



**MOKESTINIŲ GINČŲ KOMISIJA  
PRIE LIETUVOS RESPUBLIKOS VYRIAUSYBĖS**

**SPRENDIMAS  
DĖL A. G. SKUNDO**

2020 m. lapkričio 17 Nr. S-204 (7-166/2020)  
Vilnius

Mokestinių ginčų komisija prie Lietuvos Respublikos Vyriausybės (toliau – Komisija), susidedanti iš komisijos pirmininko Evaldo Raistensio, narių Editos Galiauskaitės, Rasos Stravinskaitės (pranešėja), Vilmos Vildžiūnaitės, Andriaus Veniaus, išnagrinėjo A. G. (toliau – Pareiškėjas) 2020-08-24 skundą dėl Valstybinės mokesčių inspekcijos prie Lietuvos Respublikos finansų ministerijos (toliau – Inspekcija) 2020-07-27 sprendimo Nr. 68-60 panaikinimo. Pareiškėjo atstovas Henrikas Ratautas ir Inspekcijos atstovas E. F. Komisijos 2020-10-06 posėdyje nuotoliniu būdu dalyvavo.

Komisija n u s t a t ė

Pareiškėjas 2020-08-24 skunde nesutinka su Kauno apskrities valstybinės mokesčių inspekcijos (toliau – Kauno AVMI) atliktų jo tėvų V. G. ir E. G. mokestinių tyrimų išvadomis. Tvirtina, jog mokesčių administratorius sprendime deklaratyviai nurodo, kad Pareiškėjo tėvai, t. y. V. G. ir E. G. neturėjo galimybių 2011-12-23 duoti Pareiškėjui dovanojimo sutartyje nurodytų 43 000 Lt. Pažymi, kad prie skundo buvo pridėtas teismo sprendimas civilinėje byloje Nr. 1935/94, iš kurio matyti, kad Pareiškėjui sprendimu buvo priteista 12 140 Lt, o jo tėvui V. G. – 44 000 Lt, tuo tarpu Kauno AVMI į šias gautas lėšas neatsižvelgė. Be to, prie skundo buvo pridėtos ir dvi terminuoto indėlio sutartys, iš kurių matyti, kad V. G. ir E. G. turėjo po 5 000 JAV dolerių indėlius, o Lietuvos akcinis inovacinis bankas pagal indėlio sutartį įsipareigojo sumokėti 18 proc. metines palūkanas. Iš pridėto grynųjų pinigų išmokėjimo kvito matyti, kad 2011-02-09 V. G. buvo išmokėti 5 000 JAV dolerių.

Pasak Pareiškėjo, skundžiamame sprendime Inspekcija taip pat nevertino Prienų rajono apylinkės teismo 2012-08-28 įsakymo, kuriuo V. G. buvo priteista 61 173 Lt. Kauno AVMI neatsižvelgė į Pareiškėjo tėvo V. G. turėtus 1995-09-07 terminuotus indėlius banke. Taip pat neatsižvelgta į 1996-12-16 pirkimo–pardavimo sutartį, kuria V. G. pardavė savo asmeninės nuosavybės teise turėtą butą, esantį AA g. 0, Jonavoje. Butas buvo parduotas už 20 000 Lt. Neatsižvelgta ir į tai, kad 1994-02-08 Kauno m. apylinkės teismas sprendimu Nr. 2-1935/1994-01-28 iš „Sekundės banko“ V. G. priteisė 44 000 Lt. Skola buvo grąžinta ieškovui, t. y. V. G.. Taip pat neatsižvelgta į tai, kad 2004-03-01 Pareiškėjas su sutuoktine D. G. pardavė butą, esantį BB g. 0, Vilkijos m., Kauno rajone ir už minėtąjį butą gavo 16 800 Lt. Neatsižvelgta ir į tai, kad 2010-05-21 Pareiškėjas su sutuoktine D. G. pardavė butą, esantį X g. 0-0, Kaune. Butas parduotas už 10 000 Lt. Visi sandoriai tvirtinti notarinėje kontoroje, įstatymo nedraudžiami, priverstinis vykdymas vykdytas antstolio kontoroje. Jokių neleistinių veiksmų nenustatyta.

Pareiškėjas skunde pasisako dėl turinio viršenybės prieš formą principo laikymosi. Nurodo, jog priešingai, nei teigiama sprendime, ne mokesčių mokėtojas iškreipia ar slepia aplinkybes, su kuriomis mokesčių įstatymai sieja apmokestinimą, o mokesčių administratorius

visas aplinkybes vertina neatsižvelgdamas į dokumentinius ar kitus leistinus įrodymus, o išskirtinai užimdamas poziciją bet kokią sandorį apmokestinti.

Pasak skundo, vadovaujantis Lietuvos Respublikos mokesčių administravimo įstatymo (toliau – MAĮ) nuostatomis mokesčių administratorius turėtų bendradarbiauti, siekiant užtikrinti savalaikį ir objektyvų mokesčių mokėjimą. Šiuo atveju nepagrįstai perkelta atsakomybė mokesčių mokėtojui daugiau kaip po aštuonių metų aiškinant sandorius priešingai, nei patvirtina dokumentai, pateikti su šiuo skundu.

Remdamasis skunde išdėstytais aplinkybėmis, Pareiškėjas prašo panaikinti Inspekcijos sprendimą.

