



**MOKESTINIŲ GINČŲ KOMISIJA PRIE
LIETUVOS RESPUBLIKOS VYRIAUSYBĖS**

**SPRENDIMAS
DĖL A. Č. 2017-03-23 SKUNDO**

2017 m. gegužės 24 d. Nr. S-111 (7-71/2017)
Vilnius

Mokestinių ginčų komisija prie
Lietuvos Respublikos Vyriausybės,
susidedanti iš:
komisijos pirmininkės
komisijos narių

Editos Veršelienės
Martyno Endrijaičio
Rasos Stravinskaitės – pranešėja
Andriaus Veniaus
Linos Vosylienės

sekretoriaujant
nedalyvaujant mokesčių mokėtojai ir
mokesčių administratoriaus atstovui

R. M.

2017 m. gegužės 9 d. posėdyje išnagrinėjusi A. Č. (toliau – Pareiškėja) 2017-03-23 skundą dėl Valstybinės mokesčių inspekcijos prie Lietuvos Respublikos finansų ministerijos (toliau – Inspekcijos) 2016-12-23 sprendimo Nr. (21.131-31-5)-FR0682-714, n u s t a t ė:

Inspekcija 2016-12-23 sprendimu Nr. (21.131-31-5)-FR0682-714 atnaujino sprendimo dėl patikrinimo akto tvirtinimo priėmimą ir patvirtino Vilniaus apskrities valstybinės mokesčių inspekcijos (toliau – Vilnius AVMI) 2016-07-01 patikrinimo aktą Nr. (4.65) FR0680-471, kuriuo papildomai apskaičiuotos 22884,62 Eur (79016 Lt) gyventojų pajamų mokesčio (toliau – GPM) ir 648,46 Eur (2239 Lt) privalomojo sveikatos draudimo įmokų (toliau – PSDĮ) sumos, taip pat nuo nedeklaruotų ir nesumokėtų mokesčių apskaičiavo 11634,17 Eur GPM delspinigius ir 444,5 Eur PSDĮ delspinigius bei skyrė 2288 Eur GPM baudą ir 65 Eur PSDĮ baudą.

Sprendime nurodyta, kad Vilniaus AVMI 2016-07-01 patikrinimo aktas Nr. (4.65) FR0680-471 surašytas, patikrinus Pareiškėjos GPM už laikotarpį nuo 2009-01-01 iki 2011-12-31 ir PSDĮ už 2009 m. apskaičiavimo, deklaravimo ir sumokėjimo teisingumą. Patikrinimo akte Pareiškėjai papildomas 22884,62 Eur GPM apskaičiuotas už 2009–2011 m. ir 648,46 Eur PSDĮ suma už 2009 m. pagal mokesčių administratoriaus įvertinimą (toliau – Lietuvos Respublikos mokesčių administravimo įstatymo (toliau – MAĮ) 70 str. nuostatas), remiantis Taisyklių 4.1. p. ir 6.3.3. p., taikant išlaidų metodą, konstatavus, jog Pareiškėja 2009–2011 m. gavo 517575,50 Lt kitų pajamų (2009 m. – 37309 Lt, 2010 m. – 158724,50 Lt, 2011 m. – 321542 Lt, kurių nedeklaravo metinėse pajamų deklaracijose už 2009–2011 m. ir nuo jų neapskaičiavo ir nesumokėjo GPM, tuo pažeisdama Lietuvos Respublikos gyventojų pajamų mokesčio įstatymo (toliau – GPMĮ) 25 str., 27 str. nuostatas, bei už 2009 m. neapskaičiavo ir nesumokėjo PSDĮ, tuo pažeisdama Lietuvos Respublikos sveikatos draudimo įstatymo 17 str. 8 d.

Pažymėta, jog VMI duomenų bazės „Gyventojų registras“ duomenimis, Pareiškėja yra susituokusi (santuoka įregistruota 1989-04-22) su W. Č., turi du vaikus (dukra G. G. (Č.), sūnų R. Č.). Tikrinamuoju laikotarpiu Pareiškėja dirbo / dirba UAB „V2“ nuo 2009-01-22 iki 2016-01-07, buvo juridinių vienetų akcininke, t. y. UAB „V2“ (valdo 100 proc. akcijų), UAB „V1“ (nuo 2010-10-08 iki 2010-10-26 priklausė 100 proc. akcijų, Pareiškėja pagal 2010-10-20 akcijų dovanojimo sutartį padovanojo dukrai dirbo G. Č. 100 vnt. akcijų).

Nurodyta, jog Pareiškėja ir jos sutuoktinis 2016-10-20 pateikė mokesčių administratoriui 2016-10-10 pasiūlymą sudaryti susitarimą dėl mokesčių ir su jais susijusių sumų dydžio (pagal MAĮ 71 str.), todėl sprendimo dėl patikrinimo akto tvirtinimo priėmimas buvo sustabdytas, iki bus išnagrinėtas pasiūlymas pasirašyti susitarimą. Tačiau Inspekcija, apsvarsčiusi Pareiškėjos ir jos sutuoktinio pasiūlymą, nusprendė nepradėti derybų dėl susitarimo su Pareiškėja bei jos sutuoktiniu pasirašymo, todėl sprendimo dėl patikrinimo akto tvirtinimo priėmimą atnaujino ir, išnagrinėjusi Pareiškėjos pastabas, priėmė sprendimą dėl patikrinimo akto tvirtinimo.

Sprendime pažymėta, jog, vadovaujantis MAĮ 26 str. 1 d. 7 punktu, GPMĮ 2 str. 14 d., 5 str. 1 d., 3 str., 22 str. 3 d., Pareiškėjos 2009–2011 metais gautos kitos pajamos pripažintos B klasės pajamomis. Vadovautasi GPMĮ 25 str., 27 str. nuostatomis, jog nuolatinis Lietuvos gyventojas pajamų mokesčių nuo pajamų, pagal mokesčio mokėjimo tvarką priskiriamų B klasės pajamoms, deklaruoja, apskaičiuoja ir sumoka pats arba jo įgaliotas asmuo, ir per mokesstinį laikotarpį gavęs pajamų, pasibaigus mokesčiniam laikotarpiui iki kalendorinių metų, einančio po to mokesčio laikotarpio, gegužės 1 dienos, privalo pats arba per įgaliotą asmenį pateikti mokesčių administratoriui metinę pajamų mokesčio deklaraciją už praėjusį mokesčinį laikotarpį ir joje deklaruoti visas praėjusio mokesčio laikotarpio pajamas ir už jas apskaičiuotą pajamų mokesčių. Taip pat vadovautasi Lietuvos Respublikos sveikatos draudimo įstatymo 17 str. 8 d. nuostatomis, jog 2009 m. gyventojai, gaunantys kitas pajamas, nuo kurių GPMĮ nustatyta tvarka turi būti išskaičiuotas ir (ar) sumokėtas gyventojų pajamų mokestis, nuo šių pajamų moka 6 procentų dydžio PSDĮ. Be to, akcentuotos MAĮ 8 str. 1 dalyje, 40 straipsnyje ir 67 str. 1 dalyje nustatytos mokesčių mokėtojo ir mokesčių administratoriaus prievolės.

Inspekcija neatsižvelgė į Pareiškėjos pastabas *dėl grubių procedūrinių pažeidimų*, pažeidžiant Pareiškėjos teises ir teisėtus interesus, Pareiškėjai negavus jokio pranešimo apie jos atžvilgiu atliekamus tyrimus ar mokesčinius patikrinimus. Pažymėta, jog Pareiškėjai gyventojų registre jos nurodytu adresu: *duomenys neskelbtini* (toliau – Pareiškėjos adresas) buvo išsiųstas 2013-04-30 raštas Nr. (11.33.30-2)-46-KD-2075 „Dėl informavimo apie numatomą atlikti mokesčinį tyrimą“, kuriuo buvo informuota, kad Vilniaus AVMI Kontrolės departamentas 2013-05-13 planuoja pradėti A. Č. mokesčinį tyrimą, prašoma pateikti rašte nurodytus dokumentus. Išsiųstas registruotas laiškas grįžo su žyma, kad Pareiškėja neatsiėmė registruoto laiško iš Lietuvos pašto. 2013-05-10 Pareiškėja Inspekcijai atsiuntė el. laišką, kuriame prašė raštą, skirtą jai, atsiųsti el. pašto adresu *duomenys neskelbtini*. 2013-05-21 Pareiškėja, atvykusi į Inspekciją, pasirašytinai susipažino su Inspekcijos 2013-04-30 užduotimi Nr. (4.65)-90-463 atlikti mokesčinį tyrimą. 2013-10-24 Pareiškėjos adresu ir el. pašto adresu buvo išsiųstas 2013-10-23 mokesčių administratoriaus nurodymas Nr. (27.231)-304-KD-753 atliekamam mokesčiniam tyrimui pateikti nurodyme nurodytus dokumentus ir paaiškinimus, susijusius su gautomis pajamomis bei patirtomis išlaidomis už laikotarpį nuo 2008-01-01 iki 2011-12-31. 2013-12-12 Vilniaus AVMI el. paštu gavo Pareiškėjos pasirašytą atsakymą į mokesčių administratoriaus 2013-10-23 nurodymo klausimą. 2014-03-06 Vilniaus AVMI Pareiškėjos adresu išsiuntė su 2014-03-05 raštu Nr. (11.33-30-2)-46-KD-1831 2014-02-28 pranešimą Nr. (4.5)-FR0687-197 apie atliktą mokesčinį tyrimą, kuriame nurodyta, kad yra pagrindas pradėti mokesčinį patikrinimą. Pareiškėjos adresu išsiųstas registruotas laiškas grįžo su žyma, kad Pareiškėja neatsiėmė registruoto laiško iš Lietuvos pašto. Vilniaus AVMI 2014-04-22 gavo Pareiškėjos el. paštu atsiųstą prašymą visus dokumentus apie patikrinimą siųsti Pareiškėjos el. pašto adresu, todėl 2014-04-23 išsiuntė el. pašto adresu 2014-04-23 raštą Nr. (11.33-30-2)-46-KD-3152, kuriame nurodė, kad Vilniaus AVMI atlieka Pareiškėjos teminį mokesčių apskaičiavimo, deklaravimo ir sumokėjimo patikrinimą. Su 2014-03-03 pavedimu tikrinti Nr. FR0773-63 Pareiškėja pasirašytinai supažindinta 2014-04-07 (MAĮ 120 str. 1 d.), bei išsiųstos grįžusių 2014-02-28 ir 2014-03-03 dokumentų kopijos, 2014-04-22 mokesčių administratoriaus

nurodymas Nr. (11.48)-FR0706-4207. Todėl Inspekcija Pareiškėjos pastabas, kad jokie pranešimo apie jos atžvilgiu atliekamus tyrimus ar mokestinius patikrinimus nėra gavusi, vertino kritiškai.

Pabrėžta, jog 2016-07-01 Pareiškėjai surašytas patikrinimo aktas Nr. (4.65) FR0680-471, kuris su 2016-07-12 raštu Nr. (11.33-30-2) 46-KD-3781 išsiųstas Pareiškėjos adresu ir, atsižvelgiant į Pareiškėjos 2016-08-25 prašymą, el. pašto adresu. Dėl nurodytų faktinių aplinkybių Pareiškėjos pastabos dėl patikrinimo akto Pareiškėjos atžvilgiu procesinio statuso Inspekcijos įvertintos kritiškai, pabrėžiant, jog patikrinimo akte nurodyta MAĮ 131 str. 1 d. nustatyta jos teisė pateikti rašytines pastabas dėl patikrinimo akto.

Inspekcija nurodė, jog neatsižvelgė į Pareiškėjos pastabas *dėl grynujų pinigų likučio turėjimo 2002-12-01*, t. y., jog Pareiškėjos sutuoktinis 2003-06-27 Kauno AVMI yra pateikęs 2002 m. šeimos turto ir pajamų deklaraciją, kurioje deklaravo 715000 Lt ne banko įstaigose faktiškai turimą piniginių lėšų sumą ataskaitinių metų pradžioje, paaiškindama, kad apskaičiuojant 2003–2008 m. pajamas ir išlaidas bei nustatant 2008-12-31 (2009-01-01) turėtą piniginių lėšų likutį, aktualus 2002-12-31 (2013-01-01) turimas piniginių lėšų likutis, o ne 2002-01-01 turimas piniginių lėšų likutis. Akcentuota, jog patikrinimo akte buvo skaičiuojamos ne 2002–2008 metų pajamos ir išlaidos (kurioms būtų aktualus 2002-12-31 (2002-01-01) likutis), o 2003–2008 metų pajamos ir išlaidos bei nustatomas 2008-12-31 (2009-01-01) piniginių lėšų likutis. Todėl patikrinimo akte, apskaičiuojant Pareiškėjos ir jos sutuoktinio pajamas bei išlaidas už 2003–2008 m. ir nustatant 2008-12-31 (2009-01-01) piniginių lėšų likutį, pasak Inspekcijos, pagrindai buvo įvertintas 2002 m. šeimos turto ir pajamų deklaracijoje deklaruotas ataskaitinių 2002 metų pabaigoje (2002-12-31) ne banko įstaigose faktiškai turimas 670000 Lt piniginių lėšų likutis bei įvertinta ataskaitinių 2002 metų pabaigoje deklaruota banko sąskaitose turima 124130 Lt piniginių lėšų suma.

Atsakydama į Pareiškėjos pastabas, kad patikrinimo akte neteisingai apskaičiuotos *Pareiškėjos šeimos vartojimo išlaidos už laikotarpį nuo 2003-01-01 iki 2007-12-31*, nenurodant jų apskaičiavimo būdo, Inspekcija paaiškino, kad Pareiškėjos ir jos sutuoktinio vartojimo išlaidos už 2003–2007 m. patikrinimo akte apskaičiuotos, vadovaujantis Statistikos departamento prie Lietuvos Respublikos Vyriausybės (toliau – Statistikos departamentas) namų ūkio vartojimo išlaidų vienam ūkio nariui didžiuosiuose miestuose rodikliais, skelbiamais internetiniame puslapyje www.stat.gov.lt. Remiantis šiais duomenimis Pareiškėjos šeimai apskaičiuotų 163041 Lt statistinių vartojimo išlaidų už 2003–2007 metus apskaičiavimas pateiktas patikrinimo akto priedo lentelėje „2003–2008 m. W. A. Č. pajamų – išlaidų lentelė“, t. y. Statistikos departamento vidutinės vartojimo išlaidos 2003–2007 m., tenkančios vienam namų ūkio nariui per mėn. didžiuosiuose miestuose, padaugintos iš 12 mėn. ir padaugintos iš 4 asmenų (Pareiškėjos ir Sutuoktinio šeimoje 2003–2007 m. augo 2 nepilnamečiai vaikai).

Inspekcija, pasisakydama dėl Pareiškėjos pastabų, kad jos šeima niekada nevartoja alkoholinių gėrimų, nerūko, nebuvo išvykusi poilsiauti, nesilankė kultūriniuose, švietėjiško pobūdžio renginiuose, nepirko jokių knygų, nesilankė restoranuose ir viešbučiuose, dukrai, sūnui minėtu laikotarpiu nebuvo jokio poreikio pirkti būsto apstatymo, namų ūkio įrangos, vaikai minėtu laikotarpiu buvo nepilnamečiai, transporto priemonės neturėjo, pažymėjo, kad Statistikos departamentas teikia tam tikrus apibendrintus duomenis pagal socialines asmenų kategorijas, gyvenamąją asmenų vietą ir pan., todėl šie duomenys ne visuomet atspindi tikrąsias asmenų (šeimų) patiriamas išlaidas (tiek tam tikros išlaidų grupės, tiek bendrai išlaidos gali būti mažesnės / didesnės, nes skirtingos gyventojų kategorijos gali patirti skirtingo pobūdžio išlaidas). Siekdamas nustatyti protingumo ir teisingumo kriterijus atitinkančius vartojimo išlaidų dydžius, nesant konkrečias išlaidas pagrindžiančių dokumentų, mokesčių administratorius remiasi Statistikos departamento duomenimis pagal asmenų socialines grupes ir gyvenamąją vietą. Be to, Pareiškėjos pastabos, kad šeima niekada nesilankė restoranuose, įvertintos kritiškai, nes patikrinimo akto tvirtinimo metu išnagrinėjus patikrinimo medžiagą nustatyta, kad iš Pareiškėjos ir jos sutuoktinio sąskaitų bankuose buvo nurašytos lėšos už restoranų suteiktas paslaugas, pavyzdžiui, iš W. Č. sąskaitos *duomenys neskelbtini* (AB SEB bankas) 2003-12-12 nurašyta 15,09 Lt už restorano „F1“ Vilniaus mieste suteiktas paslaugas, iš W. Č. sąskaitos *duomenys neskelbtini* (AB banko Snoras Kauno filialas) 2005-01-15 nurašyta 53,75 Lt už restorano-klubo „Z1“ suteiktas paslaugas, iš Pareiškėjos sąskaitos *duomenys neskelbtini* (AB SEB bankas) 2003-04-25 nurašyta 55,5 Lt už

restorano „T1“ Kauno mieste, 2003-06-08 – 7 Lt už „M1“ užėigoje, 2003-07-29 – 41 Lt už restorano „M2“ Kaune, 2004-08-28 – 58,4 Lt už restorano „B2“ Kaune suteiktas paslaugas.

Inspekcija, atsižvelgdama į Pareiškėjos pastabas dėl jos šeimos 2003–2007 m. vidutinių vartojimo išlaidų, remiantis Statistikos departamento internetiniame puslapyje www.stat.gov.lt skelbiamais duomenimis apie vidutines vartojimo išlaidas, tenkančias vienam namų ūkio nariui per mėn. namų ūkiuose su 2 vaikais, perskaičiavo Pareiškėjos šeimos vartojimo išlaidas už 2003–2007 metus tokiu būdu: Statistikos departamento vidutinės vartojimo išlaidos 2003–2007 m., tenkančios vienam namų ūkio nariui per mėn. namų ūkiuose su 2 vaikais, padaugintos iš 12 mėn. ir iš 4 asmenų bei nustatyta 114105 Lt Pareiškėjos šeimos vidutinių vartojimo išlaidų suma už 2003–2007 metus (48936 Lt mažesnė, negu apskaičiuota patikrinimo akte: 163041 Lt – 114105 Lt). Įvertinusi Pareiškėjos ir jos sutuoktinio 2002-12-31 šeimos turto ir pajamų deklaracijoje deklaruotą 794130 Lt (670000 Lt + 124130 Lt) turėtą piniginių lėšų likutį, 2003–2008 m. gautas pajamas 8276447 Lt, 2003–2008 m. patirtas išlaidas 9650491 (9699427 Lt (patikrinimo metu nustatytos išlaidos) – 48936 Lt (sprendimo dėl patikrinimo akto tvirtinimo metu sumažinamos išlaidos sumažintų vidutinių vartojimo išlaidų suma), 664836 Lt banko sąskaitų likutį 2008-12-31, Inspekcija nustatė, kad 2003–2008 m. Pareiškėjos su sutuoktiniu išlaidos viršijo pajamas 1244750 Lt (794130 + 8276447 – 9650491 – 664836), todėl padarė išvadą, kad Pareiškėja ir jos sutuoktinis disponavo objektyviais įrodymais nepagrįstomis pajamomis, kurių nedeclaravo ir nesumokėjo GPM, tuo pažeisdami GPMĮ nuostatas.

Atkreiptas dėmesys į tai, kad patikrinimo akto tvirtinimo metu atliktas 2003–2007 m. vidutinių vartojimo išlaidų perskaičiavimas neturi įtakos patikrinimo akto rezultatams, nes perskaičiavus vartojimo išlaidas, nustatyta, kad Pareiškėjos ir jos sutuoktinio 2003–2008 m. patirtos išlaidos viršija pajamas 1244750 Lt (1 priedas „2003–2008 m. W. A. Č. pajamų – išlaidų lentelė“), t. y. Pareiškėja ir sutuoktinis 2008-12-31 (2009-01-01) negalėjo turėti piniginių lėšų likučio grynaisiais pinigais, pagal iš bankų gautą informaciją turėjo 664836 Lt likutį banke.

