



**MOKESTINIŲ GINČŲ KOMISIJA PRIE  
LIETUVOS RESPUBLIKOS VYRIAUSYBĖS**

**SPRENDIMAS  
DĖL A. U. 2018-03-23 SKUNDO**

2018 m. gegužės 18 d. Nr. S-82 (7-60/2018)  
Vilnius

Mokestinių ginčų komisija prie  
Lietuvos Respublikos Vyriausybės,  
susidedanti iš:

komisijos nario, pavaduojančio komisijos pirmininkę  
komisijos narių

Martyno Endrijaičio  
Rasos Stravinskaitės – pranešėja  
Andriaus Veniaus  
Vilmos Vildžiūnaitės

sekretoriaujant

Ramutei Matkevičienei

dalyvaujant mokesčių mokėtojui  
mokesčių administratoriaus atstovui  
taip pat dalyvaujant  
ir jos atstovui

A. U.  
R. M.  
G. U.  
A. T.

2018 m. balandžio 17 d. posėdyje išnagrinėjusi A. U. (toliau – Pareiškėjas) 2018-03-23 skundą dėl Valstybinės mokesčių inspekcijos prie Lietuvos Respublikos finansų ministerijos (toliau – Inspekcija) 2018-02-14 sprendimo dėl patikrinimo akto tvirtinimo Nr. (21.63-32) FR0682-50, n u s t a t è:

Inspekcija ginčijamu sprendimu patvirtino 2017-11-30 patikrinimo aktą Nr. (21.60-32) FR0680-486, surašytą atlikus Pareiškėjo gautų pajamų deklaravimo, mokesčių apskaičiavimo ir sumokėjimo teisingumo patikrinimą už 2010-01-01–2010-12-31 laikotarpį, ir jame papildomai apskaičiuotą 7294,66 Eur gyventojų pajamų mokestį (toliau – GPM), apskaičiavo 5266,47 Eur GPM delspinigius, skyrė 3647,33 Eur GPM baudą. Sprendime nurodyta, kad Pareiškėjo mokesčio bazė už 2010 m. apskaičiuota vadovaujantis 2004-04-13 Lietuvos Respublikos mokesčių administravimo įstatymo Nr. IX-2112 (toliau – MAĮ) 70 str. 1 dalies nuostatomis bei Inspekcijos viršininko 2004-05-24 įsakymu Nr. VA-103 patvirtintų Mokesčių apskaičiavimo pagal mokesčių administratoriaus įvertinimą taisyklių (toliau – Taisyklės) 4.1 punktu.

Sprendime nurodyta, kad patikrinimo metu nustatyta, jog pagal ataskaitas apie kontroliuojamuosius ir kontroliuojančius asmenis bei vienetus nustatyta, kad Pareiškėjas 2011–2012 m. buvo UAB „M1“ ir 2012 m. UAB „A1“ 100 proc. akcininkas. Pagal Juridinių asmenų duomenų apie fiziniams asmenims suteiktas, jų grąžintas, iš fizinių asmenų gautas ir jiems grąžintas paskolas formos FR0711 (toliau – FR0711 forma) duomenis nustatyta, kad UAB „M1“ Inspekcijai pateiktoje FR0711 formoje deklaravo iš Pareiškėjos gautą 300000 Lt paskolą, paskolos gavimo data – 2010-09-20, grąžinimo data – 2013-10-31.

*Dėl UAB „M1“ suteiktos paskolos*

Inspekcija nurodo, jog UAB „M1“ (toliau – Bendrovė) Juridinių asmenų registre įregistruota 2006-12-22, 2014-01-22 išregistruota, 2014-01-31 likviduota. Pagal Bendrovės pateiktą ataskaitos apie kontroliuojamuosius ir kontroliuojančius asmenis bei vienetus FR0438 formą (toliau – FR0438 forma) bei 2012-07-05 atlikto Bendrovės operatyvaus patikrinimo metu gautą A. U. paaiškinimą nustatyta, kad 100 proc. Bendrovės akcijų priklauso vieninteliam akcininkui – A. U. . Pagal 2010-09-20 akcijų pirkimo ir pardavimo sutartį A. U. įsigijo 100 proc. Bendrovės akcijų už 10000 Lt iš buvusios akcininkės M. S. , Ukrainos pilietės. Bendrovė VMI pateiktoje FR0711 formoje deklaravo iš A. U. gautą 300000 Lt paskolą, paskolos gavimo data – 2010-09-20, grąžinimo data – 2013-10-31.

Inspekcija tvirtina, jog Pareiškėjas nevykdė mokesčių administratoriaus 2015-09-17 nurodymo Nr. (11.48) FR0706-7016 pateikti 2010 m. su Bendrove sudarytus paskolų sandorius ir jų vykdymą patvirtinančius juridinę galią turinčius dokumentus bei dokumentus, pagrindžiančius pajamų gavimo šaltinius, duomenis apie faktinį disponavimą lėšomis, informacijos ir dokumentų nepateikė. Todėl patikrinimo metu duomenys analizuoti pagal Bendrovės atliktų 2012-07-05 ir 2014-06-16 kontrolės veiksmų metu surinktą informaciją ir dokumentus bei patikrinimo metu surinktą informaciją. Bendrovės direktorius Z. R. 2012-05-29 pateikė 2010-09-20 paskolos sutartį, pagal kurią Pareiškėjas suteikė Bendrovei 300000 Lt beprocentinę paskolą. Sutartyje nurodyta, kad paskolos davėjas turi suteikti visą paskolą iki 2010-10-01. Paskolos gavėjas įsipareigoja paskolą grąžinti iki 2013-12-31. Dokumentai buvo paimti ir grąžinti dokumentų poėmio aktais. Taip pat Bendrovė kontrolės veiksmo metu 2012-05-22 pateikė 2010 m. FR0711 formą ir jos priedą FR0711C, kurioje deklaravo A. U. Bendrovei 2010-09-20 suteiktą 300000 Lt paskolą. 2014-06-16 atlikto Bendrovės kontrolės veiksmo metu pagal buhalterinius apskaitos registrus nustatyta, kad Bendrovės DK sąskaitos 4422 (kt. finansinės skolos – A. U. ) kredite apskaitytas 300000 Lt paskolos gavimas 2010-09-20 iš A. U. , grąžinimas debete – 2012-12-31 (1 priedas). Bendrovės DK sąskaitos 2435 (atskaitingi asmenys – A. U. ) debete apskaityta 300000 Lt, nurodytas ūkinės operacijos turinys – „pirkimas 2010-09-20 A. U. “ (2 priedas). Bendrovės kasos knygoje už 2010-09-01–2012-01-18 laikotarpį 300000 Lt grynujų pinigų gavimas iš A. U. neapskaitytas (kasos knygos pateiktos už laikotarpį nuo 2010-09-01 iki 2012-01-18). Pagal pateiktus banko sąskaitų išrašus taip pat nenustatyta, kad A. U. būtų įnešęs pinigus į Bendrovės atsiskaitomąją sąskaitą banke.

