



**MOKESTINIŲ GINČŲ KOMISIJA PRIE
LIETUVOS RESPUBLIKOS VYRIAUSYBĖS**

**SPRENDIMAS
DĖL Y. G. 2019-02-14 SKUNDO**

2019 m. gegužės 27 d. Nr. S-65 (7-26/2019)
Vilnius

Mokestinių ginčų komisija prie
Lietuvos Respublikos Vyriausybės,
susidedanti iš:

| | |
|---|--|
| komisijos nario, pavaduojančio komisijos pirmininkę komisijos narių | Andriaus Veniaus Evaldo Raistensko – pranešėjas Vilmos Vildžiūnaitės |
| sekretoriaujant | Ramutei Matkevičienei |
| dalyvaujant mokesčių mokėtojos atstovei | Y. G. atstovei advokatei Aušrai Bračiulienei |
| mokesčių administratoriaus atstovei | Miglei Mainionytei |

2019 m. gegužės 7 d. išnagrinėjusi Y. G. (toliau – Pareiškėja) 2019-02-14 skundą dėl Valstybinės mokesčių inspekcijos prie Finansų ministerijos (toliau – Inspekcija) 2018-09-28 sprendimo Nr. 68-114, n u s t a t ė:

Inspekcija ginčijamu 2018-09-28 sprendimu Nr. 68-114 patvirtino Kauno apskrities valstybinės mokesčių inspekcijos (toliau – Kauno AVMI) 2018-07-05 sprendimo Nr. (7.46-4.7.2) FR0682-226 dėl 2018-05-10 patikrinimo akto Nr. (7.46)-FR0680-179 tvirtinimo nurodymus Pareiškėjai sumokėti į biudžetą 2 171,86 Eur gyventojų pajamų mokestį (toliau – GPM), 635,30 Eur GPM delspinigius, 217 Eur GPM baudą (10 proc. mokesčio dydžio).

Kauno AVMI atliko Pareiškėjos pakartotinį GPM mokestinį patikrinimą už laikotarpį nuo 2011-01-01 iki 2015-12-31. Pakartotinio patikrinimo metu išnagrinėjusi 2018-05-10 patikrinimo aktą Nr. (7.46)-FR0680-179, su juo susijusią medžiagą bei pateiktas mokesčių mokėtojos pastabas, Kauno AVMI sprendime pripažino, kad A. H. (Pareiškėjos motina) 2012–2015 m. turėjo finansines galimybes dovanoti dukrai Y. G. (Pareiškėjai) 110000 Lt ir 28000 Eur (*patikrinimo akte buvo nuspręsta, jog A. H. negalėjo minėtų sumų padovanoti dukrai*). Tačiau patikrinimo rezultatų tvirtinimo metu atlikus perskaičiavimus, buvo nustatyta, jog vis tiek 2011–2014 m. Pareiškėjos ir jos sutuoktinio patirtos išlaidos viršijo gautas pajamas 96325 Lt suma: 2011 m. – 65093 Lt, 2012 m. – 15262 Lt, 2013 m. – 12867 Lt, 2014 m. – 3103 Lt. Vadovaujantis 2004-04-13 Mokesčių administravimo įstatymo Nr. IX-2112 (toliau – MAĮ) 70 str. 1 dalimi bei Mokesčio apskaičiavimo pagal mokesčių administratoriaus įvertinimą taisyklių (toliau – Taisyklės), patvirtintų Inspekcijos viršininko 2004-05-24 įsakymu Nr. VA-103 „Dėl Mokesčio apskaičiavimo pagal mokesčių administratoriaus įvertinimą taisyklių patvirtinimo“,

nuostatomis, pripažinta, kad sutuoktiniai 2011–2015 m. gavo kitų pajamų, nuo kurių neapskaičiavo ir nesumokėjo į biudžetą GPM. Atsižvelgiant į Lietuvos Respublikos civilinio kodekso (toliau – CK) 3.88 straipsnio nuostatas, minėtos pajamos pripažintos kiekvienam sutuoktiniui ir pagal GPMĮ nuostatas (įvertinus ir pirmiau minėtus pažeidimus) pakartotinio patikrinimo metu pripažinta, kad Pareiškėja 2011–2014 m. gavo kitų (nedeklaruotų ir neapmokestintų) su darbo santykiais nesusijusių ir ne individualios veiklos pajamų: 2011 m. – 32547 Lt (65093 Lt / 2), 2012 m. – 7 631 Lt (15262 Lt / 2), 2013 m. – 6434 Lt (12867 Lt / 2), 2014 m. – 1552 Lt (3 103 Lt / 2). Taip pat nustatyta, kad Pareiškėja iš G. C. gavo kitų nedeklaruotų ir neapmokestintų pajamų: 2013 m – 5 189,98 Lt, 2014 m. – 7 247,80 Lt, 2015 m. – 440 Eur.

Kauno AVMI 2018-07-05 sprendimu Nr. (7.46-4.7.2) FR0682-226 vietoj akte papildomai apskaičiuotos 5243,81 Eur GPM sumos apskaičiavo 2171,86 Eur GPM sumą, 1270,61 Eur GPM delspinigius ir skyrė 217 Eur GPM baudą (10 proc.). Vadovaudamasi teisingumo bei protingumo kriterijais, Kauno AVMI sprendimu Pareiškėją atleido nuo 50 procentų, t. y. nuo 635,31 Eur apskaičiuotų GPM delspinigių bei nurodė Pareiškėjai sumokėti 2 171,86 Eur GPM, 635,30 Eur GPM delspinigius ir 217 Eur GPM baudą.

Inspekcija skundžiamu sprendimu, kaip minėta, Kauno AVMI 2018-07-05 sprendimą Nr. (7.46-4.7.2) FR0682-226 patvirtino.

Dėl pavedimo tikrinti išrašymo ir mokestinio patikrinimo pratęsimo. Pareiškėjos teigimu, pavedimas tikrinti išrašytas neturint teisinio pagrindo, nes terminas, kada galėjo būti pradėtas pakartotinis patikrinimas, buvo pasibaigęs. Remiantis 1999-01-14 Administracinių bylų teisenos įstatymo Nr. VIII-1029 (2016-06-02 įstatymo Nr. XII-2399 redakcija; toliau – ABTĮ) 91 straipsnio 1 dalies 3 punktu, aptariamas pavedimas turi būti panaikintas.

MAĮ 120 straipsnio 1 dalyje nustatyta, kad mokestinio patikrinimo pradžia yra mokestinio patikrinimo pavedimo išrašymas. Mokestinių patikrinimų atlikimo, jų rezultatų įforminimo ir patvirtinimo taisyklių, patvirtintų Inspekcijos viršininko 2004-05-05 įsakymu Nr. VA-87 „Dėl Mokestinių patikrinimų atlikimo, jų rezultatų įforminimo ir patvirtinimo taisyklių patvirtinimo“ (toliau – Mokestinių patikrinimo taisyklės), 46 punkte numatyta, kad tuo atveju, kai mokesčių administratorius, tvirtindamas patikrinimo aktą, arba mokestinį ginčą nagrinėjanti institucija priima sprendimą, kurio pagrindu turi būti atliktas pakartotinis patikrinimas, toks patikrinimas turi būti pradėtas per 10 darbo dienų nuo teisės aktų nustatyto šio sprendimo apskundimo termino pasibaigimo, o jei tai teismo sprendimas – nuo jo įsiteisėjimo; jeigu teisės aktų nustatyta tvarka sprendimas, kurio pagrindu turi būti atliktas pakartotinis patikrinimas, apskundžiamas, pakartotinis patikrinimas nepradedamas.

Kauno AVMI, vadovaudamasi MAĮ 164 straipsnio 3 dalies nuostatomis bei Pareiškėjos pastabose nurodytais duomenimis, sprendė, kad Pareiškėjai Mokestinių ginčų komisijos prie Lietuvos Respublikos Vyriausybės (toliau – Komisija) sprendimas buvo įteiktas 2018-01-02, todėl jo apskundimo termino pabaiga – 2018-01-22. Kauno AVMI pripažino, kad pakartotinis patikrinimas turėjo būti pradėtas 2018-02-05, tačiau, pažeidžiant Mokestinių patikrinimų taisyklių 46 punktą, pavedimas tikrinti Nr. (7.46) FR0773-433 buvo išrašytas 2018-02-22. Inspekcija nurodo, kad aptariamas terminas, per kurį turi būti pradėtas pakartotinis patikrinimas, yra instrukcinio pobūdžio, todėl šio termino pasibaigimas nedaro negaliojančiu administracinio sprendimo, priimto pasibaigus šiam terminui.

Mokestinių patikrinimų taisyklių 46 punkte numatyto termino praleidimas negalėjo turėti jokios įtakos Kauno AVMI priimto sprendimo teisėtumui ir pagrįstumui. Atlikti pakartotinį patikrinimą bei priimti naują sprendimą pavesta įsiteisėjusiu Inspekcijos 2017-09-22 sprendimu Nr. 68-146, todėl Pareiškėjos teiginys, jog aptariamas pavedimas tikrinti išrašytas neturint jokio teisinio pagrindo, yra aiškiai nepagrįstas.

Skundžiamame sprendime nurodyta, kad įvertinus tai, jog pakartotinis patikrinimas truko mažiau nei 3 mėnesius (pavedimas tikrinti išrašytas 2018-02-22; patikrinimo aktas surašytas 2018-05-10), skundo teiginiai dėl šios procedūros vilkinimo yra nepagrįsti. Kauno

AVMI Pareiškėją atleido nuo 50 proc. apskaičiuotų GPM delspinigių, t. y. nuo 635,31 Eur GPM delspinigių (1 270,61 Eur x 0,5), ir tai buvo atlikta, įvertinus nesavalaikį pakartotinio patikrinimo pradėjimą, dėl kurio užsitęsė pats patikrinimas, bei atsižvelgiant į pirminio patikrinimo ir į vykusio ginčo trukmę. Todėl skundo argumentai dėl tariamai vilkinto pakartotinio patikrinimo laikytini ne tik nepagrįstais, tačiau ir pertekliniais.

