



**MOKESTINIŲ GINČŲ KOMISIJA  
PRIE LIETUVOS RESPUBLIKOS VYRIAUSYBĖS**

**SPRENDIMAS  
DĖL D. F. SKUNDO**

2021 m. balandžio d. Nr. S- (7- 30/2021)  
Vilnius

Mokestinių ginčų komisija prie Lietuvos Respublikos Vyriausybės (toliau – Komisija), susidedanti iš komisijos narės, pavaduojančios komisijos pirmininką, Rasos Stravinskaitės, narių Editos Galiauskaitės (pranešėjos), Andriaus Veniaus ir Vilmos Vildžiūnaitės, išnagrinėjo D. F. (toliau – Pareiškėja) 2021-02-25 skundą dėl Valstybinės mokesčių inspekcijos prie Lietuvos Respublikos finansų ministerijos (toliau – Atsakovas, Inspekcija, centrinis mokesčių administratorius) 2021-02-03 Sprendimo Nr. 68-6 (toliau – Inspekcijos sprendimas, skundžiamas sprendimas). Pareiškėjos įgaliotas atstovas A. V. bei advokatė L. R. ir Atsakovo atstovas T. A. 2021-03-23 dalyvavo Komisijos posėdyje nuotoliniu būdu.

Komisija n u s t a t ė :

Pareiškėja nesutinka su Inspekcijos 2021-02-03 Sprendimu Nr. 68-6 ir prašo jį panaikinti, kaip neteisėtą ir nepagrįstą.

Skunde nurodoma, kad Inspekcija, nagrinėdama Pareiškėjos skundą, rėmėsi išimtinai tik teritorinio mokesčių administratoriaus pateikiamais vertinimais, nurodytais jo sprendime, dėl kurio ir buvo pateiktas skundas. Neatsižvelgė į Pareiškėjos pateiktus paaiškinimus, dokumentus, nurodytas faktines aplinkybes, liudijančias tai, jog Pareiškėja ginčo laikotarpiu pajamų negavo, o Inspekcijos išvada apie Pareiškėjos 2015–2016 m. disponuojamas 39018 Eur pajamas yra nepagrįsta jokiais įrodymais. Tokiu būdu pažeista Pareiškėjos teisė į teisingą ir nešališką jos skundo išnagrinėjimą. Priimant skundžiamą sprendimą, nebuvo laikomasi lygiateisiškumo ir objektyvumo principų, o visa tyrimo medžiaga buvo panaudota ir įvertinta išimtinai Pareiškėjos nenaudai.

Pasak Pareiškėjos, tiek mokesčių mokėtojos stebėsenos, tiek ir mokestinio patikrinimo metu per savo atstovą A. V. mokesčių administratoriui pateikė visus prašomus dokumentus, jų kopijas, paaiškinimus apie savo vykdytas finansines operacijas, tame tarpe ir tokius rašytinius dokumentus: 2020-10-05 pastabos dėl mokestinio patikrinimo akto, 2019-03-14 paaiškinimai dėl 2013–2018 m. įplaukų–išlaidų likučių.

Anot Pareiškėjos, mokestinio patikrinimo metu mokesčių administratoriui buvo suteikta informacija, kad Pareiškėjai jokie asmenys įsiskolinimų neturi, o įsipareigojimai pagal seniai sudarytas paskolų sutartis yra pilnai ir jau labai senai padengti. Šių dokumentų nebuvo galimybės pateikti, nes jie nėra išsaugoti, fiziniai asmenys neturi pareigos kaupti ir saugoti tokių dokumentų, ypač tokį ilgą laiką (žr. 2020-08-17 elektroninį laišką).

Skunde cituojama Lietuvos Respublikos gyventojų pajamų mokesčio įstatymo (toliau – GPMĮ) 27 straipsnio 1 dalis ir nurodoma, kad nuolatinis Lietuvos gyventojas, per mokestinį laikotarpį gavęs pajamų, pasibaigus mokestiniam laikotarpiui, iki kalendorinių metų, einančių po to mokestinio laikotarpio, gegužės 1 dienos privalo pats arba per savo įgaliotą asmenį pateikti mokesčio administratoriui metinę pajamų mokesčio deklaraciją už praėjusį mokestinį laikotarpį ir joje deklaruoti visas praėjusio mokestinio laikotarpio pajamas ir už jas apskaičiuotą pajamų mokesį, jeigu tame straipsnyje nenustatyta kitaip. Akivaizdu, kad Pareiškėja neprivalėjo teikti (duomenys

neskelbtini) deklaracijos, nes jokių pajamų, nesusijusių su darbo santykiais, neuždirbo ir neturėjo, o gyventojų pajamų mokesčio (toliau – GPM) permokos neturėjo ir grąžinti neketino.

Pareiškėja nesutinka su atlikta jos pajamų ir išlaidų analize, nes nesiremta jos pateikta informacija, o gautos tariamos pajamos, išanalizavus pateiktus duomenis, akivaizdžiai yra „įplaukos“, kurios nėra ir negali būti GPM objektu.

Pasak Pareiškėjos, Latvijos juridiniams asmenims suteiktos paskolos ir jų grąžinimas, tai yra civilinės apyvartos dalykas, o ne mokestinės. Nurodoma, kad Latvijos bendrovėms skolintos piniginės lėšos būdavo sumokamos banko pavedimu, o grąžinamos grynaisiais pinigais ir ne mokestinio patikrinimo laikotarpio pabaigoje, o kalendorinių metų eigoje, dėl tos priežasties Pareiškėja ir paskolas gavę bei jas grąžinę Latvijoje registruoti juridiniai asmenys neturėjo pareigos deklaruoti bei pranešti mokesčių administratoriui. Toks lėšų skolinimo modelis nėra uždraustas, nei kaip nors papildomai reglamentuotas, ir dėl to Pareiškėjai, kaip Lietuvos Respublikos pilietei, neatsiranda pareiga savo asmeninių finansinių operacijų dokumentuoti bei šių dokumentų saugoti. Pasak Pareiškėjos, mokesčių administratorius privalo pagrįsti ir įrodyti, jog paskolos nebuvo grąžintos kiekvienais tais pačiais kalendoriniais metais, kai jos buvo suteiktos.

Pareiškėjos nuomone, nepagrįstai Inspekcija nepripažino 25000 Eur piniginių lėšų Pareiškėjos pajamomis, kai sūnus A. V. grąžino Pareiškėjai minėtą sumą, varžytynėse pardavęs jos turtą, kuris prieš dešimtį metų buvo įkeistas už A. V. prievoles kreditoriams. Skunde pažymima, kad tokios pajamos, kaip nuostolių, kuriuos patyrė motina dėl sūnaus, kompensavimas, nėra deklaruotinos. Todėl mokesčių administratorius nepagrindė savo išvados dėl Pareiškėjai papildomai apskaičiuoto mokėtino GPM.

Skunde taip pat nesutinkama ir su paskirta 1756,00 Eur GPM bauda. Akcentuojama, kad mokesčių mokėtoja pati ir per savo įgaliotą asmenį A. V. viso mokestinio tyrimo metu bendradarbiavo su mokesčių administratoriumi, teikė visą būtiną informaciją, rūpinosi mokestinio tyrimu, todėl nepagrįstai mokesčių administratorius ja nesivadovavo ir skyrė Pareiškėjai 30 proc. dydžio GPM baudą nuo nepagrįstai priskaičiuotos GPM sumos.

Pareiškėja prašo Komisijos panaikinti Inspekcijos 2021-02-03 Sprendimą Nr. 68-6 ir juo patvirtintą į valstybės biudžetą mokėtiną 5853 Eur GPM bei su juos susijusias sumas.

Centrinis mokesčių administratorius skundžiamu sprendimu patvirtino Panevėžio apskrities valstybinės mokesčių inspekcijos (toliau – Panevėžio AVMI) 2020-11-04 sprendimą Nr. (42.59E)-FR0682-422, kuriuo Pareiškėjai nurodyta į biudžetą sumokėti 5853 Eur GPM, 2030,95 Eur GPM delspinigius, 1756 Eur GPM baudą.

