



**MOKESTINIŲ GINČŲ KOMISIJA
PRIE LIETUVOS RESPUBLIKOS VYRIAUSYBĖS**

**SPRENDIMAS
DĖL C. Y. SKUNDO**

2022 m. balandžio d. Nr. S- (7-34/2022)
Vilnius

Mokestinių ginčų komisija prie Lietuvos Respublikos Vyriausybės (toliau – Komisija), susidedanti iš Komisijos pirmininko Evaldo Raistensio, narių Rasos Stravinskaitės, ir Vilmos Vildžiūnaitės (pranešėja) išnagrinėjo C. Y. (toliau – Pareiškėjas) 2022-02-28 skundą dėl Valstybinės mokesčių inspekcijos prie Lietuvos Respublikos finansų ministerijos (toliau – Atsakovas, Inspekcija, centrinis mokesčių administratorius) 2022-02-09 Sprendimo Nr. 68-16 (toliau – Sprendimas). Pareiškėjas, Pareiškėjo atstovas advokatas P. K. bei Inspekcijos atstovė G. I. dalyvavo 2022-03-29 Komisijos posėdyje nuotoliniu būdu. Posėdyje taip pat davė paaiškinimus liudytojas C. S..

Komisija n u s t a t ė :

Kauno apskrities valstybinė mokesčių inspekcija (toliau – Kauno AVMI) atliko Pareiškėjo gyventojų pajamų mokesčio (toliau – GPM) patikrinimą už laikotarpį nuo 2015-01-01 iki 2017-12-31 ir 2021-09-10 surašė patikrinimo aktą Nr. (7.45) FR0680-293 (toliau – Patikrinimo aktas), kuriuo konstatavo, kad Pareiškėjas 2015–2017 m. disponavo iš nenustatytų šaltinių gautomis pajamomis. Papildomai mokėtinas GPM apskaičiuotas vadovaujantis Lietuvos Respublikos mokesčių administravimo įstatymo (toliau – MAĮ) 70 straipsnio 1 dalies ir Inspekcijos viršininko 2004 m. gegužės 24 d. įsakymu Nr. VA-103 patvirtintomis Mokesčio apskaičiavimo pagal mokesčių administratoriaus įvertinimą taisyklių (toliau – Taisyklės) nuostatomis, taikant išlaidų vertinimo metodą.

Kauno AVMI 2021-11-12 sprendimu dėl patikrinimo akto tvirtinimo Nr. (7.45Mr)FR0682-262 patvirtino Patikrinimo aktą ir nurodė Pareiškėjui sumokėti 81617 Eur GPM, 32475,25 Eur GPM delspinigius ir 24485 Eur GPM baudą (30 proc.), viso – 138577,25 Eur. Inspekcija Sprendimu Kauno AVMI sprendimą patvirtino.

Pareiškėjas ginčija Inspekcijos Sprendimą, nurodo, kad surašytas formaliai, ignoruojant Pareiškėjo skunde centrinio mokesčių administratoriui išdėstytus argumentus ir dėl jų skundžiamame Sprendime nepasisakant jokia apimtimi (pvz., dėl paskolos sutarties su F. L., dėl pranešimo apie sudarytus sandorius (duomenys neskelbtini) ar (duomenys neskelbtini) formos (ne) pateikimo, dėl paskirtos mokesčių mokėtoju paskirtos baudos dydžio proporcingumo). Todėl, Pareiškėjo nuomone, toks centrinio mokesčių administratoriaus Sprendimas negali būti laikomas pagrįstu ir teisėtu.

Dėl Mokesčių administravimo įstatymo 68 straipsnio pažeidimo

Pareiškėjas nurodo, kad kėlė klausimą dėl neteisingai apskaičiuoto Pareiškėjo (kartu su sutuoktine) turėto piniginių lėšų likučio mokestinio patikrinimo pradžiai. Nurodo, kad MAĮ 68 straipsnis nustato, kad apskaičiuoti ar perskaičiuoti mokesčių už ilgesnį negu šio straipsnio

1 dalyje numatytas 3 metų terminas, bet ne daugiau kaip už einamuosius ir penkerius praėjusius kalendorinius metus, galima, kai apskaičiuojamas ar perskaičiuojamas gyventojų pajamų mokestis.