Dėl A. H. 2004 m. patirtų išlaidų. Kauno AVMI buvo pateiktos 9 dovanojimo sutartys, kuriose nurodyta, kad A. H. (Pareiškėjos motina) dukrai) dovanoja tam tikras pinigų sumas. Kauno AVMI A. H. atžvilgiu atliko mokestinį tyrimą (2017-03-17 mokestinio tyrimo ataskaita Nr. (7.46) FR0686-376) ir padarė išvadą, kad pagal sudarytas 2012-01-02, 2013-01-01, 2014-01-01 dovanojimo sutartis A. H. turėjo finansines galimybes padovanoti dukrai (Pareiškėjai) iš viso 110000 Lt, o pagal sudarytas 2015-01-01 ir 2015-03-01 dovanojimo sutartis – iš viso 28000 Eur (Kauno AVMI sprendimo 9 psl.). Šios sumos (110000 Lt ir 28000 Eur) pripažintos sutuoktinių pajamomis.

Dėl Pareiškėjos ir jos sutuoktinio tikrinamojo laikotarpio pradžioje (2011-01-01) turėtų grynujų pinigų likučio. Siekiant nustatyti Pareiškėjos ir jos sutuoktinio 2011-01-01 turėtą piniginių lėšų likutį, šių mokesčių mokėtojų gautos pajamos bei patirtos išlaidos buvo analizuotos už laikotarpį nuo 2007-01-01 iki 2010-12-31 ir nustatyta, kad sutuoktiniai grynujų pinigų likučio tikrinto laikotarpio pradžioje, t. y. 2011-01-01 neturėjo (patikrinimo akto 27 psl.).

Dėl Pareiškėjos šeimos vartojimo išlaidų. Apskaičiuojant Pareiškėjos šeimos vartojimo išlaidas, individualiai vertintos atitinkamos su mokesčių mokėtojo šeima susijusios aplinkybės, statistiniai duomenys buvo lyginami su Kauno AVMI surinktais duomenimis. Įvertinusi tai, kad skunde akcentuojamos Pareiškėjos ir sutuoktinio paaiškinimuose nurodytos vartojimo išlaidos yra ženkliai mažesnės už statistines vartojimo išlaidas bei nėra pagrįstos objektyviais įrodymais, taip pat įvertinusi tai, jog šeima įsigijo didelės vertės turta, patyrė dideles gyvenamojo namo statybos ir kitas išlaidas, Inspekcija sprendė, jog statistinės vartojimo išlaidos šiuo atveju objektyviau atspindi realias šeimos vartojimo išlaidas. Nurodytos aplinkybės sudarė pakankamą pagrindą šeimos vartojimo išlaidas apskaičiuoti remiantis Lietuvos statistikos departamento skelbiama (<https://osp.stat.gov.lt/>) informacija apie vidutines vartojimo išlaidas (apskaičiuotas išlaidas sumažinant alkoholinių gėrimų ir tabako gaminių suma vienam asmeniui, atsižvelgiant į tai, kad vaikas šių išlaidų negalėjo patirti).

Dėl patirtų gyvenamojo namo statybos išlaidų. Kauno AVMI pripažino, jog gyvenamojo namo statybai Pareiškėja ir jos sutuoktinis panaudojo 191 320 Lt. Pareiškėja šios sumos neginčijo. Tačiau, Pareiškėjos teigimu, Kauno AVMI patikrinimo akte bei sprendime statybos išlaidos įvertintos 207 665 Lt suma (191 320 Lt + 16 345 Lt).

Pareiškėjos sutuoktinis 2016-04-10 paaiškinime nurodė, kad žemės sklypas, esantis Įsručio g. 4C, Marijampolėje, buvo pirktas su pamatais, kurių įrengimas kainavo apie 10 000 Eur (34 528 Lt). Paaiškinime taip pat nurodyta, jog gyvenamojo namo statybai (minėtame žemės sklype) 2011–2014 m. iš viso išleisti 156 792 Lt: 2011 m. – 5 000 Lt, 2012 m. – 50 000 Lt, 2013 m. – 50 000 Lt, 2014 m. – 15 000 Eur (51 792 Lt). Taigi pagal Pareiškėjos sutuoktinio paaiškinimus iš viso aptariamo gyvenamojo namo statyba kainavo 191 320 Lt (34 528 Lt + 5 000 Lt + 50 000 Lt + 50 000 Lt + 51 792 Lt). Inspekcija Pareiškėjos teiginius, jog buvo įvertinta kita suma, pripažino nepagrįstais.

Dėl Pareiškėjos ir jos sutuoktinio 2011 m. gautų pajamų ir patirtų išlaidų. Įvertinus Pareiškėjos ir jos sutuoktinio 2011 m. gautas 29 360 Lt pajamas (detaliai išvardintos) ir patirtas 103 052 Lt išlaidas (detaliai išvardintos), įvertinus piniginių lėšų banke likučius (2011-01-01 – 9 285 Lt, 2011-12-31 – 686,05 Lt), nustatyta, kad 2011 m. gyventojų patirtos išlaidos viršijo gautas pajamas 65 093 Lt suma.

Dėl Pareiškėjos ir jos sutuoktinio 2012 m. gautų pajamų ir patirtų išlaidų. Įvertinus Pareiškėjos ir jos sutuoktinio 2012 m. gautas 68 860 Lt pajamas (detaliai išvardintos) ir patirtas 84 171 Lt išlaidas (detaliai išvardintos), įvertinus piniginių lėšų banke likučius (2012-01-01 – 686,05 Lt, 2012-12-31 – 637,36 Lt), nustatyta, kad 2012 m. gyventojų patirtos išlaidos viršijo gautas pajamas 15 262 Lt suma.

Dėl Pareiškėjos ir jos sutuoktinio 2013 m. gautų pajamų ir patirtų išlaidų. Įvertinus Pareiškėjos ir jos sutuoktinio 2013 m. gautas 76 258 Lt pajamas (detaliai išvardintos) ir patirtas 88 172 Lt išlaidas (detaliai išvardintos), įvertinus piniginių lėšų banke likučius (2013-01-01 – 637,36 Lt, 2013-12-31 – 1 589,78 Lt), nustatyta, kad 2013 m. gyventojų patirtos išlaidos viršijo gautas pajamas 12 867 Lt suma.

Dėl Pareiškėjos ir jos sutuoktinio 2014 m. gautų pajamų ir patirtų išlaidų. Įvertinus Pareiškėjos ir jos sutuoktinio 2014 m. gautas 119 243 Lt pajamas, patirtas 117 748 Lt išlaidas, įvertinus piniginių lėšų banke likučius (2014-01-01 – 1 589,78 Lt, 2014-12-31 – 6 187,48 Lt), nustatyta, kad 2014 m. gyventojų patirtos išlaidos viršijo gautas pajamas 3 103 Lt suma.

Dėl MAĮ 70 straipsnio taikymo. Skundžiamame sprendime detaliai nurodyti MAĮ 70 straipsnio taikymo pagrindai ir sąlygos, mokesčių administratoriaus įvertinimo atlikimo tvarką nustatančių Taisyklių nuostatos. Pažymėta, kad vienas iš Taisyklėse nustatytų vertinimo metodų, kuriuos prirėikus gali taikyti mokesčių administratorius, yra išlaidų metodas (Taisyklių 6.3.3 p.). Kadangi 2011–2014 m. gyventojų patirtos išlaidos viršijo gautas pajamas, t. y. mokesčių mokėtojai realiais pajamų šaltiniais nepagrindė patirtų išlaidų, mokesčių administratorius padarė išvadą, jog patirtoms išlaidoms padengti Pareiškėja ir jos sutuoktinis 2011–2014 m. iš mokesčių administratoriui nežinomų šaltinių gavo 96 325 Lt kitas nedeklaruotas ir neapmokestintas pajamas. Mokesčių administratorius Pareiškėjos kitas iš nenustatytų šaltinių gautas pajamas bei nuo šių pajamų mokėtiną GPM apskaičiavo taikydamas MAĮ 70 straipsnio ir Taisyklių nuostatas, t. y. pagal mokesčių administratoriaus įvertinimą,

Pareiškėja su Inspekcijos sprendimu nesutinka ir Komisijos prašo skundžiamą sprendimą panaikinti. Pareiškėja nurodo nesutikimo su Inspekcijos sprendimu motyvus.

Dėl pavedimo tikrinti išrašymo praleidus terminą teisėtumo. Pavedimas atlikti pakartotinį patikrinimą išrašytas neturint teisinio pagrindo. Terminas pradėti pakartotini patikrinimą baigėsi 2018-02-05, o pavedimas tikrinti išrašytas 2018-02-22. Pagal Kauno AVMI 2018-07-11 administracinės procedūros sprendimą viena Kauno AVMI valstybės tarnautoja pripažinta padariusi tarnybinį nusižengimą, nes laiku neinicijavo Pareiškėjos ir jos sutuoktinio pakartotinių patikrinimų. Akivaizdu, kad pavedimas tikrinti yra neteisėtas dėl to, kad jį išrašant buvo pažeistos pagrindinės procedūros. Kadangi terminas pradėti pakartotinį patikrinimą jau buvo pasibaigęs, o mokesčių administratorius priėmė sprendimą pradėti mokestinius patikrinimus 2018-02-22, atsižvelgiant į MAĮ 68 straipsnio 1 dalies nuostatas, mokesčių administratorius neturėjo teisės apskaičiuoti mokesčius už 2011–2012 metus.

Dėl patikrinimo pratęsimo pagrįstumo. Kadangi mokesčių administratorius patikrinimą pratęsė dėl mokestinio patikrinimo rezultatų įforminimo, akivaizdu, kad apsiribojo tik abstraktus pobūdžio formuluotėmis. Pareiškėjai nesuprantama, kaip galima per 30 dienų neįvertinti antstolės pažymos. Mokesčių administratoriui neužteko 41 dienos, kad įvertintų J. C. paaiškinimą bei A. H. paaiškinimą. Pareiškėjos ir sutuoktinio paaiškinimo pakartotiniam patikrinimui mokesčių administratorius nespėjo įvertinti per 45 dienas. Pareiškėjos teigimu, mokesčių administratorius vilkino mokestinį patikrinimą.

Dėl A. H. (Pareiškėjos motina) 2004 m. patirtų išlaidų. Skundžiamame sprendime nurodyta, kad 2004 m. A. H. patyrė 135 295 Lt išlaidas, bet nenurodoma kaip susidarė ši suma.

Patikrinimo akte nurodyta, kad A. H. 2004 m. išleido apie 545 000 Lt. Pareiškėjai neaišku, kodėl Kauno AVMI ir Inspekcijos sprendimuose nurodyta, kad A. H. 2004 m. patyrė 135 295 Lt (596 295 Lt – 461 000 Lt) išlaidas, t. y. be jokio paaiškinimo vietoj tyrimo metu nustatytų 545 000 Lt išlaidų nurodo 596 295 Lt išlaidas, iš kurių atimta 461 000 Lt suma. Pareiškėjai taip pat neaišku, kodėl už 2004 metus A. H. priskiria M. A. (Pareiškėjos iki vedybų buvusi pavardė) automobilio, akcijų įsigijimo bei vartojimo išlaidas.

