

Dr. Rūta PETKUVIENĖ
Vilniaus apygardos teismas

TEISINĖS PAREIGOS DEKLARUOTI ĮSIGYTĄ TURŲĄ IR GAUTAS PAJAMAS VYKDYMO VERTINIMAS PAGAL TEISMŲ PRAKTIKĄ CIVILINĖSE BYLOSE

Straipsnyje analizuojama, kaip teismų praktikoje, nagrinėjant atskirų kategorijų civilines bylas, realiai veikia Lietuvos Respublikos mokesčių administravimo įstatymo nuostata dėl pareigos informuoti mokesčių administratorių apie gautas pajamas ir įsigytą turtą, kuria siekta gauti informacijos, reikšmingos nedeklaruotoms pajamoms ir nepagrįstiems turto įsigijimo šaltiniams nustatyti, taip pat mokestinei prievolei nustatyti ir tinkamam jos vykdymui užtikrinti. Straipsnyje trumpai aptariami atskiri teismų praktikos atvejai, kuriais parodoma, kaip ir kodėl tinkamai neveikia gyventojų mokesčių prievolių vykdymo kontrolė, nepasiekiamas pakeistu teisiniu reguliavimu norimas tikslas.

ĮVADAS

Lietuvos teisinėje sistemoje teisės evoliuciją paprastai veikia ekonominių santykių sklaida, o ekonominių santykių plėtra neišvengiamai lemia teismų darbo intensyvėjimą. Teisės sociologija atskleidžia, kaip nauji teisės institutai paveikia teisėkūros procesą teismams aiškinant ir taikant teisę bei kaip grįžtamuoju ryšiu šis procesas vėl paskatina keisti teisinį reguliavimą. Bet kuriuo atveju priežastinis ir grįžtamieji ryšiai parodo pasiektą teisinės sistemos reglamentacinių ir apsauginių elementų tobulumo laipsnį¹.

Ekonominių santykių specifika visuomet turi visuomeninę bei ekonominę reikšmę, todėl kiekvienas teisės akto atsiradimas, pakeitimas, panaikinimas sukelia

¹ Kazlauskienė A., Petkus A., Petkuvienė R., Šlapkauskas V. Teisės sociologija. Vilnius: Mykolo Romerio universitetas, 2015, p. 250.

diskusijas, kaip antai Lietuvos Respublikos mokesčių administravimo įstatymo (toliau – Mokesčių administravimo įstatymas) pakeitimai². Mokesčių administravimo įstatymo Nr. IX-2112 55 straipsnio pakeitimo įstatymo projekto aiškinamajame rašte buvo nurodoma, jog sukuriant finansų rinkos dalyviams naują pareigą privalomai teikti Valstybinei mokesčių inspekcijai informaciją apie visų asmenų sąskaitų metinių apyvartų dydį, jeigu to paties asmens visų pas tą patį finansų rinkos dalyvį turimų sąskaitų bendros metinės apyvartos dydis yra ne mažesnis kaip 15 000 eurų, bei sąskaitų likutį metų pabaigoje, jeigu to paties asmens visų pas tą patį finansų rinkos dalyvį turimų sąskaitų likutis metų pabaigoje yra ne mažesnis kaip 5000 eurų, tai finansų įstaigoms nebeliks pareigos saugoti bet kokios informacijos apie klientų lėšas ir kitą turimą turtą konfidencialumą. Tokiu atveju tikėtina situacija, jog klientai masiškai atsiims lėšas iš finansų įstaigų, saugos jas grynaisiais pinigais ar kitais, labiau konfidencialumą išsaugančiais būdais. Šios lėšos papildys ir sustiprins „pilkąją“ šešėlinę ekonomiką, sumažindamos valstybei sumokamų mokesčių apimtį, padidindamos potencialaus nusikalstamumo riziką bei sukeldamos kitas neigiamas pasekmes³. Kito subjekto aiškinamajame rašte teigiama visiškai priešinga informacija, nurodant, jog minėto įstatymo pakeitimu bus užtikrintas sklandus informacijos, reikšmingos nedeklaruotoms pajamoms ir nepagrįstiems turto įsigijimo šaltiniams nustatyti, pateikimo mokesčių administratoriui procesas⁴.

Teisės moksle pažymima, jog „kiekvienoje modernioje valstybėje egzistuojanti reguliavimo bazė labai plati, teisės aktai neretai kompleksiniai ir sudėtingi – tad siekiant reguliavimo politikos nuoseklumo svarbu įvertinti, ar naujai priimami ir jau egzistuojantys teisės aktai iš tiesų reikalingi, tinkami ir veiksmingi“⁵. Šiame straips-

² Lietuvos Respublikos mokesčių administravimo įstatymo Nr. IX-2112 28, 41, 55, 68, 87, 89, 101, 104-1, 104-2, 129, 131, 154 straipsnių ir priedo pakeitimo, Įstatymo papildymo 55-1 ir 61-1 straipsniais ir 56, 57, 58, 59, 60 straipsnių pripažinimo netekusiais galios įstatymas // TAR, 2015-07-07, Nr. 2015-11087.

³ Aiškinamasis raštas „Dėl Lietuvos Respublikos mokesčių administravimo įstatymo Nr. IX-2112 55 straipsnio pakeitimo įstatymo projekto“. Prieiga per internetą: <<https://e-seimas.lrs.lt/portal/legalact/lt/tak/c6d6540028b711e6a222b0cd86c2adfc?jfwid=-8x127mm7m>>.

⁴ Lietuvos Respublikos mokesčių administravimo įstatymo Nr. IX-2112 28, 41, 55, 61, 68, 87, 89, 101, 1041, 1042, 110, 111, 129, 131, 154 straipsnių pakeitimo, įstatymo papildymo 551 straipsniu bei 56, 57, 58, 59, 60 straipsnių pripažinimo netekusiais galios įstatymo projekto aiškinamasis raštas. Prieiga per internetą: <<https://e-seimas.lrs.lt/portal/legalAct/lt/TAK/44669881c4a111e39009d0df9046dd84?jfwid=-n126u3se4>>.

⁵ *Limantė A.* Teisėkūros tobulinimo keliu: teisės aktų vertinimas, jo rūšys bei plėtotė // Teisės problemos, 2017, Nr. 2, p. 22–23. Prieiga per internetą: <teise.org/wp-content/uploads/2017/12/Limante-2017-2.pdf>.

nyje nekliamas tikslas įvertinti, ar Mokesčių administravimo įstatymo pakeitimai buvo apskritai veiksmingi mokesčių surinkimo aspektu, tačiau norima apžvelgti, ar įstatymo pakeitimai buvo veiksmingi iš teisminių ginčų nagrinėjimo perspektyvos.

Tiriant įstatymų leidėjo deklaruojamą pastangą pažaboti šešėlinį verslą, nepakanka aptarti vien tik taisykles, kuriomis siekiama sudaryti prielaidas efektyviau kontroliuoti mokestinių prievolių įvykdymą. Kontrolės veiksmingumą lemia informacijos apie nedeklaruotas pajamas ir nepagrįstus turto įsigijimo šaltinius gavimas, minėto veiksmingumo vertinimui svarbu yra ir tai, kokios teisinės prielaidos sudaro galimybes neatskleisti šios informacijos. Darytina prielaida, kad teisinio reguliavimo pokyčiai bei tam tikrais atvejais formalus mokesčių administratoriaus požiūris į susiklosčiusį ekonominių santykių raidos rezultatą lemia didėjančią teismų darbo krūvį nagrinėjant aukščiau aptarto pobūdžio civilines bylas.

Svarbu, kad vertinančių teismų darbą yra itin daug, tačiau tiriančių, kaip teismas yra įpareigotas veikti pagal reikalaujamą griežtą procedūrinį teisingumą, nedaug. Mokslininkai nurodo, kad „baudžiamojo, civilinio ir administracinio proceso procedūros numato, kaip turi būti sprendžiami konfliktai tarp įvairių šalių: nusikaltėlio ir nukentėjusiojo, civilinio ginčo ieškovo ir atsakovo, pareigūno ir piliečio ir pan. Visais minėtais atvejais ginčas turi būti sprendžiamas pirmiausia remiantis objektyviomis, įstatymo numatytomis procedūromis. Šios procedūros reguliuoja, kaip turi būti išaiškinamos ginčui svarbios aplinkybės, renkami įrodymai, nagrinėjami ir vertinami ginčo šalių argumentai, taikomos teisės normos, kokios turi būti šalių teisės bei pareigos ir pan. Teisiniu požiūriu teisingas toks ginčo sprendimas, kuris visiškai atitinka įstatymo numatytus reikalavimus“⁶. Taigi procedūrinio teisingumo esmė yra taisyklių laikymasis ir pagarba joms, kur svarbus sprendimų priėmimo būdas.