Inspekcija ginčijamu sprendimu patvirtino Kauno AVMI 2020-05-22 sprendimą dėl patikrinimo akto tvirtinimo Nr. (7.45) FR0682-240, kuriuo Pareiškėjui apskaičiuota papildomai mokėtina 6 828,66 Eur gyventojų pajamų mokesčio (toliau – GPM) suma, apskaičiuoti 3 833,80 Eur GPM delspinigiai bei paskirta 30 proc. dydžio GPM bauda (2 048 Eur).

Kauno AVMI pagal 2017-12-22 pavedimą tikrinti Nr. (7.46) FR0773-2582 atlikusi Pareiškėjo GPM deklaravimo bei sumokėjimo teisingumo patikrinimą už 2012–2015 m., 2020-03-16 surašė patikrinimo aktą Nr. (7.45) FR0680-160. Patikrinimo metu nustatė, kad 2012 m. Pareiškėjo išlaidos 4 766,88 Eur viršijo gautas pajamas, o 2014 m. – 37 660,68 Eur. Pareiškėjas minėtų pajamų metinėse pajamų deklaracijose nedeklaravo ir nuo gautų pajamų teisės aktų nustatyta tvarka nesumokėjo GPM. Tokiu būdu Pareiškėjas pažeidė Gyventojų pajamų mokesčio įstatymo (toliau – GPMĮ) 5 straipsnio 1 dalies, 25 straipsnio 1 dalies, 27 straipsnio 1 dalies nuostatas. Be to, patikrinimo metu nustatyta, kad Pareiškėjas vertėsi pinigų skolinimosi veikla, neįregistravęs individualios veiklos ir 2014 m. gavo 2 465,38 Lt pajamas, kurių nedeklaravo ir teisės aktų nustatyta tvarka nesumokėjo GPM, taip pažeisdamas GPMĮ 5, 25, 27, 35 straipsnių nuostatas.

*Dėl Pareiškėjo piniginių lėšų likučio tikrinamojo laikotarpio pradžioje*

Inspekcija sprendime pasisako dėl Pareiškėjo skundo argumentų, jog Kauno AVMI, vertindama jo turimą piniginių lėšų likutį ne banke tikrinamojo laikotarpio pradžioje (2012-01-01), neįvertino visų likučio nustatymui reikšmingų aplinkybių. Pažymi, kad nustatant Pareiškėjo turimų piniginių lėšų likutį jo atžvilgiu buvo atliktas mokesstinis tyrimas. Tyrimo metu buvo remiamasi Pareiškėjo Kauno AVMI pateiktu paaiškinimu apie turto įsigijimo ir (ar) pajamų gavimo šaltinius, patirtas išlaidas, suteiktas / grąžintas paskolas ir jų pagrindimą, kuriame Pareiškėjas nurodė, kad tikrinamojo laikotarpio pradžioje turėjo 72 000 Lt piniginių lėšų ne banke, iš kurių 43 000 Lt sudarė mamos dovana ir 29 000 Lt sesers dovana bei 2 432,26 Lt piniginių lėšų kredito institucijose.

Pareiškėjas, siekdamas pagrįsti gautas 72 000 Lt pinigines lėšas grynaisiais pinigais, Kauno AVMI pateikė 2011-12-23 notariškai nepatvirtintą, ant balto A4 formato popieriaus lapo atspausdintą pinigų dovanojimo sutartį (be numerių), kurioje nurodyta, kad Pareiškėjo motina E. G. dovanoja savo sūnui 43 000 Lt. Taip pat Pareiškėjas pateikė 2011-06-16 notariškai nepatvirtintą pinigų dovanojimo sutartį (be numerių), kurioje nurodyta kad Pareiškėjo sesuo D. B. (G.), gyvenanti Jungtinėse Amerikos Valstijose, dovanoja savo broliui 29 000 Lt.

Inspekcija sprendime remiasi Lietuvos vyriausiojo administracinio teismo (toliau – LVAT) praktika (2013-04-15 sprendimas adm. byloje Nr. A-602-27/2013, 2016-06-23 nutartis byloje Nr. A-777-438/2016), kurioje teismas yra pažymėjęs, kad mokesčio mokėtojas pasirinkdamas pajamas gauti grynaisiais pinigais (dėl ko šių pajamų gavimo faktas nėra fiksuojamas kredito įstaigose esančių sąskaitų įrašuose) ir šių pajamų nedeklaruodamas pateikiant atitinkamo mokestinio laikotarpio pajamų deklaracijas (pvz., kai tokios deklaracijos teikimas nėra privalomas), prisiima ir visą riziką dėl jam tenkančios įrodinėjimo naštos. Šiuo atveju, Inspekcijos tvirtinimu, Pareiškėjas nepateikė dokumentų, kurie patvirtintų realų pinigų gavimo faktą. Vien paaiškinimas pinigų gavimo fakto nepagrindžia.

Pasak sprendimo, siekiant nustatyti, ar Pareiškėjo tėvai bei sesuo turėjo galimybę Pareiškėjui duoti minėtas pinigines lėšas, buvo atliktas Pareiškėjo tėvų V. G. ir E. G. mokestinis tyrimas, taip pat išsiųstas paklausimas JAV mokesčių administratoriui.