Atsakydama į Pareiškėjos pastabas *dėl neaiškiai apskaičiuotų vartojimo išlaidų laikotarpiu nuo 2009-01-01 iki 2011-12-31* (2008 m. Pareiškėjos su šeima nustatytų patirtų 43787 Lt, 2009 m. – 39665 Lt vartojimo išlaidų), Inspekcija paaiškino, kad Pareiškėja su sutuoktiniu, atsakydami 2013-12-12 į mokesčių administratoriaus 2013-10-23 nurodymuose pateiktus klausimus dėl 2008–2011 m. patirtų apytikslių vartojimo išlaidų, nurodė 2008 m. patyrę 19000 Lt (12000 Lt sutuoktinis + 7000 Lt Pareiškėja) vartojimo išlaidas, 2009 m. – 32000 Lt (20000 Lt sutuoktinis + 12000 Lt Pareiškėja) vartojimo išlaidas, tačiau atlikus bankų sąskaitų analizę, nustatyta, kad Pareiškėja ir sutuoktinis iš sąskaitų bankuose 2008 m. atliko 43787 Lt mokėjimus už prekes, komunalines paslaugas ir t. t., 2009 m. – 39665 Lt, t. y. faktiškai pagal banko sąskaitų išrašus patyrė daugiau vartojimo išlaidų, negu nurodė atsakymuose į mokesčių administratoriaus nurodymuose pateiktus klausimus. Kadangi Pareiškėjos ir jos sutuoktinio 2008 m., 2009 m. patirtos išlaidos iš banko sąskaitų viršija jų nurodytą atitinkamai 19000 Lt ir 32000 Lt patirtų vartojimo išlaidų sumą, todėl patikrinimo akte vertintos jų faktiškai patirtos 2008 m., 2009 m. išlaidos pagal banko sąskaitų išrašus, atitinkamai 2008 m. – 43787 Lt, 2009 m. – 39665 Lt. Sprendimo dėl patikrinimo akto tvirtinimo priedo Nr. 1 „2003–2008 m. W. A. Č. pajamų – išlaidų lentelė“ atskiroje grafoje nurodytos Pareiškėjos ir jos sutuoktinio 2008 m. faktiškai patirtos 43787 Lt vartojimo išlaidos, vertintos patikrinimo akte ir Pareiškėjos minimos pastabose, t. y. iš konkrečių Pareiškėjos ir Sutuoktinio sąskaitų (nurodyti paskutiniai keturi sąskaitų numeriai) išrinktos 2008 m. faktiškai patirtos 43787 Lt vartojimo išlaidos. Sprendimo dėl patikrinimo akto tvirtinimo priedo Nr. 2 „2009 m. W. A. Č. pajamų – išlaidų lentelė“ lentelės atskiroje grafoje nurodytos Pareiškėjos ir Sutuoktinio 2009 m. faktiškai patirtos 39665 Lt vartojimo išlaidos, nurodytos patikrinimo akte ir Pareiškėjos minimos pastabose, t. y. iš konkrečių Pareiškėjos ir Sutuoktinio sąskaitų (nurodyti paskutiniai keturi sąskaitų numeriai) išrinktos 2009 m. patirtos 39665 Lt vartojimo išlaidos.

Inspekcija neatsižvelgė į Pareiškėjos pastabas *dėl vandens transporto priemonių*, pažymėdama, jog nustatyta, kad Pareiškėja 2005–2007 metais iš AB banko SNORAS sąskaitų atliko pavedimus užsienio vienetams už 57735,46 USD (157581,25 Lt), nurodydama mokėjimo paskirtį už laivus (2005-12-14 – 7680 USD (22580,74 Lt), 2005-12-14 – 7000 USD (20499,50 Lt), 2005-12-19 – 3000 USD (8622,30 Lt), 2006-02-10 – 5028 USD (14490,19 Lt), 2006-03-03 –

15027,46 USD (43788,52 Lt), 2007-12-28 – 20000 USD (47600 Lt), patikrinimo akto 2, 3 lapai). Lietuvos saugios laivybos administracijos pateiktais duomenimis (2013-05-09 reg. Nr.42-9414), Pareiškėjos vardu nėra įregistruotų vidaus vandenu transporto priemonių, Pareiškėjos sutuoktinio W. Č. vardu iki 2011-12-31 datos Lietuvos Respublikos vidaus vandenu laivų registre buvo įregistruotos 2 vidaus vandenu transporto priemonės (patikrinimo akto 3 lapas). Pareiškėja ir jos sutuoktinis iki tikrinamo laikotarpio pradžios (2009-01-01) nėra deklaravę kilnojamojo turto (vandens transporto priemonių) pardavimo, nuomos ar kt. pajamų.

Pažymėta, jog atsakydami į 2013-10-23 mokesčių administratoriaus nurodymus (Nr. (27.231)-304-KD-751 ir Nr. (27.231)-304-KD-753) pateikti transporto priemonių pirkimo–pardavimo sutartis, sąskaitas, mokėjimo ir kt. dokumentus, nurodyti užsienio valstybėse 2008-01-01 ir 2011-12-31 turėtą (turimą) bei per tiriamą laikotarpį užsienio valstybėse įsigytą, parduotą nekilnojamąjį turtą, kilnojamąjį turtą (transporto priemones ir pan.), kitą turtą ir pateikti turto įsigijimo, pardavimo dokumentus (sutartis, sąskaitas, mokėjimo ir kitus dokumentus), Pareiškėjos sutuoktinis (2013-11-27 reg. Nr. 42-19633, 2013-12-12 reg. Nr. 42-20480) ir Pareiškėja (2013-11-27 reg. Nr. 42-19631, 2013-12-12 reg. Nr. 42-20480) nurodė užsienyje neturintys nekilnojamojo ir kilnojamojo turto, paaiškindami, kad 2007-12-28 pervestos lėšos A2 už pirktą katerį, kuris parduotas S. E. už 62000 Lt. Pagal gautą informaciją iš Lietuvos saugios laivybos administracijos Pareiškėjos sutuoktinis 2009-11-27 pardavė katerį *BAYLINER* už 62000 Lt S. E. , kateris importuotas 2006-03-31 iš *LI* (JAV) už 7000 USD (sąskaita 2005-12-25 7000 USD x 2,9181 = 20426,70 Lt). Pareiškėjos ir sutuoktinio pateiktas paaiškinimas patikrinimo akte vertintas kritiškai, nes S. E. parduotas kateris įsigytas ne iš A2 , kaip nurodė sutuoktiniai, o iš *LI* (Lietuvos saugios laivybos administracijos pateikta informacija).

Nurodyta, kad Pareiškėja ir jos sutuoktinis (2014-06-17 Nr. 42-9106) atsakydami į 2014-04-22 duotus mokesčių administratoriaus papildomus nurodymus (Nr. (11.48)-FR0706-4206 ir Nr.(11.48)-FR0706-4207) dėl pirktų / parduotų motorlaivių, nurodė, kad dėl seno termino negali pateikti prašomų duomenų ir tam yra valstybinės institucijos, kurios tai gali pateikti; dėl katerio „*BAYLINER 2858*“ (kuris, Inspekcijos duomenimis, eksportuotas pagal 2007-08-28 eksporto deklaraciją 7KR10122553, vertė 0) informavo, kad 2008 ar 2009 m. vasarą buvo paskolintas piliečiui Sergej iš Kaliningrado, pavardės neprisimena, kuris nuplukdė jį į vieną iš Kaliningrado uostų ir turėjo atlikti remontą, remontas nebaigtas, laivas yra Kaliningrado uoste.

Pažymėta, kad, Inspekcijos duomenų bazės *IMIS* Muitinės bendrasis dokumentas duomenimis, ir pagal gautą informaciją iš Lietuvos saugios laivybos administracijos Pareiškėjos ir jos sutuoktinio vardu 2006-03-31, 2006-07-10, 2008-07-03 buvo importuotos 3 vandens transporto priemonės, o Pareiškėja ir sutuoktinis įregistravo tik dvi, tačiau jie yra atlikę mokėjimų už daugiau vandens transporto priemonių, pavyzdžiui: *LI*, *INC* atlikti 3 pavedimai už laivus (2005-12-14 – 7680 USD, 2005-12-14 – 7000 USD, 2005-12-19 – 3000 USD), tačiau 2006-03-31 importuotas 1 laivas, kurio vertė 7000 USD; *M3*, *INC* atlikti 2 pavedimai už laivus (2006-02-10 – 5000 USD, 2006-03-03 – 15000 USD), tačiau 2006-07-10 importuotas 1 laivas, kurio vertė 4000 USD; *A2 INC* 2007-12-28 atliktas 20000 USD pavedimas už laivus, tačiau 2008-07-03 importuotas 1 laivas, kurio vertė 5000 USD.

Apibendrinta, jog mokesstinio patikrinimo metu vadovautasi GPMĮ 5 str. 2 dalies ir 27 str. nuostatomis, atsižvelgta į tai, kad sutuoktiniai pervedė užsienio vienetams pinigines lėšas už laivus, tačiau didžiosios dalies laivų neimportavo bei neįregistravo Lietuvos Respublikos vidaus vandenu laivų registre ir nedeklaravo pajamų mokesčio deklaracijose kilnojamojo turto, kuriam privaloma teisinė registracija (vandens transporto priemonių), pardavimo, nuomos ar kt. pajamų bei nepateikė vandens transporto priemonių įsigijimo–pardavimo dokumentų, nenurodė kur jie buvo (yra) laikomi (šalis, miestas, adresas), sumokėtų mokesčių už laivų laikymą (priplaukos mokesčių ir / ar pan.), naudojimo (ar parduoti, ar nuomojami ar pan.), nepateikė sutarčių, sąskaitų, nenurodė užsienyje gautų pajamų, mokėtų mokesčių užsienio valstybėse, nepateikė užsienio mokesčių administratoriaus pažymų apie sumokėtus mokesčius, todėl vertintos Pareiškėjos ir jos sutuoktinio 157581,25 Lt patirtos vandens transporto priemonių įsigijimo išlaidos pagal atliktus mokėjimus banko pavedimais.

Atsakydama į Pareiškėjos pastabas, kad mokesčių administratorius nesurinko visų duomenų apie vandens transporto priemonių registravimą viešame registre ir įsigijimo / pardavimo dokumentų, Inspekcija pastebėjo, kad Pareiškėja patikrinimo metu ir su pastabomis galėjo teikti įrodymus, pagrindžiančius, kodėl mokesčių administratoriaus apskaičiuotos konkrečios mokesčio ir su juo susijusios sumos yra neteisingos, tačiau papildomi įrodymai nepateikti, Vilniaus AVMI rėmėsi patikrinimo metu surinktais duomenimis, kurių nepripažinti mokesčių administratorius neturi pagrindo (MAĮ 67 str. 1 ir 2 d.).

Inspekcija nurodė, kad neatsižvelgė į Pareiškėjos pastabas *dėl pastatų, esančių duomenys neskelbtini, duomenys neskelbtini, statybos išlaidų*, kuriose teigiama, kad mokesčių administratorius nepagrįstai vadovavosi UAB „Sistela“ nekilnojamojo turto atkūrimo kaštų kainyno duomenimis. Inspekcija nustatė, kad, VĮ Registrų centro duomenimis, Pareiškėjos ir jos sutuoktinio vardu įregistruota 1285/1399 ha žemės sklypo (toliau – Žemės sklypas Nr. 1) ir gyvenamasis namas adresu: *duomenys neskelbtini* (toliau – Namas Nr. 1). Žemės sklypo Nr. 1 įregistravimo pagrindas – 2003-01-10 pirkimo–pardavimo sutartis Nr. 2–335 ir 2003-01-10 priėmimo–perdavimo aktas Nr. 2–337, Namo Nr. 1 įregistravimo pagrindas – 2008-06-27 statinio pripažinimo tinkamu naudoti aktas. Mokesčių administratoriui 2013-10-23 davus nurodymus pateikti pastatų, esančių *duomenys neskelbtini*, statybos išlaidų dokumentus, Pareiškėja ir jos sutuoktinis nurodė (2013-12-12 atitinkamai atsakymų reg. Nr. 42-20480, 8 p. ir reg. Nr. 42-20497, 8 p.), kad statybos išlaidų dokumentų nerinko.

Pažymėta, jog pagal VĮ Registrų centro Kauno filialo pateiktą informaciją iš Nekilnojamojo daikto kadastro ir registro bylos pastatų, esančių *duomenys neskelbtini*, nekilnojamojo daikto kadastro duomenų byla sudaryta 2006-03-10. Kadastro duomenimis Namas Nr. 1 pradėtas statyti 2003 m., baigtas – 2006 m., baigtumas 100 proc., aukštų skaičius – 1, tūris – 1448 m³, bendras plotas 373,25 m², pamatai – betono, sienos – blokeliai, perdangos – gelžbetonis, išorės apdaila – dekoratyvinis plytų mūras, tvora, vartai, cokolis statybos metai 2003 m., plotas: tvora 57,36 m², vartai – 6,3 m², cokolis – 13,77 m², medžiaga – metalas. Statybos leidime Nr. 526-4-GN311-385, išduotame 2003-07-02 (papildytas 2004-08-23), nurodyta, kad statyba vykdoma ūkio būdu. Namo Nr. 1 atkuriamoji vertė – 618000 Lt, vidutinė rinkos vertė – 347968 Lt, tvora – atkuriamoji vertė – 5000 Lt, vidutinė rinkos vertė – 1350 Lt. Pagal AB „Lietuvos draudimas“ pateiktus Pareiškėjos sudarytus būsto draudimo liudijimus už 2008–2011 m., 2008-02-20 Namas Nr. 1 draustas 1213000 Lt sumai, 2009-02-20 – 1255000 Lt sumai, 2010-02-20 – 1091000 Lt sumai.

Pastebėta, jog statybos procesą reglamentuojančiuose teisės aktuose nėra numatytas reikalavimas gyventojui kaupti statybinių medžiagų įsigijimo dokumentus. Atsižvelgusi į tai, kad Pareiškėja su sutuoktiniu nepateikė statybos išlaidas patvirtinančių dokumentų, Inspekcija nurodė, jog mokesčio patikrinimo metu, vadovaujantis UAB „Sistela“ parengtu nekilnojamojo turto atkūrimo kaštų (statybinės vertės) kainynu bei Statistikos departamento statistine informacija apie pagrindinius ekonominės ir socialinės raidos rodiklius 2003–2006 m., apskaičiuota galima naujai pastatyto Namo Nr. 1 statybinė vertė 2006 m. 517183 Lt. Pažymėta, jog, UAB „Sistela“ nekilnojamojo turto atkūrimo kaštų kainyno duomenimis, tokio kaip Pareiškėjos ir jos sutuoktinio pagal 2003-07-02 statybos leidimą Nr. 526-4-GN311-385, papildytą 2004-08-23, ūkio būdu pasistatyto vieno aukšto gyvenamojo namo, kurio sienų konstrukcijų medžiagos yra blokeliai, statinio tūris – 1448 m³, konstrukcijos pastato 1 m³ statybos kaina 2004 m. buvo 427 Lt, 1448 m³ tūrio namo statybos vertė galėjo būti 618296 Lt (1448 m³ x 427 Lt). Atsižvelgus į Statybos departamento ekonominės ir socialinės raidos rodiklių statybos sąnaudų kainų indeksus 2005–2006 m., apskaičiuota indeksuota statybos vertė 2006 m. – 730484 Lt (2005 m. – 665286,50 Lt (618296 Lt x 107,6 proc.), 2006 m. – 730484,57 Lt (665296,5 Lt x 109,8 proc.)). Vadovaujantis statinių statybos skaičiuojamąja kaina, nustatytas ūkio būdu pastatyto gyvenamojo namo statybos skaičiuojamosios kainos lyginamasis svoris – 70,80 proc., iš to skaičiaus 62,7 proc. medžiagos ir gaminiai bei 8,1 proc. mašinų ir mechanizmų darbas. Tokiu būdu Pareiškėjos ir jo sutuoktinio Namo Nr. 1 statybos medžiagų vertė apskaičiuota 517183 Lt (730484,57 Lt (indeksuota statybos sąnaudų vertė 2006 m.) x 70,8 proc. (statybos skaičiuojamosios kainos lyginamasis svoris)). Taip pat pažymėta, jog apskaičiuotos 517183 Lt statybos išlaidos paskirstytos proporcingai laikotarpiui

nuo leidimo statybai gavimo (2003-07-02) iki kadastro duomenų bylos sudarymo (2006-03-10), t. y. 2003 m. – 96972 Lt, 2004 m. – 193944 Lt, 2005 m. – 193944 Lt, 2006 m. – 32323 Lt.

Nurodyta, kad, VĮ Registrų centro duomenimis, Pareiškėjos ir jos sutuoktinio vardu įregistruota ½ dalis 0,1801 ha žemės sklypo (toliau – Žemės sklypas Nr. 2) ir ½ dalis pastato – gyvenamojo namo (toliau – Namas Nr. 2) adresu: *duomenys neskelbtini*. Žemės sklypo Nr. 2 įregistravimo pagrindas – 2004-01-09 pirkimo–pardavimo sutartis Nr. 1VŠ-32, Namo Nr. 2 įregistravimo pagrindas – 2013-12-12 deklaracija apie statybos užbaigimą / paskirties pakeitimą, ūkinis pastatas – neįregistruotas. Mokesčių administratoriui 2013-10-23 davus nurodymus pateikti pastatų, esančių *duomenys neskelbtini*, statybos išlaidų dokumentus, Pareiškėja ir jos sutuoktinis nurodė (2013-12-12 atitinkamai atsakymų reg. Nr. 42-20480 7 p. ir reg. Nr. 42-20497 7 p.), kad statybos išlaidų dokumentus yra pateikę Statybos inspekcijai. Tačiau mokesčių administratorius patikrinimo akte pagal Valstybinės teritorijų planavimo ir statybos inspekcijos prie Aplinkos ministerijos Klaipėdos teritorijų planavimo ir statybos valstybinės priežiūros skyriaus Vilniaus AVMI pateiktą informaciją (2014-08-11 raštas Nr. 2D-12461(16.38)) dėl Pareiškėjos ir jos sutuoktinio pateiktų pastatų statybos dokumentų adresu: *duomenys neskelbtini*, gautas 2004-03-24 statybos leidimo Nr. 32 ir 2013-12-23 deklaracijos apie statybos užbaigimą / paskirties pakeitimą Nr. UDT-30-121223-00593 kopijas, padarė išvadą, kad tik šie dokumentai ir buvo Pareiškėjos ir jo sutuoktinio pateikti Statybos inspekcijai, todėl jų pateiktus paaiškinimus vertino kritiškai.

Pabrėžta, jog pastatų, esančių *duomenys neskelbtini*, nekilnojamojo daikto kadastro duomenų byla sudaryta 2007-03-28. Kadastro duomenimis (duomenys užfiksuoti 2007-03-08), Namas Nr. 2 pradėtas statyti 2004 m., baigtas 2007 m., baigtumas 100 proc., aukštų skaičius 2, tūris 1321 m³, bendras plotas 293,26 m², pamatai – akmenbetonio, sienos – blokeliai, perdangos – gelžbetonis, išorės apdaila – dekoratyvinis plytų mūras, ūkinis pastatas pradėtas statyti 2004 m., baigtas 2007 m., baigtumas 100 proc., aukštų skaičius 1, tūris 192 m³, pamatai – akmenbetonis, sienos – rąstai, tvora, statybos metai 2004 m., ilgis 186,99 m, plotas 319,80 m², aukštis 1,71 m. medžiaga – medinės lentelės. Namo Nr. 2 atkuriamoji vertė 647000 Lt, vidutinė rinkos vertė 831084 Lt, ūkinio pastato atkuriamoji vertė 54100 Lt, vidutinė rinkos vertė 43069 Lt, tvora atkuriamoji vertė 45100 Lt, vidutinė rinkos vertė 27100 Lt. Pagal gautus duomenis namas yra dviejų butų pirmo buto bendras plotas 147,79 m², antro buto 145,47 m². Pagal AB „Lietuvos draudimas“ pateiktus Pareiškėjos sudarytus būsto draudimo liudijimus už 2008–2011 m. Namas Nr. 2 su pagalbiniais pastatais 2008-02-21 draustas 643000 Lt sumai, 2009-02-21 – 738000 Lt sumai, 2010-02-21 – 643000 Lt sumai.

Nurodyta, jog pagal statybos leidimą gyvenamojo namo adresu: *duomenys neskelbtini*, statytojai buvo V. G. , Pareiškėja ir jos sutuoktinis. Dėl pastatų, esančių adresu *duomenys neskelbtini*, statymo aplinkybių V. G. nurodė (2015-11-05 reg. Nr.42-25558), kad pastatą statė atskirai, jokių piniginių sandorių su Pareiškėja ir jo sutuoktiniu neturėjo, ūkinio pastato statytojai buvo tik Pareiškėja ir jos sutuoktinis.