Dėl 2011-01-01 grynujų pinigų likučio. Pareiškėja nurodo, kad 2007-08-01 pirkdami sklypą, sutuoktiniai grynuosius pinigus sumokėjo notaro kabinete. Taigi sutuoktiniai 2007-08-01 turėjo 240 000 Lt. Mokesčių administratorius, 2018 metais atlikdamas sutuoktinių atžvilgiu mokestinius patikrinimus, 2007 metų duomenų kvestionuoti nebegalėjo.

2007-08-01 sklypas pirktas už lėšas, kurias Pareiškėjos sutuoktinis gavo dirbdamas Škotijoje ir pardavęs automobilius, o šias aplinkybes galima patikrinti Inspekcijos duomenų bazėje, tačiau mokesčių administratorius to nepadarė, apeliuodamas, kad dėl senaties termino nėra galimybės patikrinti šios informacijos.

Inspekcija nurodo, kad 2007-12-31 likutis banke – 783 Lt, nors iš bankų sąskaitų išrašų matyti, kad Pareiškėjo sutuoktinė 2007-12-31 sąskaitoje (duomenys neskelbtini) turėjo 1014,05 Lt, o Pareiškėjo sąskaitoje (duomenys neskelbtini) buvo 3181,65 Lt.

Mokesčių administratorius nepagrįstai neatsižvelgė į J. C. paaiškinimą, kad Pareiškėjos seneliai 2007-12-25 padovanojo savo anūkei 3500 JAV dolerius. J. C. neapsiribojo vien žodiniais argumentais, bet pateikė raštišką paaiškinimą bei nurodė daugiau asmenų, galinčių patvirtinti pinigų perdavimą.

Mokesčių administratorius ignoruoja 2009-05-22 UAB "B1" pateiktos deklaracijos (forma FR0711) duomenis, jog įmonė 2008-11-18 grąžino Pareiškėjai 17562 Lt. Mokesčių administratorius 2008 m. sutuoktinių pajamomis pripažino tik 12430 Lt sumą.

Kadangi mokesčių administratorius perskaičiavo 2007–2011 metų vartojimo išlaidas (taikė statistines), nepatenkančias į MAĮ 68 straipsnyje nurodyta laikotarpį, buvo pažeistos Mokesčio apskaičiavimo pagal mokesčių administratoriaus įvertinimą taisyklės.

Inspekcija Pareiškėjos sutuoktinio 2009 m. patirtas transporto priemonių įsigijimo išlaidas apskaičiavo pagal VŠĮ "C1" duomenis, nes sutuoktinis nepateikė dokumentų. Pareiškėja akcentuoja, kad pagal MAĮ 36 str. 8 dalies nuostatas sutuoktinis neprivalo pateikti duomenų, kuriais nedisponuoja ir kaupti neprivalo. Kaip nurodo Pareiškėja, šių dokumentų neišsaugojo VĮ Regitra. Pareiškėjos nuomone, remiantis MAĮ 3 str. 5 dalimi (visi Lietuvos Respublikos mokesčių teisės aktų prieštaravimai ar neaiškumai aiškinami mokesčių mokėtojo naudai), nustatydama 2009 m. įsigytų transporto priemonių tikrąsias kainas, mokesčių administratorius privalo remtis Pareiškėjos sutuoktinio paaiškinimais ir 2009 metais vykdyto patikrinimo metu surinkta informacija.

Mokesčių administratorius tik nurodo, kad turi teisę remtis VŠĮ "C1" duomenimis ir ignoruoja Pareiškėjos sutuoktinio pateiktus įrodymus dėl automobilio VW Transporter kainos. Inspekcija klaidingai teigia, kad net pripažinus, jog 2009 m. automobilis VW Transporter buvo įsigytas už 6 905 Lt, tai neturėtų jokios įtakos nustatytam šeimos 2011-01-01 grynujų pinigų likučiui. Pareiškėja pateikia savo pajamų–išlaidų lenteles už 2007–2015 metus.

Mokesčių administratorius be jokios priežasties neatsižvelgė į A. H. 2017-02-15 raštišką paaiškinimą, kad ji savo dukrai (Pareiškėjai) davė pinigų ne tik pagal dovanojimo sutartis, bet ir daugiau.

Pareiškėja nurodo, kad 2016-04-25 pateikė pranešimą (forma (duomenys neskelbtini) skundo 7 priedas) ir nurodė tas dovanotas lėšas, kurios atitinka visas išvardintas sąlygas. Mokesčių administratorius ignoruoja pranešimuose pateiktus duomenis ir dovanotas sumas, panaudotas po 2011-01-01 (2011-06-09 įsigyjant žemės sklypą), ir sumažino 2008 m. 3 836 Lt, 2009 m. – 6 077 Lt, 2010 m. – 7 907 Lt sumomis.

Pareiškėja nurodo, kad šeimos piniginių lėšų likutis 2011-01-01 buvo 79233 Lt.

Dėl MAĮ 70 straipsnio taikymo. Nors Inspekcija teigia, kad išanalizavo sutuoktinių pajamas ir išlaidas 2011–2014 m. laikotarpiu, bet jokios analizės ar atliktų skaičiavimų nepateikė, tuo pažeidė MAĮ 67 str. 1 dalies nuostatas. Pareiškėja su sutuoktiniu pateikia 2011–2015 m. pajamų–išlaidų analizę (skundo 12–16 priedai), kurioje matosi, kad tikrinamuoju laikotarpiu pajamos 31175 Eur viršijo išlaidas.

Pareiškėja pažymi, kad MAĮ 70 straipsnio 1 dalis reglamentuoja tik mokestinės prievolės dydžio nustatymą, bet nėra skirta nustatyti mokestinės prievolės atsiradimo pagrindus. Mokesčių administratorius neturėjo teisės, vadovaudamasis MAĮ 70 str. nuostatomis, nustatinėti mokestinės prievolės atsiradimo pagrindų.

Dėl vartojimo išlaidų. Byloje nesurinkta duomenų, kad buvo bandoma nustatyti realias Pareiškėjos išlaidas. Kadangi mokesčių administratorius nenurodo jokių aplinkybių,

paneigiančių sutuoktinių faktiškai patirtas vartojimo išlaidas (MAĮ 67 str. 1 d.), konstatuotina, kad mokesčių administratorius nepagrįstai ir neteisėtai taikė statistines vartojimo išlaidas.

Pareiškėja nurodo, kad dar operatyvaus patikrinimo metu pateikė užpildytą 2016-04-10 Paaiškinimą apie gyventojų (šeimos) apytiksles vartojimo bei kitas išlaidas, kuriame nurodė vartojimo išlaidas už 2011 m. – 15192 Lt, 2012 m. – 15192 Lt, 2013 m. – 17782 Lt, 2014 m. – 17437 Lt, 2015 m. – 5050 Eur. Taip pat pateikė tikrinamojo laikotarpio bankų sąskaitų išrašus, kuriuose matosi šeimos vartojimo išlaidos. Pažymi, kad 2011 m. pradėjo statyti namą savo jėgomis, todėl gyveno taupiai, nepirko jokių brangių daiktų, nevyko į keliones, nesilankė kavinėse, dalį maisto produktų ir daržovių duodavo sutuoktinės močiutė, 2012 m. įsirengė šiltnamį ir daržą, kas žymiai sumažino išlaidas daržovėms. Beveik visas medžiagas reikalingas vidaus apdailai pirko Lenkijoje, tai ir dalį maisto produktų parsiveždavo pigiau.

Pareiškėja pateikia šeimos išlaidų apskaičiavimus iš banko sąskaitų ir palyginimus su Paaiškinime apie gyventojų (šeimos) apytiksles vartojimo bei kitas išlaidas nurodytomis sumomis už tikrinamojo laikotarpio metus.

Dėl patirtų gyvenamojo namo statybos išlaidų. Nors pripažinta, kad pagal 2016-04-10 pateiktus paaiškinimus iš viso ginčo gyvenamojo namo statyba kainavo 191 320 Lt (34 528 Lt pamatų įrengimo kaina + 5 000 Lt + 50 000 Lt + 50 000 Lt + 51 792 Lt), tačiau, nesilaikydamas protingumo ir teisingumo kriterijų, mokesčių administratorius namo statybas įvertino 207 665 Lt (191 320 Lt + 16 345 Lt).

Pareiškėja taip pat nurodo nesutikimo argumentus dėl jos sutuoktinio pagal 2015-08-12 mainų sutartį gautų pajamų apmokestinimo, dėl jos sutuoktiniui netaikytos GPMĮ pakeitimo ir papildymo įstatymo 23 str. 4 dalyje numatytos lengvatos, dėl jos sutuoktinio 2014 m. individualios veiklos apmokestinamųjų pajamų.

Komisija konstatuoja, kad Pareiškėjos skundas atmestinas, skundžiamas Inspekcijos sprendimas tvirtintinas.

Mokestinis ginčas kilo dėl nurodymų Pareiškėjai sumokėti 2 171,86 Eur GPM, 635,30 Eur GPM delspinigius ir 217 Eur GPM baudą, mokesčių administratoriui nustačius, kad Pareiškėjos kartu su sutuoktiniu U. I. (toliau – ir sutuoktiniai) patirtos išlaidos tikrinamuoju laikotarpiu (2011-01-01–2015-12-31) viršijo gautas pajamas 96325 Lt suma, t. y., kad Pareiškėja gavo kitų pajamų, kurių nustatyta tvarka nedeklaravo ir nuo kurių nesumokėjo GPM, taip pat nustačius, kad Pareiškėja iš G. C. gavo kitų nedeklaruotų ir neapmokestintų pajamų: 2013 m. – 5 189,98 Lt, 2014 m. – 7 247,80 Lt, 2015 m. – 440 Eur. 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 (MAĮ 70 str.), taikydamas išlaidų metodą. Atsižvelgiant į CK 3.88 straipsnio nuostatas, minėtos pajamos iš mokesčių administratoriui nežinomų šaltinių pripažintos kiekvienam sutuoktiniui ir pagal GPMĮ nuostatas pripažinta, kad Pareiškėja 2011–2014 m. gavo kitas (nedeklaruotas ir neapmokestintas) su darbo santykiais nesusijusias ir ne individualios veiklos pajamas: 2011 m. – 32 547 Lt (65093 Lt / 2), 2012 m. – 7 631 Lt (15 262 Lt / 2), 2013 m. – 6 434 Lt (12 867 Lt / 2), 2014 m. – 1 552 Lt (3 103 Lt / 2).