Šio straipsnio tyrimo objektas – atskirų kategorijų civilinėse bylose priimti procesiniai sprendimai, kurie mokesčių administratoriui įprastai nesukelia abejonių ir poreikio atlikti išsamesnį patikrinimą siekiant nustatyti turto įsigijimo šaltinį, šalims pateiktų dokumentų pagrindu įrodinėjant lėšų gavimo teisėtumą. Dėl šių priežasčių straipsnyje bus aptariamos atskirų kategorijų bylos, kurių nagrinėjimo tvarka susijusi su tam tikromis bendrųjų ginčo teisenos taisyklių bei civilinio proceso principų išimtimis. Viena straipsnio dalis skirta sprendimo už akių tyrimui. Kita straipsnio dalis skiriama bylų, tiriamų summarinio proceso tvarka, nagrinėjimo ypatumams, atskleidžiama procesinės gynybos esmė. Tyrimui keliami šie uždaviniai: apžvelgti atskirų kategorijų civilinių bylų nagrinėjimo teisinį reguliavimą, įvertinti teismo procese gautų duomenų patikimumą santykyje su Mokesčių administravimo įsta-

⁶ Valickas G., Justickis V., Vanagaitė K., Voropaj K. Procedūrinis teisingumas ir žmonių pasitikėjimas teisėsaugos pareigūnais bei institucijomis. Monografija. Vilnius: Vilniaus universiteto leidykla, 2013, p. 11.

tymo pakeitimu deklaruojamu tikslu sustiprinti neteisėto praturtėjimo prevenciją, efektyviau kontroliuoti gyventojų mokestines prievoles, išanalizuoti pagrindinius teismo procesinius dokumentus, aktualius nagrinėjamoje srityje. Visgi kadangi detalus Mokesčių administravimo įstatymo pakeitimų dėl įvestos deklaravimo prievolės įvertinimas nėra šio straipsnio tikslas, tiriami tik atskirų kategorijų civilinėse bylose esantys dokumentai, siekiant identifikuoti pakeisto teisinio reguliavimo problemas.

I. INFORMACIJOS, REIKŠMINGOS NEDEKLARUOTOMS PAJAMOMS IR NEPAGRĮSTIEMS TURTO ĮSIGIJIMO ŠALTINIAMS NUSTATYTI, SANTYKIS SU INFORMACIJOS, GAUTOS CIVILINĖS BYLOS NAGRINĖJIMO METU, PATIKIMUMU

Siekiant atskleisti informacijos gavimo aspektus, šiame straipsnyje bus laikomasi mokslo sociologo S. Shapino⁷ pagrįstos perskyros tarp tradicinės mokslo sociologijos, klausiančios, kaip ir koku mastu socialiniai faktoriai gali veikti mąstymo produktus, ir mokslinio žinojimo studijos, kurios tikslas parodyti, kad pažinimas yra iš esmės socialinis produktas.

Taigi vadovaujantis 2015 06 25 įstatymu Nr. XII-1897 (TAR, 2015, Nr. 2015-11087) nustatyta, kad mokesčių mokėtojai iki 2016 m. birželio 30 d. centrinio mokesčių administratoriaus nustatyta tvarka turi informuoti mokesčių administratorių apie po 2011 m. sausio 1 d. gautų pajamų ir įsigyto turto (įskaitant pasiskolintas pinigines lėšas) įsigijimo šaltinius, išskyrus atvejus, kai šie šaltiniai buvo deklaruoti paties mokesčių mokėtojo ar trečiųjų asmenų teisės aktų nustatyta tvarka. Jeigu mokesčių mokėtojas šiame straipsnyje nustatyta tvarka iki 2016 m. birželio 30 d. tokios informacijos mokesčių administratoriui nepateikia, mokesčių administratorius į vėliau mokesčių mokėtojo pateiktą informaciją neatsižvelgia ir jos nevertina. Kaip jau nurodyta, šis įstatymo pakeitimas yra siejamas su informacijos gavimu nepagrįstiems turto įsigijimo šaltiniams nustatyti.

Mokesčių administratorius, žinodamas socialinį kontekstą, kuriame turės veikti pakeistas Mokesčių administravimo įstatymas, nusprendė patvirtinti taisykles, padedančias įgyvendinti įstatymo nuostatas. Valstybinės mokesčių inspekcijos prie Lietuvos Respublikos finansų ministerijos viršininko 2015 m. gruodžio 17 d. įsakymas Nr. VA-114 „Dėl Mokesčių mokėtojo pranešimo apie gautų pajamų ir įsigyto turto (įskaitant pasiskolintas pinigines lėšas) įsigijimo šaltinius PRC911 formos

⁷ *Shapin S.* Here and Everywhere: Sociology of Scientific Knowledge // *Annual Review of Sociology*, 1995, Vol. 21, p. 289.

užpildymo, pateikimo bei tikslinimo taisyklių patvirtinimo“ (TAR, 2015-12-21, Nr. 2015-20050)⁸ (toliau – Taisyklės) detalizuoja, kokią informaciją jam turi pateikti mokesčių mokėtojas ir nurodyti pajamų šaltinius. Tačiau įvertinant tai, kad pasiskolintos piniginės lėšos (išskyrus gautas iš kredito įstaigų) ir dovanojimo būdu gautos pajamos dažniausiai yra tie ginčai, kilę tarp asmenų, kurie sprendžiami teismuose, tai šiame straipsnyje gautų pajamų ir įsigyto turto (įskaitant pasiskolintas pinigines lėšas) įsigijimo pagrindimo šaltiniai ir bus vertinami civilinio proceso teisės taisyklių aspektu.

Taisyklių 9 punktą numato, jog pranešime turi būti nurodoma: paskolos, kurios yra gautos ne anksčiau nei 2004 m. sausio 1 d., ir dovanos (pinigais), kurios yra gautos ne anksčiau nei 2004 m. sausio 1 d. Gyventojai tokią pareigą, įvertindami per savo suvokimo prizmę, traktuoja neigiamai (pvz., kišimasis į žmogaus privatų gyvenimą, pasiaiškinimas dėl dešimt tūkstančių litų, gautų iš tėvų ar senelių prieš dešimt metų, ir pan.⁹).

Mokesčių administratorius pareigą deklaruoti dovanas ir paskolas, gautas po 2004 metų, grindžia tokia mąstymo pozicija: mokesčius turi mokėti visi, todėl pajamų ir turto įsigijimo šaltinių patikra už 10 metų yra teisėta, nes tokiu būdu pradeda nauja kova su neteisėtai praturtėjusiais¹⁰.

Valstybės institucijos mąstymo produktas paremtas kaltės prezumpcija. Tokios išvados prielaidos yra šios: 1) preziumuojama, jog pajamų ir turto įsigijimo šaltiniai yra neteisėti ir / ar mokesčiai nesumokėti, kol nėra įrodyta kitaip (galioja Lietuvos Respublikos civilinio kodekso (toliau – CK) 6.248 straipsnio 1 straipsnio nuostata: „Skolininko kaltė preziumuojama, išskyrus įstatymų numatytus atvejus“¹¹); 2) pagal tai, jog atgaline tvarka įpareigojama vykdyti deklaravimo pareigą pagal Mokesčių administravimo įstatymo pakeitimus ir juos įgyvendinančias Taisykles, galima spręsti, jog laikoma, kad Lietuvoje nustatytas socialinis faktas – yra daugiau nemokančių mokesčių asmenų negu mokančių. Tokia išvada daroma todėl, kad pagal teisėkūros juridinę techniką įstatymas yra skirtas centralizuotai reguliuoti teisinius santykius, kuriems taikomi reikalavimai išdėstomi bendrai, o įstatymas skirtas neribotam

⁸ Valstybinės mokesčių inspekcijos prie Lietuvos Respublikos finansų ministerijos viršininko 2015 m. gruodžio 17 d. įsakymas Nr. VA-114 „Dėl mokesčių mokėtojo pranešimo apie gautų pajamų ir įsigyto turto (įskaitant pasiskolintas pinigines lėšas) įsigijimo šaltinius PRC911 formos užpildymo, pateikimo bei tikslinimo taisyklių patvirtinimo“. Prieiga per internetą: <<https://www.infolex.lt/ta/348975>>.

⁹ *Jokūbaitis M.* Gavote piniginę dovaną iš tėvų? Teks prisipažinti // *lytas.lt*. Prieiga per internetą: <https://verslas.lytas.lt/mano-pinigai/2016/02/19/news/gavote-pinigine-dovana-is-tevu-teks-prisipazinti-1589556/?utm_source=lrExtraLinks&utm_campaign=Copy&utm_medium=Copy>.

¹⁰ Ten pat.

¹¹ Lietuvos Respublikos civilinis kodeksas // *Žin.*, 2000, Nr. 74-2262.

skaičiui asmenų. Be to, Mokesčių administravimo įstatymo pakeitimais numatomo teisinio reguliavimo koncepcija buvo atskleista aiškinamuosiuose raštuose, nurodant, jog būtinas sklandus informacijos, reikšmingos nedeklaruotoms pajamoms ir nepagrįstiems turto įsigijimo šaltiniams nustatyti, mokestinei prievolei nustatyti ir tinkamam jos vykdymui užtikrinti, gavimas, siekiant užtikrinti mokesčių surinkimą, pažaboti kontrabandą ir šešėlinį verslą. Taigi priimant įstatymo pakeitimą siekiama išspręsti mokesčių nemokėjimo problemą, pripažįstant, kad Valstybinė mokesčių inspekcija (toliau ir – VMI) negali užtikrinti mokesčių mokėjimo kontrolės, vykdydama prevencinę veiklą, atlikdama patikras ir pan. Vadinasi, pereinama nuo priežasčių šalinimo į pasekmių stadiją.

Taigi mokesčių administratorius civilinėje teisėje egzistuojančiomis taisyklėmis dėl kaltės prezumpcijos naudojami viešosios teisės aktais reguliuojamiems santykiams įgyvendinti.

