



**MOKESTINIŲ GINČŲ KOMISIJA PRIE
LIETUVOS RESPUBLIKOS VYRIAUSYBĖS**

**SPRENDIMAS
DĖL E. B. 2017-09-06 SKUNDO**

2017 m. lapkričio 6 d. Nr. S-228 (7-192/2017)
Vilnius

Mokestinių ginčų komisija prie
Lietuvos Respublikos Vyriausybės,
susidedanti iš:

komisijos pirmininkės
komisijos narių

Editos Galiauskaitės
Martyno Endrijaičio
Andriaus Veniaus – pranešėjas
Linos Vosylienės

sekretoriaujant

Ramutei Matkevičienei

dalyvaujant mokesčių mokėtojais
ir jos atstovui advokato padėjėjui

E. B.
Karoliui Ušinskui

mokesčių administratoriaus atstovui

Mindaugui Česnauskui

2017 m. spalio 17 d. išnagrinėjusi E. B. (toliau – Pareiškėja) 2017-09-06 skundą dėl Valstybinės mokesčių inspekcijos prie Finansų ministerijos (toliau – Inspekcija) 2017-08-23 sprendimo dėl patikrinimo akto tvirtinimo Nr. (21.131-31-5) FR0682-335,
n u s t a t ė:

Inspekcija 2017-08-23 sprendimu dėl patikrinimo akto tvirtinimo Nr. (21.131-31-5) FR0682-335 patvirtino Inspekcijos 2017-06-26 patikrinimo aktą Nr. (21.60-32) FR0680-289 ir jame apskaičiuotą 3889,89 Eur gyventojų pajamų mokesť (toliau – GPM), apskaičiavo 1492,71 Eur GPM delspinigius ir skyrė 778 Eur GPM baudą (20 proc. mokesčio dydžio).

Inspekcija, atlikusi Pareiškėjos GPM patikrinimą už 2012–2014 metų laikotarpį, nustatė, jog Pareiškėjos ir jos sutuoktinio D. B. išlaidos grynaisiais pinigais viršijo disponuojamas grynųjų pinigų lėšas 2012 m. – 111500,26 Lt suma, 2013 m. – 59161,39 suma (iš viso 170661,65 Lt) ir išlaidų sumai padengti Pareiškėja kartu su sutuoktiniu naudojo įstatymų nustatyta tvarka neapmokestintas pajamas. Patikrinimo metu vadovaudamasi 2004-04-13 Mokesčių administravimo įstatymo (toliau – MAĮ) 70 str. 1 dalies nuostatomis, Inspekcija mokesčius nuo Pareiškėjos gautų kitų pajamų apskaičiavo pagal mokesčių administratoriaus įvertinimą, pritaikiusi išlaidų metodą. Vadovaujantis Civilinio kodekso (toliau – CK) 3.87 str. 1 dalies nuostatomis ir atsižvelgus į tai, kad 2012–2013 m. sutuoktiniams trūko lėšų jų nurodytoms šeimos vartojimo išlaidoms padengti, nekilnojamajam turtui įsigyti, paskoloms teikti bei UAB „P1“ išlaidų ir nuostolių dengimui, 2012–2013 m. sutuoktinių gautos kitos pajamos pripažintos kiekvienam sutuoktiniui lygiomis dalimis po 85330,83 Lt. Vadovaudamasi 2002-07-02 Gyventojų pajamų mokesčio įstatymo Nr. IX-1007 (toliau –

GPMĮ) 22 str. 3 dalimi, Inspekcija 2017-06-26 patikrinimo akte Nr. (21.60-32) FR0680-289 minėtas lėšas priskyrė B klasės pajamoms bei pagal GPMĮ 6 straipsnį apmokestino taikydama 15 proc. pajamų mokesčio tarifą.

Pareiškėja dėl patikrinimo akto Inspekcijai pateikė pastabas, tačiau Inspekcija į Pareiškėjos pastabas neatsižvelgė ir patikrinimo aktą patvirtino.

Dėl pajamų ir išlaidų skaičiavimo pagal mokesčių administratoriaus vertinimą (MAĮ 70 str.). Mokesčių administratorius Pareiškėjai mokesčius apskaičiavo vadovaudamasis MAĮ 70 straipsniu, nustatęs, jog nėra galimybės mokesčių bazės apskaičiuoti įprastu būdu. Ši įstatyminė nuostata reglamentuoja tik mokestinės prievolės dydžio nustatymą, bet nėra skirta nustatyti mokestinės prievolės atsiradimo pagrindus. Vadovaujantis MAĮ 70 str. 2 dalimi, šio straipsnio įgyvendinimo tvarka nustatyta Inspekcijos viršininko 2004-05-24 įsakymu Nr. VA-103 „Dėl mokesčio apskaičiavimo pagal mokesčių administratoriaus įvertinimą taisyklių patvirtinimo“ patvirtintose Mokesčio apskaičiavimo pagal mokesčių administratoriaus įvertinimą taisyklėse (toliau – Taisyklės).

Inspekcija pažymi, kad Taisyklių 4 punkte yra pateikiamas pavyzdinis, bet ne baigtinis mokesčių mokėtojo elgesio, kuriam esant gali būti taikomas MAĮ 70 straipsnis, sąrašas. Todėl ir kitais, šiame teisės akte konkrečiai neišvardintais atvejais, toks įvertinimas gali būti atliekamas, jei tenkinamos aukščiau nurodytos MAĮ 70 str. 1 dalies taikymo sąlygos. Tokia pozicija nėra atsitiktinė, nes paprastai nėra įmanoma apibrėžti visų situacijų, kada kyla būtinybė mokesčių apskaičiuoti pagal mokesčių administratoriaus įvertinimą.

Lietuvos vyriausiasis administracinis teismo (toliau – LVAT) praktikoje nuosekliai laikomasi pozicijos, kad mokesčių administratorius įgyja teisę apskaičiuoti mokesčius pagal mokesčių administratoriaus įvertinimą esant dviem būtinoms sąlygoms, kurių buvimas sudaro prielaidas taikyti šioje teisės normoje įtvirtintą elgesio modelį: pirma, mokėtino mokesčio dydžio negalima apskaičiuoti (nustatyti) įprastine atitinkamo mokesčio įstatyme nustatyta tvarka ir, antra, to padaryti (apskaičiuoti mokesčio) negalima dėl to, jog mokesčių mokėtojas nevykdo arba netinkamai vykdo savo pareigas: (1) apskaičiuoti mokesčius; (2) bendradarbiauti su mokesčių administratoriumi; (3) tvarkyti apskaitą; (4) saugoti apskaitos ar kitus dokumentus (LVAT 2010-11-29 nutartis adm. byloje Nr. A-438-1542/2010, 2011-01-26 nutartis adm. byloje Nr. A-575-146/2011, 2012-11-12 išplėstinės teisėjų kolegijos nutartis adm. byloje Nr. A-442-1984/2012, 2013-04-15 sprendimas adm. byloje Nr. A-602-27/2013 ir kt.).

Pareiškėjos situoktinio atžvilgiu buvo atliktas mokestinis tyrimas (2017-03-28 mokestinio tyrimo ataskaita Nr. FR0686-441), Pareiškėjos atžvilgiu taip pat buvo atliktas mokestinis tyrimas (2017-03-28 mokestinio tyrimo ataskaita Nr. FR0686-442), kurių metu nustatyta, jog Pareiškėja ir jos situoktinis 2011–2014 m. patirtas išlaidas dengė iš pajamų šaltinių, kurie nebuvo apmokestinti teisės aktų nustatyta tvarka. Mokestinio tyrimo metu nustatytus mokesčių mokėjimo tvarkos pažeidimus, buvo nutarta inicijuoti Pareiškėjos mokestinį patikrinimą.

Pareiškėja yra sudariusi santuoką su D. B. nuo 1991-08-31, todėl, vadovaujantis CK nuostatomis bei suformuota teismų praktika (LVAT išplėstinės teisėjų kolegijos nutartis adm. byloje Nr. A602-2280/2012; LVAT 2014-04-23 nutartis adm. byloje Nr. A438-581/2014), mokesčių administratorius, analizuodamas Pareiškėjos gautas pajamas bei patirtas išlaidas, įvertino ir situoktinės gautas pajamas bei patirtas išlaidas.