Atlikus Pareiškėjo tėvų mokestinį tyrimą nustatyta, jog Pareiškėjo motina E. G. neturėjo finansinių galimybių 2011-12-23 padovanoti Pareiškėjui pinigų dovanavimo sutartyje nurodytą 43 000 Lt. Mokestinio tyrimo metu buvo atsižvelgta į visas reikšmingas aplinkybes: gautas pajamas, patirtas išlaidas, vykdytus nekilnojamojo ir kilnojamojo turto įsigijimo ir pardavimo sandorius, Vienkartinėje gyventojų (šeimų) 2003-12-31 turėto turto deklaracijoje (forma FR0593) pateiktus duomenis. Inspekcijos vertinimu, Kauno AVMI pagrįstai konstatavo, kad Pareiškėjo tėvai neturėjo galimybių duoti jam minėtų 43 000 Lt.

Iš JAV buvo gautas atsakymas, kuriame nurodyta, kad Pareiškėjo sesuo D. B. dovanuoja savo broliui pinigų dovanavimo sutartyse nurodytas sumas, todėl šiuo atveju pripažintos iš sesers gautos 29 000 Lt pinigines lėšas. Taigi, pasak Inspekcijos, vadovaujantis atliktų mokestinių tyrimų duomenimis, Kauno AVMI pagrįstai konstatavo, kad Pareiškėjas galėjo turėti tik 29 000 Lt (iš sesers gauta dovana) piniginių lėšų likutį ne banke.

Sprendime pažymima, kad Pareiškėjo atžvilgiu buvo atliktas mokestinis tyrimas, kurio metu nustatyta, kad Pareiškėjas tikrinamojo laikotarpio pradžioje negalėjo turėti piniginių lėšų ne banke, išskyrus sesers dovanotus 29 000 Lt. Mokestinio tyrimo metu, priešingai nei skunde nurodo Pareiškėjas, buvo atsižvelgta į visas likučio nustatymui reikšmingas aplinkybes: gautas pajamas, patirtas išlaidas, vykdytus kilnojamojo ir nekilnojamojo turto pardavimo sandorius, metinėse pajamų deklaracijose pateiktus duomenis. Atsižvelgus į tai, jog Pareiškėjas ir jo šeimos nariai galėjo turėti mokesčių administratoriui nežinomų piniginių lėšų šaltinių bei nenustatytų išlaidų, įvertinus Pareiškėjo tėvų mokestinio tyrimo metu nustatytą aplinkybę, jog Pareiškėjo tėvai neturėjo finansinių galimybių dovanoti sūnui jo nurodytą ir deklaruotą piniginių sumų, Kauno AVMI konstatavo, jog Pareiškėjas negalėjo turėti tikrinamojo laikotarpio pradžioje piniginių lėšų ne banke, išskyrus sesers dovanotus 29 000 Lt. Taip pat, pasak Inspekcijos, svarbu pažymėti, kad, skirtingai nei skunde nurodo Pareiškėjas, nustatant piniginių lėšų likutį buvo atsižvelgta į buto, esančio adresu: KK g. 0, Vilkija, 2004-03-01 pardavimo sandorį bei buto, esančio adresu: XX g. 0-0, Kaunas, 2010-05-21 pardavimo sandorį. Sprendime pažymėta, jog mokestinio tyrimo metu butų pirkimo ir pardavimo sandorių vertė nebuvo nustatyta ir buvo remiamasi vidutine butų rinkos verte, kuri buvo nustatyta masinių vertinimų metu. Iš bylos medžiagos matyti, kad parduotų butų sandorių vertė yra mažesnė už vidutinę rinkos vertę ir tai reiškia, kad Kauno AVMI, vadovaudamasi protingumo ir teisingumo kriterijais, pripažino Pareiškėjui didesnes gautas pajamas nei jos būtų vertinant pagal realią sandorių vertę. Centrinio mokesčių vertinimu, Kauno AVMI pagrįstai nustatė Pareiškėjo galimą turėti tikrinamojo laikotarpio pradžioje (2012-01-01) piniginių lėšų likutį ne banke, t. y. 29 000 Lt.

*Dėl Pareiškėjo tėvų duotų pinigų tikrinamuoju laikotarpiu*

Pareiškėjas skunde nurodo, kad Kauno AVMI nepagrįstai nepripažino visų 2012–2015 m. Pareiškėjo motinos E. G. dovanotų piniginių lėšų. Šiuo atveju Pareiškėjas Kauno AVMI pateiktame paaiškinime nurodė, jog tikrinamuoju (2012–2015 m.) laikotarpiu motina E. G. 2012-06-20 dovanuoja 43 000 Lt, 2013-04-01 dovanuoja 38 000 Lt, 2013-12-24 dovanuoja 45 000 Lt. Siekdamas pagrįsti gautas dovanas, Pareiškėjas Kauno AVMI pateikė notariškai nepatvirtintas, ant balto A4 formato popieriaus lapų atspausdintas pinigų dovanavimo sutartis (be numerių), kuriose nurodyta, jog Pareiškėjo motina Pareiškėjui dovanuoja minėtas pinigų sumas. Pasak Inspekcijos, kaip ir minėta sprendime pasisakant dėl Pareiškėjo turėtų piniginių lėšų ne banke, vien minėtų sutarčių bei paaiškinimo nepakanka siekiant patvirtinti realų pinigų gavimo faktą.