Pareiškėjas nurodo, kad Inspekcija laikėsi pozicijos, kad MAĮ 68 straipsnio 1 dalyje nustatytas senaties terminas neriboja mokesčių administratoriaus teisės nustatyti ir vertinti į šį terminą nepatenkančias faktines aplinkybes, kurios yra reikšmingos apskaičiuojamiems (perskaičiuojamiems) mokesčiams ir susijusioms sumoms. Tačiau Konstitucinis Teismas 2007 m. spalio 24 d. nutarime yra išaiškinęs, kad, užtikrinant iš Konstitucijos kylantį bendrosios kompetencijos teismų praktikos vienodumą (nuoseklumą, neprieštarinumą), taigi ir jurisprudencijos tęstinumą, lemiamą reikšmę, be kitų, turi šie veiksniai: bendrosios kompetencijos teismai, priimdami sprendimus atitinkamų kategorijų bylose, yra saistomi savo pačių sukurtų precedentų – sprendimų analogiškose bylose; žemesnės instancijos bendrosios kompetencijos teismai, priimdami sprendimus atitinkamų kategorijų bylose, yra saistomi aukštesnės instancijos bendrosios kompetencijos teismų sprendimų – precedentų tų kategorijų bylose; aukštesnės instancijos bendrosios kompetencijos teismai privalo, peržiūrėdami žemesnės instancijos bendrosios kompetencijos teismų sprendimus, tuos sprendimus vertinti vadovaudamiesi visuomet tais pačiais teisiniais kriterijais.

Pareiškėjas pažymi, kad nagrinėjama ir Inspekcijos nurodytų bylų skiriasi tiek savo faktinėmis aplinkybėmis, tiek teisės taikymo klausimais. Inspekcijos Sprendime minimi du LVAT sprendimai, bet nė vienas iš jų nėra tiesiogiai susijęs su ginčo dalyku šioje byloje, jie aktualūs tik tuo aspektu, kad juose pasisakyta dėl mokesčių administratoriaus galimybių remtis papildoma įrodomąja medžiaga:

1) LVAT išnagrinėtoje administracinėje byloje Nr. A-1648-438/2018 byloje buvo keliamas klausimas dėl galimybės apmokestinimą reglamentuojančios mokesčių teisės normų taikymą interpretuoti nukrypstamai nuo susiklosčiusių teisinių santykių civilinio teisinio įvertinimo, t. y. byloje buvo visiškai kitoks ginčo dalykas.

2) LVAT išnagrinėtoje administracinėje byloje Nr. eA-2236-968/2021 buvo visiškai skirtingos, nei nagrinėjamu atveju, faktinės aplinkybės: toje byloje sutuoktinis vykdė individualią veiklą, kurios neįregistravo, nevedė apskaitos, neišsaugojo dokumentų, nedeklaravo pajamų, nemokėjo mokesčių; sutuoktiniai vartojimo išlaidų nekaupė bei neišsaugojo ir teiktuose paaiškinimuose nurodė ženkliai mažesnes vartojimo išlaidas nei skelbtos Lietuvos Respublikos statistikos departamento statistinės vartojimo išlaidos; sutuoktinių įsigyto registruojamo turto vertė pateiktuose įsigijimo dokumentuose ženkliai mažesnė nei rinkos kainos, ir t.t.

Pareiškėjo nuomone, nagrinėjamo ginčo ir Inspekcijos Sprendime pateiktų precedentų faktinės ir teisinės aplinkybės iš esmės skiriasi, tose byloje pateiktomis teisės taikymo taisyklėmis remtis negalima.

Pareiškėjas nurodo, kad nagrinėjamoje situacijoje mokestinis patikrinimas privalėjo būti atliekamas nuo 2015-01-01, todėl mokesčių administratorius neturėjo teisėto pagrindo atlikti mokesčių mokėtojo pajamų ir išlaidų atskiro apskaičiavimo, nes vertinant MAĮ 68 straipsnio nuostatas.