Taisyklių 6.2 papunktyje nustatyta, kad norėdamas apskaičiuoti mokesčių mokėtojui priklausančią mokėti mokesčio sumą pagal mokesčių administratoriaus įvertinimą, mokesčių administratorius parenka informacijos, duomenų šaltinį(-ius), reikalingą įvertinimui atlikti. Mokestinio patikrinimo metu išnagrinėti ir įvertinti Inspekcijos informacinių sistemų duomenys apie VĮ Registrų centre įregistruotą nekilnojamąjį turtą, VĮ Regitra informacija, Pareiškėjos bei kitų asmenų pateikti paaiškinimai ir dokumentai, banko sąskaitų išrašų informacija, kita mokestinio patikrinimo ir tyrimo metu surinkta informacija, susipažinta su Pareiškėjos situoktiniui dėl neteisėto disponavimo labai dideliu kiekiu narkotinėmis medžiagomis ir gabenimo jų kontrabanda, nusikaltimų ekonomikai ir verslo tvarkai – cigarečių kontrabanda ir

neteisėtu disponavimu akcizais apmokestinamomis prekėmis iškeltų ir Vilniaus apygardos teismui perduotų baudžiamųjų bylų medžiaga.

Inspekcija nurodo, kad Pareiškėjos ir jos sutuoktinio bendros pajamos iš darbo užmokesčio 2012–2014 metais sudarė 57582,13 Lt (2012 m. – 34869,99 Lt, 2013 m. – 18777,72 Lt, 2014 m. – 3934,42 Lt), o išlaidos (*nekilnojamojo turto įsigijimas, suteiktos paskolos UAB „P1“ ir dengiami UAB „P1“ nuostoliai, vartojimo išlaidos ir kt.*) iš viso už 2012–2014 metus sudarė 194989,95 Lt sumą, t. y. bendros pajamos iš darbo užmokesčio 2012–2014 metais buvo 3,4 karto mažesnės už patirtas minėtas išlaidas. Oficialiai gaunamų pajamų nepakako net šeimos vartojimo išlaidoms padengti, todėl, Inspekcijos vertinimu, nustačius, kad Pareiškėjos ir jos sutuoktinio patirtos šeimos išlaidos viršijo gautas pajamas, mokesčių administratorius turėjo teisę taikyti MAĮ 70 straipsnio nuostatas ir apskaičiuoti Pareiškėjai mokestinę prievolę pagal mokesčių administratoriaus įvertinimą naudojant byloje esančius duomenis. Vadovaujantis MAĮ 70 str. 1 dalimi nustatyta 170661,65 Lt GPM bazė (*kiekvienam sutuoktiniui lygiomis dalimis po 85330,83 Lt*).

Dėl piniginių lėšų likučio ne banke tikrinamojo laikotarpio pradžioje. Mokestinio tyrimo metu 2016-12-06 raštu dėl informavimo apie numatomą atlikti mokestinį tyrimą Nr. (21.111-32) MTP-1395 Pareiškėja buvo prašoma pateikti informaciją apie 2011 metų pradžioje turėtą piniginių lėšų likutį ne banke, juridinę galią turinčius dokumentus, pagrindžiančius piniginių lėšų likučio pajamų šaltinius bei faktinį šių pajamų gavimą patvirtinančius dokumentus.

Pateiktame 2017-01-03 paaiškinime Pareiškėja ir sutuoktinis nurodė, kad 2011-01-01 galėjo turėti 500000 Lt likutį grynaisiais pinigais, kuris susidarė taip:

1. Pardavus 2006 m. namą, esantį f, gautos 1300000 Lt pajamos.
2. 2006 m. iš DNB banko buvo gauta 1600000 Lt paskola namui, esančiam S. S. g. 67, V., pirkti, kuris buvo įsigytas už 1500000 Lt sumą.
3. 2006 m. DNB bankui gražinta kredito dalis – apie 950000 Lt. Iš banko sąskaitos 2006–2007 metais išgryninta apie 450000 Lt suma, kurią buvo planuota skirti verslo vystymui, tačiau prasidėjus ekonominei krizei šių planų buvo atsisakyta, o minėtos piniginės lėšos buvo saugiai saugomos ne banke (patikrinimo akto 6 psl.).

Mokesčių administratorius, siekdamas įvertinti nurodytą galimą grynujų pinigų likutį, nustatė, kad, pagal 2006-12-27 Nekilnojamo daikto pirkimo–pardavimo sutartį (reg. Nr. 14-16873) pardavus sutuoktinių bendrosios jungtinės nuosavybės teise priklausantį turtą (*0,0120 ha žemės sklypas ir gyvenamasis namas adresu: X*), 1302793,30 Lt buvo pervesti į Pareiškėjos ir Pareiškėjos sutuoktinio nurodytą sąskaitą. Pagal sąskaitų išrašus nustatytas jų judėjimas: 340000 Lt išimta grynaisiais pinigais, už 158897,86 Lt įsigytas vilkikas Volvo, likusia dalimi buvo dengiamas paskolos gražinimas, paskolos palūkanų mokėjimas (patikrinimo akto 6 psl.).

Nustatyta, kad pagal 2006-07-20 pirkimo–pardavimo sutartis Nr. I-3409, Nr. I-3405 sutuoktiniai bendrosios jungtinės nuosavybės teise įsigijo 0,0630 ha žemės sklypą (už 1000000 Lt) ir gyvenamąjį namą (už 200000 Lt), esančius S. S. g. 67, V..

Sutuoktiniai 2006-07-27 sudarė kreditavimo sutartį Nr. 3297-06IL su AB DnB NORD banku (dabar AB DNB bankas) 1600000 Lt sumai, gražinimo terminas 2031-06-30 (sutarties dokumentų paruošimo ir sutarčių įforminimo mokestis 1600 Lt). Pagal šią sutartį 1000000 Lt kredito dalis buvo skirta gyvenamajam namui su žemės sklypu, esančiu S. S. g. 67, V., pirkti, 600000 Lt kredito dalis buvo skirta gyvenamajam namui remontuoti.

Dėl 2006-07-27 Kreditavimo sutarties Nr. 3297-06IL specialiosios dalies sąlygų pakeitimo 2007-12-14 buvo pasirašytas Susitarimas Nr. 3297-06IL/1, kuriame nustatyta, kad 2007-12-14 Kredito gavėjo paimta kredito suma sudaro 1600000 Lt, o iš jų negražinta bankui kredito suma sudaro 785395,72 Lt.

Pagal 2007-12-14 Susitarimą Nr. 3297-06IL/1 negražinto 785395,72 Lt kredito likučio valiuta konvertuota iš litų į eurus – 227466,32 Eur, nustatyta 6,18 proc. metinė palūkanų norma iki 2008-05-31. Nuo 2008-06-01 palūkanų norma keičiama kiekvienų kalendorinių metų birželio mėn. 1 d. ir gruodžio mėn. 1 d. šešiams mėnesiams į priekį.

Sutartine hipoteka užtikrinta prievolė sumažinta iki 785395,72 Lt (sutuoktiniai iki 2007-12-14 gražino 814604,28 Lt paskolos).

Pagal sutuoktinių bankų sąskaitų išrašus nustatyta, kad visa 1600000 Lt kredito suma gauta 2006-08-01 į Pareiškėjos sąskaitą Nr. 194010042401304977, esančią AB DNB banke. Tą pačią dieną atsiskaityta su įsigyto turto, esančio S. S. g. 67, V., pardavėjais. Likusios 400000 Lt kredito sumos judėjimas: 373000 Lt suma išimta grynaisiais pinigais 2006-08-02–2006-10-02 laikotarpiu; 2320 Lt suma 2006-08-02 nuskaičiuotas banko mokestis už grynųjų pinigų išdavimą; 9000 Lt suma 2006-08-03 pervesta M. L., nurodyta paskirtis – už paslaugas; 3301,99 Lt suma 2006-09-18 pervesta UAB „L1“, nurodyta paskirtis – pagal perdavimo aktą Nr. 4316; 6200 Lt suma 2006-08-31 sumokėtos paskolos palūkanos; 4504,05 Lt suma 2006-10-02 sumokėtos paskolos palūkanos; 1695,95 Lt suma 2006-10-11 sumokėtos paskolos palūkanos.