*Dėl sutuoktinių A. U. ir G. U. 2010 metų pajamų ir išlaidų*

Inspekcija sprendime nurodo, jog Pareiškėjas patikrinimo metu nevykdė 2017-11-08 mokesčių administratoriaus nurodymo Nr. (21.75-32) FR0706-13146 pateikti informaciją apie turėtą grynujų pinigų likutį 2010-01-01, pateikiant piniginių lėšų pajamų gavimo šaltinius, 2010 m. su Bendrove sudarytus paskolų sandorius ir jų vykdymą patvirtinančius juridinę galią turinčius dokumentus bei dokumentus, pagrindžiančius pajamų gavimo šaltinius bei duomenis apie faktinį disponavimą lėšomis, iš kurių 2010 m. Bendrovei buvo suteikta paskola. Pareiškėjo sutuoktinė taip pat nevykdė 2017-11-08 mokesčių administratoriaus nurodymo Nr. (21.75-32) FR0706-13157 pateikti informaciją apie turėtą grynujų pinigų likutį 2010-01-01, pateikiant piniginių lėšų pajamų gavimo šaltinius bei pateikti paaiškinimus į mokesčių administratoriaus nurodymo priede pateiktus klausimus dėl sutuoktinio A. U. 2010-09-20 suteiktos paskolos aplinkybių, pateikiant informaciją ir juridinę galią turinčius dokumentus.

Inspekcija vadovaujasi Civilinio kodekso (toliau – CK) 3.87 straipsnio, 3.88 str. 1 d. 1 punkto, 3.117 str. 1 dalies nuostatomis, pagal kurias bendrąja jungtine sutuoktinių nuosavybe pripažįstamas turtas, įsigytas po santuokos sudarymo abiejų sutuoktinių, arba vieno jų vardu, preziumuojama, kad sutuoktinių turto dalys yra lygios ir nurodo, jog patikrinimo metu vertinama bendra sutuoktinių gautų pajamų ir patirtų išlaidų suma.

Inspekcija nurodo, jog patikrinimo metu siekiant surinkti informaciją apie galimybes turėti piniginių lėšų likutį 2010-01-01 išanalizuota turima informacija apie Pareiškėjo ir G. U. iki 2010-01-01 gautas pajamas. Patikrinimo metu pagal turimą informaciją nenustačiusi 1997–2010 m. patirtų vartojimo ir kitų išlaidų Inspekcija vadovavosi Taisyklių 16 punktu, Pareiškėjo ir jo sutuoktinės vartojimo išlaidas 1997–2010 m. apskaičiavo vadovaudamasi Statistikos departamento

prie Lietuvos Respublikos Vyriausybės (toliau – Statistikos departamentas) namų ūkio vartojimo išlaidų ūkio nariui rodikliais, skelbiamais Statistikos departamento internetiniame puslapyje, adresu: [www.stat.gov.lt](http://www.stat.gov.lt).

Nustatyta, kad Pareiškėjas ir G. U. nėra teikę vienkartinės gyventojų (šeimos) 2003-12-31 turėto turto deklaracijos (FR0593). Patikrinimo metu įvertinus Pareiškėjo ir jo sutuoktinės nuo 1997 iki 2003 m. gautas pajamas bei patirtas išlaidas konstatuota, kad sutuoktiniai 2003-12-31 grynųjų piniginių lėšų neturėjo. Įvertinus sutuoktinių 2004–2009 m. gautas pajamas ir atsižvelgus į Statistikos departamento pateiktą informaciją dėl vidutinių vartojimo išlaidų bei į patirtas išlaidas studijoms, į tai, kad Pareiškėjo sutuoktinė 2004 ir 2008 m. buvo įsigijusi kilnojamąjį turtą, nustatyta, kad sutuoktinių patirtos išlaidos viršija gautas pajamas (pajamos – 147833,86 Lt (38947,24 Lt (A. U. pajamos) + 68886,62 Lt (G. U. pajamos) + 40000 Lt (sutuoktinių gautas vartojimo kreditas), patirtos išlaidos – 177924,46 Lt (1375 Lt (A. U. išlaidos už studijas) + 4712,50 Lt (G. U. išlaidos už studijas) + 160156,60 Lt (statistinės vartojimo išlaidos) + 11680,36 Lt (dalis sugražinto vartojimo kredito)). Konstatuota, kad sutuoktiniai 2009-12-31 neturėjo grynųjų piniginių lėšų. Piniginių lėšų banke 2009-12-31 A. U. neturėjo, G. U. nustatytas piniginių lėšų likutis banke – 9,46 Lt.