Siekiant nustatyti, ar Pareiškėjo tėvai turėjo galimybę Pareiškėjui duoti minėtas pinigines lėšas, buvo atliktas Pareiškėjo tėvų V. G. ir E. G. mokestinis tyrimas. Jo metu nustatyta, kad iš Pareiškėjo paaiškinime nurodytų motinos jam dovanotų 2012–2013 m.

laikotarpiu 131 000 Lt Pareiškėjo motina turėjo galimybę padovanoti tik 11 707,68 Lt. Mokestinio tyrimo metu buvo atsižvelgta į visas reikšmingas aplinkybes: gautas pajamas, patirtas išlaidas, vykdytus nekilnojamojo ir kilnojamojo turto įsigijimo ir pardavimo sandorius, Vienkartinėje gyventojų (šeimos) 2003-12-31 turėto turto deklaracijoje (forma FR0593) pateiktus duomenis. Inspekcijos vertinimu, Kauno AVMI pagrįstai konstatavo, kad Pareiškėjo tėvai neturėjo galimybių padovanoti Pareiškėjui minėtų 131 000 Lt ir pripažino tik 11 707,68 Lt, gautus iš tėvų tikrinamuoju laikotarpiu.

*Dėl MAĮ 70 straipsnio nuostatų taikymo*

Inspekcija sprendime cituoja MAĮ 66 straipsnio 2 dalies, 70 straipsnio 1 dalies nuostatas, LVAT praktiką, kurioje teismas yra pažymėjęs, kad pajamų gavimas iš nenustatytų šaltinių ir jų nedeklaravimas neabejotinai sudaro pagrindą mokesčių administratoriui konstatuoti, kad mokesčių mokėtojas nevykdo arba netinkamai vykdo savo pareigas apskaičiuoti mokesčius ir dėl to mokesčių administratorius negali nustatyti mokesčių mokėtojo mokestinės prievolės dydžio įprastine tvarka, kas pagal įstatymą sudaro pagrindą taikyti MAĮ 70 straipsnį (LVAT 2018-05-09 nutartis adm. byloje Nr. A-556-602-2018).

Mokestinio patikrinimo metu yra nustatyta, kad Pareiškėjo išlaidos 2012 ir 2014 m. viršijo gautas pajamas 146 493,87 Lt (42 427,56 Eur) suma, todėl centrinis mokesčių administratorius konstatuoja, jog Kauno AVMI pagrįstai Pareiškėjui apskaičiuojant mokėtiną GPM taikė MAĮ 70 straipsnio 1 dalį. Pareiškėjas gavo pajamų iš nenustatytų šaltinių, kurių negali pagrįsti, tokiu būdu mokestis apskaičiuojamas taikant mokesčių administratoriaus įvertinimą, taikant išlaidų metodą.

Centrinio mokesčių administratoriaus vertinimu, Kauno AVMI išnagrinėjo visas reikšmingas aplinkybes ir pagrįstai konstatavo, jog Pareiškėjo išlaidos 2012 ir 2014 m. viršijo gautas pajamas bei priskaičiavo Pareiškėjui mokėtiną GPM sumą. Atlikus Pareiškėjo, jo tėvų mokestinius tyrimus bei pateikus užklausą JAV mokesčių administratoriui, pagrįstai konstatuota, kad Pareiškėjas negalėjo turėti tikrinamojo laikotarpio pradžioje didesnio nei 29 000 Lt (sesers dovanotas) piniginių lėšų likučio ne banke. Pareiškėjo tėvai, įvertinus mokestinio tyrimo duomenis, negalėjo Pareiškėjui padovanoti Paaiškinime nurodytų pinigų sumų, išskyrus 11 707,68 Lt sumą, kuri mokestinio patikrinimo metu buvo pripažinta Pareiškėjo gautomis pajamomis tikrinamuoju laikotarpiu. Taigi, centrinis mokesčių administratorius patvirtino Kauno AVMI 2020-05-22 sprendimu dėl patikrinimo akto tvirtinimo Nr. (7.45) FR0682-240 apskaičiuotas GPM, GPM delspinigių ir GPM baudos mokėtiną sumą.

Komisija k o n s t a t u o j a :

Pareiškėjo skundas tenkintinas iš dalies, Inspekcijos sprendimas naikintinas ir Pareiškėjo skundas perduodamas Inspekcijai nagrinėti iš naujo. Iš bylos medžiagos matyti, jog ginčas tarp šalių vyksta dėl papildomai apskaičiuoto GPM ir su juo susijusių sumų, mokesčių administratoriui konstatavus, kad Pareiškėjo išlaidos 2012 ir 2014 m. viršijo juridinę galią turinčiais pajamų šaltiniais pagrįstas pajamas, tai yra Pareiškėjas yra gavęs pajamų iš mokesčių administratoriui nežinomų šaltinių, kurių nedeklaravo ir nuo kurių nesumokėjo GPM. Nors Pareiškėjui dalis GPM yra apskaičiuota mokesčių įstatymų nustatyta tvarka dėl vykdytos individualios skolinimo (paskolų teikimo) veiklos, tačiau dėl šio pažeidimo Pareiškėjas mokestinio ginčo neinicijavo ir su konstatuotu pažeidimu nesutikimo motyvų skunde nepareiškė, todėl dėl jo Komisija sprendime nepasisako.

