



**MOKESTINIŲ GINČŲ KOMISIJA PRIE
LIETUVOS RESPUBLIKOS VYRIAUSYBĖS**

**SPRENDIMAS
DĖL R. P. 2015-07-23 SKUNDO**

2015 m. rugsėjo 28 d. Nr. S-185 (7-182/2015)
Vilnius

Mokestinių ginčų komisija prie
Lietuvos Respublikos Vyriausybės,
susidedanti iš:

Komisijos narės,
pavadojančios komisijos pirmininkę
komisijos narių

Linus Vosylienės
Lauros Milašiūtės
Rasos Stravinskaitės – pranešėja
Andriaus Veniaus

sekretoriaujant
mokesčių mokėtojui nedalyvaujant
mokesčių administratoriaus atstovui nedalyvaujant

V. S.

2015 m. rugsėjo 2 d. posėdyje išnagrinėjusi R. P. (toliau – Pareiškėja) skundą dėl Valstybinės mokesčių inspekcijos prie Lietuvos Respublikos finansų ministerijos (toliau – Inspekcija, centrinis mokesčių administratorius) 2015-07-09 sprendimo Nr. 68-121, n u s t a t ė:

Inspekcija 2015-07-09 sprendimu Nr. 68-121 patvirtino Šiaulių apskrities valstybinės mokesčių inspekcijos (toliau – Šiaulių AVMI, vietos mokesčių administratorius) 2015-04-28 sprendimą Nr. (44.1)-FR0682-262, kuriuo Pareiškėjai nurodyta sumokėti į biudžetą 8562 Lt (2479,73 Eur) gyventojų pajamų mokestį (toliau – GPM), 4110,85 Lt (1191,58 Eur) GPM delspinigius, 788 Lt (228 Eur) GPM baudą, 468 Lt (135,34 Eur) privalomojo sveikatos draudimo įmokas (toliau – PSD įmokos), 253,08 Lt (73,35 Eur) PSD įmokų delspinigius, 47 Lt (13 Eur) PSD įmokų baudą.

Sprendime nurodyta, kad Šiaulių AVMI pakartotinai patikrino Pareiškėjos 2008-01-01–2012-12-31 laikotarpio GPM ir PSD įmokų apskaičiavimo bei sumokėjimo teisingumą ir 2015-02-20 patikrinimo aktu Nr. FR0680-122 nustatė, kad 2008–2011 m. Pareiškėjos ir jos sutuoktinio (santuoka nutraukta 2011-01-22) S. P. patirtos išlaidos viršijo gautas pajamas, todėl konstatavo, jog Pareiškėja nekilnojamojo turto, vartojimo, degalų įsigijimo, veiklos pagal verslo liudijimą, automobilių įsigijimo išlaidoms panaudojo iš nenustatytų šaltinių gautas pajamas, kurios nebuvo apmokestintos Lietuvos Respublikos įstatymų nustatyta tvarka. Šiaulių AVMI, vadovaudamasi Mokesčių administravimo įstatymo (Žin., 2004, Nr. 63-2243,

toliau – MAĮ) 70 str. 1 dalies, Valstybinės mokesčių inspekcijos viršininko 2004-05-24 įsakymu Nr. VA-103 „Dėl mokesčio apskaičiavimo pagal mokesčių administratoriaus įvertinimą taisyklių patvirtinimo“ patvirtintų Taisyklių 4 punkto nuostatomis, konstatavo, kad 2008–2010 m. laikotarpiu Pareiškėjos išlaidos 30446,5 Lt (60893/2), o 2011 m. – 24237 Lt viršijo Pareiškėjos gautas pajamas, ir pagal mokesčių administratoriaus įvertinimą apskaičiavo Pareiškėjos 54683,5 Lt GPM bazę. Šiaulių AVMI, vadovaudamasi Lietuvos Respublikos gyventojų pajamų mokesčio įstatymo (Žin., 2002, Nr. 73-3085, toliau – GPMĮ) 2, 3, 6, 27 str. ir 1996-05-21 Lietuvos Respublikos sveikatos draudimo įstatymo Nr. I-1343 (toliau – SDĮ) 17 str. nuostatomis, Pareiškėjai apskaičiavo 8693 Lt GPM ir 475 Lt PSD įmokas.

Taip pat nurodyta, kad Šiaulių AVMI 2015-04-28 sprendimu Nr. (44.1)-FR0682-262 patikrinimo aktą pakeitė, nustatiusi, kad Pareiškėja ir jos sutuoktinis patyrė mažesnes vartojimo išlaidas, apskaičiavo, jog Pareiškėjos išlaidos 53849,5 Lt (60293/2+23703) viršijo gautas pajamas, nurodydama Pareiškėjai sumokėti 8562 Lt (2479,73 Eur) GPM ir 468 Lt (135,34 Eur) PSD įmokas. Šiaulių AVMI, vadovaudamasi GPMĮ 36 str., SDĮ 19 str., MAĮ 96 str. 1 dalies 2 punkto nuostatomis, Pareiškėjai apskaičiavo 4110,85 Lt (1191,58 Eur) GPM delspinigius bei 253,08 Lt (73,35 Eur) PSD įmokų delspinigius bei, vadovaudamasi MAĮ 139 straipsniu ir atsižvelgusi į tai, kad Pareiškėja patikrinimo metu bendradarbiavo su mokesčių administratoriumi, Pareiškėjai skyrė minimalią 10 proc. dydžio 788 Lt (228 Eur) GPM baudą bei 47 Lt (13 Eur) PSD įmokų baudą.

Pažymėta, jog atliekant mokesčių apskaičiavimą pagal mokesčių administratoriaus įvertinimą, objektyviai yra įmanomi tam tikri netikslumai, nes mokesčių administratorius yra priverstas vadovautis ne tiksliais, o tikėtiniais ir galimais paskaičiavimais, o tokios pozicijos laikosi Lietuvos vyriausiasis administracinis teismas (toliau – LVAT) (2007-06-05 nutartis adm. byloje Nr. A-11-603/2007; 2012-12-12 Nr. A-438-2491/2011).

Sprendime dėstoma, jog Šiaulių AVMI patikrinimo metu, įvertinusi trečiųjų asmenų pateiktą informaciją ir turimą informaciją, nustatė, kad Pareiškėja ir jos sutuoktinis 2008 m. iš viso gavo 19415 Lt pajamų šaltiniais pagrįstų pajamų, iš jų Pareiškėjos sutuoktinis S. P. gavo 388 Lt pajamų už parduotą metalo laužą, 6000 Lt padovanojo S. P. tėvai (kas mėnesį dovanojami 500 Lt kurui įsigyti), Pareiškėjai į banko sąskaitą buvo pervesta 6929 Lt ligos ir motinystės pašalpa, 4563 Lt pervedė Šiaulių miesto savivaldybės soc. rūpybos skyrius, 545 Lt pervesta draudimo išmoka, 1036 Lt pervesta pašalpa už vaiką, 16 Lt suteikta debetinė banko paskola, 564 Lt grąžinta GPM permoka, susidariusi po metinės 2007 m. Pareiškėjos gyventojų pajamų deklaracijos pateikimo. Pareiškėja ir jos sutuoktinis 2008 m. patyrė 42181 Lt išlaidas, t. y. Pareiškėja su sutuoktiniu 2008 m. už 5300 Lt įsigijo automobilinę priekabą *Syland*, 97 Lt atskaitė bankas už patarnavimus, 473 Lt grąžino bankui suteiktą debetinę paskolą, 11 Lt bankas priskaičiavo delspinigių, 900 Lt pervedė lizingui, 27 Lt sumokėjo bankui palūkanų, 58 Lt atskaityta S. P. GPM už parduotą metalo laužą, už 1347 Lt įsigijo prekių Vokietijoje, 17246 Lt apskaičiuota už kurą automobiliams. Vidutinės vartojimo išlaidos pagal Statistikos departamento prie Lietuvos Respublikos Vyriausybės (toliau – Statistikos departamentas) skelbiamus vidutinius statistinius rodiklius 2008 m. Lietuvos kaimuose, atėmus transporto išlaidas ir vaikams nepriskiriant alkoholio ir tabako išlaidų, metams šeimai iš 3 asmenų sudarė 19146 Lt. Įvertinus 620 Lt pinigų likutį, turėtą banko sąskaitose, nustatyta, kad sutuoktiniai 2008 m. patyrė 42181 Lt išlaidas, kurios 22766 Lt (42181-19415) viršijo pajamų šaltiniais pagrįstas pajamas.