Mokestinio patikrinimo metu išanalizavus turimą medžiagą, trečiųjų šaltinių Inspekcijai pateiktus duomenis, Pareiškėjo ir jo sutuoktinės banko sąskaitų išrašus, nustatytos sutuoktinių G. ir A. U. 2010-01-01–2010-09-20 gautos pajamos bei patirtos išlaidos:

#### **2010 m.**

Pareiškėjo nustatytos iki 2010-09-20 gautos pajamos sudarė 4697,50 Lt (104,16 Lt per banką, 4593,34 Lt – grynaisiais): 65,41 Lt – ligos, motinystės, tėvystės pašalpa (pagal banko išrašus); 38,75 Lt – banko mokesčių atstatymas (pagal banko išrašus); 4593,34 Lt (6124,45 Lt : 12 mėn. x 9 mėn.) – darbo užmokestis (atskaičius mokesčius) iš UAB „E1“ (grynaisiais).

Pareiškėjo sutuoktinės gautos pajamos iki 2010-09-20 sudarė 5383,23 Lt (per banką): 4150,73 Lt pajamos iš VSDFV; 877,50 Lt iš Socialinės paramos centras; 355 Lt iš antstolės N. L. (grąžinimas).

Bendros šeimos pajamos iki 2010-09-20 – 10080,73 Lt (4593,34 Lt grynaisiais, 5487,39 Lt per banką).

Bendros šeimos išlaidos – 34312,06 Lt (per banką – 2763,02 Lt, 31549,04 Lt – grynaisiais): 23801,40 Lt – vartojimo išlaidos (iš jų 2252,36 Lt pagal banko išrašus, 21549,04 Lt grynaisiais). Pagal Statistikos departamento duomenis vidutinės vartojimo išlaidos 2010 m. vienam namų ūkio nariui didžiuosiuose miestuose sudarė 700,90 Lt (621,40 Lt vaikui), šeimos vidutinės vartojimo išlaidos sudaro: 2010 m. – 23801,10 Lt (700,90 Lt x 9 mėn. x 2 + 621,40 Lt x 9 x 2); 65,41 Lt – delspinigių mokėjimas pagal sandorį (pagal banko išrašus); 90,25 Lt – banko mokesčiai (pagal banko išrašus); 355 Lt – antstolė N. L. (pagal banko išrašus), ieškovai Vilniaus apskrities vyriausiojo policijos komisariato kelių policijos vadyba, Vilniaus apskrities VMI; 10000 Lt – už Bendrovės akcijas (grynaisiais);

Patikrinimo akte nurodyta, kad įvertinus sutuoktinių 2010-01-01–2010-09-20 laikotarpiu disponuojamas pajamas grynaisiais – 4593,34 Lt, išimtus iš banko grynuosius – 2418,80 Lt, patirtas išlaidas grynaisiais – 31549,04 Lt, nustatyta, kad sutuoktinių G. U. ir A. U. 2010 m. nustatytos išlaidos 24536,90 Lt (0 Lt + 4593,34 Lt + 2418,80 Lt – 31549,04 Lt) viršijo gautas disponuojamas lėšas grynaisiais.

Inspekcija nurodo, jog nustatyta, kad Pareiškėjas pagal 2010-09-20 paskolos sutartį Bendrovei suteikė 300000 Lt paskolą. Pareiškėjas ir G. U. patikrinimo metu nepateikė informacijos apie turėtą grynųjų pinigų likutį 2010-01-01, pateikiant piniginių lėšų pajamų gavimo šaltinius, ir 2010 m. su Bendrove sudarytų paskolų sandorių ir jų vykdymą patvirtinančių juridinę galią turinčių dokumentų bei dokumentų, pagrindžiančių pajamų gavimo šaltinius bei duomenis apie faktinį disponavimą lėšomis, iš kurių 2010 m. Bendrovei buvo suteikta paskola. Patikrinimo metu konstatuota, kad Pareiškėjas kartu su sutuoktine gavo kitų pajamų iš mokesčių administratoriui nežinomų šaltinių, iš kurių suteikė paskolą, tačiau šių kitų pajamų nedeklaravo, į biudžetą sumokėti priklausančių mokesčių neapskaičiavo ir nesumokėjo ir, kad Pareiškėjo ir sutuoktinės patirtos išlaidos 324536,90 Lt (24536,90 Lt + 300000 Lt) nėra pagrįstos gautomis pajamomis.

*Mokesčių apskaičiavimas pagal mokesčių administratoriaus įvertinimą*

Inspekcija sprendime cituoja MAĮ 66 str. 2 dalies, 67 straipsnio, 70 str. 1 dalies, Taisyklių 4.1 punkto nuostatas, LVAT 2015-02-10 nutartyje adm. byloje Nr. A-110-438/2015 pateiktą išaiškinimą, kad pareiga nurodyti pajamų šaltinius pirmiausia tenka mokesčių mokėtojui, kuris ir privalo užtikrinti, jog, esant kompetentingų valstybės institucijų reikalavimui, galės pateikti šiuos šaltinius pagrindžiančius dokumentus. Pasirinkdamas pajamas gauti grynaisiais pinigais (dėl ko šių pajamų gavimo faktas nėra fiksuojamas kredito įstaigose esančių sąskaitų išrašuose) ir šių pajamų nedeklaruodamas pateikiant atitinkamo mokesčio laikotarpio pajamų deklaracijas (pavyzdžiui, kai tokios deklaracijos teikimas nėra privalomas), mokesčių mokėtojas prisiima ir visą riziką dėl jam tenkančios įrodinėjimo naštos. Nurodo, jog patikrinimo metu nustatyta, kad pagrindiniai Pareiškėjo ir jo sutuoktinės pajamų šaltiniai 2010 m. buvo su darbo santykiais susijusios pajamos, pajamos iš VSDFV, Socialinio paramos centro, kurios sudarė **10080,73** Lt atskaičius mokesčius. Pareiškėjo ir sutuoktinės 2010-01-01–2010-09-20 laikotarpiu patirtos išlaidos siekė **334312,06** Lt.