Tačiau privatinėje ir viešojoje teisėje skiriasi teisinio reguliavimo metodas. Privatinėje teisėje jis yra dispozityvus, o viešojoje – imperatyvus. Civilinėje teisėje teisinio reguliavimo metodui būdinga: 1) teisinio santykio dalyvių teisinė lygybė, 2) teisinio santykio dalyvių iniciatyva, 3) dispozityvumas, 4) turtinė atsakomybė, 5) pažeistų teisių gynimas ieškinio teiseną¹². Šie principai nėra suderinami su mokesčių administratoriaus veiklos principais, todėl kyla pagrįstas klausimas, ar jie gali būti panaudoti gaunant mokesčio administratoriui svarbią informaciją ir kiek tokia informacija gali būti panaudota baudžiamajame ar administraciniame procese. Pažymėtina ir tai, kad įrodinėjimo procese baudžiamajoje ir administracinėje teisėje vadovaujamosi konstituciniu nekaltumo prezumpcijos principu¹³, kuris yra atvirkštinis civilinėje teisėje. Dogmatiškai vertinant šią situaciją, daroma išvada, jog mokesčio administratoriaus pozicija remtis kaltės prezumpcija yra teisiškai nevisiškai pagrįsta.

Be to, civilinės teisės nuostatas įgyvendinantis Lietuvos Respublikos civilinio proceso kodeksas (toliau – CPK) nustato ir kitas įrodinėjimo taisykles, nei jos yra baudžiamajame procese. Pagal CPK 177 straipsnio 1 dalį, „įrodymai civilinėje byloje yra bet kokie faktiniai duomenys, kuriais remdamasis teismas įstatymų nustatyta tvarka konstatuoja, kad yra aplinkybių, pagrindžiančių šalių reikalavimus ir atsikirtimus, ir kitokių aplinkybių, turinčių reikšmės bylai teisingai išspręsti, arba kad jų nėra“¹⁴. Kasacinės instancijos teismas yra išaiškinęs, kad „ar tam tikros aplinkybės, susijusios su ginčo dalyku, egzistavo arba neegzistavo, teismas sprendžia remdamasis

¹² Civilinė teisė. Bendroji dalis: vadovėlis. Vilnius: Justitia, 2009, p. 23.

¹³ Lietuvos Respublikos Konstitucijos 31 straipsnio 1 dalis numatanti, jog: „Asmuo laikomas nekaltu, kol jo kaltumas neįrodytas įstatymų nustatyta tvarka ir pripažintas įsiteisėjusiu teismo nuosprendžiu.“

¹⁴ Lietuvos Respublikos civilinis kodeksas // Žin., 2002, Nr. 36-1340.

tikimybių pusiausvyros principu. Jeigu pateikti įrodymai leidžia teismui padaryti išvadą, kad yra didesnė tikimybė, jog tam tikri faktai egzistavo, negu neegzistavo, teismas pripažįsta tuos faktus nustatytais¹⁵. Vadinasi, civilinėse bylose teisinės atsakomybės taikymui reikšmingas kaltės prezumpcijos principas gali būti paneigiamas arba patvirtinamas tikimybių pusiausvyros principu. Tačiau tokios taisyklės taikymas diskutuotinas sprendžiant mokesčių (ne)sumokėjimo klausimus, vertinant ją iš pozityviosios teisės perspektyvos.

II. DĖL ĮRODYMŲ, PAGRINDŽIANČIŲ PAJAMAS, VERTINIMO TEISĖS AKTO GALIOJIMO LAIKE ASPEKTU

Minėta, kad Taisyklių 9 punktą nustato, jog turi būti nurodyti turto įsigijimo šaltiniai dėl dovanų ir paskolų, kurios gautos ne anksčiau nei 2004 m. sausio 1 d., o Taisyklės patvirtintos Valstybinės mokesčių inspekcijos prie Lietuvos Respublikos finansų ministerijos viršininko 2015 m. gruodžio 17 d. įsakymu Nr. VA-114 (pagal 2015 m. birželio 25 d. įstatymo redakciją Nr. XII-1897, įsigaliojo nuo 2016 m. sausio 1 d.). Galima spręsti, jog toks laiko tarpas, per kurį nustatyta pareiga pateikti ir įrodyti pajamų ir turto šaltinius atgal už 10 metų, yra siejamas su ieškinio senatimi (CK 1.125 straipsnio 1 dalis numato, kad „bendrasis ieškinio senaties terminas yra dešimt metų“¹⁶).

Taisyklių 5 punkte įtvirtinta, kad „mokesčių mokėtojas turi pateikti pranešimą ir nurodyti šaltinius, kurie atitinka visas šias sąlygas: 5.1. šaltiniai yra gauti iš nuolatinių Lietuvos gyventojų, užsienio fizinių asmenų arba užsienio juridinių asmenų; 5.2. pačiam mokesčių mokėtojui nebuvo privaloma šaltinių deklaruoti Lietuvos Respublikos teisės aktų nustatyta tvarka metinėje pajamų mokesčio deklaracijoje, Metinėje gyventojų (šeimų) turto deklaracijoje, Nuolatinio Lietuvos gyventojų pranešime apie sudarytus sandorius arba Privačių interesų deklaracijoje; 5.3. šaltiniai yra panaudoti (arba numatomi panaudoti) turtui, kurio įsigijimo vertė viršija 15 000 eurų (iki 2014-12-31 – 50 000 litų), įsigyti po 2011 m. sausio 1 d.; 5.4. sandoriai, pagal kuriuos gauti šaltiniai, nėra notarinės formos; 5.5. šaltiniai yra gauti gryniais pinigais“¹⁷. Svarbu atkreipti dėmesį į tai, kad Valstybinė mokesčių inspekcija,

¹⁵ Lietuvos Aukščiausiojo Teismo Civilinių bylų skyriaus teisėjų kolegijos 2007 m. lapkričio 27 d. nutartis civilinėje byloje Nr. 3K-3-449/2007.

¹⁶ Lietuvos Respublikos civilinis kodeksas // Žin., 2000, Nr. 74-2262.

¹⁷ Valstybinės mokesčių inspekcijos prie Lietuvos Respublikos finansų ministerijos viršininko 2015 m. gruodžio 17 d. įsakymas Nr. VA-114 „Dėl mokesčių mokėtojo pranešimo apie gautų pajamų ir įsigyto turto (įskaitant pasiskolintas pinigines lėšas) įsigijimo šaltinius PRC911 formos užpildymo, pateikimo bei tikslinimo taisyklių patvirtinimo“. Prieiga per internetą: <<https://www.infolex.lt/ta/348975>>.

interpretuodama Mokesčių administravimo įstatymo 41 straipsnį¹⁸, be jokių išimčių nurodo, kokie sandorius patvirtinantys dokumentai yra tinkami, pateikdama štai tokį pavyzdį: „Fizinis asmuo įsigis butą, kuriam įsigyti panaudos iš senesniojo būsto pardavimo gautas pinigines lėšas ir iš kito fizinio asmens grynaisiais pinigais gautą 50 000 eurų paskolą. Tokiu atveju asmens turto įsigijimo ir pajamų gavimo šaltinius patvirtinantys dokumentai bus: buto pirkimo–pardavimo sutartis ir notaro patvirtinta paskolos sutartis, kadangi nuo 2015 m. sausio 1 d. įsigaliojo Civilinio kodekso pakeitimai, pagal kuriuos 3000 eurų grynaisiais pinigais viršijanti paskolos sutartis turi būti patvirtinta notaro. Notaro nepatvirtinta sutartis nebus vertinama kaip pajamas pagrindžiantis šaltinis. Taip pat nebus vertinama sutartis, kurioje, pavyzdžiui, paskolos davėjo nurodyti tik vardas ir pavardė.“

Įvertinus prieš tai pateiktą mokesčių administratoriaus siaurinamąjį teisės akto išaiškinimą, kyla keli pasvarstymai. Pirma, kaip pagrįsti pajamų ir turto šaltinius, kai pagal Taisyklės reikia deklaruoti dovanų ir paskolų įsigijimo šaltinius nuo 2004 metų, nors įstatyme fiziniams asmenims nėra numatytos pareigos saugoti 10 metų, pavyzdžiui, paskolos sutarties. Taip pat kaip nurodyti šaltinius, kurie panaudoti turtui įsigyti po 2011 m. sausio 1 d. (Taisyklių 5.3 punktą), nors notarinė sandorio forma reglamentuota dėl Civilinio kodekso pakeitimo kaip privaloma nuo 2015 m. sausio 1 d. Antra, preziumuojama, kad notaro nepatvirtinta sutartis nebus vertinama kaip pajamas pagrindžiantis šaltinis, nors galioja teisės principas *lex retro non agit* (įstatymas atgal negalioja).

