokesčius pagal mokesčių administratoriaus įvertinimą, taikydamas išlaidų metodą, nes vienas iš pagrindų, suteikiančių teisę mokesčių administratoriui mokesčių bazę nustatyti pagal įvertinimą, yra nurodytas Taisyklių 4.1 punkte, t. y. kai mokesčių mokėtojas nevykdo arba netinkamai vykdo savo pareigas apskaičiuojant mokesčius, t. y. kai mokesčių mokėtojo įsigyto turto vertė ir / ar asmeninės išlaidos per atitinkamą laikotarpį yra

didesnės už deklaruotas pajamas ir kitais atvejais. Komisija, vengdama pasikartojimų ir, sutikdama su mokesčių administratoriaus pateiktu MAĮ 70 straipsnio ir Taisyklių nuostatų vertinimu, plačiau šių nuostatų ir faktinių ginčo bylos aplinkybių iš naujo neaptarinėja, juolab, kad Pareiškėjas iš esmės nekelia ginčo dėl MAĮ 70 straipsnio taikymo teisėtumo ir pagrįstumo.

Tačiau iš bylos medžiagos matyti, kad mokesčių administratorius neteisingai nustatė Pareiškėjo tikrinamojo laikotarpio pradžioje (2012-01-01) turėtų piniginių lėšų grynaisiais pinigais dydį. Būtent šis piniginių lėšų dydis turi įtakos tikrinamuoju laikotarpiu nustatytam Pareiškėjo pajamų ir išlaidų balansui, t. y. nustatytam Pareiškėjo (kartu ir sutuoktinės) turėtų pajamų iš mokesčių administratoriui nežinomų šaltinių dydžiui ir, tuo pačiu, nustatyta mokesčių bazei, nuo kurios apskaičiuotas mokėtinas 3726,26 Eur GPM.

Iš bylos medžiagos matyti, kad mokesčių administratorius, analizuodamas sutuoktinių iki tikrinamojo laikotarpio pajamas ir išlaidas, nustatė, jog 2006–2007 metų laikotarpiu Pareiškėjo ir sutuoktinės nustatytos pajamos ir kitos disponuojamos piniginės lėšos grynaisiais pinigais sudarė 787549,09 Lt, o nustatytos minėto laikotarpio išlaidos grynaisiais pinigais sudarė 225805,29 Lt. Tačiau mokesčių administratorius sutuoktinių turėtomis pinigėmis lėšomis grynaisiais pinigais 2007-12-31 (arba 2008-01-01) pripažino ne 561743,80 Lt (787549,09 Lt – 225805,29 Lt) sumą, o vertino, jog sutuoktiniai 2007-12-31 galėjo turėti jų (sutuoktinių) 2017-01-03 paaiškinime nurodytą 450000 Lt sumą grynaisiais pinigais (*2017-01-03 paaiškinimas pateiktas abiejų sutuoktinių vardu*).

Komisija, įvertinusi šioje byloje surinktų įrodymų ir jų pagrindų nustatytų faktinių aplinkybių visumą, daro išvadą, jog Pareiškėjo skunde išdėstyta pozicija dėl netinkamai nustatyto Pareiškėjo turėto piniginių lėšų likučio tikrinamojo laikotarpio pradžioje, yra pagrįsta dėl žemiau nurodomų argumentų.

Iš byloje pateikto sutuoktinių 2017-01-03 paaiškinimo, kuriuo remiasi mokesčių administratorius, matyti, jog Pareiškėjo ir sutuoktinės 2017-01-03 paaiškinimas pateiktas, atsakant į Inspekcijos 2016-12-06 rašte Nr. (21.111-32) MTP-1394 „Dėl informavimo apie numatomą atlikti mokesčių tyrimą“ Pareiškėjui pateiktą prašymą pateikti informaciją apie 2011 m. pradžioje turėtą piniginių lėšų likutį ne banke, juridinę galią turinčius dokumentus, pagrindžiančius piniginių lėšų likučio pajamų šaltinius bei faktinį šių pajamų gavimą pagrindžiančius dokumentus. Sutuoktiniai 2017-01-03 paaiškinime nurodė, jog 2011 m. pradžioje jų šeimos piniginių lėšų likutis ne banke galėjo būti 500000 Lt ir pateikė paaiškinimus, koku būdu šis likutis galėjo susidaryti. Taip pat minėtame paaiškinime nurodyta, kad sutuoktiniai 2006–2007 m. išsigrynino iš banko sąskaitos apie 450000 Lt.