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 gautomis pajamomis bei patirtomis išlaidomis tiek tikrinamuoju, tiek ir iki tikrinamuoju laikotarpiais, MAĮ 70 straipsnio ir Taisyklių nuostatos, reglamentuojančios mokesčių apskaičiavimo pagal mokesčių administratoriaus įvertinimą taikymą, todėl Komisija, vengdama pasikartojimų ir, sutikdama su mokesčių administratoriaus pateiktu MAĮ 70 straipsnio ir Taisyklių nuostatų vertinimu, plačiau šių nuostatų ir faktinių ginčo bylos aplinkybių, kurios yra išdėstytos Komisijos sprendimo nustatomojoje dalyje, iš naujo neaptarinėja, o šiame sprendime pasisako dėl Pareiškėjos skunde nurodytų esminių nesutikimo su skundžiamu sprendimu motyvų. Pareiškėja nesutinka su mokesčių administratoriaus atliktu faktinių aplinkybių bei įrodymų

vertinimu, t. y., Pareiškėja iš esmės nesutinka su skundžiamo sprendimo išvadomis dėl pavedimo tikrinti išrašymo datos, dėl patikrinimo pratęsimo pagrįstumo, dėl Pareiškėjos tikrinamojo laikotarpio pradžioje turėtų piniginių lėšų likučiu, dėl iki tikrinamojo laikotarpio nustatyto pajamų ir išlaidų balansu, dėl gyvenamojo namo statybos išlaidų dydžio, dėl statistinių duomenų taikymo apskaičiuojant sutuoktinių tikrinamojo laikotarpio išlaidas. Kadangi savo skundu būtent Pareiškėja nustato mokestinės bylos nagrinėjimo ribas, Komisija nagrinėjamą bylą spręs pagal Pareiškėjos pareikštus konkrečius reikalavimus.

Dėl pavedimo tikrinti išrašymo ir mokestinio patikrinimo pratęsimo. Iš esmės ginčo tarp šalių dėl aplinkybės, kad Pareiškėjos pakartotinis patikrinimas pradėtas 17 dienų vėliau, nėra, t. y. mokesčių administratorius pripažino, kad Pareiškėjos pakartotinis patikrinimas turėjo būti pradėtas 2018-02-05, tačiau, pažeidžiant Mokestinių patikrinimų taisyklių 46 punktą, pavedimas tikrinti Nr. (7.46) FR0773-433 buvo išrašytas 2018-02-22. Pagal minėtų taisyklių 46 punkto nuostatas priėmus sprendimą, kurio pagrindu turi būti atliktas pakartotinis patikrinimas, toks patikrinimas turi būti pradėtas per 10 darbo dienų nuo teisės aktų nustatyto šio sprendimo apskundimo termino pasibaigimo, o jei tai teismo sprendimas – nuo jo įsiteisėjimo. Pareiškėjos teigimu, kadangi terminas pradėti pakartotinį patikrinimą jau buvo pasibaigęs ir patikrinimas pradėtas vėliau, atsižvelgiant į MAĮ 68 straipsnio 1 dalies nuostatas, mokesčių administratorius neturėjo teisės apskaičiuoti mokesčius už 2011–2012 metus.

MAĮ 68 straipsnio 1 dalyje nustatyta, kad jeigu kitaip nenustatyta šiame straipsnyje ar atitinkamo mokesčio įstatyme, mokesčių mokėtojas ar mokesčių administratorius mokesčių apskaičiuoti arba perskaičiuoti gali ne daugiau kaip už einamuosius ir penkerius praėjusius kalendorinius metus, skaičiuojamus atgal nuo tų metų, kuriais pradedama mokesčių apskaičiuoti arba perskaičiuoti, sausio 1 dienos. Šio straipsnio 2 dalyje nustatyta, kad mokesčių administratoriui atliekant pakartotinį mokesčių mokėtojo patikrinimą, šio straipsnio 1 dalies nuostatos netaikomos, tačiau mokesčių administratorius tokio patikrinimo metu negali apskaičiuoti mokesčio už ilgesnį laikotarpį negu pirminio patikrinimo metu. Taigi pakartotinio patikrinimo metu gali būti tikrinamas tik tas laikotarpis, kuris buvo tikrintas pirminio patikrinimo metu, arba tik dalis pirminio patikrinimo metu tikrinto laikotarpio.

Iš byloje pateiktos medžiagos matyti, kad pirminis Pareiškėjos patikrinimas atliktas pagal 2016-11-23 pavedimą tikrinti Nr. FR0773-2875. Taigi, Pareiškėja galėjo būti tikrinama už einamuosius 2016 metus ir penkerius praėjusius kalendorinius metus, t. y. 2015, 2014, 2013, 2012 ir 2011 metus. Nagrinėjamu atveju tikrintas laikotarpis – nuo 2011-01-01 iki 2015-12-31. Pakartotinio patikrinimo pavedimas Nr. (7.46)FR0773-433 išrašytas 2018-02-22, tikrintas laikotarpis – taip pat nuo 2011-01-01 iki 2015-12-31. Atliekant pakartotinį patikrinimą, mokesčiai bei su jais susijusios sumos buvo apskaičiuotos ne už ilgesnį laikotarpį, negu pirminio patikrinimo metu, todėl byloje nebuvo pažeistas mokesčių apskaičiavimo senaties terminas.

Ginčo atveju pritartina Inspekcijos pozicijai, jog aptariamas terminas, per kurį turi būti pradėtas pakartotinis patikrinimas, yra instrukcinio pobūdžio, todėl šio termino pasibaigimas nedaro negaliojančiu administracinio sprendimo, priimto pasibaigus šiam terminui. Kaip yra nurodęs LVAT, pagal ABTĮ 89 straipsnio 1 dalies 3 punktą, skundžiamas aktas panaikinamas, jeigu jis yra neteisėtas dėl to, kad jį priimant buvo pažeistos pagrindinės procedūros, ypač taisyklės, turėjusios užtikrinti objektyvų visų aplinkybių įvertinimą bei sprendimo pagrįstumą. Ši nuostata reiškia, kad ne kiekvienas formalios procedūros pažeidimas yra pagrindas pripažinti administracinį aktą neteisėtu, jeigu įstatymas tiesiogiai nenustato tokios procedūros pažeidimo pasekmės; kriterijus, pagal kurį turi būti vertinama procedūros pažeidimo įtaka priimto administracinio akto teisėtumui, yra tikimybė, kad dėl šio pažeidimo buvo priimtas nepagrįstas sprendimas (LVAT 2005-04-22 sprendimas adm. byloje Nr. A¹⁴-416/2005; 2010-04-26 nutartis adm. byloje Nr. A-438-401/2010; 2010-08-26 nutartis adm. byloje Nr. A⁴⁴²-909/2010). Komisija pažymi, jog teisės aktai nenumato, kad aptariamo termino praleidimas sudarytų pagrindą panaikinti pavedimą tikrinti. Be to, pati Pareiškėja dėl mokesčių administratoriaus Mokestinių patikrinimų taisyklių 46 punkte numatyto termino praleidimo nenurodė jokių

aplinkybių, jog šis procedūrinis pažeidimas turėtų įtakos Kauno AVMI 2018-07-05 sprendimo Nr. (7.46-4.7.2) FR0682-226, kuris ir sukėlė Pareiškėjai mokesines pasekmes, teisėtumui ir pagrįstumui, t. y. Pareiškėja savo teiginių dėl ABTĮ 89 straipsnio 1 dalies 3 punktą taikymo ginčo atveju nepagrindė jokiais objektyviais duomenimis.

Taip pat nepagrįstas Pareiškėjos teiginys, kad pavedimas atlikti pakartotinį patikrinimą išrašytas neturint teisinio pagrindo. Atlikti Pareiškėjos pakartotinį patikrinimą bei priimti naują sprendimą pavesta įsiteisėjusiu Inspekcijos 2017-09-22 sprendimu Nr. 68-146.

Dėl Pareiškėjos teiginių, jog mokesčių administratorius vilkino mokesčių patikrinimą, pažymėtina, kad LVAT yra nurodęs, jog mokesčių teisinius santykius reglamentuojančios nuostatos dėl mokesčių administratoriaus pareigos atlikti mokesčių patikrinimą per objektyviai įmanomą kuo trumpesnę laikotarpį turi būti derinamas su mokesčių mokėjimo teisingumo ir visuotinio privalomumo principu, pagal kurį kiekvienas mokesčių mokėtojas privalo mokėti mokesčių įstatymų nustatytus mokesčius, laikydamasis mokesčių teisės aktuose nustatytos mokesčio apskaičiavimo ir mokėjimo tvarkos (MAĮ 8 str.). Dėl to mokesčių administratorius, priimdamas sprendimus, turi užtikrinti ne tik mokesčio patikrinimo operatyvumą, bet ir mokesčių mokėjimo teisingumo ir visuotinio privalomumo principo įgyvendinimą (LVAT 2012-04-02 nutartis adm. byloje Nr. A-602-1176/2012). Įvertinus tai, kad pakartotinis patikrinimas mokesčių administratoriaus patalpose truko tik truputį ilgiau nei 2 mėnesius, t. y. pavedimas tikrinti Nr. (7.46) FR0773-433 išrašytas 2018-02-22, patikrinimo aktas Nr. (7.46) FR0680-179 surašytas 2018-05-10, be to, 2018-02-22 pavedimo tikrinti Nr. (7.46) FR0773-433 priede Nr. (7.46) FR0773-840 nurodyta, kad nuo 2018-04-19 iki 2018-05-10 pratęsiamas atliekamas pakartotinis mokesčių patikrinimas dėl mokesčio patikrinimo rezultatų įforminimo, nurodytina, kad Pareiškėjos teiginiai dėl patikrinimo procedūros vilkinimo yra nepagrįsti. Pagal MAĮ 119 straipsnio 6 dalies nuostatas mokesčių administratoriaus buveinėje atliekamo mokesčio patikrinimo trukmė nėra ribojama, bet mokesčių administratorius privalo jį atlikti per objektyviai įmanomą kuo trumpesnę laikotarpį. Nagrinėjamu atveju Pareiškėja neįrodė, jog mokesčių administratorius savo buveinėje vykdydamas Pareiškėjos mokesčių patikrinimą turėjo objektyvias galimybes jį atlikti per trumpesnę laikotarpį, tačiau jomis nepasinaudojo, t. y. vilkino patikrinimo eigą. Šiuo aspektu taip pat pažymėtina, jog mokesčių administratorius, įvertinęs nesavalaikį pakartotinio patikrinimo pradėjimą, dėl kurio užsitęsė pats patikrinimas bei atsižvelgęs į pirminio patikrinimo ir į vykusio ginčo trukmę, Pareiškėją atleido nuo 50 proc. apskaičiuotų GPM delspinigių.