Šiaulių AVMI nustatė, kad Pareiškėja ir jos sutuoktinis S. P. 2009 m. iš viso gavo 18189 Lt pajamų šaltiniais pagrįstų pajamų, iš jų – 800 Lt už parduotą automobilį *Mitsubishi*, 10230 Lt į Pareiškėjos banko sąskaitą pervesta pašalpa, 6000 Lt padovanojo S. P. tėvai (kas mėnesį dovanojami 500 Lt kurui įsigyti), 539 Lt grąžinta GPM permoka, susidariusi po metinės 2008 m. Pareiškėjos gyventojų pajamų deklaracijos pateikimo bei 620 Lt pinigų likutis banko sąskaitose. Šiaulių AVMI nustatė, kad Pareiškėja ir jos sutuoktinis 2009 m. patyrė 33784 Lt išlaidas, t. y. Pareiškėja 2009-10-30 transporto priemonės pirkimo–pardavimo sutartimi iš A. P. už 1000 Lt įsigijo automobilį *VW SHARAN*, 98 Lt nuskaityta banko už patarnavimus, 302

Lt pervesta lizingo bendrovei, 6 Lt nuskaityta banko palūkanų, už 501 Lt įsigyta prekių Vokietijoje, 1866 Lt apskaičiuota automobilio kuro išlaidų. Vidutinės vartojimo išlaidos pagal Statistikos departamento skelbiamus vidutinius statistinius rodiklius 2009 m. Lietuvos kaimuose, atėmus transporto išlaidas ir vaikams nepriskiriant alkoholio ir tabako išlaidų, metams šeimai iš 3 asmenų sudarė 16812 Lt, Pareiškėjos sutuoktinio 10350 Lt išlaidos Vokietijoje. Įvertinusi pinigų likutį banke 2947 Lt turėtą metų gale, Šiaulių AVMI nustatė, kad sutuoktiniai 2009 m. patyrė 33784 Lt išlaidas, kurios 15595 Lt viršijo pajamų šaltiniais pagrįstas pajamas.

Taip pat Šiaulių AVMI nustatė, jog Pareiškėja ir jos sutuoktinis 2010 m. iš viso gavo 28855 Lt pajamų šaltiniais pagrįstų pajamų, iš jų S. P. gavo 345 Lt pajamų už parduotą metalo laužą, 6000 Lt padovanojo S. P. tėvai (kas mėnesį dovanojami 500 Lt kurui įsigyti), Pareiškėja gavo 4585 Lt pajamų pagal verslo liudijimą, 1600 Lt padengtas kreditorinis reikalavimas iš Garantinio fondo lėšų ir 13378 Lt pašalpų pervesta į Pareiškėjos banko sąskaitą, 2947 Lt likutis metų pradžioje banke. Šiaulių AVMI nustatė, kad Pareiškėja ir jos sutuoktinis 2010 m. patyrė 50787 Lt išlaidas, t. y. sutuoktiniai patyrė 3056 Lt veiklos sąnaudų pagal verslo liudijimą (739,35 Lt automobilio remontui, 1078,73 degalams, 831,80 prekių įsigijimui, 406 Lt turgavietės mokestis), 529 Lt sumokėta už verslo liudijimą, 792 Lt sumokėta PSD įmokų, 93 Lt bankas atskaitė už patarnavimus, 1002 Lt sumokėta advokatui už paslaugą, 16739 Lt priskaičiuota automobilių degalų išlaidų, 52 Lt atskaityta S. P. GPM už parduotą metalo laužą, už 219 Lt įsigyta prekių Vokietijoje, neįtrauktų į sąnaudas pagal verslo liudijimą, sumokėta 120 Lt valstybės rinkliava, 22040 Lt patirta vartojimo išlaidų (pagal Statistikos departamento skelbiamus vidutinius statistinius rodiklius 2010 m. Lietuvos kaimuose, atėmus transporto išlaidas ir vaikams nepriskiriant alkoholio ir tabako išlaidų, išlaidos 5 asmenų šeimai). Įvertinusi 6238 Lt pinigų likutį banke, Šiaulių AVMI nustatė, kad sutuoktiniai 2010 m. patyrė 50787 Lt išlaidas, kurios 21932 Lt viršijo pajamų šaltiniais pagrįstas pajamas.

Akcentuota, jog Pareiškėjos ir S. P. santuoka buvo nutraukta 2011-01-22.

Nurodyta, jog Šiaulių AVMI nustatė, kad Pareiškėja 2011 m. gavo 125673 Lt pajamų, t. y. gavo 10221 Lt pajamų iš veiklos pagal verslo liudijimą, 2011-09-09 sutartimi už 60000 Lt pardavė 3/4 dalis nuosavybės teise priklausiusio buto, esančio Vytauto pr. 19-17, Kaune, pagal 2011-10-14 sutartį pardavė automobilinę priekabą SYLAND A60014 už 1000 Lt, pagal 2011-12-08 sutartį už 1000 Lt pardavė automobilį VW SHARAN, pagal 2011-11-14 sutartį už 1000 Lt pardavė automobilį CITROEN JUMPER, Pareiškėjos mama M. T. Ž. 2011-01-30 paskolino 12500 Lt, 30000 Lt vaikui išlaikyti davė buvęs sutuoktinis S. P., 301 Lt iš Garantinio fondo pervesta darbo užmokesčio dalis, 13 Lt banko palūkanų, 316 Lt pervesta GPM permoka, susidariusi po metinės 2010 m. gyventojų pajamų deklaracijos pateikimo, 9321 pervesta pašalpų iš Šiaulių m. savivaldybės ir Darbo biržos. Šiaulių AVMI nustatė, kad Pareiškėja 2011 m. patyrė 155614 Lt išlaidas, t. y. 2011-10-12 sutartimi už 3500 EUR (12085 Lt) įsigijo automobilį VW Transporter LT-35, pagal 2011-10-21 sąskaitą faktūrą JON Nr. 3189 iš UAB „V1“ įsigijo automobilį MERCEDES BENZ ML už 7500 EUR (25896 Lt); pagal 2011-01-27 žemės sklypo, gyvenamojo namo, pagalbinių pastatų ir kiemo statinių dalies pirkimo–pardavimo sutartį Pareiškėja už 50000 Lt įsigijo 687/1374 dalis 0,1374 ha žemės sklypo ir 1/2 dalį šiame sklype esančių pastatų adresu: (*duomenys neskelbtini*), Šiaulių r. sav.; notaro paslaugų išlaidos sudarė 433 Lt; pagal verslo liudijimą patyrė 1745 Lt veiklos sąnaudas, 74 Lt sumokėjo už verslo liudijimą, sumokėjo 218 Lt PSD įmokas, 18 Lt sumokėjo žemės mokestį, 37 sumokėjo kitus mokesčius, 263 Lt bankas nuskaityta už patarnavimus, už 67 Lt įsigyta prekių pardavimui, kurios nebuvo įtrauktos į pajamų–išlaidų žurnalą, 21014 Lt išleista automobilių degalams, 14542 Lt patirta vartojimo išlaidų (pagal Statistikos departamento skelbiamus vidutinius statistinius rodiklius 2011 m. Lietuvos kaimuose atėmus transporto išlaidas ir vaikams nepriskiriant alkoholio ir tabako išlaidų, metų išlaidos 3 asmenų šeimai). Įvertinusi 15956 Lt pinigų likutį banke, Šiaulių AVMI nustatė, kad Pareiškėja 2011 m. patyrė 155614 Lt išlaidas, kurios 23703 Lt viršijo pajamų šaltiniais pagrįstas pajamas.

Akcentuota, jog Šiaulių AVMI konstatavo, kad Pareiškėjos ir jos sutuoktinio turtas, įgytas po santuokos sudarymo, taip pat pajamos, gautos po santuokos sudarymo yra bendroji jungtinė sutuoktinių nuosavybė, todėl Šiaulių AVMI Pareiškėjai priskyrė ½ trūkstatų lėšų dalį: 2008 m. – 11383 Lt (22766/2), 2009 m. – 7797,5 Lt (15595/2), 2010 m. – 10966 Lt (21932/2), taip pat Pareiškėja, būdama išsituokusi, 2011 m. patyrė 23703 Lt pajamų šaltiniais nepagrįstas išlaidas. Atitinkamai pagal mokesčių administratoriaus įvertinimą Pareiškėjai buvo apskaičiuota 53849,5 Lt GPM bazė, kurią Šiaulių AVMI apmokestino GPMĮ ir SDĮ nustatyta tvarka.