Inspekcija tvirtina, jog išanalizavus ir įvertinus patikrinimo metu surinktą informaciją, duomenis VMI informacinėse bazėse, atlikus pajamų ir išlaidų analizę, nustatyta, kad Pareiškėjo ir jo sutuoktinės 2010 m. patirtos išlaidos viršijo disponuojamas pajamas. Pareiškėjas ir jo sutuoktinė nepateikė juridinę galią turinčių dokumentų, pagrindžiančių lėšų, panaudotų išlaidoms padengti, šaltinių, todėl konstatuota, jog patirtoms išlaidoms padengti Pareiškėjas kartu su sutuoktine turėjo kitų, įstatymų nustatyta tvarka neapmokestintų pajamų. Atsižvelgiant į tai bei vadovaujantis MAĮ 70 str. 1 dalimi, pasak Inspekcijos, yra pagrindas konstatuoti, kad Pareiškėjas ir jo sutuoktinė siekė nuslėpti pajamas ir išvengti GPM mokėjimo nuo gautų kitų pajamų, todėl mokesčiai Pareiškėjui apskaičiuoti pagal mokesčių administratoriaus įvertinimą, taikant Taisyklių 4.1 ir 6.3.3 punktuose nurodytą išlaidų metodą.

Nurodo, jog taikant anksčiau nurodytas nuostatas nustatyta, kad Pareiškėjas su sutuoktine 2010 m. gavo **324536,90** Lt kitų pajamų. Atsižvelgiant į CK 3.88 str. 1 d. 1 punkto ir 3.117 str. 1 dalies nuostatas, pajamos pripažįstamos kiekvienam sutuoktiniui lygiomis dalimis, t. y. po **162268,45** Lt ( $3245236,90 \text{ Lt} / 2$ ). Konstatuoja, kad Pareiškėjas šiai trūkstamai išlaidų sumai padengti naudojo kitas įstatymų nustatyta tvarka neapmokestintas bei nedeklaruotas pajamas. Pareiškėjo 2010 m. gautos kitos pajamos, vadovaujantis GPMĮ 22 str. 3 dalimi, pripažįstamos B klasės pajamomis, nuo kurių, vadovaujantis GPMĮ 25, 27 straipsnių nuostatomis, GPM deklaruoja, apskaičiuoja ir sumoka pats nuolatinis Lietuvos gyventojas. Vadovaujantis GPMĮ 6 str. 1 dalimi (2010 m. aktuali redakcija), Pareiškėjos 2010 m. gautos **162268,45** Lt kitos pajamos apmokestinamos 15 proc. pajamų mokesčio tarifu.

Patikrinimo metu nustatyta, kad Pareiškėjo su darbo santykiais susijusios pajamos – 7655,58 Lt, taikant 15 proc. pajamų mokesčio tarifą apmokestinamos pajamos – 162268,45 Lt (kitos su darbo santykiais nesusijusios pajamos). Taikytina 0 Lt MNPD ir 1800 Lt MPNPD suma. Taikant 15 proc. pajamų mokesčio tarifą apmokestinamųjų pajamų suma, atėmus MPNPD 168124,03 Lt ( $162268,45 \text{ Lt} + 7655,58 \text{ Lt} - 1800 \text{ Lt}$ ). Pajamų mokesčio suma nuo pajamų, apmokestinamų taikant 15 proc. tarifą – 25219 Lt ( $168124,03 \text{ Lt} \times 15 \text{ proc.}$ ). Bendra apskaičiuota pajamų mokesčio suma – 25219 Lt, išskaičiuota pajamų mokesčio suma – 447 Lt. Papildomai apskaičiuota 24772 Lt ( $25219 \text{ Lt} - 447 \text{ Lt}$ ) GPM suma. Įvertinus A. U. 2010 m. metinėje pajamų deklaracijoje deklaruotą gražintiną 415 Lt GPM sumą, patikrinimo akte už 2010 m. papildomai apskaičiuota 25187 Lt ( $24772 \text{ Lt} + 415 \text{ Lt}$ ), t. y. 7294,66 Eur GPM suma.

Inspekcija sprendime cituoja delspinigių apskaičiavimą reglamentuojančias MAĮ 96 str. 1 d. 2 punkto, 97 str. 2 dalies nuostatas ir nurodo, jog nuo patikrinimo akte papildomai apskaičiuotos 7294,66 Eur GPM sumos akto tvirtinimo metu už 2010 m. apskaičiuojama 5233,47 Eur GPM delspinigių (1 priedas). Pažymi, kad apskaičiuotoji delspinigių suma gali keistis atsižvelgiant į duomenų pasikeitimus mokesčių apskaitoje, kurie vykdomi teisės aktuose nustatytais atvejais, pavyzdžiui, pasibaigus sprendimo dėl patikrinimo akto tvirtinimo apskundimo terminams atlikus mokesčio permokos (skirtumo) įskaitymus. Informuoja, kad delspinigių ataskaitą konkrečiai datai galima užsakyti per portalą „Mano VMI“, pagrindiniame lange paspaudus mygtuką „Užsakykite paslaugą“, paslaugų grupėje „Mokesčių mokėtojo apskaitos duomenų tvarkymas ir mokėjimai“ ir pasirinkus paslaugą „Apskaitos duomenų ataskaitos“.

Inspekcija sprendime taip pat cituoja baudų skyrimą reglamentuojančius GPMĮ 36 str. 2 dalį, MAĮ 140, 139 straipsnius ir nurodo, jog patikrinimo akto tvirtinimo metu, įvertinus pažeidimų pobūdį, atsižvelgus į apskaičiuotą mokesčio sumą bei į tai, kad Pareiškėjas su mokesčių administratoriumi nebendravo, skiriama papildomai apskaičiuotos 7294,66 Eur GPM sumos 50 proc. dydžio 3647,33 Eur (7294,66 Eur x 50 proc.) GPM bauda. Už pažeidimus, kuriuos padarė Pareiškėjas, įstatymai nenumato galimybės neskirti baudos.

Pareiškėjas 2018-03-23 skunde nurodo nesutinkantis su patikrinimo akto ir Inspekcijos sprendimo išvadomis. Teigia visada bendravęs su mokesčių administratoriaus pareigūnais. Šio patikrinimo metu įvyko nesusipratimas, nes Pareiškėjas manė, kad šis patikrinimas yra tas pats, kurį jo atžvilgiu atliko FNTT prie VRM Vilniaus miesto skyrius. Su šia institucija Pareiškėjas bendravo ir suteikė išsamią informaciją, susijusią su UAB „M1“ veikla, su šiai bendrovei suteikta paskola.