Iš Pareiškėjo skundo matyti, jog Pareiškėjas nekelia klausimo dėl jo atžvilgiu taikytų teisės aktų nuostatų aiškinimo, Kauno AVMI atliktų skaičiavimų, apskaičiuojant Pareiškėjo mokesčių bazę pagal mokesčių administratoriaus įvertinimą, vadovaujantis MAĮ 70 straipsnio nuostatomis, tačiau dėsto motyvus, susijusius su konkrečiais jo tėvų ir jo pajamų šaltiniais, kurių, pasak skundo, mokesčių administratorius nepagrįstai nevertino ir nepripažino. Kadangi Pareiškėjas skunde yra išdėstęs konkrečius nesutikimo su Inspekcijos sprendimu

motyvus, nurodęs konkrečius pajamų šaltinius, todėl Komisija dėl Inspekcijos sprendimo pagrįstumo pasisakys, atsižvelgdama į Pareiškėjo skunde nurodytus konkrečius motyvus.

*Dėl Pareiškėjo tikrinamojo laikotarpio pradžioje turėto grynųjų pinigų likučio ir pateiktų 1995 m. terminuotų indėlių sutarčių, 1994-01-28 teismo sprendimo bei kitų duomenų ir informacijos įtakos galimai turėtam grynųjų pinigų likučiui*

Pareiškėjas Kauno AVMI pateiktame 2017-11-01 paaiškinime apie turto įsigijimo ir (ar) pajamų šaltinius, patirtas išlaidas, suteiktas / gražintas paskolas ir jų pagrindimą yra nurodęs, kad tikrinamojo laikotarpio pradžioje (2012-01-01) jis disponavo 72 000 Lt grynųjų pinigų likučiu, kurį sudarė 43 000 Lt mamos (2011-12-23) ir 29 000 Lt sesers (2011-06-16) dovanotos piniginės lėšos. Kauno AVMI, įvertinusi Pareiškėjo tėvų vienkartinės turto deklaracijos duomenis, tėvų gautas pajamas ir patirtas išlaidas, taip pat su iš sesers gauta dovana susijusią informaciją, pripažino, jog Pareiškėjo mama (tėvai) neturėjo galimybės jam padovanoti nurodytų lėšų, nes nedisponavo pateiktoje dovanojimo sutartyje nurodytomis lėšomis, todėl buvo pripažinta, jog Pareiškėjas disponavo tik 29 000 Lt likučiu (sesers dovanotomis lėšomis). Komisija, įvertinusi mokesčių administratoriaus surinktą informaciją, Pareiškėjo kontrolės veiksmų atlikimo metu pateiktą informaciją ir Pareiškėjo Komisijai pateiktus dokumentus, konstatuoja, jog jie nepagrindžia didesnio Pareiškėjo galimai turėto grynųjų pajamų likučio ir didesnių tėvų galimai turėtų pajamų, kurios galimai iki tikrinamojo laikotarpio galėjo būti dovanotos Pareiškėjui.

*Dėl Kauno miesto apylinkės teismo 1994-01-28 sprendimo, 1995-09-07 terminuotų indėlių sutarčių, buto, esančio CC g. 0 A-1, Jonavoje pardavimo pajamų*

Kauno miesto apylinkės teismo 1994-01-28 sprendimu Pareiškėjo tėvui V. G. iš komercinio banko „Sekundės bankas“ priteista 40 000 Lt pagal sudarytas kreditavimo sutartis ir 4 000 Lt palūkanų, iš viso 44 000 Lt, Pareiškėjui – iš viso 12 140 Lt pagal sudarytas kreditavimo sutartis ir 1 214 Lt palūkanų. Taip pat iš pateiktų terminuotų indėlių sutarčių matyti, jog Pareiškėjo tėvai E. G. ir V. G. pagal 1995-09-07 terminuotų indėlių sutartis su Lietuvos akcinio inovacinio banko Kauno filialu turėjo po 5 000 JAV dolerių terminuotus indėlius Lietuvos akciniame inovaciniame banke ir kredito įstaiga buvo įsipareigojusi indėlininkams mokėti 18 proc. metines palūkanas. Pasisakant dėl šių lėšų kaip galimų papildomų pajamų šaltinių, konstatuotina, jog, įvertinus nurodomų piniginių lėšų gavimo laiką, šios piniginės lėšos, tai yra: vykdant teismo sprendimą V. G. gražintos (išieškotos) lėšos, Pareiškėjo tėvų iš kredito įstaigos sugrąžinti indėliai, taip pat skunde minimo V. G. 1996-12-16 parduoto buto, esančio CC g 0 A-1, Jonavoje, pajamos, tuo atveju, jeigu Pareiškėjo tėvai aptartomis lėšomis disponavo ir jų nebuvo išleidę, turėjo būti deklaruotos ir atspindėtos Pareiškėjo tėvų pateiktoje vienkartinėje iki 2003-12-31 turėto turto deklaracijoje. Tokia išvada darytina, atsižvelgiant į tai, jog iki 2003-12-31 turėtus pajamų šaltinius mokesčių mokėtojai, vadovaudamiesi Vienkartinio gyventojų turto deklaravimo įstatymo 3 straipsnio nuostatomis, turėjo iki 2005-05-01 deklaruoti vienkartinėje deklaracijoje, o tuo atveju, jeigu tokie pajamų šaltiniai nebuvo deklaruoti, remiantis aptartuoju įstatymo 4 straipsnio 2 dalimi, jais negalima grįsti turto įsigijimo šaltinių. Pagal ginčo byloje pateiktą informaciją (pavyzdžiui, V. G. 2017-12-22 mokesčio tyrimo ataskaita Nr. FR0686-1756) nustatyta, jog E. G. ir V. G. yra pateikę vienkartinę deklaraciją ir joje deklaravę 93 000 Lt ne banke turimas lėšas, taip pat 87 050 Lt paskolintas lėšas, deklaruojant konkrečius negražintų paskolų gavėjus ir paskolintų bei negražintų lėšų sumas. Kauno AVMI, vertindama Pareiškėjo tėvų finansines galimybes Pareiškėjui 2011 m. ir vėlesniais mokesčiais laikotarpiais dovanoti pateiktose dovanojimo sutartyse nurodomas sumas, įvertino ir pripažino Pareiškėjo tėvų vienkartinėje deklaracijoje deklaruotas pinigų sumas kaip realiai turėtus pajamų šaltinius. Todėl, Komisijos vertinimu, atsižvelgiant į LVAT suformuotą teismų praktikos poziciją dėl vienkartinėje deklaracijoje deklaruotų sumų pripažinimo, nėra pagrindo Pareiškėjo nurodomas jo tėvų indėlių sumas, V. G. teismo priteistas sumas ar nekilnojamojo turto pardavimo pajamas (tai yra iki 2003-12-31 atsiradusius pajamų šaltinius) vertinti kaip *papildomus* pajamų šaltinius ir į juos papildomai atsižvelgti.

