



**MOKESTINIŲ GINČŲ KOMISIJA PRIE
LIETUVOS RESPUBLIKOS VYRIAUSYBĖS**

**SPRENDIMAS
DĖL J. U. 2018-08-02 SKUNDO**

2018 m. spalio 5 d. Nr. S-166 (7-149/2018)
Vilnius

Mokestinių ginčų komisija prie
Lietuvos Respublikos Vyriausybės,
susidedanti iš:

komisijos pirmininkės
komisijos narių

Editos Galiauskaitės
Rasos Stravinskaitės
Andriaus Veniaus
Vilmos Vildžiūnaitės – pranešėja

sekretoriaujant
dalyvaujant
mokesčių mokėtojo atstovui
mokesčių administratoriaus atstovui

Jelenai Krochmalienei
Rūtai Kazlauskaitei
Igoriui Janavičiui

2018 m. rugsėjo 11 d. posėdyje išnagrinėjusi J. U. (toliau – Pareiškėja, J. U.) 2018-08-02 skundą dėl Valstybinės mokesčių inspekcijos prie Lietuvos Respublikos finansų ministerijos (toliau – Inspekcija) 2018-07-05 sprendimo Nr. 68-80, n u s t a t ė:

Kauno apskrities valstybinės mokesčių inspekcija (toliau – Kauno AVMI) atliko Pareiškėjos 2012 m. GPM apskaičiavimo, deklaravimo bei sumokėjimo teisingumo patikrinimą ir 2018-02-22 patikrinimo akte Nr. (7.46)-FR0680-81 konstatavo, kad 2012 m. Pareiškėjos ir jos sutuoktinio S. J. (toliau – sutuoktinis, S. J.) patirtos išlaidos 15820 Lt viršijo gautas pajamas. Be to, Pareiškėja ir jos sutuoktinis nepagrindė kratos metu rastų 123406 Lt piniginių lėšų kilmės. Inspekcija, vadovaudamasi Lietuvos Respublikos mokesčių administravimo įstatymo (toliau - MAĮ) 69 ir 70 straipsnių nuostatomis bei Valstybinės mokesčių inspekcijos viršininko 2004-05-24 įsakymu Nr. VA-103 „Dėl mokesčio apskaičiavimo pagal mokesčių administratoriaus įvertinimą taisyklių patvirtinimo“ patvirtintų „Mokesčio apskaičiavimo pagal mokesčių administratoriaus įvertinimą taisyklių“ (toliau - Taisyklės) 4 punkto nuostatomis ir pritaikiusi išlaidų metodą, konstatavo, jog tikrinamuoju laikotarpiu Pareiškėja ir jos sutuoktinis S. J. gavo 139226 Lt (123406 + 15820) kitų apmokestinamųjų, su darbo santykiais nesusijusių, ne individualios veiklos pajamų, kurių minėtu laikotarpiu nedeklaravo, nuo jų neapskaičiavo ir į biudžetą nesumokėjo GPM. Inspekcija, pagal mokesčių administratoriaus įvertinimą ir vadovaudamasi Lietuvos Respublikos Civilinio kodekso (toliau - LR CK) 3.87 straipsnio nuostatomis, apskaičiavo Pareiškėjos 69613 Lt (139226/2) GPM

bazę. Inspekcija, vadovaudamasi Gyventojų pajamų mokesčio įstatymo (toliau - GPMĮ) 2, 3, 6, 22, 27 str. nuostatomis, Pareiškėjai apskaičiavo 2985,11 Eur GPM.

Be to, patikrinimo metu nustatyta, kad Pareiškėja pagal 2012-12-03 pirkimo-pardavimo sutartį G. I. už 7519,88 pardavė 133/597 dalis žemės ūkio paskirties iš bendro 3,98 ha ploto žemės sklypo, adresu (duomenys neskelbtini). Nustatyta, kad parduotas turtas paveldėjimo ir dovanojimo būdu buvo įsigytas 2012-07-13 ir 2012-09-10, apskaičiuota įsigijimo kaina 2724,71 Lt. Inspekcija konstatavo, kad Pareiškėja pažeidė GPMĮ 6, 17, 19 straipsnių nuostatas, t. y. nedeklaravo 2012-12-03 parduoto nekilnojamojo turto 4795,17 Lt apmokestinamųjų pajamų, nes įgytas nekilnojamas turtas nebuvo nuosavybėje išlaikytas ilgiau nei penkis metus iki jo pardavimo. Dėl šio pažeidimo apskaičiuota 208,31 Eur GPM.

Kauno AVMI, išnaginėjusi Pareiškėjos pastabas, 2018-04-25 sprendimu Nr. (7.46-4.7.2)-FR0682-135 patikrinimo aktą pakeitė, t. y. nustačiusi, kad Pareiškėja ir jos sutuoktinis nepatyrė 28500 Lt išlaidų cigarečių be banderolių įsigijimui, apskaičiavo, kad Pareiškėjo ir jo sutuoktinės piniginių lėšų likutis ne banke 2012-09-27 dienai buvo teigiamas ir sudarė 12680 Lt, kuriais iš dalies pateisinamos 2012-09-17 kratos metu rastos piniginės lėšos. Atlikusi perskaičiavimą, Kauno AVMI nustatė, kad Pareiškėja ir jos sutuoktinis gavo 110726 Lt (123406 - 12680) kitų pajamų iš mokesčio administratoriaus nenustatytų šaltinių, dėl ko Pareiškėjos GPM bazė sudarė 55363 Lt (110726/2). Kauno AVMI savo sprendime Pareiškėjai apskaičiavo 2794,25 Eur GPM ir, vadovaudamasi GPMĮ 36 straipsnio bei MAĮ 96 str. 1 dalies nuostatomis, už nesavalaikį GPM įmokų mokėjimą, apskaičiavo 1473,45 Eur GPM delspinigių. Vadovaudamasi MAĮ 139 str. nuostatomis ir nenustačiusi Pareiškėjos atsakomybę lengvinančių bei sunkinančių aplinkybių, Inspekcija Pareiškėjai skyrė 30 proc. dydžio 838 Eur GPM baudą.

Pareiškėja nesutiko su Kauno AVMI sprendimu ir pateikė skundą centriniam mokesčių administratoriui. Inspekcija, išnaginėjusi Pareiškėjo skundą, 2018-07-05 sprendimu Nr. 68-80 Kauno AVMI sprendimą patvirtino.

Inspekcija, remdamasi MAĮ 69 str. 1 dalies nuostatomis ir Lietuvos vyriausiojo administracinio teismo (toliau – LVAT) šios teisės normos išaiškinimu, pažymėjo, kad byloje nustatytos aplinkybės leidžia teigti, kad Pareiškėjos mokestinei prievolei apskaičiuoti gali būti taikytinos mokesčių vengimo konstatavimo aplinkybės, vadovaujantis MAĮ 69 straipsnio nuostatomis.

Inspekcija nurodė šias faktines aplinkybes:

1. Inspekcija pažymėjo, kad dėl neteisėto praturtėjimo, pagal požymius nusikalstamos veikos, numatytos LR (duomenys neskelbtini) 1 str. 1 dalyje FNTT prie LR VRM Kauno apygardos valdybos nusikalstamų veikų skyriuje G. ir K. O. atžvilgiu buvo pradėtas ikiteisminis tyrimas.

2. FNTT prie LR VRM Kauno apygardos valdybos Nusikalstamų veikų tyrimo skyriaus duomenimis, 2012-09-17 Valstybės sienos apsaugos tarnybos prie LR VRM Lazdijų rinktinės Ikiteisminio tyrimo skyriaus pareigūnai atlikdami kratą Pareiškėjos gyvenamosiose ir pagalbinėse patalpose, adresu Pušyno g. 2, Veisiejai, Lazdijų r., atliko kratą bei surado grynujų pinigų įvairia valiuta bendrai 35740,96 Eur (123406,40 Lt) sumai, kurių kilmės Pareiškėja pagrįsti negalėjo. Pareiškėja vėliau, jau apklausos metu nurodė, kad kratos metu rasti pinigai susidarė iš paveldėtų pinigų iš mamos bei pagal paskolos raštelį gautų pinigų iš O. S.. S. J. apklausos apie savo paties galimai padarytos nusikalstamos veikos metu nurodė, kad kratos metu rasti pinigai priklauso jo žmonai, iš kur ji turi tiek pinigų, nežino, bet mano, kad šiuos pinigus ji paveldėjo. Apie sutuoktinės skolą O. S. S. J. teigė nieko nežinojęs.

3. Patikrinimo metu nustatyta, kad Pareiškėja už 2012 m. yra pateikusi Metinę pajamų deklaraciją (forma (duomenys neskelbtini) kurioje deklaravo gautas darbo užmokesčio, kito turto nuomos pajamas, ligos pašalpą. Pareiškėja 2016-06-27 pateikė Pranešimą apie gautų pajamų ir įsigyto turto (įskaitant pasiskolintas pinigines lėšas) įsigijimo šaltinius (forma (duomenys neskelbtini) kuriame deklaravo pagal 2012-08-20 paskolos sutartį pasiskolintas pinigines lėšas iš O. S..

Pareiškėjos sutuoktinis už 2012 m. metinės pajamų deklaracijos nėra teikęs. Inspekcija duomenų apie nurodytu laikotarpiu Pareiškėjo gautas pajamas neturi.

4. Inspekcija patikrinimo metu pajamų ir išlaidų analizę už 2012 m. atliko iki kratos atlikimo (2012-09-17) ir po jos, siekdama įvertinti, iš kokių pajamų šaltinių buvo gautos kratos metu rastos piniginės lėšos, ar šios lėšos priskirtinos prie apmokestinamųjų ar neapmokestinamųjų pajamų.

Kauno AVMI, atsižvelgusi į sutuoktinių turėtą piniginių lėšų likutį 2012-01-01 dienai banke 4587 Lt ir ne banke 26500 Lt, laikotarpiu nuo 2012-01-01 iki 2012-09-17 gautas pajamas 12335 Lt, patirtas išlaidas 27715 Lt, turėtą piniginių lėšų likutį banke 2012-09-17 dienai 3027 Lt, apskaičiavo, kad sutuoktiniai 2012-09-17 dienai ne banke galėjo turėti 12680 Lt piniginių lėšų ir konstatavo, jog 2012-09-17 kratos metu rastos piniginės lėšos 110726 Lt (123406 - 12680) yra sutuoktinių turėtos bei gautos piniginės lėšos iš mokesčių administratoriui nežinomų ir nenustatytų šaltinių.