Pareiškėjas nurodo, jog jis jau seniai negyvena registracijos adresu: (duomenys neskelbtini), dabartinė gyvenamoji vieta: (duomenys neskelbtini), todėl korespondencijos jis negalėjo gauti.

Pareiškėjas skunde teigia, jog mokesčių administratoriaus nurodytos aplinkybės yra neteisingos. Suma, kurią nurodo mokesčių administratorius, nėra Pareiškėjo nuosavybė, tai buvo skolinti pinigai iš vieno asmens. Pinigai buvo skolinti tam, kad Pareiškėjas galėtų pagerinti UAB „M1“ finansinę būklę, kad bendrovė galėtų atsiskaityti su savo kreditoriais ir tokiu būdu išvengtų teisminių procesų. Kai susitvarkė UAB „M1“ finansiniai srantai, UAB „M1“ grąžino pinigus Pareiškėjui, o šis savo kreditoriui.

Pareiškėjas nurodo niekada neturėjęs tokių nuosavų arba nedeklaruotų pinigų. Šiuo metu jis yra invalidas, studentas ir gali dirbti tik kelias valandas per dieną, todėl skirta bauda jam būtų nepakeliamai didelė našta. Teigia visada deklaravęs savo pajamas tvarkingai ir sąžiningai.

Pareiškėjas prašo atnaujinti patikrinimą, kad būtų ištaisyta ši neteisingai susiklosčiusi situacija, kad Pareiškėjas galėtų duoti išsamų paaiškinimą mokesčių administratoriui bei pateikti reikiamus dokumentus.

Komisija, įvertinusi mokestinio ginčo bylos medžiagą, konstatuoja, jog Pareiškėjo 2018-03-23 skundas tenkintinas, Inspekcijos 2018-02-14 sprendimas dėl patikrinimo akto tvirtinimo Nr. (21.63-32) FR0682-50, kuriuo buvo patvirtintas 2017-11-30 patikrinimo aktas Nr. (21.60-32) FR0680-486 ir jame papildomai apskaičiuotas 7294,66 Eur GPM, apskaičiuoti 5266,47 Eur GPM delspinigiai, skirta 3647,33 Eur GPM bauda, keistinas į sprendimą pavesti Inspekcijai atlikti pakartotinį Pareiškėjo patikrinimą ir priimti naują sprendimą.

Ginčas šioje byloje kilo dėl nurodymų Pareiškėjui sumokėti į biudžetą GPM bei su šiuo mokesčiu susijusias delspinigių ir baudos sumas mokesčių administratoriui patikrinimo metu konstatavus, jog Pareiškėjo ir jo sutuoktinės 2010 m. patirtos išlaidos viršijo juridinę galią turinčiais dokumentais pagrįstas pajamas, t. y. Pareiškėjas tikrintuoju laikotarpiu gavo kitų pajamų, kurių mokesčių įstatymų nustatyta tvarka nedeklaravo, nuo kurių neapskaičiavo ir nesumokėjo į biudžetą GPM. Mokesčių administratorius, konstatavęs, jog Pareiškėjo išlaidos 2010 m. viršijo jo pajamas, taikė MAĮ 70 str. 1 dalies nuostatas ir mokesčius Pareiškėjui apskaičiavo pagal mokesčių administratoriaus įvertinimą, taikydamas išlaidų metodą.

Įvertinus skundžiamą Inspekcijos sprendimą bei patikrinimo aktą, matyti, kad šiuose dokumentuose išsamiai aptartos mokesčių administratoriaus nustatytos faktinės aplinkybės, susijusios su Pareiškėjo (jo šeimos) gautomis pajamomis bei patirtomis išlaidomis, taip pat MAĮ 70 straipsnio ir Taisyklių nuostatos, reglamentuojančios mokesčių apskaičiavimo pagal mokesčių administratoriaus įvertinimą taikymą. Todėl Komisija, vengdama pasikartojimų ir sutikdama su mokesčių administratoriaus pateiktu MAĮ 70 straipsnio bei Taisyklių nuostatų vertinimu, plačiau šių nuostatų ir faktinių ginčo bylos aplinkybių, kurios yra išdėstytos ir šio Komisijos sprendimo nustatomojoje dalyje, iš naujo neaptarinėja, o sprendime pasisako dėl Pareiškėjo skunde Komisijai bei ginčo nagrinėjimo Komisijos posėdyje metu akcentuotų esminių nesutikimo su skundžiamu Inspekcijos sprendimu motyvų.

Iš bylos medžiagos matyti, jog mokesčių administratorius, įvertinęs Pareiškėjo (jo šeimos) išlaidas tikrintaisiais 2010 m. (vartojimo išlaidos, akcijų pirkimo išlaidos, suteikta paskola kontroliuojamai įmonei ir kt.) ir Pareiškėjo (jo šeimos) pajamas, nustatė, kad Pareiškėjo šeimos

išlaidos 2010 m. 324536,90 Lt viršijo gautas pajamas. Atsižvelgęs į tai, mokesčių administratorius konstatavo, kad Pareiškėjas ir jo sutuoktinė gavo 324536,90 Lt kitas, nedeklaruotas ir neapmokestintas pajamas, kurios patikrinimo metu, atsižvelgus į CK nuostatas, reglamentuojančias sutuoktinių įgyto turto ir gautų pajamų teisinį režimą, buvo padalintos lygiomis dalimis Pareiškėjui ir jo sutuoktinei po 162268,45 Lt ir apmokestintos GPM.