Pažymėtina ir tai, jog, nors Pareiškėjas papildomai yra pateikęs 2011-02-09 AB banko „Swedbank“ 5 000 JAV dolerių grynujų pinigų išmokėjimą V. G. pagrindžiantį dokumentą, tačiau iš V. G. mokestinio tyrimo ataskaitos matyti, jog šias lėšas Kauno AVMI jau buvo pripažinusi V. G. pajamų šaltiniu (mokestinio tyrimo ataskaitos 7 lentelės dalis „Pajamos“), todėl papildomai šių lėšų priskirti V. G. pajamoms, Komisijos vertinimu, nėra pagrindo.

*Dėl Pareiškėjo ir jo sutuoktinės gautų nekilnojamojo turto pardavimo pajamų*

Pareiškėjas teigia, jog mokesčių administratorius neįvertino jo ir sutuoktinės nekilnojamojo turto pardavimo pajamų, kurios turėjo būti priskirtos jo tikrinamojo laikotarpio pradžioje turėtam grynujų pinigų likučiui. Iš ginčo bylos medžiagos matyti, jog Kauno AVMI Pareiškėjo 2017-12-20 mokestinio tyrimo metu, remdamasi Valstybės įmonės „Registrų centras“ duomenimis, vertino Pareiškėjo (jo sutuoktinės) nekilnojamojo turto pirkimo–pardavimo sandorius ir informaciją apie juos aptarė Pareiškėjo 2017-12-20 mokestinio tyrimo ataskaitoje Nr. FR0686-1718. Nustatyta, kad Pareiškėjas su sutuoktine pirkimo–pardavimo sutartimi pardavė butą, esantį AA g. 0-0, Vilkiyoje, Kauno rajone (butas įsigytas 2003-12-02 pagal turto perdavimo išieškotojui aktą), pagal 2010-05-21 pirkimo–pardavimo sutartį pardavė butą, esantį XX g. 0-0, Kaune (butas įsigytas 2010-03-29 pagal turto perdavimo išieškotojui aktą). Mokestinio tyrimo metu butų pardavimo vertė nenustatyta. Pagal Pareiškėjo Inspekcijai pateiktų nekilnojamojo turto sutarčių duomenis matyti, jog butai atitinkamai yra parduoti už 10 000 Lt ir 16 800 Lt, kuriuos nekilnojamojo turto pardavėjai yra gavę iš pirkėjų prieš sutarties pasirašymą. Pasisakydama dėl šių Pareiškėjo skunde nurodomų aplinkybių ir nurodomų pajamų priskyrimo Pareiškėjo galimai 2012-01-01 turėtam grynujų pinigų likučiui, Komisija laikosi pozicijos, kad įvertinus pirminę Pareiškėjo poziciją, nėra pagrindo šiomis lėšomis padidinti Pareiškėjo turėto grynujų pinigų likučio 2012-01-01. Kaip jau aptarta sprendime, Pareiškėjas Kauno AVMI pateiktame 2017-11-01 paaiškinime yra ne tik nurodęs savo turėto grynujų pinigų likučio dydį, bet ir paaiškinęs iš kokių pajamų šaltinių jis yra susidaręs, laikydamasis pozicijos, kad yra gavęs 43 000 Lt dovaną iš mamos ir 29 000 Lt dovaną iš sesers. Būtent šių pajamų realumą ir vertino vietos mokesčių administratorius kontrolės veiksmų metu. Tokiu būdu, atsižvelgus į pirminius Pareiškėjo parodymus (LVAT praktikoje įprastai pirmenybė teikiama pirminiems, laiko ir kitų aplinkybių nepaveiktiems parodymams, pavyzdžiui, LVAT 2007-03-15 nutartis adm. byloje Nr. A-17-301/2007; 2009-06-12 nutartis adm. byloje Nr. A-556-695/2009), kuriuose aiškiai ir nedviprasmiškai nurodyti turėto piniginių lėšų likučio šaltiniai, Pareiškėjo naujos pozicijos atsiradimo momentą (situacija, kai mokestines prievoles įtakojantys dokumentai ir pozicija atsiranda po įvykdytų kontrolės veiksmų, LVAT praktikoje vertintina kritiškai, pavyzdžiui, 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), Pareiškėjo skundo motyvai, kad jo turėtam likučiui turi būti priskirtos ir gautos nekilnojamojo turto pardavimo pajamos, vertintini kritiškai. Tai laikytina gynybine pozicija, kuria siekiama pagrįsti Pareiškėjui naudingas, bet jo ankstesniam paaiškinimui prieštaraujančias aplinkybes. Šiuo aspektu paminėtina ir tai, kad nekilnojamojo turto sandoriai pasižymi privaloma sutarties sudarymo forma ir kitais reikalavimais, todėl atsižvelgiant į formalaus pobūdžio reikalavimus tokių sutarčių sudarymui, gautų pajamų dydį, mažai tikėtina, kad Pareiškėjas apie iš 2004 ir 2010 m. sudarytų sandorių gautas pajamas (kurios pagal jo poziciją nebuvo išleistos iki 2012-01-01) prisiminė 2020 m. teikdamas Inspekcijai skundą, tačiau neprisiminė 2017 m. lapkričio mėn., Kauno AVMI teikdamas paaiškinimą apie turto įsigijimo ir (ar) pajamų šaltinius, patirtas išlaidas, suteiktas / grąžintas paskolas ir jų pagrindimą. Todėl darytina išvada, jog Inspekcija pagrįstai nevertino šių Pareiškėjo nurodytų papildomų pajamų šaltinių.