Panevėžio AVMI, atlikusi Pareiškėjos GPM apskaičiavimo, deklaravimo ir sumokėjimo teisingumo mokesčių patikrinimą už laikotarpį nuo 2014-01-01 iki 2018-12-31, nustatė, kad Pareiškėjos 2015–2016 m. patirtos išlaidos 39018 Eur viršijo gautas pajamas. Konstatuota, jog Pareiškėja patirtoms išlaidoms (paskolų Lietuvos fiziniams asmenims ir Latvijoje registruotoms įmonėms suteikimui bei vartojimo išlaidoms dengti) panaudojo iš nenustatytų šaltinių gautas pajamas, kurios gavimo metu nebuvo apmokestintos Lietuvos Respublikos įstatymų nustatyta tvarka. Inspekcija, vadovaudamasi Lietuvos Respublikos mokesčių administravimo įstatymo (toliau – MAĮ) 70 straipsniu bei Valstybinės mokesčių inspekcijos viršininko 2004-05-24 įsakymu Nr. VA-103 „Dėl mokesčio apskaičiavimo pagal mokesčių administratoriaus įvertinimą taisyklių patvirtinimo“ patvirtintų „Mokesčio apskaičiavimo pagal mokesčių administratoriaus įvertinimą taisyklių“ (toliau – Taisyklės) 4 punkto nuostatomis ir pritaikiusi išlaidų metodą, konstatavo, jog 2015–2016 m. laikotarpiu Pareiškėja gavo 39018 Eur kitų apmokestinamųjų, su darbo santykiais nesusijusių ir ne individualios veiklos pajamų, kurių minėtu laikotarpiu nedeklaravo, nuo jų neapskaičiavo ir į biudžetą nesumokėjo GPM. Vadovaudamasi GPMĮ 2, 3, 6, 22, 27, 36 straipsniu, MAĮ 96 straipsnio 1 dalies, 139 straipsnio nuostatomis, Panevėžio AVMI dėl minėto pažeidimo Pareiškėjai apskaičiavo mokėtiną 5853 Eur GPM, 2030,95 Eur GPM delspinigius bei skyrė 30 proc. dydžio 1756 Eur GPM baudą.

Sprendime taip pat nurodoma, kad patikrinimo metu nustatyta, jog 2018 m. Pareiškėja neteisingai deklaravo nekilnojamojo turto pardavimo pajamas, tačiau Panevėžio AVMI,

išnagrinėjusi patikrinimo aktą ir Pareiškėjos pateiktas pastabas, 2020-11-04 sprendimu Nr. (42.59E)-FR0682-422 pakeitė patikrinimo aktą ir pripažino, jog Pareiškėja tinkamai deklaravo nekilnojamojo turto pardavimo pajamas.

Inspekcija sprendime cituoja GPMĮ nuostatas dėl pajamų sąvokos, pajamų mokesčio objekto, pajamų skirstymo į klases, mokesčių mokėtojo pareigų vykdymo gavus apmokestinamųjų pajamų mokestiniu laikotarpiu. Remiantis MAĮ 70 straipsniu, Taisyklių 4.1 ir 6.1 punktu, Lietuvos vyriausiojo administracinio teismo (toliau – LVAT) praktika, sprendime aptariamas mokesčio apskaičiavimo pagal mokesčių administratoriaus įvertinimą turinys, taikymo pagrindai, vertinimo šaltiniai. Pabrėžiama, 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, 2016-02-04 nutartis adm. byloje Nr. A-384-442/2016, 2016-08-02 nutartis adm. byloje Nr. A-2626-575/2016, 2020-06-17 nutartis adm. byloje Nr. eA-2809-968/2020).

Pasak Inspekcijos, LVAT 2007-06-05 nutartyje adm. byloje Nr. A-11-603/2007, konstatavo, jog MAĮ 70 straipsnis skirtas ne tam, kad būtų nustatytas tikslus (t. y. objektyviais duomenimis paremtas) mokestinės prievolės dydis, o tam, kad būtų nustatytas mokėtinos prievolės dydis, atitinkantis protingumo bei, kiek objektyviai įmanoma, teisingumo kriterijus. Tai reiškia, kad mokesčių administratoriaus nustatytas mokėtinos prievolės dydis laikytinas pagrįstu tiek, kiek neperžengia šių įvertinimo kriterijų.

Inspekcijos teigimu, ginčo laikotarpiu (2015 ir 2016 m.) Pareiškėjos išlaidos viršijo jos iš oficialių šaltinių gautas pajamas ir Pareiškėja iš esmės negalėjo objektyviais įrodymais pagrįsti šių patirtų išlaidų. Tai lemia, kad pajamų gavimas iš nenustatytų šaltinių ir jų nedeklaravimas sudarė teises prielaidas mokesčių administratoriui taikyti MAĮ 70 straipsnio nuostatas (LVAT 2018-05-09 nutartis adm. byloje Nr. A-556-602/2018). Pasak Inspekcijos, mokesčių administratorius Pareiškėjos mokestinės prievolės dydžio negalėjo nustatyti įprastine, atitinkamų mokesčių įstatymų nustatyta tvarka, todėl pagrįstai ir teisėtai taikė mokesčių apskaičiavimą pagal mokesčių administratoriaus įvertinimą, taikydamas išlaidų metodą ir kvalifikuodamas Pareiškėjos pajamas kaip nepagrįstas realiais gavimo šaltiniais.

Sprendime pažymima, kad LVAT 2011-02-04 nutartyje adm. byloje Nr. A-438-201/2011 nurodė, jog nei MAĮ, nei kiti įstatymai nenumato jokių apribojimų tiek mokesčių mokėtojui, tiek mokesčių administratoriui apskaičiuojant bei perskaičiuojant mokesčius už tam tikrą mokestinį laikotarpį remtis (vadovautis) papildoma įrodomąja medžiaga, kurioje užfiksuotos ankstesniais mokestiniais laikotarpiais atsiradusios faktinės aplinkybės, svarbios teisingam mokesčio apskaičiavimui (perskaičiavimui). Todėl, pasak Inspekcijos, mokesčių administratorius savo kontrolės veiksmų atlikimo metu turi teisę naudotis ir vertinti atitinkamą įrodomąją medžiagą, susijusią su ankstesniais mokestiniais laikotarpiais, kiek tai susiję su tikrinamojo laikotarpio mokestinių prievolių teisingu apskaičiavimu.

Pasak Inspekcijos, vietos mokesčių administratorius patikrinimo metu ištyrė, ar Pareiškėja tikrinamojo laikotarpio pradžia (2014-01-01) turėjo GPMĮ nustatyta tvarka apmokestintų lėšų, kuriomis Pareiškėja galėtų pagrįsti tikrinamuoju laikotarpiu patirtas asmenines išlaidas. Sprendime nurodoma, kad Pareiškėja mokesčių administratoriui pateikė 2009 m., 2017 m., 2018 m. pajamų deklaracijas, vienkartinę gyventojų (šeimos) 2003-12-31 turėto turto deklaraciją bei yra pateikusi turto deklaraciją už 2008-03-01–2009-02-28 laikotarpį, nurodant 802 pareigybės kodą (pageidaujant gauti valstybės garantuojamą teisinę pagalbą). Pareiškėjos 2009 m. Gyventojų (šeimos) turto deklaracijoje nurodyta, kad Pareiškėja turi 6 nekilnojamojo turto objektus ir neturi piniginių lėšų. Atsižvelgusi į tai, Inspekcija konstatavo, kad pagrįstai 2010-01-01 piniginių lėšų likutis įvertintas

pagal kredito įstaigų pateiktą informaciją ir pagrįstai nustatyta, kad šiai datai Pareiškėja bankuose turėjo 3407 Lt.

Sprendime nurodoma, kad Panevėžio AVMI atliko Pareiškėjos šeimos pajamų ir išlaidų analizę už laikotarpį nuo 2010-01-01 ir, remdamasi informacinėse sistemose turimais duomenimis, kredito įstaigų ir Pareiškėjos pateikta informacija sudarė Pareiškėjos 2010-01-01–2018-12-31 laikotarpio gautų pajamų bei patirtų išlaidų suvestinę (patikrinimo akto 1 priedas), kurioje įvertintos ir Pareiškėjos 2010–2013 m. gautos pajamos (gautos pensijos, pajamos iš Nacionalinės mokėjimo agentūros, gautos palūkanos už indėlius ir kt.) ir patirtos išlaidos (vartojimo išlaidos, pinigų pervedimai šeimos nariams ir kt.). Inspekcijos vertinimu, pagrįstai nustatytas tikrinamojo laikotarpio pradžios (2014-01-01) Pareiškėjos piniginių lėšų likutis ne banke sudarė 40874 Lt ir banke – 4 Lt.