Dėl Pareiškėjos skundo argumentų, jog Šiaulių AVMI nepagrįstai Pareiškėjos ir jos sutuoktinio vartojimo išlaidas apskaičiuavo pagal statistinius duomenis, nes jos išlaidos buvo mažesnės už vidutines statistines (dalį daržovių užsiaugindavo šiltnamyje, rūbai ir avalynė parsigabenti iš Vokietijos veltui, išlaidų pramogoms, patalpų remontui, būstui apstatyti, namų apyvokos įrangai įsigyti neturėjo, nes viską parsigabeno iš Vokietijos veltui, susirinkus per „Spermulle“ renginius, maisto produktus dažnai pirkdavo Lenkijoje, o ten jie daug pigesni), Inspekcija pastebėjo, kad pirminio mokestinio patikrinimo metu Pareiškėja 2013 m. rugpjūčio mėn. pateiktame paaiškinime apie gyventojų (šeimos) apytiksles vartojimo bei kitas išlaidas nurodė šeimos patirtas išlaidas: 2008 m. – 5750 Lt, 2009 m. – 5580 Lt, 2010 m. – 6477 Lt, t. y. vidutinės vartojimo išlaidos vienam asmeniui per mėnesį sudaro nuo 108 Lt 2010 m. iki 211 Lt 2012 m., kas yra 3–7 kartus mažiau, nei Statistikos departamento skelbiama skurdo rizikos riba. Taip pat Inspekcija pastebėjo, kad sutuoktinių nurodytos išlaidos maisto produktams (2008 m. – 4200 Lt, 2009 m. – 4000 Lt, 2010–2011 m. – po 4200 Lt, 2012 m. – 4000 Lt) vienam šeimos nariui per mėnesį 2008 m. sudarė po 88 Lt, 2009 m. – po 83 Lt, 2010 m. – po 88 Lt, kas yra 2,2–2,8 karto mažesnės už statistinius rodiklius. Pareiškėjos argumentą, kad jos šeima neturėjo išlaidų būstui apstatyti, namų apyvokos įrangai įsigyti, pasak Inspekcijos, paneigia 2008 ir 2009 m. per banką mokėtos lizingo įmokos.

Inspekcijos nuomone, internetinio adreso, kuriame nurodyta, kada ir kokioje vietoje Vokietijoje vyksta „Spermulle“ (lietuvių kalba – didžiagabaritinės atliekos) renginiai, nurodymas bei nuotraukų atspausdinimas iš internetinių puslapių neįrodo, kad Pareiškėjos šeima visus rūbus ir avalynę šeimos nariams gavo nemokamai, be to, pažymėjo, kad per „Spermulle“ yra išmetami vartoti buityje netinkami daiktai.

Nors Pareiškėja su skundu pateikė papildomas nuotraukas, iš kurių matyti, kad prie namų stovi į gatvę išmesti buityje naudoti netinkami seni baldai, tačiau Inspekcija vertino, jog šios nuotraukos neįrodo, kad Pareiškėja ir jos sutuoktinis 2008–2010 m. nepatyrė vidutinių statistinių vartojimo išlaidų. Pareiškėja su skundu Inspekcijai taip pat pateikė 2015 ir 2013 vokiečių kalba surašytus ir į lietuvių kalbą išverstus raštus, kuriuose H. W. patvirtina, kad vairuotojui iš Lietuvos perdavė dvi rūbas ir dviratį, tačiau, pasak Inspekcijos, iš šių raštų neaišku, kam buvo perduoti nurodyti daiktai, be to, dokumentuose nurodoma apie daiktų perdavimą 2015, 2013 metais, o mokesčiai Pareiškėjai yra apskaičiuoti už 2008–2011 metus. Pareiškėja taip pat pateikė S. R. 2012 m. surašytą raštą, kuris taip pat nesusijęs su mokesčių apskaičiavimo laikotarpiu. Pareiškėja pateikė 2011-11-02 dokumentą, kuriame nurodyta, kad K. dovanoja dviratį R. R., tačiau skunde nėra paaiškinta, kaip šis dokumentas susijęs su Pareiškėja ar jos sutuoktiniu. Atsižvelgdama į tai, Inspekcija padarė išvadą, kad mokestinio patikrinimo metu Pareiškėjos ir jos sutuoktinio pateiktos vartojimo išlaidų sumos pagrįstai vertintos kritiškai, nes jos mažesnės, nei Statistikos departamento skelbiama skurdo rizikos riba ir neatitinka protingumo kriterijaus.

Dėl Pareiškėjos argumentų, jog Šiaulių AVMI apskaičiavimai dėl išlaidų kurui yra nepagrįsti, Inspekcija pažymėjo, kad Pareiškėja nepateikė jokių objektyvių įrodymų, kad jos turėtais automobiliais naudojosi jos sutuoktinio sesuo, be to, Šiaulių AVMI patikrinimo metu automobiliui VW LT-35 (gamybos metai 2000) taikė degalų normą 9 l/100 km, pasinaudodama informacija iš internetinio puslapio apie automobilius VW LT-35, kurių gamybos metai 1999/05–2006/12, darbinis tūris 2,5 l, galia 80 kw, degalų tipas dyzelinis, vid. degalų sąnaudos 9 l. Pastebėta, jog kituose internetiniuose puslapiuose mažesnių kuro

sąnaudų kaip 9 l automobiliams VW LT-35 nėra, todėl padaryta išvada, kad automobilio VW LT-35 išlaidos kurui apskaičiuotos pagrįstai. Taip pat nurodyta, kad Pareiškėja dėl automobilio VW SHARAN (pirmos registracijos data 1997-11-17), kurio variklio tūris 1896 cm³, galia 81 kW, nurodė, kad šis automobilis naudojo 5,3 l/100 km ir pateikė iš internetinio puslapio atspausdintą informaciją, kad VW SHARAN automobilių 1996–2003 m. gamybos, kurių variklis 1,9 TDI (110 AG), degalų sąnaudos mieste 8,6 (10,4) l/100 km, degalų sąnaudos užmiestyje 5,3 (6,4)/100 km. Tačiau, pasak Inspekcijos, vadovaujantis protingumo kriterijumi, Pareiškėjos nurodoma minimali degalų norma tik užmiestyje negali būti taikoma, o internetinio puslapio „*mano garažas > išlaidų apskaita > Volkswagen automobiliai > automobilio profilis – Volkswagen Sharan*“ 1997 m. gamybos automobiliui, kurio variklio darbinis tūris 1,9 l, kuro rūšis dyzelinis, vidutinės kuro sąnaudos nurodytos 7,54 l/100 km, todėl konstatavo, jog Šiaulių AVMI pagrįstai, apskaičiuodama VW SHARAN faktines išlaidas už degalus, taikė vidutinį 7,54 l/100 km kuro sąnaudų rodiklį.

Inspekcija, vadovaudamasi MAĮ 67 str. 2 dalimi ir LVAT praktika (2006-06-27 sprendimas adm. byloje Nr. A-15-1108/2006, 2010-09-13 nutartis adm. byloje Nr. A-556-973/2010), pabrėžė, jog mokesčių mokėtojui, nesutinkant su mokesčių administratoriaus išvadomis, kyla pareiga jas paneigti. Inspekcija konstatavo, kad Pareiškėja nepateikė Šiaulių AVMI išvadas paneigiančių objektyvių įrodymų, todėl padarė išvadą, kad vien Pareiškėjos skundo teiginiai, nepagrįsti įrodymais, negali paneigti mokesčių administratoriaus byloje nustatytą faktinių aplinkybių bei pagrįstą išvadą taikant MAĮ 70 str. nuostatas.

Pareiškėja nesutinka su Inspekcijos ir Šiaulių AVMI sprendimais.

Pareiškėja remiasi LVAT praktika (2013-12-15 nutartis adm. byloje Nr. A-11-648/2003, 2011-06-27 sprendimas adm. byloje Nr. A-556-336/2011, 2005-02-01 nutartis adm. byloje Nr. A-14-131/2005, 2008-01-31 nutartis adm. byloje Nr. A-556-158/2008, 2007-02-09 nutartis adm. byloje Nr. A-180-127/2007, 2010-06-28 nutartis adm. byloje Nr. A-438-502/2010, 2010-08-24 sprendimas adm. byloje Nr. A-756-450/2010; 2010-11-15 sprendimas adm. byloje Nr. A-556-15/2010) dėl Viešojo administravimo įstatymo (toliau – VAĮ) straipsnio ir 8 straipsnio nuostatų aiškinimo ir teigia, kad Inspekcijos ir Šiaulių AVMI sprendimai neatitinka minėtose teisės nuostatose įtvirtintų reikalavimų, nes juose padarytos išvados neatitinka faktinių aplinkybių, paremtos prielaidomis, spėjimais, faktų vertinimas nėra adekvatus, iš faktinių aplinkybių padarytos išvados, kurių tos aplinkybės neįrodo, o, priešingai, paneigia, todėl abu minėtus sprendimus laiko neobjektyviais, nepagrįstais ir neteisėtais.