Šiame kontekste paminėtina, kad Konstitucinis Teismas 2007 m. lapkričio 29 d. nutarime „konstatavo, kad su konstituciniu teisinės valstybės principu yra susijęs principas *lex retro non agit*, pagal kurį teisės aktų galia yra nukreipta į ateitį ir neleidžiamas teisės aktų galiojimas atgaline tvarka, nebent būtų palengvinama teisės subjektų padėtis, kartu nepakenkiant kitiems teisės subjektams (*lex benignior retro agit*). Nei įstatymu, nei poįstatyminiais aktais negalima nustatyti tokio teisinio reguliavimo, kuriuo būtų įsiterpta į jau pasibaigusius teisinius santykius. Tokiu reguliavimu, kuriuo teisės normos galėtų būti pakeistos, kai reguliuojami santykiai jau yra baigti, būtų sudarytos prielaidos paneigti asmenų teisėtus lūkesčius, teisinį tikrumą ir teisinį saugumą, konstitucinį teisingumo principą“¹⁹. Vadinasi, mokesčių administratorius reikalauja pagrįsti pajamų ir turto šaltinį sandoriu, kurio formos reikalavimo pakeitimai atsirado vėlesniu teisės akto pakeitimu, nors Mokesčių administravimo įstatyme tiesiogiai tokie reikalavimai nenurodyti, kaip ir pareiga

¹⁸ Lietuvos Respublikos mokesčių administravimo įstatymo komentaras. Prieiga per internetą: <<https://www.infolex.lt/ta/12003>>.

¹⁹ Lietuvos Respublikos Konstitucinio Teismo 2011 m. spalio 25 d. nutarimas „Dėl Lietuvos Respublikos Konstitucinio Teismo įstatymo 72 straipsnio atitikties Lietuvos Respublikos Konstitucijai“.

atgal pagrįsti pajamų ir turto šaltinius.

Be to, mokesčių administratoriui laikantis kaltinimo pozicijos ir laikant mokesčių mokėtojus neteisiais vien dėl to, kad teisės aktai iš esmės nenustato gyventojams prievolės saugoti su vykdomais sandoriais, gaunamomis pajamomis ir patiriamomis išlaidomis susijusių dokumentų²⁰, svarstyтина, ar teisinga perkelti įrodinėjimo našta tam, kuris neigia mokesčių nesumokėjimą, kad palengvėtų mokesčių administratoriui įrodinėjimas ir sumažėtų administracinių išlaidų, poreikis skirti specialistų darbo laiką, kaip teigiama paties administratoriaus, abejotiniems paaiškinimams paneigti. Taigi pareigos numatymas pateikti neginčijamus įrodymus, galinčius pagrįsti turto ir pajamų šaltinius, kai įrodymų pateikimo pareiga perkeliama mokesčio mokėtojui, net ir negalėjusio numatyti, jog 2004 metais sudarytą sandorį reikės po 10 metų deklaruoti ir įrodinėti jo teisėtumą, kurio jis nepagalvojo išsaugoti, nes tuo metu tokio reikalavimo pagal teisės aktus nebuvo, paneigia deklaruojamą proporcingą įrodymų pateikimo naštos paskirstymą tarp mokesčių mokėtojo ir mokesčių administratoriaus. Kita vertus, Valstybinė mokesčių inspekcija turėtų veikti laikydamasi principo, jog abejonės dėl kaltės aiškinamos silpnesnės šalies naudai, kadangi tai valstybės institucija, turinti administracinius išteklius ir plačius įgaliojimus rinkti bei naudoti informaciją, esančią įvairiuose viešuose registruose.

III. ATSKIRŲ KATEGORIJŲ BYLŲ NAGRINĖJIMO TEISME YPATUMAI, SUSIJĘ SU PAREIGA ĮRODYTI ŠALTINIUS APIE TURTO IR PAJAMŲ GAVIMĄ

CPK 3 straipsnio 1 dalyje reglamentuojama, kad teismas privalo nagrinėti bylas vadovaudamasis Konstitucija, Lietuvos Respublikos tarptautinėmis sutartimis, Lietuvos Respublikos įstatymais, kitais teisės aktais. Teismas, aiškindamas ir taikydamas įstatymus bei kitus teisės aktus, privalo vadovautis teisingumo, sąžiningumo ir protingumo principais²¹. Taigi teismo veikimas apibrėžtas teisės principais ir teisės aktais, procesas – nustatytas procedūrinių taisyklių. Tačiau tai, kad procedūrinis teisingumas pašalina šališkumą ir subjektyvumą, nėra neginčijama vertybė, nes objektyviai išspręstas ginčas nereiškia, jog ginčo dalyviai liks įsitikinę, kad jis buvo išspręstas teisingai. Tačiau civiliniame procese teisingumo pojūtį turėtų sustiprinti tai, jog procedūrinio teisingumo

²⁰ Aiškinamojo rašto 1.2 punktas. Prieiga per internetą: <<https://e-seimas.lrs.lt/portal/legalAct/lt/TAK/44669881c4a111e39009d0df9046dd84?jfwid=-n126u3se4>>.

²¹ Lietuvos Respublikos civilinio proceso kodeksas // Žin., 2002, Nr. 36-1340. Prieiga per internetą: <<https://www.ifofox.lt/tal/77554e&hist=d#Xf9b4bbcef38a4bc49ac857d31d02aaa1>>.

reikalavimai yra susiję su ginčo šalių aktyvumu (o teisėjo arba arbitro – pasyvumu) ginčo metu.

Pagal CPK 12 straipsnį, „civilinės bylos visuose teismuose nagrinėjamos laikantis rungimosi principo“²². „Ne teisėjas turi „išklausinėti“ ginčo šalis, kaip tai vyksta esant inkviziciniam procesui, bet pačios šalys, formuluodamos ir pagrįsdamos savo reikalavimus, išklaudydamos ir paneigdamos kitos šalies argumentus bei teikdamos kontrargumentus, turi daugiausia prisidėti prie tiesos byloje išaiškinimo.“²³ Pagal tokią teisingumo įgyvendinimo konstrukciją procedūriniam teisingumui tiesioginį poveikį turi vadinamasis socialinis teisingumas, o tai suponuotų išvadą, jog, atėjus laikui priimti galutinį sprendimą, teismo akiratyje bus viskas, ko reikia teisingam bylos sprendimui.

Bet CPK 12 straipsnis ne visuomet suveikia pagal įstatymo leidėjo idėją. Vienas iš tų atvejų yra Civilinio proceso kodekso 23 skyriuje numatytas bylų dėl teismo įsakymo išdavimo nagrinėjimas.

CPK 433 straipsnyje yra nustatyti reikalavimai dėl teismui pateikiamo pareiškimo formos ir turinio, kuriuo kreipiamasi dėl teismo įsakymo išdavimo pagal kreditoriaus pareiškimą dėl piniginių reikalavimų (atsirandančių iš sutarties, delikto, darbo santykių, išlaikymo priteisimo ir kitų). Minėto straipsnio 3 dalyje nurodyta, kad prie pareiškimo dėl teismo įsakymo išdavimo jokie įrodymai nepridedami. Taigi, jei pareiškimo forma ir turinys, kuriame turi būti nurodyti: kreditorių ir skolininką identifikuojantys duomenys, reikalavimo suma, kai prašoma priteisti palūkanas ar delspinigių, – palūkanų ar delspinigių norma, palūkanų ar delspinigių dydis, skaičiavimo laikotarpis, ar reikalavimas yra kilęs iš vartojimo kredito sutarties ir, kai reikalavimas yra kilęs iš vartojimo kredito sutarties, – bendros vartojimo kredito kainos metinė norma, reiškiamas reikalavimas ir jo faktinis pagrindas, taip pat įrodymai, kuriais galima pagrįsti reiškiamą reikalavimą, atitinka įstatymo reikalaujamus kriterijus, teismas neturi teisinio pagrindo atsisakyti išduoti teismo įsakymą. Skirtingai negu teismo sprendimas, pats teismo įsakymas yra jau ir vykdomasis dokumentas²⁴.

Plačiai visuomenės informavimo priemonėse aprašytas įvykis dėl Eligijaus Mašulio gautos 90 tūkst. eurų sumos iš Raimondo Kurlianskio gali parodyti teismo įsakymo instituto veikimą mokesčių apskaitos ir pareigos juos mokėti aspektu²⁵. Nors

²² Ten pat.

²³ *Justickis V., Valickas G.* Procedūrinis teisingumas Lietuvos kriminalinėje justicijoje. Vilnius: Mykolo Romerio universiteto Leidybos centras, 2006.

²⁴ Plačiau: *Stauskienė E., Višinskis V.* Teismo išduodami vykdomieji dokumentai // *Jurisprudencija*, 2007, Nr. 11(101), p. 61.

²⁵ Pagal Lietuvos Respublikos gyventojų pajamų mokesčio įstatymo 17 straipsnio 1 dalies 31 punktą neapmokestinamosios pajamos yra sumos turtinei žalai, išskyrus negautas pajamas, atlyginti.

ir kaip visuomenėje būtų suprantamas šis teisinis santykis, pavyzdžiui, kaip kyšis ir pan.²⁶, tačiau teismui pateikus pareiškime duomenis, jog E. Masiuliui buvo suteikta paskola nekilnojamajam turtui įsigyti, nesant įstatyme reikalavimo pagrįsti pareiškimą pridedamais įrodymais, nėra teisinio pagrindo atsisakyti išduoti teismo įsakymą. Todėl Vilniaus miesto apylinkės teismas kreditoriaus R. Kurlianskio pareiškimą dėl skolos iš E. Masiulio priteisimo patenkino²⁷. Toks sprendimas atitinka procedūrinio teisingumo reikalavimus, bet diskutuotinas socialinio teisingumo kontekste.