5. Pareiškėja dėl 2012-09-17 kratos metu pas ją rastų grynujų pinigų bendrai 123406 Lt sumai, apklausos protokoluose nurodė, jog rastos piniginės lėšos susidarė iš gautos paskolos iš O. S. bei santaupų. Atliekant ikiteisminį tyrimą dėl sutuoktinių S. J. ir J. U. galimo neteisėto praturtėjimo, 2017-08-07 Pareiškėja apklausta kaip įtariamoji nurodė, kad gryniesi pinigai -123406 Lt įvairia valiuta, rasti jos ir buvusio sutuoktinio S. J. gyvenamojoje vietoje, adresu Pušyno g.2, Veisiejai, Lazdijų r. kratos metu, buvo įgyti teisėtomis priemonėmis. Nurodė, kad jos mama, A. C. testamentu išreiškė valią, kad jos mirties atveju, visą jai priklausiusį turtą (tiek kilnojamą, tiek ir nekilnojamą) lygiomis dalimis palieka savo vaikams - sūnui A. C. bei dukterims C. R. ir jai. 2011-04-24 mirus mamai, atsižvelgiant į tai, kad paskutinius motinos gyvenimo metus didžiąja dalimi ja rūpinosi J. U., sesuo ir brolis, savo, kaip paveldėtojų teisių į motinos vardu registruotą nekilnojamąjį turtą bei pinigines lėšas, atsisakė. Tokiu būdu, 2012 m. susitvarkiusi paveldėjimo dokumentus, ji paveldėjo nekilnojamą turtą (duomenys neskelbtini), o 2012 m. rugpjūčio mėn. dėl sodybos įsigijimo į ją kreipėsi O. S.. Sutarta sodybos pardavimo kaina - 100000 Lt. Tačiau minėtame sklype buvo dar vienas statinys, kurį 1986-06-12 testamentu paliko senelis P. N.. Iš senelio paveldėtas statinys nebuvo įregistruotas VĮ „Registrų centras“, todėl pilnas pirkimo - pardavimo sandoris, negalėjo įformintas. Pinigus - 100000 Lt O. S. sumokėjo kaip avansą, o šios sumos sumokėjimo užtikrinimui buvo sudaryta 2012-08-20 paskolos sutartis. Paskolą įsipareigota gražinti iki 2013-12-31. Pareiškėja nurodė, kad paskolos sutartį surašė ji, O. S. tik pasirašė. Paskolos sutartis notariškai netvirtinta. Sutarta, jog pirkimo - pardavimo sutartis bus pasirašyta, kai galutinai bus sutvarkyti visi nuosavybės dokumentai ir šie, pagal paskolos sutartį, perduoti pinigai bus užskaityti kaip mokėjimas už parduodamą turtą.

2014 m. pradžioje O. S. kreipėsi į teismą dėl skolos priteisimo, ko pasėkoje 2014-01-31 Lazdijų rajono apylinkės teismas priėmė sprendimą išieškoti iš jos O. S. 100000 Lt. O. S., suvokdamas susiklosčiusią situaciją, jos prašymu, kol kas nesikreipė į antstolius dėl skolos išieškojimo. J. U. mokesčių inspekcijai pateikė pranešimą apie gautų pajamų ir įsigyto turto šaltinius (forma (duomenys neskelbtini) kuriame deklaravo gautą paskolą iš O. S.. Toliau J. U. nurodė, kad kratos metu rasti bei paimti pinigai yra iš O. S. gauti gryniesi pinigai (100000 Lt), o kita dalis per kratą rastų pinigų yra gyvenimo santaupos bei gauti pinigai iš mamos.

6. S. J. 2017-08-07 apklaustas kaip įtariamasis nurodė, jog kratos metu rasti gryniesi pinigai 123406 Lt įvairia valiuta, 2012-09-17 rasti jo ir buvusios sutuoktinės J. U. gyvenamojoje vietoje adresu (duomenys neskelbtini), buvo įgyti teisėtomis priemonėmis. Teigė, kad jam yra žinoma, kad 2009-10-01 J. U. mama testamentu išreiškė valią bei visą jai priklausiusį turtą lygiomis dalimis paliko vaikams. 2012 m. susitvarkiusi paveldėjimo dokumentus, J. U. paveldėjo nekilnojamąjį turtą (duomenys neskelbtini). Nurodė, kad O. S. pažįsta kaip vietinį gyventoją, bendrauja tik atsitiktinai susitikę, o apie O. S. paskolintas pinigines lėšas jam nebuvo žinoma. S. J. nurodė, kad 2012-09-17 kratos metu rasti bei paimti gryniesi pinigai yra gauti iš O. S., o kita dalis – gyvenimo santaupos bei pinigai gauti iš sutuoktinės motinos A. C..

7. O. S. 2013-11-15 apklaustas kaip liudytojas nurodė, kad 2012 m. rugpjūčio mėn. grynaisiais pinigais, be palūkanų ir be jokio užstato J. U. suteikė 100000 Lt paskolą. Dėl paskolos suteikimo buvo sudaryta rašytinė, notariškai nepatvirtinta sutartis, kurią surašė J. U., dalyvaujant abiem asmenims bei patvirtinta jų parašais. Paskola suteikta iki 2013-12-31. O. S. teigė, jog sutartis surašyta ir pinigai perduoti Veisiejuose, tačiau tiksliai negali nurodyti kieno namuose - pas jį ar J. U.. O. S. nurodė, kad paskola suteikta eurais ir litais, tačiau kiek perduota eurais, o kiek litais, nurodyti negali. Nurodė, kad apklausos dieną, t. y. 2013-11-15, paskola negražinta, paskola suteikta iš UAB "A1" gautų dividendų bei 2011 m. gautų 170000 Lt turto pardavimo pajamų.

O. S. teigė, kad jokia rašytinė preliminarinė sutartis dėl nekilnojamojo turto perleidimo su J. U. sudaryta nebuvo, sutarta tik žodžiu, kas apklausos metu valdė turtą, O. S. nežinojo, ar sutvarkyti reikalingi dokumentai dėl turto perleidimo, informacijos neturėjo. O. S. pateikė 2011-03-01 pirkimo - pardavimo sutartį, kurios pagrindu UAB "A1" parduotas nekilnojamas turtas. Turtas parduotas iš viso už 170000 Lt, kurie pagal gyventojų pateiktus UAB "B1" sąskaitų išrašų duomenis, pervesti į O. S. sąskaitą 2011-03-01. Be to, gyventojas pateikė 2013-11-18 UAB "A1" išduotą pažymą, kurioje nurodyta, kad O. S. 2008-04-24, 2012-04-10 ir 2013-06-04 buvo išmokėti dividendai.

8. O. S. 2016-05-10 papildomai apklaustas kaip liudytojas nurodė, jog apklausos dienai, t. y. 2016-05-10, J. U. 100000 Lt paskolos gražinusi nebuvo. Atsakydamas į klausimą dėl paskolos gražinimo, O. S. nurodė, jog kadangi paskola iki nurodyto termino, t. y. 2013-12-31 gražinta nebuvo, jis civiline tvarka kreipėsi į Lazdijų rajono apylinkės teismą dėl paskolos priteisimo. Lazdijų rajono apylinkės teismas 2014-01-31 priėmė teismo įsakymą dėl 100000 Lt paskolos priteisimo iš J. U.. Po teismo sprendimo J. U. paskolos taip pat negražino. O. S. apklausos protokole nurodė, jog kadangi jis J. U. gerai pažįsta, į antstolius dėl skolos išieškojimo nesikreipė.

9. R. P. (tyrėja), 2015-03-20 apklausta kaip liudytoja, nurodė, kad 2012-09-17 ji atliko J. U. asmens kratą, o paklausus J. U. iš kur ir kieno tai pinigai, nurodė, kad pinigai yra jos mirusios mamos bei darbo pinigai.

10. 2017-09-08 nutarime nutraukti ikiteisminį tyrimą dėl sutuoktinių (Pareiškėjos ir S. J.) galimo neteisėto praturtėjimo, nurodyta, jog šiuo ikiteisminiame tyrime buvo siekiama nustatyti, ar 2012-09-17 asmens kratos metu iš J. U. paimti 50000 Lt, 21250 eurų ir 13 JAV dolerių yra neteisėto praturtėjimo dalykas. Iš tyrimo metu surinktų duomenų viseto matyti, kad 2012-09-17 kratos metu J. U. slėpė pinigus nuo pareigūnų, kratos metu apie jokią paskolą iš O. S. pareigūnams neminėjo, buvo nenuosekli dėl pinigų kilmės, įvertinus O. S. parodymus dėl suteiktos paskolos dydžio, jog didžioji paskolos dalis buvo suteikta litais, kokiomis nominalo kupiūromis bei valiuta buvo suteikta paskola, tai, kad kratos metu dalis rastų bei išimtų pinigų buvo kitokiomis kupiūromis (stambaus nominalo) bei valiuta nei nurodė O. S., taip pat, kad S. J. ir J. U. prieš kratą banko sąskaitose neturėjo didelės pinigų sumos, kurią banke išgryninus būtų galimybė gauti sumą stambiomis kupiūromis įvairia valiuta, bankomatai 100 Eur, 200 Eur, 500 Eur nominalo banknotų bei dolerių neišduoda, taip pat, kad sutuoktiniai iki kratos nepardavė, neišnuomojo jokio brangaus nekilnojamojo ar kilnojamo turto, už kurį būtų gauta pakankamai pajamų kratos metu išimtai pinigų sumai pagrįsti, nenustatyti išimtų pinigų kiti galimi teisėti šaltiniai. Be to, 2017-03-27 specialisto išvadose Nr. AU22-2, Nr. AU22-3 konstatuota, kad J. U. bei S. J. 2010 m. ir 2012 m. neturėjo finansinės galimybės nustatytoms išlaidoms patirti, gavo pajamų iš mokesčių administratoriui nežinomų bei nenustatytų šaltinių, taip pat įvertinus J. U. bei S. J. teisėtų pajamų šaltinius bei S. J. nusikalstamą veiklą siekiant turtinės naudos, darytina pagrįsta išvada, jog 2012-09-17 kratos metu paimti pinigai nėra susiję su O. S. galimai suteikta paskola (100000 Lt), laikytina, jog kratos metu išimti 35742,10 Eur yra gauti iš tyrimui bei mokesčių administratoriui nežinomų šaltinių. 2012-09-17 kratos metu paimti 35742,10 Eur nesietini su O. S. galimai suteikta J. U. paskola 100000 Lt. LR CK 3.87 ir 3.88 straipsniuose nustatyta, jog po santuokos sudarymo sutuoktinių įgytas turtas, gautos pajamos (išskyrus lėšas būtinas profesinei veiklai) laikomos bendrąja jungtine nuosavybe. LR CK 4.73 straipsnyje nustatyta, kad jeigu bendrosios dalinės nuosavybės teisės konkretus kiekvieno

bendraturčio dalių dydis nenustatytas, tai preziumuojama, kad jų dalys yra lygios. Nutarime nutraukti ikiteisminį tyrimą nurodyta, kad šio tyrimo metu pinigines lėšas gautos galimai iš neteisėtų šaltinių sudaro 123406 Lt (35742,10 Eur) darytina išvada, kad S. J. ir J. U. turėjo po 17871 Eur, o tai yra suma mažesnė nei 500 MGL, dėl ko ikiteisminis tyrimas byloje yra nutraukiamas, nenustačius nusikaltimo, numatyto LR BK 189-1 str. 1 dalyje požymių.

11. Išanalizavusi ir įvertinusi turimą bei surinktą medžiagą dėl O. S. suteiktos paskolos J. U., konstatavo, jog sudarytas rašytinis paskolos sandoris tarp šių asmenų laikytinas tik formalią tariamą sandorių išraišką, bet ne realiai įvykusį sandorį atspindinčiu įrodymu. Inspekcija įvertinusi nustatytų aplinkybių visumą dėl J. U. pagal 2012-08-20 paskolos sutartį pasiskolintų lėšų, Pareiškėjo ir jo sutuoktinės pateiktus paaiškinimus vertino kritiškai, kaip formuojančius gynybinę poziciją, turint tikslą J. U. ir Pareiškėjui išvengti mokestinių prievolių nuo gautų kitų pajamų, pasinaudojant GPMĮ nustatyta lengvata, jog gautos paskolos neapmokestinamos. Vadovaudamasi MAĮ 10 ir 69 straipsniuose įtvirtintu turinio viršenybės prieš formą principu, Kauno AVMI atkūrė J. U. su O. S. sudarytu tariamą paskolos sandoriu iškreipiamas ir slepiamas aplinkybes ir konstatavo, jog Pareiškėja ir jos sutuoktinis S. J. gavo 110726 Lt kitų apmokestinamųjų, su darbo santykiais nesusijusių, ne individualios veiklos pajamų.