Dėl Pareiškėjos ir sūnaus perleisto buto, esančio adresu: Musninkų g. 5-32, Vilnius, bei iš šio pardavimo gautų lėšų panaudojimo sprendime nurodoma, kad Panevėžio AVMI šiuos Pareiškėjos argumentus paneigė, nustačiusi, kad pagal kredito įstaigos pateiktą informaciją, 2008-01-21 Pareiškėja į SEB banko sąskaitą gavo 150000 Lt (t. y. 43443 Eur) iš SEB banko (mokėjimo paskirtyje nurodyta, kad pagal pirkimo–pardavimo sutartį Nr. JŠ18614 moka A. V.). Iš šios sąskaitos 2008-01-22, po trijų dienų, buvo pervesta 1961 Lt (t. y. 567,94 Eur) į VISA ELE kortelę, 2000 Lt (t. y. 579,24 Eur) į A. V. AB banko „Hansabankas“ kortelę, 30000 Lt (t. y. 8688,60 Eur) į VISA ELE kortelę, 2008-01-24 buvo pervesta 116000 Lt (33595,92 Eur) į A. V. SEB banko sąskaitą. Pagal VĮ „Registrų centras“ duomenis Pareiškėja 2007-12-12 pardavė A. V. ½ dalį buto adresu: Musninkų g. 5-32, Vilnius, pagal pirkimo–pardavimo sutartį Nr. JŠ18614. 2008-01-09 butui buvo įregistruota hipoteka, o 2015-05-06 varžytinėse butas buvo parduotas O. L..

Nurodoma, kad pagal 2009 m. Gyventojų (šeimos) turto deklaracijos duomenis Pareiškėja neturėjo piniginių lėšų nei banko sąskaitose, nei grynaisiais pinigais. Pasak Inspekcijos, nors Pareiškėjos nurodoma, kad 2015 m. ji iš A. V. gavo apie 25000 Eur, tačiau tai nepagrįsta jokiais tiesioginiais ir / ar netiesioginiais įrodymais, t. y. nepateikta tai patvirtinančių rašytinių sutarčių, nėra bankinių pavedimų, nepateikta GPM deklaracija už 2015 m., kurioje buvo privalu deklaruoti gautas pajamas iš sūnaus (tai, kas viršija 2500 Eur). Atsižvelgdama į šias aplinkybes, Inspekcija padarė išvadą, jog Pareiškėjos nurodyta 25000 Eur suma pagrįstai nepriskirta jos 2015 m. pajamoms.

#### *Pareiškėjos išlaidos ir pajamos tikrinamuoju laikotarpiu*

Pasak Inspekcijos, mokesčio apskaičiavimas pagal mokesčių administratoriaus įvertinimą atliktas taikant Taisyklių 6.3.3 papunktyje numatytą išlaidų metodą. Patikrinimo metu Pareiškėjos gautos pajamos bei patirtos išlaidos apskaičiuotos naudojantis Taisyklių 29 punkte nustatytais informacijos šaltiniais: komercinių bankų bei kitų trečiųjų asmenų pateikta informacija apie Pareiškėjos gautas pajamas, patirtas išlaidas, sąskaitoje esančias lėšas, Inspekcijos turimais duomenimis, Pareiškėjos ir kitų mokesčių mokėtojų rašytiniais paaiškinimais, statistiniais duomenimis, užsienio valstybių mokesčių administratorių, kitų institucijų pateikta informacija bei kita surinkta informacija.

Nustatyta, kad Pareiškėja į savo banko atsiskaitomąją sąskaitą įnešė: 2014 m. – 30700 Lt (t. y. 8891 Eur), 2015 m. – 71850 Eur, 2016 m. – 33796 Eur, 2017 m. – 91460 Eur, 2018 m. – 15250 Eur.

Pagal kredito įstaigų pateiktą informaciją nustatytos Pareiškėjos faktinės vartojimo išlaidos 2010–2018 metų laikotarpiu sudarė: 2010 m. – 1028,60 Lt, 2011 m. – 1043,49 Lt, 2012 m. – 11369,38 Lt, 2013 m. – 1762,17 Lt, 2014 m. – 4255,64 Lt, 2015 m. – 2588,21 Eur, 2016 m. – 2016,98 Eur, 2017 m. – 2853,46 Eur, 2018 m. – 4136,33 Eur.

Patikrinimo metu, išanalizavus Pareiškėjos kredito įstaigų sąskaitų išrašus už tikrinamąjį laikotarpį, nustatyti fizinių asmenų, Latvijos įmonių bei MB "A1" piniginių lėšų pervedimai į Pareiškėjos bankų sąskaitas bei Pareiškėjos atlikti pavedimai į sąskaitas – MB "A1" SIA TILVEGA, SIA FELONIS, SIA IINAYA, SIA TYRION, SIA CALYSSI, SIA TELONIS bei fiziniams asmenims.

Nustatyta, kad MB "A1" pateikė deklaracijas (forma FR0711) „Juridinių asmenų duomenys apie fiziniams asmenims suteiktas, jų gražintas, iš fizinių asmenų gautas ir jiems gražintas paskolas“ už 2015–2018 m. bei deklaravo Pareiškėjos suteiktas MB "A1" paskolas ir bendrijos gražintas

paskolas: 2015 m. Pareiškėja suteikė 9880 Eur paskolą (paskolos gražinimo data 2017-12-31), bendrija gražino Pareiškėjai 6100 Eur; 2016 m. Pareiškėja suteikė 11675 Eur paskolą (paskolos gražinimo data 2018-12-31), bendrija gražino 16205 Eur; 2017 m. Pareiškėja suteikė 5500 Eur paskolą (paskolos gražinimo data 2019-12-31), bendrija gražino 5355 Eur; 2018 m. Pareiškėja suteikė 8320 Eur paskolą (paskolos gražinimo data 2020-12-31), bendrija gražino – 7715 Eur.

Pagal kredito įstaigų pateiktą informaciją nustatyta, kad Pareiškėja 2015–2018 m. laikotarpiu pervedė 85032,57 Eur pinigines lėšas Latvijos Respublikos įmonėms ir iš jų gavo 11802,57 Eur (patikrinimo akto 4 lentelė): 2015 m. Pareiškėja pervedė 8455 Eur *SIA TILVEGA*, 3060 Eur *SIA FELONIS*, 450 Eur *SIA INAYA*; 2016 m. Pareiškėja pervedė 1100 Eur *SIA TYRION*, 1585 Eur *SIA CALYSSI*, 29000 Eur *SIA TILVEGA*, 1700 Eur *SIA INAYA*; 2017 m. Pareiškėja pervedė 19800 Eur *SIA TILVEGA*, 200 Eur *SIA INAYA*, 500 Eur *SIA FELONIS*, 600 Eur *SIA CALYSSI* bei Pareiškėja gavo 4150 Eur iš *SIA INAYA*, 3700 Eur iš *SIA FELONIS*; 2018 m. Pareiškėja pervedė 10982,57 Eur *SIA TILVEGA*, 2600 Eur *SIA TELONIS*, 1100 Eur *SIA INAYA*, 3900 Eur *SIA FELONIS* bei Pareiškėja gavo 3702,57 Eur iš *SIA TILVEGA*, 250 Eur iš *SIA INAYA*.

Sprendime nurodoma, kad Pareiškėjos įgaliotas atstovas A. V. apie pervestas lėšas Latvijos įmonėms Panevėžio AVMI patikrinimo metu el. paštu pateikė atsakymą, kuriame nurodė: „paaiškinu, kad su nurodytomis įmonėmis D. F. nėra tiesiogiai susijusi, ji nėra ir nebuvo nei šių įmonių naudotoja, akcininkė ar darbuotoja. Šioms įmonėms buvo skolinamos lėšos pagal poreikį“.