Pareiškėja tvirtina, kad Inspekcija iš viso nenagrinėjo ir nepasisakė dėl dalies jos skundo argumentų, t. y. Inspekcija nepasisakė dėl Pareiškėjos nurodytų jos išlaidų sumažinimo 3500 Eur (12085 Lt) suma, nes nors įsigyjant automobilį VW LT-35 2011-10-12 transporto priemonės pirkimo–pardavimo dokumente nurodyta, jog jį iš užsienio piliečio perka Pareiškėja, tačiau už jį mokėjo S. P. Pareiškėja pažymi, jog ji pagal 2011-10-21 sąskaitą faktūrą JON Nr. 3189 iš UAB „V1“ pirko automobilį Mercedes Benz ML ir jai antras automobilis nebuvo reikalingas. Dokumentai dėl VW LT-35 automobilio įsigijimo esą buvo įforminti Pareiškėjos vardu dėl to, kad Vokietijoje automobilio pardavėjas išrašė dokumentus to asmens vardu, kuris tą automobilį vairuos į Lietuvą. Kadangi S. P. į Vokietiją buvo nuvykęs kitu automobiliu, VW LT-35 į Lietuvą teko vairuoti Pareiškėjai. Pareiškėja aiškina, jog automobilis registruotas jos vardu ne dėl to, kad ji reali šio automobilio pirkėja, o tik dėl aplinkybių, susijusių su automobilio pargabenimu į Lietuvą. Todėl Pareiškėja teigia, kad ji nepatyrė 3500 Eur šio automobilio įsigijimo išlaidų.

Pareiškėja pažymi, jog, siekdama pagrįsti nurodytas aplinkybes, su skundu Inspekcijai pateikė S. P. paaiškinimą, jog minėtą automobilį faktiškai įgijo jis ir jo lėšomis už jį buvo sumokėta. Tai, kad šio automobilio faktinis savininkas yra S. P., parodo ir tai, jog jis 2011 metais su šiuo automobiliu kiekvieną mėnesį vežiodavo savo mamą (vietos mokesčių administratorius pats pripažino, kad jis gaudavo iš mamos po 500 Lt į mėnesį šioms

išlaidoms), todėl vietos mokesčio administratoriaus atsisakymas minusuoti iš Pareiškėjos išlaidų už šį automobilį 3500 Eur, Pareiškėjos nuomone, prieštarauja vietos mokesčio administratoriaus pozicijai, o Inspekcijos pozicija dėl šių aplinkybių liko neaiški.

Pareiškėja mano, kad Inspekcija ir Šiaulių AVMI nepagrįstai nepripažino teisingomis jos paaiškinimuose pateiktų šeimos išlaidų 2008, 2009, 2010, 2011, 2012 metais, be to, nėra pagrįstas ir teisingas vietos mokesčių administratoriaus vadovavimasis Statistikos departamento skelbiamais vidutiniais statistiniais rodikliais pagal vartojimo išlaidas vienam namų ūkio nariui per mėnesį kaimo vietovėje. Pareiškėja pažymi, jog ji nuosekliai aiškino, kad jos šeima labai taupė, nes kitaip būtų neišgyvenusi. Šeimos vartojimo išlaidos buvo mažesnės už Statistikos departamento skelbiamas vidutines statistines vartojimo išlaidas vienam namų ūkio nariui per mėnesį, nes, pasak Pareiškėjos, maistą ne kartą šeima pirkė Lenkijoje, kur jis pigesnis, dalį daržovių ji su S. P. užsiaugino šiltnamyje, o rūbus, avalynę, kitus daiktus parsigabeno iš Vokietijos veltui, praktiškai neturėjo išlaidų pramogoms, patalpoms remontuoti, būstui apstatyti, namų apyvokos įrangai įsigyti, nes beveik viską gavo veltui ir parsivežė iš Vokietijos.

Dėl Inspekcijos argumento, kad Pareiškėjos paaiškinimą, jog neturėjo išlaidų būstui apstatyti, namų apyvokos įrangai įsigyti, paneigia 2008 ir 2009 m. per banką mokėtos lizingo įmokos, Pareiškėja pabrėžia, jog administratorius detaliau nenagrinėjo, kas konkrečiai buvo pirkti lizingu, ar taip buvo įgyjami visi būstui apstatyti reikalingi daiktai, visa namų apyvokos įranga. Pareiškėja paaiškina, jog buvo įsigytas tik kompiuteris nepilnametei dukrai (K. M.), už kurį buvo sumokėtos lizingo įmokos, o tai esą nepaneigia Pareiškėjos paaiškinimų, jog didžiąją dalį būstui apstatyti reikalingų daiktų, namų apyvokos įrangos ji parsivežė veltui iš Vokietijos.

Teigiama, kad skaičiavimas, kokį atliko vietos mokesčių administratorius bei patvirtino Inspekcija, neatitinka tikrųjų Pareiškėjos šeimos išlaidų, nes skaičiavimai atlikti ne pagal faktines išlaidas, o remiantis tik statistiniais duomenimis, nevertinant, kad dalies statistinių išlaidų jos šeima faktiškai nepatyrė.

Primenama, kad Pareiškėja dėl rūbų, avalynės ir namų apyvokos daiktų parsivežimo iš Vokietijos pateikė internetinį adresą, kuriame nurodyta, kada, kokioje vietoje Vokietijoje vyksta „Spermulle“ renginiai, iš kur veltui gaunami rūbai, avalynė ir kt. Tvirtinama, kad mokesčių administratoriaus sprendimas nepripažinti įrodymais internetinio puslapio bei nuotraukų, atspausdintų iš internetinių puslapių, bei teiginys, kad per „Spermulle“ yra išmetami naudoti buityje netinkami daiktai, yra nepagrįsti.

Pažymima, jog nėra ginčo dėl to, kad Pareiškėja su sutuoktiniu vykdavo į Vokietiją, iš kur ir parsiveždavo veltui gautus daiktus, tai įrodo pateikti internetinio puslapio duomenys, nuotraukos. Atkreipiamas dėmesys į tai, kad mokesčių administratorius nenurodė, kokius dar dokumentus (įrodymus) Pareiškėja turėtų pateikti, minėtoms aplinkybėms įrodyti. Pabrėžiama, kad Pareiškėja stengėsi surinkti bei pateikti įrodymus, kad veltui yra gavusi rūbus, avalynę, namų apyvokos reikmenis ir kt., o vietos mokesčių administratorius bei centrinis mokesčių administratorius šių aplinkybių nepaneigė.

Pareiškėja, prieštaraudama Inspekcijai, pažymi, kad per „Spermulle“ yra išmetami konkrečiai šeimai (ar asmeniui) nereikalingi daiktai, o ne netinkami naudoti daiktai, o tai, kad daiktai tinkami naudoti, matyti iš nuotraukų.

Pareiškėja, vadovaudamasi MAĮ 67 str. 1 dalimi ir LVAT 2003-12-15 nutartyje adm. byloje Nr. A-11-648/2003 esančiu išaiškinimu dėl įrodinėjimo naštos, teigia, jog ji įrodė, kad didesniąją dalį rūbų, avalynės, baldų, kitų namų apyvokos daiktų jos šeima gavo veltui, todėl mokesčių administratoriaus apskaičiuotos išlaidos neatitinka realybės.

Pareiškėja, nesutikdama su mokesčių administratoriaus kuro išlaidų skaičiavimais, tvirtina, kad skaičiuojant šias išlaidas neįvertinta, jog Pareiškėjos šeima turėjo kuro nuolaidų kortelę, pagal kurią 1 litrai dyzelino gaudavo 18 ct nuolaidą; Inspekcija dėl nuolaidų kortelės naudojimo bei ja suteikiamos nuolaidos dyzelinui nepasisakė.

Taip pat teigiama, jog Inspekcija neįvertino, kad automobiliais tikrintu laikotarpiu

naudojosi S. P. sesuo D. K., kuri į metus 1, 2 kartus grįždavo į Lietuvą ir, naudodamasi automobiliais, dengdavo visas išlaidas kurui. Remdamasi tuo, kas išdėstyta, Pareiškėja mano, kad nepagrįstai D. K. turėtos išlaidos kurui buvo prilygintos Pareiškėjos ir jos buvusios sutuoktinio pajamoms. Pareiškėjos nuomone, tai, kad ji negali pateikti jokių tai įrodančių apskaitos dokumentų, nes tokių duomenų nerinko, negali būti pagrindu šių tiek jos, tiek S. P. paaiškinimų nelaikyti įrodymais.

Pasak Pareiškėjos, akte neteisingai apskaičiuotos faktinės išlaidos už degalus automobiliams *VW Sharan ir VW LT-35*, nes daugiausia automobiliai važiuodavo užmiestyje, todėl turi būti taikoma minimali kuro sąnaudų norma.

Taip pat Pareiškėja nesutinka su jai papildomai apskaičiuota PSD įmokų suma už 2009 metus, nurodydama, jog 2009 metais augino vaiką iki 3 metų (3 metai dukrai suėjo 2009 m. rugsėjo 1 d.), prieš tai Pareiškėja buvo įsiregistravusi Darbo biržoje.

Remdamasi šiais bei kitais skunde nurodytais motyvais, Pareiškėja prašo naikinti Inspekcijos ir Šiaulių AVMI sprendimus.