Nustatyta, kad 2006–2007 metų laikotarpiu sutuoktinių pajamos ir kitos disponuojamos pinigines lėšos grynaisiais pinigais sudarė 787549,09 Lt, iš jų: 18404,47 Lt – Pareiškėjos sutuoktinio darbo užmokestis; 14130 Lt – Pareiškėjos darbo užmokestis; 85 Lt – UAB „N1“ išmoka; 754929,62 Lt (2006 m. – 385100 Lt; 2007 m. – 369829 Lt) – išimta iš banko sąskaitų grynųjų pinigų suma.

Nustatytos sutuoktinių 2006–2007 metų išlaidos grynaisiais pinigais sudarė 225805,29 Lt, iš jų: 25700 Lt – atsiskaitymas su UAB „P1“; 1000 Lt – įmoka pensijų draudimui; 18000 Lt – automobilio įsigijimas; 65114,02 Lt – vartojimo išlaidos; 115991,27 Lt (2006 m. – 17897,64 Lt, 2007 m. – 98093,63 Lt) – įnešta į banko sąskaitas grynųjų pinigų suma (2017-03-28 mokesstinio tyrimo ataskaitos Nr. FR0686-442 12 lapas).

Mokesčių administratorius pagal turimus duomenis apie sutuoktinių pajamas ir disponuojamas pinigines lėšas bei patirtas išlaidas grynaisiais pinigais 2006–2007 metų laikotarpiu konstatavo, kad 2007-12-31 sutuoktiniai, kaip teigiama ir mokesčių mokėtojų 2017-01-03 pateiktame paaiškinime, galėjo turėti 450000 Lt grynaisiais pinigais ne banke. Pareiškėjos pastaba dėl netikslaus 2007-12-31 likučio nustatymo atmetama kaip nepagrįsta, nes grynųjų piniginių lėšų likutis 2007-12-31 nustatytas vadovaujantis surinktais objektyviais įrodymais bei atsižvelgus į mokėtojų pateiktą paaiškinimą. Būtent Pareiškėja ir jos sutuoktinis disponuoja informacija apie jų gaunamų pajamų dydį bei patiriamas išlaidas, ypač kai disponuojama grynaisiais pinigais. LVAT atkreipė dėmesį, kad, atliekant mokesčių apskaičiavimą pagal mokesčių administratoriaus įvertinimą, objektyviai yra įmanomi tam tikri netikslumai, nes mokesčių administratorius yra priverstas vadovautis ne tiksliais, o tikėtiniais ir galimais apskaičiavimais. MAĮ 70 str. 1 dalies norma yra skirta ne tam, kad būtų nustatytas tikslus (t. y. objektyviais duomenimis paremtas) mokesstinės prievolės dydis, o tam, kad būtų nustatytas mokėtinos prievolės dydis, atitinkantis protingumo ir teisingumo kriterijus. Tam, kad būtų paneigtas tokiu būdu nustatytas mokesstinės prievolės dydis, mokesčių mokėtojas įrodyti, kad mokesčių administratoriaus nustatytas mokesstinės prievolės dydis neatitinka protingumo ir teisingumo kriterijų. Pažymėtina, kad MAĮ yra įtvirtinęs atitinkamas 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.); pateikti paaiškinimus apie pajamų gavimo šaltinius ir juos pagrįsti (MAĮ 41 str.), todėl mokesčių mokėtojas, atlikdamas mokesčines teises pasekmes galinčius sukelti veiksmus, turi būti protingas, atsakingas ir rūpestingas, t. y. saugoti dokumentus, galinčius pagrįsti jo atliekamus veiksmus (LVAT 2011-09-05 nutartis adm. byloje Nr. A575-928-2011).

Kaip nurodyta patikrinimo akte (13 psl.), sutuoktiniai už 2006 metais jiems išmokėtą kreditą (iš viso 1600000 Lt) būstui įsigyti ir remontuoti tikrinamuoju 2012–2014 metų laikotarpiu sumokėjo 31976,15 Lt palūkanas, nuo kredito pradžios iš viso sumokėtų palūkanų suma sudaro 229663,39 Lt, o Pareiškėjos ir sutuoktinio teigimu, iš banko sąskaitos 2006–2007 metais išgryninta apie 450000 Lt suma, kurią planavo skirti verslo vystymui, tačiau prasidėjus ekonominei krizei šių planų atsisakius, buvo saugiai saugoma ne banke. Inspekcija daro išvadą,

kad ekonominiu požiūriu vertinant yra nelogiška naudotis kreditu, už kurį mokamos palūkanos, jeigu, kaip teigiama, realiai turima didelė piniginių lėšų suma laikoma namuose 6 metus.

Pareiškėja nurodo, kad neteikė Vienkartinės gyventojų (šeimų) turto deklaracijos ir nedeklaravo 2003-12-31 turėto turto, nes nežinojo apie šią prievolę, tačiau, jos manymu, mokesčių administratorius turi galimybę nustatyti, jog sutuoktiniai galėjo iki 2003-12-31 turėti ne didesnę negu 100000 Lt santaupų sumą (*kaip tai įrodantis dalykas pateikiama 1995-03-15 automobilio pirkimo-pardavimo sutartis, pagal kurią Pareiškėja pardavė automobilį Mercedes Benz 400 už 100000 Lt*). Inspekcija pažymi, kad, vadovaujantis Vienkartinio gyventojų turto deklaravimo įstatymo 3 straipsnio 1 dalies 1 punktu, nuolatinis Lietuvos gyventojas privalo deklaruoti 2003 m. gruodžio 31 d. turimą turtą, t. y. pinigines lėšas, turimas bankuose ir kitose kredito įstaigose ir ne bankuose ar kitose kredito įstaigose, jeigu jų bendra suma viršija 50000 Lt. Pagal šio įstatymo 4 straipsnio 2 dalį, jeigu nuolatinis Lietuvos gyventojas šio įstatymo nustatyta tvarka turto nedeklaravo, šiuo turto negali būti grindžiami kito turto įsigijimo šaltiniai (LVAT 2010-12-31 nutartis adm. byloje Nr. A-575-1852-10).

Inspekcija pažymi, kad, net jeigu Pareiškėja 2003-12-31 ir būtų turėjusi jos aukščiau nurodomą piniginių lėšų sumą, tačiau nustačius, kad ji nebuvo deklaruota, Pareiškėja negalėtų nurodyta pinigų suma pagrįsti kito turto įsigijimo pajamų šaltinio. Inspekcijos vertinimu, su pastabomis pateikta 1995-03-15 automobilio pirkimo-pardavimo sutartis nesudaro pagrindo teigti, kad 1995 m. gauta suma buvo disponuojama ir po 8 metų. Pažymėtina ir tai, kad mokesčių administratorius, remdamasis Pareiškėjos ir jos sutuoktinio 2017-01-03 pateiktu paaiškinimu apie turto įsigijimo ir (ar) pajamų gavimo šaltinius ir jų pagrindimą, pajamų ir išlaidų tyrimą atliko nuo 2006 m., t. y. nuo to laikotarpio, nuo kurio pajamų gavimą nurodė pati mokesčių mokėtoja. Todėl Pareiškėjos argumentai, kad, nors pati turėjo prievolę deklaruoti ir nedeklaravo savo turimo turto 2003-12-31, tačiau mokesčių administratorius privalo nustatyti jos turėtą piniginių lėšų likutį 2003 m. pabaigoje, atmetami kaip nepagrįsti.