Sprendime dėl Pareiškėjos teiginio, jog paskolos Latvijos įmonėms daugiausiai buvo gražinamos grynaisiais pinigais, Inspekcija sutiko su vietos mokesčio administratoriaus pozicija ir nurodė, kad jis yra nepagrįstas jokiais objektyviais įrodymais, tik žodiniu paaiškinimu. Nurodoma, kad LVAT, aiškindamas įrodinėjimo taisyklės dėl mokėtojo grynaisiais pinigais gautų pajamų pripažinimo, yra pasisakęs, jog pareiga nurodyti pajamų šaltinius pirmiausia tenka mokesčių mokėtojui, kuris ir privalo užtikrinti, jog esant kompetentingų valstybės institucijų reikalavimui, galės pateikti šiuos šaltinius pagrindžiančius dokumentus. Mokėtojai, pasirinkdami pajamas gauti grynaisiais pinigais (dėl ko šių pajamų gavimo faktas nėra fiksuojamas kredito įstaigose esančių sąskaitų įrašuose) ir šių pajamų nedeklaruodami, pateikiant atitinkamo mokestinio laikotarpio pajamų deklaracijas (pvz., kai tokios deklaracijos teikimas nėra privalomas), prisiima ir visą riziką dėl jam tenkančios įrodinėjimo naštos (LVAT 2015-12-28 nutartis adm. byloje Nr. A-1305-602/2015, LVAT 2016-02-08 nutartis adm. byloje Nr. A-145-602/2016).

Patikrinimo metu iš Latvijos Respublikos mokesčių administratoriaus buvo prašyta pateikti informaciją apie Pareiškėjos pavedimus Latvijos įmonėms, apie atsiskaitymus grynaisiais pinigais su šiomis įmonėmis. Pranešta, kad įmonės *SIA TILVEGA*, *SIA FELONIS*, *SIA INAYA*, *SIA TYRION*, *SIA CALYSSI*, *SIA TELONIS* nepateikė informacijos apie Pareiškėjos sandorius, kuriuose būtų atsiskaitoma grynaisiais pinigais su šiomis įmonėmis. Įmonė *SIA TILVEGA* buvo likviduota 2019-01-09.

Inspekcija konstatavo, kad Pareiškėja, pateikdama paaiškinimus apie Latvijos įmonių paskolų gražinimą grynaisiais pinigais ir nepateikdama jokių juridinę galią turinčių dokumentų arba įstatymo nustatytos formos sandorių, patvirtinančių, jog pajamos buvo gautos, jų nedeklaravusi, neįrodė šių pinigų gavimo. Latvijos mokesčių administratorius taip pat nepateikė jokių duomenų apie šių įmonių mokėjimus grynaisiais pinigais. Nepagrindus paskolų gražinimo grynaisiais pinigais, Inspekcijos teigimu, pagrįstai į Pareiškėjos pajamų–išlaidų suvestinę įtrauktos pajamos ir išlaidos Latvijos įmonėms pagal kredito įstaigų pateiktą informaciją.

Patikrinimo metu taip pat nustatyta, kad Pareiškėja 2015–2018 m. laikotarpiu įvairiems fiziniams asmenims pervedė 103687 Eur bei fiziniai asmenys į Pareiškėjos sąskaitą pervedė 154077 Eur: 2015 m. Pareiškėja pervedė – 6310 Eur, jai pervesta – 11077 Eur; 2016 m. Pareiškėja pervedė – 8400 Eur, jai pervesta – 7656 Eur; 2017 m. Pareiškėja pervedė – 49080 Eur, jai pervesta – 56788 Eur; 2018 m. Pareiškėja pervedė – 39897 Eur, jai pervesta – 78556 Eur.

Inspekcijos vertinimu, Pareiškėjai nepateikus jokių dokumentų dėl pervestų / gautų piniginių lėšų fiziniams asmenims, pagrįstai jos pajamos ir išlaidos vertintos pagal kredito įstaigų pateiktą informaciją.

Sprendime nurodoma, kad Pareiškėjos teigimu, jos sąskaitoje buvo laikomi sūnaus A. V. bei dukros J. H. pinigai. Pavyzdžiui, 2017-01-30 pardavus sodo namelį su sklypu Vilniaus rajone, tą pačią dieną dukra pardavė šalia esantį sklypą už 7000 Eur ir paliko šiuos pinigus disponuoti Pareiškėjai. Inspekcija dėl šių aplinkybių pasisakė, kad Pareiškėjos dukra J. H. 2017-03-29 pardavė žemės sklypą Vilniaus rajone už 8000 Eur, tačiau iš dukters pavedimu nei 7000 Eur, nei 8000 Eur Pareiškėja negavo. Pareiškėja konkrečiai nenurodė, kaip aplinkybė, kad jos sąskaitoje laikomi sūnaus ir dukros pinigai, įtakoja jos gaunamų pajamų dydį, bei nepagrindė, kad jai buvo perduoti dukros gauti pinigai už parduotą sklypą, todėl, Inspekcijos nuomone, pagrįstai Pareiškėjos nurodytos 7000 Eur sumos nepriskirtos jos pajamoms.

Įvertinusi visą turimą informaciją apie Pareiškėjos gautas pajamas bei patirtas išlaidas, nustatytą 2013-12-31 pinigų likutį ne banke 40874 Lt, Inspekcija konstatavo, kad pagrįstai apskaičiuota, kad Pareiškėjos 2015–2016 m. patirtos išlaidos viršijo gautas pajamas 39018 Eur, tokiu būdu Pareiškėja disponavo pajamomis iš nenustatytų ir Lietuvos Respublikos įstatymų nustatytą tvarka neapmokestintų pajamų šaltinių (patikrinimo akto 5 lentelė). Sprendime nurodoma, kad Pareiškėja 2014 m. gavo 44971 Lt pajamų ir patyrė 51276 Lt išlaidų, atsižvelgiant į piniginių lėšų banke likučius (2014-01-01 – 4 Lt, 2014-12-31 – 19912 Lt) ir į apskaičiuotą pinigų likutį ne banke 40874 Lt, Pareiškėjos gautos pajamos 14661 Lt (4246 Eur) viršijo patirtas išlaidas; Pareiškėja 2015 m. gavo 47812 Eur pajamų ir patyrė 69040 Eur išlaidų, atsižvelgiant į piniginių lėšų banke likučius (2015-01-01 – 5767 Eur, 2015-12-31 – 877 Eur) ir į apskaičiuotą pinigų likutį ne banke 4246 Eur, Pareiškėjos patirtos išlaidos 12092 Eur viršijo gautas pajamas; Pareiškėja 2016 m. gavo 34656 Eur pajamų ir patyrė 61363 Eur išlaidų, atsižvelgiant į piniginių lėšų banke likučius (2016-01-01 – 877 Eur, 2016-12-31 – 1096 Eur) ir į apskaičiuotą pinigų likutį ne banke 0 Eur, Pareiškėjos išlaidos 26926 Eur viršijo gautas pajamas; Pareiškėja 2017 m. gavo 249295 Eur pajamų ir patyrė 216180 Eur išlaidų, atsižvelgiant į piniginių lėšų banke likučius (2017-01-01 – 1096 Eur, 2017-12-31 – 18888 Eur) ir į apskaičiuotą pinigų likutį ne banke 0 Eur, Pareiškėjos gautos pajamos 15323 Eur viršijo patirtas išlaidas; 2018 m. Pareiškėja gavo 238040 Eur pajamų ir patyrė 239087 Eur išlaidų, atsižvelgiant į piniginių lėšų banke likučius (2018-01-01 – 18888 Eur, 2018-12-31 – 3411 Eur) ir į apskaičiuotą pinigų likutį ne banke 15323 Eur, Pareiškėjos gautos pajamos 14430 Eur viršijo patirtas išlaidas.

Inspekcija dėl Pareiškėjos argumentų apie suteiktų ir grąžintų paskolų deklaravimą ar kitokią dokumentavimą, sprendime pagal MAĮ 42<sup>1</sup> straipsnio 1 dalį nurodo, kad nuolatiniai Lietuvos gyventojai pateikia Valstybinei mokesčių inspekcijai informaciją apie jų sudarytus sandorius, kurie atitinka visas šias sąlygas: 1) gyventojas pagal sudarytus sandorius gauna lėšų (įskaitant pasiskolintas) iš fizinių arba užsienio juridinių asmenų; 2) asmens gyventojui per vienus kalendorinius metus grynaisiais pinigais sumokėta suma pagal vieną sandorį arba pagal keletą su tuo pačiu asmeniu sudarytų sandorių viršija 15000 eurų; 3) sandoriai nėra notarinės formos; 4) gyventojas pagal sandorius negauna pajamų, kurios mokesčių administratoriui yra deklaruotos kitų mokesčių įstatymų nustatyta tvarka. Šio straipsnio 2 dalyje nustatyta, kad informacija pateikiama vieną kartą per kalendorinius metus centrinio mokesčių administratoriaus nustatyta tvarka ir terminais. Anot Inspekcijos, Pareiškėja neįvykdė pareigos pateikti informaciją mokesčių administratoriui apie jos vykdytus sandorius.