Iš bylos medžiagos taip pat matyti, jog mokesčių administratorius savo sprendimą pripažinti, jog pajamas iš nenustatytų šaltinių faktiškai gavo abu sutuoktiniai – Pareiškėjas ir jo sutuoktinė G. U. , šiais pajamas tikrintuoju laikotarpiu padalinti abiem sutuoktiniams lygiomis dalimis ir jas apmokestinti GPMĮ nustatyta tvarka, grindė išimtinai CK nuostatomis, reglamentuojančiomis sutuoktinių turto teisinį režimą – CK 3.87 straipsnio, 3.88 str. 1 d. 1 punkto nuostatomis, pagal kurias bendrąja jungtine sutuoktinių nuosavybe pripažįstamas turtas, įsigytas po santuokos sudarymo abiejų sutuoktinių arba vieno jų vardu bei CK 3.117 str. 1 dalyje įtvirtinta prezumpcija, jog sutuoktinių bendro turto dalys yra lygios. Tuo tarpu Pareiškėjo sutuoktinė skunde Komisijai, taip pat mokestinio ginčo nagrinėjimo Komisijos posėdyje metu akcentavo, jog jai nėra žinomos sutuoktinio UAB „M1“ akcijų įsigijimo, 300000 Lt paskolos šiai bendrovei suteikimo aplinkybės. Apie suteiktą 300000 Lt paskolą G. U. sužinojo gavusi Inspekcijos sprendimą ir todėl, jos nuomone, UAB „M1“ skolintos lėšos turėtų būti vertinamos ne kaip šeimos pajamos (nes tokių duomenų nėra), o kaip jos sutuoktinio asmeninės finansinės prievolės. Pareiškėjas mokestinio ginčo nagrinėjimo Komisijos posėdyje metu taip pat tvirtino, jog jo sutuoktinė G. U. apie UAB „M1“ suteiktą paskolą nežinojo, sutiko su tuo, kad ši suma būtų pripažinta asmenine jo prievole.

Komisija, pasisakydama šiuo mokestinio ginčo aspektu, atkreipia dėmesį į tai, kad, kaip konstatavo LVAT išplėstinė teisėjų kolegija 2013-01-07 priimta nutartimi adm. byloje Nr. A<sup>602</sup>-2280/2012, aplinkybė, jog atitinkamos pajamos laikytinos bendrąja jungtine sutuoktinių nuosavybe pagal CK nuostatas, nėra pakankama pripažinti, kad šias pajamas faktiškai yra gavę kiekvienas iš sutuoktinių GPMĮ nuostatų prasme. Toks plečiamasis GPMĮ 3 straipsnio (2002-07-02 įstatymo Nr. IX-1007 redakcija), skaitomo kartu su to paties įstatymo 8 str. 2 d. 1 punktu (2004-04-08 įstatymo Nr. IX-2103 redakcija), aiškinimas akivaizdžiai neatitiktų šių nuostatų vertinimo kitų GPMĮ nuostatų kontekste. Todėl vien ta faktinė aplinkybė, jog ginčo pajamos pagal privatinės teisės nuostatas yra laikytinos bendrąja jungtine sutuoktinių nuosavybe, savaime neleidžia pripažinti pareiškėjo ir jo sutuoktinės lygiomis dalimis gavusiais ginčo pajamas apmokestinimo GPM tikslais. MAĮ 67 str. 1 dalyje įtvirtinta mokesčių administratoriaus pareiga pagrįsti jo mokesčių mokėtojui apskaičiuotus mokesčius ir su jais susijusias sumas implikuoja ir mokesčių administratoriaus pareigą objektyviai pagrįsti savo sprendimą konkretų asmenį pripažinti atsakingu už atitinkamas mokestines prievoles. Neabejotina, kad kai mokesčių mokėtojo mokėtini mokesčiai yra apskaičiuojami MAĮ 70 str. 1 dalyje nustatyta tvarka, o pajamų šaltiniai nėra žinomi, mokesčių administratorius ne visada turi galimybę remtis objektyviais ir tiksliais duomenimis, leidžiančiais *inter alia* aiškiai (vienareikšmiškai) identifikuoti konkrečius mokestinių teisinių santykių dalyvius apmokestinimo atitinkamu mokesčiu tikslais. Tačiau tokių (tikslų) duomenų nebuvimas negali paneigti mokesčių administratoriaus pareigos pagrįsti savo sprendimą, šiuo tikslu, be kita ko, remiantis tokiais duomenimis, kurių pagrindu daroma išvada apie mokesčio mokėtoją atitiktų protingumo bei, kiek objektyviai įmanoma, teisingumo kriterijus. Mokesčių administratoriaus pareiga pagrįsti jo mokesčių mokėtojui apskaičiuotus mokesčius ir su jais susijusias sumas turi būti vykdoma ypatingai atidžiai pajamų, kurių šaltiniai nėra žinomi, apmokestinimo atvejais. Iš tiesų tokie atvejai skiriasi nuo gyventojų deklaruotų arba mokesčių administratoriaus nurodomų mokėti mokesčių nuo pajamų, kurių gavimo šaltiniai yra žinomi, o jų apskaičiavimo būdai yra tikslūs ir dažniausiai paremti mokesčio mokėtojo ir (ar) mokesčių administratoriaus turimais objektyviais duomenimis. Kaip minėta, pajamų, kurių šaltiniai nėra žinomi, apmokestinimas taikant MAĮ 70 str. 1 dalyje numatytą tvarką paprastai yra paremtas tam tikromis teisinėmis ir faktinėmis prezumpcijomis, todėl mokestinė prievolė tokiais atvejais gali būti pripažinta pagrįsta tik ištyrus visus įrodymus bei padarius pagrįstą išvadą, kad priimtu administraciniu sprendimu nebus pažeisti mokesčių mokėtojų interesai.

LVAT taip pat yra konstatavęs, jog byloje nesant jokių objektyvių prielaidų vertinti, kad ginčo pajamos buvo gautos iš bendrąja jungtine nuosavybe esančio turto, nėra pagrindo remtis LVAT formuojama praktika dėl iš tokio turto gautų pajamų paskirstymo sutuoktiniams

apmokestinimo GPM tikslais (LVAT 2013-04-15 sprendimas adm. byloje Nr. A<sup>602</sup>-27/2013; 2015-12-02 nutartis adm. byloje Nr. A-2210-502/2015; 2016-02-10 nutartis adm. byloje Nr. A-300-492/2016 ir kt.).