Pasak Inspekcijos, Pareiškėjai ir jos sutuoktiniui priklausė 1 butas, kurio bendras plotas 147,79 m², kas sudarė 50,39 proc. (147,79 m² / 293,26 m²) bendro namo ploto arba 665,65 m³ (1321 m³ x 50,39 proc.) namo tūrio. Atsižvelgus į tai, kad Pareiškėja su sutuoktiniu nepateikė statybos išlaidas patvirtinančių dokumentų, bei į V. G. paaiškinimą, kuris nurodė, kad žemės sklype adresu: *duomenys neskelbtini*, pastatą ūkio būdu statė atskirai su Pareiškėja ir Sutuoktiniu, mokesčio patikrinimo metu, vadovaujantis UAB „Sistela“ parengtu nekilnojamojo turto atkūrimo kaštų (statybinės vertės) kainynu bei Statistikos departamento statistine informacija apie pagrindinius ekonominės ir socialinės raidos rodiklius 2004–2007 m., apskaičiuota galima naujai pastatyto Namo Nr. 2 statybinė vertė 2007 m. 271194 Lt. Tai yra UAB „Sistela“ nekilnojamojo turto atkūrimo kaštų kainyno duomenimis, tokios kaip Pareiškėjos ir jos sutuoktinio pagal 2004-03-24 statybos leidimą Nr. 32 ūkio būdu pasistatė dviejų aukštų Namą Nr. 2, kurio sienų konstrukcijų medžiagos yra blokeliai, statinio tūris – 665,65 m³, konstrukcijos pastato 1 m³ statybos kaina 2004 m. buvo 428 Lt. 665,65 m³ tūrio namo statybos vertė galėjo būti 284898 Lt (665,65 m³ x 428 Lt). Atsižvelgus į Statybos departamento ekonominės ir socialinės raidos rodiklių statybos sąnaudų kainų indeksus 2005–2007 m., patikrinimo akte apskaičiuota indeksuota statybos vertė 2005 m. 306550 Lt (284898 Lt x 107,6 proc.), 2006 m. – 336592 Lt (306550 Lt x 109,8 proc.), 2007 m. –

383042 Lt (336592 Lt x 113,80 proc.). Vadovaujantis statinių statybos skaičiuojamąja kaina, nustatytas ūkio būdu pastatyto gyvenamojo namo statybos skaičiuojamosios kainos lyginamasis svoris – 70,8 proc., iš to skaičiaus 62,7 proc. medžiagos ir gaminiai bei 8,1 proc. mašinų ir mechanizmų darbas. Tokiu būdu Pareiškėjos ir jos sutuoktinio Namu Nr. 2 statybos medžiagų vertė yra 271194 Lt ((383042 Lt (indeksuota statybos sąnaudų vertė 2007 m.) x 70,8 proc.).

Atsižvelgus į tai, kad Pareiškėja su sutuoktiniu nepateikė statybos išlaidas patvirtinančių dokumentų, bei į V. G. paaiškinimą, kuris nurodė, kad ūkinio pastato adresu: *duomenys neskelbtini*, statytojai buvo tik Pareiškėja ir sutuoktinis, todėl mokestinio patikrinimo metu, vadovaujantis UAB „Sistela“ parengtu nekilnojamojo turto atkūrimo kaštų (statybinės vertės) kainynu bei Statistikos departamento statistine informacija apie pagrindinius ekonominės ir socialinės raidos rodiklius 2004–2007 m., apskaičiuota galima naujai pastatyto ūkinio pastato adresu: *duomenys neskelbtini*, statybinė vertė 2007 m. 41853 Lt. Tai yra Pareiškėja su sutuoktiniu ūkio būdu pasistatė vieno aukšto ūkinį pastatą, kurio sienų konstrukcijų medžiagos yra rąstai, statinio tūris – 192 m³. UAB „Sistela“ nekilnojamojo turto atkūrimo kaštų kainyno duomenimis, 2004 m. tokios konstrukcijos pastato 1 m³ statybos kaina buvo 229 Lt. 192 m³ tūrio pagalbinio ūkinio pastato ir kitos (ūkio) paskirties pastato statybos vertė galėjo būti 43968 Lt (192 m³ x 229 Lt). Atsižvelgus į Statybos departamento ekonominės ir socialinės raidos rodiklių statybos sąnaudų kainų indeksus 2005–2007 m., patikrinimo akte apskaičiuota indeksuota statybos vertė 2005 m. 47310 Lt (43968 Lt x 107,6 proc.), 2006 m. – 51946 Lt (47310 Lt x 109,8 proc.), 2007 m. – 59115 Lt (51946 Lt x 113,80 proc.). Vadovaujantis statinių statybos skaičiuojamąja kaina, nustatytas ūkio būdu pastatyto ūkinio pastato statybos skaičiuojamosios kainos lyginamasis svoris – 70,8 proc., iš to skaičiaus 62,7 proc. medžiagos ir gaminiai ir 8,1 proc. mašinų ir mechanizmų darbas. Tokiu būdu Pareiškėjos ir jos sutuoktinio ūkinio pastato statybos medžiagų vertė yra 41853 Lt (59115 Lt (indeksuota statybos sąnaudų vertė 2007 m.) x 70,8 proc. (statybos skaičiuojamosios kainos lyginamasis svoris).

Pažymėta, jog apskaičiuotos Namu Nr. 2 ir ūkinio pastato 313047 Lt (271194 Lt + 41853 Lt) statybos išlaidos, paskirstytos išlaidoms proporcingai laikotarpiui nuo leidimo statybai gavimo (2004-03-24) iki kadastro duomenų bylos sudarymo (2007-03-28), t. y. 2004 m. – 80498 Lt, 2005 m. – 107330 Lt, 2006 m. – 107330 Lt, 2007 m. – 17888 Lt.

Atsakydama į Pareiškėjos pastabas, šiuo metu ji su sutuoktiniu ieško darbininkų, atlikusių atitinkamus statybos darbus pastatuose, kurie patvirtintų, kad už darbus ir medžiagas buvo atsiskaityta vėliau, Pareiškėjos sutuoktinis kreipėsi į bendrovę, kuri detaliam atliktų pastatų statybinių išlaidų apskaičiavimus, ieško pastatų statybines išlaidas pagrindžiančių dokumentų, kuriuos suradus, nedelsiant pateiks mokesčių administratoriui, Inspekcija pažymėjo, kad Pareiškėja patikrinimo metu ir su pastabomis galėjo teikti įrodymus, pagrindžiančius, kodėl mokesčių administratoriaus apskaičiuotos konkrečios Namu Nr. 1 ir Namu Nr. 2 su ūkiniu pastatu statybos išlaidos yra neteisingos. Papildomi įrodymai nepateikti, todėl Inspekcija rėmėsi patikrinimo metu surinktais duomenimis, nes nepripažinti surinktų įrodymų mokesčių administratorius neturi pagrindo.

Akcentuota, jog Pareiškėja su sutuoktiniu nepateikė Namu Nr. 1 ir Namu Nr. 2 su ūkiniu pastatu statybos išlaidas patvirtinančių dokumentų ar kitų įrodymų, todėl Inspekcija sutiko su patikrinimo akte apskaičiuotų statybos išlaidų proporcingu paskirstymu laikotarpiu nuo leidimo statybai gavimo iki kadastro duomenų bylos sudarymo.

Atsakydama į Pareiškėjos pastabas dėl gautų paskolų iš A. G. , G. K. ir M. G. nepripažinimo, Inspekcija, neneigdama paskolų sutarčių buvimo fakto ir jų teisėtumo bei sutarčių laisvės principo, pripažino, kad šalys savo civiliniuose santykiuose yra laisvos sudaryti sutartis, kurių sudaryti nedraudžia teisė, taip pat kartu pripažino, kad šalys yra laisvos susitarti ir dėl esminių sandorio sąlygų. Tačiau tai nereiškia, kad mokesčių teisė absoliučiai pripažįsta šių sandorių sąlygas. Nors sutartyse yra nurodyti esminiai šalių bendradarbiavimo principai ir sąlygos, apskaičiuojant vienos iš sandorio šalių mokėtinas mokesčių sumas, šios sąlygos, kaip civilinės teisės reguliuojamų santykių sferoje apibrėžtos sąlygos, nebūtinai turi būti tiesiogiai perkeltos į mokesčių teisės reguliavimo sferoje esančią apmokestinimo tvarka nustatytą sąnaudų, išlaidų bei mokesčių apskaičiavimą. Vadovaudamasi LVAT byla Nr. A-7-60/2004, Inspekcija nurodė, kad sprendžiant klausimą, ar mokesčių mokėtojui tenka įrodinėjimo našta, reikia nustatyti reikšmingas

faktines aplinkybes – pinigų judėjimo fiksavimą kredito įstaigų sąskaitose ir šių lėšų deklaravimą mokesčių deklaracijose. Nenustačius minėtų aplinkybių, pajamų gavimo įrodinėjimo našta tenka mokesčių mokėtojui. Kadangi Pareiškėjos sutuoktinis ginčo paskolas gavo grynaisiais pinigais, jų nedeklaravo, todėl įrodinėjimo našta dėl paskolos gavimo tenka Pareiškėjos sutuoktiniui, tačiau jis nei patikrinimo metu, nei kartu su pastabomis nepateikė įrodymų, kad 799000 Lt (49000 Lt + 600000 Lt + 80000 Lt + 70000 Lt) paskolų lėšos iš minėtų fizinių asmenų Pareiškėjai tikrai buvo perduotos.

Pasak Inspekcijos, atlikus sutuoktinių pajamų ir išlaidų tyrimą, nustatytos svarbios aplinkybės:

1. Vilniaus AVMI nenustatė, kad Pareiškėjos sutuoktinis deklaravo fizinių asmenų jam 2008–2011 m. suteiktas 799000 Lt paskolas, t. y. A. G. (2008-01-10 suteiktą 49000 Lt paskolą), G. K. (2010-07-20 suteiktą 600000 Lt paskolą), M. G. (2009-01-15 suteiktą 80000 Lt ir 2011-05-01 suteiktą 70000 Lt paskolas).

2. Vilniaus AVMI nenustatė, jog minėtos paskolos buvo pervestos bankiniais pavedimais.

3. Ankstesnių kontrolės veiksmų metu Pareiškėja ir jos sutuoktinis nurodė neturintys gautų paskolų iš fizinių asmenų (atsakydami į mokesčių administratoriaus nurodymus 2013-11-27 reg. Nr. 42-19631, 2013-12-12 reg. Nr. 42-20480, 2013-11-27 reg. Nr. 42-19633, nurodė, kad 2008-01-01 gautų paskolų likutis – 0, 2011-12-31 datai gautų paskolų likutis – 0).

4. Mokestinio patikrinimo metu (2014-06-10) Pareiškėjos sutuoktinis pateikė 2010-07-20 paskolos sutartį Nr. 1 su G. K. 600000 Lt paskolos sumai, paskolos metinės palūkanos – 0, grąžinimo terminas 2014-01-01.

Kauno AVMI 2014-07-22 raštu Nr. (9.1-03.2)-K-6415 informavo, kad G. K. nuo 2005-06-01 deklaravęs išvykimą į JAV, todėl, įvertinusi turimus duomenis, nepatvirtino G. K. finansinių galimybių pagal 2010-07-20 paskolos sutartį suteikti 600000 Lt paskolą Pareiškėjos sutuoktiniui. Tuo tarpu dėl paskolos suteikimo G. K. Kauno AVMI el. paštu pateiktame 2014-07-10 paaiškinime nurodė, kad nuo 1999 m. gyvena JAV, W. Č. skolino pinigines lėšas vizito Lietuvoje metu iš sukauptų piniginių lėšų iki 1999 m.

Pastebėta, kad Pareiškėjos sutuoktinio pateiktoje 2010-07-20 paskolos sutartyje su G. K. dėl 600000 Lt paskolos suteikimo nurodoma G. K. gyvenamoji vieta Seniavos kaimas, Kauno rajonas, nors Gyventojų registro duomenimis G. K. gyvenamoji vieta nuo 2005 m. Jungtinės Amerikos Valstijos, taip pat ir pats G. K. pateiktame paaiškinime nurodė, kad gyvena JAV. Paskolos sutartis yra notariškai nepatvirtinta, nors nurodoma skolinta ženkli suma, be to, 2010-07-20 paskolos sutartyje nurodoma, kad skolinta litais (600000 Lt), nors G. K. Lietuvoje negyvena, nepateikti piniginių lėšų grynaisiais įvežimo į Lietuvos Respubliką bei valiutos keitimo dokumentai, be to nurodoma, kad paskolos terminas 3,5 metų (paskola suteikta 2010-07-20, numatytas paskolos grąžinimas iki 2014-01-01), paskola teikiama su 0 proc. metinėmis palūkanomis, be užtikrinimo priemonių: laidavimo, garantijų, nekilnojamojo turto įkeitimo, ir t. t., kas prieštarauja ekonominei logikai, nes pats G. K., keisdamas valiutą, būtų patyręs išlaidas. Pagal sutartį Pareiškėjos sutuoktinis buvo įsipareigojęs paskolą grąžinti iki 2014-01-01, tačiau ant tos pačios sutarties pažymėta, kad paskola grąžinta 2014-02-02, t. y. grąžinimas nurodytas vėliau numatyto termino. Sutarties 4.2 punkte nustatyta, kad paskolos grąžinimas gali būti atidėtas, pasirašant papildomą priedą prie šios paskolos sutarties, priedas mokesčių administratoriui nepateiktas.

Inspekcija, W. Č. nepateikus tiesioginių įrodymų, susijusių su paskolos gavimu, nenurodžius liudytojų galinčių patvirtinti lėšų perdavimą, taip pat ir Kauno AVMI nepatvirtinus G. K. finansinių galimybių suteikti paskolą, sutiko su patikrinimo akto išvada ir G. K. pateiktą paaiškinimą, kad suteikė Pareiškėjos sutuoktiniui paskolą, vertino kritiškai, kaip neobjektyvų, neatitinkantį nurodytų aplinkybių, t. y. kaip siekį padėti Pareiškėjos sutuoktiniui pagrįsti pajamų gavimo šaltinius (G. K. paaiškinime nurodė, kad su W. Č. sieja draugystės ryšiai, pažįstami nuo studijų laikų).

Akcentuota, jog Pareiškėja ir sutuoktinis teikė prieštarungus paaiškinimus Inspekcijai, atsakymuose į mokesčių administratoriaus nurodymuose pateiktus klausimus (2013-11-27 reg. Nr. 42-19631, 2013-12-12 reg. Nr. 42-20480, 2013-11-27 reg. Nr. 42-19633), nurodė neturintys gautų paskolų iš fizinių asmenų, nors pagal pateiktą su G. K. sutartį Pareiškėjos sutuoktinis būtų turėjęs

negražintą didelės sumos paskolą 2013-12-12. Kadangi Pareiškėja su sutuoktiniu 2010-01-01 turėjo 427639 Lt piniginių lėšų likutį banke, 2010-12-31 turėjo 954502 Lt piniginių lėšų likutį banke, todėl Inspekcija sutiko su išvada, kad pateikta 2010-07-20 paskolos sutartis su G. K. dėl 600000 Lt piniginių lėšų skolinimosi nepaaiškinama jokia logika, tik kaip siekis įteisinti pajamų šaltinius.

5. Mokestinio patikrinimo metu (2014-06-10) Pareiškėjos sutuoktinis pateikė 2009-01-15 paskolos sutartį b. n. su M. G. 80000 Lt paskolos sumai, paskolos metinės palūkanos – 0, grąžinimo terminas – 2015 m., 2011-05-01 paskolos sutartį b. n. su M. G. 70000 Lt paskolos sumai, paskolos metinės palūkanos – 0, grąžinimo terminas – 2015 m. M. G. pateiktame 2014-07-01 paaiškinime nurodė, kad skolino Pareiškėjos sutuoktiniui 80000 Lt ir 70000 Lt, palūkanos už suteiktas paskolas buvo numatytos 0 proc., paskolų panaudojimo tikslu nesidomėjo, paskolos gražintos grynaisiais 2014-03-01, su Pareiškėjos sutuoktiniu ją sieja draugystės, verslo ryšiai.

Pastebėta, jog pateiktos paskolų sutartys yra paprastos rašytinės formos, nors vienos paskolos terminas 6 metai (paskola suteikta 2009-01-15, numatytas paskolos grąžinimas iki 2015 m.), kitos paskolos terminas 3 metai (paskola suteikta 2011-05-01, numatytas paskolos grąžinimas iki 2015 m.), už paskolas numatytos 0 proc. metinės palūkanos, paskolos be užtikrinimo priemonių: laidavimo, garantijos ir pan., kas prieštarauja ekonominei logikai. Pareiškėja su sutuoktiniu teikė prieštarungus paaiškinimus (2013-11-27 reg. Nr. 42-19631, 2013-12-12 reg. Nr. 42-20480, 2013-11-27 reg. Nr. 42-19633), nurodė neturintys gautų paskolų iš fizinių asmenų, nors pagal pateiktas su M. G. paskolų sutartis W. Č. būtų turėjęs negražintų paskolų 2013-12-12, taip pat paskolų gavimo momentu Pareiškėja ir jos sutuoktinis turėjo pakankamą piniginių lėšų likutį banke, t. y. jie 2009-01-01 turėjo 664836 Lt piniginių lėšų likutį banke, 2009-12-31 turėjo 427639 Lt piniginių lėšų likutį banke, tačiau pateikė 2009-01-15 paskolos sutartį su M. G. dėl 80000 Lt paskolos gavimo, 2011-01-01 turėjo 954502 Lt piniginių lėšų likutį banke, 2011-12-31 turėjo 731610 Lt piniginių lėšų likutį banke, tačiau pateikė 2011-05-01 paskolos sutartį su M. G. dėl 70000 Lt paskolos gavimo.

Kadangi Kauno AVMI nustatė, kad M. G. neturėjo finansinių galimybių pagal 2009-01-15 paskolos sutartį suteikti 80000 Lt paskolą Pareiškėjos sutuoktiniui (M. G. pakako pajamų 2011-05-01 suteikti 70000 Lt paskolą Pareiškėjos sutuoktiniui), jis nepateikė jokių tiesioginių įrodymų, susijusių su abiejų paskolų gavimu, todėl Inspekcija sutiko su Vilniaus AVMI vertinimu, kad M. G. pateiktas paaiškinimas, jog suteikė Pareiškėjos sutuoktiniui paskolą, yra neobjektyvus, neatitinkantis nurodytų aplinkybių, t. y. kaip siekis padėti Pareiškėjos sutuoktiniui pagrįsti pajamų gavimo šaltinius.

6. Mokestinio patikrinimo metu (2014-06-10) Pareiškėjos sutuoktinis pateikė 2008-01-10 paskolos sutartį b. n. su A. G. 49000 Lt paskolos sumai, paskolos metinės palūkanos – 0, grąžinimo terminas 2014-02-01. A. G. 2014-07-07 paaiškinime nurodė, kad su W. Č. yra draugai, patvirtindamas, kad skolino jam 49000 Lt, tačiau paskolos tikslas nežinomas, dėl nenumatytų palūkanų už paskolą A. G. paaiškinime nurodė, „iš draugų neuždirbinėju“.

Pastebėta, jog paskolos sutartis yra paprastos rašytinės formos, paskolos terminas 5 metai (paskola suteikta 2008-01-10, numatytas paskolos grąžinimas iki 2014-02-01), už paskolą numatytos 0 proc. metinės palūkanos, paskola be užtikrinimo priemonių: turto įkeitimo, laidavimo, garantijos ir pan., be to, Pareiškėja ir sutuoktinis 2008-01-01 turėjo 638892 Lt piniginių lėšų likutį banke, 2008-12-31 turėjo 664836 Lt piniginių lėšų likutį banke, todėl pateikta 2008-01-10 paskolos sutartis su A. G. dėl 49000 Lt piniginių lėšų skolinimosi, įvertinta kaip prieštaraujanti ekonominei logikai.

Inspekcija laikė pagrįsta Vilniaus AVMI išvadą, kad Pareiškėjos sutuoktinis nepateikė jokių tiesioginių įrodymų, kad pinigines lėšas pagal paskolų sutartis 799000 Lt (600000 Lt + 80000 Lt + 70000 Lt + 49000 Lt) jam būtų faktiškai perduotos, nenurodė kitų liudytojų, galinčių patvirtinti lėšų perdavimą, paskolos ilgalaikės, be palūkanų, neužtikrintos grąžinimo priemonėmis (turto įkeitimu, laidavimu, garantijomis ir pan.), kas prieštarauja ekonominei logikai ir patys Pareiškėja ir sutuoktinis turėjo pakankamą piniginių lėšų likutį banke, be to, Pareiškėjos ir jos sutuoktinio teikti paaiškinimai nenuoseklūs (skirtingi mokestinio tyrimo ir mokestinio patikrinimo metu) ir prieštaraujantys ekonominei logikai.

Pažymėta, kad A. G. ir M. G. nežinomas paskolų teikimo tikslas, o G. K. nurodytas 2010-07-20 neva suteiktos paskolos tikslas (banko kredito grąžinimui) yra nepagrįstas, nes atlikus 2010 m. Pareiškėjos sutuoktinio banko sąskaitų analizę dėl paskolų grąžinimo nustatyta, kad W. Č. :

- 2010-02-12 grąžino: 2399999,98 Lt ir 460000,01 Lt paskolą iš 2010-02-12 gautos 3549260 Lt sumos už vertybinių popierių pardavimą;

- 2010-03-22 grąžino 600000 Lt paskolą, bei suteikė 97299,65 Lt paskolą UAB „D1“, paskolos grąžintos iš 2010-03-22 gautos 750000 Lt sumos už obligacijų pardavimą.

Kadangi Kauno AVMI nepatvirtino G. K. finansinių galimybių suteikti paskolą pagal 2010-07-20 paskolos sutartį, bei nustatė, kad M. G. neturėjo finansinių galimybių suteikti paskolą pagal 2009-01-15 paskolos sutartį, todėl Inspekcija sutiko su patikrinimo akto išvada, kad paskolų suteikimo dokumentai Pareiškėjos sutuoktiniui buvo reikalingi, siekiant pagrįsti pajamų šaltinius ir tokiu būdu išvengti mokestinės prievolės GPM srityje, nes realiai sandoriai nebuvo vykdomi, pinigai realiai nebuvo paskolinti, tik sudarytos formalios paskolų sutartys, siekiant įteisinti pajamų šaltinius.