#### *Dėl paskirtos baudos*

Sprendime aptariama baudų už mokestinius pažeidimus skyrimo tvarka, cituojama MAĮ 139 straipsnio 1 dalis, remiamasi LVAT praktika (LVAT 2008-02-15 nutartimi adm. byloje Nr. A-261 214/2008; 2010-12-06 nutartimi adm. Byloje Nr. A-438-1117/2010, 2011-05-05 nutartimi adm. byloje Nr. A-442-1034/2011; 2011-11-18 nutartimi adm. byloje Nr. A-143-2619/2011) ir nurodoma, kad nėra pagrindo atsižvelgti į Pareiškėjos argumentus ir sumažinti vietos mokesčių administratoriaus pagrįstai paskirtą vidutinio dydžio, t. y. 30 proc. dydžio, GPM baudą.

Sprendime nurodoma, kad, skiriant Pareiškėjai nurodyto dydžio GPM baudą, buvo atsižvelgta į tai, jog Pareiškėja bendradarbiavo su mokesčių administratoriumi, teikė patikrinimui reikalingus paaiškinimus, kas laikytina asmens atsakomybe lengvinančia aplinkybe. Kita vertus,

nustatyta, kad Pareiškėjos patirtos išlaidos viršijo pajamas, kurios gautos iš nenustatytų pajamų šaltinių, GPM apskaičiuotas taikant MAĮ 70 straipsnį ir Taisykles, be to, Pareiškėja nepripažįsta padaryto pažeidimo – kas laikytina atsakomybę sunkinančiomis aplinkybėmis. Inspekcijos teigimu, papildomai vertinti atsakomybę lengvinančią aplinkybę (bendradarbiavimą) nėra jokio faktinio pagrindo, todėl Pareiškėjai paskirta vidutinio dydžio (30 proc.) bauda yra adekvati ir proporcinga jos padarytam GPM pažeidimui.

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

Pareiškėjos skundas iš dalies tenkintinas, ginčijamas Inspekcijos 2021-02-03 Sprendimas Nr. 68-6 dalyje dėl paskirtos GPM baudos keistinas.

Nagrinėjamoje byloje ginčas yra kilęs dėl mokesčių administratoriaus nurodymų Pareiškėjai sumokėti 5853 Eur GPM, 2030,95 Eur GPM delspinigius bei 1756 Eur GPM baudą, teisėtumo ir pagrįstumo. Panevėžio AVMI, atlikusi Pareiškėjos 2014–2018 m. GPM apskaičiavimo, deklaravimo ir sumokėjimo teisingumo mokestinį patikrinimą, kurio metu, vadovaudamasi MAĮ 70 straipsnio 1 dalimi bei taikydamą Taisyklių 4 punktą bei 6.3.3 papunktyje įtvirtintą išlaidų metodą, nustatė, kad Pareiškėjos 2015–2016 m. patirtos išlaidos, suteikiant paskolas Lietuvos fiziniams asmenims, Latvijoje registruotoms įmonėms bei dengiant Pareiškėjos vartojimo išlaidas, 39018 Eur viršijo gautas pajamas. Tokiu būdu konstatuota, jog Pareiškėja gavo kitų apmokestinamųjų, su darbo santykiais nesusijusių ir ne individualios veiklos pajamų, kurių aptariamam laikotarpiu GPMĮ nustatyta tvarka nedeklaravo, nuo jų neapskaičiavo ir į biudžetą nesumokėjo GPM.

Pareiškėja pateiktu skundu bei jos atstovai skundo nagrinėjimo Komisijos posėdyje metu iš esmės laikosi pozicijos, jog ginčijamas Inspekcijos sprendimas naikintinas, nes jis yra neteisėtas ir nepagrįstas, mokesčių administratoriui neįrodžius, kad Pareiškėja 2015–2016 m. disponavo 39018 Eur pajamomis iš nenustatytų kilmės šaltinių. Mokesčių administratoriui vykdomų kontrolės procedūrų metu Pareiškėjos atstovas pateikė visus dokumentus ir informaciją, paneigiančią konstatuotą mokesčių administratoriaus išvadą dėl tariamai Pareiškėjos disponuotų pajamų, kurių kilmės šaltiniai nepagrįsti objektyviais ir leistiniais įrodymais. Pareiškėjos atstovų išsakytais argumentais nesutinkama ir su atlikta Pareiškėjos pajamų ir išlaidų analize dėl nustatyto tikrinamojo laikotarpio, t. y. 2014 m., pradžios piniginių lėšų likučio, nes Pareiškėja, 2007 m. sūnui pardavusi ½ dalį buto, esančio Musninkų g. 5-32, Vilniuje, iš SEB banko gavo 150000 Lt, kurių neišleido, jais disponavo visą laikotarpį, banko sąskaitose nelaikė. Pareiškėjos teigimu, mokesčių administratorius jos gautomis pajamomis nepripažino ir 2015 m. gautų minėto buto 25000 Eur pardavimo pajamų. Akcentuojama, kad Pareiškėjos suteiktos Latvijos juridiniams asmenims paskolos ir jų grąžinimas, yra ne mokestinės, bet civilinės apyvartos dalykas, nurodoma, kad skolintos piniginės lėšos būdavo grąžinamos grynaisiais pinigais kalendorinių metų eigoje, todėl neprivalėjo būti deklaruojamos. Tokiu būdu Pareiškėjai nepagrįstai nustatytos nedeklaruotos apmokestinamosios pajamos bei nuo jų apskaičiuotas į biudžetą mokėtinas GPM bei su juo susijusios sumos. Pareiškėjos nuomone, paskirta 30 proc. GPM bauda yra nepagrįsta, nes mokesčio patikrinimo metu Pareiškėja bendradarbiavo su mokesčių administratoriumi ir teikė paaiškinimus bei dokumentus.

Inspekcijos sprendime, Panevėžio AVMI patikrinimo akte bei sprendime dėl patikrinimo akto tvirtinimo yra išsamiai aptartos mokesčių administratoriaus nustatytos faktinės aplinkybės, susijusios su Pareiškėjos gautomis pajamomis, patirtomis išlaidomis tikrinamuoju laikotarpiu. Taip pat Inspekcijos sprendime nuosekliai aptartos MAĮ 70 straipsnio, Taisyklių, LVAT nutarčių nuostatos dėl mokesčių apskaičiavimo pagal mokesčių administratoriaus įvertinimą taikymo. Kadangi bylos nagrinėjimo apimtis apsprendžiama pagal pareikštus ir aiškius reikalavimus, o nagrinėjamoje ginčo byloje Pareiškėja yra tai padariusi ir nekelia klausimo dėl atitinkamų teisės normų, reglamentuojančių specialųjį mokesčių apskaičiavimo būdą, aiškinimo bei taikymo, Komisija, vengdama pasikartojimų ir sutikdama su mokesčių administratoriaus pateiktu MAĮ 70 straipsnio 1 dalies bei Taisyklių nuostatų vertinimu, plačiau dėl šių nuostatų ir faktinių ginčo bylos aplinkybių nepasisakys, o Inspekcijos sprendimo pagrįstumą vertins, atsižvelgdama į Pareiškėjos skunde bei Komisijos posėdžio metu Pareiškėjos atstovų akcentuotus motyvus.

Pirmiausia pažymėtina, jog MAĮ 8 straipsnio 1 dalyje įtvirtintas mokesčių visuotinio privalomumo principas kildina imperatyvą kiekvienam mokesčių mokėtojui mokėti mokesčių įstatymų nustatytus mokesčius, laikantis mokesčių teisės aktuose nustatytos apskaičiavimo ir mokėjimo tvarkos, kas suponuoja mokesčių mokėtojo savalaikį, tikslų bei teisingą mokesstinės prievolės įvykdymą vadovaujantis mokesčių įstatymais (MAĮ 40 straipsnio 1 dalis ir 4 dalis, 66 straipsnio 1 dalis). Mokesčių mokėtojui, nevykdant ar netinkamai vykdant šią pareigą, mokesčiai apskaičiuojamas mokesčių administratoriaus iniciatyva pagal mokesčių mokėtojo pateiktas deklaracijas, apskaitos ir kitus dokumentus arba taikant įstatymų leidėjo MAĮ įtvirtintus specialiuosius mokesčių apskaičiavimo būdus (MAĮ 66 straipsnio 2 dalis).