Inspekcija, įvertinusi Pareiškėjos nesutikimo motyvus dėl minėtos išvados, remdamasi LVAT praktika, konstatavo, kad vien atskirų formalių įrodymų (pvz. 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. Todėl turi būti pateikti pakankami ir neginčijami įrodymai, kad atitinkamo dydžio pajamos realiai yra gautos konkrečiu nurodytu būdu iš nurodyto pajamų šaltinio.

Inspekcija, atsižvelgdama į LVAT formuojamą teisės aiškinimo ir taikymo praktiką, nurodė, kad vien tik skolos raštelio, kaip formalaus įrodymo, pateikimas negali būti pripažįstamas tinkamu realaus pajamų gavimo fakto pagrindu, neįvertinus visų kitų su galimu pajamų gavimu susijusių faktinių aplinkybių. Tokiu būdu, nagrinėjamu atveju svarbu nustatyti, ar J. U. pagal paskolos sutartį realiai gavo 100000 Lt ar ne.

Inspekcija nurodė, kad Pareiškėja 100000 Lt gavimą iš esmės grindžia tik pačia paskolos sutartimi, kurioje nurodoma, kad visa paskolos suma sumokama gryna pinigais. Kitų objektyvių duomenų, kurie patvirtintų realų piniginių lėšų perdavimą J. U. byloje nėra pateikta.

Pareiškėja su skundu nepateikia jokių objektyvių įrodymų, kurie galėtų patvirtinti, kad jo buvusi sutuoktinė J. U. iš tiesų šias pinigines lėšas būtų gavusi. Be to, patikrinimo metu nenustatyta ir negauta jokių objektyvių duomenų, patvirtinančių realų J. U. siekį parduoti paveldėtą nekilnojamąjį turtą O. S.. Nenustatyta kada O. S. išreiškė ketinimą įsigyti nekilnojamąjį turtą, kada šio ketinimo atsisakė ir kas sąlygojo šio ketinimo atsisakymą.

Vertinant pateiktos paskolos sutarties turinį, matyti, kad ji nepagrįsta jokia ekonomine logika, beprocentinė, nenaudinga paskolos davėjui, notariškai nepatvirtinta, suteikta be jokių grąžinimo garantijų, kas rodo, kad ji buvo sudaryta formaliai, nesiekiant sukurti paskolinių teisinių santykių, o siekiant pagrįsti pas J. U. kratos metu rastų piniginių lėšų kilmę, kurios gautos iš nenustatytų ir neapmokestintų šaltinių ir išvengiant šių pajamų apmokestinimo pagal GPMĮ nuostatas.

Inspekcija kritiškai įvertino ir Pareiškėjos, S. J. bei O. S. liudytojo apklausos protokoluose nurodytus motyvus dėl pasiskolintų/paskolintų piniginių lėšų. Pareiškėja liudytojo apklausos protokole nurodė, kad pinigai iš O. S. buvo gauti kaip avansas už parduodamą paveldėtą sodybą, pirkimo - pardavimo sutartis su O. S. turėjo būti pasirašyta kai bus sutvarkyti nuosavybės dokumentai, tačiau pažymėtina yra tai, kad nors nuosavybė J. U. vardu įregistruota dar 2014 m., tačiau pats nekilnojamojo turto pirkimo pardavimo sandoris niekada nebuvo įformintas. Pateiktame 2017-08-07 liudytojo apklausos protokole J. U. jau nurodė, kad O. S. dėl sodybos pirkimo persigalvojo bei reikalauja grąžinti pinigines lėšas. Taip pat J. U. apklausos protokole pažymėjo, jog atsiradus prievolei, ji mokesčių inspekcijai pateikė pranešimą apie gautų pajamų ir įsigyto turto šaltinius (forma (duomenys neskelbtini) kuriame deklaravo 2012-08-20 gautą paskolą iš O. S..

Tačiau reikia pažymėti, jog minėtas pranešimas nors ir pateiktas laiku bei vykdamas prievolės, jis pateiktas 2016-06-27, t. y. jau vykstant ikiteisminiam tyrimui.

S. J. apklausos protokole nurodė, kad su O. S. pažįstamas kaip vietinis gyventojas senai, bendrauja atsitiktinai susitikę, tačiau apie sutuoktinės skolą O. S., nieko nežino. Turimais duomenimis nustatyta, kad S. J. UAB "A1" (2004 m. - 2005 m. O. S. buvo 100 proc. šios įmonės akcininkas) dirbo 2003-07-03 - 2004-06-18, 2015-05-22 - 2015-10-19 laikotarpiais bei šioje įmonėje dirbo nuo 2016-05-13 iki 2017-03-03, todėl kyla abejonų, ar gyventojų ryšį galima vertinti tik kaip atsitiktinai bendraujančių. Tuo pačiu pažymėtina, jog UAB "A1" 2002 - 2003 m. dirbo ir J. U..

Inspekcija nurodė, kad nors patikrinimo metu nebuvo nustatyta, kad O. S. neturėjo finansinių galimybių skolinti piniginių lėšų Pareiškėjai, tačiau tokie O. S. veiksmai ir paaiškinimai gali būti vertinami kritiškai - O. S. už tik planuojamą įsigyti sodybą sumokėjo ne avansą, t. y. nedidelę sumą kaip paprastai elgiamasi įprastinėmis turto pirkimo sąlygomis, o sumokėjo visą sumą už turtą, kurio nuosavybės dokumentai nesutvarkyti ir nekilnojamas turtas neįregistruotas pardavėjo vardu.

Inspekcija nurodė, jog 2013-11-15 liudytojo apklausos protokole O. S. nurodė, kad su J. U. pažįstamas nuo maždaug 2002 m., tačiau 2003 m. jai išėjus iš darbo, jokie ryšiai su J. U., O. S. teigimu nebesiejo, buvo tik pažįstami, gyvenantys tame pačiame Veisiejų miestelyje. 2016-05-10 pateiktame liudytojo apklausos protokole O. S. jau teigė, jog dėl paskolos priteisimo kreipėsi į Lazdijų rajono apylinkės teismą, ir dėl jos priteisimo 2014-01-31 priimtas teismo sprendimas šią paskolą išieškoti. Tačiau kaip nurodė O. S., kadangi jis J. U. gerai pažįsta, į antstolius dėl skolos išieškojimo nesikreipė, jokių kitokių veiksmų nesiėmė bei laukia, kol J. U. skolą grąžins geranoriškai.

2017-09-08 nutarime nutraukti ikiteisminį tyrimą taip pat yra pasisakyta, kad 2012-09-17 kratos metu paimti pinigai nėra sietini su O. S. galimai suteikta 100000 Lt paskola J. U.. Tokia išvada padaryta iš tyrimo metu surinktų duomenų: 2012-09-17 asmens kratos metu J. U. slėpė pinigus nuo pareigūnų bei kratos metu apie jokią paskolą iš O. S. neminėjo; O. S. duodamas parodymus dėl suteiktos paskolos dydžio nurodė, kad didžioji dalis paskolos buvo suteikta litais, be to, kratos metu išimti pinigai buvo kitokio nominalo kupiūros nei nurodė O. S.; nei J. U., nei S. J. banko sąskaitose neturėjo didelės pinigų sumos, kurią banke išsigryninus būtų galimybė gauti sumą stambiomis kupiūromis įvairia valiuta, be to, bankomatai 100 Eur, 200 Eur, 500 Eur nominalo banknotų bei dolerių neišduoda; sutuoktiniai iki kratos nepardavė, neišnuomojo jokio brangaus turto, už kurį būtų gauta pakankamai pajamų kratos metu išimtai pinigų sumai pagrįsti.

Patikrinimo metu nustatyta, kad 2014-05-13 O. S. kreipėsi į Kauno apygardos prokuratūros 2-ąją baudžiamojo persekiojimo skyrių su prašymu grąžinti jam nuosavybės teise priklausančius 100000 Lt, paimtus kratos, atliktos 2012-09-17 G. ir K. O. gyvenamojoje vietoje, esančioje Pušyno g. 2, Veisiejuose, metu. Kauno apygardos prokuratūra 2014-06-25 nutarimu atmetė O. S. prašymą, nurodydama, jog atliekamo ikiteisminio tyrimo metu pinigai paimti iš J. U. byloje laikomi nusikaltimo dalyku bei galimai yra konfiskuotinas turtas, be to, tyrimo metu nustatyta kita išimtų pinigų kilmė nei nurodo O. S., todėl prašymas dėl pinigų grąžinimo buvo atmestas.

Inspekcija pažymėjo ir tai, kad Pareiškėja laiku nepateikė duomenų mokesčių administratoriui apie gautą paskolą grynais pinigais.

Inspekcija, remdamasi MAĮ 42-1 str. 1 dalyje (redakcija galiojanti nuo 2013-01-01) ir 2 dalies nuostatomis bei Valstybinės mokesčių inspekcijos viršininko 2012-10-11 įsakymu Nr. VA-92 „Dėl nuolatinio Lietuvos gyventojų pranešimo apie sudarytus sandorius (duomenys neskelbtini) formos, papildomo lapo (duomenys neskelbtini) formos bei jos pildymo ir pateikimo taisyklių patvirtinimo“ nurodė, kad 2012 m. J. U. iš O. S. paskolos sutartimi įformino 100000 Lt paskolos gavimą grynaisiais pinigais. Todėl Pareiškėjai atsirado pareiga iki 2013-05-01 pateikti pranešimą mokesčių administratoriui apie grynaisiais pinigais gautas paskolas viršijančias 50000 Lt, tačiau J. U. šios pareigos neįvykdė.

MAĮ 42' str. 3 dalyje nustatyta, kad jeigu gyventojas nustatyta tvarka ir terminais šio straipsnio 1 dalyje nurodytos informacijos nepateikė, tokiais sandoriais negali būti pagrindžiami jo turto išsigijimo ir pajamų gavimo šaltiniai.

Inspekcija padarė išvadą, kad Pareiškėjos pateikta paskolos sutartis, sudaryta su O. S., įforminta po atliktos kratos, siekiant pagrįsti ir pateisinti kratos metu rastų piniginių lėšų kilmę, t. y. piniginių lėšų gavimo šaltinius pagrįsti suteiktomis paskolomis, tokiu būdu išvengiant GPM mokėjimo. O. S. formaliai atlikti veiksmai, susiję su paskolos priteisimu iš J. U. bei siekiu susigrąžinti kratos metu paimtus 100000 Lt, neįrodo, kad paskola realiai buvo suteikta. Šie atlikti veiksmai tik patvirtina siekį teisinėmis priemonėmis imituoti faktą, kad paskola realiai buvo suteikta.

Įvertinus byloje pateiktus tiesioginius ir netiesioginius įrodymus dėl paskolos sandorio sudarymo, įforminimo faktinių aplinkybių bei motyvų, realaus piniginių lėšų perdavimo, Inspekcija padarė išvadą, jog vien atskirų formalių įrodymų apie pajamas pateikimas, nesant realaus pajamų gavimo fakto, patvirtinto visapusiška pajamų gavimo faktinių aplinkybių analize, paties pajamų gavimo nepatvirtina ir toks Pareiškėjos pateiktas skolinimo raštelis nėra pakankamas įrodymas pagrįsti paskolos sandorio realumą. Patikrinimo metu nustatyta, kad Pareiškėjos gautų lėšų, įformintų kaip paskola tikrasis turinys - nedeklaruotos, neapmokestintos asmeninės pajamos, paskola įforminta ne siekiant sukurti paskolinių teisinių santykių, o tam, kad būtų formalus pagrindas J. U. ir jos sutuoktiniui Pareiškėjai turėti mokestinę naudą nemokant GPM nuo nedeklaruotų, kitų gautų pajamų iš nenustatytų ir mokesčių administratoriui nežinomų šaltinių. Formaliai įformindami šią sutartį, Pareiškėja ir jos sutuoktinis siekė pagrindinio tikslo - mokestinės naudos, kadangi paskolų pagrindu gautos pajamos, vadovaujantis GPMĮ nuostatomis, neapmokestinamos.