Atsižvelgusi į turimus duomenis apie sutuoktinių pajamas ir disponuojamas pinigines lėšas (506472,18 Lt) bei patirtas išlaidas (835496,10 Lt) grynaisiais pinigais 2008–2010 metų laikotarpiu, galimai turėtą 2008 metų pradžioje 450000 Lt disponuotiną grynąjų pinigų sumą, Inspekcija daro išvadą, jog pagrįstai nustatyta 2010-12-31 galimai turima piniginių lėšų ne banke suma, negalinti viršyti 120976,08 Lt (506472,18 Lt – 835496,10 Lt + 450000 Lt) (patikrinimo akto 8 psl.).

Įvertinus nustatytas grynąjų pinigų pajamas (30708,84 Lt), išlaidas (65532,80 Lt), galimai turėtą grynąjų pinigų likutį 2011-01-01 (120976,08 Lt), grynąjų pinigų įnešimo (127624,90 Lt) ir išėmimo (30976,80 Lt) iš banko sąskaitų sumas, pagrįstai nustatyta, kad išlaidos grynaisiais pinigais viršijo pajamas 10495,98 Lt suma (patikrinimo akto 8 psl.). Taigi, Inspekcijos vertinimu, tikrinamojo laikotarpio pradžioje (2012-01-01) sutuoktinių šeima piniginių lėšų grynaisiais pinigais neturėjo.

Grynąjų pinigų pajamų ir išlaidų analizė 2012–2014 metų laikotarpiu. Pareiškėjos sutuoktinis tikrinamuoju laikotarpiu buvo UAB „P1“ akcininkas, tačiau visos įsigytos akcijos buvo perleistos 2012-08-28 akcijų dovanojimo sutartimi.

Nustatyta, kad Pareiškėjos sutuoktinio paskolos UAB „P1“ buvo suteiktos: 2005 metais – 72000 Lt, 2009 m. – 25000 Lt, 2011 m. – 21500 Lt. Pareiškėjos paskolos buvo suteiktos UAB „P1“: 2009 m. – 119000 Lt, 2010 m. – 21000 Lt, 2013 m. – 72000 Lt.

Nustatyta gražinta paskolų suma: Pareiškėjos sutuoktiniui iki 2012-01-01 buvo gražinti 239572,73 Lt, 2012 m. – 78637,90 Lt, 2013 m. – 11496 Lt, Pareiškėjai 2013 m. – 128207,20 Lt, 2014 m. – 14000 Lt.

Nustatyta, kad UAB „P1“ 2012 metais skola Pareiškėjos sutuoktiniui, kaip atskaitingam asmeniui, sudarė 27013,40 Lt sumą, Pareiškėjos sutuoktinis už prekes mokėjo iš asmeninių piniginių lėšų grynaisiais pinigais.

UAB „P1“ įsiskolinimas Pareiškėjai, kaip atskaitingam asmeniui, 2014-12-31 sudarė 37777,80 Lt, t. y. Pareiškėja už prekes mokėjo iš asmeninių piniginių lėšų grynaisiais pinigais: 15506,75 Lt – 2013 m., 22271,05 Lt – 2014 m.

Pareiškėjos sutuoktinio įnašai nuostoliui padengti sudarė 184000 Lt: 166000 Lt grynaisiais pinigais įnešta 2010 m., 18000 Lt grynaisiais pinigais įnešta 2012 m.

Nustatyta, kad pagrindinės pajamos (*Pareiškėjos ir jos sutuoktinio darbo užmokestis, sugrąžintos UAB „P1“ paskolos ir kt.*) bei patirtos išlaidos (*suteiktos paskolos UAB „P1“, UAB „P1“ nuostolių dengimas, nekilnojamojo turto įsigijimas ir kt.*) buvo gaunamos / patiriamos grynaisiais pinigais.

Siekiant nustatyti Pareiškėjos ir jos sutuoktinio disponuojamų piniginių lėšų grynaisiais pinigais likutį iki patiriant atitinkamas išlaidas, atlikta 2012–2014 m. metų grynųjų pinigų pajamų ir išlaidų analizė.

2012 m. sutuoktinių pajamos ir disponuojamos lėšos grynaisiais pinigais sudarė 128507,89 Lt (11185,35 Lt – Pareiškėjos sutuoktinio darbo užmokestis; 23684,64 Lt – Pareiškėjos darbo užmokestis; 15000 Lt – automobilio pardavimo pajamos pagal 2012-05-29 pirkimo–pardavimo sutartį; 78637,90 Lt – iš UAB „P1“ susigrąžintos paskolos).

Sutuoktinių išlaidos grynaisiais pinigais sudarė 128063,10 Lt (5800 Lt – atsiskaitymas su UAB „P1“; 27013,40 Lt – UAB „P1“ atskaitingo asmens atsiskaitymas už prekes; 18000 Lt – akcininko įnašas nuostoliams dengti; 20400 Lt – automobilio įsigijimas pagal 2012-06-05 pažymą-sąskaitą Nr. 0149387; 40000 Lt – nekilnojamojo turto įsigijimas pagal 2012-07-11 pirkimo-pardavimo sutartį, reg. Nr. 2387; 198,75 Lt – mokestis notarui pagal 2012-07-11 pirkimo-pardavimo sutartį, reg. Nr. 2387; 74,93 Lt – įmokos UAB „I1“; 16576,02 Lt – vartojimo išlaidų suma).

Pagal Pareiškėjos ir sutuoktinio bankų sąskaitų išrašus nustatyta, kad 2012 metais sutuoktiniai į savo turimas banko sąskaitas įnešė 73938,48 Lt grynųjų pinigų, išėmė 4750 Lt.

Grynųjų pinigų pajamų ir išlaidų analizės metu nustatyta, kad 2012 metais sutuoktinių šeimos išlaidos (*piniginių lėšų įnešimas į banko sąskaitas, atskaitingo asmens išlaidos UAB „P1“, šeimos vartojimo išlaidos, akcininko įnašas į UAB „P1“, nekilnojamojo turto įsigijimas (poilsio patalpos su bendro naudojimosi patalpomis adresu: Vanagupės g. 13, Palanga), kratos metu areštuota piniginių lėšų suma*) viršijo šeimos pajamas ir kitas disponuojamas pinigines lėšas iš viso 111500,26 Lt (*4255,93 Lt + 1681,34 Lt + 22245,30 Lt + 7390,94 Lt + 4080,29 Lt + 16618,94 Lt + 29719,32 Lt + 1426,40 Lt + 1181,33 Lt + 16696,72 Lt + 981,33 Lt + 522,59 Lt + 4699,83 Lt*) suma, nepagrįsta gautomis pajamomis (patikrinimo akto 10–11 psl.).

Inspekcija pažymi, kad susipažinus su minėtų baudžiamųjų bylų medžiaga nustatyta, jog 2012-12-11 pagal Asmens kratos protokolą kratos metu pas Pareiškėjos sutuoktinį rasta ir paimta 6000 Lt (kupiūromis 30 po 200 Lt). Siekiant užtikrinti civilinį ieškinį bei galimą turto konfiskavimą, buvo apribotos Pareiškėjos sutuoktinio nuosavybės teisės į kratos metu surastas ir paimtas pinigines lėšas (6000 Lt). Į šią informaciją buvo atsižvelgta, nes tikrinamuoju laikotarpiu nuo 2012-12-11 iki 2014-12-31 Pareiškėjos sutuoktinis nedisponavo minėta 6000 Lt suma, todėl Pareiškėjos teiginys, kad informacijos pateikimas apie Pareiškėjos sutuoktiniui pradėtus ikiteisminius tyrimus yra antikonstitucinis ir pažeidžiantis Pareiškėjos sutuoktinio teises, iš anksto formuojantis nuomonę apie sutuoktinių galimai gautas nelegalias pajamas, yra nepagrįstas.

2013 m. sutuoktinių metinės pajamos ir kitos disponuojamos pinigines lėšos sudarė 190002,87 Lt grynaisiais pinigais, iš jų: 7574,56 Lt – Pareiškėjos sutuoktinio darbo užmokestis; 11203,16 Lt – Pareiškėjos darbo užmokestis; 4308,55 Lt – Sodros išmoka; 200 Lt – UAB „M1“ išmokos; 139703,20 Lt – iš UAB „P1“ susigrąžintos paskolos; 27013,40 Lt – UAB „P1“ sugrąžinta atskaitingam asmeniui įsiskolinta suma.