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

Ginčas tarp Pareiškėjos ir mokesčių administratoriaus vyksta dėl Pareiškėjai papildomai apskaičiuoto GPM ir PSĮ įmokų bei su GPM ir PSD įmokomis susijusių sumų, apskaičiuotų mokesčių administratoriui taikant MAĮ 70 straipsnio nuostatas, patikrinimo metu nustatytas, jog Pareiškėjos šeimos išlaidos 2008 metais – 22766 Lt, 2009 metais – 15844 Lt, 2010 metais – 22283 Lt, Pareiškėjos išlaidos 2011 metais (šiuo mokestiniu laikotarpiu Pareiškėja buvo išsituokusi) 24237 Lt viršijo pajamas bei konstatavus, kad šiais mokestiniais laikotarpiais Pareiškėja gavo kitų pajamų iš mokesčių administratoriui nežinomų šaltinių. Šiaulių AVMI patikrinimo metu konstatavo, jog Pareiškėja 2008 metais gavo 11383 Lt, 2009 metais – 7922 Lt, 2010 metais – 11142 Lt, 2011 metais – 24237 Lt kitų pajamų. Patikrinimo akto tvirtinimo metu Šiaulių AVMI iš dalies pakeitė akte papildomai apskaičiuotas sumas (sumažino automobiliui *VW SHARAN* apskaičiuotas kuro įsigijimo sąnaudas, taikydama vidutines kuro sunaudojimo normas; taip pat 2009 metų pajamas padidino Pareiškėjos sutuoktiniui 2009-05-19 gražintu 177 Lt GPM už 2006, 2007, 2008 metus; 2010 metų išlaidas padidino 120 Lt valstybės rinkliava). Su Šiaulių AVMI sprendimu sutiko ir Inspekcija, patvirtindama vietos mokesčių administratoriaus sprendimą.

Pareiškėja nesutinka su Inspekcijos sprendimu, nurodydama, jog sprendimas neatitinka VAĮ reikalavimų, neatitinka patikrinimo metu nustatytų faktinių aplinkybių. Pasak Pareiškėjos, dalies patikrinimo akte nustatytų išlaidų Pareiškėjos šeima nepatiria, dalį maisto produktų Pareiškėjos šeima užsiaugina darže, dalį prekių (drabužių, namų apyvokos daiktų) Pareiškėja (jos šeima) gauna neatlygintinai iš Vokietijoje gyvenančių asmenų, dalį – iš specialiai organizuojamų renginių. Taip pat nesutinkama su mokesčių administratoriaus nustatytomis kuro išlaidomis, pasak Pareiškėjos, jos yra daug mažesnės, nes automobiliais daugiausia buvo važinėjama užmiestyje, todėl turi būti skaičiuojamos minimalios kuro sunaudojimo normos. Taip pat Pareiškėja nesutinka su jai 2011 metais priskirtomis automobilio *VW LT-35* įsigijimo išlaidomis, nurodydama, jog nors pirkimo–pardavimo dokumentas yra įformintas jos vardu, tačiau faktiškai už automobilį mokėjo jos buvęs sutuoktinis (pateiktas S. P. paaiškinimas). Remdamasi šiais ir kitais skunde nurodytais motyvais, Pareiškėja prašo naikinti mokesčių administratoriaus sprendimus.

Kaip matyti iš Pareiškėjos skundo, jame Pareiškėja nedėsto motyvų dėl Šiaulių AVMI taikyto mokesčių apskaičiavimo būdo, numatyto MAĮ 70 straipsnyje, pagrindu, todėl dėl šių aplinkybių Komisija sprendime plačiau nepasisako. Pareiškėja laikosi pozicijos, jog mokesčių administratorius netinkamai vertino tam tikras aplinkybes (netinkamai nustatė Pareiškėjos (jos šeimos) patirtų išlaidų dydį), turinčias įtakos Pareiškėjos mokestinei bazei. Atsižvelgdama į

Pareiškėjos skunde nurodomus motyvus, Komisija pasisakys dėl Inspekcijos sprendimo pagrįstumo.

Bendrieji mokesčių apskaičiavimą, deklaravimą ir sumokėjimą, taip pat mokesčių administratoriaus ir mokesčių mokėtojo teises ir pareigas reglamentuojantys teisės aktai numato mokesčių administratoriaus pareigą įstatyme nustatytais atvejais mokesčių mokėtojo mokesčius apskaičiuoti pagal mokesčių administratoriaus įvertinimą, taikant specialų mokesčių apskaičiavimo metodą. Toks mokesčių apskaičiavimo metodas taikomas, jeigu mokėtojas netinkamai vykdo savo pareigas, susijusias su apskaitos tvarkymu, mokesčių apskaičiavimu, deklaravimu ir sumokėjimu, taip pat ir tais atvejais, kai nustatoma, jog mokėtojo faktiškai patirtos išlaidos viršija deklaruotas, juridinę galią turinčiais dokumentais ir nustatytos formos sandoriais pagrįstas mokėtojo pajamas. Jeigu mokėtojo išlaidos viršija pajamas, yra konstatuojama, jog mokėtojas gavo pajamų iš kitų mokesčių administratoriaus nenustatytų šaltinių, nes yra nustatomos aplinkybės, kad yra disponuojama didesnėmis pajamomis, negu mokėtojas yra gavęs, uždirbęs ir pan. Detalias šio mokesčių apskaičiavimo metodo taikymo taisyklės nustato Valstybinės mokesčių inspekcijos prie Finansų ministerijos viršininko 2004-05-24 įsakymu Nr. VA-103 „Dėl mokesčio apskaičiavimo pagal mokesčių administratoriaus įvertinimą taisyklių patvirtinimo“ patvirtintos Mokesčių apskaičiavimo pagal mokesčių administratoriaus įvertinimą taisyklės (toliau – Taisyklės). MAĮ 70 straipsnio nuostatos įtvirtina reikalavimą mokesčių administratoriui – apskaičiuoti mokesčių bazę atitinkančią protingumo ir teisingumo kriterijus, o LVAT savo praktikoje yra nurodęs, jog MAĮ 70 straipsnio 1 dalies norma skirta ne tam, kad būtų nustatytas tikslus (t. y. objektyviais duomenimis paremtas) mokestinės prievolės dydis, o tam, kad būtų nustatytas mokėtinės prievolės dydis, atitinkantis protingumo bei, kiek objektyviai įmanoma, teisingumo kriterijus. Tai reiškia, kad mokesčių administratoriaus nustatytas mokėtinės prievolės dydis laikytinas pagrįstu tiek, kiek neperžengia šių įvertinimo kriterijų, o tam, kad būtų paneigtas tokiu būdu nustatytas mokestinės prievolės dydis, mokesčių mokėtojas turi pateikti įrodymus, patvirtinančius, jog nurodytų įvertinimo kriterijų buvo nesilaikyta, t. y. įrodyti, kad mokesčio administratoriaus nustatytas mokestinės prievolės dydis neatitinka protingumo bei teisingumo kriterijų (2007-06-05 nutartis adm. byloje Nr. A-11-603/2007; 2012-12-12 nutartis adm. byloje Nr. A-438-2491/2011). Taip pat Komisija pažymi, kad teismų praktika, aiškindama MAĮ 67 str. 2 dalyje įtvirtintą pareigą – paneigti mokesčių administratoriaus nustatytas aplinkybes, akcentuoja, jog „kai mokesčių administratorius yra surinkęs atitinkamus faktinius duomenis ir jais grindžia apskaičiuotus papildomus mokesčius bei su jais susijusias sumas, mokesčių mokėtoji apsiginti galimybė atsiranda, kai jis savo ruožtu teikia kitokius faktinius duomenis, suponuojančius priešingą, nei mokesčių administratoriaus padarytą išvadą. Apsiribojimas vien teiginiais, atsikirtimais, nepagrįstais jokiais įrodymais, negali nulemti sprendimo, priimtino mokesčių mokėtojo naudai“ (LVAT 2010-11-08 nutartis adm. byloje Nr. A-556-1527/2010, tokios pat pozicijos dėl įrodinėjimo pareigos LVAT laikėsi ir 2010-10-25 nutartyje adm. byloje Nr. A-438-1147/2010, 2011-01-03 nutartyje adm. byloje Nr. 556-1632/2010, 2011-12-22 nutartyje adm. byloje Nr. A-575-912/2011). Apibendrinus tai, kas išdėstyta, darytina išvada, jog būtent mokėtojui tenka pareiga objektyviais, abejonių nekeliančiais įrodymais ir duomenimis pagrįsti aplinkybes, jog nustatyta mokesčio bazė neatitinka teisingumo ir protingumo kriterijų.