Inspekcija konstatavo, kad įvykdė MAĮ 67 str. 1 dalyje įtvirtintą pareigą pagrįsti jo mokesčių mokėtojuį apskaičiuotas mokesčio ir su juo susijusias sumas.

Inspekcija, įvertinusi Pareiškėjos skundo motyvus, kad Inspekcijai buvo pateikti dokumentai, patvirtinantys 23406 Lt kilmę, šios piniginės lėšos buvo pavaldėtos mirus J. U. mamai ir išimtos iš mamos banko sąskaitos bei pačios J. U. banko sąskaitos, nurodė, kad Kauno AVMI savo sprendimu patikrinimo akto išvadas ir konstatavo, jog Pareiškėja su sutuoktiniu 2012 m. nepatyrė 28500 Lt išlaidų cigarečių be banderolių išsigijimui, dėl ko nustatė, kad Pareiškėjos ir jos sutuoktinio piniginių lėšų likutis 2012-09-17 diena buvo teigiamas ir sudarė 12680 Lt. Konstatuota, kad 12680 Lt likutis iš dalies pateisina pas Pareiškėją kratos metų rastų 123406 Lt kilmę, todėl nurodyta, jog sutuoktiniai gavo 110726 Lt (123406 - 12680) kitų pajamų iš mokesčio administratoriaus nenustatytų šaltinių.

Pareiškėja nesutinka su Inspekcijos sprendimu.

Pareiškėjos nuomone, skundas buvo nagrinėjamas tik formaliai, šabloniškai pritaikant teismų praktiką. Šis ginčas turi būti skiriamas į dvi dalis, t. y. vertinamos pajamos, gautos kaip paskola - 100000 Lt ir vertinamos piniginės lėšos mirus J. U. mamai, kaip pavaldėtas turtas.

Dėl paskolos sutarties.

Pareiškėja nesutinka su Inspekcijos išvada, kad paskolos gavimo faktą Pareiškėja iš esmės grindžia tik pačia paskolos sutartimi. Jos nuomone, šie argumentai neatitinka nei mokesstinio patikrinimo medžiagos nei ankstesniame skunde išdėstyto argumentų.

Pareiškėja nurodo, kad paskolos gavimo faktas yra grindžiamas šiais argumentais: 1) Rašytinė paskolos sutartis atitinka visus įstatymų keliamus reikalavimus, kurie galiojo jos sudarymo metu; 2) Sutarties šalys, tiek J. U., tiek O. S. FNTT prie LR VRM Kauno valdyboje vykdyto ikiteisminio tyrimo metu nuosekliai nurodė visas sandorio aplinkybes; 3) Ikiteisminio tyrimo metu Inspekcija atliko O. S. operatyvų mokestinį patikrinimą ir nustatė, jog jis turėjo galimybę disponuoti tokio dydžio (100000 Lt) pinigų suma; 4) J. U. pateikė deklaraciją (duomenys neskelbtini) kurioje pateikė informaciją apie pasiskolintas pinigines lėšas, konkrečiai apie 100000 Lt, pasiskolintų iš O. S.; 5)

Lazdijų rajono apylinkės teismas priėmė teismo įsakymą, kuriuo kreditoriui O. S. priteisė 100000 Lt iš skolininkės J. U. ir šioje byloje nebuvo nuginčytas paskolos sutarties teisėtumas; 6) Ikteisminio tyrimo metu atliekant J. U. ir S. J. ūkinės finansinės veiklos tyrimą, nebuvo nustatyta jokių faktinių aplinkybių ar teisinių argumentų, kurie leistų abejoti, jog pinigines lėšos (100000 Lt) buvo įgytos kitais būdais, o ne gautos paskolos sutartimi. Taip pat šie tyrimo rezultatai nebuvo patvirtinti įsiteisėjusia teismo nutartimi, dėl šios priežasties, šiame tyrime užfiksuotomis aplinkybėmis draudžiama remtis kaip iš naujo neįrodinėjamais įrodymais ir mokesčių administratorius (Kauno AVMI) privalėjo atlikti savarankišką tyrimą ir įrodyti bei pagrįsti visas konstatuojamas aplinkybes.

Pareiškėja teigia, kad įrodinėjimo dalykas šiuo atveju yra aplinkybės, ar pinigų sumos mokesčių mokėtojui 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, taip pat netiesioginiais įrodymais, t. y. įrodymais, daugiareikšmiai susijusiais su įrodinėjimo dalyką sudarančiomis aplinkybėmis. Tokio pobūdžio bylose išvada apie tai, kad mokesčių mokėtojas nepagrindė pajamų, neturėtų būti daroma vien netiesioginių įrodymų pagrindu.

Pareiškėja nurodo, kad buvo pažeistas mokesčių teisėje egzistuojantis esminis lygybės principas, kuris įpareigoja mokesčių administratorių vienodai vertinti faktines aplinkybes to paties mokesčio teisinio santykio dalyvių atžvilgiu. Pareiškėja, remdamasis LVAT praktika, teigia, kad mokesčių administratoriaus pozicijos nenuoseklumas gali turėti reikšmės vertinant byloje surinktus įrodymus (2006 m. birželio 2 d. sprendimas administracinėje byloje Nr. A5-1000/2006).

Pareiškėja pabrėžia, kad mokesčio patikrinimo medžiagoje yra surinkta ir pateikta eilė tiek tiesioginių (paskolos sutartis, liudininkų paaiškinimai, pateiktos deklaracijos, teismo sprendimas priteisti skolą), tiek netiesioginių (patikrinimo metu buvo nustatyta, jog O. S. turėjo finansinę galimybę suteikti paskolą) įrodymų, kurie pagrindžia paskolos suteikimo faktą. Mokesčių administratorius nepateikė nei tiesioginių nei netiesioginių įrodymų, kaip jie yra apibrėžti LR ABTĮ, sprendimuose yra daromos niekuo nepagrįstos prielaidos ir nurodoma pateikti papildomus įrodymus, pagrindžiančius piniginių lėšų gavimą.

Pareiškėja pažymi, kad sutartis tai ne tik dviejų ar daugiau asmenų susitarimas sukurti, pakeisti ar nutraukti civilinius teisinius santykius, bet ir šalių buvusių, esamų, būsimų sutartinių santykių konstatavimo faktas. Nors mokesčių teisiniuose santykiuose viršenybė teikiama šių santykių dalyvių veiklos turiniui, o ne jos formaliai išraiškai (MAI10 str.), tačiau negalima nereaguoti ir nevertinti rašytinių įrodymų, kuriuose šalys patvirtino, kad tarp jų yra susiklostę sutartiniai santykiai.

Pareiškėjos nuomone, pagal Kasacinio teismo praktiką, aplinkybė, jog rašytinėje paskolos sutartyje atskirai, padarant atitinkamą įrašą, nėra užfiksuotas paskolos sutarties dalyko perdavimo paskolos gavėjui faktas (tiesiogiai tai patvirtinančio įrašo nėra), nėra kliūtis teismui konstatuoti tokio fakto egzistavimą. Nurodoma, kad pajamas deklaruojantys subjektai yra fiziniai asmenys. Šiems asmenims (išskyrus įstatymų nustatytus atvejus, kai šie asmenys vykdo ūkinę veiklą), įstatymai nenustato jokių reikalavimų tvarkyti buhalterinę apskaitą. Reikalavimas, kad įrodinėjimo našta apie gautų pajamų realumą priklausytų pajamas deklaruojančiam mokesčių mokėtojui, reikštų probatio diabolica, t. y. neįmanomas įrodyti aplinkybes, kadangi neprivalėdamas vesti buhalterinės apskaitos, kaupti dokumentų, fiksuoti piniginių srautų judėjimo, mokesčių mokėtojas turėtų itin ribotas galimybes įrodyti šias aplinkybes. Tačiau pateikti įrodymus apie realų pajamų gavimą turėtų tiek šias aplinkybes siekiantis įrodyti mokesčių mokėtojas, tiek jas siekiantis paneigti mokesčių administratorius. Šiuo konkrečiu atveju Pareiškėja ir jos sutuoktinis pateikė visus galimus įrodymus, kurie vienareikšmiškai patvirtina paskolos suteikimo realumą, o mokesčių administratorius savo sprendimus grindžia tik prielaidomis apie sandorio ekonominį nelogiškumą ir iš šių prielaidų susiformavusiu tikėjimą sandorio nebuvimu.

Pareiškėja pabrėžia, kad Inspekcija tinkamai neįvykdė įstatymų jai suteiktų įpareigojimų ir nesurinko bei nepateikė įrodymų, kaip tai yra apibrėžta MAĮ ir ABTĮ, kurie pagrįstų prielaidas, jog kratos metu rastos piniginės lėšos gautos ne sudaryto paskolos sandorio pagrindu. Akcentuojama, kad Inspekcija sprendime nenurodo, kodėl nėra vertinamas dar vienas mokesčių mokėtojo įrodymas, t. y. teismo priimtas ir įsiteisėjęs sprendimas, kuriuo iš J. U. O. S. priteisė skolą, t. y. 100000 LT, pažymėtina, jog minėtas teismo sprendimas buvo priimtas tos pačios paskolos sutarties pagrindu. Todėl akivaizdu, jog teismas, priimdamas sprendimą dėl skolos priteisimo, jau įvertino piniginių lėšų perdavimo momentą. Priešingu atveju teismas nebūtų priėmęs sprendimo priteisti skolą.

Pareiškėja atkreipia dėmesį į tai, kad Inspekcija ir Kauno AVMI vadovaujasi ir prokuroro nutarimu nutraukti ikiteisminį tyrimą. Teigiama, kad teisingumą Lietuvoje vykdo tik teismai t. y. prokuroro nutarime yra išdėstyta tik jo nuomonė (pozicija) kurios, išanalizavęs visus esančius įrodymus nepatvirtino teismas. Todėl šis nutarimas neturi teismo sprendimo galios, kuriame užfiksuotos aplinkybės iš naujo nebeįrodinėjamos. Pareiškėja, remdamasis ABTĮ 57 straipsnio 4 dalies nuostatomis, LVAT praktika (2009 m. sausio 22 d. nutartis administracinėje byloje Nr. A822-107/2009; 2013 m. vasario 18 d. nutartis administracinėje byloje Nr. A602144/2013; 2014 m. balandžio 24 d. nutartis administracinėje byloje Nr. A-602-542-14) nurodo, kad šiuo konkrečiu atveju akivaizdu, jog vadovaujamosi ne įsiteisėjusiu teismo sprendimu, todėl visos konstatuojamos aplinkybės turi būti įrodinėjamos iš naujo.

Pareiškėja akcentuoja, kad prokuroro nutarimas yra vertinamas kaip patikimas įrodymas, dėl šios priežasties, kaip dar svaresnis įrodymas turi būti vertinamas ir teismo sprendimas priteisti skolą.