Nustatytos sutuoktinių išlaidos sudaro 162865,79 Lt grynaisiais pinigais, iš jų: 843,57 Lt – įmokos UADBB „D1“; 12,43 Lt – įmokos UAB „I1“; 29401,01 Lt – paskolos grąžinimas; 9313 Lt – paskolos palūkanos; 42,64 Lt – delspinigiai; 932,40 Lt – grynųjų pinigų paskolai, palūkanoms, delspinigiams dengti įnešimas į AB DNB bankas sąskaitą; 1587,59 Lt – įmokos UAB „Š1“ pagal Vartojimo kredito sutartis Nr. C-174-220163 ir C-174-207308; 15506,75 Lt – UAB „P1“ atskaitingo asmens atsiskaitymas už prekes; 72000 Lt – suteikta paskola UAB „P1“ pagal 2013-03-01 paskolos sutartį; 33226,40 Lt – vartojimo išlaidų suma.

Pareiškėjos ir sutuoktinio bankų sąskaitose piniginių lėšų judėjimas 2013 metais nevyko.

Grynųjų pinigų pajamų ir išlaidų analizės metu nustatyta, kad 2013 metais Pareiškėjos ir sutuoktinio šeimos išlaidos (*paskolų suteikimas, įmokos UAB „II“, įmokos UAB „ŠI“, paskolos dengimo, palūkanų, delspinigių įmokos, šeimos vartojimo išlaidos*) viršijo šeimos pajamas ir kitas disponuojamas pinigines lėšas iš viso 59161,39 Lt (16513,62 Lt + 33434,82 Lt + 528,32 Lt + 8684,63 Lt) suma, nepagrįsta gautomis pajamomis.

2014 m. neatitikimų tarp gautų pajamų ir patirtų išlaidų nenustatyta.

Kadangi Pareiškėja ir jos sutuoktinis gavo 170661,65 Lt (2012 metais – 111500,26 Lt, 2013 metais – 59161,39 Lt) pajamas, nepagrįstas juridinę galią turinčiais dokumentais, šių pajamų nedeklaravo, GPM nuo jų neapskaičiavo ir nemokėjo, vadovaujantis CK nuostatomis, šios pajamos pripažįstamos bendraja jungtine sutuoktinių nuosavybe ir dalinamos pusiau abiem sutuoktiniams. Pareiškėjos kitos su darbo santykiais nesusijusios ir ne individualios veiklos pajamos sudarė: 2012 m. – 55750,13 Lt (111500,26 Lt / 2), 2013 m. – 29580,70 Lt (59161,39 Lt / 2). Inspekcija konstatuoja, kad pagrįstai Pareiškėjai papildomai apskaičiuotas 3889,89 Eur GPM (patikrinimo akto 14–16 psl.). Vadovaudamasi MAĮ 96 str. 1 dalies 2 punkto, 97 str. 2 dalies, 98 straipsnio, 99 straipsnio, 66 str. 4 dalies nuostatomis, nuo patikrinimo akte papildomai apskaičiuoto 3889,89 Eur GPM Inspekcija 2017-08-23 sprendime dėl patikrinimo akto tvirtinimo Nr. (21.131-31-5) FR0682-335 Pareiškėjai apskaičiavo 1492,71 Eur GPM delspinigius (*delspinigių apskaičiavimas pridedamas prie Inspekcijos sprendimo*). Inspekcija, atsižvelgusi į tai, kad Pareiškėja mokestinio patikrinimo metu geranoriškai bendradarbiavo su mokesčių administratoriumi, nuo apskaičiuotos 3889,89 Eur GPM sumos skyrė 20 proc. dydžio 778 Eur (3889,89 x 20 proc.) GPM baudą.

Pareiškėja su Inspekcijos sprendimu dėl patikrinimo akto tvirtinimo nesutinka ir Mokestinių ginčų komisijos prie Lietuvos Respublikos Vyriausybės (toliau – Komisija) prašo skundžiamą sprendimą panaikinti.

Pareiškėja nurodo, kad mokesčių administratorius surinko informaciją apie jos ir sutuoktinio išgrynintas pinigines lėšas ir jų kiekį, tačiau, apskaičiuodamas piniginių lėšų likutį 2011-12-31, mokesčių administratorius rėmėsi Pareiškėjos pateiktu paaiškinimu, kuriame nurodyta, kad 2006 m. turėjo išsigryninusi apie 450000 Lt, kai banko išrašai rodo, kad ši suma buvo 300000 Lt didesnė. Pareiškėja paaiškina, kad negali tiksliai prisiminti, koks pinigų likutis ir koku laikotarpiu pas ją buvo.

Pareiškėja nurodo, kad su sutuoktiniu atliko skaičiavimus, kurie buvo pateikti Inspekcijai su pastabomis, tačiau Inspekcija į pateiktus skaičiavimus ir pagrindžiančius dokumentus visai neatsižvelgė.

Pareiškėjos teigimu, visos šeimos pajamos yra legalios. Nurodo, kad vienkartinės gyventojo (šeimos) 2003-12-31 turėto turto deklaracijos neteikė dėl nežinojimo, tačiau, Pareiškėjos nuomone, mokesčių administratorius turi galimybę nustatyti, kad Pareiškėja ir sutuoktinis iki 2003-12-31 galėjo turėti ne daugiau kaip 100000 Lt sumą. Mokesčių administratorius niekaip nepaneigė fakto, kad Pareiškėja, pagal 1995-03-15 automobilio pirkimo ir pardavimo sutartį pardavusi automobilį *Mercedes Benz 400*, gavo 100000 Lt. Inspekcija tik nurodė, kad 1995-03-15 automobilio pirkimo ir pardavimo sutartis nesudaro pagrindo teigti, kad 1995 m. gauta suma buvo disponuojama ir po 8 metų. Toliau Inspekcija nurodė, kad Pareiškėjos šeimos pajamų ir išlaidų analizę atliko nuo 2006 m ir nėra vertinamos ankstesnių laikotarpių pajamos. Pareiškėja akcentuoja, kad pateikė tikslius duomenis apie 1995 m. gautas pajamas ir tai pagrindžiančius dokumentus, kuriais Inspekcija nesivadovavo.

Pareiškėjos teigimu, pagal jos pateiktus skaičiavimus šeima 2011 m. pradžioje galėjo turėti 332719,09 Lt grynųjų pinigų likutį, o mokesčių administratorius nustatė tik 120976,08 Lt. Pareiškėja pažymi, kad neginčija jokių sumų, kurias mokesčių administratorius priskyrė išlaidoms.

Inspekcija patikrinimo akto 7 psl. konstatuoja, kad 2006–2007 metų laikotarpiu „754929,62 Lt – išimta iš banko sąskaitų grynųjų pinigų suma“, tačiau tame pačiame psl. žemiau nurodo, kad „*vertinama, kad 2007-12-31 Pareiškėja ir sutuoktinis, kaip teigiama ir mokesčių mokėtojų 2017-01-03 paaiškinime (2 priedas), galėjo turėti 450000 Lt grynaisiais pinigais ne banke*“.

Pareiškėjos teigimu, ji galėjo suklysti pateikdama paaiškinimą dėl išgrynintos pinigų sumos, tačiau jai visai nesuprantama, kaip Inspekcija galėjo paneigti banko išrašo duomenis. Inspekcija nenustatė, kad Pareiškėja su sutuoktiniu išleido 300000 Lt grynaisiais pinigais, kuriais visą ginčo laikotarpį buvo atliekami įvairūs mokėjimai. Pareiškėjos nuomone, Inspekcijos vertinimas prasilenkia su bet kokia logika. Pareiškėja atkreipia dėmesį, kad 2006–2007 metų laikotarpiu šeima buvo patyrusi 225805,29 Lt išlaidas, todėl akivaizdu, kad namuose faktiškai turima pinigų suma galėjo sudaryti apie 450000 Lt, todėl paaiškinime ir buvo nurodyta tokia suma. Pareiškėja nurodo, kad praėjo 10 metų ir jiems (fiziniams asmenims) sunku sudaryti kasmetinius išlaidų ir pajamų balansus, tačiau banko sąskaitų išrašai yra tikslūs ir Inspekcija niekaip negali jų paneigti. Be to, papildomos 300000 Lt išlaidos nebuvo nustatytos.