Kadangi nustatyta, kad Pareiškėjos sutuoktinis įnešinėjo grynuosius pinigus į banko sąskaitas, kurie nebuvo panaudoti ataskaitiniais metais ir yra likučiai metų pabaigai, pavyzdžiui, į sąskaitą *duomenys neskelbtini* 2011-01-14 įnešė 13500 Eur (46612,80 Lt), 2011-03-24 – 10000 Eur (34528 Lt), minėtos sąskaitos likutis metų pabaigai 21338,84 Eur (73678,75 Lt), į sąskaitą *duomenys neskelbtini* 2011-01-24 įnešė 13600 Eur (46958,08 Lt), 2011-03-03 – 11435 Eur (39482,77 Lt), minėtos sąskaitos likutis metų pabaigai 25038,18 EUR (786451,83 Lt) ir t. t., todėl Inspekcija sutiko išvada, jog Pareiškėjos sutuoktinio pateiktos paskolų sutartys nepaaiškinamos jokia logika, tik kaip siekis įteisinti pajamų šaltinius, nes piniginių lėšos buvo įnešinėjamos į banko sąskaitas ir jose laikomos.

Inspekcija, remdamasi LVAT praktika, akcentavo, jog Pareiškėjos sutuoktinis, pasirinkdamas forminti paskolų sutartis grynaisiais pinigais (dėl ko šių pajamų gavimo faktas nėra fiksuojamas kredito įstaigose esančių sąskaitų įrašuose) su A. G. , G. K. , M. G. , prisiėmė visą riziką dėl jam tenkančios pajamų gavimo įrodinėjimo naštos.

Pažymėta, jog Pareiškėjos sutuoktinis pateiktame atsakyme 2013-12-12 reg. Nr. 42-20480 į 2013-10-23 nurodymą Nr. (27.231)-304-KD-751 bei Pareiškėja pateiktame atsakyme 2013-12-12 reg. Nr. 42-20497 į 2013-10-23 nurodymą Nr. (27.231)-304-KD-753, nurodė, kad 2008-01-01 gautų paskolų likutis sudarė – 0, 2011-12-31 gautų paskolų likutis sudarė – 0, nors pagal pateiktas paskolų sutartis Pareiškėjos sutuoktinis būtų turėjęs negrąžintų paskolų kitiems fiziniams asmenims 799000 Lt (600000 Lt + 80000 Lt + 70000 Lt + 49000 Lt) ne tik 2011-12-31, bet ir atsakymų pateikimo mokesčių administratoriui dieną, t. y. 2013-12-12.

Išnagrinėjusi patikrinimo medžiagą, Inspekcija padarė išvadą, kad patikrinimo akte sistemiškai ir kompleksiskai įvertintos Pareiškėjos sutuoktinio pateiktos paskolų sutartys bei grynujų pinigų perdavimą pagrindžiantys ir paneigiantys tiesioginiai ir netiesioginiai įrodymai, pateiktos paskolos sutartys su A. G. , G. K. , M. G. laikytinos tik apsimestiniais sandoriais, sudarytais siekiant išimtinai tik mokestinės naudos, įteisinant Pareiškėjos sutuoktinio pajamų šaltinius, pagrįsti sau palankias mokestines aplinkybes, todėl į minėtas paskolų sutartis neatsižvelgtina. Be to, patys Pareiškėja ir jos sutuoktinis mokestinio tyrimo metu 2013-12-12 nurodė, kad 2011-12-31 gautų paskolų neturi, tuo patvirtindami, kad paskolų neturėjo. Paskolų sutartys pateiktos tik mokestinio patikrinimo metu 2014-06-10, t. y. po mokestinio tyrimo inicijavus mokestinį patikrinimą.

Pažymėta, kad nei mokesčių administratorius, nei bylą nagrinėjantys administraciniai teismai nespėndžia dėl sandorių galiojimo ir iš to kylančių civilinių teisinių pasekmių (pavyzdžiui, sandorių įvykdymo arba neįvykdymo), o vertina susiklosčiusius civilinius teisinius santykius mokestiniais teisiniais aspektais (LVAT 2010-05-17 nutartis adm. byloje Nr. A-556-735/2010 ir kt.). Tai yra aukščiau minėtus paskolų sandorius Inspekcija įvertino ne civiliniu, bet mokestiniu teisiniu aspektu visų kitų patikrinimo metu surinktų įrodymų ir nustatytų faktinių aplinkybių kontekste, bei padarė išvadą, jog minėti paskolų sandoriai yra tik apsimestiniai sandoriai, nepagrindžiantys realaus pajamų gavimo fakto. Pažymėta, jog vertinant minėtas paskolų sutartis esminės įrodinėtinos aplinkybės yra realus pajamų (piniginių lėšų) pagal sutartis perdavimo ir

gavimo faktas. Remiantis MAĮ 10 str., pabrėžta, jog vien atskirų formalių įrodymų (pavyzdžiui, paprasta rašytine ar notarine forma sudarytų sutarčių) apie pajamas pateikimas, nesant realaus pajamų gavimo fakto, patvirtinto visapusiška pajamų gavimo faktinių aplinkybių analize, paties pajamų gavimo nepagrindžia.

Akcentuota, jog nepateikta įrodymų, kurie pagrįstų, kad minėti mokesčių mokėtojai realiai Pareiškėjos sutuoktiniui perdavė paskolos sutartyse nurodytas grynujų pinigų sumas, o piniginių lėšų perdavimą pagal nurodytas sutartis įrodinėja tik Pareiškėjos sutuoktinio bei A. G., G. K., M. G. paaiškinimais, kurie, surinktų įrodymų kontekste, lėšų perdavimo fakto nepatvirtina. Pareiškėjos pozicija, kad A. G., G. K., M. G. jos sutuoktiniui paskolino grynujų pinigų sumas, įvertinta kaip jos gynybinė pozicija, siekiant išvengti neapmokestintų pajamų apmokestinimo. Aplinkybė, kad M. G. pakako pajamų 2011-05-01 suteikti 70000 Lt paskolą ir A. G. pajamų turėjimo faktas, pasak Inspekcijos, neįrodo, kad šios piniginės lėšos buvo perduotos Pareiškėjos sutuoktiniui (pinigų perdavimo metu kiti asmenys nedalyvavo ir niekas negali patvirtinti pinigų perdavimo fakto), todėl pajamų turėjimo faktas laikytas neįrodančiu, kad piniginės lėšos realiai yra gautos konkrečiu nurodytu būdu.

Inspekcija dėl Pareiškėjos pastabų, jog mokesčių administratorius neatliko paskolas suteikusių asmenų išsamių patikrinimų, pažymėjo, kad MAĮ 114 str. įtvirtina, jog mokesčių administratorius savarankiškai pasirenka tikrintinus mokesčių mokėtojus, nustato tikrinimo mastą ir laiką. Pareiškėja objektyviais duomenimis nepagrindė fakto, kad mokesčių administratorius neatsižvelgė ar neįvertino nurodytų asmenų kokių nors pajamų šaltinių.

Inspekcija, vadovaudamasi MAĮ 70 str. 1 d., Taisyklių 4 p., 4.1 p., 4.3 p., 6.2 p., 6.3 p. ir išnagrinėjusi patikrinimo medžiagą ir Pareiškėjos pastabas, nustačiusi, kad patikrinimo metu atlikta išsami Pareiškėjos ir jos sutuoktinio pajamų ir išlaidų analizė; nustačius, kad Pareiškėja su sutuoktiniu tikrinamojo laikotarpio pradžiai (2009-01-01) neturėjo grynujų pinigų likučio, nes Pareiškėjos ir sutuoktinio išlaidos ženkliai viršijo pajamas; įvertinus Pareiškėjos ir sutuoktinio patikrinimo metu nustatytą 664835,8 Lt likutį banke 2008-12-31 (2009-01-01), 2009–2011 metais gautas Pareiškėjos ir sutuoktinio pajamas ir išlaidas, konstatavo, jog pagrįstai nustatyta, kad Pareiškėjos ir sutuoktinio 2009–2011 metų išlaidos viršijo pajamas, kad sutuoktiniai 2009–2011 metais gavo kitų pajamų, kurių nedeclaravo 2009–2011 metų pajamų deklaracijose ir nuo jų neapskaičiavo ir nesumokėjo GPM bei PSDĮ, todėl Pareiškėjos 2009–2011 m. mokesčio bazė (517575,50 Lt) pagrįstai nustatyta, vadovaujantis MAĮ 70 str. 1 d. ir Taisyklių 4.1 p. reikalavimais (Pareiškėja nevykdė savo pareigų apskaičiuojant mokesčius – nedeclaravo ir nesumokėjo GPM nuo gautų kitų pajamų), taikant Taisyklių 6.3.3 papunktyje įtvirtintą išlaidų metodą). Vadovaujantis GPMĮ 6 str. 3 d. ir Lietuvos Respublikos sveikatos draudimo įstatymo 17 str. 8 d. nuostatomis, padaryta išvada, jog 2009–2011 m. Pareiškėjos gautos kitos pajamos pagrįstai apmokestintos 15 proc. GMP tarifu, 2009 m. Pareiškėjos gautos kitos pajamos pagrįstai apmokestintos 6 proc. PSDĮ tarifu (patikrinimo akto 22–24 psl.).

Todėl Inspekcija sprendimu dėl patikrinimo akto tvirtinimo patvirtino patikrinimo metu papildomai apskaičiuotas GPM ir PSDĮ sumas.

Dėl baudų skyrimo. Inspekcija, vadovaudamasi MAĮ 140 str. ir 139 str., GPMĮ 36 str. 2 dalimi, SDĮ 19 str. 2 dalimi, atsižvelgdama į išdėstytas aplinkybes, susijusias su akte konstatuotais pažeidimais, bei į tai, kad Pareiškėja patikrinimo metu bendradarbiavo su mokesčių administratoriumi, teikė dokumentus ir paaiškinimus, kas laikytina atsakomybę lengvinančia aplinkybe, bei į tai, kad baudos tikslai bus pasiekti skiriant 10 proc. dydžio baudas, nuo patikrinimo akte apskaičiuotos mokėtinos GPM sumos, t. y. 22884,62 Eur skyrė 10 proc. dydžio 2288 Eur (22884,62 Eur x 10 proc.) GPM baudą ir 65 Eur (648,46 Eur x 10 proc.) PSDĮ baudą. Pabrėžta, jog įstatymuose nenumatyta galimybė neskirti baudos už veiką, kokią padarė Pareiškėja.

Dėl delspinigių apskaičiavimo. Taip pat Inspekcija, vadovaudamasi GPMĮ 36 str. 2 d., SDĮ 19 str. 2 d. bei MAĮ 96–99 str., nuo nedeclaruotų ir nesumokėtų patikrinimo akte apskaičiuotų mokėtinų 22884,62 Eur GPM ir 648,46 Eur PSDĮ akto tvirtinimo metu Pareiškėjai apskaičiavo 11634,17 Eur GPM delspinigius ir 444,5 Eur PSDĮ delspinigius.

Skunde Pareiškėja nesutinka su Inspekcijos 2016-12-23 sprendimu Nr. (21.131-31-5)-FR0682-714 dėl žemiau išdėstytų motyvų.

Dėl grubių procedūrinių pažeidimų priimant skundžiamą sprendimą. Pažymima, kad Vilniaus AVMI atliko Pareiškėjos laikotarpio nuo 2009-01-01 iki 2011-12-31 patikrinimą, 2016-07-01 surašė patikrinimo aktą Nr. FR0680-471, kuriuo apskaičiavo mokėtinus mokesčius. Pareiškėjai dėl patikrinimo akto pateikus Vilniaus AVMI viršininkui rašytines pastabas (MAĮ 131 str. 1 d.), kurias kartu su patikrinimo medžiaga, nesilaikant ikiteisminės nagrinėjimo tvarkos (MAĮ 132 str. 1 ir 5 d.), išnagrinėjo centrinis mokesčių administratorius – Inspekcija (MAĮ 150 str., 152 str. 1 d., Inspekcijos viršininko 2004-05-05 įsakymu Nr. VA-87 patvirtintų taisyklių dėl mokesčių patikrinimų atlikimo, jų rezultatų įforminimo ir patvirtinimo (toliau – Taisyklės dėl mokesčių patikrinimų), aktuali redakcija, 105, 118, 119 p.). Atsižvelgdama į tai, kad Vilniaus AVMI, ne Inspekcija, inicijavo Pareiškėjos mokesčių patikrinimą, Inspekcijos pavedimo atlikti kitokias procedūras, ar sprendimą dėl patikrinimo akto tvirtinimo pavesti centriniam mokesčių administratoriui, nėra, todėl skunde daroma išvada, kad Pareiškėjos rašytines pastabas turėjo nagrinėti ir dėl patikrinimo akto tvirtinimo sprendimą priimti ne Inspekcija (centrinis mokesčių administratorius), o Kauno AVMI, nes Pareiškėjos deklaruota gyvenamoji vieta yra Kaune (*duomenys neskelbtini*), arba bent jau pagal kompetenciją ir laikantis ikiteisminės nagrinėjimo tvarkos – Vilniaus AVMI, kam ir buvo adresuotos rašytinės pastabos.

Pareiškėja mano, kad toks procedūrinis reglamentuotos ikiteisminės nagrinėjimo tvarkos pažeidimas yra pagrindas naikinti skundžiamą sprendimą (MAĮ 155 str. 4 d. 5 p. pagrindu), nes patikrinimo akto tvirtinimas ir prašymas baigti mokesčių ginčą pasirašant susitarimą, numatytą MAĮ 71 str., nebuvo perduotas nagrinėti teritoriniam mokesčių administratoriui, kurio sprendimas galėjo skirtis nuo Inspekcijos sprendimo.

Dėl neteisingai taikytų vartojimo išlaidų laikotarpiu nuo 2003-01-01 iki 2007-12-31. Pastebima, kad mokesčių administratorius, apskaičiuodamas Pareiškėjos, jos šeimos nariams tenkančias vartojimo išlaidas, taikė Statistikos departamento skelbiamas statistines vartojimo išlaidas pagal atskiras grupes, o Inspekcija, išnagrinėjusi rašytines pastabas, atsižvelgė į Pareiškėjos pateiktus argumentus ir motyvus bei nustatė 114105 Lt Pareiškėjos šeimos vidutinių vartojimo išlaidų sumą už 2003–2007 m., t. y. 48936 Lt mažesnę, negu apskaičiuota patikrinimo akte, tačiau sprendime nurodė, jog atliktas 2003–2007 m. vidutinių vartojimo išlaidų perskaičiavimas neturi įtakos patikrinimo akto rezultatams, nes Pareiškėjos ir sutuoktinio 2003–2008 m. patirtos išlaidos viršija pajamas 1244750 Lt.

Pareiškėja tvirtina, kad sprendimo priedo Nr. 1 grafos „sumokėti mokesčiai“ ir „statistinės vartojimo išlaidos“ dubliuojasi, nes Inspekcija, vertindama Pareiškėjos patirtas vartojimo išlaidas ir išlaidas patirtas per banko sąskaitas su nuoroda – „sumokėti mokesčiai“, dvigubai apskaičiavo patirtas išlaidas. Inspekcija išskirtinai vertino išlaidas, patirtas per banko sąskaitas, todėl Pareiškėja mano, kad Inspekcija nepagrįstai prie išlaidų – sumokėti mokesčiai, pridėjo ir statistines vartojimo išlaidas.

Dėl neaiškiai apskaičiuotų vartojimo ir patirtų išlaidų laikotarpiu nuo 2009-01-01 iki 2011-12-31. Teigiama, kad patikrinimo akte ir Inspekcijos sprendime nurodyta, jog mokesčių administratorius neatsižvelgė į Pareiškėjos pateiktą vartojimo išlaidų sumą, o faktiškai patirtas išlaidas vertino pagal bankų sąskaitų išrašus, kuriuose atlikti mokėjimai už prekes, komunalines paslaugas ir t. t. Tačiau minėtuose dokumentuose ir jų prieduose (priedas Nr. 2) pajamos / išlaidos apskaičiuotos tik už 2009 m., todėl Pareiškėja nežino, kokias patirtas išlaidas Inspekcija vertino ir laikė per metus faktiškai patirtomis vartojimo išlaidomis, nes mokesčių administratorius nepateikė jokių priedų, iš kurių būtų aiški pajamų / išlaidų skaičiavimo metodika, duomenys už 2010 ir 2011 metus, o Inspekcija sprendime apskritai nedetalizavo pajamų / išlaidų suvestinių už 2010, 2011 m.

Pareiškėja mano, kad Inspekcija tokiais veiksmais pažeidė jos teisę žinoti, koku būdu yra apskaičiuotas pajamų / išlaidų dydis, pagal kokius pavedimus, atitinkamai jų apskaičiavimo teisingumą ir neturi realios galimybės patikrinti.

Dėl vandens transporto priemonių. Pažymima, jog Pareiškėja ir toliau ieško dokumentų, susijusių su vandens transporto priemonių įsigijimu ir pardavimu, ar kitokiu laikymu, perleidimu. Dėl senaties (pakankamai seno laikotarpio), atsakydama į 2014-04-22 duotą nurodymą, Pareiškėja

negalėjo pateikti konkrečių duomenų apie pirktus / parduotus motorlaivius. Pareiškėja mano, kad Vilniaus AVMI surinko ne visus duomenis apie vandens transporto priemonių registravimą viešame registre ir atitinkamai įsigijimo / pardavimo dokumentus, todėl Inspekcija nepagrįstai užsienio vienetams pervestas pinigines sumas už laivus vertino, kaip Pareiškėjos patirtas išlaidas. Pareiškėja teigia, kad suradusi papildomus dokumentus, patvirtinančius vandens transporto priemonių pardavimą, ar kitokį perleidimą kitiems asmenims, nedelsiant pateiks, nes tokie dokumentai įrodys pajamų gavimą, atitinkamai sumažins patirtas išlaidas, o tai bus pagrindas perskaičiuoti mokėtinus mokesčius.

Dėl pastatų, esančių duomenys neskelbtini, duomenys neskelbtini, statybos išlaidų vertinimo. Pareiškėjos nuomone, mokesčių administratorius, siekdamas nustatyti pastatų, esančių duomenys neskelbtini (Namas Nr. 1), duomenys neskelbtini (Namas Nr. 2), statybos išlaidas, netinkamai taikė Statybos departamento ekonominės ir socialinės raidos rodiklių statybos sąnaudų indeksus, todėl nepagrįstai apskaičiavo padidintą pastatų statybos medžiagų vertę.

Pareiškėja mano, kad statybos išlaidos turėtų būti skaičiuojamos ne nuo indeksuotų statybos sąnaudų – Namo Nr. 1 – 730484 Lt, Namo Nr. 2 – 383042 Lt, ūkio pastato – 59115 Lt, kurios žymiai yra padidintos ir neatitinka realybės, o bent jau nuo pastatų statybos pradžiai nustatytos 1 m³ statybos kainos: 1) Namo Nr. 1 1 m³ statybos kaina 2004 m. buvo 427 Lt, tuomet bendra 1448 m³ tūrio Namo Nr. 1 statybos vertė apskaičiuojama – 618296 Lt (1448 m³ x 427 Lt); 2) Namo Nr. 2 1 m³ statybos kaina 2004 m. buvo 428 Lt, bendra 665,65 m³ tūrio Namo Nr. 2 statybos vertė 284898 Lt (665,65 m³ x 428 Lt); 3) ūkinio pastato 1 m³ statybos kaina 2004 m. buvo 229 Lt, bendra 192 m³ tūrio ūkio pastato statybos vertė apskaičiuojama 43968 Lt (192 m³ x 229 Lt). Todėl būtent nuo Pareiškėjos nurodytų sumų, taikant 70,8 proc. (statybos skaičiuojamosios kainos lyginamasis svoris), turėtų būti apskaičiuojama statybos medžiagų vertė: Namo Nr. 1 statybos medžiagų vertė turėtų būti 437753,57 Lt (618296 x 70,80 proc.); Namo Nr. 2 statybos medžiagų vertė turėtų būti 201707,78 Lt (284898 x 70,80 proc.); ūkio pastato statybos medžiagų vertė turėtų būti 31129,34 Lt (43968 x 70,80 proc.). Remdamasi išdėstytomis aplinkybėmis, Pareiškėja nurodo, kad statybos medžiagų vertė iš viso 159639,31 Lt (79429,43 + 69486,22 + 10723,66). Toks žymus sumažėjimas, Pareiškėjos nuomone, yra pagrindas atitinkamai mažinti patirtas išlaidas, perskaičiuoti mokėtinus mokesčius valstybės biudžetui ir atitinkamai juos sumažinti / panaikinti.