Taigi aukščiau aprašytas pavyzdys parodo, kaip civilinėse bylose veikia kaltės prezumpcijos principas (šiuo atveju skolininkas buvo E. Masiulis, kurio kaltė pagal CK 6.248 straipsnio 1 dalį preziumuojama), o tai, kaip asmenys sąžiningai naudojami procesinėmis teisėmis, yra iš esmės jų pačių teisinės sąmonės ir kultūros rezultatas. Bet kuriuo atveju demokratinėje valstybėje, kurios Konstitucijos preambulėje yra įrašytas atviros, teisingos, darnios pilietinės visuomenės ir teisinės valstybės siekis, nebūtų pagrįsta kvestionuoti asmens, nesikreipiančio į teismą, nesąžiningumo, nes toks požiūris būdingas tik totalitarinėms valstybėms. Juolab pagal CK 1.137 straipsnio 1 dalį, „asmenys savo nuožiūra laisvai naudojami civilinėmis teisėmis, tarp jų ir teise į gynybą. Įgyvendindami savo teises bei vykdydami pareigas, asmenys turi laikytis įstatymų, gerbti bendro gyvenimo taisykles ir geros moralės principus bei veikti sąžiningai, laikytis protingumo ir teisingumo principų“²⁸ (CK 1.137 straipsnio 1 dalis).

Taigi pagal teismo įsakymo išdavimą reglamentuojančias normas teismui nereikia kartu su pareiškimu pateikti sutarties, įrodančios paskolos suteikimo faktą, užtenka nurodyti tokios sutarties duomenis. CK 6.871 straipsnio 1 dalis numato, kad „fizinį asmenų paskolos sutartis turi būti rašytinė, jeigu paskolos suma viršija šešis šimtus eurų“²⁹. Civilinio kodekso pakeitimas dėl notarinės sandorio formos įsigaliojo 2015 m. sausio 1 d. Taigi asmenų nesąžiningumo atveju jų atgaline tvarka sudarytas raštas yra tinkamas įrodymas teismo procese. Tačiau kiek šios aplinkybės yra patikimos mokesčių administratoriui siekiant kovoti su šešėliniu verslu, jam pasirinkus civilinės teisės kriterijų taikymą mokesčių teisėje, išlieka atviras klausimas, o tolimesnių teisminių procesų pagal administracinės ir baudžiamosios teisės taisykles baigtis yra sunkiai įvertinama dėl teisinio santykio sudėtingumo.

²⁶ *Jakilaitis E.* E. Masiulis: iš R. Kurlianskio paėmiau 90 tūkst. eurų kaip paskolą // lrt.lt. Prieiga per internetą: <<https://www.lrt.lt/naujienos/lietuwoje/2/147686/e-masiulis-is-r-kurlianskio-paemiau-90-tukst-euru-kaip-paskola>>.

²⁷ Vilniaus miesto apylinkės teismo įsakymas civilinėje byloje Nr. eL2-43253-868/2017.

²⁸ Lietuvos Respublikos civilinis kodeksas // Žin., 2000, Nr. 74-2262.

²⁹ Ten pat (Lietuvos Respublikos civilinio kodekso pakeitimas 2014 10 16 įstatymu Nr. XII-1240 // TAR, 2014, Nr. 2014-14518).

Kita vertus, net ir 10 metų termino, per kurį buvo gautos pajamos ir turtas, nurodant šaltinius, nustatymas yra ne itin patikimas rodmuo. Terminą vertinant teismo proceso aspektu būtina pažymėti, jog net naikinamąjį terminą galima atnaujinti. Be to, kasacinio teismo praktikoje laikomasi nuostatos, kad, „ginčo šaliai reikalaujant taikyti ieškinio senatį, teismas *ex officio* patikrina, ar taikytinas ieškinio senaties terminas nepraleistas ir ar nėra priešasčių šį terminą atnaujinti. <...> Įstatymo nenustatyta, kad ieškovas privalo pateikti prašymą dėl praleisto termino atnaujinimo“³⁰.

Bet kuriuo atveju teismo priteista skola legalizuoja teisinį santykį, o nustatytos teisės ir pareigos tampa privalomos ne tik šalims, nes CPK 18 straipsnis numato, kad „įsiteisėję teismo sprendimas, nutartis, įsakymas ar nutarimas yra privalomi valstybės ar savivaldybių institucijoms, tarnautojams ar pareigūnams, fiziniams bei juridiniams asmenims ir turi būti vykdomi visoje Lietuvos Respublikos teritorijoje“³¹.

Vadinasi, pagal teisinį reguliavimą ir teismų praktiką išlieka galimybė piktnaudžiauti teise, o legalizuoti pajamas ir turtą galima ir nesąžiningu kreipimusi į teismą. Tokiu atveju mokesčių administratoriaus visuomenei paskleista žinia, skatinanti pateikti pranešimus apie pajamų ir turto šaltinius, gerai teisiškai informuoto adresato nepasiekia pagal įstatymo pakeitimų paskirtį, o tikslas – užkirsti kelią neteisėtam praturtėjimui, korupcijai, siekti didesnio valdžios skaidrumo ir visuomenės pasitikėjimo valstybe, taip pat užtikrinti pareigos mokėti mokesčius vykdymą, yra sunkiai pasiekiamas.

Pažymėtina, kad Mokesčių administravimo įstatymo pakeitimai buvo derinami su Lietuvos Respublikos gyventojų turto deklaravimo įstatymo³² ir Lietuvos Respublikos gyventojų pajamų mokesčio įstatymo³³ (toliau – Gyventojų pajamų mokesčio įstatymas) pakeitimais. Šių teisės aktų pakeitimo aiškinamajame rašte nurodoma, jog „pagal projekto nuostatas reikės deklaruoti tą turtą, apie kurį mokesčių administratoriaus galimybė gauti informaciją iš kitų šaltinių yra ribota: t. y. turės būti deklaruojamas Lietuvos registruose neįregistruotas nekilnojamasis ir kilnojamasis turtas bei atitinkamos vertės ne Lietuvos juridiniuose asmenyse laikomos piniginės lėšos ir vertybiniai popieriai, iš fizinių asmenų arba užsienio juridinių asmenų pasiskolintos (ar jiems paskolintos) piniginės lėšos, meno kūriniai, brangakmeniai, juvelyriniai

³⁰ Lietuvos Aukščiausiojo Teismo Civilinių bylų skyriaus teisėjų kolegijos 2007 m. spalio 29 d. nutartis civilinėje byloje Nr. 3K-3-436/2007; 2009 m. spalio 22 d. nutartis civilinėje byloje Nr. 3K-3-449/2009; 2010 m. balandžio 13 d. nutartis civilinėje byloje Nr. 3K-3-170/2010; kt.

³¹ Lietuvos Respublikos civilinis kodeksas // Žin., 2000, Nr. 74-2262.

³² Lietuvos Respublikos gyventojų turto deklaravimo įstatymas // Žin., 1996, Nr. 50-1197; 2003, Nr. 123-5583.

³³ Lietuvos Respublikos gyventojų pajamų mokesčio įstatymas // Žin., 2002, Nr. 73-3085.

dirbiniai, taurieji metalai. Nustačius tokią turto deklaravimo prievolę, būtų panai-
kintos šiuo metu esamos informacijos apie reikšmingą gyventojų turtą spragos, kai
asmenys įsigyja turto vėlesniais, negu jiems sukanka 18 metų arba, atitinkamai, jie
įgyja teisę nuolat gyventi Lietuvoje, metais, ir sudarytos prielaidos geresnei gyventojų
turto įsigijimo ir pajamų gavimo pagrįstumo kontrolei³⁴.

Kalbant apie veiksmingą spragų pašalinimą duomenų apie pajamas ir turtą su-
rinkimo aspektu, reikėtų atkreipti dėmesį ir į Civilinio proceso kodekso 39-ą skyrių,
reglamentuojantį bylų nagrinėjimą supaprastinto proceso tvarka, t. y. dėl teismo lei-
dimų išdavimo ar faktų patvirtinimo, turto administravimo, paveldėjimo procedūrų
taikymo ir kitas bylas. Supaprastintame procese rungimosi principas, kuris padeda
objektyviai atskleisti susiklosčiusio teisinio santykio turinį, nėra aktualus. Dėl siauros
darbo apimties plačiau bus tiriamas tik teismo leidimų išdavimas dėl nepilnamečiams
vaikams priklausančio turto perleidimo, kuris dažniausiai naudojamas besikreipian-
čiųjų į pirmosios instancijos teismą, taip pat teismo tvirtinamos taikos sutartis.

Teismo, išduodančio leidimą, užduotis – užtikrinti nepilnamečio vaiko teisių
apsaugą. Pagal įstatymą, kai nagrinėjamas klausimas, susijęs su vaiko teisėmis, leidi-
mo išdavimo klausimą teismas sprendžia atsižvelgdamas išimtinai į vaiko interesus
(CK 3.3 straipsnis³⁵). Tačiau mainant nekilnojamąjį turtą, dalijant nekilnojamuo-
sius daiktus, priimant palikimą nepilnamečio vaiko vardu bei panašiais atvejais
teismas surenka duomenis, iš kurių matyti, kad ganėtinai dažnai nurodoma turto
vertė neatitinka realiosios³⁶. Jei pareiškėjo prašymas, pavyzdžiui, dėl nekilnojamojo
daikto mainų, neprieštarauja nepilnamečio interesams, teismas išduoda leidimą, ir
šis dokumentas taip pat yra įrodantis pajamų ir / ar turto gavimą. Teismo išduotas
leidimas yra dokumentas, kuris vietoj sandorio tam tikrais atvejais tampa nuosavybę
patvirtinančiu dokumentu³⁷. Tačiau, kaip jau nurodyta, gauto turto ir pajamų mo-
kestinei prievolei nustatyti ir tinkamam jos vykdymui užtikrinti jo pakankamumas

³⁴ Lietuvos Respublikos gyventojų turto deklaravimo įstatymo Nr. I-1338 1, 2, 3, 5 straipsnių pakeiti-
mo ir 71 straipsnio pripažinimo netekusiu galios įstatymo ir Lietuvos Respublikos gyventojų pajamų
mokesčio įstatymo Nr. IX-1007 27 straipsnio pakeitimo įstatymo projektų aiškinamasis raštas. Prieiga
per internetą: <<https://e-seimas.lrs.lt/portal/legalActPrint/lt?ifwid=rivwzvq68&documentId=22416ae0733d11e59a1ed226d1cbceb5&category=TAK>>.