Pareiškėja sutinka, kad 2017-01-03 paaiškinime nurodė, jog 2011 m. pradžioje galėjo turėti apie 500000 Lt grynaisiais pinigais, tačiau Inspekcija turėtų remtis banko išrašo duomenimis. Pareiškėjai nesuvokiama, kodėl mokesčių administratorius, atlikęs tikslus išgrynintų pinigų skaičiavimus (išgryninta 754929,62 Lt), remiasi suma, nurodyta mokesčių mokėtojo paaiškinime (450000 Lt).

Pareiškėjos teigimu, taip pat reiktų įvertinti faktą, kad iki 2014-12-31 jai UAB „P1“ nebuvo gražinusi 74792,80 Lt paskolos dalies, nes tam nebuvo būtinybės. Piniginių lėšų likutis buvo pakankamas. Patikrinimo akte visai nenurodyta, kad Pareiškėjos ir sutuoktinio išgrynintos lėšos negalėjo būti pajamų šaltinis vėlesniais laikotarpiais. Todėl mokesčių administratorius, apskaičiuodamas pajamas ir išlaidas, turėtų remtis, kokias sumas sutuoktiniai buvo išgryninę ir ar jų pakako patirtos išlaidoms padengti.

Pareiškėja nurodo, kad pagal jos pateiktus skaičiavimus 2014-12-31 šeima galėjo disponuoti 86240,18 Lt suma, todėl mokesčių administratorius netenka galimybės apskaičiuoti mokesčius pagal mokesčių administratoriaus įvertinimą, nes patikrinimo akte ši grynųjų pinigų suma nėra nuginčyta. Pareiškėja pažymi, kad tinkamai bendradarbiavo su mokesčių administratoriumi, o tvarkyti finansinės apskaitos ir saugoti dokumentus neturėjo prievolės. Taip pat nurodo, kad mokesčių administratorius turi teisę rinkti informaciją apie mokesčių mokėtojų gautas pajamas ir patirtas išlaidas neatsižvelgdamas į jokių laikotarpius, tačiau ginčo atveju informaciją rinko tik nuo 2006 metų ir į anksčiau Pareiškėjos ir sutuoktinio gautas pajamas neatsižvelgė.

Komisija, įvertinusi mokestinio ginčo bylos medžiagą, konstatuoja, jog Pareiškėjos skundas iš dalies tenkintinas, ginčijamas Inspekcijos sprendimas keistinas.

Nagrinėjamu atveju mokestinis ginčas kilo dėl nurodymų Pareiškėjai sumokėti 3889,89 Eur GPM, 1492,71 Eur GPM delspinigius ir 778 Eur GPM baudą, mokesčių administratoriui konstatavus, kad Pareiškėjos ir jos sutuoktinio D. B. (toliau – ir sutuoktiniai) išlaidos grynaisiais pinigais tikrintuoju 2012–2014 m. laikotarpiu viršijo pajamas 170661,65 Lt suma (2012 m. – 111500,26 Lt suma, 2013 m. – 59161,39 Lt suma), t. y. jog Pareiškėja gavo kitų pajamų, kurių mokesčių įstatymų nustatyta tvarka nedeklaravo, nuo kurių neapskaičiavo ir nesumokėjo į biudžetą GPM.

Mokesčių administratorius, nustatydamas tikrinamojo laikotarpio Pareiškėjos turėtas (gautas) pajamas, atliko ir iki tikrinamojo laikotarpio (2006-01-01–2011-12-31 (akto 4–8 psl.) pajamų bei išlaidų analizę ir nustatė, jog tikrinamojo laikotarpio pradžioje (2012-01-01) Pareiškėjos ir jos sutuoktinio patirtos išlaidos viršijo pajamas ir disponuojamas pinigines lėšas

grynaisiais pinigais 10495,98 Lt suma, todėl padarė išvadą, kad sutuoktiniai tikrinamojo laikotarpio pradžioje piniginių lėšų grynaisiais pinigais neturėjo. Remdamasis šia nustatyta aplinkybe ir nustatęs tikrinamojo laikotarpio Pareiškėjos gautas pajamas ir patirtas išlaidas, mokesčių administratorius nustatė, kad šiuo laikotarpiu Pareiškėjos ir sutuoktinio patirtos išlaidos grynaisiais pinigais viršijo pajamas 170661,65 Lt suma. Tai įvertinęs, mokesčių administratorius konstatavo, kad Pareiškėja ir jos sutuoktinis gavo kitų pajamų (170661,65 Lt), kurių mokesčių įstatymų nustatyta tvarka nedeklaravo, nuo kurių neapskaičiavo ir nesumokėjo į biudžetą GPM. Konstatavęs, jog Pareiškėjos išlaidos tikrintuoju laikotarpiu viršijo jos pajamas, mokesčių administratorius taikė MAĮ 70 str. 1 dalies nuostatas ir mokesčius Pareiškėjai apskaičiavo pagal mokesčių administratoriaus įvertinimą, taikydamas išlaidų metodą. Remdamasis CK 3.87 str. 1 dalies nuostatomis, 2012–2013 m. sutuoktinių gautas kitas pajamas mokesčių administratorius pripažino kiekvienam sutuoktiniui lygiomis dalimis po 85330,83 Lt ir, vadovaudamasis GPMĮ 22 str. 3 dalimi, minėtas lėšas priskyrė B klasės pajamoms bei pagal GPMĮ 6 straipsnį apmokestino taikydamas 15 proc. pajamų mokesčio tarifą.

Pareiškėja nesutinka su mokesčių administratoriaus atliktu faktinių aplinkybių bei įrodymų vertinimu, t. y. Pareiškėja iš esmės nesutinka su skundžiamo sprendimo išvadamis dėl jos tikrinamojo laikotarpio pradžioje (2012-01-01) turėto / neturėto grynujų piniginių lėšų likučio dydžio, akcentuoja, kad mokesčių administratorius, vertindamas iki tikrinamojo laikotarpio metų pabaigoje piniginių lėšų likučius, turėjo remtis banko išrašo duomenimis, kaip tikslesniais, o ne Pareiškėjos paaiškinime nurodytu turėtu grynujų piniginių lėšų likučiu, taip pat Pareiškėjos tikrinamojo laikotarpio pradžioje (2012-01-01) turėtomis lėšomis pripažinti 100000 Lt, kurie 1995-03-15 buvo gauti už parduotą automobilį *Mercedes Benz*. Nagrinėjamu atveju Pareiškėja iš esmės nekelia ginčo santykius reguliuojančių teisės normų, iš jų MAĮ 70 straipsnio, aiškinimo bei taikymo klausimų, taip pat neginčija aritmetinio mokėtinų mokesčių ir su jais susijusių sumų apskaičiavimo. Pagrindiniai Pareiškėjos akcentai nukreipti į netinkamą faktinių duomenų įvertinimą nustatant Pareiškėjos ir jos sutuoktinio tikrinamojo laikotarpio pradžioje turėtą grynujų piniginių lėšų likutį. Pareiškėja pažymi, kad neginčija jokių sumų, kurias mokesčių administratorius priskyrė išlaidoms. Taip pat Pareiškėja neginčija mokesčių administratoriaus nustatytų tikrinamuoju laikotarpiu sutuoktinių gautų pajamų ir patirtų išlaidų sumų. Pareiškėja su skundu Komisijai pateikė lentelę su savo apskaičiavimais apie šeimos gautas pajamas ir patirtas išlaidas. Iš lentelės duomenų matyti, kad Pareiškėja faktiškai surašė mokesčių administratoriaus surinktus duomenis apie sutuoktinių tikrinamuoju laikotarpiu gautas (turėtas) pajamas bei patirtas išlaidas, tik tikrinamojo laikotarpio pradžioje, priešingai nei nustatė mokesčių administratorius, Pareiškėja nurodė turėjusi 100000 Lt už parduotą automobilį, o 2006–2007 m. laikotarpio pabaigoje nurodė turėjusi mokesčių administratoriaus patikrinimo metu pagal banko išrašus nustatytą sumą, o ne Pareiškėjos paaiškinime nurodytą sumą. Kadangi savo skundu būtent Pareiškėja nustato mokesstinės bylos nagrinėjimo ribas, Komisija nagrinėjama byla spręstą pagal Pareiškėjos pareikštus konkrečius reikalavimus, t. y. pasisakys dėl mokesčių administratoriaus nustatyto Pareiškėjos (kartu ir sutuoktinio) tikrinamojo laikotarpio pradžioje turėto piniginių lėšų grynaisiais pinigais dydžio pagrįstumo.