Dėl mokesčių administratoriaus nustatyto vartojimo išlaidų dydžio

Iš bylos medžiagos (patikrinimo akto 7 psl., sprendimo dėl patikrinimo akto tvirtinimo 4 psl. esančios lentelės) matyti, jog 2008–2012 metais Pareiškėjos (jos šeimos) vartojimo išlaidos buvo apskaičiuotos, atsižvelgiant į šeimoje buvusių suaugusių ir vaikų skaičių, laikantis pozicijos, jog suaugusiųjų šeimos narių ir vaikų patiriamos išlaidos skiriasi, nes skiriasi šių asmenų poreikiai. Tokiu būdu vaikams priskirtinos vartojimo išlaidos buvo apskaičiuotos, sumažinant statistines išlaidas alkoholinių gėrimų, tabako, restoranų ir viešbučių, būsto apstatymo, namų ūkio įrangos ir kasdieninės namų priežiūros išlaidomis, tam

tikrais mokestiniais laikotarpiais (2009–2012 metais) papildomai eliminuojant transporto išlaidas. Suaugusiems asmenims apskaičiuotos vartojimo išlaidos 2009–2012 metais buvo sumažintos transporto išlaidomis (mokesčių administratorius apskaičiavo faktiškai patirtų šių išlaidų dydį pagal nustatytą faktinę automobilių ridą). Tokiu būdu nustatyta, kad, pavyzdžiui, Pareiškėjos 3 asmenų šeima (1 suaugęs ir 2 vaikai) per 2008 metus patyrė 19416 Lt išlaidų, kas sudaro 1618 Lt per mėnesį, iš jų 593,5 Lt išlaidų suaugusiam asmeniui, 501 Lt vaikui (eliminavus anksčiau aptartas išlaidas iš vaiko vartojimo išlaidų). Komisijos vertinimu, iš pateiktų duomenų matyti, jog mokesčių administratorius įvertino visas aplinkybes, galinčias turėti įtakos Pareiškėjos išlaidų dydžiui ir siekdamas nustatyti, kaip įmanoma tikslesnį išlaidų dydį, jį nustatinėjo „mišriu“ būdu: pagal Statistikos departamento skelbiamus duomenis apie Lietuvos Respublikoje patiriamas vartojimo išlaidas, tam tikrais atvejais nustatydamas faktiškai patirtas išlaidas (transporto išlaidos), kurios būdavo eliminuojamos iš bendrųjų išlaidų, apskaičiuojamų pagal statistinius duomenis. Pažymėtina, jog Taisyklių 16 punkto nuostatos 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. Komisijos vertinimu, Šiaulių AVMI pasirinktas išlaidų nustatymo būdas atitinka Taisyklėse nustatytus išlaidų nustatymo kriterijus.

Pasisakant dėl Pareiškėjos skunde nurodomo išlaidų dydžio, tam tikrų išlaidų nepripažinimo ir pan., pažymėtina, jog Pareiškėja 2013 metais pateiktame paaiškinime apie apytiksles vartojimo ir kitas išlaidas nurodė, jog 2008 metais patyrė 5750 Lt, 2009 metais – 5580 Lt, 2010 metais – 6477 Lt, 2011 metais – 6835 Lt, 2012 metais – 6532 Lt vartojimo išlaidų, tokiu būdu, pasak R. P., šeimos mėnesio vartojimo išlaidos sudarė: 2008 metais – 479 Lt (159,72 Lt vidutiniškai vienam šeimos asmeniui), 2009 metais – 465 Lt (155 Lt vidutiniškai vienam šeimos nariui (jeigu skaičiuoti, jog gyveno 3 asmenų šeima), 2010 metais – 539,75 Lt (107,95 Lt vienam šeimos nariui). Įvertinus šiuos duomenis ir palyginus juos su statistiniais duomenimis matyti, jog jie daugiau nei 3 kartus mažesni nei pateikiami statistiniai duomenys, taip pat Statistikos departamento duomenys, apibrėžiantys skurdo ribą. Iš byloje pateiktų duomenų matyti, jog tikrinamuoju laikotarpiu Pareiškėjos šeima įsigydavo prekių Vokietijoje, vykdė prekybą pagal įsigytą verslo liudijimą, šeima tikrinamuoju laikotarpiu įsigijo kilnojamojo turto (automobilinė priekaba, transporto priemonės), taip pat 2011–2012 metais pati Pareiškėja įsigijo kilnojamojo ir nekilnojamojo turto, pagal pateiktas transporto priemonių ridas Pareiškėjos šeima (Pareiškėja) patirdavo automobilių kuro sąnaudas, todėl nėra pagrindo teigti, jog šeimos pragyvenimo lygis siekė skelbiamą skurdo ribą arba buvo žemesnis nei skelbiama skurdo riba bei išlaidas skaičiuoti pagal Pareiškėjos nurodytus dydžius, neatitinkančius statistinių duomenų, nes, Komisijos vertinimu, toks išlaidų skaičiavimo būdas neatitiktų protingumo ir teisingumo kriterijų. Pareiškėja nurodo, jog dalies išlaidų nepatiria, nes dalį daiktų (rūbai, dviračiai, avalynė, patalynė) gauna nemokamai Vokietijoje (Komisijai yra pateiktos prie namų paliekamų baldų nuotraukos, taip pat Vokietijoje gyvenančių asmenų paaiškinimai apie rūbų atidavimą Pareiškėjos sutuoktiniui (*H. W.* 2015-07-31 paaiškinimas, *K. O.* 2015-07-31 paaiškinimas, paaiškinimai buvo teikiami ir mokesčių administratoriui). Atsakant į šiuos Pareiškėjos motyvus, pažymėtina, jog dalinai į Pareiškėjos paaiškinimus dėl nepatiriamų kai kurių šeimos išlaidų jau buvo atsižvelgta patikrinimo metu, t. y. iš Pareiškėjos šeimos išlaidų buvo eliminuotos vaikams skaičiuotos statistinės alkoholinių gėrimų, tabako, restoranų ir viešbučių, būsto apstatymo, namų ūkio įrangos, kasdieninės namų priežiūros išlaidos, tam tikrais mokestiniais laikotarpiais transporto išlaidos. Pažymėtina, kad pagal Statistikos departamento duomenis būsto apstatymo išlaidoms, namų ūkio įrangai ir kasdienei namų priežiūrai yra priskiriamos labai įvairios išlaidos, tokios, kaip, pavyzdžiui: baldai, skalbimo priemonės, dulkių valymo priemonės ir pan. (<http://osp.stat.gov.lt/statistiniu-rodikliu-analize?id=1772&status=A>), tokio

pobūdžio išlaidos yra įprastinės kiekvienos šeimos išlaidos, šios išlaidos negali būti tapatinamos vien tik su baldais, kurie yra akcentuojami Pareiškėjos skunde. Atsižvelgiant į tai, Komisijos vertinimu, Pareiškėjos pateikiamos gatvėje paliekamų baldų ir kitų daiktų nuotraukos negali būti įrodymu, pagrindžiančiu, jog šiuos daiktus Pareiškėja (jos šeima) atsigabeno į Lietuvą ir naudojo savo reikmėms (iš byloje pateiktos informacijos matyti, jog Pareiškėja (jo sutuoktinis) vertėsi prekybine veikla), dėl to nepatyrė mokesčių administratoriaus nustatytų statistinių būsto apstatymo, įrangos, kasdienės namų priežiūros išlaidų (kurias mokesčių administratorius skaičiavo tik suaugusiems šeimos nariams). Todėl šios aplinkybės nesudaro pagrindo tokio pobūdžio statistinių išlaidų eliminuoti iš bendrųjų šeimos išlaidų. Pasisakant dėl Pareiškėjos sutuoktinio S. P. pateikiamų fizinių asmenų paaiškinimų (jais grindžiamos aplinkybės, jog Pareiškėjos šeima nepatyrė avalynės ir drabužių įsigijimo išlaidų), pažymėtina, kad dalies šių asmenų paaiškinimai buvo pateikti ir mokesčių administratoriui. Mokesčių administratoriui buvo pateikti: 2015-06-04 H. W. paaiškinimas, jog vairuotojui iš Lietuvos buvo perduota 10 maišų dėvėtų drabužių (2–6 metų, geros būklės, dar tinkami nešioti), 2013-06-13 H. W. pažymoje apie perdavimą nurodyta, kad vairuotojui iš Lietuvos buvo perduotas moteriškas dviratis; pateiktas 2012-04-05 S. R. tvirtinimas, kad p. *Ramunui* perdavė vieną dviratį ir 2 CD grotuvus; K. 2011-11-02 dokumentas, kad p. *Ramunui* dovanavo dviratį (minėto dokumento lietuviškame vertime nurodoma, kad dokumentas surašytas 2015-11-11, vokiškame dokumente minimas ne p. *Ramunas*, o „*R. R.*“). Šiuos dokumentus mokesčių administratorius vertino kritiškai, teigdamas, jog iš pateiktų raštų nėra aišku, kaip, pavyzdžiui, rašte nurodytas asmuo (R. R.) susijęs su Pareiškėja ar jos sutuoktiniu; kam buvo perduoti nurodomi daiktai (nurodoma vairuotojui) bei, kaip 2012, 2015, 2013 metais daiktų perdavimas susijęs su Pareiškėjos tikrinamuoju laikotarpiu (2008–2011 metais), už kurį Pareiškėjai apskaičiuoti mokesčiai. Pažymėtina, jog Komisijai buvo pateikti nauji dokumentai: H. W. 2015-07-31 raštas, kuriame nurodoma, kad nuo 2008 metų dėvėti rūbai perduodami Pareiškėjos sutuoktiniui – S. P.; O. K. raštas, kad S. P. dovanojami indai, rūbai, avalynė, patalynė, dviračiai nuo 2003 metų. Įvertinus aptartų dokumentų turinį, sutiktina su mokesčių administratoriaus pozicija dėl kritiško šių dokumentų vertinimo. Iš mokesčių administratoriui pateiktų dokumentų turinio matyti, jog minėtais raštais buvo nurodoma, jog asmeniui (galimai S. P., R. R. ar vairuotojui) buvo perduoti keli dviračiai, CD grotuvai ir 10 maišų dėvėtų drabužių (H. W. tvirtinimas), mokesčių administratoriui suabejojus dokumentuose nurodomų aplinkybių tikrumu, informaciją įvertinus kaip nekonkrečią, neturinčią nieko bendro su tikrinamuoju laikotarpiu, Pareiškėjo buvęs sutuoktinis pateikė naujus H. W. ir O. K. paaiškinimus, kuriuose papildomai yra nurodomas laikotarpis, kuriuo tariamai drabužiai buvo perduoti S. P., taip pat papildomas K. paaiškinimas, kad S. P. šeimai buvo padovanotas ne tik dviratis (kaip nurodoma 2011-11-02 (2015-11-11) paaiškinime), bet ir drabužiai, avalynė ir pan. Komisijos vertinimu, pateikti dokumentai, kuriuose yra nurodomos naujos, ankstesniuose tų pačių asmenų pateiktuose dokumentuose nenurodytos aplinkybės, ar aplinkybės yra tikslinamos, atsižvelgiant į mokesčių administratoriaus sprendime išdėstytas pastabas ir kritiką dėl pirminių dokumentų turinio, nesudaro pagrindo šių dokumentų vertinti kaip patikimų, įrodančių, jog Pareiškėja (jos šeima) nepatirdavo statistinių drabužių, avalynės ar kitų išlaidų, o šiais daiktais juos neatlygintinai aprūpindavo Vokietijoje gyvenantys asmenys.