Pastebima, kad UAB „Sistela“ pagal savo teisinį statusą ir struktūrą nėra įmonė, teikianti neabejotinas ir išskirtinai tik jos pripažintinas paslaugas. Pagal teisinį statusą UAB „Sistela“ yra privatus juridinis asmuo, ne valstybinė įmonė, kurios teikiamos paslaugos galėtų būti neabejotinai priimtinos ir teisingos. Pareiškėja, remdamasi savo apskaičiavimais, teigia, kad pateiks detaliam atliktų pastatų statybinių išlaidų paskaičiavimus. Pažymima, kad didžiąją dalį statybinių medžiagų pirko pagal skelbimus, kuriuose kainos buvo gerokai mažesnės, nei pateiktos UAB „Sistela“ vidutinės rinkos kainos. Didelė dalis darbų buvo atlikta ūkio būdu, pačios Pareiškėjos ir jos sutuoktinio. Nurodoma, jog, siekdama nustatyti tiesą, Pareiškėja ieško pastatų statybines išlaidas pagrindžiančių dokumentų, kuriuos suradusi, nedelsiant pateiks.

Taip pat teigiama, kad Vilniaus AVMI ir Inspekcija nepagrįstai pastatų statybines išlaidas išdėstė per laikotarpį nuo statybos leidimo gavimo dienos iki statinio pripažinimo tinkamu naudoti dienos, paaiškinant, kad tai, jog statybinės medžiagos buvo panaudotos, nėra jokio pagrindo manyti, kad už jas buvo taip pat atsiskaityta. Nurodoma, kad Pareiškėja šiuo metu ieško darbininkų, atlikusių statybos darbus pastatuose, kurie patvirtintų, kad už darbus ir medžiagas buvo atsiskaityta vėliau, per 1,5 metų laikotarpį po statybos darbų užbaigimo ir statinių pripažinimo tinkamai naudotis, kas paneigs Inspekcijos apskaičiuotas Pareiškėjos patirtas statybos išlaidas, kurios buvo išdėstytos per atitinkamą metų laikotarpį nuo statybos leidimo gavimo dienos iki statinio pripažinimo tinkamu naudotis, bei sumažins patirtas išlaidas ir atsiras pagrindas perskaičiuoti patirtas pajamas / išlaidas, grynujų pinigų likutį 2009-01-01.

Dėl gautų paskolų iš A. G. , G. K. ir M. G. netinkamo vertinimo. Pareiškėja, nesutikdama su Inspekcijos gautų paskolų iš A. G. , G. K. ir M. G. nepripažinimu, pabrėžia, jog A. G. pateikė mokesčių administratoriui paaiškinimą, kuriame nurodė, kad su Pareiškėjos sutuoktiniu yra draugai, patvirtino 2008-01-10 paskolinę 49000 Lt pinigų sumą, dėl palūkanų paaiškino, kad iš draugų neuždirbinėja. Pareiškėja pažymi, kad sutuoktinis su A. G. bendrauja nuo studijų laikų (apie

30 metų), yra artimas, geras draugas. A. G. buvo UAB „A1“ generalinis direktorius, savininkas, daug metų turėjęs prievolę teikti pajamų ir turto deklaracijas mokesčių administratoriui, tai įrodo, kad jis turėjo finansines galimybes suteikti 49000 Lt paskolą.

Akcentuojama, jog G. K. pateikė mokesčių administratoriui paaiškinimą, kuriame nurodė, kad Pareiškėjos sutuoktiniui skolino pinigines lėšas vizito Lietuvoje metu, šios lėšos yra iš sukauptų piniginių lėšų iki 1999 m. Iki 2000 m. W. Č. kartu su G. K. buvo UAB „S1“, UAB „B1“ bendraturčiai. G. K. buvo UAB „S2“ prezidentas, UAB „A1“ užėmė vadovaujančias pareigas, dabar kiekvienais metais, po kelis mėnesius praleidžia Lietuvoje. Nurodoma, jog daug metų G. K. turėjo prievolę teikti pajamų ir turto deklaracijas mokesčių administratoriui, iki 1999 m. yra deklaravęs apie 2 mln. litų, įrodo, kad turėjo visas finansines galimybes suteikti 600000 Lt paskolą. Teigiama, kad šiuo metu Pareiškėjos sutuoktinis siekia susisiekti su G. K., kuris pateiktų asmens paso lapų kopijas, patvirtinančias paskolos perdavimo dieną jo buvimą Lietuvoje.

Taip pat pasisakoma dėl M. G. mokesčių administratoriui pateikto paaiškinimo apie Pareiškėjos sutuoktiniui paskolintas 80000 Lt ir 70000 Lt sumas. Pažymima, kad W. Č. su M. G. bendrauja apie 15 metų, ji yra draudimo agentė ir pasirūpina W. Č. ir įmonėms priklausančio turto draudimu. Be to, Pareiškėjos žiniomis, M. G. yra teikusi pajamų ir turto deklaracijas, todėl turėjo finansines galimybes suteikti paskolas.

Dėl paskolos davėjų finansinių galimybių vertinimo. Pareiškėja mano, kad Vilniaus AVMI ir Inspekcija formaliai ir paviršutiniškai atliko paskolos davėjų finansinių galimybių suteikti pinigines paskolas patikrinimą, nes jų atžvilgiu neatliko išsamaus, pilnutinio ir objektyvaus mokesčio patikrinimo, neatsižvelgė į paskolos davėjų pateiktas deklaracijas ir deklaruotas pajamas, neatliko šių asmenų pajamų ir išlaidų patikrinimo, todėl Inspekcijos išvadas, jog šie asmenys neturėjo jokių finansinių galimybių suteikti paskolas, laiko nepagrįstomis, prieštaraujančiomis paskolos davėjų paaiškinimams ir deklaruotų piniginių lėšų turėjimui, pateiktų deklaracijų teisingumui. Be to, mokesčių administratoriaus atlikti kontrolės veiksmai paskolų davėjų atžvilgiu negali patvirtinti paskolų davėjų finansinių galimybių neturėjimo aplinkybių.

Aktualia aplinkybe Pareiškėja nurodo tai, kad Vilniaus AVMI ir Inspekcija, disponuodamos gyventojų pateiktų deklaracijų apie turtą ir pajamas duomenų bazėmis, nepatikrino, jog paskolų davėjai, daug metų yra teikę deklaracijas apie turtą ir pajamas.

Pasisakydama dėl Inspekcijos sprendimo argumento, jog nepateikti įrodymai, kad 799000 Lt (49000 + 600000 + 80000 + 70000) paskolų lėšos iš minėtų fizinių asmenų tikrai buvo perduotos, Pareiškėja atsikerta, jog Inspekcija nenurodė, kokius konkrečiai įrodymus reikia pateikti, siekiant pagrįsti paskolų suteikimą. Pareiškėjos nuomone, paskolų suteikimo, perdavimo ir gavimo faktą įrodo paskolos rašytinės sutartys, paskolos davėjų paaiškinimai, jų deklaruotos pajamos / turtas.

Pareiškėja pažymi, kad mokesstinį ginčą nagrinėjant teisme prašys teismo iškviesti apklausai visus paskolų davėjus, juos apklausti liudytojais, siekiant pagrįsti paskolų suteikimo faktines aplinkybes ir paneigti Inspekcijos padarytas išvadas.

Dėl paskolos sutarties atlygintinumo. Pareiškėja teigia, kad įstatymas nenumato imperatyvo, jog paskolos sutartis griežtai privalo būti tik atlygintinė, mokant atitinkamo dydžio palūkanas. Remiantis CK 6.870 str. 1 d. ir aplinkybe, jog visi paskolos davėjai yra artimi draugai, pateisinamas paskolos sutarčių ekonominio naudingumo ir jose nenumatytų mokėti palūkanų nebuvimas. Paskolos davėjai nevykdo jokios finansinės, ekonominės paskolų veiklos, iš kurios išskirtinai siektų gauti ekonominę naudą – palūkanas.

Remdamasi CK 6.870 str. 2 d., patikrinimo metu surinktais įrodymais – paskolos sutartimis, kuriose nurodyta sąlyga – „Paskola gauta gryna“, Pareiškėja laiko patvirtintu faktą, jog pinigai realiai buvo perduoti, t. y. paskolos sutartys pripažintinos sudarytomis, todėl paskolos davėjai turi garantijas dėl skolos perdavimo įrodytinumo.

Pasak skundo, paskolos davėjams manant, kad palūkanų nenumatymas paskolos sutartyse ir jų nemokėjimas pažeidžia ar pažeis jų teises ar interesus, tokiu atveju paskolos davėjai savo pažeistas teises galės realizuoti civilinius teisinius santykius reguliuojančiomis normomis.

Dėl paskolos sutarčiai reikalaujamos notarinės formos. Tvirtinama, kad pagal sudarytų paskolos sutarčių 2008–2011 m. laikotarpiu galiojusius įstatymus, skolinant grynuosius pinigus,

nebuvo paskolos sutarčiai privaloma notarinė forma (CK 6.871 str. 1 d. redakcija, galiojusi iki 2015-01-01). Tik 2014-09-18 įstatymu Nr. XII-1091 papildžius CK 6.871 str. 4 dalimi, įsigaliojusia nuo 2015-01-01, numatyta, jeigu paskolos suma viršija tris tūkstančius eurų ir šis sandoris yra vykdomas grynaisiais pinigais, paskolos sutartis turi būti notarinės formos. Todėl nebuvo galima taikyti MAĮ 70 str. ir konstatuoti paskolos sutartis fiktyviomis, siekiant mokestinės naudos. Be to, paskolų sutarčių patvirtinimas notariškai, nesuteikia paskolos sutarčiai papildomų galių ar garantijų paskolos grąžinimui, tačiau sudaro Pareiškėjai papildomas išlaidas.

Atkreipiamas dėmesys į tai, kad paskolos suteikimo, nesuteikimo, ginčijimo aplinkybių negalima įrodinėti liudytojų parodymais (CK 6.875 str. 2 d.), todėl Vilniaus AVMI prielaidos, jog Pareiškėja liudytojų paaiškinimais neįrodė paskolos suteikimo fakto, negali būti pagrindas pripažinti paskolų sutartis fiktyviomis ir jų nevertinti kartu su Pareiškėjos pajamomis.

Tvirtinama, kad Inspekcijos nurodyta teismų praktika dėl paskolos sutarčių fiktyvumo negali būti taikoma Pareiškėjos atveju, nes paskolos davėjai deklaravo gautas pajamas ir turtą, turėjo visas finansines galimybes suteikti paskolas, patys paskolų davėjai savo paaiškinimais patvirtino paskolų suteikimo faktą, todėl paskolos sutartys galioja ir nėra pagrindo jų nevertinti. Pareiškėja mano, kad Inspekcija, laikydamasi savo pozicijos, išskirtinai siekia palankių sprendimų valstybės biudžetui, o ne nustatyti objektyvią tiesą mokestiniam ginčui.

Dėl paskolos grąžinimo užtikrinimo priemonių. Tvirtinama, jog nors pagal paskolos sutartis nėra atlikta jokių turto įkeitimų, siekiant paskolos grąžinimo garantijų, tačiau Pareiškėjos sutuoktinis savo vardu turėjo nemažai nekilnojamojo, finansinio turto, kuris galėjo būti, kaip užtikrinimo priemonė, grąžinti suteiktas paskolas paskolų davėjams. Paskolų davėjų interesai yra ginami civilinėmis teisėmis, tačiau mokesčių administratorius nevertino šių aplinkybių, tik formaliai padarė išvadą, jog paskolos prieštarauja ekonominei logikai.

Dėl piniginių lėšų likučio banke ir paskolos sutarčių vertinimo. Pareiškėjos nuomone, Inspekcijos išvada, jog ji paskolų suteikimo dieną turėjo piniginių lėšų banke, todėl pinigų skolinimasis nepaaiškinamas jokia logika, tik kaip siekis įteisinti pajamų šaltinius, yra ydingas ir neatitinkantis verslo logikos. Pasak Pareiškėjos, tuo metu Pareiškėjos sutuoktinis turėjo atitinkamų verslo planų, kur pagal situaciją būtų reikėję investuoti pinigų sumas, laikomas banko sąskaitose ir papildomai pasiskolintas iš paskolų davėjų. Pažymima, jog tai, kad mokesčių mokėtojas turėjo banko sąskaitose piniginių lėšų, nedraudžia papildomai iš draugų neatlygintinai pasiskolinti piniginių lėšų. Pareiškėja ir jos sutuoktinis yra verslininkai, todėl stengiasi į verslą investuoti papildomas lėšas, jog būtų gaunama papildomai daugiau pajamų, atitinkamai sumokama didesnė dalis mokesčių į valstybės biudžetą.

Pareiškėja mano, kad nėra įpareigota detalčiai aiškinti savo turėtus verslo planus, piniginių lėšų likučio turėjimą banke, nes nėra visuotinai priimtos logikos, principo, dėsnio, draudžiančio papildomai skolinti neatlygintinai piniginių lėšų, jeigu asmuo jų dar turi banko sąskaitose, ypač verslininkui, kuris turėjo tikslus išplėsti ir investuoti į verslą didesnes pinigines sumas.

Teigiama, jog nėra jokių mokesčio patikrinimo metu surinktų įrodymų, kurie leistų daryti prielaidą, jog Pareiškėja galėjo iš kažkur gauti kitų pajamų, kurias neva nustatė Vilniaus AVMI ir kurias turėjo pareigą deklaruoti. Nėra jokių įrodymų, patvirtinančių, jog Pareiškėja (jos sutuoktinis) galėjo gauti paskolų ne iš paskolos davėjų ir atitinkamai patirti mokesčių administratoriaus apskaičiuotas išlaidas, kurios viršijo pajamas. Kadangi visi paskolos davėjai davė paaiškinimus ir patvirtino paskolos sandorius, faktines aplinkybes, jog lėšas paskolino Pareiškėjos sutuoktiniui, o šias aplinkybes paneigiančių įrodymų surinkta nėra, todėl teigiama, kad nėra pagrindo paskolos sutarčių nepripažinti ar laikyti jas fiktyviomis.

Pažymima, jog mokesčių teisė nustato reikalavimą sąžiningai apskaičiuoti mokesčio bazę, mokesčio dydį bei nustato sąlygas ir tvarką, kada mokesčių administratorius turi teisę koreguoti sandorio realumą, apskaičiuoti tikrąjį mokesčių mokėtojo mokesstinės prievolės dydį, kada taikyti mokesčio apskaičiavimą pagal mokesčių administratoriaus įvertinimą ir t. t. Todėl, apibendrinusi tai, kas išdėstyta, Pareiškėja daro išvadą, kad mokesčių administratorius nepagrįstai ir neteisėtai papildomai apskaičiavo 22884,64 Eur GPM ir 648,46 PSDĮ, delspinigius ir baudas, nes patikrinimo akte, sprendime išdėstytos tik prielaidos, kurių nepagrindė kiti rašytiniai įrodymai. Komisijai patvirtinus tokias Inspekcijos išvadas ir apskaičiuotus mokesčius, būtų pažeisti sąžiningumo,

teisingumo principai mokesčių mokėjimo srityje, mokesčių visuotinio privalomumo, mokesčių mokėtojų lygybės principai (MAĮ 7, 8 str.), nes būtų apmokestintos pajamos, kurių realiai Pareiškėja negavo.

Nurodyta LVAT praktika dėl MAĮ 69 str. 1 dalies nuostatų taikymo, pabrėžiant, jog būtina nustatyti, kad mokesčių mokėtojas, sudarydamas atitinkamus sandorius ar vykdydamas tam tikras ūkines operacijas, siekė vienintelio tikslo – gauti mokesstinės naudos. Taip pat pasisakoma dėl reikalavimų mokesčių administratoriaus priimamiems sprendimams (turi būti objektyvūs, negali būti grindžiami prielaidomis ir spėjimais). Akcentuojama, kad mokesčių administratorius, siekdamas paneigti sandorio formą ir pagrįsti turinio viršenybę, turi būti aktyvus, neperkeldamas įrodinėjimo naštos mokesčių mokėtojui.

Pareiškėja prašo panaikinti Inspekcijos 2016-12-23 sprendimą Nr. FR0682-714, o netenkinus šio prašymo, perduoti skundą centriniam mokesčių administratoriui nagrinėti iš naujo, pažeidus ikiteisminę mokesčio ginčo nagrinėjimo tvarką.

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

Ginčas byloje yra kilęs dėl mokesčių administratoriaus nurodymo Pareiškėjai sumokėti į biudžetą 22884,62 Eur GPM ir 648,46 Eur PSDĮ sumas ir su šiais mokesčiais susijusias sumas pagrįstumo. Mokesčių administratorius minėtų mokesčių sumas apskaičiavo, konstatavęs, kad Pareiškėjos tikrinamuoju laikotarpiu patirtos išlaidos viršijo gautas pajamas, atitinkamai Pareiškėja 2009–2011 metais gavo kitų pajamų, kurių nedeklaravo GPMĮ nustatyta tvarka, nuo kurių mokėtinas GPM buvo apskaičiuotas pagal mokesčių administratoriaus įvertinimą (MAĮ 70 str.), pritaikius išlaidų metodą.

Iš ginčo bylos medžiagos matyti, jog Vilniaus AVMI nustatė tikrinamojo laikotarpio pradžioje (2009-01-01) Pareiškėjos ir jos sutuoktinio W. Č. turėtą 664836 Lt piniginių lėšų likutį banke (pagal iš bankų gautą informaciją), bei konstatavo, kad jie negalėjo turėti piniginių lėšų grynaisiais, nes įvertinus Pareiškėjos ir jos sutuoktinio 2002-12-31 šeimos turto ir pajamų deklaracijoje deklaruotą 794130 Lt (670000 Lt + 124130 Lt) turėtą piniginių lėšų likutį, 2003–2008 m. gautas pajamas 8276447 Lt (pavyzdžiui: darbo užmokesį, darbo biržos išmokas, nekilnojamojo turto pardavimo pajamas, Pareiškėjos sutuoktinio motinos V. Č. dovaną ir kt., patikrinimo akto 17–19 psl.), patirtas išlaidas 9699427 Lt (pavyzdžiui: išskaičiuotus mokesčius iš darbo užmokesčio, iš nuomos pajamų, išlaidas nekilnojamajam turtui, vandens transporto priemonėms įsigyti, namų statybai, suteiktoms paskoloms, 163041 Lt statistinėms vartojimo išlaidoms už 2003–2007 m., išlaidoms (vartojimo) pagal banko pavedimus 2008 m. ir kt., patikrinimo akto 17–19 psl.) bei banko sąskaitų likutį 2008-12-31, nustatyta, kad 2003–2008 m. Pareiškėjos su jos sutuoktinio išlaidos viršijo pajamas 1293686 Lt. Inspekcija skundžiamame sprendime perskaičiavo Pareiškėjos ir jos sutuoktinio statistines vartojimo išlaidas už 2003–2007 m., nustatydamas jas 48936 Lt mažesnes, negu apskaičiuotos patikrinimo akte (t. y. iš viso 114105 Lt), tačiau atkreipė dėmesį į tai, kad atliktas perskaičiavimas neturi įtakos patikrinimo akto rezultatams, nes, perskaičiavus vartojimo išlaidas, Pareiškėjos ir jos sutuoktinio 2003–2008 m. patirtos išlaidos viršija pajamas 1244750 Lt (Inspekcijos sprendimo dėl patikrinimo akto tvirtinimo priedo Nr. 1 „2003–2008 m. W. A. Č. pajamų–išlaidų lentelė“). Vilniaus AVMI, įvertinusi mokesčių mokėtojos ir jos sutuoktinio pateiktą informaciją bei kitus duomenis (VMI turimą informaciją, bankų pateiktą informaciją ir t. t.) apie tikrinamąjį laikotarpį (2009–2011 m.), atsižvelgusi į Pareiškėjos su sutuoktiniu turėtus piniginių lėšų likučius banke 2009-01-01 – 664836 Lt, 2009-12-31 – 427639 Lt, 2010-12-31 – 954502 Lt, 2011-12-31 – 731610 Lt, neatsižvelgusi į Pareiškėjos sutuoktinio pateiktas paskolas sutartis su M. G. (2009-01-15, 2011-05-01), G. K. (2010-07-20), A. G. (2008-01-10), taip pat į R. A. pateiktą 2009-06-01 paskolos sutartį su Pareiškėjos sutuoktiniu dėl pastarojo paskolintos pinigų sumos, nustatė, kad Pareiškėjos šeimos išlaidos viršijo Pareiškėjos ir jos sutuoktinio gautas pajamas 2009 m. – 74618 Lt (patikrinimo akto 19, 20 psl., priedas Nr. 2), 2010 m. – 317449 Lt (patikrinimo akto 20, 21 psl., priedas Nr. 2), 2011 m. – 643084 Lt (patikrinimo akto 21, 22 psl., priedas Nr. 2), todėl patikrinimo akte padarė išvadą, jog patirtoms išlaidoms padengti Pareiškėja ir

jos sutuoktinis turėjo kitų pajamų, gautų iš nenustatytų šaltinių, nuo kurių neapskaičiavo ir nesumokėjo GPM bei už 2009 m. neapskaičiavo ir nesumokėjo PSDĮ. Mokesčiai nuo Pareiškėjos gautų kitų pajamų patikrinimo akte apskaičiuoti pagal mokesčių administratoriaus įvertinimą (MAĮ 70 str. 1 d.), pritaikius išlaidų metodą (Taisyklių 4.1 p. ir 6.3.3 p.). Inspekcija, įvertinusi byloje esančią medžiagą, skundžiamu sprendimu dėl patikrinimo akto tvirtinimo patvirtino Vilniaus AVMI patikrinimo akte papildomai Pareiškėjai apskaičiuotas mokėtinas mokesčių sumas bei nuo nedeklaruotų ir nesumokėtų mokesčių apskaičiavo delspinigius ir skyrė 10 proc. baudas.