Pareiškėjas teigia, kad 2019-10-25 pateiktame paaiškinime nurodė, kad 2014-01-01 piniginių lėšų likutis sudarė 79757,44 Eur, 2014-12-31 piniginių lėšų likutis sudarė 653187,44 Eur („gautas įvertinus praėjusio laikotarpio 79757,44 Eur balansinį likutį, per 2014 m. patirtas 13230,22 Eur ūkines išlaidas ir per 2014 m. gautas 586660,22 Eur pajamas, kurias sudarė: 86865,05 Eur darbo užmokesčio pajamos, gautos iš UAB "F1" 477,87 Eur darbo užmokesčio pajamos, gautos iš UAB "C1" mokesčių administratoriaus gražintas 77,26 Eur GPM, gauta 579240,04 Eur paskola iš C. S.“). Tuo tarpu Inspekcija Pareiškėjo nurodytą 2000000 Lt iš C. S.

gautą paskolą įvertino „krišškai“ ir padarė išvadą, kad Pareiškėjo šeima 2014-12-31 galėjo turėti 26869 Lt (7782 Eur) banke ir apie 139331 Lt (40353 Eur) ne banke.

Pareiškėjas nurodo, kad LVAT yra nurodęs, jog aptariamas senaties terminas neriboja mokesčių administratoriaus teisės nustatyti ir vertinti į šį terminą nepatenkančias faktines aplinkybes, kurios yra reikšmingos apskaičiuojamiems (perskaičiuojamiems) mokesčiams ir susijusioms sumoms. Kitaip tariant, ankstesniais nei MAĮ 68 straipsnio leidžiamais laikotarpiais užfiksuotos atsiradusios faktinės aplinkybės gali būti panaudojamos tik kaip papildoma įrodomoji medžiaga (žr., LVAT 2011 m. vasario 4 d. nutartį administracinėje byloje Nr. A438-201/2011). Bet tai nereiškia, kad prisidengiant pavedimu atlikti teminį gyventojų pajamų mokesčio patikrinimą už laikotarpį 2015-01-01 iki 2017-12-31 buvo galima atlikti patikrinimą ir už laikotarpį nuo 2004–2014 metų (t. y. 16 metų senumo).

Pareiškėjas pažymi ir tai, kad mokestinis patikrinimas buvo atliekamas konkrečia tema – GPM patikrinimas, o ne dėl būtinybės baudžiamojoje byloje nustatyti valstybei padarytą žalą. Net ir vadovaujantis Baudžiamojo kodekso nuostatomis, reglamentuojančiomis apkaltinamojo nuosprendžio priėmimo senaties terminus, asmenims, padariusiems nusikaltimus ir / ar nusižengimus ekonomikai ir verslo tvarkai, finansų sistemai, apkaltinamojo nuosprendžio priėmimo senaties terminas daugeliu atveju negali būti ilgesnis kaip 8 metai. Pareiškėjo nuomone, mokesčių administratorius, tikrindamas pajamų ir išlaidų pagrįstumą nuo 2004-iki 2014 metų, deklaravimo teisingumą, pažeidė MAĮ 68 straipsnyje įtvirtintas nuostatas dėl mokesčių apskaičiavimo ir perskaičiavimo senaties.

Todėl, Pareiškėjo nuomone, mokesčių administratoriaus išvada, jog mokėtojo šeima 2014-12-31 galėjo turėti 26869 Lt banke (7782 Eur) ir apie 139331 Lt (40353 Eur) ne banke yra nepagrįsta.

Pareiškėjas nurodo, kad MAĮ 68 straipsnio taikymo prasme, Inspekcija nepagrįstai ignoravo faktą, kad praityje Pareiškėjo atžvilgiu buvo atliktos sekančios mokesčių administratoriaus kontrolės procedūros:

Operatyvus patikrinimas už laikotarpį nuo 2006-01-01 iki 2007-12-31 m. dėl informacijos surinkimo apie C. Y. turimas banko sąskaitas, piniginius judėjimus šiose sąskaitose ir kitą informaciją. Jokių mokestinių neatitikimų bei prievolių iš mokesčių administratoriaus pusės Pareiškėjo atžvilgiu nebuvo taikyta (2010-03-18 Priešpriešinės informacijos surinkimo pažyma Nr. AU12-79).

Pareiškėjas nurodo, kad mokestinis tyrimas už laikotarpį nuo 2005-01-01 iki 2008-12-31 tikslu išsiaiškinti iškilusius su mokesčių mokėtojo veikla ir jos rodikliais susijusius konkrečius klausimus, pastebėtus pokyčius ir tendencijas bei nustatyti jų priežastis. Jokių mokestinių neatitikimų bei prievolių iš mokesčių administratoriaus pusės Pareiškėjo atžvilgiu nebuvo taikyta (2010-11-19 Pranešimas apie atliktą mokestinį tyrimą Nr. 18AU13-142). Operatyvus patikrinimas dėl nustatymo, ar buvo prievolė mokėti naujos transporto priemonės įsigijimo PVM ir ar neperleido UAB "B1" paskolų reikalavimo kitam asmeniui. Jokių mokestinių neatitikimų bei prievolių iš mokesčių administratoriaus pusės Pareiškėjo atžvilgiu nebuvo taikyta (2012-10-10 Operatyvaus patikrinimo pažyma Nr. G21-64).