³⁵ Lietuvos Respublikos civilinis kodeksas // Žin., 2000, Nr. 74-2262.

³⁶ Pvz., žr.: Vilniaus miesto apylinkės teismo 2016 m. kovo 15 d. nutartis civilinėje byloje Nr. eS2-14215-
816/2016, 2018 m. sausio 29 d. nutartis Nr. eS2-7043-816/2018.

³⁷ Lietuvos Respublikos nekilnojamojo turto registro įstatymo 15 straipsnio 1 dalies 11 punktą numato,
kad atitinkamo nekilnojamojo daikto registro įrašė gali būti daromos žymos apie juridinius faktus pagal
įsiteisėjusius teismo sprendimus ir teismo nutartis, turinčius įtakos įregistruoto nekilnojamojo daikto
teisiniui statusui (Žin., 1996, Nr. 100-2261; 2001, Nr. 55-1948).

gali būti abejotinas. Pagal Gyventojų pajamų mokesčio įstatymo 2 straipsnio 20 dalį – „tikroji rinkos kaina – suma, už kurią gali būti apsikeista turtu arba kuria, sudarius tiesioginį sandorį, gali būti įskaitytas nepriklausomų ir ketinančių pirkti arba parduoti asmenų tarpusavio įsipareigojimas“³⁸. Teismui pateikiamuose dokumentuose nurodžius turto vertę masinio vertinimo būdu, kuri kartais skiriasi penkis kartus, manytina, jog mokesčių administratoriaus pajamų šaltinis nebus tikrinamas vien todėl, kad formalus turto kriterijus nebus viršytas.

Masinis vertinimo būdas nėra pakankamai tikslus, nes masinio vertinimo metu konkretaus turto vertė nėra nustatoma, kadangi surinktos informacijos apie vertinamą turtą analizės būdu nustatomos tik verčių zonos, apimančios teritorijas su panašiomis savybėmis, ribos³⁹. Vadinasi, suma, už kurią gali būti apsikeista turtu, nebūtinai yra tikroji turto kaina. Tai dar kartą patvirtina, jog formalus reikalavimas pagrįsti turto įsigijimo šaltinius nėra pakankamas pirmiausia todėl, kad teisės aktais yra galimybė nurodyti mažesnę turto vertę, o vėliau dar kreipiantis į teismą pasikeisti turtu per teismo leidimo išdavimą reglamentuojančias normas, taip neatskleidžiant pradinio pajamų ir turto šaltinio.

Taip pat dažnai į teismą yra kreipiamasi su prašymu patvirtinti šalių sudarytą taikos sutartį supaprastinto proceso tvarka. Pagal CK 6.983 straipsnio 1 dalyje pateikiamą taikos sutarties sampratą gali būti išskirtos: a) taikos sutartys, kuriomis šalys išsprendžia kilusį teisminį ginčą, ir b) taikos sutartys, kuriomis siekiama išvengti ateityje tarp šalių galinčio kilti ginčo. Vadinasi, jei sandoriai, pagal kuriuos gautos pajamos, neatitinka įstatymų reikalavimų, mokesčio mokėtoju norint pagrįsti turto įsigijimo ir pajamų gavimo šaltinį, reikia kreiptis į teismą dėl taikos sutarties sudarymo, pateikiant tokį sandorį teismui patvirtinti. Toks veiksmas, vertinant jį plačiaja prasme, yra nukreiptas į siekį išvengti ateityje galinčio kilti ginčo. Tuomet teismui yra perkeliama pareiga patikrinti taikos sutarties sąlygas, be kita ko, ir sandorio atitiktį imperatyvioms įstatymo nuostatomis bei viešajam interesui⁴⁰.

Taigi, jei VMI apsiriboja formaliais, kaip tai interpretuojama Lietuvos Respublikos mokesčių administravimo įstatymo komentare⁴¹, tikrinimo kriterijais, teismui

³⁸ Lietuvos Respublikos gyventojų pajamų mokesčio įstatymas // Žin., 2002, Nr. 73-3085.

³⁹ Lietuvos Respublikos Vyriausybės 1999 m. vasario 24 d. nutarimas Nr. 205 „Dėl žemės įvertinimo tvarkos“.

⁴⁰ Pvz., žr. Panevėžio apygardos teismo 2015 m. balandžio 29 d. nutartį civilinėje byloje Nr. 2S-305-544/2015.

⁴¹ Pvz., komentare nurodoma, kad įstatymų reikalavimus atitinkantys sandorius patvirtinantys dokumentai yra tokie dokumentai, kurie atitinka Civiliniame kodekse nurodytus reikalavimus (Lietuvos Respublikos mokesčių administravimo įstatymo komentaras. Prieiga per internetą: <<https://www.infolex.lt/ta/12003>>.

padaugėja darbo, nes taikos sutartis tvirtinama supaprastinto proceso tvarka ir teismui keliami pareiga veikti *ex officio*, patikrinant sutarties sąlygų teisėtumą, taip palengvinant mokesčių mokėtojų įrodinėjimo našta. Tačiau jei pajamų šaltinio pagrįstumą reikėtų įrodinėti mokesčių administratoriui, mokesčių mokėtojas be jokių išlygų turėtų pats teikti duomenis, nes, kaip minėta, administratorius vadovaujasi kaltės prezumpcijos principu.

Šio straipsnio tyrimo objektui reikšminga būtų aptarti ir dar vieną bylų kategoriją, kur atliekamas formalus įrodymų vertinimas, t. y. CPK 285 straipsnyje reglamentuotą sprendimo už akių priėmimą. Minėtame straipsnyje nurodyta, jog „sprendimas už akių gali būti priimtas tais atvejais, kai neatvyksta į parengiamąjį ar teismo posėdį viena iš šalių, kuriai tinkamai pranešta apie posėdžio laiką ir vietą, ir iš jos negautas prašymas nagrinėti bylą jai nedalyvaujant, o atvykusi šalis prašo priimti sprendimą už akių, taip pat kai šalis per nustatytą terminą nepateikia atsiliepinimo į ieškinį, paruošiamojo dokumento ir kita šalis savo atsiliepinime į ieškinį ar paruošiamajame dokumente prašė priimti sprendimą už akių. <....> Priimdamas sprendimą už akių, teismas atlieka formalų atvykusios (ar procesinį dokumentą pateikusios) šalies pateiktų ir nurodytų įrodymų vertinimą, t. y. įsitikina, kad pasitvirtinus šių įrodymų turiniui būtų pagrindas priimti tokį sprendimą“⁴². Taigi šiame procese rungimosi principas nėra įgyvendinamas, todėl išlieka tikimybė, jog pagal pateiktus vienos šalies įrodymus gali būti priimtas neteisingas sprendimas. Kasacinis teismas nurodo, jog „net esant ir visoms CPK nustatytoms sąlygoms sprendimui už akių priimti, teismas turi teisę, o ne pareigą priimti tokį sprendimą. Šią savo teisę teismas turi įgyvendinti taip, kad nebūtų pažeisti neatvykusios šalies teisės ir teisėti interesai, o byla būtų išnagrinėta teisingai“⁴³. Kita vertus, jei skolos faktui ir dydžiui pagrįsti ieškovas pateikė reikiamus dokumentus, teismas neturi teisinio pagrindo atsisakyti priimti sprendimą už akių, kai atsakovas, kuriam įteikti procesiniai sprendimai, neteikia atsiliepinimo, kuriuo jis galėtų atsikirsti į ieškovo reikalavimus. Galima pateikti ir keletą pavyzdžių: civiliniame ginče⁴⁴, pradėtame 2018 metais, prašoma iš fizinio asmens priteisti 624 080 Eur skolos. Teismui pateikiama paskolos sutartis, sudaryta 2009 metais tarp fizinių asmenų. Ji nėra notarinės formos, nes tuo metu toks reikalavimas įstatymu nebuvo numatytas. Tačiau ieškovas kreipiasi į teismą pagal Reikalavimo perleidimo sutartį, kuri sudaryta 2017 metais. CK 6.103 straipsnis numato, jog reikalavimo perleidimo sutarties formai

⁴² Lietuvos Respublikos civilinio proceso kodeksas. Prieiga per internetą: <<https://www.infolex.lt/ta/77554e&hist=d#Xf9b4bbcef38a4bc49ac857d31d02aaa1>>.

⁴³ Lietuvos Aukščiausiojo Teismo Civilinių bylų skyriaus teisėjų kolegijos 2008 m. birželio 9 d. nutartis civilinėje byloje Nr. 3K-3-316/2008.