*Dėl V. G. Prienų rajono apylinkės teismo 2012-08-28 įsakymu priteistų lėšų*

Pareiškėjas Komisijai pateikė Prienų rajono apylinkės teismo 2012-08-28 įsakymą, kuriuo V. G., vadovaujantis Lietuvos Respublikos civilinio proceso kodekso (toliau – CPK) 436 straipsnio 1 dalimi, iš skolininkės Irenos Laurinaitienės priteista: 38 000 Lt skola, 20 520

Lt delspinigiai ir 1 900 Lt palūkanos, taip pat 5 proc. palūkanos nuo bylos teisme iškėlimo iki teismo įsakymo visiško įvykdymo (minėtą dokumentą Pareiškėjas buvo pateikęs ir Inspekcijai). Posėdžio metu Komisija įpareigojo Pareiškėjo atstovą pateikti dokumentus, pagrindžiančius priteistų lėšų sugražinimą (išieškojimą) V. G. Pareiškėjo atstovas Komisijai pateikė įsiteisėjusį teismo įsakymą su įrašu ant jo, kad byla vedė advokatė Kazakevičienė (nurodytas telefono numeris) ir pasirašytu priedu (kieno tai parašas nenurodyta), kad skola gražinta 2012-09-20. Nors Komisija papildomai kreipėsi į Pareiškėjo atstovą dėl papildomos informacijos, tačiau daugiau informacijos nebuvo gauta.