Dėl A. H. (Pareiškėjos motina) 2004 m. patirtų išlaidų. Pareiškėjai neaišku, kaip susidarė 2004 m. jos motinos patirtų 135 295 Lt išlaidų suma ir kodėl už 2004 metus A. H. priskiriamos jos (Pareiškėjos) automobilio, akcijų įsigijimo bei vartojimo išlaidos.

Dėl šių Pareiškėjos teiginių Komisija nurodo, kad nagrinėjamu atveju yra sprendžiamas Pareiškėjai apskaičiuotų mokesčių prievolių pagrįstumo ir teistumo klausimas. A. H. gautų pajamų ir patirtų išlaidų pagrįstumo klausimas nėra nagrinėjamo mokesčio ginčo dalykas. Todėl Komisija dėl šio Pareiškėjos klausimo plačiau nepasisakys, juolab, kad A. H. 2004 metais patirtos išlaidos neturi reikšmės sutuoktinių pajamų ir išlaidų balansui. Mokesčių administratorius A. H. (Pareiškėjos motina) atžvilgiu atliko mokesčių tyrimą (2017-03-17 mokesčio tyrimo ataskaita Nr. (7.46) FR0686-376), tik siekdamas nustatyti, ar A. H. turėjo finansines galimybes padovanoti savo dukrai (Pareiškėjai) pinigines lėšas pagal Pareiškėjos pateiktas dovanojimo sutartis ir taip nustatyti Pareiškėjos kartu su sutuoktiniu turėtas pajamas. Mokesčių administratorius nustatė, kad pagal sudarytas ir mokesčių administratoriui pateiktas 2012-01-02, 2013-01-01, 2014-01-01, 2015-01-01 ir 2015-03-01 dovanojimo sutartis A. H. turėjo finansines galimybes padovanoti dukrai Pareiškėjai 110000 Lt ir 28000 Eur. Šios sumos patikrinimo metu ir buvo pripažintos sutuoktinių pajamomis.

Dėl Pareiškėjos antrojo klausimo taip pat nurodytina, kad 2004 m. patirtų turto įsigijimo / vartojimo išlaidų priskyrimas jos motinai A. H. neturi įtakos Pareiškėjos 2007-01-01 piniginių lėšų ne banke nustatymui (santuoka įregistruota 2007-04-28) bei tikrinamojo laikotarpio (2011–2015 m.) sutuoktinių pajamų apskaičiavimui. Iš byloje esančios medžiagos matyti, kad šios

aplinkybės (2004 m. patirtų išlaidų priskyrimas A. H., o ne Pareiškėjai) vertintinos Pareiškėjos (kartu ir jos sutuoktinio) naudai. Pareiškėja Vienkartinės turėto turto 2003-12-31 deklaracijos neteikė, 2003 m. jai buvo 21 metai ir ji neturėjo pragyvenimo šaltinio (kitokių juridinę galią turinčių duomenų / dokumentų Pareiškėja nepateikė), 2003-12-31 banko sąskaitoje turėjo 174,18 Lt, 2004–2006 metais jai buvo 22–24 metai, pirmą kartą pradėjo dirbti UAB "B1" tik 2004-12-17, 2005–2006 metais gavo tik minimalias pajamas susijusias su darbo santykiais (2005 m. gavo – 3 759 Lt; 2006 m. – 1 923 Lt; patikrinimo akto 14 ir 19 psl.), todėl mokesčių administratorius padarė išvadą, kad 2006-12-31 Pareiškėja pinigų likučio negalėjo turėti.

Jei už 2004 metus A. H. priskiriamos išlaidos akcijoms, nekilnojamajam turtui ir kitam turtui įsigyti būtų priskirtos M. A., tik padidėtų iki tikrinamojo laikotarpio jos (Pareiškėjos) gautų / turėtų pajamų suma iš mokesčių administratoriui nežinomų šaltinių.

Dėl 2011-01-01 grynujų pinigų likučio. Pareiškėjos teigimu, tikrinamojo laikotarpio pradžioje (2011-01-01) piniginių lėšų likutis buvo 79233 Lt. Pareiškėja neigia mokesčių administratoriaus išvadą, kad sutuoktiniai 2011-01-01 grynujų pinigų likučio neturėjo.

Iš bylos medžiagos matyti, kad mokesčių administratorius surinko duomenis iš oficialiai žinomų šaltinių apie Pareiškėjos ir jos sutuoktinio pajamas ir išlaidas už 2004–2006 metus ir nustatė, kad nei M. A. (Pareiškėjos iki 2007-04-28 santuokos buvusi pavardė), nei jos sutuoktinis Vienkartinis turėto turto 2003-12-31 deklaracijų neteikė, 2004–2006 metais šių asmenų patirtos išlaidos viršijo jų gautas pajamas iš mokesčių administratoriui žinomų šaltinių, todėl padaryta išvada, kad kiekvienas iš šių asmenų 2007-01-01 pinigų likučio neturėjo (patikrinimo akto 20 psl.). Taip pat detalai įvertintos sutuoktinių 2007–2010 metais gautos pajamos ir patirtos išlaidos, dėl jų pasisakyta ir nustatyta, kad sutuoktiniai tikrinamojo laikotarpio pradžioje (2011-01-01) grynujų pinigų negalėjo turėti (detaliau patikrinimo akto 20–22 psl. – už 2007 m.; 22–23 psl. – už 2008 m.; 23–25 psl. – už 2009 m.; 26–27 psl. – už 2010 m.). Byloje nustatyta, kad 2007 m., 2009 m., 2010 m. sutuoktinių išlaidos viršijo pajamas, t. y.: 2007 m. viršijo 239 352 Lt suma, 2009 m. – 14 839 Lt suma, 2010 m. – 3 109 Lt suma. Įvertinus šias aplinkybes, konstatuotina, kad mokesčių administratorius pagrįstai padarė išvadą, kad sutuoktiniai tikrinamojo laikotarpio pradžioje grynujų pinigų likučio neturėjo.

Dėl Pareiškėjos teiginių, kad 2007-08-01 pirkdami sklypą sutuoktiniai turėjo 240 000 Lt ir mokesčių administratorius 2007 metų duomenų kvestionuoti nebegalėjo, nurodytina, jog mokesčių administratorius vertino, kad 2007-08-01 sutuoktiniai iš U. E. įsigijo žemės sklypą už 450 000 Lt (150 000 Lt sumokėta prieš pasirašant sutartį, 300 000 Lt įsipareigota sumokėti iki 2007-09-01, galutinis atsiskaitymas (210 000 Lt) banko pavedimu atliktas 2007-08-16). Taigi mokesčių administratorius nekvestionuoja, kad sutuoktiniai turėjo pinigines lėšas žemės sklypui įsigyti. Tačiau Pareiškėja nepateikė jokių objektyvių įrodymų (dokumentų), pagrindžiančių jo teiginius, kad minėtos piniginės lėšos sklypui įsigyti gautos už sutuoktinio darbą Škotijoje ir pardavus automobilius. Pats Pareiškėjos sutuoktinis 2017-01-12 pateiktame paaiškinime nurodė, kad nuo 1993 m. iki 2006 m. vertėsi prekyba naudotais automobiliais ir gautas pajamas panaudojo žemės sklypui įsigyti. Vadinasi, Pareiškėjos sutuoktinis, apsisprendęs neturėti dokumentų iš prekybos naudotais automobiliais, kuriuos paprastai verslo subjektai turi, prisiėmė riziką, kad MAĮ 67 straipsnio 2 dalyje numatytos pareigos pateikti duomenis, kurie pagrįstų, kodėl mokestis ir su juo susijusios sumos yra apskaičiuotos neteisingai, neįvykdys. Galimai už darbą Škotijoje 1995 metais gautų pajamų Pareiškėjos sutuoktinis nedeklaravo metinėje pajamų deklaracijoje ir / ar Vienkartinėje turėto turto 2003-12-31 deklaracijoje (šių deklaracijų Pareiškėjos sutuoktinis nėra pateikęs). Ginčo atveju žemės sklypui įsigyti patirtų išlaidų apmokėjimo šaltinio Pareiškėja nesugebėjo pagrįsti objektyviais duomenimis ir įrodymais. Pažymėtina, kad žemės sklypas įsigytas už 450 000 Lt, o iš AB "A1" banko sutuoktiniai gavo tik 60 820 Eur (209 999,29 Lt) dydžio paskolą. Vadinasi sutuoktiniai apie 240 000 Lt sumą sklypui įsigyti turėjo iš mokesčių administratoriui nežinomų (Pareiškėjos nepagrįstų) šaltinių. Kaip minėta, sutuoktiniai 2007 metais gavo tik minimalias su darbo santykiais susijusias pajamas, o sutuoktinių išlaidos 2007 m. viršijo pajamas 239 352 Lt suma.

Dėl Pareiškėjos teiginių, kad mokesčių administratorius privalėjo atsižvelgti į J. C. paaiškinimą, kad Pareiškėjos seneliai 2007-12-25 padovanojo savo anūkei (Pareiškėjai) 3500 JAV dolerius (8000 Lt), nurodytina, kad Pareiškėja nepateikė jokių faktinių duomenų apie realų pinigų perdavimą ir gavimą. LVAT praktikoje yra įtvirtinta, jog pasirinkdamas pajamas gauti gryniaisiais 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 (2013-04-15 sprendimas adm. byloje Nr. A⁶⁰²-27/2013, 2016-02-08 nutartis adm. byloje Nr. A-145-602/2016). Be to, paaiškinimą apie Pareiškėjai senelių dovanotas pinigines lėšas sutuoktiniai pateikė tik 2018-03-05, pradėję jų pakartotinį patikrinimą, t. y. žinant visas su sutuoktinių apmokestinimu susijusias pirminio patikrinimo metu nustatytas aplinkybes (pajamų trūkumą išlaidoms dengti). Šių piniginių lėšų (3500 JAV dolerių) Pareiškėja nenurodė ir mokesčių administratoriui pateiktame pranešime (forma (duomenys neskelbtini) nors tokią prievolę turėjo (detalesnį patikrinimo akto 9 psl.).