Įvertinus Pareiškėjos skunde bei Komisijos posėdyje išdėstytus argumentus, spręstina, kad Pareiškėja iš esmės nesutinka su mokesčių administratoriaus padaryta išvada apie Pareiškėjos 2015–2016 m. gautas 39018 Eur apmokestinamąsias pajamas, kurių kilmės šaltinių ji nepagrindė jokiais objektyviais įrodymais, bei dėl to nepagrįstai apskaičiuotu mokėtiniu į biudžetą GPM bei su juo susijusiomis sumomis. Šiuo aspektu Komisija, susipažinusi su mokesstinėje byloje surinktais duomenimis ir juos įvertinusi, konstatuoja, kad mokesčių administratorius, visapusiškai ir objektyviai išsiaiškinęs visas bylai reikšmingas aplinkybes, pagrįstai nustatė, kad Pareiškėjos 2015–2016 m. patirtos išlaidos 39018 Eur viršijo gautas pajamas. Bylos duomenimis patikrinimo metu atlikta 2014-01-01–2018-12-31 laikotarpio Pareiškėjos šeimos pajamų ir išlaidų analizė, taip pat, siekiant kuo tiksliau ir objektyviau nustatyti Pareiškėjos turėtų pajamų likutį tikrinamojo laikotarpio pradžiai, atliktas pajamų ir išlaidų vertinimas nuo 2010-01-01. Iš ginčo medžiagos matyti, kad Panevėžio AVMI tikrinamojo laikotarpio Pareiškėjos gautas pajamas bei patirtas išlaidas nustatė pagal komercinių bankų bei kitų trečiųjų asmenų pateiktą informaciją, Inspekcijos duomenų bazėse turimą informaciją, pagal pateiktus rašytinius paaiškinimus, užsienio valstybių mokesčių administratoriaus, kitų institucijų pateiktą informaciją. Patikrinimo metu nustatyta, kad Pareiškėjos 2014 m. bei 2017–2018 m. gautos pajamos viršijo patirtas išlaidas, iš jų: 2014 m. – 14661 Lt (4246 Eur), 2017 m. – 15323 Eur; 2018 m. – 14430 Eur. Tuo tarpu Pareiškėjos 2015–2016 m. patirtos išlaidos, suteikiant paskolas Lietuvos fiziniams asmenims, Latvijoje registruotoms įmonėms, dengiant savo vartojimo išlaidas, 39018 Eur viršijo gautas pajamas, iš jų: 2015 m. – 12092 Eur, 2016 m. – 26926 Eur. Pajamų, kurios buvo panaudotos Pareiškėjos išlaidų dengimui, kilmės šaltinių Pareiškėja nepagrindė juridinę galią turinčiais dokumentais ar kitais objektyviais duomenimis. Priešingai nei Pareiškėja, Panevėžio AVMI pastarąsias savo išvadas pagrindė ne pavieniais byloje surinktais duomenimis, bet nustatytą teisiškai reikšmingų aplinkybių ir jas pagrindžiančių įrodymų visuma.

Pasisakydama dėl Pareiškėjai apskaičiuoto GPM teisėtumo ir pagrįstumo, Komisija daro išvadą, kad vietos mokesčių administratorius, vadovaudamasis GPMĮ 2 straipsnio 14 dalimi, 3 straipsniu, 5 straipsniu, 8 straipsniu, 22 straipsnio 3 dalimi, 25 straipsnio 1 dalimi, 27 straipsnio 1 dalimi bei MAĮ 70 straipsnio 1 dalimi, ir be kita ko, nenukrypdamas ir nuo LVAT suformuluoto pastarosios teisės normos aiškinimo, pagrindė mokesstinio patikrinimo metu padarytas išvadas dėl Pareiškėjos mokesčio bazės nustatymo bei pačio GPM apskaičiavimo pagal mokesčių administratoriaus įvertinimą. Kaip nagrinėjamoje byloje nustatyta, Pareiškėjos 2015–2016 m. patirtos išlaidos viršijo jos iš oficialių šaltinių gautas pajamas ir Pareiškėja iš esmės negalėjo objektyviais įrodymais pagrįsti šių patirtų išlaidų. Gautų pajamų Pareiškėja nedeklaravo metinėse pajamų deklaracijose, nuo jų neapskaičiavo ir nesumokėjo mokėtino mokesčio GPMĮ nustatyta tvarka ir terminu. Nagrinėjamu atveju susiklosčiusi mokesstinio ginčo faktinė situacija atitinka Taisyklių 4.1 papunktyje apibrėžtus mokesčių slėpimo atvejus, t. y. įvertinimas gali būti atliekamas, kai mokesčių administratorius mokesčių mokėtojo mokesstinės prievolės dydžio negali nustatyti įprastine, atitinkamo mokesčio įstatyme nustatyta, tvarka, nes mokesčių mokėtojas nevykdo arba netinkamai vykdo savo pareigas apskaičiuojant mokesčius: nepateikia mokesčio deklaracijos, nustatytą tvarka patvirtintos ataskaitos ar kito dokumento, į mokesčio deklaraciją įrašo neteisingus (nepatikimus, prieštarungus) duomenis, mokesčių mokėtojo įsigyto turto vertė ir (ar) asmeninės išlaidos per atitinkamą laikotarpį yra didesnės už deklaruotas pajamas ir kitais atvejais. Komisijos vertinimu, nustatytų duomenų visuma (gautų pajamų teisės aktų nustatyta tvarka nedeklaravimas,



mokėtino į biudžetą GPM neapskaičiavimas bei nesumokėjimas, mokestiniu laikotarpiu patirtos išlaidos viršija gautas pajamas) pagrindžia Pareiškėjos realiai gautų pajamų slėpimo faktą, kuris iškreipė tiesioginio apmokestinimo aplinkybes. Kas iš esmės sudaro teisinį pagrindą mokesčių administratoriui mokesčių apskaičiuoti taikant mokesčių administratoriaus įvertinimą, įtvirtintą MAĮ 70 straipsnio 1 dalį.

Komisija, įvertinusi skundo argumentus, kuriais nesutinkama su nustatytu tikrintino laikotarpio pradžios likučiu, o būtent tuo aspektu, jog neįvertintos Pareiškėjos 2007 m. gautos 150000 Lt pajamos už sūnui parduotą ½ buto, esančio Musninkų g. 5-32, Vilniuje, dalį, pažymi, kad mokesčių administratorius, siekdamas įvertinti Pareiškėjos patirtų išlaidų atitikimą gautoms pajamoms už laikotarpį nuo 2014-01-01 iki 2018-12-31 atliko išsamią Pareiškėjos šeimos pajamų ir išlaidų analizę nuo 2010-01-01 ir nustatė, kad 2013-12-31 piniginių lėšų likutis banke buvo 4 Lt, ne banke – 40874 Lt. Iš ginčo medžiagoje pateiktos mokesčių administratoriaus sudarytos pajamų ir išlaidų suvestinės (patikrinimo akto 1 priedas) matyti, kad Pareiškėjos 2010-01-01 piniginių lėšų likutis banke buvo 3407 Eur.

Pareiškėjos 2009-03-04 pateiktoje Metinėje gyventojų (šeimos) turto deklaracijoje už laikotarpį nuo 2008-03-01 iki 2009-02-28, nurodant 802 pareigybės kodą (pageidaujant gauti valstybės garantuojamą teisinę pagalbą), yra nurodytos 10200 Lt gautos pajamos bei turimi 2 nekilnojamojo turto objektai. Mokesčių mokėtojos 2010-12-31 pateiktoje Metinėje gyventojų (šeimos) turto deklaracijose už 2009 m. nurodyti tik 6 nekilnojamojo turto objektai. Minėtose deklaracijose nepateikti duomenys apie Pareiškėjos turėtas pinigines lėšas banko sąskaitose ar grynaisiais pinigais, įskaitant ir Pareiškėjos tariamai disponuotas 150000 Lt pajamas. Juolab, ir pačios Pareiškėjos sūnaus A. V. byloje pateiktoje 2019-03-14 Pareiškėjos „2013–2018 metų įplaukų–išlaidų“ suvestinėje nurodyta, kad Pareiškėjos 2013-12-31 piniginių lėšų likutis banke ir ne banke sudarė 29811,85 Lt, duomenų apie turimas 150000 Lt pajamas nepateikta.