Iš ginčo byloje pateiktų V. G. ir E. G. mokestinio tyrimo ataskaitų matyti, kad Kauno AVMI yra atlikusi Pareiškėjo tėvų konkrečių laikotarpių (siejant su Pareiškėjo nurodomų dovanų teikimu) pajamų ir išlaidų, taip pat banke ir ne banke turėtų lėšų likučių analizę. Įvertinus Kauno AVMI atliktą analizę už 2012-06-21–2012-12-31 laikotarpį matyti, jog šiuo metu V. G. banke turėjo 111 811,61 Lt, jo sutuoktinė – 55 742,34 Lt, ne banke abu sutuoktiniai galėjo turėti 8 993,66 Lt. Mokesčių administratorius nustatė, jog per šį laikotarpį sutuoktiniai yra gavę po 4 488 Lt pensijos ir 708,08 Lt palūkanas (šiuo laikotarpiu tai buvo pagrindinės sutuoktinių pajamos, nors kitais laikotarpiais sutuoktinių pajamoms yra priskirtos ir skolų iš įvairių fizinių asmenų gražinimo pajamos). Tai yra Kauno AVMI mokestinio tyrimo ataskaitose nėra informacijos apie Prienų rajono apylinkės teismo 2012-08-28 įsakymu V. G. priteistų sumų gražinimą 2012-09-20, nes tokios lėšos nėra priskirtos V. G. pajamoms. Komisijos vertinimu, nors susipažinus su Pareiškėjo pateiktais dokumentais, negalima pripažinti, jog Pareiškėjas Komisijai pateikė neginčytinus įrodymus, pagrindžiančius jo nurodomų lėšų realų gražinimą V. G., savo poziciją grįsdamas ant teismo įsakymo esančiu įrašu dėl skolos gražinimo, tačiau, Komisijos nuomone, pateikta informacija ir jos galima įtaka su Pareiškėjo apmokestinimu susijusioms aplinkybėms, įpareigoja įvertinti pateiktos informacijos bei nurodomo šaltinio tikrumą ir jo įtaką Pareiškėjo apmokestinimui. Pažymėtina ir tai, jog ginčo byloje esant prieštaravimams informacijai dėl V. G. papildomo pajamų šaltinio (mokestinio tyrimo ataskaitoje šis pajamų šaltinis nenurodytas, nors šioje ginčo stadijoje yra pateiktas procesinis teismo dokumentas dėl skolos ir ja susijusių sumų priteisimo bei laikomasi pozicijos, kad lėšos gražintos), kurio realumas gali turėti įtakos su Pareiškėjo apmokestinimu susijusioms aplinkybėms, pareiga pašalinti byloje esančius prieštaravimus, remiantis MAĮ 67 straipsnio 1 dalyje įtvirtinta mokesčių administratoriaus įrodinėjimo pareiga ir Viešojo administravimo įstatymo nuostatomis, tenka Inspekcijai. Nors Inspekcijai buvo pateiktas Prienų rajono apylinkės teismo 2012-08-28 įsakymas, tačiau mokesčių administratorius sprendime dėl juo įrodinėtų aplinkybių nepasisakė, taip pat savo priemonėmis neįvertino nurodomo pajamų šaltinio realumo, lėšų gavimo momento, apsiribodamas sprendime išdėstyta pozicija, jog mokesčių administratorius yra įvertinęs visas reikšmingas aplinkybes. Atsižvelgiant į aptartas aplinkybes bei vadovaujantis LVAT mokesčių ginčų nagrinėjimo praktikos nuostatomis (2008-02-14 nutartis adm. byloje Nr. A-438-163/2008, 2009-05-04 nutartis adm. byloje Nr. A-438-563/2009, 2011-11-14 sprendimas adm. byloje Nr. A-556-2765/2011), kad pagrindas mokesčių ginčą gražinti mokesčių administratoriui nagrinėti iš naujo atsiranda tais atvejais, kai būtina naujai atlikti tam tikrus mokesčių administratoriaus kompetencijai priskirtus objektyvius veiksmus, susijusius su teisiškai reikšmingų aplinkybių, kurios trukdo priimti teisėtą ir pagrįstą sprendimą dėl kilusio mokesstinio ginčo, pašalinimu (pavyzdžiui, iš naujo pakartoti tam tikras administracines procedūras, surinkti papildomų įrodymų, ištirti nenagrinėtas faktines aplinkybes, įrodymus ir pan.), konstatuotina, kad šioje ginčo stadijoje Komisija negali priimti galutinio sprendimo, todėl Pareiškėjo skundas šioje dalyje gražintinas Inspekcijai nagrinėti iš naujo.

Atsižvelgdama į tai, jog Komisija iš dalies nesutinka su mokesčių administratoriaus pateiktu Pareiškėjo mokesstinio patikrinimo metu nustatytų faktinių aplinkybių vertinimu bei laikosi pozicijos, kad tam tikras aplinkybes būtina įvertinti papildomai, nes jos gali turėti įtakos bendrai nustatytai Pareiškėjo mokesčių bazei, o vadovaujantis proceso ekonomiško

kriterijais, mokestinio ginčo išskaidymas į atskiras dalis šioje situacijoje negali būti vertinamas kaip tikslingas, Komisija Pareiškėjo skundą gražina Inspekcijai nagrinėti iš naujo visoje skundo apimtyje.

Komisija taip pat papildomai atkreipia šalių dėmesį į tai, kad pagal MAĮ 71 straipsnio 1 dalį mokesčių administratorius ir mokesčių mokėtojas gali pasirašyti susitarimą dėl mokesčio ir su juo susijusių sumų dydžio, jei, apskaičiuojant mokesčius, nė viena iš šalių neturi pakankamai įrodymų savo apskaičiavimams pagrįsti. Minėtas susitarimas gali būti pasirašytas mokestinio tyrimo ar mokestinio patikrinimo metu, taip pat visų mokestinio ginčo nagrinėjimo etapų metu.

Mokestinių ginčų komisija prie Lietuvos Respublikos Vyriausybės, vadovaudamasi Mokesčių administravimo įstatymo 155 straipsnio 4 dalies 5 punktu, n u s p r e n d ž i a :

Panaikinti Valstybinės mokesčių inspekcijos prie Lietuvos Respublikos finansų ministerijos 2020-07-27 sprendimą Nr. 68-60 ir perduoti Pareiškėjo 2020-08-24 skundą Inspekcijai nagrinėti iš naujo.

Pagal Mokesčių administravimo įstatymo 159 straipsnio 1, 3 ir 4 dalis mokesčių mokėtojas, nesutinkantis su Mokestinių ginčų komisijos sprendimu, turi teisę šį sprendimą apskųsti Vilniaus apygardos administraciniam teismui (Žygimantų g. 2, 01102 Vilnius). Pagal Mokesčių administravimo įstatymo 159 straipsnio 2 dalį apskųsti Mokestinių ginčų komisijos sprendimą taip pat turi teisę centrinis mokesčių administratorius, tačiau tik tuo atveju, kai centrinis mokesčių administratorius ir Mokestinių ginčų komisija, sprenddami 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 pirmininkas

Evaldas Raistenskis

Komisijos narė

Edita Galiauskaitė

Komisijos narė

Rasa Stravinskaitė

Komisijos narys

Andrius Venius

Komisijos narė

Vilma Vildžiūnaitė