Pareiškėjo nuomone, atliekant dabartinį Pareiškėjo mokestinį patikrinimą, nepagrįstai buvo ignoruotos praityje Pareiškėjo atžvilgiu atliktos mokesčių administratoriaus kontrolės procedūros bei šių patikrinimų pasėkoje mokesčių administratoriaus priimti sprendimai dėl mokestinių neatitikimų bei mokestinių prievolių nebuvimo.

Pareiškėjo nuomone, nepateisinama tokia situacija bei būtų neproporcinga kaip priemonė, jeigu mokesčių administratoriui būtų suteikta teisė neribotą laiką tikrinti asmens duomenų apie turtą ir pajamas tikrumą, o asmenį (gyventoją), neribotą laiką ipareigojant asmenį kiekvieną kartą pagrįsti šios duomenis iš naujo, t. y., šiems teisiniams santykiams nesuteikiant stabilumo neribotą

laiką, bei kad šiems teisiniams santykiams pagal analogiją turi būti taikomos Lietuvos Respublikos gyventojų turto deklaravimo įstatymo 5 straipsnio 3 dalies ir 9 straipsnio 3 dalies bei MAĮ 68 straipsnio nuostatos (ABTĮ 4 straipsnio 7 dalis), mokesčių administratoriui suteikiančios teisę mokestinį patikrinimą atlikti, o tuo pačiu ir mokesčių apskaičiuoti arba perskaičiuoti ne daugiau kaip už einamuosius ir penkerius praėjusius kalendorinius metus, skaičiuojamus atgal nuo tų metų, kada pradedama mokesčių apskaičiuoti arba perskaičiuoti, sausio 1 dienos (žr., pvz., LVAT 2015 m. rugsėjo 23 d. sprendimą adm. byloje Nr. A-2667-438/2015; 2016 m. rugsėjo 9 d. nutartį adm. byloje Nr. eA-3938-438/2016; 2017 m. spalio 25 d. nutartį administracinėje byloje Nr. A-1 118-438/2017; 2018 m. kovo 28 d. nutartį administracinėje byloje Nr. eA-636-442/2018; 2018 m. birželio 20 d. nutartį adm. byloje Nr. eA-875-575/2018; 2018 m. gruodžio 5 d. nutartį adm. byloje Nr. eA-1636-556/2018 ir kt).

Dėl paskolos sutarties su C. S.

Pareiškėjas nurodo, kad mokesčių administratorius padarė išvadą, kad C. S. paskola Pareiškėjui nebuvo suteikta, kadangi nei Pareiškėjas, nei C. S. nepateikė duomenų, kurie patvirtintų Pareiškėjo iš C. S. gautos paskolos suteikimo faktą ir realumą. Pareiškėjo nuomone, tokia mokesčių administratorius yra visiškai nepagrįsta:

Pirma, pats mokesčių administratorius pripažįsta, kad C. S. paskolos sutartis su Pareiškėju atitiko visus įstatymo reikalavimus, taikomus paskolos sandoriams virš 2000 Lt: jos buvo sudarytos įstatymo nustatytos formos (rašytinėmis sutartis) be jokių formos ar turinio trūkumų (CK 6.871 str. 1 d.).

Antra, niekuo nepagrįstomis prielaidomis grindžiami ir Sprendime pateikti pamąstymai apie tai, jog „pagal LR civilinio kodekso 6.871 str. pakeitimus, kurie įsigaliojo nuo 2015-01-01, jei paskolos suma viršija tris tūkstančius eurų ir šis sandoris yra vykdomas grynaisiais pinigais, paskolos sutartis turi būti notarinės formos. Todėl patikrinimo akte padaryta išvada, kad Pareiškėjas siekdamas pateisinti gautas pajamas iš nenustatytų šaltinių ir žinodamas apie šio įstatymo pakeitimą surašė minėtas paskolos sutartis iki minėto straipsnio pakeitimų įsigaliojimo datos“.