Komisija pažymi, jog tiek Pareiškėjas, tiek jo sutuoktinė mokestinio ginčo nagrinėjimo metu tvirtina, kad ginčo pajamos (lėšos, kuriomis ginčui aktualiu laikotarpiu Pareiškėjas disponavo, suteikdamas paskolą savo kontroliuojamai įmonei) buvo gautos Pareiškėjo asmeniškai, tačiau mokesčių administratorius šių Pareiškėjo bei jo sutuoktinės nurodomų aplinkybių jų mokestinių patikrinimų bei ginčijamo sprendimo priėmimo metu netyrė ir dėl jų nepasisakė. Komisijos vertinimu, byloje mokesčių administratoriui nepateikus jokių duomenų apie tai, kad ginče aptariamoms pajamos buvo gautos iš bendrąja jungtine sutuoktinių nuosavybe esančio turto, kad šios pajamos buvo įgytos bendra sutuoktinių valia, teisinių santykių, kurių pagrindu buvo gautos šios pajamos, faktiniai dalyviai buvo abu sutuoktiniai, o Pareiškėjui ir jo sutuoktinei tvirtinant, jog ginčo pajamomis Pareiškėjas disponavo kaip asmeninėmis, mokesčių administratoriaus sprendimas ginčo pajamas padalinti abiem sutuoktiniams lygiomis dalimis ir atitinkamai apmokestinti GPM negali būti laikomas pakankamai motyvuotu ir tinkamai pagrįstu objektyviais duomenimis. Todėl ginčijamas Inspekcijos sprendimas, kuriuo buvo patvirtintas patikrinimo aktas, keistinas į sprendimą atlikti pakartotinį Pareiškėjo patikrinimą tam, kad visapusiškai iširti nurodytąsias ginčui reikšmingas faktines aplinkybes bei, jas įvertinus, iš naujo spręsti klausimą dėl ginčo pajamų tarp sutuoktinių padalijimo ir jų apmokestinimo GPM.

Iš bylos medžiagos matyti, jog mokesčių administratorius Pareiškėjo mokestinio tyrimo (2015-12-22 mokestinio tyrimo ataskaita Nr. FR0686-2647) bei patikrinimo metu ne sykį siuntė Pareiškėjui nurodymus pateikti mokesčių administratoriui jo 2010 m. su UAB „M1“ sudarytus paskolų sandorius, jų vykdymą patvirtinančius juridinę galią turinčius dokumentus, dokumentus, pagrindžiančius pajamų gavimo šaltinius, duomenis apie faktinį disponavimą lėšomis, iš kurių 2010 m. UAB „M1“ buvo suteikta paskola, tačiau Pareiškėjas jokios informacijos ir dokumentų mokesčių administratoriui nepateikė. Todėl mokesčių administratorius patikrinimo metu išvadas dėl Pareiškėjo šiai bendrovei suteiktos paskolos realumo, pajamų šiai paskolai suteikti šaltinio darė remdamasi UAB „M1“ operatyvaus patikrinimo (2012-07-05 operatyvaus patikrinimo ataskaita Nr. 430-2396) bei mokestinio tyrimo (2014-06-16 mokestinio tyrimo rezultatų ataskaita Nr. FR0686-933) metu gautais dokumentais ir surinkta informacija, taip pat Pareiškėjo mokestinio patikrinimo metu surinkta informacija. Tuo tarpu Pareiškėjas skunde Komisijai tvirtina su mokesčių administratoriumi nebendradarbiavęs tik todėl, jog manęs, kad jo atžvilgiu atliekamas patikrinimas yra tas pats, kurį jau atliko FNTT ir kuriam vykstant Pareiškėjas pateikė išsamią informaciją, susijusią su UAB „M1“ veikla bei su šiai įmonei suteikta paskola, jog yra pasikeitusi jo gyvenamoji vieta ir todėl mokesčių administratoriaus siųstos korespondencijos Pareiškėjas negavo. Mokestinio ginčo nagrinėjimo Komisijos posėdyje metu Pareiškėjas nurodė tas pačias nebendradarbiavimo su mokesčių administratoriumi aplinkybes, taip pat nurodė UAB „M1“ skolintų piniginių lėšų gavimo šaltinį – Pareiškėjo teigimu, tai buvo užsienio partnerio Latvijos piliečio pagal paprastąjį vekselį Pareiškėjui paskolintos piniginės lėšos, kurios buvo panaudotos kaip UAB „M1“ apyvartinės lėšos bei kurios, pagerėjus šios bendrovės finansinei padėčiai, buvo gražintos. Pažymėtina, jog Pareiškėjas skundo nagrinėjimo Komisijos posėdyje metu pažadėjo pateikti jo nurodytąjį pajamų šaltinį pagrindžiančius dokumentus, tačiau iki Komisijos sprendimo dėl ginčo priėmimo dienos to nepadarė.

Komisija, atsižvelgdama į aukščiau šiame sprendime išdėstytus argumentus, patvirtinančius, jog nagrinėjamu atveju mokesčių administratorius neįvertino (netinkamai įvertino) visų Pareiškėjo apmokestinimui reikšmingų aplinkybių, dėl ko mokesčių administratoriui pavedama atlikti pakartotinį Pareiškėjo mokestinį patikrinimą, daro išvadą, jog pakartotinio Pareiškėjo mokestinio patikrinimo metu taip pat turi būti iširtas ir įvertintas Pareiškėjo nurodytasis ginčo pajamų šaltinis. Juolab kad Pareiškėjas tiek skunde Komisijai, tiek mokestinio ginčo nagrinėjimo Komisijos posėdyje metu tvirtino pateiksiantis mokesčių administratoriui išsamų paaiškinimą bei jo gautų pajamų šaltinį patvirtinančius dokumentus. Vertinant Pareiškėjo nurodomą gautų pajamų šaltinį atsižvelgtina į LVAT suformuotą praktiką dėl įrodymų, kai, remiantis įvairiais civiliniais sandoriais, įrodinėjamas (grindžiamas) mokesčių mokėtojo gautų pajamų realumas, vertinimo (LVAT 2007-03-

15 nutartis adm. byloje Nr. A<sup>17</sup>-301/2007, publikuota „Administracinė jurisprudencija“, 2007, Nr. 11, ir kt.).