Pareiškėja nesutikimą su mokesčių administratoriaus nustatyta tikrinamuoju laikotarpiu Pareiškėjos ir jos sutuoktinio lėšų trūkumu, kurio pagrindu buvo apskaičiuota Pareiškėjos mokesčių bazė, grindžia iš esmės dviem esminiais momentais, t. y., pirma, kad mokesčių administratorius neteisingai nustatė Pareiškėjos ir jos sutuoktinio tikrinamojo laikotarpio pradžioje turėtą grynujų pinigų likutį ne banke, nes „sudubliuotai“ vertino Pareiškėjos šeimos patirtas vartojimas išlaidas su sumokėtais mokesčiais per banką nuo 2003-01-01 iki 2007-12-31, surinko ne visus duomenis apie vandens transporto priemonių registravimą viešame registre ir atitinkamai įsigijimo / pardavimo dokumentus, be to, nepagrįstai apskaičiavo pastatų, esančių *duomenys neskelbtini* (Namas Nr. 1), *duomenys neskelbtini* (Namas Nr. 2), padidintą statybos medžiagų vertę (statybos išlaidas). Antra, Pareiškėja laikosi pozicijos, kad mokesčių administratorius neteisingai nustatė jos ir jos sutuoktinio pajamas tikrinamuoju laikotarpiu, nes netinkamai vertino jos sutuoktinio gautas paskolas iš A. G. , G. K. ir M. G. , be to, neaiškiai apskaičiavo tikrinamojo laikotarpio (2009–2011 m.) vartojimo ir patirtas išlaidas. Remdamasi skunde nurodytais motyvais, Pareiškėja prašo Inspekcijos sprendimą panaikinti, arba perduoti skundą centriniam mokesčių administratoriui nagrinėti iš naujo dėl pažeistos ikiteisminės mokestinio ginčo nagrinėjimo tvarkos.

Kadangi Pareiškėja skunde yra aiškiai įvardijusi nesutikimo su mokesčių administratoriaus sprendimu motyvus ir reikalavimus, kurie apibrėžia nagrinėjamo ginčo ribas, be to, Inspekcijos sprendime dėl patikrinimo akto tvirtinimo, Komisijos sprendimo nustatomoje dalyje yra detalai aptartos su Pareiškėjos apmokestinimu susijusios aplinkybės, todėl Komisija šioje sprendimo dalyje dėl šių aplinkybių plačiau nepasisako, o Inspekcijos sprendimo pagrįstumą vertina, atsižvelgdama į Pareiškėjos skundo motyvus.

1. *Dėl pažeistos ikiteisminės mokestinio ginčo nagrinėjimo tvarkos.* Vilniaus AVMI pagal 2014-03-03 pavedimą tikrinti Nr. FR0773-463 atliko Pareiškėjos mokestinį patikrinimą už laikotarpį nuo 2009-01-01 iki 2011-12-31 ir 2016-07-01 surašė patikrinimo aktą Nr. (4.65)-FR0680-471, kuriuo apskaičiavo mokėtinus mokesčius. Pareiškėjos sutuoktinis Vilniaus AVMI 2016-09-26 pateikė 2016-09-19 pastabas dėl jam Vilniaus AVMI surašyto patikrinimo akto Nr. (4.65)-FR0680-470 (MAĮ 131 str. 1 d.), kuriose pasisakė ir dėl su Pareiškėjos apmokestinimu susijusių aplinkybių. Be to, Vilniaus AVMI 2016-10-20 gavo Pareiškėjos ir jos sutuoktinio 2016-10-10 pasiūlymą pasirašyti susitarimą, numatytą MAĮ 71 str., todėl Pareiškėja Vilniaus AVMI 2016-10-25 raštu Nr. (12.14-30-8) 46-KD-5478 buvo informuota apie 2016-09-19 pastabų nagrinėjimo sustabdymą. Pateiktas pastabas išnagrinėjo ir sprendimą dėl patikrinimo akto tvirtinimo priėmė Inspekcija (centrinis mokesčių administratorius) po to, kai 2016-12-22 raštu Nr. (24.12-31-5)-R-8281 Inspekcija informavo Pareiškėją, jog išnagrinėjo 2016-10-10 pasiūlymą pasirašyti susitarimą dėl mokesčių ir su jais susijusių sumų dydžio bei nustatė, kad nėra pagrindo pasirašyti susitarimą su mokesčių mokėtoja.

Komisijos duomenimis, nuo 2016-11-01 buvo užbaigta mokesčių administratoriaus įstaigose vykdyta Inspekcijos ir Vilniaus AVMI reorganizacija, t. y. 2016-06-23 Inspekcijos viršininko įsakymu Nr. V-341 „Dėl Vilniaus apskrities valstybinės mokesčių inspekcijos struktūros patvirtinimo“ nuo 2016-11-01 panaikintas Vilniaus AVMI Kontrolės departamentas ir, nuo 2016-11-01 įsigaliojus Inspekcijos viršininko 2006 m. rugsėjo 15 d. įsakymo Nr. V-305 „Dėl Valstybinės mokesčių inspekcijos prie Lietuvos Respublikos finansų ministerijos struktūros patvirtinimo“ pakeitimui (Inspekcijos viršininko 2016 m. birželio 23 d. įsakymas „Dėl Valstybinės mokesčių inspekcijos prie Lietuvos Respublikos finansų ministerijos viršininko 2006 m. rugsėjo 15 d. įsakymo Nr. V-305 „Dėl Valstybinės mokesčių inspekcijos prie Lietuvos Respublikos finansų ministerijos struktūros tvirtinimo“ pakeitimo“), Vilniaus AVMI Kontrolės departamentas buvo prijungtas prie Inspekcijos Kontrolės departamento. Atsižvelgiant į aukščiau nurodytus teisės aktus,

Vilniaus AVMI pareigūnų surašyti patikrinimo aktai, dėl kurių iki Vilniaus AVMI Kontrolės departamento prijungimo prie Inspekcijos Kontrolės departamento nebuvo priimti sprendimai dėl patikrinimo akto tvirtinimo, tvirtinami Inspekcijos, vadovaujantis MAĮ 132 straipsnio nuostatomis. Kadangi Vilniaus AVMI 2016-10-25 sustabdė 2016-09-19 pastabų nagrinėjimą dėl 2016-10-20 gauto Pareiškėjos pasiūlymo pasirašyti susitarimą (MAĮ 71 str.), o Vilniaus AVMI Kontrolės departamentas 2016-11-01 buvo prijungtas prie Inspekcijos, todėl Pareiškėjos 2016-10-10 pasiūlymą baigti mokestinį ginčą pasirašant susitarimą (MAĮ 71 str.) ir pastabas dėl patikrinimo akto nagrinėjo ir sprendimą dėl patikrinimo akto tvirtinimo priėmė Inspekcija.

Pasisakant dėl Pareiškėjos nurodomų procedūrinių pažeidimų, kad patikrinimo akto tvirtinimas ir prašymas baigti mokestinį ginčą pasirašant susitarimą, numatytą MAĮ 71 str., nebuvo perduotas nagrinėti teritoriniam mokesčių administratoriui bei sprendimą dėl patikrinimo akto tvirtinimo priėmus Inspekcijai, pastebėtina, kad pagal MAĮ 18 straipsnį Valstybinę mokesčių inspekciją sudaro valstybinė mokesčių inspekcija prie Finansų ministerijos (centrinis mokesčių administratorius) ir teritorinės valstybinės mokesčių inspekcijos (vietos mokesčių administratoriai), atitinkamai MAĮ 19 straipsnyje nustatyti valstybinės mokesčių inspekcijos uždaviniai, kurie yra įgyvendinami centriniam ir vietos mokesčių administratoriui atliekant jiems pavestas funkcijas. MAĮ 25 straipsnis nustato centrinio mokesčių administratoriaus funkcijas, o MAĮ 26 straipsnis nustato vietos mokesčių administratoriaus funkcijas. MAĮ 25 str. 2 dalyje nustatyta, jog kitos centrinio mokesčių administratoriaus funkcijos nurodytos jo nuostatuose, šiame bei kituose įstatymuose ir jų lydinčiuose teisės aktuose. Centrinis mokesčių administratorius gali atlikti visas pagal šį įstatymą vietos mokesčių administratoriaus kompetencijai priskirtas funkcijas, jeigu tai yra nustatyta centrinio mokesčių administratoriaus nuostatuose. Iš aptartų MAĮ 25 ir 26 straipsnių normų matyti, kad tiek centriniam, tiek vietos mokesčių administratoriui yra suteikta mokesčių apskaičiavimo, deklaravimo ir sumokėjimo teisingumo kontrolės funkcija (25 str. 1 d. 7 punktas, 26 str. 1 d. 7 punktas). Tokia pati centriniam mokesčių administratoriui priskirtina funkcija yra nustatyta Finansų ministro 1997-07-29 įsakymu Nr. 110 „Dėl Valstybinės mokesčių inspekcijos prie Finansų ministerijos nuostatų patvirtinimo“ (nauja redakcija nuo 2004-05-21, Žin., 2004, Nr. 82-2966) patvirtintų Inspekcijos nuostatų 9.9 punkte. Iš aptartų nuostatų matyti, kad procedūras, susijusias su mokesčių apskaičiavimo, deklaravimo, sumokėjimo kontrole turi teisę atlikti abu mokesčių administratoriai, t. y. tiek centrinis, tiek vietos. Pagal MAĮ 2 str. 23 dalį mokestinis patikrinimas yra apibrėžiamas kaip mokesčių administratoriaus atliekamas mokesčių mokėtojo patikrinimas, siekiant kontroliuoti, kaip mokesčių mokėtojas vykdo mokesčių įstatymų reikalavimus mokesčių apskaičiavimo, deklaravimo, sumokėjimo, o įstatymų nustatytais atvejais – ir kitose srityse. MAĮ VI skyriaus nuostatose, reglamentuojančiose mokestinio patikrinimo atlikimą, įforminimą, nustatyta, kad mokestinio patikrinimo (mokesčių apskaičiavimo, deklaravimo ir sumokėjimo) procedūra apima patikrinimo atlikimą, jo įforminimą patikrinimo aktu ir patvirtinimą sprendimu dėl patikrinimo akto tvirtinimo, tai yra atlikdamas šias procedūras mokesčių administratorius veikia kaip mokesčių apskaičiavimo, sumokėjimo, deklaravimo kontrolę įgyvendinantis subjektas. Todėl ginčo atveju nustatytos aplinkybės, jog sprendimą dėl patikrinimo akto tvirtinimo priėmė ne patikrinimo aktą surašęs vietos mokesčių administratorius (Vilniaus AVMI), nes dėl norminiais aktais įtvirtintų struktūrinių pakeitimų nuo 2016-11-01 patikrinimo aktą surašęs vietos mokesčių administratorius nebevykdo jam priskirtos mokesčių apskaičiavimo, deklaravimo ir sumokėjimo kontrolės funkcijos ir šiame vietos mokesčių administratoriuje buvo reorganizuotas šią kontrolės funkciją įgyvendinantis padalinys (jį prijungiant prie Inspekcijos), o Inspekcija (kuriai MAĮ ir nuostatais yra priskirta mokesčių apskaičiavimo, deklaravimo, sumokėjimo kontrolės funkcija), nesudaro pagrindo išvadai, kad sprendimas dėl patikrinimo akto tvirtinimo buvo priimtas pažeidžiant mokestinio ginčo ikiteisminę nagrinėjimo tvarką, tuo labiau, kad šiame ginčo etape buvo užbaigiama mokesčio apskaičiavimo procedūra, o ne vykdoma ikiteisminė mokestinio ginčo nagrinėjimo procedūra, kuri gali prasidėti tik priėmus sprendimą dėl patikrinimo akto tvirtinimo (MAĮ 2 str. 22 d.). Todėl, Komisijos vertinimu, minėti Pareiškėjos skundo motyvai nesudaro pagrindo Inspekcijos sprendimo dėl patikrinimo akto tvirtinimo pripažinti nepagrįstu.

2. Dėl apskaičiuoto GPM ir PSDĮ bei su jais susijusių sumų, konstatavus, kad Pareiškėjos (ir jos sutuoktinio) išlaidos 2009–2011 metais viršijo pajamas. Iš Pareiškėjos skundo matyti, kad ji šioje ginčo dalyje nenurodė motyvų dėl mokesčių administratoriaus taikytų mokesčių teisės normų, reglamentuojančių Pareiškėjos mokesčių bazės nustatymą (MAĮ 70 str. 1 d. nuostatos), aiškinimo ir taikymo. Ginčas tarp šalių faktiškai vyksta dėl įrodymų vertinimo, t. y. atitinkamų Pareiškėjos nurodomų ir, jos teigimu, pakankamais ir tinkamais įrodymais grindžiamų pajamų šaltinių pripažinimo. Todėl Komisija dėl MAĮ 70 str. nuostatų taikymo pagrįstumo šiame sprendime nepasisako ir skundą nagrinėja, atsižvelgdama į jame suformuluotus nesutikimo argumentus.

2.1 Dėl piniginių lėšų likučio tikrinamojo laikotarpio pradžioje. Pareiškėja laikosi pozicijos, kad mokesčių administratorius nepagrįstai nustatė, jog Pareiškėja su sutuoktiniu tikrinamojo laikotarpio pradžioje neturėjo grynųjų pinigų ne banke likučio. Vienu iš argumentų skunde yra nurodyta, jog mokesčių administratorius, apskaičiuodamas Pareiškėjos, jos šeimos nariams tenkančias 2003–2007 m. vartojimo išlaidas, taikė Statistikos departamento skelbiamas statistines vartojimo išlaidas pagal atskiras grupes, tačiau Inspekcijos sprendimo priedo Nr. 1 grafos „sumokėti mokesčiai“ dubliuojasi su statistinėmis išlaidomis, t. y. 2003–2007 m. laikotarpiu mokesčių mokėtojų per banko sąskaitas sumokėti mokesčiai patikrinimo metu buvo pridėti prie nustatytų Pareiškėjos šeimos statistinių vartojimo išlaidų.

Pastebėtina, jog iš byloje esančių Statistikos departamento skelbiamų 2003–2007 m. laikotarpio vartojimo išlaidų išrašų matyti, kad į vartojimo išlaidas, tenkančias vienam namų ūkio nariui per mėn. (Lt), yra įtrauktos: piniginės vartojimo išlaidos (001); maistas ir nealkoholiniai gėrimai (01); alkoholiniai gėrimai (021); tabakas (022); apranga ir avalynė (03); būstas, vanduo, elektra, dujos ir kitas kuras (04); būsto apstatymo, namų ūkio įranga ir kasdieninė namų priežiūra (05); sveikata (06); transportas (07); ryšiai (08); poilsis ir kultūra (09); švietimas (10); restoranai ir viešbučiai (11); įvairios prekės ir paslaugos (12). Inspekcija 2017-05-08 elektroniniame laiške informavo Komisiją, kad patikrinimo akto prieduose Nr. 1 ir Nr. 2 išskirtose išlaidose „sumokėti mokesčiai“ yra nurodyti sumokėti mokesčiai į valstybės biudžetą, daugiausia baudos, nustatyti iš VMI duomenų bazės, todėl jos nepatenka į statistines vartojimo išlaidas. Papildomai Inspekcijos Komisijai su 2017-05-18 raštu Nr. (21.163) RKD-1889 pateiktuose išrašuose iš VMI duomenų bazės detalčiai nurodyti Pareiškėjos ir jos sutuoktinio per 2003–2007 m. laikotarpį sumokėti mokesčiai / rinkliavos / įmokos į valstybės biudžetą, t. y.:

2003 m. Pareiškėjos sutuoktinis sumokėjo baudas už kelių eismo taisyklių pažeidimus (įm. kodas 6010): 2003-12-05 – 30,00 Lt, 2003-12-19 – 75,00 Lt, 2003-09-23 – 37,00 Lt, 2003-09-23 – 100,00 Lt; kitas administracines baudas (įm. kodas 6600): 2003-08-29 – 450,00 Lt, 2003-06-27 – 100,00 Lt; valstybės rinkliavas, įskaitomas į valstybės biudžetą, (5710): 2003-05-07 – 90,00 Lt, 2003-05-07 – 10,00 Lt; laiku nesumokėtą fizinių asmenų žemės mokestį (įm. kodas 3012): 2003-06-27 – 1641,14 Lt. Pareiškėja sumokėjo valstybės rinkliavas, įskaitomas į savivaldybių biudžetus, (5720): 2003-07-17 – 100,00 Lt; fizinių asmenų žemės mokestį (įm. kodas 3011): 2003-11-13 – 19,79 Lt. Iš viso Pareiškėjos sutuoktinis sumokėjo 2533,14 Lt, Pareiškėja – 119,79 Lt.

2004 m. Pareiškėjos sutuoktinis sumokėjo baudą už kelių eismo taisyklių pažeidimus (įm. kodas 6010): 2004-07-01 – 150,00 Lt; kitą administracinę baudą (įm. kodas 6600): 2004-05-18 – 1000,00 Lt; fizinių asmenų žemės mokestį (įm. kodas 3011): 2004-12-08 – 114,90 Lt; valstybės rinkliavą, įskaitomą į valstybės biudžetą, (5710): 2004-05-10 – 10,00 Lt. Iš viso Pareiškėjos sutuoktinis sumokėjo 1274,90 Lt.

2005 m. Pareiškėjos sutuoktinis sumokėjo žemės mokestį (įm. kodas 3010): 2005-02-02 – 3498,55 Lt; baudas už kelių eismo taisyklių pažeidimus (įm. kodas 6010): 2005-10-26 – 750,00 Lt, 2005-11-18 – 250,00 Lt, 2005-07-07 – 37,00 Lt; valstybės rinkliavą (įm. kodas 5744): 2005-10-25 – 30,00 Lt; valstybės rinkliavą (įm. kodas 5740): 2005-08-16 – 60,00 Lt. Pareiškėja sumokėjo fizinių asmenų žemės mokestį (įm. kodas 3011): 2005-01-12 – 19,79 Lt. Iš viso Pareiškėjos sutuoktinis sumokėjo 4625,55 Lt, Pareiškėja – 19,79 Lt.

2006 m. Pareiškėjos sutuoktinis sumokėjo žemės mokesčius (įm. kodas 3010): 2006-10-11 – 257,38 Lt, 2006-06-14 – 1746,46 Lt, 2006-11-14 – 1641,18 Lt; sumokėjo baudas už kelių eismo taisyklių pažeidimus (įm. kodas 6010): 2006-01-19 – 250,00 Lt, 2006-06-15 – 100,00 Lt, 2006-09-13 – 225,00 Lt, 2006-12-23 – 250,00 Lt, 2006-08-11 – 37,00 Lt; Valstybinės mokesčių inspekcijos

paskirtą administracinę baudą (įm. kodas 6020): 2006-05-26 – 1000,00 Lt; valstybės rinkliavą (įm. kodas 5740): 2006-01-31 – 60,00 Lt; GPM nepriemoką (įm. kodas 1441): 2006-05-04 – 750,00 Lt; valstybės rinkliavas (įm. kodas 5711): 2006-07-18 – 120,00 Lt, 2006-07-18 – 120,00 Lt, 2006-07-19 – 10,00 Lt, 2006-07-18 – 50,00 Lt. Pareiškėja sumokėjo žemės mokestį (įm. kodas 3010): 2006-10-11 – 41,11 Lt. Iš viso Pareiškėjos sutuoktinis sumokėjo 6617,02 Lt, Pareiškėja – 41,11 Lt.

2007 m. Pareiškėjos sutuoktinis sumokėjo baudas už kelių eismo taisyklių pažeidimus (įm. kodas 6010): 2007-10-29 – 37,00 Lt, 2007-12-19 – 100,00 Lt; už kitas administracines baudas (įm. kodas 6600): 2007-02-08 – 600,00 Lt; valstybės rinkliavą (įm. kodas 5711): 2007-08-28 – 15,00 Lt; GPM nepriemoką (įm. kodas 1441): 2007-11-22 – 0,45 Lt; laiku nesumokėto fizinių asmenų žemės mokesčio delspinigius (įm. kodas 3013): 2007-11-22 – 7,84 Lt. Iš viso Pareiškėjos sutuoktinis sumokėjo 760,29 Lt.