Mokestinio ginčo dalyviai dėl jų skirtingo profesinio statuso, materialinės padėties ir kitų priežasčių yra akivaizdžiai nelygus. Mokesčių mokėtojas yra silpnoji mokestinio ginčo šalis, todėl mokesčių administratorius privalo pateikti neginčijamų įrodymų, pagrindžiančių Patikrinimo akte nurodytas aplinkybes. Atsižvelgiant į *onus probandi* (įrodinėjimo našta) principą, įrodyti turi tas, kuris teigia, o ne tas, kuris neigia. Todėl būtent mokesčių administratorius turi įrodyti savo teiginius, o ne daryti apibendrinimus atsižvelgdamas į įvairias aplinkybes. Lietuvos vyriausiasis administracinis teismas (toliau – LVAT) yra pažymėjęs, jog draudžiama savo išvadas grįsti prielaidomis arba prieštariniais įrodymais. Mokesčių administratorius turėtų pats surinkti pakankamai įrodymų, o ne reikalauti jų iš mokesčių mokėtojo. Jis privalo analizuoti jų turinį, tikrumą, pakankamumą, sąsajumą, leistinumą, tarpusavio ryšį ir juos vertinti objektyviai ir nešališkai.

Trečia, Centrinis mokesčių administratorius nepateikė jokių argumentų į Pareiškėjo skunde nurodytus Inspekcijos surašyto Patikrinimo akto akivaizdžius prieštaravimus: Patikrinimo akto vienoje vietoje pažymima, kad C. Y. teigimu paskola dar vis nėra gražinta, o tai reiškia, kad ji Civilinio kodekso nuostata ir atitinkamu sutarties punktu yra galiojanti (Patikrinimo akto 11 psl.), o kitoje vietoje jau teigiama, jog „konstatuojama, kad C. S. piniginiu lėšų C. Y. neperdavė“ (Patikrinimo akto 13 psl.).

Pareiškėjo nuomone, ši individualaus administracinio akto dalis iš esmės yra prieštaringa ir neargumentuota (nenurodytos konkrečios faktinės aplinkybės ir motyvai, kodėl mokesčių administratorius tą patį faktą Sprendime vertina skirtingai). Darytina išvada, kad tokio turinio Sprendimas neatitinka teisės normų reikalavimų, kadangi asmuo, kuriam adresuotas toks aktas, iš

esmės negali suvokti (suprasti) priimto Sprendimo faktinių ir teisinių pagrindų, jo priėmimo motyvų. O tokie viešojo administravimo institucijos veiksmai, kai nesiremiam gero administravimo principu siekiant padėti besikreipiančiam asmeniui įgyvendinti jo teises, o formaliai ir biurokратиškai vykdomos viešojo administravimo funkcijos, pripažintini neteisėtais (2014 m. gruodžio 4 d. sprendimas administracinėje byloje Nr. A-492-1816/2014).

Ketvirta, kritiškai vertintinas Sprendime nurodytas argumentas, jog ta aplinkybė, jog C. S. pats turėjo finansinių sunkumų – 2013, 2016, 2020 m. buvo areštuotas jam priklausantis turtas, leidžia daryti išvadą, kad C. S. nesuteikė paskolų Pareiškėjui.

Pareiškėjas nurodo, kad pats mokesčių administratorius neneigia, kad paskolų sudarymo metu (2014-12-13 ir 2014-12-31) kreditorius C. S. realiai disponavo tokiomis sumomis grynais pinigais: Šiaulių AVMI 2017 m. ir 2019 metais atliktų C. S. mokestinių patikrinimų metu nustatyta, kad C. S. vykdė individualią, tarpininkavimo sudarant nekilnojamo turto sandorius, veiklą ir turėjo ženkliai pajamas, tačiau tuo pačiu Sprendime padaro visiškai priešingą išvadą.

Pareiškėjas nurodo, kad esminė aplinkybė, sąlygojanti Sprendimo šioje dalyje nepagrįstumą, yra ta, kad mokesčių administratorius nepagrįstai ignoravo (ir nieko nepasisakė), kad tas pats kreditorius C. S. yra skolinęs ženkliai pinigų sumas ir kitai Pareiškėjo valdomai įmonei UAB "B1" – šis faktas mokesčių administratoriui buvo atskleistas ir žinomas atliekant Pareiškėjo atžvilgiu operatyvų patikrinimą už laikotarpį nuo 2006-01-01 iki 2007-12-31, dėl ko jokių mokestinių neatitikimų bei prievolių iš mokesčių administratoriaus pusės Pareiškėjo atžvilgiu nebuvo taikyta. Ir tuo metu mokesčių administratorius pripažino, kad kreditorius C. S. turėjo galimybes ir teisėtai suteikė ženkliai paskolas tiesiogiai Pareiškėjo įmonei. Taigi, mokesčių administratorius žinojo apie Pareiškėjo ir C. S. finansinio bendradarbiavimo aplinkybes, ir apie pastarojo finansines galimybes suteikti tokias paskolas.