Pareiškėjui paaiškintina, jog Komisijai priėmus sprendimą pavesti Inspekcijai atlikti pakartotinį Pareiškėjo patikrinimą, mokestinio patikrinimo procedūra sugrąžintina į vieną iš pirmųjų stadijų, kur ir prasidėjo, kada galimas papildomas faktinių duomenų rinkimas ir vertinimas, t. y. sugrįžta į patikrinimo stadiją pas mokesčių administratorių. Taigi tiek mokesčių administratorius, atlikdamas pakartotinį Pareiškėjo patikrinimą už tą patį mokestinį laikotarpį ir dėl to paties mokesčio apskaičiavimo pagrįstumo, privalės iš naujo, įvertinęs visas nagrinėjamam ginčui svarbias aplinkybes, nustatyti, ar Pareiškėjas 2010 m. turėjo pakankamai teisėtai ir apmokestintais pajamų gavimo šaltiniais pagrįstų pajamų turėtoms išlaidoms dengti, tiek Pareiškėjas turės galimybę pasinaudoti savo teise teikti jo poziciją pagrindžiančius paaiškinimus bei papildomus įrodymus ginče kylančiais klausimais.

Pareiškėjas mokestinio ginčo nagrinėjimo Komisijos posėdyje metu pateikė Komisijai papildomus dokumentus, jo nuomone, reikšmingus sprendžiant tarp jo ir Inspekcijos kilusį mokestinį ginčą – FNNTT prie LR VRM Vilniaus apygardos valdybos 2017-09-29 pranešimo apie įtarimą ikiteisminiame tyrime Nr. 06-1-00057-14, Vilniaus apygardos prokuratūros 2018-03-23 nutarimo nutraukti ikiteisminį tyrimą dalyje bei 2018-03-27 pranešimo įtariamajam apie galimybę kreiptis į teisėją dėl proceso užbaigimo teismo baudžiamuoju įsakymu kopijas. Šiuose dokumentuose pateikta informacija apie Pareiškėjo UAB „M1“ skolintas pinigines lėšas, taip pat apie tai, jog Pareiškėjas 2011-12-01–2013-01-01 laikotarpiu disponavo grynaisiais pinigais, kuriuos jiš išsiėmė iš UAB „M1“ atsiskaitomosios sąskaitos banke. Ši informacija, Komisijos nuomone, vertintina pakartotinio mokestinio patikrinimo metu iš naujo sprendžiant Pareiškėjo apmokestinimo klausimą.

Pareiškėjas skundo nagrinėjimo Komisijos posėdyje metu taip pat nurodė, jog jam nepagrįstai taikytos vidutinės statistinės šeimos vartojimo išlaidos, nes jo šeima realiai patyrė mažesnes išlaidas, Pareiškėjo šeimą rėmė tėvai. Pasisakant šiuo mokestinio ginčo aspektu pažymėtina, kad Pareiškėjas nei mokestinio patikrinimo (kaip minėta, Pareiškėjas su mokesčių administratoriumi patikrinimo metu nebendradarbiavo), nei ginčo nagrinėjimo metu nepateikė dokumentų, pagrindžiančių faktiškai jo šeimos patirtas išlaidas tikrintuoju laikotarpiu. Kaip jau buvo minėta, ginčo atveju Pareiškėjo mokesčių bazė buvo nustatyta vadovaujantis MAĮ 70 str. 1 dalies nuostatomis pritaikius Taisyklėse įtvirtintą išlaidų metodą. Pagal Taisyklių 14 punktą šis metodas gali būti taikomas tais atvejais, kai turima informacija (duomenys) apie mokesčių mokėtojo ir jo šeimos narių išlaidas. Vertinimas atliekamas lyginant mokesčių mokėtojo ir jo šeimos narių asmenines išlaidas su per atitinkamą laikotarpį deklaruotomis pajamomis (15 punktas). Taisyklių 16 punktas numato, jog mokesčių mokėtojo mokesčių bazę nustatinėjant išlaidų būdu, tais atvejais, kai nėra galimybių nustatyti konkrečių išlaidų sumų, vertinimui atlikti gali būti naudojami statistiniai duomenys ar duomenys iš kitų, Taisyklių X dalyje nurodytų informacijos šaltinių. Pažymėtina, jog mokesčių administratorius turi parinkti tokius informacijos ir duomenų šaltinius, kurių pagrindu atliktas vertinimas leistų kuo tiksliau nustatyti mokestinės prievolės dydį. Atsižvelgiant į nurodytąjį teisinį reglamentavimą, į tai, kad Pareiškėjas nepateikė dokumentų, pagrindžiančių faktiškai patirtas šeimos vartojimo išlaidas, mokesčių administratoriaus ginčo atveju naudoti Statistikos departamento teikiami duomenys apie vidutinės vartojimo išlaidas vienam namų ūkio nariui per mėnesį, Komisijos nuomone, leido tiksliausiai ir objektyviausiai atlikti Pareiškėjo (jo šeimos) patirtų vartojimo išlaidų įvertinimą.

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 Inspekcijos 2018-02-14 sprendimą dėl patikrinimo akto tvirtinimo Nr. (21.63-32) FR0682-50 į sprendimą atlikti pakartotinį Pareiškėjo patikrinimą ir priimti naują sprendimą.

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



MAĮ 159 straipsnio 2 dalį apskūsti 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 narys, pavaduojantis Komisijos pirmininkę

Martynas Endrijaitis

Komisijos nariai

Rasa Stravinskaitė

Andrius Venius

Vilma Vildžiūnaitė