Mokesčių administratoriaus sprendimuose pagal VĮ „Registrų centras“ duomenis bei kredito įstaigos pateiktą informaciją užfiksuota, kad Pareiškėja, pagal 2007-12-12 pirkimo–pardavimo sutartį (Nr. JŠ18614) pardavusi A. V. ½ buto, esančio Musninkų g. 5-32, Vilnius, dalį, 2008-01-21 į banko sąskaitą gavo 150000 Lt iš SEB banko (mokėjimo paskirtyje nurodyta, kad pagal pirkimo–pardavimo sutartį Nr. JŠ18614, moka A. V.). Tačiau, tuo pačiu pastebėtina ir tai, jog mokesčių administratorius nustatė, kad iš Pareiškėjos gautų 150000 Lt pajamų trijų dienų laikotarpiu 118000 Lt pervesta A. V. ir 31961 Lt į VISA ELE kortelę. Atsižvelgus į aptartas aplinkybes, Pareiškėjos skunde bei jos atstovo A. T. C. posėdyje išsakyti teiginiai, neva Pareiškėja aptariamomis pajamomis disponavo visą laikotarpį, jų neišleido iki tikrintino laikotarpio pradžios, pripažintini nepagrįstais. Tuo pačiu, konstatuotina, jog Pareiškėja tikrinamojo laikotarpio pradžiai jos tariamų 150000 Lt pajamų neturėjo, todėl, Komisijos vertinimu, pagrįstai mokesčių administratorius į minėtas pajamas neatsižvelgė ir jų neįtraukė į Pareiškėjos pajamų ir išlaidų suvestinę. Priešingą išvadą suponuojančių įrodymų Pareiškėja nei mokesčių administratoriui, nei Komisijai nepateikė.

Pasisakant dėl skundo argumentų, susijusių su Pareiškėjos pajamoms nepriskirta 25000 Eur suma, gauta A. V. 2015 m. gražinus iš varžytinių pardavus butą, adresu: Musninkų g. 5-32, Vilnius, nurodytina, kad remiantis bylos duomenimis, 2015-05-06 turto iš varžytinių pardavimo aktu Nr. 0179/14/00473 O. L. parduotas butas, esantis Musninkų g. 5-32, Vilniuje, už 43500 Eur. Minėto buto ½ dalis priklausė Pareiškėjai, todėl iš byloje pateiktos Pareiškėjos pajamų ir išlaidų suvestinės matyti, kad mokesčių administratorius pusę gautų minėto nekilnojamojo turto pardavimo pajamų (21750 Eur) priskyrė Pareiškėjos 2015 m. pajamoms ir į jas atsižvelgė vertindamas to paties laikotarpio išlaidas. Nors tiek Pareiškėjos skunde, tiek ir posėdžio metu akcentuota dėl 25000 Eur pajamų gavimo, tačiau minėtiems argumentams pagrįsti byloje nėra pateikta jokių tiesioginių ir / ar netiesioginių įrodymų – nepateikta tai patvirtinančių rašytinių sutarčių ar bankinių pavedimų, GPM deklaracija už 2015 m., kurioje buvo privalu deklaruoti gautas pajamas, viršijančias 2500 Eur, taip pat nepateikta. Atsižvelgus į tai, kas išdėstyta, Komisijos vertinimu, pagrįstai Pareiškėjos pajamoms priskirta 21750 Eur, t. y. pusė buto pardavimo pajamų.

Komisija dėl Pareiškėjos bei jos atstovų Komisijos posėdžio metu išsakytų paaiškinimų apie Latvijos įmonių gražintas Pareiškėjai suteiktas paskolas grynaisiais pinigais pastebi, kad LVAT savo

praktikoje yra ne kartą nurodęs, jog 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), mokesčių mokėtojas prisiima ir visą riziką dėl jam tenkančios įrodinėjimo naštos (pvz., 2010-12-31 nutartis adm. byloje Nr. A-575-1852/2010, 2013-01-04 nutartis adm. byloje Nr. A-438-2923/2012, 2013-04-15 sprendimas adm. byloje Nr. A-602-27/2013). Taigi Pareiškėjos bei jos atstovo A. V. paaiškinimai, kad Latvijos įmonės joms suteiktas paskolas Pareiškėjai gražino grynaisiais pinigais, turėjo būti pagrįsti taip, kad nekiltų jokių abejonių dėl šių pinigų gavimo realumo, tačiau ši pareiga neįvykdyta ir pajamų kilmės šaltinis nebuvo pagrįstas jokiais objektyviais įrodymais. Pastebėtina, kad išskirtinai tik deklaratyvaus pobūdžio teiginių bei paaiškinimų (duomenų) apie gautas pajamas teikimas, nesant realaus tų pajamų gavimo fakto, pajamų gavimo nepagrindžia (pvz., LVAT 2020-02-26 nutartis adm. byloje A-3363-556/2020).

Tokiu būdu, Inspekcija pagrįstai sprendė, kad gražinamos grynaisiais pinigais paskolos, kurių gavimo faktas išimtinai grindžiamas tik Pareiškėjos bei jos sūnaus A. V. žodiniais paaiškinimais, nepateikus jokių kitų objektyvių įrodymų ar juridinę galią turinčių dokumentų, negali būti pakankamas pagrindas konstatuoti realų pajamų gavimą aptartu būdu. Juolab, kad ir Latvijos mokesčių administratorius nepateikė jokių duomenų apie Latvijos įmonių mokėjimus grynaisiais pinigais Pareiškėjai. Atsižvelgiant į byloje nustatytas faktines aplinkybes bei pateiktus įrodymus, Komisija sprendžia, kad pagrįstai į Pareiškėjos pajamų ir išlaidų suvestinę įtrauktos tik tos Pareiškėjos pervestos Latvijos įmonėms bei jų gražintos piniginės lėšos, kurios nustatytos pagal kredito įstaigų pateiktą informaciją.

Sutiktina su Pareiškėjos skundo argumentais, kad paskolų suteikimas ir jų gražinimas yra ne mokesčių teisės, bet civilinės teisės dalykas. Tačiau, Komisijos vertinimu, tai jokių būdu nereiškia, kad paskolų sandoriai nevertintini mokestiniais teisiniais aspektais bei jais negalima remtis konkrečiu atveju nustatant šio teisinio santykio dalyvių gautas pajamas ir dėl jų gavimo mokesčių mokėtojui kylančias mokestines prievoles. LVAT praktikoje nuosekliai laikomasi pozicijos, kad mokesčių teisė ir civilinė teisė yra to paties lygio, greta stovinčios teisės sritys, kurios tas pačias faktines aplinkybes vertina iš kitos perspektyvos ir kitų vertybių požiūriu. Net jei mokesčių teisės norma apmokestinimą kildina iš civilinių teisinių santykių, ji neprivalo būti interpretuojama nenukrypstamai nuo susiklosčiusių teisinių santykių civilinio teisinio įvertinimo. Atitinkamai sandoriai, jų sudarymas ir galiojimas yra civilinės teisės, o ne viešosios teisės reguliavimo dalykas, t. y. sandorių civilinės teisinės pasekmės bei jų įtaka ūkio subjektų apmokestinimui yra skirtingų teisės šakų reguliavimo dalykai ir negali būti tapatinami (pvz., LVAT 2005-05-27 nutartis adm. byloje Nr. A-14-587/2005). Mokesčių administratorius civilinius teisinius santykius vertina išimtinai tik mokesčių teisės požiūriu, nesprendamas dėl sandorių galiojimo ir iš to kylančių civilinių teisinių pasekmių, bet nustato, ar iš pastarųjų sandorių kylančios atitinkamos mokesčių mokėtojo mokestinės prievolės yra vykdomos laikantis mokesčių teisės aktų nustatytos tvarkos ir terminų.