Pareiškėja nesutinka su Inspekcijos išvada, kad nebuvo gauta duomenų, patvirtinančių J. U. siekį parduoti paveldėtą nekilnojamąjį turtą O. S. ir nenustatyta, kada O. S. išreiškė ketinimą įsigyti nekilnojamąjį turtą, kada šio ketinimo atsisakė ir kas sąlygojo šio ketinimo atsisakymą. Pareiškėja nurodo, kad mokestinio patikrinimo metu jokie aktyvus tyrimo veiksmai nebuvo atliekami. Pareiškėja ir S. J. teikė paklausimus, ar yra reikalinga pateikti kokius nors paaiškinimus ir/ar papildomus dokumentus, tačiau iš Kauno AVMI specialistės, kuri atliko mokestinį tyrimą, buvo gautas atsakymas, jog jokių papildomų dokumentų teikti nereikia. Taip pat O. S. nebuvo siusti paklausimai su prašymu nurodyti įvykusio sandorio aplinkybes. Todėl akivaizdu, jog tokie argumentai yra nepagrįsti.

Skundžiamame sprendime nurodoma, jog pinigai pas Pareiškėją buvo rasti stambiomis kupiūromis ir įvairia valiuta, kurios bankomatai Lietuvoje neišduoda, tačiau Pareiškėja akcentuoja tai, kad paskolos suteikimo metu J. U. dirbo banke ir galėjo bet kuriuo metu pasikeisti turimas pinigines lėšas į bet kokią valiutą ir kupiūras tam, kad jas būtų lengviau saugoti. Ši aplinkybė liko neįvertinta. Be to, teisės aktai nenustato pareigos kaip paskolą ar rankpinigius gautus pinigus laikyti tomis pačiomis kupiūromis ar valiuta, kaip ir buvo gauta iš kreditoriaus. Be to, nei Pareiškėja, nei S. J. nenurodė, jog jie šiuos pinigus išsiėmė iš banko sąskaitos ar gavo nuomojant pardavus nekilnojamąjį turtą, priešingai, jie visą laiką, nuosekliai teigė, kad pinigai buvo gauti sudarius paskolos sutartį su O. S..

Pareiškėja neneigia, jog nepateikė (duomenys neskelbtini) pranešimo, tačiau ji nebuvo pateikta dėl žmogiškos klaidos (nežinojimo), o ne dėl to, jog buvo turima kažkokių neteisėtų tikslų.

Pareiškėja pabrėžia, kad mokesčių teisingumo principas yra neatsiejamas nuo MAĮ 8 straipsnio 3 dalyje įtvirtintos mokesčių administratoriaus pareigos administruojant mokesčius vadovautis protingumo ir teisingumo kriterijais. Pareiškėja skunde išdėsto MAĮ 69 straipsnio teisinį reglamentavimą, LVAT praktiką, susijusią su sąžiningumo vertinimo, protingumo ir teisingumo taikymo, vertinimo ir kt. klausimais.

Pareiškėjos nuomone, atsižvelgiant į teisinį reglamentavimą ir šioje byloje esančius įrodymus, akivaizdu, jog vien deklaracijos nepateikimas nėra teisinis pagrindas paneigti pačią paskolos sutartį ir nevertinti pagal ją pareiškėjų gautų piniginių lėšų. Kalbant apie (duomenys neskelbtini) formas

nepateikimą yra būtina vadovautis MAĮ 69 str. 2 d., kadangi iš kitų byloje esančių įrodymų, kurių neginčijo nei mokesčių administratorių atstovaujančios institucijos, nei teismas, akivaizdu, jog paskolos sutartis buvo sudaryta, piniginės lėšos buvo perduotos J. U.. Akcentuojama, kad J. U. nenuslėpė sudaryto sandorio nuo mokesčių administratoriaus ir apie sudarytą sandorį pateikė kitos formos pranešimą, kuris savo turiniu yra analogiškas (duomenys neskelbtini) pranešimui. Pabrėžtina ir tai, kad 2012 m. rudenį įvyko krata kurios metu buvo paimitos piniginės lėšos bei buvo pradėtas ikiteisminis tyrimas todėl, net ir pateiktas (duomenys neskelbtini) pranešimas būtų pateiktas jau ikiteisminio tyrimo metu. Nurodoma, kad iki 2013 m. pabaigos J. U. manė, jog pavyks perduoti nekilnojamąjį turtą ir gautas pinigines lėšas būtų deklaravusi kaip pajamas gautas už nekilnojamojo turto pardavimą.

Pareiškėja nurodo, kad Inspekcija dėl šių argumentų Inspekcija sprendime nepasisakė, t. y. skundžiamame sprendime nurodoma, jog Kauno AVMI priimant sprendimą priėmė sprendimą sumažinti apmokestinamąją sumą iki 110726 LT, tačiau dėl sumos, viršijančios 100000 Lt mokesčių inspekcija nepateikia argumentų, bei nepasisako, kodėl nevertinami mokesčių mokėtojo pateikti įrodymai.

Dėl paveldėtu piniginiu lėšų.

Pareiškėja nurodo, kad Inspekcija sprendime visiškai neanalizuoja Pareiškėjos paveldėtų piniginių lėšų. Pareiškėja nurodo, kad kartu su rašytinėmis pastabomis, Kauno AVMI buvo pateikti dokumentai, patvirtinantys likusių, t. y. 23406 LT kilmę. Kaip ir buvo minėta rašytinėse pastabose, šios piniginės lėšos buvo paveldėtos mirus J. U. mamai ir išimtos iš jų (J. U. ir jos mamos) banko sąskaitos. Akcentuotina, jog virš paminėtos aplinkybės, buvo nurodytos ir vykstančio ikiteisminio tyrimo metu.

Pareiškėjos nuomone, nei prokuroras ikiteisminio tyrimo metu, nei Kauno AVMI mokestinio patikrinimo metu, nei Inspekcija, nagrinėdama skundą, objektyviais duomenimis nepagrindė fakto, jog O. S. neperdavė piniginių lėšų J. U. pagal pasirašytą paskolos sutartį, o ir byloje esantys rašytiniai ir kiti pirminiai įrodymai, patvirtinantys paskolos suteikimo realumą, nėra paneigti ar nugincyti.

Pareiškėja išdėsto MAĮ 67 straipsnio 1 dalies nuostatas, LVAT praktiką, nurodančią, kad mokesčių administratorius, apskaičiuodamas mokesčius, privalo remtis objektyvia informacija, nustatoma renkant ir nešališkai vertinant visus įrodymus, pagrįsti mokesčių mokėtojui apskaičiuotas mokesčio ir su juo susijusias sumas ir teigia, kad Inspekcijos sprendimas parengtas nenustačius jokių objektyvių duomenų, kurie paneigtų mokesčių mokėtojo pateiktus argumentus ir įrodymus.

Dėl MAĮ 70 str. taikymo.

Pareiškėja išdėsto MAĮ 70 straipsnio nuostatas ir nurodo, kad mokesčių mokėtojo netinkamo elgesio buvimo konstatavimas savaime dar nereiškia, jog kartu yra konstatuojama, kad yra tokia teisinė situacija, kai mokestinės prievolės dydžio negalima nustatyti įprastine tvarka (tiesiogiai). Nuostata, kad mokesčių mokėtojui priklausanti mokėti mokesčio sumą mokesčių administratorius apskaičiuoja pagal jo atliekamą įvertinimą, kai negali nustatyti mokestinės prievolės dydžio įprastine tvarka, reiškia, kad net esant kuriam nors nurodytam mokesčio mokėtojo elgesio atvejui, visada būtina įvertinti ir spręsti, ar dėl to mokestinės prievolės dydžio negalima nustatyti įprastine, tai yra atitinkamo mokesčio įstatyme nustatyta, tvarka (tiesiogiai). Pastaroji sąlyga turi būti konstatuota atsižvelgiant į faktus, aplinkybes bei kitą turimą informaciją, t. y. jų pagrindu, o pareiga pagrįsti būtinybę mokestinės prievolės dydį apskaičiuoti pagal mokesčių administratoriaus įvertinimą tenka mokesčių administratoriui (2008 m. liepos 18 d. nutartis administracinėje byloje Nr. A502-1305/2008).

Pareiškėja teigia, kad atsižvelgiant į šiame skunde išdėstytus argumentus bei mokestinio patikrinimo surinktus duomenis akivaizdu, jog Pareiškėja gavo pinigus ne iš nenustatytų šaltinių, o juos paveldėjo mirus mamai ir kaip paskolą gavo iš O. S., todėl šiuo konkrečiu atveju nebuvo teisėto pagrindo taikyti MAĮ 70 str.

Pareiškėja prašo panaikinti Inspekcijos 2018-07-05 Sprendimą Nr. 68-80.

Mokestinių ginčų komisija prie Lietuvos Respublikos Vyriausybės (toliau – Komisija), įvertinusi mokestinio ginčo bylos medžiagą, šalių pozicijas ginčo klausimu, konstatuoja, jog Pareiškėjos skundas ne tenkintinas, ginčijamas Inspekcijos sprendimas tvirtintinas.

Ginčas vyksta dėl nurodymų Pareiškėjai sumokėti 2794,25 Eur GPM, 1473,45 Eur GPM delspinigių ir 838 Eur GPM baudą. Mokestinis ginčas byloje kilo Inspekcijai nepripažinus, jog Pareiškėja ir jos sutuoktinis S. J. gavo 100000 Lt piniginių lėšų pagal su O. S. sudarytą 2012-08-20 paskolos sutartį ir dėl to, pritaikius turinio viršenybės prieš formą principą, vertinant, jog pas Pareiškėją ir jos sutuoktinį kratos metu rastos ir gavimo šaltiniais nepagrįstos 110726 Lt (Pareiškėjai priskirtina 1/2 dalis šios sumos – 55363 Lt) lėšos yra kitos apmokestinamosios, su darbo santykiais nesusijusios, ne individualios veiklos pajamos.

Įvertinus skundžiamą Inspekcijos sprendimą bei Kauno AVMI patikrinimo aktą ir sprendimą dėl patikrinimo akto tvirtinimo, matyti, kad šiuose dokumentuose išsamiai aptartos mokesčių administratoriaus nustatytos faktinės aplinkybės, susijusios su Pareiškėjos (jos šeimos) gautomis pajamomis bei patirtomis išlaidomis, taip pat MAĮ 69 straipsnio ir 70 straipsnio ir Taisyklių nuostatos, reglamentuojančios mokesčių apskaičiavimo pagal mokesčių administratoriaus įvertinimą taikymą. Todėl Komisija, vengdama pasikartojimų ir sutikdama su mokesčių administratoriaus pateiktu MAĮ 69 ir 70 straipsnių bei Taisyklių nuostatų vertinimu, plačiau šių nuostatų ir faktinių ginčo bylos aplinkybių, kurios yra išdėstytos ir šio Komisijos sprendimo nustatomojoje dalyje, iš naujo neaptarinėja, o sprendime pasisako dėl Pareiškėjos skunde Komisijai ir jos atstovės skundo nagrinėjimo Komisijos posėdyje metu nurodytų esminių nesutikimo su skundžiamu Inspekcijos sprendimu motyvų.

Kaip matyti iš bylos medžiagos, ikiteisminis tyrimas FNTT prie LR VRM Kauno apygardos valdybos nusikalstamų veikų skyriuje Pareiškėjos ir S. J. atžvilgiu buvo pradėtas dėl neteisėto praturtėjimo, pagal požymius nusikalstamos veikos, numatytos LR (duomenys neskelbtini) 1 str. 1 dalyje. FNTT prie LR VRM Kauno apygardos valdybos Nusikalstamų veikų tyrimo skyriaus duomenimis, 2012-09-17 Valstybės sienos apsaugos tarnybos (toliau - VSAT) prie LR VRM Lazdijų rinktinės Ikiteisminio tyrimo skyriaus pareigūnai atlikdami kratą Pareiškėjos gyvenamosiose ir pagalbinėse patalpose, adresu Pušyno g. 2, Veisiejai, Lazdijų r., atliko kratą ir surado grynųjų pinigų įvairia valiuta bendrai 35740,96 Eur (123406,40 Lt) sumai, kurių kilmės Pareiškėja pagrįsti negalėjo. Atliekamu ikiteisminiu tyrimu buvo siekiama nustatyti ar 2012-09-17 kratos metu iš Pareiškėjos išimti pinigai, iš viso 123406,40 Lt nėra neteisėto praturtėjimo dalykas.