⁴⁴ Vilniaus apygardos teismo 2018 m. birželio 6 d. sprendimas už akių civilinėje byloje Nr. e2-3495-852/20018.

taikomi tokie pat reikalavimai kaip ir pagrindinei prievolei⁴⁵. Vadinasi, 2017 metais sudarytai reikalavimo perleidimo sutarčiai nereikia notarinio patvirtinimo, nors jos objektas yra suma, kuriai šiuo metu jau numatyta notarinė sandorio forma. Nesant ginčo dėl pinigų perdavimo fakto pagal paskolos sutartį (be kita ko, grynaisiais pinigais ar ne grynaisiais), nėra tiriamos ir aplinkybės, iš kokių pajamų fizinis asmuo galėjo suteikti 2009 metais 624 080 Eur dydžio paskolą. Taigi paskolos prievolė modifikuojama skolos teisiniais santykiais, o pradinis pajamų šaltinis pagal reikalavimo perleidimo sutartį skolos santykyje jau nebėra atskleidžiamas.

Mokesčių administravimo prasme nebėra pareigos deklaruoti pirminio sandorio. Vadinasi, vien įstatymo pakeitimas tikrai nėra pakankamas įrankis mokesčio administratoriaus deklaruojamoms permainoms, susijusioms su mokesčių surinkimu, bet padidina teismo darbo krūvį. Kita vertus, ar nevertėtų pasvarstyti, jog mokesčių administratorius turėtų pakeisti savo poziciją dėl informacijos apie šaltinius vertinimo. Mokesčių mokėtojams numačius vienkartinę informavimo prievolę apie po 2010 m. sausio 1 d. gautų pajamų ir įsigyto turto (įskaitant pasiskolintas pinigines lėšas) įsigijimo šaltinius, o paskui laikantis pozicijos, jog jeigu tokios informacijos mokesčių mokėtojas nepateiks, tai vėliau į jo pateiktą informaciją mokesčių administratorius neatsižvelgs ir jos nevertins, sudaro prielaidas kilti teisiniams ginčams, taip pat ir ieškant ne visuomet teisėtų išeičių teisiniam santykiui legalizuoti.

Viena vertus, teismuose nustatoma ir daug atvejų, kai asmenys (ir juridiniai) dėl teisinio neišprusimo, atidumo trūkumo, aiškaus teisinio reglamentavimo stokos nesudaro įstatymų reikalavimus atitinkančių sandorių, o sandoriai tarp artimų giminaičių dažnai sudaromi laisva forma, neteikiant teisiniams reikalavimams dėmesio, ir tokie asmenys jų negali pagrįsti juridinę galią turinčiais dokumentais. Remiantis mokesčio administratoriaus formaliu požiūriu, sąžiningi asmenys tik turės daug rūpesčių, kol įrodys šaltinio teisėtumą, bet ar bus apriboti mokesčių mokėtojų nesąžiningo naudojimosi teisėmis atvejai, sudarytos prielaidos efektyviau surinkti nedeklaruojamus ir nedeklaruotus mokesčius, nesukeliant teisminių ginčų, abejotina.

Filosofas Povilas Aleksandravičius atkreipia dėmesį, kad biurokratija neturi nieko bendro su vertybėmis, todėl jai nerūpi individas. „Vienintelė taisyklė, kuriai ji paklūsta, tai efektyvumas.“⁴⁶ Tuomet galima pasvarstyti, ar teisės akto pakeitimais deklaruotas tikslas –efektyvus mokesčių administravimas, yra pats sau pakankamas, jei siekiama tik informacijos apie šaltinius gavimo apmokestinimo tikslu, mokesčių mokėtojui nepateikus neginčijamų įrodymų, galinčių pagrįsti pajamų ir turto šaltinius, bet ne teisingos mokesčių sistemos veikimo užtikrinimo.

⁴⁵ Lietuvos Respublikos civilinis kodeksas // Žin., 2000, Nr. 74-2262.

⁴⁶ *Aleksandravičius P.* Europos mąstymo kryptys ir ateitis. Monografija. Vilnius: Mykolo Romerio universitetas, 2015, p. 103.

IŠVADOS

Lietuvos Respublikos mokesčių administravimo įstatymo pakeitimai, atlikti 2015 m. birželio 25 d. įstatymu Nr. XII-1897, neabejotinai turėjo teigiamą poveikį mokesčių sistemai. Tačiau dėl egzistuojančio formalaus mokesčio administratoriaus požiūrio į susiklosčiusį ekonominių santykių raidos rezultatą pakeitimai lemia ir tai, kad didėja teismų krūvis nagrinėjant bylas. Mokesčių administravimo įstatymo 41 straipsnyje nustatius, kad mokesčių administratoriui tinka turto įsigijimo ir pajamų gavimo šaltiniams pagrįsti tik įstatymų reikalavimus atitinkantys sandoriai, nevertinant jų esmės, kiti juridinę galią turintys dokumentai, teismui perkeliama mokesčio administratoriaus pareiga įvertinti su paskolos ir grynujų pinigų gavimu susijusius sandorius.

Po 2010 m. sausio 1 d. mokesčių mokėtojams kilo prievolė vieną kartą informuoti mokesčių administratorių apie gautų pajamų ir įsigyto turto (įskaitant pasiskolintas pinigines lėšas) įsigijimo šaltinius. Buvo analizuojami atvejai, kuomet mokesčių administratorius neturėjo galimybės tinkamai patikrinti anksčiau mokesčių mokėtojų su trečiaisiais asmenimis susijusią pateiktą informaciją. Apibendrintai galima teigti, kad mokesčių mokėtojams numatyta vienkartinė informavimo prievolė nebuvo pakankamai veiksminga, t. y. įstatyme iškeltas tikslas pasiektas ne visa apimtimi.

Mokesčių mokėtojai dar iki 2015 metų, kai buvo nustatyta pareiga pateikti pranešimą, atskirus sandorius teisiškai registruodavo nepilnamečių vaikų, artimų giminaičių duomenimis, sudarydavo reikalavimo perleidimo sandorius, pakeisdami prievolės pobūdį, ir pan., tačiau tokių veiksmų teisėtumas nebuvo kvestionuojamas. Taigi galimybė neatskleisti pirminio pajamų ir turto šaltinio išliko. Be to, civilinės bylos nagrinėjamos tikimybės pusiausvyros principu, todėl nustatytų faktų patikimumas negali būti prilygintas viešosios teisės principų standartui. Vadinasi, teismo proceso metu gauti duomenys ne visuomet reikšmingi nedeklaruotoms pajamoms ir nepagrįstiems turto įsigijimo šaltiniams nustatyti, taip pat mokestinei prievolei nustatyti ir tinkamam jos vykdymui užtikrinti. Tačiau mokesčių administratorius tam tikrus civilinės teisės principus, reikšmingus įrodinėjimo procesui, įtvirtino tiek Mokesčių administravimo įstatyme, tiek Taisyklėse.

Mokesčių administratorius Mokesčių administravimo įstatymo ir su juo susijusių teisės aktų pakeitimus sieja su aplinkybėmis, kad mokesčių administravimo praktikoje nustatomi gana dažni piktnaudžiavimo atvejai, kai nesąžiningi mokėtojai – fiziniai asmenys – bando nepagrįstą praturtėjimą pagrįsti akivaizdžiai fiktyviais dokumentais arba tikrovės neatitinkančiais paaiškinimais, kuriuos mokesčių administratorius privalo paneigti. Tačiau kaltės prezumpcijos principo taikymas mokesčių teisėje ir siekis taip pasilengvinti įrodinėjimo našta yra diskutuotinas. Tokiu atveju mokesčių administratorius, būdamas atsakingas už teisingos, mokesčių sumokėjimui reikalingos informacijos surinkimą, veikia ne pagal *onus probandi* (įrodinėti privalo tas, kuris teigia, o ne tas, kuris neigia) principą.

LITERATŪRA

I. Lietuvos Respublikos teisės aktai

1. Lietuvos Respublikos Konstitucija // Valstybės žinios, 1992, Nr. 33-1014 (1992-11-30).
2. Lietuvos Respublikos civilinis kodeksas // Valstybės žinios, 2000, Nr. 74-2262 (su vėlesniais pakeitimais ir papildymais).
3. Lietuvos Respublikos civilinio kodekso pakeitimas 2014 m. spalio 16 d. įstatymu Nr. XII-1240 // TAR, 2014, Nr. 2014-14518.
4. Lietuvos Respublikos civilinio proceso kodeksas // Valstybės žinios, 2002, Nr. 36-1340.
5. Lietuvos Respublikos mokesčių administravimo įstatymo Nr. IX-2112 28, 41, 55, 68, 87, 89, 101, 104-1, 104-2, 129, 131, 154 straipsnių ir priedo pakeitimo, Įstatymo papildymo 55-1 ir 61-1 straipsniais ir 56, 57, 58, 59, 60 straipsnių pripažinimo netekusiais galios įstatymas // TAR, 2015-07-07, Nr. 2015-11087.
6. Lietuvos Respublikos gyventojų turto deklaravimo įstatymas // Valstybės žinios, 1996, Nr. 50-1197; 2003, Nr. 123-5583.
7. Lietuvos Respublikos gyventojų pajamų mokesčio įstatymas // Valstybės žinios, 2002, Nr. 73-3085.
8. Lietuvos Respublikos nekilnojamojo turto registro įstatymas // Valstybės žinios, 1996, Nr. 100-2261; 2001, Nr. 55-1948.
9. Lietuvos Respublikos Vyriausybės 1999 m. vasario 24 d. nutarimas Nr. 205 „Dėl žemės įvertinimo tvarkos“.
10. Valstybinės mokesčių inspekcijos prie Lietuvos Respublikos finansų ministerijos viršininko 2015 m. gruodžio 17 d. įsakymas Nr. VA-114 „Dėl mokesčių mokėtojo pranešimo apie gautų pajamų ir įsigyto turto (įskaitant pasiskolintas pinigines lėšas) įsigijimo šaltinius PRC911 formos užpildymo, pateikimo bei tikslinimo taisyklių patvirtinimo“. Prieiga per internetą: <<https://www.foia.lt/ta/348975>>.