Dėl Pareiškėjos argumentų, kad mokesčių administratorius ignoruoja 2009-05-22 UAB "B1" pateiktos deklaracijos (forma FR0711) duomenis, jog įmonė 2008-11-18 grąžino Pareiškėjai 17 562 Lt, Komisija nurodo, kad UAB "B1" 2008 m. tarptautiniais pavedimais Pareiškėjai išmokėjo 3 600 Eur (12 430,08 Lt). Pareiškėjos ir jos sutuoktinio paaiškinimuose taip pat nurodyta, kad 2008 m. Pareiškėja iš UAB "B1" gavo 12 430 Lt. Taigi mokesčių administratorius pagrįstai 2008 m. sutuoktinių pajamomis pripažino tik 12 430 Lt sumą.

Dėl Pareiškėjos argumentų, jog mokesčių administratorius perskaičiavo iki tikrinamojo laikotarpio (2007–2011 m.) vartojimo išlaidas (taikė statistines), nepatenkančias į MAĮ 68 straipsnyje nurodyta laikotarpį, pažymėtina, kad LVAT 2009-02-10 nutartyje (adm. b. Nr. A442-206/2009) yra konstatavęs, <<...>> kad nagrinėjamu atveju pareiškėjo veiklos patikrinimas buvo atliktas dėl 2003–2005 m. ir atitinkamos mokesčio ir įmokų sumos pareiškėjui buvo paskaičiuotos tik už šį laikotarpį. Pareiškėjo veiklos nuo 1999 m. vertinimo išvados, kaip papildoma įrodomoji medžiaga, padėjo geriau atskleisti pareiškėjo veiklos 2003–2005 m. pobūdį. Todėl toks pareiškėjo veiklos nuo 1999 m. vertinimo panaudojimas šios bylos aplinkybių įrodinėjimo procese yra pagrįstas ir įstatymams neprieštarauja <<...>>. Taip pat šiuo klausimu aktuali LVAT 2011-02-04 nutartis (adm. b. Nr. A-438-201/2011), kurioje nurodyta: „<<...>> nei MAĮ, nei kiti įstatymai nenumato jokių apribojimų tiek mokesčių mokėtojui, tiek mokesčių administratoriui apskaičiuojant bei perskaičiuojant mokesčius už tam tikrą mokesčio laikotarpį remtis (vadovautis) papildoma įrodomąja medžiaga, kurioje užfiksuotos ankstesniais laikotarpiais atsiradusios faktinės aplinkybės, svarbios teisingam mokesčio apskaičiavimui (perskaičiavimui). Tokiais atvejais, vertinant šią įrodomąją medžiagą bei nustatant jos reikšmę, vadovaujamosi ne MAĮ 68 straipsnio 1 dalies nuostatomis, bet atsižvelgiama į bendrąsias įstatymuose <<...>> įtvirtintas įrodinėjimo taisykles <<...>>“.

Taigi mokesčių administratorius tam tikroms aplinkybėms nustatyti ar jas paneigti turi teisę remtis ir vertinti faktus, įvykusius ankstesniais mokesčiais laikotarpiais, kurie neapima MAĮ 68 straipsnyje nustatyto galimo tikrintino laikotarpio. Atliekant Pareiškėjos mokesčio patikrinimą ankstesnių laikotarpių duomenys buvo vertinami vien tik kaip bylai įrodomąją reikšmę turintys faktai, vertinant tikrintiną laikotarpį, nustatant Pareiškėjos galimai turėtą pinigų likutį tikrinamojo laikotarpio pradžioje ir jokie mokesčiai Pareiškėjai už iki tikrinamąjį laikotarpį apskaičiuoti nebuvo. Piniginių lėšų likučio nustatymas patikrinimo termino pradžioje nėra suprantamas kaip patikrinimas už ankstesnį, nei leidžiama, laikotarpį. Atliekant tokį tyrimą, jokie teisės akai neriboja mokesčių administratoriaus teisės remtis Statistikos departamento skelbiama informacija apie vidutines vartojimo išlaidas, kurios ginčo atveju buvo sumažintos alkoholinių gėrimų ir tabako gaminių suma vienam asmeniui (vaikas šių išlaidų patirti negalėjo). Juolab, kad individualiai buvo vertinamos atitinkamos su Pareiškėjos šeima susijusios aplinkybės ir vadovautasi ne tik statistiniais duomenimis, bet ir faktiniai duomenys buvo lyginami su statistiniais. Pavyzdžiui, sutuoktiniai 2007-01-01 pinigų likučio neturėjo,

2007 metais jų gautos tik minimalios pajamos susiję su darbo santykiais, o įsigijo du žemės sklypus už 477 000 Lt, t. y. sutuoktinių išlaidos buvo kaip pasiturinčiųjų, o pajamos – žemiau vidutinių, dauguma atvejų atsiskaitymai nekilnojamojo ir kilnojamojo turto sandoriuose vyko grynaisiais pinigais, todėl laikyti, kad sutuoktiniai tik per banko sąskaitas patyrė realias vartojimo išlaidas nėra teisinga. Atsižvelgiant į tai, mokesčių administratorius pagrįstai šeimos vartojimo išlaidas apskaičiavo remiantis statistikos duomenimis.

Dėl Pareiškėjos nesutikimo argumentų dėl 2009 metais įsigytų transporto priemonių įsigijimo išlaidų, t. y. konkrečiai dėl mokesčių administratoriaus, remiantis VŠĮ "C1" duomenimis, nustatytos automobilio VW Transporter įsigijimo kainos, Komisija nurodo, kad Pareiškėja nepateikė jokių minėto automobilio įsigijimo dokumentų, iš kurių būtų galima spręsti apie VW Transporter įsigijimo išlaidas. Marijampolės AVMI 2009-05-25 atlikto operatyvaus patikrinimo metu (pažymos Nr. neįskaitomas) Pareiškėjos sutuoktinis pateikė dviejų automobilių (Y. B. ir Nissan) pirkimo–pardavimo sutartis, pagal kurias nustatyta, kad Y. B. įsigytas už 500 Eur (1 726,40 Lt), o automobilis *Nissan* – už 300 Eur (1 035,84 Lt) (patikrinimo akto 25 psl.; 2009-05-25 operatyvaus patikrinimo pažyma). Iš patikrinimo akto matyti, kad ginčo automobilis VW Transporter įsigytas 2009-07-31 (akto 23–24 psl. esanti 8 lentelė; pirminio patikrinimo metu pateikti VĮ Regitra duomenys). Taigi Pareiškėjos teiginiai, kad mokesčių administratorius privalo remtis 2009-05-25 vykdyto patikrinimo metu surinkta informacija ir nustatyti transporto priemonės VW Transporter įsigijimo kainą, atmetami kaip nepagrįsti. Be to, operatyvaus patikrinimo metu nebuvo tikrinamas mokesčių apskaičiavimo, deklaravimo ir sumokėjimo teisingumas, o buvo tikrinta tik tai, ar mokesčių mokėtojas vykdo individualią veiklą bei pasisakyta dėl paties Pareiškėjos sutuoktinio pateiktų minėtų dviejų automobilių įsigijimo dokumentų. Iš byloje esančių duomenų matyti, kad Pareiškėjos sutuoktinis 2009 metais įsigijo 5 transporto priemones (patikrinimo akto 23–24 psl. esanti 8 lentelė). Kadangi, kaip nurodyta skundžiamame sprendime, operatyvaus patikrinimo metu nebuvo surinkta informacijos apie kitų 2009 m. įsigytų transporto priemonių įsigijimo kainą (M. Y. įsigytas 2009-02-02), atsižvelgiant į tai, kad Pareiškėja mokestinio patikrinimo metu nepateikė transporto priemonių įsigijimo dokumentų, Pareiškėjos sutuoktinio 2009 m. patirtos kai kurių transporto priemonių įsigijimo išlaidos buvo apskaičiuotos pagal VŠĮ "C1" duomenis (M. Y. – 25 551 Lt, VW Transporter – 19 129 Lt).

Mokesčių administratorius pagrįstai neatsižvelgė į Pareiškėjos ir jos sutuoktinio pateiktus 2018-03-05 paaiškinimus dėl Pareiškėjos sutuoktinio 2009 m. patirtų išlaidų, įsigyjant priekabą *Taurus* bei automobilius *M. Y.* ir *VW Transporter*. Komisija nurodo, kad VŠĮ "C1" duomenys, kaip tinkamas šaltinis, pripažįstamas ir LVAT praktikoje (2009-09-07 nutartis adm. byloje Nr. A-438-820/2009, 2011-01-24 nutartis adm. byloje Nr. A⁵⁵⁶-135/2011, 2011-02-10 nutartis adm. byloje Nr. A-261-598/2011, 2015-09-29 nutartis adm. byloje Nr. A-483-438/2015). LVAT 2018-04-18 nutartyje administracinėje byloje Nr. A-3876-556/2018 pažymėjo, jog VŠĮ "C1" yra naudotų kelių transporto priemonių ir žemės ūkio technikos kainų šaltinis, kuris pagal tam tikras charakteristikas teikia naudotų kelių transporto priemonių vidutines rinkos kainas. Nors VŠĮ "C1" skelbiamos kainos ne visada atspindi individualios transporto priemonės kainą, tačiau mokesčių administratoriui nėra paneigiama teisinė galimybė, pagrindžiant mokesčių mokėtojui papildomai apskaičiuotinus mokesčius, remtis šiais duomenimis, kaip vienu iš įrodymų šaltinių. Minėtoje nutartyje teismas taip pat pabrėžė, kad VŠĮ "C1" skelbiamos vidutinės automobilių rinkos kainos yra realiai mažesnės. Tai reiškia, kad mokesčių administratorius, vadovaudamasis minėtomis kainomis, mokesčių mokėtojo atžvilgiu remiasi pastarajam palankiais viešai skelbiamais duomenimis (LVAT 2018-04-18 nutartis adm. byloje Nr. A-3876-556/2018). Įvertinusi aukščiau išdėstytas aplinkybes, Komisija daro išvadą, kad mokesčių administratorius 2009 m. patirtas minėtų transporto priemonių (iš jų ir ginčo VW Transporter) įsigijimo išlaidas pagrįstai apskaičiavo pagal VŠĮ "C1" duomenis.