Patikrinimo metu nustatyta, kad Pareiškėja už 2012 m. yra pateikusi Metinę pajamų deklaraciją (forma (duomenys neskelbtini) kurioje deklaravo gautas darbo užmokesčio, kito turto nuomos pajamas, ligos pašalpą. Pareiškėja 2016-06-27 pateikė Pranešimą apie gautų pajamų ir įsigyto turto (įskaitant pasiskolintas pinigines lėšas) įsigijimo šaltinius (forma (duomenys neskelbtini) kuriame deklaravo pagal 2012-08-20 paskolos sutartį pasiskolintas pinigines lėšas iš O. S..

S. J. už 2012 m. metinės pajamų deklaracijos nėra teikęs. Inspekcija duomenų apie nurodytu laikotarpiu jo gautas pajamas neturi.

Įvertinus tai, Kauno AVMI patikrinimo metu pajamų ir išlaidų analizę už 2012 m. atliko iki kratos atlikimo (2012-09-17) ir po jos, siekdama įvertinti, iš kokių pajamų šaltinių buvo gautos kratos metu rastos piniginės lėšos, ar šios lėšos priskirtinos prie apmokestinamųjų ar neapmokestinamųjų pajamų.

Mokesčių administratorius, atsižvelgęs į sutuoktinių turėtą piniginių lėšų likutį 2012-01-01 dienai banke 4587 Lt ir ne banke 26500 Lt, laikotarpiu nuo 2012-01-01 iki 2012-09-17 gautas pajamas 12335 Lt, patirtas išlaidas 27715 Lt, turėtą piniginių lėšų likutį banke 2012-09-17 dienai 3027 Lt, apskaičiavo, kad sutuoktiniai 2012-09-17 dienai ne banke galėjo turėti 12680 Lt piniginių lėšų ir konstatavo, jog 2012-09-17 kratos metu rastos piniginės lėšos 110726 Lt (123406 - 12680)

yra sutuoktinių turėtos bei gautos pinigines lėšas iš mokesčių administratoriui nežinomų ir nenustatytų šaltinių. Konstatuota, kad kiekvieno iš sutuoktinių GPM bazė, nuo kurios apskaičiuota GPM, delspinigių ir baudų sumos, sudarė 55363 Lt.

Pareiškėja dėl 2012-09-17 kratos metu pas ją rastų grynųjų pinigų bendrai 123406 Lt sumai, apklausos protokoluose nurodė, jog rastos pinigines lėšas susidarė iš gautos 100000 Lt paskolos iš O. S. bei santaupų. Patikrinimo metu įvertinus dokumentus, nenustatyta, iš kokių konkrečiai pajamų šaltinių minėtos pinigines lėšas galėjo būti sukauptos, t. y. patikrinimo metu pinigines lėšas nevertintos kaip lėšos, gautos pagal 2012-08-20 paskolos sutartį, įformintą kaip avansą už Pareiškėjai priklausančio nekilnojamojo turto (duomenys neskelbtini) pardavimą, taip pat remiantis surinkta informacija ir atliktais skaičiavimais, nenustatyta, kad sutuoktiniai galėjo turėti pakankamai santaupų.

Dėl paskolos sutarties.

Inspekcija konstatavo, kad J. U. 100000 Lt gavimą iš esmės grindžia tik pačia paskolos sutartimi, kurioje nurodoma, kad visa paskolos suma sumokama grynais pinigais.

Pareiškėja skunde nurodo, kad paskolos gavimo faktas yra grindžiamas šiais argumentais: 1) Rašytinė paskolos sutartis, kuri atitinka visus įstatymų keliamus reikalavimus, kurie galiojo jos sudarymo metu; 2) Sutarties šalys, tiek Pareiškėja, tiek O. S. FNTT prie LR VRM Kauno valdyboje vykdyto ikiteisminio tyrimo metu nuosekliai nurodė visas sandorio aplinkybes; 3) Ikiteisminio tyrimo metu Inspekcija atliko O. S. operatyvų mokesstinį patikrinimą ir nustatė, jog jis turėjo galimybę disponuoti tokio dydžio (100000 Lt) pinigų suma; 4) Pareiškėja pateikė deklaraciją (duomenys neskelbtini) kurioje nurodė apie pasiskolintas pinigines lėšas, konkrečiai apie 100000 Lt, pasiskolintus iš O. S.; 5) Lazdijų raj. Apylinkės teismas priėmė teismo įsakymą, kuriuo kreditoriui O. S. priteisė 100000 Lt iš skolininkės J. U. ir šioje byloje nebuvo nuginčytas paskolos sutarties teisėtumas; 6) Ikiteisminio tyrimo metu atliekant J. U. ir S. J. ūkinės finansinės veiklos tyrimą, nebuvo nustatyta jokių faktinių aplinkybių ar teisinių argumentų, kurie leistų abejoti, jog pinigines lėšas (100000 Lt) buvo įgytos kitais būdais, o ne gautos paskolos sutartimi. Taip pat šie tyrimo rezultatai nebuvo patvirtinti įsiteisėjusia teismo nutartimi, dėl šios priežasties, šiame tyrime užfiksuotomis aplinkybėmis draudžiama remtis kaip iš naujo neįrodinėjamais įrodymais ir Kauno AVMI privalėjo atlikti savarankišką tyrimą ir įrodyti bei pagrįsti visas konstatuojamas aplinkybes.

Iš bylos medžiagos matyti, jog Kauno AVMI Pareiškėjos mokesstinio patikrinimo metu, remdamasi ikiteisminio tyrimo bylos Nr. 20-9-00554-13 informacija, Pareiškėjos ir S. J. apklausos protokolų duomenimis, O. S. apklausos duomenimis, nustatytomis sutarties sudarymo aplinkybėmis, 2012-09-17 VSAT prie LR VRM Lazdijų rinktinės Ikiteisminio tyrimo skyriaus pareigūnų atliktos kratos duomenimis, vertino Pareiškėjai skolinusio asmens finansines galimybes suteikti paskolas, aiškinosi grynųjų pinigų perdavimo aplinkybes ir, įvertinusi nustatytų faktinių aplinkybių visumą, konstatavo, kad objektyvių duomenų, kurie patvirtintų realų piniginių lėšų perdavimą Pareiškėjai byloje nėra pateikta.

Komisija nurodo, jog dėl įrodymų vertinimo, kai, remiantis įvairiais civiliniais sandoriais, įrodinėjamas (grindžiamas) mokesčių mokėtojo gautų pajamų realumas, LVAT 2007-03-15 nutartyje adm. byloje Nr. A17-301/2007, publikuotoje „Administracinė jurisprudencija“, 2007, Nr. 11, yra išaiškines, jog įrodinėjimo dalykas šiuo atveju yra aplinkybės, ar pinigų sumos mokesčių mokėtojui 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.). Tokio pobūdžio byloje išvada apie tai, kad mokesčių mokėtojas nepagrindė

pajamų, neturėtų būti daroma vien netiesioginių įrodymų pagrindu (pavyzdžiui, įrodymai apie tai, kad paskolos davėjas neturėjo teisėtų pajamų). Tokios praktikos LVAT laikėsi ir priimdamas vėlesnes nutartis: 2011-02-04 adm. byloje Nr. A438-201/2011, 2011-04-01 adm. byloje Nr. A438-953/2011, 2011-09-15 adm. byloje Nr. A442-2502/2011, 2015-02-10 adm. byloje Nr. (e)A-110-438/2015, 2015-03-02 adm. byloje Nr. A690-556/2015 ir kt.

Taigi, kaip pripažįstama LVAT praktikoje, išvados apie mokesčių mokėtojo tam tikrų civilinių sandorių pagrindu gautų pajamų realumą darytinos sistemiškai 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, paties 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.

Komisijos vertinimu, mokesčių mokėtojo įpareigojimas pagrįsti atitinkamų pajamų šaltinius reiškia, kad jo nurodomi pajamų šaltiniai turi būti realūs, 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. A556-3513/2011). Todėl mokesčių mokėtojas negali remtis vien tik tvirtinimu, kad pateikė atitinkamus sandorius patvirtinančias sutartis, paskolų davėjai patvirtino paskolos suteikimo faktą ar galimai jomis disponavo, jas naudojo patirdamas atitinkamas išlaidas. „< ...> pareiga nurodyti pajamų šaltinius pirmiausia tenka mokesčių mokėtojui, kuris ir privalo užtikrinti, jog esant kompetentingų valstybės institucijų reikalavimui, galės pateikti šiuos šaltinius pagrindžiančius dokumentus. Pasirinkdamas pajamas gauti grynaisiais pinigais (dėl ko šių pajamų gavimo faktas nėra fiksuojamas kredito įstaigose esančių sąskaitų įrašuose) ir šių pajamų nedeklaruodamas, pateikiant atitinkamo mokesčio laikotarpio pajamų deklaracijas (pavyzdžiui, kai tokios deklaracijos teikimas nėra privalomas), mokesčių mokėtojas prisiima ir visą riziką dėl jam tenkančios įrodinėjimo naštos“ (LVAT 2013-04-15 sprendimas 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; 2016-06-23 nutartis adm. byloje Nr. A-777-438/2016; 2017-11-02 nutartis adm. byloje Nr. A-4957-438/2017).

Nagrinėjamu atveju mokesčių administratoriaus nustatytos aplinkybės (*nėra objektyvių duomenų, patvirtinančių realų Pareiškėjos siekį parduoti paveldėtą turtą O. S. ir realų piniginių lėšų perdavimą Pareiškėjai, 2012-08-20 paskolos sutartis, (kuri apibūdinama kaip O. S. sumokėto 100000 Lt avanso už nekilnojamojo turto (duomenys neskelbtini) pardavimą, sumokėjimo užtikrinimo garantas), yra beprocentinė, nenaudinga paskolos davėjui, notariškai nepatvirtinta, nenumatytos grąžinimo garantijos, t. y. sutarties turinys nepagrįstas jokia ekonomine logika; sutartyje nurodyta 100000 Lt suma numatyta ne kaip avansinė suma, o visa suma už turtą, kurio dokumentai nesutvarkyti ir nekilnojamas turtas neįregistruotas pardavėjo vardu; 2017-09-08 nutarime nutraukti ikiteisminį tyrimą konstatuota išvada, kad 2012-09-17 kratos metu paimti pinigai nėra sietini su O. S. galimai suteikta 100000 Lt paskola; Pareiškėja iki 2013-05-01 nepateikė pranešimo mokesčių administratoriui apie grynaisiais pinigais gautą paskolą; Pareiškėjos ir S. J. atliktos 2012-01-01 – 2012-09-17 pajamų ir išlaidų analizės pagrindu padaryta išvada, kad sutuoktiniams nepakako deklaruotų ir pagrįstų pajamų šaltinių kratos metu rastoms piniginiams lėšoms pagrįsti ir kt.) yra pakankamas pagrindas išvadai, kad paskolos sutartis buvo sudaryta formaliai, nesiekiant sukurti paskolinių teisinių santykių, o siekiant pagrįsti pas Pareiškėją*

kratos metu rastų pinigų, gautų iš nenustatytų ir neapmokestintų šaltinių, kilmę ir išvengiant GPM mokėjimo.