Taigi, viena vertus, iš minėto paaiškinimo turinio negalima vienareikšmiškai teigti, jog sutuoktiniai, kaip teigia mokesčių administratorius, yra nurodę jų būtent 2007-12-31 turėtų piniginių lėšų likutį; antra, sutuoktiniai paaiškinime nurodė 2006–2007 m. laikotarpiu išsigrynintą sumą; trečia, mokesčių administratorius surinko duomenis apie kitokį, t. y. 561743,80 Lt sutuoktinių 2007-12-31 turėtų grynųjų pinigų likutį. Pažymėtina, kad mokesčių administratorius išsamiai ir detalai nurodė surinktus duomenis, reikalingus išanalizuoti Pareiškėjo iki tikrinamojo laikotarpio turėtas pajamas bei patirtas išlaidas. Pareiškėjo patikrinimo akte atlikta Pareiškėjo pajamų bei išlaidų analizė už 2006–2011 metų laikotarpį, t. y. mokesčių administratorius vertino minėtais metais Pareiškėjo ir sutuoktinės nekilnojamojo turto pardavimo pajamas, gautus kreditus iš banko, sutuoktinių gautą darbo užmokestį, UAB „P1“ paskolos grąžinimą sutuoktiniams, sutuoktiniams grąžintas GPM permokas, Sodros išmokas, draudimo išmokas. Taip pat įvertino sutuoktinių išlaidas, t. y. vartojimo išlaidas (*2006–2010 m. – pagal Statistikos departamento duomenis; 2011 m. – pagal sutuoktinių pateiktą 2016-12-29 paaiškinimą*), bankui grąžintas kredito dalis ir mokamas palūkanas, pervestas pinigines lėšas juridiniams ir fiziniams asmenims, įmokas pensijų draudimui, automobilio pirkimo išlaidas, suteiktas paskolas UAB „P1“, draudimo įmokas. Ketvirta, mokesčių

administratorius savo sprendimą dėl 2007-12-31 (*taip pat ir tikrinamojo laikotarpio pradžioje*) turėtų piniginių lėšų likučio grindė sutuoktinių teiginiais apie per dvejus metus (2006–2007 m.) galimai išsigrūnintą piniginių lėšų sumą (450000 Lt), o ne atsižvelgdamas į Pareiškėjo ir sutuoktinės patikrinimo metu nustatytus rezultatus. Komisijos vertinimu, mokesčių administratoriaus atlikta sutuoktinių iki tikrinamojo laikotarpio pajamų ir išlaidų analizė yra išsamesnė bei objektyvesnė ir gali reprezentatyviai patvirtinti, jog Pareiškėjas ir sutuoktinė 2007-12-31 disponavo atitinkamomis lėšomis (561743,80 Lt). Komisija pažymi, kad sutuoktinių 2017-01-03 paaiškinime nurodyta 2011 metų pradžioje turėta piniginių lėšų suma (500000 Lt) ir mokesčių administratoriaus nustatyta sutuoktinių 2007-12-31 disponuojama piniginių lėšų suma (561743,80 Lt) yra gana panašios, ypač įvertinus aplinkybes, jog sutuoktiniai nevedė savo šeimos išlaidų ir pajamų apskaitos. Todėl sutuoktinių 2017-01-03 paaiškinime nurodyta 2006–2007 m. laikotarpiu išsigrūninta suma 450000 Lt (*t. y. net nenurodant, jog ši suma turėta būtent 2007-12-31*) nepaneigia ir, Komisijos nuomone, negali paneigti, jog sutuoktiniai 2007-12-31 disponavo kitokia, nei mokesčių administratoriaus surinktų duomenų pagrindu nustatyta pinigų suma (561743,80 Lt) ir kuri turi įtakos nustatant sutuoktinių tikrinamojo laikotarpio pradžioje (2012-01-01) turėtą piniginių lėšų likutį grynaisiais pinigais.

Komisijos vertinimu, mokesčių administratorius ginčo situacijoje pažeidė viešajame administravime galiojantį objektyvumo ir nešališkumo principą viešojo administravimo subjektus įpareigojantį atsižvelgti ir tinkamai įvertinti visus su konkrečiu administraciniu aktu susijusius svarbius veiksnius, o priimamą individualų administracinį aktą įpareigoja pagrįsti objektyviais duomenimis (faktais). Kadangi mokesčių administratoriaus pozicija dėl nustatyto sutuoktinių piniginių lėšų likučio 2007-12-31 yra patikimesnė ir objektyvesnė, o Komisija pati perskaičiuoti Pareiškėjui mokėtinų mokesčių negali, nes Komisijai mokesčių administravimo funkcija pagal MAĮ nuostatas nėra priskirta, Komisija, atsižvelgusi į MAĮ įtvirtintą Komisijos tikslą – objektyviai išnagrinėti mokesčių mokėtojo skundą ir priimti teisėtą bei pagrįstą sprendimą (MAĮ 148 str. 2 d.) bei vadovaudamasi administracinio proceso koncentracijos ir ekonomiško principais, 2017-10-24 kreipėsi į Inspekciją dėl Pareiškėjui ir jo sutuoktinei mokestinio patikrinimo metu apskaičiuotos mokestinės prievolės, t. y. GPM ir su juo susijusių sumų perskaičiavimo, įvertinus, jog sutuoktinių piniginių lėšų likutis grynaisiais pinigais 2008-01-01 sudarė 561743,80 Lt.