Pareiškėja kartu su sutuoktiniu 2018-03-05 paaiškiniame nurodė, kad automobilį VW Transporter įsigijo už 6 905 Lt, mokesčių administratorius pagal VŠĮ "C1" duomenis nustatė 19 129 Lt kainą. Pareiškėjos šeimos išlaidos 2009 m. viršijo iš oficialių šaltinių žinomas pajamas

14 839 Lt suma. Taigi Pareiškėjos teiginys, kad pripažinus sutuoktinio nurodytą šios transporto priemonės įsigijimo kainą, tai turėtų įtakos šeimos pajamų–išlaidų balansui, yra nepagrįstas. Šeimos išlaidos vis tiek viršytų pajamas 2 615 Lt suma (14 839 Lt – (19 129 – 6 905)). Inspekcija teisingai nurodė, kad šios aplinkybės neturėtų jokios įtakos nustatytam šeimos 2011-01-01 grynujų pinigų likučiui.

Pareiškėjos nuomone, remiantis MAĮ 3 str. 5 dalimi, nustatydamas 2009 m. įsigytų transporto priemonių tikrąsias kainas, mokesčių administratorius privalo remtis Pareiškėjos sutuoktinio paaiškinimais ir 2009 metais vykdyto patikrinimo metu surinkta informacija.

MAĮ 3 straipsnio 5 dalyje nustatyta, kad visi Lietuvos Respublikos mokesčių teisės aktų prieštaravimai ar neaiškumai aiškinami mokesčių mokėtojo naudai. LVAT praktikoje pabrėžiama, jog minėta nuostata yra taikoma tada, kai yra *teisės aktų* neaiškumai (LVAT 2013-12-02 nutartis adm. byloje Nr. A⁶⁰²-1447/2013). Ginčo atveju tokių prieštaravimų ar neaiškumų nekyla, o tai reiškia nesant pagrindo minėtos teisės normos taikymui. Mokesčių mokėtojo ir mokesčių administratoriaus pozicijų išsiskyrimas dėl atlikto mokestinio patikrinimo bei iš čia kilusių padarinių akivaizdžiai nepatenka į mokesčių teisės aktų prieštaravimų ar neaiškumų sąvoką (LVAT 2011-06-27 nutartis adm. byloje Nr. A⁵⁵⁶-1105/2011).

Komisija pažymi, kad vertinimas, nustatant Pareiškėjos sutuoktinio įsigyto automobilio VW Transporter kainą, remiantis VŠĮ "C1" duomenimis, kaip minėta, yra pagrįstas ir teisėtas. Nagrinėjamu atveju, aptartų aplinkybių vertinimas kaip nors kitaip, Komisijos nuomone, reikštų MAĮ 7 straipsnyje įtvirtinto mokesčių mokėtojų lygybės principo pažeidimą.

Pareiškėjos teigimu, ji ir jos sutuoktinis neprivalo pateikti duomenų (transporto priemonių įsigijimo dokumentų), kurių kaupti neprivalo. Akcentuotina, jog iš jau aptartos MAĮ 68 straipsnio 1 dalies normos turinio matyti, kad įstatymų leidėjas joje vienareikšmiškai pasisakė tik dėl mokesčio apskaičiavimo ir perskaičiavimo terminų, apskritai nesiejant jų su mokesčių mokėtojo pareiga saugoti dokumentus. Tokia pareiga kyla iš kitų MAĮ teisės normų, kaip antai, teisės aktų nustatyta tvarka pateikti mokesčių administratoriui visus patikrinimui atlikti reikiamus dokumentus bei kitą informaciją (MAĮ 40 str. 1 d. 8 p.), saugoti apskaitos ar kitus dokumentus (MAĮ 40 str. 1 d. 6 p.); pateikti paaiškinimus apie pajamų gavimo šaltinius ir juos pagrįsti (MAĮ 41 str.). Aptartos pareigos suponuoja išvadą, jog mokesčių mokėtojas, atlikdamas mokestines teises pasekmes galinčius sukelti veiksmus, turi būti protingas, atsakingas ir rūpestingas, todėl privalo saugoti dokumentus, galinčius *pagrįsti* jo atliekamus veiksmus (analogiška pozicija išdėstyta ir LVAT 2011-09-05 nutartyje adm. byloje Nr. A-575-928/2011). Vadinas, atsižvelgiant į minėtas mokesčių mokėtoju tenkančias pareigas, Pareiškėjos teiginiai, jog ji ir / ar jos sutuoktinis neturi pareigos saugoti dokumentus, negali būti vertintini mokesčių mokėtojo naudai ir pagrįsti Pareiškėjos sutuoktinio tik paaiškiniame nurodytos VW Transporter įsigijimo kainos, t. y. pagrįsti kitokio tikrinamojo laikotarpio pradžioje turėto piniginių lėšų likučio, nei nustatė mokesčių administratorius.

Pareiškėjos teigimu, mokesčių administratorius nepagrįstai neatsižvelgė į jos motinos A. H. 2017-02-15 paaiškinimą, kad ji savo dukrai davė pinigų ne tik pagal dovanojimo sutartis, bet ir daugiau. Pareiškėja pažymi, kad 2016-04-25 pateikė pranešimą (forma (duomenys neskelbtini) ir nurodė savo motinos dovanotas lėšas. Pareiškėjos teigimu, mokesčių administratorius nepagrįstai dovanotas sumas sumažino 2008 m. – 3 836 Lt, 2009 m. – 6 077 Lt, 2010 m. – 7 907 Lt sumomis.

Komisija nurodo, kad Pareiškėja pranešimą (forma (duomenys neskelbtini) pateikė 2016-04-26, t. y. tik po atlikto operatyvaus patikrinimo (2016-04-21 operatyvaus patikrinimo pažyma). A. H. (Pareiškėjos motina) mokesčių administratoriui 2017-02-15 raštu paaiškino, kad duodavo grynaisiais pinigais O. B. (A. H. sugyventinis), kuris dukrai juos pervesdavo arba į sąskaitą įnešdavo grynaisiais pinigais. Pareiškėja 2017-01-12 el. paštu mokesčių administratoriui paaiškino, kad jos motina savo banko sąskaitos neturėjo, todėl pinigus prašė pervesti sugyventinio O. B..

Iš Pareiškėjos skundo sprendžiama, kad nesutinkama dėl jos motinos pagal dovanojimo raštelius dovanotų sumų (2008-01-01– 10 000 Lt; 2009 m. – 10 000 Lt; 2010 m.– 10 000 Lt) sumažinimo: 2008 m. – 3 836 Lt suma, 2009 m. – 6 077 Lt suma, 2010 m. – 7 907 Lt suma.

Iš byloje pateiktų duomenų matyti, kad mokesčių administratorius kaip sutuoktinių pajamas vis tik vertino visas Pareiškėjos motinos dovanotas pinigines lėšas (2008-01-01 – 10 000 Lt; 2009 m. – 10 000 Lt; 2010 m.– 10 000 Lt), tačiau šias pinigines lėšas išskaidė. Mokesčių administratorius nustatė, kad Pareiškėjai pervedė arba įnešė grynaisiais į banko sąskaitą motinos sugyventinis O. B.. Bendros sutuoktinės motinos pagal dovanojimo raštelius dovanotos sumos (2008-01-01– 10 000 Lt; 2009 m. – 10 000 Lt; 2010 m. – 10 000 Lt) pripažintos sutuoktinių minėtų metų pajamomis, tik, atsižvelgus į aukščiau minėtus paaiškinimus, kad dalį piniginių lėšų motinos prašymu Pareiškėjai pervedavo O. B., šios lėšos pripažintos dalimis, t. y. pripažinta, kad 2008 m. iš 10 000 Lt dovanotų piniginių lėšų 3 835,84 Lt pervedė O. B., o motina (galimai grynaisiais) padovanojo 6164,16 Lt. Atitinkamai, 2009 metais O. B. pervedė ar įnešė grynaisiais 6076,92 Lt, o motina – 3923,08 Lt, 2010 metais O. B. pervedė 7906,91 Lt, motina dovanavo likusius 2093,09 Lt. Įvertinus nustatytas aplinkybes, atmetami Pareiškėjos argumentai dėl nepagrįstai sumažintų sutuoktinių pajamų 2008 m., 2009 m. ir 2010 m.

Dėl MAĮ 70 straipsnio taikymo ir vartojimo išlaidų. Pareiškėja nurodo, kad MAĮ 70 straipsnio 1 dalis reglamentuoja tik mokesstinės prievolės dydžio nustatymą, bet nėra skirta nustatyti mokesstinės prievolės atsiradimo pagrindus.

LVAT praktikoje nuosekliai laikomasi pozicijos, jog tais atvejais, kai mokesčių mokėtojo išlaidos viršija jo pajamas, tai reiškia, kad asmuo yra gavęs papildomų pajamų, kurių nustatyta tvarka nėra deklaravęs bei sumokėjęs nuo jų mokesčius. Ir jeigu asmuo nepateikia pirminių, leistinių įrodymų, kuriais remiantis būtų galima tiesiogiai nustatyti mokesčio bazę, atsiranda teisinės sąlygos mokesčių administratoriui taikyti MAĮ 70 straipsnio nuostatas ir priklausančią mokėti mokesčio sumą apskaičiuoti pagal jo paties atliktą įvertinimą (LVAT 2017-05-25 nutartis adm. byloje Nr. A-466-438/2017). Taigi, pajamų gavimas iš nenustatytų šaltinių ir jų nedeclaravimas, o ginčo atveju šis faktas nustatytas, neabejotinai sudaro pagrindą mokesčių administratoriui konstatuoti, kad mokesčių mokėtojas nevykdo arba netinkamai vykdo savo pareigas apskaičiuoti mokesčius ir dėl to mokesčių administratorius negali nustatyti mokesčių mokėtojo mokesstinės prievolės dydžio įprastine tvarka, kas pagal įstatymą sudaro pagrindą taikyti MAĮ 70 straipsnį (LVAT 2018-03-14 nutartis adm. byloje Nr. A-3303-442/2018, 2018-05-09 nutartis adm. byloje Nr. A-556-602/2018).