Pareiškėja savo skunde akcentavo, kad Inspekcija skundžiamame sprendime nepasisako apie tai, kodėl nėra vertinamas dar vienas Pareiškėjos įrodymas – teismo priimtas ir įsiteisėjęs sprendimas, kuriuo iš J. U. O. S. priteista skola. Pareiškėja pažymi, kad minėtas teismo sprendimas buvo priimtas tos pačios paskolos sutarties pagrindu. Todėl, Pareiškėjos nuomone, teismas, priimdamas sprendimą dėl skolos priteisimo, jau įvertino piniginių lėšų perdavimo momentą.

Iš skundai nagrinėti pateiktos medžiagos matyti, kad 2016-05-10 pateiktame liudytojo apklausos protokole O. S. teigė, jog dėl paskolos priteisimo kreipėsi į Lazdijų rajono apylinkės teismą, ir dėl jos priteisimo 2014-01-31 priimtas teismo sprendimas šią paskolą išieškoti. Tačiau, kaip nurodė O. S., kadangi jis J. U. gerai pažįsta, į antstolius dėl skolos išieškojimo nesikreipė, jokių kitokių veiksmų nesiėmė bei laukia, kol J. U. skolą grąžins geranoriškai.

Taip pat pažymėtina, kad 2014-05-13 O. S. kreipėsi į Kauno apygardos prokuratūros 2-ąjį baudžiamojo persekiojimo skyrių su prašymu grąžinti jam nuosavybės teise priklausančius 100000 Lt, paimtus kratos, atliktos 2012-09-17 G. ir K. O. gyvenamojoje vietoje, esančioje Pušyno g. 2, Veisiejuose, metu. Kauno apygardos prokuratūra 2014-06-25 nutarimu atmetė O. S. prašymą, nurodydama, jog atliekamo ikiteisminio tyrimo metu pinigai paimti iš J. U. byloje laikomi nusikaltimo dalyku bei galimai yra konfiskuotinas turtas, be to, tyrimo metu nustatyta kita išimtu pinigų kilmė nei nurodo O. S., todėl prašymas dėl pinigų grąžinimo buvo atmestas.

Pareiškėja skunde ir Pareiškėjos atstovė posėdžio Komisijoje metu akcentavo, jog vien deklaracijos nepateikimas nėra teisinis pagrindas paneigti pačią paskolos sutartį ir nevertinti pagal ją Pareiškėjos ir S. J. gautų piniginių lėšų. Kalbant apie (duomenys neskelbtini) formos nepateikimą, būtina vadovautis MAĮ 69 str. 2 d., kadangi iš kitų byloje esančių įrodymų, kurių neginčijo nei mokesčių administratorių atstovaujančios institucijos, nei teismas, akivaizdu, jog paskolos sutartis buvo sudaryta, piniginės lėšos buvo perduotos Pareiškėjai. Pareiškėja akcentuoja, kad ji apie sudarytą sandorį pateikė kitos formos pranešimą, kuris savo turiniu yra analogiškas (duomenys neskelbtini) pranešimui.

Komisija šiuo klausimu pažymi, kad MAĮ 42-1 str. 1 dalyje (redakcija, galiojanti nuo 2013-01-01) nustatyta, kad nuolatiniai Lietuvos gyventojai pateikia Valstybinei mokesčių inspekcijai informaciją apie jų sudarytus sandorius, kurie atitinka visas šias sąlygas: 1) gyventojas pagal sudarytus sandorius gauna lėšų (įskaitant pasiskolintas) iš fizinių arba užsienio juridinių asmenų; 2) asmens gyventojui per vienus kalendorinius metus grynaisiais pinigais sumokėta suma pagal vieną sandorį arba pagal keletą su tuo pačiu asmeniu sudarytų sandorių viršija penkiasdešimt tūkstančių litų; 3) sandoriai nėra notarinės formos; 4) gyventojas pagal sandorius negauna pajamų, kurios mokesčių administratoriui yra deklaruotos kitų mokesčių įstatymų nustatyta tvarka. To paties straipsnio 2 dalyje nustatyta, kad šio straipsnio 1 dalyje nurodyta informacija pateikiama vieną kartą per kalendorinius metus centrinio mokesčių administratoriaus nustatyta tvarka ir terminais.

Valstybinės mokesčių inspekcijos viršininkas 2012-10-11 įsakymu Nr. VA-92 „Dėl nuolatinio Lietuvos gyventojų pranešimo apie sudarytus sandorius (duomenys neskelbtini) formos, papildomo lapo (duomenys neskelbtini) formos bei jos pildymo ir pateikimo taisyklių patvirtinimo“ patvirtino nuolatinio Lietuvos gyventojų pranešimo apie sudarytus sandorius (duomenys neskelbtini) formos, papildomo lapo (duomenys neskelbtini) formos pildymo ir pateikimo taisyklės (toliau - (duomenys neskelbtini) formos pildymo taisyklės) ir nustatė, kad (duomenys neskelbtini) forma, papildomo lapo (duomenys neskelbtini) forma naudojama, teikiant informaciją apie 2012 m. ir vėlesniais metais sudarytus sandorius. Vadovaujantis (duomenys neskelbtini) formos pildymo taisyklių 31 punktu, pranešimas mokesčių administratoriui pateikiamas iki kalendorinių metų, einančių po ataskaitinio laikotarpio, gegužės 1 d.

Iš Pareiškėjos pateiktos paskolos sutarties, matyti, kad 2012 m. ji iš O. S. paskolos sutartimi įformino 100000 Lt paskolos gavimą grynaisiais pinigais. Todėl jai atsirado pareiga iki 2013-05-

01 pateikti pranešimą mokesčių administratoriui apie grynaisiais pinigais gautas paskolas viršijančias 50000 Lt, tačiau šios pareigos neįvykdė.

MAĮ 42-1 str. 3 dalyje nustatyta, kad jeigu gyventojas nustatyta tvarka ir terminais šio straipsnio 1 dalyje nurodytos informacijos nepateikė, tokiais sandoriais negali būti pagrindžiami jo turto įsigijimo ir pajamų gavimo šaltiniai.

Nors Pareiškėja savo skunde akcentuoja MAĮ 8 straipsnio 3 dalyje įtvirtintą mokesčių administratoriaus pareigą vadovautis protingumo ir teisingumo kriterijais, MAĮ 10 straipsnyje įtvirtintu turinio viršenybės prieš formą principu ir pripažinti, kad paskolos gavimo faktas buvo deklaruotas, nes pateikta deklaracija savo turiniu yra analogiška (duomenys neskelbtini) pranešimui, Komisija atkreipia dėmesį į tai, kad šiuo atveju esmine aplinkybe laikytinas ir pats pranešimo pateikimo momentas, t. y. pranešimas pateiktas 2016-06-27, t. y. jau vykstant ikiteisminiam tyrimui, todėl vadovautis MAĮ 10 str. nuostatomis ir pripažinti, kad (duomenys neskelbtini) formos pranešimo nepateikimas yra tik formalumas, nėra pagrindo.

Apibendrinama išdėstyta aplinkybės, Komisija konstatuoja, kad vertinant Pareiškėjos ir S. J. 2012 m. gautas pajamas, Pareiškėjos ir O. S. 2012-08-20 paskolos sutartimi įforminta 100000 Lt suma negali būti pripažinta realiai gautomis pajamomis.

Dėl piniginių lėšų likučio 2012-01-01 ir paveldėtų lėšų.

Posėdžio Komisijoje metu Pareiškėjos atstovė nurodė, kad Inspekcija, norėdama nustatyti piniginių lėšų likutį kiekvienų metų pabaigoje, pradeda skaičiuoti pajamas ir išlaidas nuo 1994 m. Pagal Vienkartinio gyventojų turto deklaravimo įstatymo nuostatas, duomenys, pateikti šioje deklaracijoje apie 2003 m. gruodžio 31 d. turėtą turtą, įgyja teisinį stabilumą. Ir ši nuostata turėtų būti taikoma ir tais atvejais, kai deklaracija nėra pateikta. Mokesčių mokėtojams už tokį seną laikotarpį sunku surinkti informaciją ir mokesčių administratorius informacijos apie šio laikotarpio pajamas, pvz. pajamas iš automobilių pardavimo taip pat nevertino. Inspekcija nustatė, kad 2003-01-01 Pareiškėja ir jos sutuoktinis neturėjo lėšų ne banke, o tai, Pareiškėjos atstovės nuomone, neatitinka tikrovės, kadangi turint santaupas iki 50000 Lt, gyventojai teikti tokios deklaracijos neprivalėjo. Pareiškėjos atstovės tvirtinimu, Pareiškėja ir S. J. 2003-12-31 turėjo po 49999 Lt, todėl, nesant pareigos pateikti deklaracijas ir dėl to jų nepateikus, vis tiek turėtų būti taikoma LVAT praktika dėl teisinio stabilumo.

Kaip matyti iš patikrinimo akto, patikrinimo metu buvo išanalizuoti mokėtojų banko sąskaitų išrašų duomenys, duomenys apie įsigytą-parduotą nekilnojamąjį ir kilnojamąjį turtą, pateiktų deklaracijų duomenys, liudytojo apklausos protokolų medžiaga, atlikta atskirai kiekvienų 2003-2012 m. mokėtojų gautų pajamų ir patirtų išlaidų analizė bei iš turimos informacijos ir duomenų įvertintos mokėtojų finansinės galimybės sukaupti pinigines lėšas ne banke 2003-01-01. Inspekcija konstatavo, kad nei Pareiškėja, nei G. M. F. gyventojas (šeimos) 2003-12-31 turėjo turto deklaracijos (forma (duomenys neskelbtini)) nėra teikę (Patikrinimo akto 9 psl.). Patikrinimo akte taip pat nurodyta, kad analizuojant mokėtojų finansines galimybes iki 2003-01-01, turimos informacinės bazės duomenimis, nustatyta, kad S. J. iki 2003-07-03 darbo sutarčių sudaręs nebuvo, J. U. draudžiamosios pajamos 1993-2002 m. (iki 2003-01-01) laikotarpiu iš viso sudarė 53548 Lt, vidutinės vartojimo išlaidos (išlaidas vertinant LR statistikos departamento skelbiamais duomenimis) sudaro apie 134605 Lt (Patikrinimo akto 10 psl.). Mokesčių administratorius nustatė, kad 1994-2002 m. laikotarpiu S. J. vardu buvo įregistruota ir išregistruota virš 45 transporto priemonių, tačiau S. J. individualios veiklos įregistravęs nebuvo, gautų pajamų nedeklaravo. Patikrinimo metu (skaičiuojant piniginių lėšų likutį 2003-01-01) nebuvo vertintos ne tik gautos transporto priemonių pardavimo pajamos, bet ir šių priemonių įsigijimo išlaidos. Taigi mokesčių administratoriaus išvada, kad nustatytas piniginių lėšų likutis ne banke 2003-01-01 sudaro 0 Lt (patikrinimo akto 10 psl.) yra pagrįsta turimos informacijos analizės duomenimis, kuri rodo, kad iki 2003-01-01 Pareiškėja ir S. J. neturėjo finansinių galimybių sukaupti piniginių lėšų ne banke, nes mokėtojų gautų pajamų neužteko net vartojimo išlaidoms padengti, o S. J. neteikė deklaracijų ir gautų pajamų už transporto priemones nedeklaravo.