Pasisakant dėl Pareiškėjos nurodytų motyvų, kad dalį maisto produktų užsiaugindavo pati šeima, taip pat produktai buvo įsigijami pigiau Lenkijoje, akcentuotina, jog šių savo teiginių Pareiškėja nepagrindė jokiais įrodymais, todėl Komisija juos vertina kritiškai. Iš pateiktos ginčo medžiagos matyti, jog Pareiškėja 2013 m. rugpjūčio mėnesį pateiktame „Paaiškinime apie gyventojų (šeimos) apytiksles vartojimo bei kitas išlaidas“ nurodė, jog „bulves ir daržoves gauna, kai kas padeda, ar paprašo talkos“, duomenų, jog daržoves šeima augino asmeniniame, pagalbiniame ūkyje, nėra nurodyta. Atsižvelgiant į tai, kas nurodyta ginčo byloje, nėra pagrindo patirtas išlaidas mažinti galimai asmeniniame ūkyje išaugintos produkcijos verte, tuo labiau, kad produkcijai asmeniniame pagalbiniame ūkyje užauginti taip

pat yra patiriamos išlaidos, pavyzdžiui, sėklos, trąšos, įranga daržovėms auginti, prižiūrėti. Papildomai pažymėtina, jog yra visuotinai žinoma, kad dalis Lietuvos gyventojų vykdavo pirkti maisto produktų į Lenkijos Respubliką, motyvuodami tai tuo, jog Lenkijos Respublikoje kai kurios maisto prekės yra pigesnės, tačiau dažniausiai į Lenkiją vyksta pietinėje Lietuvos dalyje (kuri nėra nutolusi nuo Lenkijos Respublikos) gyvenantys asmenys. Ginčo byloje nustatyta, jog Pareiškėjo šeimos gyvenamoji vieta yra (*duomenys neskelbtini*) (Šiaulių rajone) ar Šiauliai, (*duomenys neskelbtini*) (adresas, nurodytas skunde), kuri yra maždaug 250 km nutolusi nuo Lenkijos Respublikos sienos, todėl Pareiškėjos teiginiai, jog pigesnių maisto produktų (kurių dalis yra kasdieninio vartojimo prekės) buvo vykstama į Lenkiją, nepateikus jokių šias aplinkybes patvirtinančių įrodymų, vertintini kritiškai (tuo labiau jog Pareiškėja nurodė, kad 2010 metais bendrai buvo patirta 860 Lt, 2011 m. – 850 Lt, 2012 m. – 900 Lt kuro sąnaudų). Apibendrinant aptartas aplinkybes, konstatuotina, jog Pareiškėjos pozicija dėl faktiškai nepatiriamų tam tikrų išlaidų vertintina kaip nepagrįsta ir neįrodyta, siekiant dirbtinai sumažinti mokesčių administratoriaus nustatytų išlaidų, tiesiogiai turinčių įtaką Pareiškėjos mokestinei bazei, dydį.

Dėl kuro išlaidų

Iš bylos medžiagos matyti, jog išlaidos už kurą Pareiškėjai (jos šeimai) automobiliams: *Citroen Jumper*, *VW Sharan*, *Mercedes Benz ML 270*, *VW LT-35* buvo apskaičiuotos pagal dokumentuose nurodytą ridą, patikrinimo akte, įvertinus faktiškai nuvažiuotą atstumą ir kuro sąnaudas, reikalingas tam atstumui nuvažiuoti. Iš Pareiškėjos skundo matyti, jog jame nesutinkama su automobilio *VW Sharan* ir *VW LT-35* kuro išlaidomis, nurodoma, jog dalį kuro išlaidų dengdavo į Lietuvą atvykusi Pareiškėjos sutuoktinio sesuo, be to, netinkamai nustatyta kuro kaina, nes Pareiškėja (jos sutuoktinis) turėjo nuolaidų kortelę. Komisija susipažinusi su Šiaulių AVMI, Inspekcijos sprendimo motyvais, pažymi, jog tiek vietos, tiek centrinis mokesčių administratorius tinkamai nustatė faktines bylos aplinkybes, todėl Komisija su šių aplinkybių vertinimu sutinka. Pažymėtina, jog savo teiginių dėl mažesnės kuro kainos Pareiškėja nepagrindė objektyviais įrodymais, apsiribodama teiginiais, jog ji ir jos buvęs sutuoktinis turėjo degalinės nuolaidų kortelę, todėl, Komisijos vertinimu, nėra jokio pagrindo mokesčių administratoriaus taikytą kuro kainą mažinti Pareiškėjos skunde nurodoma nuolaidų suma. Pareiškėja taip pat jokiais objektyviais duomenimis nepagrindė skunde nurodomų aplinkybių, jog dalį kuro išlaidų dengė sutuoktinio sesuo. Pasisakant dėl automobiliams *VW Sharan* ir *VW LT-35* skaičiuotos kuro normos, pažymėtina, jog Šiaulių AVMI, vadovaudamasi protingumo kriterijumi, kuro kainą apskaičiavo pagal vidutines kuro sunaudojimo normas, Komisijos manymu, remtis Pareiškėjo skunde nurodoma pozicija, jog daugiausia buvo važiuojama užmiestyje, naudojant minimalias kuro sąnaudas, nėra pagrindo.

Dėl automobilio VW LT-35 įsigijimo išlaidų

Pareiškėja teigia, kad ji faktiškai nepatyrė šio automobilio įsigijimo išlaidų, nes už jį sumokėjo jos buvęs sutuoktinis S. P., o pirkimo–pardavimo sutartis tokiu būdu buvo įforminta dėl nepalankiai susiklosčiusių šio automobilio įsigijimo aplinkybių (byloje yra pateiktas S. P. 2015-05-20 paaiškinimas dėl automobilio įsigijimo aplinkybių). Komisija, susipažinusi su byloje esančia informacija, pažymi, jog nėra pagrindo kitaip vertinti bylos aplinkybes, nei jas įvertino mokesčių administratorius. Akcentuotina, jog vokiškame pirkimo–pardavimo dokumente Pareiškėja yra įvardijama kaip ši automobilį įsigijęs asmuo, jos vardu šis automobilis yra registruotas VĮ „Regitra“, byloje nėra pateikta jokių rašytinių įrodymų, mokėjimo pavedimų ar kitų mokėjimus patvirtinančių dokumentų, kurie įrodytų, jog faktiškai už automobilį mokėjo ne jo savininke nurodyta Pareiškėja, o S. P. Nesant šių dokumentų, nėra jokio pagrindo remtis Pareiškėjos ir jos buvusio sutuoktinio tvirtinimu dėl to, jog faktiškai automobilį įsigijo Pareiškėjos buvęs sutuoktinis. Pareiškėjos ir S. P. dėstoma pozicija dėl tokio sandorio įforminimo priešasčių vertintina kritiškai, nes norminiai aktai

nenumato reikalavimo, kad vairuoti automobilį gali tik jo savininkas. Pažymėtina ir tai, jog byloje nėra pateikta jokių duomenų apie tai, kad ne tikrojo savininko vardu įformintas automobilio pirkimo–pardavimo sandoris būtų pakeistas (įformintas kitas sandoris tarp Pareiškėjos ir jos buvusio sutuoktinio), siekiant, kad automobilis savininko teisėmis priklausytų ne Pareiškėjai, o, kaip nurodoma skunde, tikrajam jo savininkui – S. P. . Atsižvelgiant į tai, kas išdėstyta, nėra pagrindo teigti, kad automobilio VW LT-35 įsigijimo išlaidas patyrė ne Pareiškėja, o jos buvęs sutuoktinis.