MAĮ 70 straipsnio 2 dalyje įtvirtinta, kad detalią šio straipsnio įgyvendinimo tvarką pagal savo kompetenciją nustato centrinis mokesčių administratorius, suderinęs su finansų ministru. MAĮ 70 straipsnio įgyvendinimo tvarką nustato Taisyklės, pagal kurių 6.3.3 punktą, norėdamas apskaičiuoti mokesčių mokėtojui priklausančią mokėti mokesčio sumą pagal mokesčių administratoriaus įvertinimą, mokesčių administratorius, prireikus, gali taikyti išlaidų vertinimo metodą. Ginčo atveju mokesčių administratorius, apskaičiuodamas sutuoktiniams priklausančią mokėti mokesčio sumą pagal jo atliekamą įvertinimą, taikė būtent išlaidų vertinimo metodą. Šis metodas gali būti taikomas tais atvejais, kai turima informacija (duomenys) apie mokesčių mokėtojo ir jo šeimos narių išlaidas (Taisyklių 14 p.). Vertinimas atliekamas lyginant mokesčių mokėtojo ir jo šeimos narių asmenines išlaidas su per atitinkamą laikotarpį deklaruotomis pajamomis (Taisyklių 15 p.). Tais atvejais, kai nėra galimybių nustatyti konkrečių išlaidų sumų, vertinimui atlikti gali būti naudojami statistiniai duomenys (Taisyklių 16 p.).

Nagrinėjamu atveju mokesčių administratorius, apskaičiuodamas tikrinamuoju laikotarpiu sutuoktiniams priklausančią mokėti mokesčių sumą pagal išlaidų apskaičiavimo metodą, sutuoktinių paaiškinimuose nurodytas šeimos vartojimo išlaidas vertino pagal sutuoktinių gyvenimo lygį. Įvertinęs aplinkybes dėl sutuoktinių įsigyto didelės vertės turto, bankui mokamos paskolos ir paskolos palūkanų dydžius, Pareiškėjos išlaidas banko pavedimais, įskaitant sumokėtus komisinius bankui, mokesčių administratorius taikė statistines

šeimoms vartojimo išlaidas, kurios dėl mažo dydžio neatspindi visų šeimos faktiškai patirtų vartojimo išlaidų, tačiau tiksliau atspindi (pagal išlaidas) pasiturinčiai gyvenančios šeimos faktines išlaidas. Pavyzdžiui, nustatyta, kad 2011 metais šeima įsigijo žemės sklypą (su mokesčiais notarui) už 60 226,40 Lt, bankui padengė 4 737,07 Lt dydžio paskolą, sumokėjo 4 821,80 Lt paskolos palūkanas. Vien šios išlaidos sudarė 69 785,27 Lt, neskaitant kitų mokesčių administratoriaus nustatytų šeimos išlaidų. 2016-04-10 paaiškinime sutuoktiniai nurodė 2011 m. patyrę šeimos vartojimo išlaidų 15192,32 Lt (4 400 Eur). Vadinasi, vien tik nekilnojamajam turtui įsigyti ir bankui sumokėti (paskolos dalis ir palūkanos) per vieną mėnesį tenkanti suma sudaro vidutiniškai apie 5 815,44 Lt (60 226,40 Lt + 4 737,07 Lt + 4 821,80 Lt) : 12), o šeimos vartojimo išlaidoms (mokesčiai už būsto eksploataciją, mokesčiai už ryšius (telefonai, internetas), maisto produktai, transportas (kuras), drabužiai, išlaidos namų priežiūros ir apyvokos daiktams, sveikatos priežiūrai, kultūrai, poilsiui ir pan.), sutuoktinių teigimu, 3 asmenų šeima išleido tik 1 266,00 Lt per mėnesį (15192,32 Lt paaiškinime nurodyta suma : 12). 2012 metais Pareiškėjos šeima patyrė 50 000 Lt namo statybos išlaidas, bankui padengė 4 894,51 Lt dydžio paskolą, sumokėjo 2 610,52 Lt paskolos palūkanas. Vien šios išlaidos 2012 m. sudarė 57 505,03 Lt, neskaitant kitų mokesčių administratoriaus nustatytų šeimos išlaidų. 2016-04-10 paaiškinime sutuoktiniai nurodė 2012 m. patyrę šeimos vartojimo išlaidų 15192,32 Lt (4 400 Eur). Vadinasi, vien tik nekilnojamajam turtui įsigyti ir bankui sumokėti (paskolos dalis ir palūkanos) per vieną mėnesį tenkanti suma sudaro vidutiniškai apie 57 505,03 Lt (50 000 Lt + 4 894,51 Lt + 2 610,52 Lt) : 12), o šeimos vartojimo išlaidoms, sutuoktinių teigimu, 3 asmenų šeima išleido tik 1 266,00 Lt per mėnesį (15192,32 Lt paaiškinime nurodyta suma : 12). Analogiška situacija nustatyta ir kitais tikrinamojo laikotarpio metais.

Įvertinusi šias nustatytas aplinkybes, Komisija pritaria mokesčių administratoriaus pozicijai Pareiškėjos šeimą laikyti pasiturinčia ir šeimos vartojimo išlaidas nustatyti taikant statistines vartojimo išlaidas, o ne Pareiškėjos paaiškinime nurodytas labai mažas vartojimo išlaidas. Pažymėtina, kad gyvenamojo namo (Įsručio g. 4C, Marijampolė) statybos išlaidas mokesčių administratorius apskaičiavo pagal Pareiškėjos paaiškinime nurodytas faktiškai patirtas išlaidas, taip pat pagal banko sąskaitų išrašus apskaičiavo faktiškai patirtas su pavidimais susijusias išlaidas, banko paskolos dengimo išlaidas, transporto priemonių įsigijimo išlaidas ir kitas išlaidas. Mokesčių administratorius šeimos vartojimo išlaidoms nepriskyrė ir išlaidų tabakui bei alkoholiui dėl kartu gyvenančio nepilnamečio vaiko (2015 m. – 2 vaikų). Taigi, Komisijos nuomone, priešingai, nei teigia Pareiškėjas, mokesčių administratoriaus faktiškai taikytas išlaidų metodas atitiko teisės normų, reguliuojančių šio vertinimo metodo, reikalavimus. Be to, mokesčio apskaičiavimas pagal mokesčių administratoriaus įvertinimą nelaikomas objektyvios tiesos nustatymu, bet pagal įstatymą yra laikomas pagalbiniais faktiniais duomenimis, kurių negalima nustatyti įprasto įrodinėjimo proceso metu, todėl tam tikri nukrypimai yra galimi (LVAT 2012-05-24 sprendimas adm. byloje Nr. A⁶⁰²-1236/2012; 2014-04-15 nutartis adm. byloje Nr. A⁶⁰²-409/2014; 2014-04-24 nutartis adm. byloje Nr. A⁶⁰²-542/2014; 2017-06-12 nutartis adm. byloje Nr. A-467-602/2017; 2018-11-21 nutartis adm. byloje Nr. eA-1622-442/2018).

Dėl Pareiškėjos pateiktų jos šeimos pajamų–išlaidų lentelių plačiau nepasisakoma, nes, kaip minėta, sutuoktinių gyvenimo lygis vertintinas kaip pasiturinčiųjų, o jų paaiškinimuose nurodytos vartojimo išlaidos yra mažesnės nei statistinės. Be to, pateiktose lentelėse yra nurodytas sutuoktinių turimas 69 948 Lt grynujų pinigų likutis tikrinamojo laikotarpio pradžioje (20011-01-01), kurio faktiškai sutuoktiniai turėti negalėjo (pasisakyta aukščiau). Kaip minėta, sutuoktinių išlaidos viršijo pajamas: 2007 m. – 239 352 Lt suma, 2009 m. – 14839 Lt suma, 2010 m. – 3109 Lt suma. Taip pat Pareiškėjos pateiktose lentelėse nurodytos daug mažesnės šeimos vartojimo išlaidos, dėl kurių jau pasisakyta aukščiau.

Dėl patirtų gyvenamojo namo statybos išlaidų. Mokesčių administratorius pagal Pareiškėjos pateiktus 2016-04-10 paaiškinimus pripažino, jog gyvenamojo namo (Įsručio g. 4C, Marijampolė) statybai Pareiškėja ir jos sutuoktinis panaudojo 191 320 Lt. Pareiškėja šios sumos neginčija, tačiau nurodo, kad mokesčių administratorius statybas įvertino 207 665 Lt (191 320

Lt + 16 345 Lt). Kadangi mokesčių administratorius įvertino būtent Pareiškėjos paaiškinimuose nurodytas namo statybai patirtas išlaidų sumas, o Pareiškėja nenurodė Kauno AVMI patikrinimo akto ir / ar sprendimo dėl patikrinimo akto tvirtinimo dalies, iš kurios jis sprendžia, kad mokesčių administratorius vertino 207 665 Lt sumą, Komisija Pareiškėjos teiginius, jog mokesčių administratorius vertino kitą sumą, laiko nepagrįstais ir dėl jų plačiau nepasisako.

Komisija nurodo, kad dėl Pareiškėjos skunde pateiktų nesutikimo argumentų dėl jos sutuoktinio pagal 2015-08-12 mainų sutartį gautų pajamų apmokestinimo, dėl jos sutuoktiniui netaikytos GPMĮ pakeitimo ir papildymo įstatymo 23 str. 4 dalyje numatytos lengvatos ir dėl jos sutuoktinio 2014 m. individualios veiklos apmokestinamųjų pajamų nepasisakys, nes tai nėra nagrinėjamos mokesstinės bylos dalykas. Šie klausimai buvo spęsti Inspekcijai priimant sprendimą dėl Pareiškėjos sutuoktinio U. I. skundo.

Atsižvelgdama į visas aukščiau nurodytas aplinkybes, Komisija konstatuoja, kad Inspekcija priėmė teisėtą ir pagrįstą sprendimą, todėl jį naikinti Pareiškėjos skunde nurodytais argumentais nėra pagrindo.

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 Valstybinės mokesčių inspekcijos prie Finansų ministerijos 2018-09-28 sprendimą Nr. 68-114.

Pagal Mokesčių administravimo įstatymo 159 str. 1, 3 ir 4 dalis mokesčių mokėtojas, nesutinkantis su Mokestinių ginčų komisijos sprendimu, turi teisę šį sprendimą apskųsti Vilniaus apygardos administraciniam teismui (Žygimantų g. 2, 01102 Vilnius). Pagal Mokesčių administravimo įstatymo 159 str. 2 dalį apskųsti Mokestinių ginčų komisijos sprendimą taip pat turi teisę centrinis mokesčių administratorius, tačiau tik tuo atveju, kai centrinis mokesčių administratorius ir Mokestinių ginčų komisija, spęsdami mokesčinį ginčą (arba mokesstinio 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 narys, pavaduojantis komisijos pirmininkę

Andrius Venius

Komisijos nariai

Evaldas Raistenskis

Vilma Vildžiūnaitė