Nesutiktina su skunde akcentuotu argumentu, kad mokestiniu laikotarpiu Latvijos įmonių gražintos paskolos Pareiškėjai neprivalėjo būti deklaruojamos mokesčių teisės aktų nustatyta tvarka. Komisija dėl pastarųjų Pareiškėjos teiginių, sutikdama su Inspekcijos sprendime išdėstytu argumentavimu, atkreipia dėmesį, kad MAĮ 42<sup>1</sup> straipsnio 1 dalyje yra imperatyviai įtvirtinta nuolatinio Lietuvos gyventojų pareiga informuoti Inspekciją apie sudarytus sandorius, kurie atitinka visas šias sąlygas: 1) gyventojas pagal sudarytus sandorius gauna lėšų (įskaitant pasiskolintas) iš fizinių arba užsienio juridinių asmenų; 2) asmens gyventojui per vienus kalendorinius metus grynaisiais pinigais sumokėta suma pagal vieną sandorį arba pagal keletą su tuo pačiu asmeniu sudarytų sandorių viršija 15000 eurų; 3) sandoriai nėra notarinės formos; 4) gyventojas pagal sandorius negauna pajamų, kurios mokesčių administratoriui yra deklaruotos kitų mokesčių įstatymų nustatyta tvarka. Šio straipsnio 2 dalyje nustatyta, kad nurodyta informacija pateikiama vieną kartą per kalendorinius metus centrinio mokesčių administratoriaus nustatyta tvarka ir terminais. Bylos duomenimis Pareiškėja neįvykdė aptariamą pareigą pateikti informaciją

mokesčių administratoriui apie su Latvijos įmone *SIA TILVEGA* 2016–2017 m. vykdytus sandorius, kurių vertė viršija 15000 Eur, taip pat ir su kai kuriais Lietuvos fiziniiais asmenimis.

Dėl įrodinėjimo naštos paskirstymo mokestiniame ginče akcentuotina, kad MAĮ 67 straipsnio 1 dalyje įtvirtinta, kad mokesčių administratorius privalo pagrįsti jo mokesčių mokėtojų apskaičiuotas mokesčio ir su juo susijusias sumas. Vadinasi, mokestinio ginčo byloje, visų pirma, mokesčių administratorius turi surinkti bei teikti atitinkamus įrodymus dėl mokesčių apskaičiavimo mokesčių mokėtojui. Kita vertus, mokesčių mokėtojui, siekiant paneigti apskaičiuotas sumas bei nugincyti mokesčių administratoriaus sprendimą, nepakanka apsiriboti vien tik paaiškinimų ir kontraargumentų teikimu, negrindžiant jų konkrečiais įrodymais. Pagal MAĮ 67 straipsnio 2 dalį, mokesčių mokėtojas, nesutinkantis su mokesčių administratoriaus apskaičiuotomis konkrečiomis mokesčio ir su juo susijusiomis sumomis, privalo pagrįsti, kodėl jos yra neteisingos. Mokesčių mokėtojas turėtų pateikti tokius įrodymus, kurie suponuotų priešingą išvadą nei daro mokesčių administratorius (pvz., LVAT 2013-01-29 nutartis adm. byloje Nr. A-556-622/2013; 2014-06-25 nutartis adm. byloje Nr. A-556-1379/2014). Nagrinėjamu atveju mokesčių administratorius pateikė pakankamai duomenų, įrodančių Pareiškėjai apskaičiuoto mokesčio ir su juo susijusių sumų pagrįstumą bei teisingumą, t. y. MAĮ 67 straipsnio 1 dalies reikalavimai įvykdyti tinkamai. Tuo tarpu Pareiškėja nepateikė Inspekcijos poziciją paneigiančių įrodymų, kurie suponuotų priešingą išvadą negu išdėstyta mokesčių administratoriaus procesiniuose sprendimuose, todėl konstatuotina, kad pagrįstai Pareiškėjai nuo nustatytų 39018 Eur apmokestinamųjų pajamų apskaičiuotas mokėtinas 5853 GPM bei su juo susijusios sumos.

Komisija, atsižvelgdama į tai, kad Pareiškėjos skunde bei jo nagrinėjimo Komisijos posėdžio metu išsakyti nesutikimo motyvai ir dėl Pareiškėjai paskirtos GPM baudos dydžio, nagrinėjamu atveju pasisako ir pastaruoju klausimu. Iš bylos medžiagos matyti, kad Panevėžio AVMI, vadovaudamasi GPMĮ 36 straipsnio 2 dalimi ir MAĮ 139 straipsniu, įvertinusi atsakomybę lengvinančias aplinkybes – Pareiškėjos bendradarbiavimą bei paaiškinimų teikimą patikrinimo metu, ir sunkinančias aplinkybes – mokestinio pažeidimo nepripažinimą bei tai, kad GPM apskaičiuotas taikant MAĮ 70 straipsnį, Pareiškėjai skyrė baudos vidurkį – 30 proc. 1756 Eur GPM baudą. Komisija atkreipia dėmesį į tai, kad baudos paskirtis sietina su pažeidėjo nubaudimu bei bendrąja ir specialiąja prevencija. Tiek nubaudimo elementas, tiek ir specialioji prevencija yra nukreipti į pažeidėjo valią, sukelti jam turtinio pobūdžio praradimus. LVAT 2013-05-23 nutartyje adm. byloje Nr. A-602-630/2013 pažymėjo, kad „Konstitucinis Teismas ne kartą yra konstatavęs, kad konstituciniai teisingumo, teisinės valstybės principai suponuoja ir tai, kad už teisės pažeidimus valstybės nustatomos poveikio priemonės turi būti proporcingos (adekvačios) teisės pažeidimui, turi atitikti siekiamus teisėtus ir visuotinai svarbius tikslus, neturi varžyti asmens akivaizdžiai labiau negu reikia šiems tikslams pasiekti, tačiau nustatomos poveikio priemonės turi būti proporcingos (adekvačios) teisės pažeidimui, turi atitikti siekiamus teisėtus ir visuotinai svarbius tikslus, neturi varžyti asmens akivaizdžiai labiau negu reikia šiems tikslams pasiekti <...>. Konstitucinio Teismo 2000 m. gruodžio 6 d., 2001 m. spalio 2 d., 2004 m. sausio 26 d., 2005 m. lapkričio 3 d., 2005 m. lapkričio 10 d., 2008 m. sausio 21 d. nutarimai“. Komisijos vertinimu, skirtingai nei apskaičiuojant mokestinę prievolę, kurios dydis yra objektyvus, skiriant baudą visuomet privalu atsižvelgti į daugelį aplinkybių, susijusių su padaryto pažeidimo pobūdžiu, taip pat į mokesčio mokėtojo elgesį mokestinio patikrinimo metu ir kitas aplinkybes, kad skirtos baudos dydis ir padarytas pažeidimas būtų proporcingi. Komisija, įvertinusi byloje nustatytas aplinkybes, Pareiškėjos skunde bei jos atstovų Komisijos posėdyje išsakytus motyvus apie paaiškinimų teikimą ir bendradarbiavimą Pareiškėjos kontrolės procedūrų metu, taip pat, atsižvelgusi į Pareiškėjos garbų amžių, kad ji yra pensininkė, bei tai, kad Pareiškėjos sunūs A. V. tarpininkavo Pareiškėjos paskolų suteikimo ir gražinimo procese, vadovaudamasi protingumo ir teisingumo kriterijais, konstatuoja, kad baudos skyrimo tikslai bus pasiekti, Pareiškėjai skiriant minimalią, t. y. 10 proc. dydžio GPM baudą. Todėl Inspekcijos skundžiamu sprendimu patvirtinta Panevėžio AVMI paskirta 30 proc. dydžio 1756 Eur GPM bauda mažintina iki minimalios 10 proc. dydžio 585 Eur (5853 Eur x 10 proc.) GPM baudos.

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 Lietuvos Respublikos finansų ministerijos 2021-02-03 Sprendimą Nr. 68-6: vietoj nurodymo Pareiškėjai sumokėti į biudžetą 5853 Eur GPM, 2030,95 Eur GPM delspinigius, 1756 Eur GPM baudą, nurodyti Pareiškėjai sumokėti į valstybės biudžetą 5853 Eur GPM, 2030,95 Eur GPM delspinigius ir 585 Eur GPM baudą.

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

Komisijos narė, pavaduojanti Komisijos pirmininką

Rasa Stravinskaitė

Komisijos narė

Edita Galiauskaitė

Komisijos narys

Andrius Venius

Komisijos narė

Vilma Vildžiūnaitė