Inspekcija 2017-10-26 pateikė Komisijai tiek Pareiškėjo, tiek ir jo sutuoktinės atliktus mokestinės prievolės perskaičiavimus, iš kurių matyti, kad tikrinamuoju laikotarpiu 2012 metais sutuoktinių išlaidos viršijo jų gautas pajamas 10252,44 Lt suma (vietoj patikrinimo metu nustatytos 111500,26 Lt sumos), 2013 m. suma, kuria sutuoktinių išlaidos viršijo jų gautas (turėtas) pajamas nesikeitė (59161,39 Lt). Atitinkamai perskaičiuotas mokėtinas GPM už 2012 m. ir Pareiškėjui apskaičiuotas 200,42 Eur GPM (vietoj patikrinimo metu apskaičiuoto 2400,95 Eur GPM), už 2013 m. apskaičiuota 1325,30 Eur GPM suma nepasikeitė. Taigi vietoj skundžiamu sprendimu Pareiškėjui apskaičiuoto 3726,26 Eur GPM nurodytinai sumokėti į biudžetą 1525,72 Eur GPM (200,42 Eur + 1325,30 Eur). Atitinkamai perskaičiuotos ir GPM delspinigių bei baudos sumos. Pareiškėjui vietoj skundžiamu sprendimu nurodytų sumokėti 1534,73 Eur GPM delspinigių ir 745 Eur GPM baudos nurodytina sumokėti 548,78 Eur GPM delspinigių ir 305 Eur GPM baudą.

Dėl Pareiškėjo argumentų, jog mokesčių administratorius taip pat privalėjo atsižvelgti į sutuoktinių iki tikrinamojo laikotarpio turėtus 100000 Lt, gautus už pagal 1995-03-15 automobilio pirkimo ir pardavimo sutartį parduotą automobilį *Mercedes Benz 400*, Komisija nurodo, kad šioje ginčo dalyje sutinka su Inspekcijos skundžiamame sprendime pateikta pozicija. Visų pirma, sutuoktiniai nepateikė Vienkartinės gyventojų (šeimos) turto deklaracijos ir nedeklaravo 2003-12-31 turėto turto (piniginių lėšų), tuo prarasdami teisę (deklaruotu turto) grįžti kito turto įsigijimo šaltinius (Vienkartinio gyventojų turto deklaravimo įstatymo 4 str. 2

d.). Antra, sunkiai tikėtina aplinkybė, jog 1995 metais gauta suma sutuoktiniai disponavo ir 2011 metais. Be to, trečia, patys sutuoktiniai už 1995 m. parduotą automobilį gautos 100000 Lt sumos neįvardino mokesčių administratoriui teiktame 2017-01-03 paaiškinime kaip turėtos iki tikrinamojo laikotarpio, nors sutuoktinių buvo paprašyta, kaip minėta, pateikti informaciją apie 2011 m. pradžioje turėtą piniginių lėšų likutį ne banke ir pateikti šių piniginių lėšų šaltinius pagrindžiančius dokumentus. Taigi Pareiškėjo tik po patikrinimo akto surašymo, kai buvo žinomos visos su Pareiškėjo apmokestinimu susijusios aplinkybės, t. y. pavėluotai pateiktas įrodymas – 1995-03-15 automobilio pirkimo–pardavimo sutartis, pagal kurią Pareiškėjo sutuoktinė pardavė automobilį *Mercedes Benz* 400 už 100000 Lt, laikytinas gynybine pozicija šiame mokestiniame ginče, siekiant išvengti mokestinės prievolės mokėjimo. Vien tai, kad, remiantis šiuo įrodymu, Inspekcija padarė išvadą, kurios nepalankios Pareiškėjui ir jo sutuoktinei, negali būti pagrindu teigti, kaip nurodė Pareiškėjas, jog Inspekcija Pareiškėjo pateikto įrodymo nevertino.

Atsižvelgdama į visas aukščiau nurodytas aplinkybes, Komisija konstatuoja, kad Inspekcijos sprendimas keistinas, nurodant Pareiškėjui sumokėti perskaičiuotą GPM ir su juo susijusias sumas, įvertinus aplinkybę, jog sutuoktiniai tikrinamojo laikotarpio pradžioje (2012-01-01) turėjo kitoki grynųjų piniginių lėšų likutį, nei mokestinio patikrinimo metu nustatė mokesčių administratorius.

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

Pakeisti Valstybinės mokesčių inspekcijos prie Finansų ministerijos 2017-08-23 sprendimą dėl patikrinimo akto tvirtinimo Nr. (21.131-31-5) FR0682-334 ir vietoj nurodymo Pareiškėjui sumokėti 3726,26 Eur GPM, 1534,73 Eur GPM delspinigius bei 745 Eur GPM baudą nurodyti Pareiškėjui sumokėti 1525,72 Eur GPM, 548,78 Eur GPM delspinigius bei 305 Eur GPM baudą.

Pagal Mokesčių administravimo įstatymo 159 straipsnio 1, 3 ir 4 dalis mokesčių mokėtojas, nesutinkantis su Mokestinių ginčų komisijos sprendimu dėl mokestinio ginčo, turi teisę šį sprendimą apskusti Vilniaus apygardos administraciniam teismui (Žygimantų g. 2, LT-01102 Vilnius). Pagal MAĮ 159 straipsnio 2 dalį apskusti 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 Galiauskaitė

Komisijos nariai

Martynas Endrijaitis

Andrius Venius

Lina Vosyliienė