Palyginus šiuos suvestinius duomenis su prie Inspekcijos sprendimo dėl patikrinimo akto tvirtinimo priede Nr. 1 „W. Č. pajamų–išlaidų lentelė“ esančiais duomenimis, matyti, jog per mokestinius metus mokesčių mokėtojų sumokėtų mokesčių ir įmokų į valstybės biudžetą sumos sutampa su minėtame priede pateiktoje lentelėje nurodytomis sumokėtų mokesčių sumomis, pavyzdžiui: priede Nr. 1 „W. Č. pajamų–išlaidų lentelė“ 2003 m. „sumokėti mokesčiai W. Č.“ – 2533 Lt, „sumokėti mokesčiai A. Č.“ – 120 Lt, kas atitinka iš suvestinių duomenų suapvalintas mokesčių mokėtojų per 2003 m. sumokėtų mokesčių ir įmokų į valstybės biudžetą sumas (Pareiškėjos sutuoktinis sumokėjo 2533,14 Lt, Pareiškėja – 119,79 Lt).

Komisija pabrėžia, jog aukščiau išvardintos Pareiškėjos su sutuoktiniu sumokėtos per banką įmokos (jie taip pat buvo nurodyti ir Inspekcijos sprendimo priede Nr. 1 „W. ir A. Č. pajamų–išlaidų suvestinė“) nepatenka į statistinius vartojimo išlaidų mokėjimus, tame tarpe ir už „būstas, vanduo, elektra, dujos ir kitas kuras“, o yra išskirti į atskiras eilutes „sumokėti mokesčiai“, nes tai yra konkretūs tik Pareiškėjai arba jos sutuoktiniui apskaičiuoti / skirti sumokėti mokesčiai ir įmokos į valstybės biudžetą, tokie kaip: žemės mokestis, baudos ir kt. Todėl Pareiškėjos argumentai dėl iki tikrinamojo laikotarpio apskaičiuotų Pareiškėjos ir jos sutuoktinio vartojimo išlaidų „sudubliavimo“ su pavedimais per bankus yra atmestini kaip nepagrįsti.

Skunde taip pat laikomasi pozicijos, jog mokesčių administratorius surinko ne visus duomenis apie Pareiškėjos ir jos sutuoktinio iki tikrinamojo laikotarpio įsigytas / parduotas vandens transporto priemones. Pareiškėja teigia, kad ji su sutuoktiniu yra gavę daugiau vandens transporto priemonių pardavimo pajamų nei nustatė Vilniaus AVMI, tačiau dėl gan seno laikotarpio, Pareiškėjos sutuoktinis, atsakydamas į 2014-04-22 duotą mokesčių administratoriaus nurodymą, negalėjo pateikti konkrečių duomenų apie pirktus / parduotus motorlaivius.

Dėl minėto Pareiškėjos motyvo pažymėtina, jog tiek Vilniaus AVMI patikrinimo akte (2–5 psl.), tiek ir Inspekcijos sprendime (13–14 psl.) yra nuosekliai aprašyti mokesčių administratoriaus atlikti veiksmai, susiję su informacijos apie Pareiškėjos ir jos sutuoktinio vandens transporto priemonių įsigijimą ir pardavimą gavimu, t. y. iš AB banko SNORAS sąskaitų buvo nustatyta, kad Pareiškėja 2005–2007 metais atliko pavedimus užsienio vienetams už 57735,46 USD (157581,25 Lt), nurodydama mokėjimo paskirtį už laivus. Vilniaus AVMI 2013-04-30 raštu Nr. (11.32-30-2)-46-KD-2107 paprašė Lietuvos saugios laivybos administracijos pateikti informaciją apie Pareiškėjos ir jos sutuoktinio vardu *visų rūšių vandens transporto priemonių (laivų) įregistravimą / išregistravimą iki 2011-12-31*, pridėdant pirkimo–pardavimo dokumentus. Lietuvos saugios laivybos administracija 2013-05-07 raštu Nr. 11(1.15)S-503 informavo, jog iki 2011-12-31 datos tik Pareiškėjos sutuoktinio vardu Lietuvos Respublikos vidaus vandenų laivų registre 2006-07-18 buvo įregistruotos dvi vidaus vandenų transporto priemonės – kateriai „Bayliner“, kurių registro numeriai K-5740 ir K-5741. Mokesčių administratorius davė nurodymus Pareiškėjai ir jos sutuoktiniui (2013-10-23 nurodymai Nr. (27.231)-304-KD-751 ir Nr. (27.231)-304-KD-753, 2014-04-22 nurodymai Nr. (11.48)-FR0706-4206 ir Nr. (11.48)-FR0706-4207) pateikti transporto priemonių pirkimo–pardavimo sutartis, sąskaitas, mokėjimo ir kt. dokumentus, nurodyti užsienio valstybėse tiriamo laikotarpio pradžiai (2008-01-01) ir tiriamo laikotarpio pabaigai (2011-12-31) turėtą (turimą) bei per tiriamą laikotarpį užsienio valstybėse įsigytą, parduotą nekilnojamąjį turtą, kilnojamąjį turtą (transporto priemones, motorlaivius, katerius ir pan.). Tačiau Pareiškėja ir jos sutuoktinis atsakymuose (2013-11-27 reg. Nr. 42-19633 ir reg. Nr. 42-19631, 2013-12-12 reg. Nr.

42-20480) nurodė užsienyje neturintys nekilnojamojo ir kilnojamojo turto, dėl seno laikotarpio negalintys pateikti konkrečių duomenų apie pirktus / parduotus motorlaivius. Pabrėžtina, jog pagal GPMĮ 27 str. 1 d. mokesčių mokėtojai, per mokestinį laikotarpį gavę pajamų, pasibaigus mokestiniam laikotarpiui, iki kalendorinių metų, einančių po to mokestinio laikotarpio, gegužės 1 dienos privalėjo pateikti mokesčio administratoriui metinę pajamų mokesčio deklaraciją už praėjusį mokestinį laikotarpį ir joje deklaruoti visas praėjusio mokestinio laikotarpio pajamas ir už jas apskaičiuotą pajamų mokestį, tačiau Pareiškėja ir jos sutuoktinis iki tikrinamo laikotarpio pradžios (2009-01-01) ir viso tikrinamojo laikotarpio metu nėra deklaravę kilnojamojo turto (vandens transporto priemonių) pardavimo, nuomos ar kt. pajamų, gautų iš užsienio valstybių (patikrinimo akto 3, 4 psl.).

Komisija, įvertinusi mokesčių administratoriaus surinktus duomenis apie Pareiškėjos su sutuoktiniu užsienio vienetams pervestas pinigines lėšas už laivus; tai, kad mokesčių mokėtojai nedeklaravo pajamų mokesčio deklaracijose kilnojamojo turto, kuriam privaloma teisinė registracija (vandens transporto priemonių) pardavimo, nuomos ar kitokių pajamų; patikrinimo metu nepateikė mokesčių administratoriaus prašomų duomenų ir dokumentų, sutinka su mokesčių administratoriaus Pareiškėjos ir jos sutuoktinio mokėjimų banko pavedimais patirtų 157581,25 Lt išlaidų vertinimu. Nors Pareiškėja skunde Komisijai žadėjo pateikti dokumentus, susijusius su vandens transporto priemonių įsigijimu ir pardavimu, ar kitokiu laikymu, perleidimu, tačiau mokestinio ginčo nagrinėjimo Komisijoje metu tokių dokumentų nepateikė, todėl, vadovaujantis MAĮ 40 str. 1 d. 8 p., 41 str. įtvirtintomis mokesčių mokėtojo pareigomis pateikti duomenis apie atitinkamus pajamų šaltinius ir juos pagrįsti pakankamais ir leistiniais įrodymais, į Pareiškėjos teiginius apie papildomų pajamų gavimą už vandens transporto priemonių pardavimą, šių teiginių nepagrindus leistiniais įrodymais, neatsižvelgiama.

Pareiškėja skunde taip pat nurodo argumentus, kad iki tikrinamojo laikotarpio mokesčių administratoriaus apskaičiuotos Pareiškėjos šeimos išlaidos nepagrįstai padidintos gyvenamųjų namų / pastatų statybos išlaidomis, t. y. mokesčių administratorius, nustatydamas pastatų, esančių *duomenys neskelbtini* (Namas Nr. 1), *duomenys neskelbtini* (Namas Nr. 2), statybos išlaidas, netinkamai taikė Statybos departamento ekonominės ir socialinės raidos rodiklių statybos sąnaudų indeksus, todėl nepagrįstai padidintai apskaičiavo pastatų statybos medžiagų vertę (statybos išlaidas).

Pasisakant dėl mokesčių administratoriaus pasirinkto būdo, kuriuo jis nustatė Pareiškėjos ir jos sutuoktinio iki tikrinamojo laikotarpio patirtų Namų Nr. 1 ir Namų Nr. 2 su ūkiniu pastatu statybos išlaidų dydį, paminėtina, jog LVAT praktikoje yra laikomasi pozicijos (2011-09-05 nutartis adm. byloje Nr. A-575-928/2011), kad „įstatymų leidėjas MAĮ *expressis verbis* yra įtvirtinęs šias mokesčių mokėtojo pareigas: teisės aktų nustatyta tvarka tvarkyti apskaitą, saugoti apskaitos dokumentus ir registrus, taip pat kitus dokumentus (MAĮ 40 str. 1 d. 6 p.); pateikti mokesčių administratoriui visus patikrinimui atlikti reikiamus dokumentus, kompiuteriu tvarkomos apskaitos duomenis bei kitą informaciją (MAĮ 40 str. 1 d. 8 p.). Todėl aplinkybės, kad tikrinamojo laikotarpio pradžia turėjo didesnę piniginių lėšų likutį, nes yra patyręs kitokio dydžio (mažesnes) negu nustatė mokesčių administratorius išlaidas, turi pagrįsti mokesčių mokėtojas (Pareiškėja mokesčių administratoriui nenurodė jos turėto grynųjų pinigų likučio dydžio tikrinamojo laikotarpio pradžioje, taip pat nepateikė iki tikrinamojo laikotarpio vykdytų statybų išlaidų, paaiškindama, kad jų nerinko). Mokestiniuose teisiniuose santykiuose įprastai pirmenybė yra teikiama remiantis apskaitos ar kitais sandorius, ūkines operacijas pagrindžiančiais dokumentais atliktam mokesčių apskaičiavimui, o patirtos išlaidos grindžiamos juridinę galią turinčiais (ginčo atveju statybos išlaidas pagrindžiančiais) dokumentais. Tais atvejais, kai tokio pobūdžio dokumentų nėra pateikta (mokėtojas realių išlaidų dydžio negali pagrįsti aptartais dokumentais), o šios aplinkybės yra teisiškai reikšmingos nustatant mokesčių mokėtojų mokestines prievoles, mokesčių administratorius, atsižvelgdamas į teisingumo ir protingumo kriterijus, išlaidų dydį turi teisę nustatyti, atsižvelgdamas į *kitus leistinus* ir konkrečiu atveju surinktus įrodymus. Pažymėtina, jog ir Taisyklių 16 punktą nustato, kad tais atvejais, kai skaičiuojant mokesčių mokėtojo išlaidas, nėra galimybių nustatyti konkrečių išlaidų, gali būti naudojami statistiniai duomenys ar duomenys iš kitų Taisyklių X dalyje nurodytų informacijos šaltinių. Ginčo atveju mokesčių administratorius

rėmėsi atestuoto ūkio subjekto, kuris specializuojasi statybinių sąmatų sudaryme, kainodaroje, teikiama informacija, atsižvelgdamas į statinių statybos metais objektyviai buvusius kainų pokyčius. Be to, Pareiškėja, nors ir skunde prieštarauja mokesčių administratoriaus taikytam kainų indeksavimui pagal statybos departamento ekonominės ir socialinės raidos rodiklių statybos sąnaudų kainų indeksus 2005–2007 m. ir nurodo, jog Namu Nr. 1 ir Namu Nr. 2 statybos išlaidos turėjo būti skaičiuojamos pagal 2004 m. nustatytas 1 m³ statybos kainas, tačiau į bylą nepateikė jokių įrodymų, jog visos statybos sąnaudos buvo patirtos tik 2004 metais. Tuo tarpu byloje yra duomenys, jog Namu Nr. 1 statybos leidimas Nr. 526-4-GN311-385 išduotas 2003-07-02 (papildytas 2004-08-23), o namo įregistravimo pagrindas – 2008-06-27 statinio pripažinimo tinkamu naudoti aktas, Namu Nr. 2 statybos leidimas Nr. 32 išduotas 2004-03-24 ir šio nekilnojamojo daikto kadastro duomenų byla sudaryta 2007-03-28. Todėl sutikti, kad indeksuotos statybos kainos yra nepagrįstai padidintos ir neatitinka realybės, nėra pagrindo.

Atsižvelgiant į aptartas aplinkybes, taip pat į tai, kad Pareiškėja (jos sutuoktinis) jokios informacijos apie vykdytų statybų išlaidas, statybos išlaidas pagrindžiančių dokumentų ar kitos informacijos nepateikė (nors kontrolės veiksmai Pareiškėjos atžvilgiu buvo atliekami nuo 2013 m. balandžio mėnesio), neįvykdydami MAĮ 40 str. 1 d. 8 punkte nustatytų pareigų, konstatuotina, kad mokesčių administratoriaus pasirinktas statybos išlaidų skaičiavimo būdas atitiko teisingumo ir protingumo kriterijus. Paminėtina ir tai, kad statybos išlaidos buvo apskaičiuotos, įvertinus tik statybinių medžiagų (62,7 proc.) ir mechanizmų vertę (9,1 proc.), įvertinus Pareiškėjos poziciją, jog statybos buvo vykdytos ūkio būdu. Pažymėtina, kad Pareiškėja Komisijai taip pat nepateikė jokių objektyvių dokumentų ar įrodymų dėl kitokio statybinių išlaidų dydžio, apsiribodama paaiškinimais apie dirbusių darbininkų, dokumentų ir pan. paiešką, tuo neįvykdydama MAĮ 67 str. 2 dalyje įtvirtintos ir LVAT praktikoje išaiškintos mokesčių mokėtojai priskirtos (mokesčių administratoriaus apskaičiuotų sumų, nustatytų aplinkybių) paneigimo pareigos, kuri turi būti įvykdyta pateikiant objektyvius, aiškius įrodymus, paneigiančius administratoriaus nustatytas aplinkybes (pavyzdžiui, LVAT 2017-04-28 nutartis adm. byloje Nr. A-588-556/2017).

Pareiškėja skunde taip pat prieštarauja mokesčių administratoriaus apskaičiuotų Pareiškėjos patirtų statybos išlaidų išdėstymui per atitinkamą metų laikotarpį nuo statybos leidimo gavimo dienos iki statinio pripažinimo tinkamu naudotis, paaiškindama, kad už darbus ir medžiagas buvo atsiskaityta vėliau, per 1,5 metų laikotarpį po statybos darbų užbaigimo ir statinių pripažinimo tinkamais naudotis. Pastebėtina, jog Pareiškėja į bylą nepateikė jokių įrodymų, kada buvo realiai atsiskaityta už pastatų statybos darbus ir medžiagas. Šios aplinkybės leidžia mokesčių administratoriui pačiam nustatyti mokesčio santykio aplinkybes. Pareiškėjos nurodytos aplinkybės dėl vėlesnių išlaidų patyrimo turėtų būti pagrįstos ne tik abstrakčiais paaiškinimais, tačiau ir realiais įrodymais (MAĮ 67 str.). Pareiškėjai nepateikus jokių objektyvių įrodymų dėl vėlesnių atsiskaitymų už darbus ir medžiagas, įrodymų vertinimo prasme, darytina išvada, kad ji nepaneigė mokesčių administratoriaus nustatytų aplinkybių, jog statybos išlaidos buvo patirtos laikotarpiu nuo statybos leidimo išdavimo iki tol, kol buvo sudaryta statinio kadastrinė byla, kurioje užfiksuotas pastatų (Namu Nr. 1 ir Namu Nr. 2) 100 procentų baigtumas.

2.2 Dėl tikrinamojo laikotarpio nuo 2009-01-01 iki 2011-12-31 Pareiškėjos (ir jos sutuoktinio) patirtų išlaidų ir gautų pajamų vertinimo. Iš bylos duomenų nustatyta, kad mokesčių administratorius, vertindamas Pareiškėjos gautas pajamas ir patirtas išlaidas tikrinamuoju laikotarpiu, nepripažino realiai gautomis Pareiškėjos nurodytų jos sutuoktiniui 2008–2011 m. fizinių asmenų suteiktų 799000 Lt paskolų, t. y.: A. G. (2008-01-10 suteiktos 49000 Lt paskolos), G. K. (suteiktos 2010-07-20 600000 Lt paskolos), M. G. (suteiktų 80000 Lt (2009-01-15) ir 70000 Lt (2011-05-01) paskolų). Pareiškėja skunde laikosi pozicijos, kad mokesčių administratorius netinkamai vertino byloje pateiktus įrodymus dėl W. Č. fizinių suteiktų paskolų realumo, t. y. rašytines sutartis su A. G. , G. K. ir M. G. , paskolos davėjų paaiškinimus, šių asmenų deklaruotas pajamas / turta.

Pažymėtina, jog dėl įrodymų vertinimo, kai, remiantis įvairiais civiliniais sandoriais, įrodinėjamas (grindžiamas) mokesčių mokėtojo gautų pajamų realumas, LVAT 2007-03-15 nutartyje adm. byloje Nr. A-17-301/2007 yra išaiškinęs, jog įrodinėjimo dalykas šiuo atveju yra aplinkybės, ar pinigų sumos mokesčių mokėtojai realiai buvo ar nebuvo perduotos, t. y. gautos ar

negautos pajamos. Šios aplinkybės turėtų būti įrodinėjamos tiesioginiais įrodymais, iš kurių galima daryti vienareikšmę išvadą apie įrodinėjimo dalyką sudarančias aplinkybes (pavyzdžiui: mokėjimo pavedimai, patvirtinantys lėšų judėjimą; asmenų, iš kurių pajamos neva gautos, paaiškinimai apie tai, kad lėšos perduotos ar neperduotos; kitų liudytojų, galinčių patvirtinti ar paneigti lėšų perdavimą, parodymai). Įstatymas nedraudžia įrodinėti ir netiesioginiais įrodymais, t. y. įrodymais, daugiareikšmiai susijusiais su įrodinėjimo dalyką sudarančiomis aplinkybėmis (pavyzdžiui: įrodymai apie tai, kokiomis lėšomis galėjo disponuoti asmuo, iš kurio galėjo būti gautos pajamos; įrodymai apie gautų lėšų panaudojimo aplinkybes ir pan.). Tokios praktikos LVAT laikėsi priimdamas ir vėlesnes nutartis: 2011-04-01 adm. byloje Nr. A-438-953/2011, 2011-09-09 nutartis adm. byloje Nr. A-556-3513/2011, 2011-09-15 adm. byloje Nr. A-442-2502/2011, 2015-02-10 adm. byloje Nr. eA-110-438/2015, 2015-03-02 adm. byloje Nr. A-690-556/2015 ir kt. Išvados apie mokesčių mokėtojo tam tikrų civilinių sandorių pagrindu gautų pajamų realumą darytinos sistemiskai bei kompleksiskai įvertinus visus tiesioginius bei netiesioginius įrodymus, pagrindžiančius ar paneigiančius objektyvų pajamų gavimo faktą. Vien atskirų formalių įrodymų (pavyzdžiui, paprasta rašytine ar notarine forma sudarytų sutarčių) apie pajamas pateikimas, nesant realaus pajamų gavimo fakto, patvirtinto visapusiška pajamų gavimo faktinių aplinkybių analize, pajamų gavimo nepagrindžia. Tokia išvada darytina ir atsižvelgiant į MAĮ 10 straipsnio nuostatas, įtvirtinančias turinio viršenybės prieš formą principą, pagal kurį mokesčių teisiniuose santykiuose viršenybė teikiama šių santykių dalyvių veiklos turiniui, o ne jos formaliai išraiškai (LVAT 2014-02-12 nutartis adm. byloje Nr. A-556-554/2014).

Mokesčių mokėtojo įpareigojimas pagrįsti atitinkamų pajamų šaltinius reiškia, kad jo nurodomi pajamų šaltiniai turi būti realūs (MAĮ 41 str.), o pateikti įrodymai apie piniginių lėšų gavimą iš atitinkamų šaltinių atspindėti realiai susiklosčiusias faktines aplinkybes, ypač tais atvejais, kai gautų pajamų šaltinis yra ne paties mokėtojo veikla, o kito asmens gautos pajamos. Todėl turi būti pateikti pakankami ir neginčijami įrodymai, kad atitinkamo dydžio pajamos realiai yra gautos konkrečiu nurodytu būdu iš nurodyto pajamų šaltinio, t. y. šaltinis turi būti ne tik realus, bet ir turi būti objektyviais duomenimis patvirtintos aplinkybės, kad lėšos realiai perduotos mokėtojui (LVAT 2011-09-09 nutartis adm. byloje Nr. A-556-3513/2011). 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 (pavyzdžiui, kai tokios deklaracijos teikimas nėra privalomas), prisiima ir visą riziką dėl jiems tenkančios įrodinėjimo naštos (LVAT 2013-04-15 nutartis adm. byloje Nr. A-602-27/2013, 2015-12-28 nutartis adm. byloje Nr. A-1305-602/2015, 2016-02-08 nutartis adm. byloje Nr. A-145-602/2016).