II. Lietuvos Respublikos teismų praktika

11. Lietuvos Respublikos Konstitucinio Teismo 2011 m. spalio 25 d. nutarimas „Dėl Lietuvos Respublikos Konstitucinio Teismo įstatymo 72 straipsnio atitikties Lietuvos Respublikos Konstitucijai“.
12. Lietuvos Aukščiausiojo Teismo Civilinių bylų skyriaus teisėjų kolegijos 2010 m. balandžio 13 d. nutartis civilinėje byloje Nr. 3K-3-170/2010.
13. Lietuvos Aukščiausiojo Teismo Civilinių bylų skyriaus teisėjų kolegijos 2009 m. spalio 22 d. nutartis civilinėje byloje Nr. 3K-3-449/2009.

14. Lietuvos Aukščiausiojo Teismo Civilinių bylų skyriaus teisėjų kolegijos 2008 m. birželio 9 d. nutartis civilinėje byloje Nr. 3K-3-316/2008.
15. Lietuvos Aukščiausiojo Teismo Civilinių bylų skyriaus teisėjų kolegijos 2007 m. spalio 29 d. nutartis civilinėje byloje Nr. 3K-3-436/2007.
16. Lietuvos Aukščiausiojo Teismo Civilinių bylų skyriaus teisėjų kolegijos 2007 m. lapkričio 27 d. nutartis civilinėje byloje Nr. 3K-3-449/2007.
17. Vilniaus apygardos teismo 2018 m. birželio 6 d. sprendimas už akių civilinėje byloje Nr. e2-3495-852/20018.
18. Panevėžio apygardos teismo 2015 m. balandžio 29 d. nutartis civilinėje byloje Nr. 2S-305-544/2015.
19. Vilniaus miesto apylinkės teismo 2018 m. sausio 29 d. nutartis civilinėje byloje Nr. eS2-7043-816/2018.
20. Vilniaus miesto apylinkės teismo įsakymas civilinėje byloje Nr. eL2-43253-868/2017.
21. Vilniaus miesto apylinkės teismo 2016 m. kovo 15 d. nutartis civilinėje byloje Nr. eS2-14215-816/2016.

III. Specialioji literatūra

22. *Aleksandravičius P.* Europos mąstymo kryptys ir ateitis. Monografija. Vilnius: Mykolo Romerio universitetas, 2015.
23. *Civilinė teisė. Bendroji dalis: vadovėlis.* Vilnius: Justitia, 2009.
24. *Justickis V., Valickas G.* Procedūrinis teisingumas Lietuvos kriminalinėje justicijoje. Vilnius: Mykolo Romerio universiteto Leidybos centras, 2006.
25. *Kazlauskienė A., Petkus A., Petkuvienė R., Šlapkauskas V.* Teisės sociologija. Vilnius: Mykolo Romerio universitetas, 2015.
26. *Limantė A.* Teisėkūros tobulinimo keliu: teisės aktų vertinimas, jo rūšys bei plėtotė // *Teisės problemos*, 2017, Nr. 2(94). Prieiga per internetą: <teise.org/wp-content/uploads/2017/12/Limante-2017-2.pdf>.
27. *Shapin S.* Here and Everywhere: Sociology of Scientific Knowledge // *Annual Review of Sociology*, 1995, Vol. 21.
28. *Stauskienė E., Višinskis V.* Teismo išduodami vykdomieji dokumentai // *Jurisprudencija*, 2007, Nr. 11(101).
29. *Valickas G., Justickis V., Vanagaitė K., Voropaj K.* Procedūrinis teisingumas ir žmonių pasitikėjimas teisėsaugos pareigūnais bei institucijomis. Monografija. Vilnius: Vilniaus universiteto leidykla, 2013.

IV. Kiti šaltiniai

30. Lietuvos Respublikos mokesčių administravimo įstatymo komentaras. Prieiga per internetą: <<https://www.infolex.lt/ta/12003>>.
31. Lietuvos Respublikos gyventojų turto deklaravimo įstatymo Nr. I-1338 1, 2, 3, 5 straipsnių pakeitimo ir 71 straipsnio pripažinimo netekusiu galios įstatymo ir Lietuvos Respublikos gyventojų pajamų mokesčio įstatymo Nr. IX-1007 27 straipsnio pakeitimo įstatymo projektų aiškinamasis raštas. Prieiga per internetą: <<https://e-seimas.lrs.lt/portal/legalActPrint/lt?jfwid=rivwzvq68&documentId=22416ae0733d11e59a1ed226d1cbceb5&category=TAK>>.
32. Lietuvos Respublikos mokesčių administravimo įstatymo Nr. IX-2112 28, 41, 55, 61, 68, 87, 89, 101, 1041, 1042, 110, 111, 129, 131, 154 straipsnių pakeitimo, įstatymo papildymo 551 straipsniu bei 56, 57, 58, 59, 60 straipsnių pripažinimo netekusiais galios įstatymo projekto aiškinamasis raštas. Prieiga per internetą: <<https://e-seimas.lrs.lt/portal/legalAct/lt/TAK/44669881c4a111e39009d0df9046dd84?jfwid=-n126u3se4>>.
33. Aiškinamasis raštas „Dėl Lietuvos Respublikos mokesčių administravimo įstatymo Nr. IX-2112 55 straipsnio pakeitimo įstatymo projekto. Prieiga per internetą: <<https://e-seimas.lrs.lt/portal/legalAct/lt/TAK/c6d6540028b711e6a222b0cd86c2adfc?jfwid=-8x127mm7m>.<https://e-seimas.lrs.lt/portal/legalAct/lt/TAK/44669881c4a111e39009d0df9046dd84?jfwid=-n126u3se4>>.
34. *Jokūbaitis M.* Gavote piniginę dovaną iš tėvų? Teks prisipažinti // lrytas.lt. Prieiga per internetą: <https://verslas.lrytas.lt/mano-pinigai/2016/02/19/news/gavote-pinigine-dovana-is-tevu-teks-prisipazinti-1589556/?utm_source=lrExtraLinks&utm_campaign=Copy&utm_medium=Copy>.
35. *Jakilaitis E. E. Masiulis:* iš R. Kurlianskio paėmiau 90 tūkst. eurų kaip paskolą // lrt.lt. Prieiga per internetą: <<https://www.lrt.lt/naujienos/lietuvoje/2/147686/e-masiulis-is-r-kurlianskio-paemiau-90-tukst-euru-kaip-paskola>>.

Dr. Rūta PETKUVIENĖ
Vilnius Regional Court

THE ASSESSMENT OF PERFORMANCE OF LEGAL OBLIGATION TO DECLARE OBTAINED PROPERTY AS WELL AS INCOME, BASED ON JURISPRUDENCE IN CIVIL CASES

Summary

The specifics of economic relations always holds a social and economic impact, therefore every promulgation, amendment, or termination of a legal act leads to discussion. This article deals with amendments to the Law on Tax Administration of the Republic of Lithuania, dedicated to control the shadow business and failures to pay taxes. When it comes to the analysis of efforts made by the legislator to control the shadow business, the review of only those rules that are established for more effective control over the enforcement of tax obligations is not enough. The effectiveness of afore mentioned control is based on collection of information regarding undeclared income and undue sources of acquisition of assets. Analysis of legal constraints that make the disclosure of this kind of information problematic, is important for the assessment of the effectiveness as well. It is assumed that changes in the legal regulation and, in certain cases, the formal attitude of the tax administrator towards the current development of economic relations result in an increase of the workload of the courts, dealing with aforementioned kind of civil cases.

The data, obtained by courts in civil cases where a procedural decision has to be made on the basis of evidence presented by one of parties or on a basis of formal assessment of evidence in this study has been assessed. The cases where the tax administrator was not able to verify the information provided by taxpayers with testimony of third parties on obtained property were analyzed. Summarizing, it can be stated that the one-time information obligation given to taxpayers was not sufficiently effective, i.e. the goal set in the law has been achieved incompletely.

The tax administrator links the changes in the Law on Tax Administration and related legal acts to the fact that in tax administration practice there are quite frequent cases of delinquent behaviour of tax payers. In those cases, the cheating taxpayers - natural persons - try to prove unjustified enrichment by false documents or explanations that clearly do not correspond to reality. Moreover, the tax administrator must refute those explanations. However, the application of the principle of the presumption of guilt in tax laws as well as the desire to ease the burden of proof that way is debatable. In such case, the tax administrator, being responsible for collection of the correct information, that is necessary to collect the tax, does not act based on the principle *onus probandi* (the party who alleges the affirmative of any proposition shall prove it).