Penkta, pagal MAĮ 69 straipsnį mokesčių administratorius mokestį apskaičiuoja taikydamas turinio viršenybės prieš formą principą tais atvejais, kai mokesčių mokėtojo veikloje nustato šią aplinkybę: 2.4. sudarytas sandoris, ūkinės operacijos ar bet kokia jų grupė nepateisinamas jokiais verslo ar kitais, jo naudą pagrindžiančiais, poreikiais, ir įprastinėmis rinkos sąlygomis jie nebūtų sudaromi. Šiuo gi atveju Centrinis mokesčių administratorius nepagrįstai ignoravo Pareiškėjo paskolų gavimo aplinkybes, ketinimus, paskolos dalyvių tarpusavio ryšius, todėl Sprendime darė klaidingas prielaidas bei išvadas.

Pareiškėjas nurodo, kad 2014 metai buvo ypač finansiškai sunkūs vienintelei Pareiškėjo darbovietai UAB "F1" Įmonė per visus 2014 metus uždirbo tik 4076,11 Eur. Tuo metu Pareiškėjas (su savo mama) nusprendė patys kurti nuosavą verslą. Pareiškėjas suprato, kad yra du būdai uždirbti mėsos sektoriuje: arba gaminti didelės pridėtinės vertės produktus (rūkytas dešras, kitus rūkytus gaminius), arba turėti didelį išpjaustymo kiekį pritaikant gamybinės linijos principus. 2014 metais Pareiškėjas pradėjo domėtis parduodamais pastatais, tinkamais mėsos produkcijos gamybai, sužinojo apie bankrutuojančios įmonės „B1.“ pastatą, buvo nuvykęs apžiūrėti pastatų, išsiaiškino, kad kiek vėliau (2015 metais) bus parduodamas pastatas ir sklypas, kuris bus tinkamas ateities verslo vizijai. Dėl šios priežasties 2014 m. pabaigoje Pareiškėjas iš C. S. nusprendė pasiskolinti pinigų, nes nebuvo aišku, kada tiksliai įmonės „B1“ turtas bus parduodamas. Gautas iš C. S. paskolos buvo panaudotos BUAB "A1" pastato įsigijimui, kuriame klesti šiuo metu veiklą vykdančios įmonės.

Šešta, kritiškai vertintinas ir Sprendime pateiktas motyvas, jog pareiškėjo tariamai gautų iš C. S. paskolų mastas sudaro reikšmingą pajamų dalį, t. y. Pareiškėjo ir jo sutuoktinės 2014 m. gautos darbo užmokesčio, grąžintų paskolų bei kitos pajamos sudarė tik 4,31 proc., o iš fizinio asmens C. S. 2014 m. tariamai gautos paskolos sudarė 95,69proc. visų Pareiškėjo ir jo sutuoktinės gautų pajamų.

Pareiškėjas nurodo, kad tiek gyvenimiškuoju, tiek verslo požiūriu yra logiška, kad Pareiškėjas, gavęs paskolos sumą grynais pinigais, vėliau ūkinės operacijos atlieka tokia pačia forma: Patikrinimo akte nustatyta, kad tikrinamuoju laikotarpiu Pareiškėjas savo vadovaujamoms įmonėms buvo suteikęs 962794 Eur paskolų, gražinta 515277 Eur, o UAB „B2“ liko skolinga 447517 Eur. Mokesčių administratorius neginčija šių ūkinių operacijų tikrumo. Mokesčių administratorius neginčija ir fakto, kad 2015-2017 metais teisės aktai leido atlikti ūkinės-komercinės operacijas tarp fizinių ir juridinių asmenų būtent tokia forma.