Komisija atkreipia dėmesį į tai, kad tiek patikrinimo akte, tiek ir Inspekcijos sprendime (18–23 psl.) yra nuosekliai aptartos mokesčių administratoriaus nustatytos aplinkybės dėl A. G. , G. K. , M. G. , kurie, Pareiškėjos teigimu, jos sutuoktiniui suteikė paskolas, atliktas mokėtojo pateiktų dokumentų vertinimas. Komisija su pateiktu mokesčių administratoriaus vertinimu sutinka, akcentuodama, jog byloje nėra jokių tiesioginių įrodymų, kad piniginės lėšos pagal paskolų sutartis 799000 Lt (A. G. 2008-01-10 49000 Lt paskola, G. K. 2010-07-20 600000 Lt paskola, M. G. 2009-01-15 80000 Lt ir 2011-05-01 70000 Lt paskolos) Pareiškėjos sutuoktiniui būtų faktiškai perduotos / gautos Pareiškėjos sutuoktinio, minėtos paskolos nebuvo pervestos bankiniais pavedimais, visos paskolos yra ilgalaikės, tačiau sutartys sudarytos paprasta rašytine forma, sutartyse už paskolas nėra numatytų palūkanų, nenumatytos paskolų grąžinimo užtikrinimo priemonės (turto įkeitimu, laidavimu, garantijomis ir pan.).

Pareiškėja skunde esminėmis realaus paskolų suteikimo aplinkybėmis laiko paskolų davėjų mokesčių administratoriui pateiktus patvirtinimus apie suteiktas paskolas bei jų pateiktas deklaracijas ir deklaruotas pajamas. Komisija, vertindama šiuos Pareiškėjos argumentus, akcentuoja, jog Pareiškėjos (jos sutuoktinio) atžvilgiu įvairius mokesčių administravimo veiksmus Vilniaus AVMI atlikinėjo nuo 2013 m. balandžio mėnesio (su Vilniaus AVMI 2013-04-30 užduotimi atlikti mokestinį tyrimą Nr. (4.65)-90-463 Pareiškėja susipažino 2013-05-21, su Vilniaus

AVMI 2013-04-30 pavedimu atlikti mokestinį tyrimą Nr. (4.65)-90-462 Pareiškėjos sutuoktinis W. Č. susipažino 2013-05-21). Mokestinio tyrimo metu Pareiškėjai ir jos sutuoktiniui 2013-10-23 buvo duoti nurodymai pateikti duomenis apie gautų (suteiktų) paskolų likučius datomis: 2008-01-01 ir 2011-12-31, bei nurodyti visas per tiriamą laikotarpį suteiktas (gautas) paskolas ir pateikti tai pagrindžiančius dokumentus. Pastebėtina, jog Pareiškėja ir jos sutuoktinis du kartus teikė paaiškinimus į šiuos nurodymus, t. y. 2013-11-27 (atitinkamai reg. Nr. 42-19633, reg. Nr. 42-19631) ir 2013-12-12 (reg. Nr. 42-20480), tačiau abiem atvejais mokėtojai nurodė, jog gautų paskolų iš fizinių asmenų likučių 2008-01-01 ir 2011-12-31 neturi, jokių dokumentų neteikė. Iš tų pačių Pareiškėjos ir jos sutuoktinio paaiškinimų turinio matyti, kad, atsakinėdami kitais klausimais ir teikdami vėlesnį paaiškinimą, mokėtojai tikslino juose nurodomus duomenis (pavyzdžiui, dėl pačių mokėtojų suteiktų paskolų likučių Pareiškėjos sutuoktinio 2013-11-27 paaiškiniame buvo nurodytos sumos 535049,16 Lt – 2008-01-01 ir 748442,41 Lt – 2011-12-31, vėlesniame paaiškiniame (2013-12-10) W. Č. patikslino suteiktų paskolų likučius, nurodydamas 659061,52 Lt – 2008-01-01 ir 825985,41 Lt – 2011-12-31). Tačiau apie ginčui aktualių paskolų gavimą Pareiškėjos sutuoktinis nurodė tik 2014-06-10 paaiškiniame Nr. (4.65)339-KD-1970 (2014-06-11 reg. Nr. 42-8724), kartu su paaiškiniu pateikdamas keturias paskolų sutartis, jau po atlikto mokesstinio tyrimo, pranešimais apie atliktą mokestinį tyrimą (Pareiškėjos atveju 2014-02-28 Nr. (4.65)-FR0684-197) informavus Pareiškėją ir jos sutuoktinį dėl nustatytų 2009–2011 m. mokesčių mokėtojų gautų kitų pajamų, kurių jie nedeklaravo ir nustatyta tvarka neapmokestino. Pažymėtina, jog nei su 2016-09-19 rašytinėmis pastabomis pateiktomis Vilniaus AVMI (2016-09-26 reg. Nr. GK-408), nei skunde Komisijai mokesčių mokėtojų nėra nurodytos jokios priežastys dėl tokių prieštaringų paaiškinimų teikimo mokesčių administratoriui. Pasisakant dėl Inspekcijos pozicijos pagrįstumo, paminėtina, kad LVAT praktikoje įprastai pirmenybė teikiama pirminiams, laiko ir kitų aplinkybių nepaveiktiems parodymams (LVAT 2007-03-15 nutartis adm. byloje Nr. A-17-301/2007; 2009-06-12 nutartis adm. byloje Nr. A-556-695/2009), o situacija, kai mokesčines prievoles įtakojančios dokumentai ir įrodymai yra pateikiami jau po įvykdytų kontrolės veiksmų, vertintina kritiškai (LVAT 2010-09-06 nutartis adm. byloje Nr. A-556-983/2010, 2011-01-03 nutartis adm. byloje Nr. A-556-1632/2010, 2016-02-17 nutartis adm. byloje Nr. A-289-556/2016), nes, teismo manymu, nors tai „nėra draudžiama, tačiau užkerta galimybę tikėti pareiškėjo sąžiningumu“, taip pat tokio pobūdžio aplinkybės liudija ne mokėtojo naudai, t. y. teismas kritiškai vertina įrodymus, kurie teikiami su mokėtoju susijusių asmenų, jeigu šie duomenys nėra pagrįsti kitais objektyviais įrodymais, o atliktiems veiksams nepateikiamas logiškas paaiškinimas (2010-09-06 nutartis adm. Nr. A-556-983/2010; 2013-03-05 nutartis adm. byloje Nr. A-556-404/2013). Komisija yra išnaginėjusi Pareiškėjos sutuoktinio W. Č. 2017-03-09 skundą, analogišką Pareiškėjos skundai, (Komisijos 2017-05-22 sprendimas Nr. S-109 (7-58/2017), kurio nagrinėjimo Komisijos posėdyje metu Pareiškėjos sutuoktinis pasisakė dėl jo tariamai gautų paskolų aplinkybių, paaiškindamas, jog teikdamas paaiškinimus (2013 metais) jis neatsiminė, kiek jis turi kreditų (t. y. gautų paskolų), todėl *klausė mokesčių administratoriaus atstovės, kiek jam trūksta pinigų ir jis pasistengs surasti visus tų pinigų padengimus*. Komisijos vertinimu, atsižvelgiant į aptartas aplinkybes (t. y. šaltinių atsiradimo laiką); šaltinių pobūdį (paskolos suteiktos grynaisiais pinigais, nors iš byloje pateiktų bankų suvestinių matyti, kad Pareiškėjos sutuoktiniui tiek tikrinamuoju laikotarpiu, tiek iki jo buvo įprasta vykdyti operacijas bankiniais pavedimais); mokesčių administratoriui nustačius aplinkybes, kad esant realiems šiems pajamų šaltiniams, W. Č. būtų turėjęs negražintų paskolų sumas ne tik 2011-12-31, bet ir mokesčių administratoriaus nurodymo teikimo ir paaiškinimų teikimo metu; situacija, kad mokėtojas neatsiminė turėto 799000 Lt įsiskolinimo fiziniams asmenims, su kuriais jį sieja draugiški / verslo ryšiai, paaiškinimo mokesčių administratoriui teikimo metu, nesudaro pagrindo tikėti Pareiškėjos ir jos sutuoktinio nurodytos pozicijos tikrumu. Aplinkybės, kai nors ir artimais bei draugiškais ar verslo santykiais susiję asmenys skolindami nemažas pinigų sumas, nėra numatę įprastų tokių sandorių užtikrinimo priemonių (garantijų, įkeitimo), nėra vertintinos kaip įprasta gyvenimo praktika.

Paminėtina, kad paskolų davėjų galimas disponavimas tariamai paskolintomis lėšomis / lėšų deklaravimas pagal LVAT praktiką (pavyzdžiui, 2011-09-19 nutartis adm. byloje Nr. A-556-3513/2011) nėra laikoma esmine aplinkybe dėl lėšų perdavimo (neperdavimo), todėl šios

aplinkybės įtaka tam tikro fakto buvimui įrodinėjimui vertintina kartu su kitais bylos duomenimis. Komisija akcentuoja, kad iš byloje esančių įrodymų ir nustatytų aplinkybių matyti, kad mokestinio tyrimo metu Pareiškėjos ir jos sutuoktinio paaiškinimuose nėra jokios informacijos apie tikrintu laikotarpiu gautas paskolas, tik mokestinio patikrinimo metu (jau žinant apie nustatytą trūkstamų pajamų išlaidoms padengti faktą) pateikti įrodymai apie gautas pajamas (paskolas) leidžia abejoti Pareiškėjos (jos sutuoktinio) sąžiningumu ir tokių paskolų tikrumu. Pareiškėjos sutuoktinio po mokestinio tyrimo pateikti įrodymai – paskolų sutartys su asmenimis, kurie galėjo turėti ar buvo deklaravę pajamas, kaip ir Kauno AVMI pateikta informacija (2014-07-22 raštas Nr. (9.1-032)-K-6415), jog dalis mokesčių administratoriui 2014-06-11 pateiktų paskolų sutartyse davėjais nurodytų asmenų galėjo turėti finansines galimybes paskolinti pinigines lėšas (pavyzdžiui: M. G. pakako pajamų 2011-05-01 suteikti 70000 Lt paskolą, A. G. turėjo pajamų 2008-01-10 suteikti 49000 Lt paskolą), vertintini kaip Pareiškėjos gynybinė pozicija, o ne realiai susiklosčiusią situaciją atspindintys dokumentai, jie objektyviai nepagrindžia realaus piniginių lėšų perdavimo Pareiškėjos sutuoktiniui.

Nors Pareiškėja skunde pažymi, kad mokestinį ginčą nagrinėjant teisme ji prašys teismo iškviešti liudytojų apklausai visus paskolos davėjus, siekdama pagrįsti paskolų suteikimo faktines aplinkybes ir paneigti Inspekcijos padarytas išvadas, tačiau, Komisija pastebi, kad Pareiškėjos skunde pateikti paaiškinimai (taip pat ir jos sutuoktinio) apie paskolų suteikimo tikslus abstrakčiai nurodant, jog Pareiškėja ir jos sutuoktinis yra verslininkai, todėl stengiasi į verslą investuoti papildomas lėšas, prieštarauja mokesčių administratoriaus nustatytoms aplinkybėms, kad W. Č. įnešinėjo grynuosius pinigus į savo banko sąskaitas, kurie nebuvo panaudoti ataskaitiniais metais (patikrinimo akto 16 psl.) Todėl sutiktina su mokesčių administratoriumi, jog toks paskolų ėmimas (pakankamai didelių grynujų piniginių sumų be palūkanų skolinimasis, pasirašant paprastas (notariškai nepatvirtintas) rašytines sutartis, kuriose nenumatyta jokių pinigų grąžinimą užtikrinančių garantijų) iš fizinių asmenų ir piniginių lėšų laikymas savo banko sąskaitose yra nelaikytina logiškai pagrįstu.

Ginčo byloje kompleksiskai įvertinus nustatytų aplinkybių ir surinktų įrodymų visumą (paskolos sutarčių pateikimo laiką, nesant tiesioginių įrodymų dėl lėšų realaus perdavimo Pareiškėjos sutuoktiniui, nustatytus prieštaravimus dėl gautų paskolų Pareiškėjos ir jos sutuoktinio teiktuose paaiškinimuose skirtingu laiku, taip pat aplinkybes dėl paskolų davėjų ir Pareiškėjos sutuoktinio tarpusavio ryšių (M. G. 2014-07-01 paaiškinime Kauno AVMI nurodė, kad su W. Č. ją sieja draugystės, verslo ryšiai; A. G. 2014-07-07 paaiškinime Kauno AVMI nurodė, kad su W. Č. yra draugai; G. K. Kauno AVMI el. paštu pateiktame 2014-07-10 paaiškinime nurodė, kad su W. Č. sieja draugystės ryšiai, pažįstami nuo studijų laikų; Pareiškėja aplinkybes, jog šie asmenys yra artimi W. Č. draugai, patvirtino skundo 7 psl.), dėl kurių šie asmenys, galėjo būti suinteresuoti nurodyti Pareiškėjos sutuoktiniui palankias bei jo poziciją patvirtinančias aplinkybes, konstatuotina, jog Pareiškėjo sutuoktinio pateiktos rašytinės paskolos sutartys negali būti pripažintos įrodymais, kad piniginės lėšos pagal šias sutartis realiai buvo perduotos Pareiškėjos sutuoktiniui.

Pasisakydama dėl skundo argumentų, kad iš patikrinimo akto ir Inspekcijos sprendimo nėra aiški pajamų / išlaidų skaičiavimo metodika, duomenys už 2009, 2010 ir 2011 metus, o Inspekcijos sprendime nedetalizuotos pajamų / išlaidų suvestinės už 2010, 2011 m., Komisija pažymi, jog mokesčių administratorius, įvertinęs Pareiškėjos ir jos sutuoktinio 2013-12-12 atsakymus (reg. Nr. 42-20480 ir reg. Nr. 42-20497 2013-10-23) į mokesčių administratoriaus nurodymuose pateiktus klausimus dėl patirtų vartojimo išlaidų, kuriuose mokesčių mokėtojai nurodė 2009 m. patyrę 32000 Lt (12000 Lt Pareiškėja + 20000 Lt jos sutuoktinis) vartojimo išlaidas, ir atlikęs mokesčių mokėtojų bankų sąskaitų analizę, nustatė, kad Pareiškėja ir jos sutuoktinis iš sąskaitų bankuose 2009 m. atliko 39665 Lt mokėjimus už prekes, komunalines paslaugas ir t. t., t. y. faktiškai pagal banko sąskaitų išrašus patyrė daugiau vartojimo išlaidų, negu nurodė atsakymuose į mokesčių administratoriaus nurodymuose pateiktus klausimus. Atitinkamai mokesčių administratorius, sudarydamas Pareiškėjos ir jos sutuoktinio 2009 m. pajamų ir išlaidų suvestinę (Inspekcijos sprendimo dėl patikrinimo akto tvirtinimo priedas Nr. 2 „2009 m. W. ir A. Č. pajamų–išlaidų lentelė“), vertino mokėtojų faktiškai patirtas 2009 m. išlaidas, nustatytas pagal banko sąskaitų

išrašus (39665 Lt), neatsižvelgdamas į gyventojų mokesčių administratoriui pateiktą informaciją apie vartojimo išlaidas. Tuo tarpu Pareiškėjos su sutuoktiniu paaiškinimuose nurodytos 2010 ir 2011 metų vartojimo išlaidos yra didesnės už mokesčių administratoriaus nustatytus mokesčių mokėtojų atliktus mokėjimus už prekes, komunalines paslaugas ir t. t. per bankų sąskaitas (2010 m. Pareiškėja nurodė patyrusi 25000 Lt vartojimo išlaidas, sutuoktinis – 24000 Lt; 2011 m. Pareiškėja nurodė patyrusi 12000 Lt vartojimo išlaidas, sutuoktinis – 24000 Lt), todėl patikrinimo akto priede Nr. 2 vertintos Pareiškėjos su sutuoktiniu paaiškinimuose nurodytos vartojimo išlaidos, iš jų atėmus iš banko sąskaitų nustatytus pavedimus už prekes ir komunalinius mokesčius. Papildomai pažymėtina, jog patikrinimo akto priede Nr. 2 „2009–2011 m. W. ir A. Č. pajamų–išlaidų lentelė“ nurodytos Pareiškėjos ir W. Č. patirtos 2009–2011 m. išlaidos „sumokėti mokesčiai“ nėra mokesčiai, susiję su vartojimo išlaidomis. Inspekcija Komisijai 2017-05-18 rašte Nr. (21.163) RKD-1889 ir su juo pateiktoje 2009–2011 m. W. ir A. Č. pajamų–išlaidų lentelėje detalizavo, jog patikrinimo akto priede Nr. 2 sumokėti mokesčiai buvo:

- 2009 metais: 2009-10-26 A. Č. 375 Lt administracinė bauda pagal VMI ATP protokolus (įnešta grynaisiais į banko vidinę sąskaitą, iš kurios pervesta Inspekcijai);

- 2010 metais: 2010-03-03 A. Č. 50,00 Lt administracinės baudos policijai už KET pažeidimus mokesčiai (banko sąskaitos Nr. *duomenys neskelbtini*); 2010-08-12 A. Č. 75,00 Lt administracinės baudos pagal sveikatos priežiūros tarnybos ATP protokolus (banko sąskaitos Nr. *duomenys neskelbtini*); 2010-05-17 W. Č. 500 Lt administracinės baudos paskirtos teismo (už W. Č. pervedė UAB „D1“); 2010-09-07 W. Č. 1000 Lt administracinės baudos policijos už KET pažeidimus (už W. Č. pervedė UAB „D1“); 2010-10-27 W. Č. 100 Lt administracinės baudos policijos už KET pažeidimus (už W. Č. pervedė UAB „D1“); 2010-04-26 A. Č. 125,00 Lt administracinės baudos policijos už KET pažeidimus (banko sąskaitos Nr. *duomenys neskelbtini*);

- 2011 metais: 2011-01-11 W. Č. 14,00 Lt žyminis mokestis ir išlaidos, susijusios su bylos nagrinėjimu, (banko sąskaitos Nr. *duomenys neskelbtini*); 2011-02-07 W. Č. 25,00 Lt administracinės baudos policijos už KET pažeidimus (banko sąskaitos Nr. *duomenys neskelbtini*); 2011-03-02 W. Č. 1000,00 Lt administracinės baudos pagal darbo inspekcijos ATP protokolus (banko sąskaitos Nr. *duomenys neskelbtini*); 2011-09-08 A. Č. 50,00 Lt administracinės baudos policijos už KET pažeidimus (banko sąskaitos Nr. *duomenys neskelbtini*); 2011-09-08 A. Č. 10,00 Lt administracinės baudos pagal savivaldybės vykdomųjų institucijų pareigūnų surašytus ATP protokolus (banko sąskaitos Nr. *duomenys neskelbtini*); 2011-07-11 A. Č. 250,00 Lt administracinės baudos pagal darbo inspekcijos ATP protokolus (banko sąskaitos Nr. *duomenys neskelbtini*); 2011-05-26 A. Č. 50,00 Lt administracinės baudos policijos už KET pažeidimus (banko sąskaitos Nr. *duomenys neskelbtini*); 2011-05-19 A. Č. administracinės baudos pagal kitų institucijų ATP protokolus (banko sąskaitos Nr. *duomenys neskelbtini*).

Kadangi mokesčių administratorius pajamų ir išlaidų dydį už 2010 m. ir 2011 m. apskaičiavo, įvertinęs paties Pareiškėjos ir jos sutuoktinio pateiktuose paaiškinimuose nurodytas mokėtojų patirtas vartojimo išlaidas, mokėtojų bankų sąskaitose atliktus mokėjimus ir gautas įplaukas, todėl nėra pagrindo sutikti su Pareiškėjos skundo motyvu, jog jos teisės turėti realias galimybes patikrinti apskaičiavimų teisingumą buvo pažeistos.

Apibendrinusi tai, kas išdėstyta, Komisija daro išvadą, kad Inspekcija tinkamai taikė teisės aktų nuostatas, reglamentuojančias ginčo teisinius santykius, objektyviai bei visapusiškai įvertino surinktus įrodymus, todėl ginčijamas Inspekcijos sprendimas yra tvirtintinas, Pareiškėjos skundas netinkintinas.

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 2016-12-23 sprendimą Nr. (21.131-31-5)-FR0682-714.

Pagal Mokesčių administravimo įstatymo 159 str. 1, 3 ir 4 dalis mokesčių mokėtojas, nesutinkantis su Mokestinių ginčų komisijos sprendimu, turi teisę šį sprendimą apskųsti Vilniaus

apygardos administraciniam teismui (Žygimantų g. 2, 01102 Vilnius). Pagal MAĮ 159 str. 2 dalį apskūsti Mokestinių ginčų komisijos sprendimą taip pat turi teisę centrinis mokesčių administratorius, tačiau tik tuo atveju, kai centrinis mokesčių administratorius ir Mokestinių ginčų komisija, sprendami mokestinį 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 sprendimo įteikimo dienos.

Komisijos pirmininkė

Edita Veršelienė

Komisijos nariai

Martynas Endrijaitis

Rasa Stravinskaitė

Andrius Venius

Lina Vosyliene