Komisija šiuo klausimu pažymi, kad Lietuvos Respublikos vienkartinio gyventojų turto deklaravimo įstatymo 3 str. nustato, kokį 2003-12-31 dienai turimą turtą nuolatinis Lietuvos gyventojas privalo deklaruoti. Šio straipsnio 1 p. nurodyta, kad turi būti deklaruojamos piniginės lėšos, turimos bankuose ir kitose kredito įstaigose ir ne bankuose ir kitose kredito įstaigose, jeigu jų bendra suma viršija 50000 Lt.

Pagal šio įstatymo 4 str. 1 d. ir 2 d. nuolatinis Lietuvos gyventojas mokesčių administratoriui turto deklaraciją privalėjo pateikti iki 2005-05-01, o jeigu nuolatinis Lietuvos gyventojas šio įstatymo nustatyta tvarka turto nedeklaravo, šiuo turtu negali būti pagrindžiami kito turto įsigijimo šaltiniai.

Komisija pažymi, kad mokesčių mokėtojas, nesutinkantis su mokesčių administratoriaus apskaičiuotomis konkrečiomis mokesčio ir su juo susijusiomis sumomis, privalo pagrįsti, kodėl jos yra neteisingos (MAĮ 67 str. 2 d.). Pareiškėja skunde nepateikė jokių įrodymų apie jos ir S. J. po 49999 Lt turimas pinigines lėšas ne banke. Tai, kad Pareiškėja ir S. J. neprivalėjo pateikti vienkartinės deklaracijos, neįrodo disponavimo šiomis lėšomis fakto.

Tokios pozicijos laikosi ir teismai. Pavyzdžiui, LVAT 2018-03-28 nutartyje adm. byloje Nr. A-593-556-2018 pritarė Vilniaus apygardos administracinio teismo (VAT 2016-11-02 sprendimas adm. byloje Nr. I-6645-171/2016) pozicijai, jog vien faktas, kad asmuo neprivalėjo deklaruoti turto, neatleidžia jo nuo pareigos pateikti mokesčių administratoriui pareikalavus turto šaltinį. 2003 m. gruodžio 31 d. deklaracijos nepateikimas nesukuria prezumpcijos mokestine prasme, kad asmuo turėjo būtent 50000 Lt. Ši suma turi būti pagrįsta ir įrodyta.

Atsižvelgiant į išdėstytus argumentus, pripažinti, kad 2003-12-31 Pareiškėja ir S. J. turėjo po 49999 Lt ne banke, nėra teisinio pagrindo.

Posėdžio Komisijoje metu Pareiškėjos atstovė nurodė, kad mokesčių administratorius GPM įstatymo 17 str. 1 dalyje nustatytą 8000 Lt kito turto pardavimo neapmokestinamųjų pajamų sumą prie Pareiškėjos ir jos sutuoktinio pajamų (pagrindinai iš žemės ūkio produkcijos pardavimo) priskyrė tik 2012 m., ankstesniais metais ši neapmokestinamųjų pajamų suma nebuvo taikyta. Pareiškėjos atstovė pažymėjo, kad visų laikotarpių Pareiškėjos pajamos turi būti skaičiuojamos vienodai, kiekvienais metais Pareiškėjos pajamoms turi būti priskiriama 8000 Lt suma, tačiau rašytinių įrodymų dėl neapmokestinamųjų pajamų gavimo pateikti negali.

Komisija, išanalizavusi patikrinimo medžiagą šiuo klausimu, pažymi, kad 8000 Lt suma nebuvo priskirta prie Pareiškėjos 2012 m. pajamų (patikrinimo akto 4 lentelė). Patikrinimo akte 8000 Lt suma yra nurodyta ne kaip Pareiškėjos piniginės lėšos, o GPMĮ 17 str. nustatytos neapmokestinamųjų pajamų rūšies sąlyga (riba), kurios neviršijus, gautos pajamos gali būti priskirtos neapmokestinamosioms pajamoms (Patikrinimo akto 27 psl.). Pareiškėjos atstovės teiginys šiuo klausimu laikytinas nepagrįstu.

Posėdžio Komisijoje metu Pareiškėjos atstovė išreiškė pastebėjimą, kad 2011 m. J. U. grynais pinigais išmokėti 44000 Lt neatsispindi patikrinimo akto 3 priede, skaičiuojant jos ir S. J. 2011 m. gautas pajamas, dėl to neteisingai apskaičiuotas likutis 2012-01-01.

Kaip matyti iš patikrinimo akto, pagal pateiktus bankų sąskaitų išrašų duomenis nustatyta, jog didžioji dalis 2011 m. gautų pajamų iš sąskaitų išimtos grynaisiais pinigais, t. y. J. U. 2011 m. grynais pinigais išsiėmė 44342 Lt, tame tarpe indėlius su palūkanomis, paskolą, lėšas, gautas iš A. C. ir kt. Piniginės lėšos Pareiškėjos ir S. J. pajamoms priskiriamos ne jų išmokėjimo grynaisiais pinigais, bet jų gavimo momentu (patikrinimo akto 11-18 psl., 3 priedas). Iš skundai nagrinėti pateiktos medžiagos matyti, kad piniginių lėšų likutis ne banke 2012-01-01 (26500 Lt) apskaičiuotas prie nustatyto piniginių lėšų likučio 2011-01-01 ne banke (0 Lt) ir banke – (33551 Lt) pridedant 2011 m. gautas pajamas (32128 Lt), atimant 2011 m. patirtas išlaidas (34547 Lt) ir atimant 2012-01-01 piniginių lėšų likutį banke (4587 Lt). Apskaičiavimo metodika išdėstyta patikrinimo akto 17-18 psl. Pareiškėja nepateikė jokių dokumentų ar objektyvių įrodymų, įtakojančių piniginių lėšų 2012-01-01 likučio apskaičiavimą. Todėl pripažinus pajamas banko

sąskaitose jų gavimo momentu, antrą kartą pripažinti pajamomis grynujų pinigų išėmimo iš banko metu nėra pagrindo.

Pareiškėja skunde taip pat teigia, kad Inspekcija neįvertino J. U. iš A. C. paveldėtų lėšų.

Patikrinimo metu nustatyta, kad 2008-11-27 A. C. į J. U. sąskaitą UAB Medicinos banke pervedė 17384,13 Lt, ši suma priskirta 2008 m. pajamoms (patikrinimo akto 14 psl.; 3 priedas), šios lėšos 2011-06-08 kartu su priskaičiuotomis palūkanomis, iš viso 20415,43 Lt pervestos į J. U. einamąją sąskaitą, todėl pakartotinai prie 2011 m. pajamų nepriskiriamos.

Patikrinimo metu buvo įvertintas ir J. U. likučio banke 2010-01-01 ir 2010-12-31 pasikeitimas dėl 2010-01-08 į J. U. ir A. C. sąskaitą grynais pinigais įneštų 9000 Lt, kurie kartu su sąskaitoje buvusiomis lėšomis, t. y. 10000 Lt 2010-01-08 pervesti į indėlio sąskaitą, o 2011-04-29 kartu su priskaičiuotomis palūkanomis, viso 10552 Lt, išmokėti grynais pinigais J. U.. Patikrinimo akte nurodyta (16 psl.), kad kitų dokumentų ir duomenų apie 2010 m. gautas pajamas J. U. nepateikė, todėl patikrinimo metu buvo įvertinta, kad į sąskaitą įneštos piniginės lėšos yra kitos gautos gyventojos pajamos iš nenustatytų šaltinių.

Taip pat patikrinimo metu pagal pateiktus banko sąskaitų išrašų duomenis, nustatyta, kad 2011-04-29 J. U. iš bendros su A. C. sąskaitos į savo asmeninę sąskaitą pervedė 6954 Lt. Šios lėšos, kaip pajamos, įvertintos 2011 m. Be to, paminėtina ir tai, kad visos anksčiau minėtos lėšos nebuvo nurodytos 2012-07-13 Paveldėjimo teisės pagal testamentą liudijime. Todėl, atsižvelgdama į išdėstytas aplinkybes bei į tai, kad Pareiškėja savo abejonių dėl iš A. C. gautų lėšų nepriskyrimo pajamoms, nepagrindė konkrečiais duomenimis, argumentais ar apskaičiavimais, Komisija Pareiškėjos teiginius dėl iš A. C. gautų piniginių lėšų neįvertinimo, laiko nepagrįstais.

Pareiškėja savo skunde nurodo, kad mokesčių administratorius buvo šališkas, patikrinimo aktą grindžia netiksliais duomenimis, mokestinės prievolės sumos apskaičiuotos neteisingai.

Komisija, atsižvelgdama dėl įrodinėjimo naštos paskirstymo tarp mokesčių administratoriaus ir mokesčių mokėtojų aspektus (MAĮ 67 str. 1 ir 2 d.), pažymi, jog mokesčių administratorius neturi rinkti įrodymų, kad paneigtų Pareiškėjos iškeltas abejones dėl apskaičiuotų pajamų ar patirtų išlaidų dydžio teisingumo arba kad pagrįstų Pareiškėjos skundo teiginius. Pareiškėja pati turi šias abejones ir savo skundo teiginius pagrįsti, t. y. įrodyti faktines aplinkybes, sąlygojančias nustatytos mokesčio bazės neteisingumą ar mokesčio dydžio apskaičiavimo neteisingumą, kuriomis jis remiasi. Tais atvejais, kai mokėtojas tokios informacijos nepateikia, nors ir turi tokią pareigą, rėmimasis vien tik teiginiais, pozicijos nepagrindžiant objektyviais duomenimis, vertintinas kritiškai, kaip gynybinė pozicija, kuria siekiama mažinti nustatytą mokesčių bazę. Pažymėtina ir tai, jog tokios pozicijos dėl pareigos pagrįsti realiai patiriamas mažesnes išlaidas ar kitokio dydžio išlaidas, negu nustatė mokesčių administratorius, laikosi ir LVAT (2017-06-12 *nutartis adm. byloje Nr. A-467-602/2017*).

Apibendrindama tai, kas išdėstyta bei atsižvelgdama į tai, kad Pareiškėja mokestinio ginčo nagrinėjimo metu nepateikė mokesčių administratoriaus konstatuotą pažeidimą paneigiančių įrodymų, savo teiginių dėl turimų 49999 Lt piniginių lėšų likučio 2003-12-31, neteisingai apskaičiuoto piniginių lėšų likučio 2012-01-01 nepagrindė jokiais įrodymais, Komisija pažymi, jog mokesčių administratorius teisingai apskaičiavo mokesčio bazę, pagrįstai pripažino Pareiškėjos ir jos sutuoktinio iš nenustatytų pajamų šaltinių gautas lėšas jo kitomis, su darbo santykiais nesusijusiomis pajamomis, nuo kurių, remiantis GPMĮ 2, 3, 6, 22, 27 straipsnių nuostatomis, apskaičiavo mokėtiną GPM.

Mokestinių ginčų komisija prie Lietuvos Respublikos Vyriausybės, vadovaudamasi Mokesčių administravimo įstatymo 155 straipsnio 4 dalies 1 punktu, n u s p r e n d ž i a:

Patvirtinti mokesčių inspekcijos prie Lietuvos Respublikos finansų ministerijos 2018-07-05 Sprendimą Nr. 68-80.

Pagal Mokesčių administravimo įstatymo 159 str. 1, 3 ir 4 dalis mokesčių mokėtojas, nesutinkantis su Mokestinių ginčų komisijos sprendimu, turi teisę šį sprendimą apskusti Vilniaus apygardos administraciniam teismui (Žygimantų g. 2, 01102 Vilnius). Pagal MAĮ 159 str. 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

Rasa Stravinskaitė

Andrius Venius

Vilma Vildžiūnaitė