Įvertinusi bylos medžiagoje pateiktus įrodymus ir nustatytas aplinkybes, taip pat nurodytus tiek Inspekcijos, tiek Pareiškėjos argumentus, Komisija daro išvadą, kad mokesčių administratorius, nustatęs, jog Pareiškėjos išlaidos viršijo jo gautas pajamas, turėjo pagrindą taikyti MAĮ 70 straipsnį ir apskaičiuoti mokesčius pagal mokesčių administratoriaus įvertinimą, taikydamas išlaidų metodą, nes vienas iš pagrindų, suteikiančių teisę mokesčių administratoriui mokesčių bazę nustatyti pagal įvertinimą, yra nurodytas Taisyklių 4.1 punkte, t. y. kai mokesčių mokėtojas nevykdo arba netinkamai vykdo savo pareigas apskaičiuojant mokesčius, t. y. kai mokesčių mokėtojo įsigyto turto vertė ir / ar asmeninės išlaidos per atitinkamą laikotarpį yra didesnės už deklaruotas pajamas ir kitais atvejais. Komisija, vengdama pasikartojimų ir,

sutikdama su mokesčių administratoriaus pateiktu MAĮ 70 straipsnio ir Taisyklių nuostatu vertinimu, plačiau šių nuostatų ir faktinių ginčo bylos aplinkybių iš naujo neaptarinėja, juolab, kad Pareiškėja iš esmės nekelia ginčo dėl MAĮ 70 straipsnio taikymo teisėtumo ir pagrįstumo.

Tačiau iš bylos medžiagos matyti, kad mokesčių administratorius neteisingai nustatė Pareiškėjos tikrinamojo laikotarpio pradžioje (2012-01-01) turėtų piniginių lėšų grynaisiais pinigais dydį. Būtent šis piniginių lėšų dydis turi įtakos tikrinamuoju laikotarpiu nustatytam Pareiškėjos pajamų ir išlaidų balansui, t. y. nustatytam Pareiškėjos (kartu ir sutuoktinio) turėtų pajamų iš mokesčių administratoriui nežinomų šaltinių dydžiui ir, tuo pačiu, nustatyta mokesčių bazei, nuo kurios apskaičiuotas mokėtinas 3889,89 Eur GPM.

Iš bylos medžiagos matyti, kad mokesčių administratorius, analizuodamas sutuoktinių iki tikrinamojo laikotarpio pajamas ir išlaidas, nustatė, jog 2006–2007 metų laikotarpiu Pareiškėjos ir sutuoktinio nustatytos pajamos ir kitos disponuojamos piniginės lėšos grynaisiais pinigais sudarė 787549,09 Lt, o nustatytos minėto laikotarpio išlaidos grynaisiais pinigais sudarė 225805,29 Lt. Tačiau mokesčių administratorius sutuoktinių turėtomis pinigėmis lėšomis grynaisiais pinigais 2007-12-31 (arba 2008-01-01) pripažino ne 561743,80 Lt (787549,09 Lt – 225805,29 Lt) sumą, o vertino, jog sutuoktiniai 2007-12-31 galėjo turėti jų (sutuoktinių) 2017-01-03 paaiškinime nurodytą 450000 Lt sumą grynaisiais pinigais (*2017-01-03 paaiškinimas pateiktas abiejų sutuoktinių vardu*).

Komisija, įvertinusi šioje byloje surinktų įrodymų ir jų pagrindu nustatytų faktinių aplinkybių visumą, daro išvadą, jog Pareiškėjos skunde išdėstyta pozicija dėl netinkamai nustatyto Pareiškėjos turėto piniginių lėšų likučio tikrinamojo laikotarpio pradžioje, yra pagrįsta dėl žemiau nurodomų argumentų.

Iš byloje pateikto sutuoktinių 2017-01-03 paaiškinimo, kuriuo remiasi mokesčių administratorius, matyti, jog Pareiškėjos ir sutuoktinio 2017-01-03 paaiškinimas pateiktas, atsakant į Inspekcijos 2016-12-06 rašte Nr. (21.111-32) MTP-1395 „Dėl informavimo apie numatomą atlikti mokestinį tyrimą“ Pareiškėjai pateiktą prašymą pateikti informaciją apie 2011 m. pradžioje turėtą piniginių lėšų likutį ne banke, juridinę galią turinčius dokumentus, pagrindžiančius piniginių lėšų likučio pajamų šaltinius bei faktinį šių pajamų gavimą pagrindžiančius dokumentus. Sutuoktiniai 2017-01-03 paaiškinime nurodė, jog 2011 m. pradžioje jų šeimos piniginių lėšų likutis ne banke galėjo būti 500000 Lt ir pateikė paaiškinimus, koku būdu šis likutis galėjo susidaryti. Taip pat minėtame paaiškinime nurodyta, kad sutuoktiniai 2006–2007 m. išsigrynino iš banko sąskaitos apie 450000 Lt.

Taigi, viena vertus, iš minėto paaiškinimo turinio negalima vienareikšmiškai teigti, jog sutuoktiniai, kaip teigia mokesčių administratorius, yra nurodę jų būtent 2007-12-31 turėtų piniginių lėšų likutį; antra, sutuoktiniai paaiškinime nurodė 2006–2007 m. laikotarpiu išsigrynintą sumą; trečia, mokesčių administratorius surinko duomenis apie kitokį, t. y. 561743,80 Lt sutuoktinių 2007-12-31 turėtų grynųjų pinigų likutį. Pažymėtina, kad mokesčių administratorius išsamiai ir detalai nurodė surinktus duomenis, reikalingus išanalizuoti Pareiškėjos iki tikrinamojo laikotarpio turėtas pajamas bei patirtas išlaidas. Pareiškėjos patikrinimo akte atlikta Pareiškėjos pajamų bei išlaidų analizė už 2006–2011 metų laikotarpį, t. y. mokesčių administratorius vertino minėtais metais Pareiškėjos ir sutuoktinio nekilnojamojo turto pardavimo pajamas, gautus kreditus iš banko, sutuoktinių gautą darbo užmokestį, UAB „P1“ paskolos grąžinimą sutuoktiniams, sutuoktiniams grąžintas GPM permokas, Sodros išmokas, draudimo išmokas. Taip pat įvertino sutuoktinių išlaidas, t. y. vartojimo išlaidas (*2006–2010 m. – pagal Statistikos departamento duomenis; 2011 m. – pagal sutuoktinių pateiktą 2016-12-29 paaiškinimą*), bankui grąžintas kredito dalis ir mokamas palūkanas, pervestas pinigines lėšas juridiniams ir fiziniams asmenims, įmokas pensijų draudimui, automobilio pirkimo išlaidas, suteiktas paskolas UAB „P1“, draudimo įmokas. Ketvirta, mokesčių administratorius savo sprendimą dėl 2007-12-31 (*taip pat ir tikrinamojo laikotarpio pradžioje*)