Komisija, susipažinusi su Šiaulių AVMI surinkta informacija, jos vertinimu ir atlikta analize, laikosi pozicijos, kad pasirinktas išlaidų apskaičiavimo būdas atitinka protingumo ir teisingumo kriterijus, o Pareiškėjos pozicija, jog ji (jos šeima) nepatiria tam tikrų išlaidų ar patiria mažesnio dydžio išlaidas, ar išlaidas dengia kiti asmenys, negali būti pripažinta pagrįsta ir įrodyta, nes yra paremta išimtinai Pareiškėjos ir jos buvusio sutuoktinio S. P. teiginiais, trečiųjų asmenų prieštariniais liudijimais, nepagrįstais objektyvia informacija ir duomenimis.

Dėl papildomai apskaičiuotų PSD įmokų ir šiomis įmokomis susijusių sumų

Iš bylos medžiagos matyti, jog Pareiškėjai nuo 2009 metais gautų kitų pajamų apskaičiuotos PSD įmokos. Pasisakant šiuo skundo aspektu pažymėtina, kad Šiaulių AVMI sprendime dėl patikrinimo akto tvirtinimo (12 psl., pirmoji pastraipa) Pareiškėjai paaiškino, kad pagal 2009 metais galiojusią SDĮ 17 str. 8 dalį (2008 m gruodžio 22 d. įstatymo Nr. XI-98 ir 2009 m. vasario 19 d. įstatymo Nr. XI-183 redakcija) nuolatiniai Lietuvos gyventojai, kaip jie apibrėžti Gyventojų pajamų mokesčio įstatyme, gaunantys kitas, negu šio straipsnio 1–6 dalyse nurodytos, pajamas, nuo kurių Gyventojų pajamų mokesčio įstatymo nustatyta tvarka turi būti išskaičiuotas ir (ar) sumokėtas gyventojų pajamų mokestis, nuo šių pajamų, išskyrus išmokas, mokamas pasibaigus ar nutraukus gyvybės draudimo ar pensijų kaupimo sutartį, moka 6 procentų dydžio privalomojo sveikatos draudimo įmokas. Atsižvelgiant į tai, konstatuotina, jog PSD įmokos Pareiškėjai apskaičiuotos pagrįstai.

Dėl sprendimo atitikties VAĮ nuostatoms

Nors Pareiškėja laikosi pozicijos, kad mokesčių administratoriaus sprendimai neatitinka viešojo administravimo principų, kurie keliami ginčytiniams sprendimams, tačiau sutikti su tokia pozicija Komisija neturi pagrindo. Mokesčių administratorius, kaip viešojo administravimo subjektas, privalo vadovautis VAĮ įtvirtintais principais, taip pat ir objektyvumo principu, kad sprendimo priėmimas ir kiti oficialūs viešojo administravimo subjekto veiksmai turi būti nešališki ir objektyvūs, turi atitikti tikrąsias faktines aplinkybes, kurios nustatomos išsiaiškinus visas aplinkybes, turinčias reikšmės priimant sprendimą ir kritiškai, nešališkai vertinant įrodymus. Šis reglamentavimas suponuoja ir tai, kad priimami sprendimai negali būti paremti prielaidomis ir spėjimais, o mokesčių administratorius turi konkrečiais, aiškiais ir neginčijamais įrodymais paremti savo sprendimus ir neturi būti jokių abejonių dėl sprendimo pagrįstumo ir teisėtumo. Be to, tokio sprendimo įrodymai bei faktinis pagrindas turi būti žinomi asmeniui, kurio atžvilgiu priimtas atitinkamas sprendimas.

LVAT praktikoje yra laikomasi pozicijos, kad minėta VAĮ 8 straipsnio nuostata reiškia, jog akte turi būti nurodomi pagrindiniai faktai, argumentai ir įrodymai, pateikiamas teisinis pagrindas, kuriuo viešojo administravimo subjektas rėmėsi priimdamas administracinį aktą; motyvų išdėstymas turi būti adekvatus, aiškus ir pakankamas. Ši teisės norma siejama su teisėtumo principu, pagal kurį reikalaujama, kad viešojo administravimo subjektai savo veikla nepažeistų teisės aktų, jų sprendimai būtų pagrįsti, o sprendimų turinys atitiktų teisės normų reikalavimus (LVAT 2010-08-24 sprendimas adm. byloje Nr. A-756-450/2010, „Administracinė jurisprudencija“ Nr. 20, 2010; 2010-11-05 sprendimas adm. byloje Nr. A-556-15/2010, „Administracinė jurisprudencija“ Nr. 20, 2010). Sprendimo priėmimo faktinis pagrindas ir individuali argumentacija turi būti žinomi ne tik viešojo administravimo subjektui, priimančiam sprendimą, bet ir asmeniui, kurio atžvilgiu jis priimamas, kad iš jo

būtų galima suprasti visuomeninių santykių esmę, subjektus, dalyvaujančius šiuose santykiuose, būtų aiškus tų visuomeninių santykių teisinis kvalifikavimas. Visiškai nesilaikant minėtų nuostatų ar laikantis tik iš dalies, pavyzdžiui, neįvardijant, kokiais teisės aktais remiantis ginčijamas administracinis aktas yra priimamas, paprastai kyla pagrįsta abejonė dėl tokio administracinio akto teisėtumo bei pagrįstumo, įgalinanti teismą, nagrinėjantį tokią bylą, skundžiamą viešojo administravimo subjekto individualų administracinį aktą panaikinti (LVAT 2008-11-19 nutartis adm. byloje Nr. A-556-1898/2008, 2008-12-19 nutartis adm. byloje Nr. A-756-2036/2008, LVAT 2013-09-09 nutartis adm. byloje Nr. A-575-1517/2013). Komisijos vertinimu mokesčių administratoriaus sprendimai yra pagrįsti atitinkamų mokesčių įstatymų normomis, įvertinus visus byloje surinktus įrodymus, t. y. nustatytas faktinis bei teisinis Pareiškėjos apmokestinimo pagrindas. Komisija pažymi, jog vietos mokesčių administratorius atlikdamas Pareiškėjos (jos sutuoktinio) kontrolės veiksmus, įvertino ir atsižvelgė į Pareiškėjos (jos sutuoktinio) teikiamus paaiškinimus, geranoriškai vertino Pareiškėjos teikiamą informaciją, vadovaudamasis teisingumo ir protingumo kriterijais, kurių yra laikomasi, taikant MAĮ 70 straipsnio nuostatas. Priekaištai dėl nevisapusiško ir netinkamo tam tikrų aplinkybių vertinimo, Komisijos vertinimu, nėra teisingi. LVAT praktikoje laikomasi pozicijos, jog pareiga pagrįsti priimtą sprendimą neturėtų būti suprantama kaip reikalavimas detaliam atsakyti į kiekvieną argumentą, todėl, atsižvelgiant į tai bei įvertinant tiek Šiaulių AVMI, tiek Inspekcijos sprendime nurodytus faktinius bei teisinius Pareiškėjos apmokestinimo pagrindus, darytina išvada, kad mokesčių administratoriaus sprendimai atitinka VAI reikalavimus. Todėl Pareiškėjos skundas atmestinas, Inspekcijos sprendimas tvirtintinas.

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

Patvirtinti Valstybinės mokesčių inspekcijos prie Lietuvos Respublikos finansų ministerijos 2015-07-09 sprendimą Nr. 68-121.

Pagal Mokesčių administravimo įstatymo 159 straipsnį mokesčių mokėtojas, nesutinkantis su Mokestinių ginčų komisijos sprendimu dėl mokestinio ginčo, turi teisę šį sprendimą apskųsti Vilniaus apygardos administraciniam teismui (Žygimantų g. 2, Vilnius). Skundas teismui turi būti paduodamas ne vėliau kaip per 20 dienų po Mokestinių ginčų komisijos sprendimo įteikimo dienos. Pagal Mokesčių administravimo įstatymo 159 straipsnio 2 dalį apskųsti Mokestinių ginčų komisijos sprendimą dėl mokestinio ginčo 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.

Komisijos narė,
pavadojanti Komisijos pirmininę

Lina Vosyliene

Komisijos nariai

Laura Milašiūtė

Rasa Stravinskaitė

Andrius Venius