turėtų piniginių lėšų likučio grindė sutuoktinių teiginiais apie per dvejus metus (2006–2007 m.) galimai išsigrąžintą piniginių lėšų sumą (450000 Lt), o ne atsižvelgdamas į Pareiškėjos ir sutuoktinio patikrinimo metu nustatytus rezultatus. Komisijos vertinimu, mokesčių administratoriaus atlikta sutuoktinių iki tikrinamojo laikotarpio pajamų ir išlaidų analizė yra išsamesnė bei objektyvesnė ir gali reprezentatyviai patvirtinti, jog Pareiškėja ir sutuoktinis 2007-12-31 disponavo atitinkamomis lėšomis (561743,80 Lt). Komisija pažymi, kad sutuoktinių 2017-01-03 paaiškinime nurodyta 2011 metų pradžioje turėta piniginių lėšų suma (500000 Lt) ir mokesčių administratoriaus nustatyta sutuoktinių 2007-12-31 disponuojama piniginių lėšų suma (561743,80 Lt) yra gana panašios, ypač įvertinus aplinkybes, jog sutuoktiniai nevedė savo šeimos išlaidų ir pajamų apskaitos. Todėl sutuoktinių 2017-01-03 paaiškinime nurodyta 2006–2007 m. laikotarpiu išsigrąžinta suma 450000 Lt (*t. y. net nenurodant, jog ši suma turėta būtent 2007-12-31*) nepaneigia ir, Komisijos nuomone, negali paneigti, jog sutuoktiniai 2007-12-31 disponavo kitokia, nei mokesčių administratoriaus surinktų duomenų pagrindu nustatyta pinigų suma (561743,80 Lt) ir kuri turi įtakos nustatant sutuoktinių tikrinamojo laikotarpio pradžioje (2012-01-01) turėtą piniginių lėšų likutį grynaisiais pinigais.

Komisijos vertinimu, mokesčių administratorius ginčo situacijoje pažeidė viešajame administravime galiojantį objektyvumo ir nešališkumo principą viešojo administravimo subjektus įpareigojantį atsižvelgti ir tinkamai įvertinti visus su konkrečiu administraciniu aktu susijusius svarbius veiksnius, o priimaną individualų administracinį aktą įpareigoja pagrįsti objektyviais duomenimis (faktais). Kadangi mokesčių administratoriaus pozicija dėl nustatyto sutuoktinių piniginių lėšų likučio 2007-12-31 yra patikimesnė ir objektyvesnė, o Komisija pati perskaičiuoti Pareiškėjai mokėtinų mokesčių negali, nes Komisijai mokesčių administravimo funkcija pagal MAĮ nuostatas nėra priskirta, Komisija, atsižvelgusi į MAĮ įtvirtintą Komisijos tikslą – objektyviai išnagrinėti mokesčių mokėtojo skundą ir priimti teisėtą bei pagrįstą sprendimą (MAĮ 148 str. 2 d.) bei vadovaudamasi administracinio proceso koncentracijos ir ekonomiškumo principais, 2017-10-24 kreipėsi į Inspekciją dėl Pareiškėjai ir jos sutuoktiniui mokestinio patikrinimo metu apskaičiuotos mokestinės prievolės, t. y. GPM ir su juo susijusių sumų perskaičiavimo, įvertinus, jog sutuoktinių piniginių lėšų likutis grynaisiais pinigais 2008-01-01 sudarė 561743,80 Lt.

Inspekcija 2017-10-26 pateikė Komisijai tiek Pareiškėjos, tiek ir jos sutuoktinio atliktus mokestinės prievolės perskaičiavimus, iš kurių matyti, kad tikrinamuoju laikotarpiu 2012 metais sutuoktinių išlaidos viršijo jų gautas pajamas 10252,44 Lt suma (vietoj patikrinimo metu nustatytos 111500,26 Lt sumos), 2013 m. suma, kuria sutuoktinių išlaidos viršijo jų gautas (turėtas) pajamas, nesikeitė (59161,39 Lt). Atitinkamai perskaičiuotas mokėtinas GPM už 2012 m. ir Pareiškėjai apskaičiuotas 185,36 Eur GPM (vietoj patikrinimo metu apskaičiuoto 2495,37 Eur GPM), už 2013 m. apskaičiuota 1394,52 Eur GPM suma nepasikeitė. Taigi vietoj skundžiamu sprendimu Pareiškėjai apskaičiuoto 3889,89 Eur GPM nurodytinai sumokėti į biudžetą 1579,88 Eur GPM (185,36 Eur + 1394,52 Eur). Atitinkamai perskaičiuotos ir GPM delspinigių bei baudos sumos. Pareiškėjai vietoj skundžiamu sprendimu nurodytų sumokėti 1492,71 Eur GPM delspinigių ir 778 Eur GPM baudos nurodytina sumokėti 565,83 Eur GPM delspinigius ir 316 Eur GPM baudą.

Dėl Pareiškėjos argumentų, jog mokesčių administratorius taip pat privalėjo atsižvelgti į sutuoktinių iki tikrinamojo laikotarpio turėtus 100000 Lt, gautus už pagal 1995-03-15 automobilio pirkimo ir pardavimo sutartį parduotą automobilį *Mercedes Benz 400*, Komisija nurodo, kad šioje ginčo dalyje sutinka su Inspekcijos skundžiamame sprendime pateikta pozicija. Visų pirma, sutuoktiniai nepateikė Vienkartinės gyventojų (šeimos) turto deklaracijos ir nedeklaravo 2003-12-31 turėto turto (piniginių lėšų), tuo prarasdami teisę (deklaruotu turto) grįsti kito turto įsigijimo šaltinius (Vienkartinio gyventojų turto deklaravimo įstatymo 4 str. 2 d.). Antra, sunkiai tikėtina aplinkybė, jog 1995 metais gauta suma sutuoktiniai disponavo ir

2011 metais. Be to, trečia, patys sutuoktiniai už 1995 m. parduotą automobilį gautos 100000 Lt sumos neįvardino mokesčių administratoriui teiktame 2017-01-03 paaiškinime kaip turėtos iki tikrinamojo laikotarpio, nors sutuoktinių buvo paprašyta, kaip minėta, pateikti informaciją apie 2011 m. pradžioje turėtą piniginių lėšų likutį ne banke ir pateikti šių piniginių lėšų šaltinius pagrindžiančius dokumentus. Taigi Pareiškėjos tik po patikrinimo akto surašymo, kai buvo žinomos visos su Pareiškėjos apmokestinimu susijusios aplinkybės, t. y. pavėluotai pateiktas įrodymas – 1995-03-15 automobilio pirkimo–pardavimo sutartis, pagal kurią Pareiškėja pardavė automobilį *Mercedes Benz* 400 už 100000 Lt, laikytinas gynybine pozicija šiame mokestiniame ginče, siekiant išvengti mokestinės prievolės mokėjimo. Vien tai, kad, remiantis šiuo įrodymu, Inspekcija padarė išvadas, kurios nepalankios Pareiškėjai ir jos sutuoktiniui, negali būti pagrindu teigti, kaip nurodė Pareiškėja, jog Inspekcija Pareiškėjos pateikto įrodymo nevertino.

Atsižvelgdama į visas aukščiau nurodytas aplinkybes, Komisija konstatuoja, kad Inspekcijos sprendimas keistinas, nurodant Pareiškėjai sumokėti perskaičiuotą GPM ir su juo susijusias sumas, įvertinus aplinkybę, jog sutuoktiniai tikrinamojo laikotarpio pradžioje (2012-01-01) turėjo kitokį grynųjų piniginių lėšų likutį, nei mokestinio patikrinimo metu nustatė mokesčių administratorius.

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

Pakeisti Valstybinės mokesčių inspekcijos prie Finansų ministerijos 2017-08-23 sprendimą dėl patikrinimo akto tvirtinimo Nr. (21.131-31-5) FR0682-335 ir vietoj nurodymo Pareiškėjai sumokėti 3889,89 Eur GPM, 1492,71 Eur GPM delspinigius bei 778 Eur GPM baudą nurodyti Pareiškėjai sumokėti 1579,88 Eur GPM, 565,83 Eur GPM delspinigius ir 316 Eur GPM baudą.

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

Komisijos pirmininkė

Edita Galiauskaitė

Komisijos nariai

Martynas Endrijaitis

Andrius Venius

Lina Vosyliienė