Septinta, ta aplinkybė, kad patikrinimo metu kreditorius C. S. į jam pateiktus klausimus neatsakė, motyvuodamas tuo, kad paskolos sutartis sudaryta 2014 m. t. y. daugiau nei prieš 5 metus ir mokesčių administratoriaus prašymas nesuderinamas su LR MAĮ nuostatomis ar kad C. S. nepateikė jo turimų paskolų sutarčių egzempliorių – negali sukelti kitam asmeniui (Pareiškėjui) jokių neigiamų pasekmių: C. S. nenoras bendradarbiauti su mokesčių administratoriumi gali sukelti administracines sankcijas pačiam C. S..

Pareiškėjas nurodo, kad ta aplinkybė, jog 2014-2015 metais C. S. nepateikė jokios informacijos apie paskolą Pareiškėją, nereiškia, kad jis pinigų neskolino, o tik tai, kad nebendradarbiauja su mokesčių administratoriumi. Kaip minėta, praeityje C. S. yra suteikęs ženklas paskolas kitai Pareiškėjo valdomai įmonei „B3“, tad Pareiškėjas žinojo, kad šis asmuo turi pinigų, kuriuos gali paskolinti žemomis palūkanomis, ir nusprendė pasiskolinti dėl to, kad 2014 m. niekas kitas jam nepaskolino tokios didelės sumos pinigų už sutartas palūkanas.

Aštunta, skundžiamo Sprendimo ydingumą ir prieštarumą patvirtina ir tai, kad patikrinimo metu surinktus tuos pačius duomenis mokesčių administratorius vertino visiškai skirtingai, t.y. vertindamas pagal to pačio laikotarpio, tos pačios formos, to paties turinio paskolos sutartis padarė visiškai priešingas išvadas.

Pareiškėjas nurodo, kad patikrinimo metu nustatyta, kad 2010-11-01 Kauno AVMI, atliekant kontrolės procedūras, C. Y. pateikė 2006-09-07 paskolos sutarties su F. L. kopiją, pagal kurią grynaisiais pinigais iš H.I. pasiskolino 2 100 000 Lt. C. Y. 2021-05-25 pateiktuose atsakymuose dėl iš F. L. gautos paskolos aplinkybių atsakė, kad ši paskola dar nėra gražinta. Jokia papildoma informacija apie paskolą nebuvo pateikta. Turimos informacijos duomenimis, 2011 metais Alytaus AVMI, norėdama įsitikinti apie 2006-09-07 C. Y. grynaisiais pinigais suteiktos paskolos realumą F. L. prašė pateikti informaciją, ar jis turėjo galimybę suteikti tokio dydžio paskolą, tačiau dėl ligos, prašomos informacijos F. L. nepateikė. <...> Atliekant C. Y. pajamų – išlaidų analizę už 2004 – 2014 m. nustatyta, kad jo šeimos išlaidos 2011, 2012 m. viršijo gautas pajamas net ir pripažįstant tariamai gautą paskolą realiu pajamų šaltiniu, todėl padaryta išvada, kad 2006-09-07 iš F. L. gauta paskola piniginių lėšų likučiui 2015-01-01 datai įtakos neturi ir šios paskolos realumas nekvestionuotas (Kauno AVMI 2021-11-12 sprendimo 3-4 psl.).

Pareiškėjas nurodo, kad savo skunde Inspekcijai prašė įvertinti Inspekcijos argumentų bei išvadų nenuoseklumą ir prieštarumą, kadangi:

1) tiek C. S. ir Pareiškėjo sudarytos paskolos sutartys (2014-12-13 paskolos sutartis dėl 1 100 000 Lt sumos; 2014-12-31 paskolos sutartis dėl 900 000 Lt sumos), tiek F. L. ir Pareiškėjo 2006-09-07 paskolos sutartis dėl 2 100 000 Lt sumos yra sudarytos paprasta rašytine forma;

2) paskolos sumos tiek C. S. ir Pareiškėjo sudarytas paskolos sutartis, tiek pagal F. L. ir Pareiškėjo sudarytą paskolos sutartį buvo perduotos grynais pinigais;

3) tiek C. S., tiek F. L. šio patikrinimo metu savo paaiškinimų mokesčių administratoriui nepateikė.

Pareiškėjas nurodo, kad skundžiamame Sprendime nepateikta jokių argumentų, kodėl paskolos sutarties tarp F. L. ir Pareiškėjo dėl 2 100 000 Lt sumos „realumo mokesčiu

administratoriaus nekvestionuoja“, o tuo tarpu paskolos sutartys tarp C. S. ir Pareiškėjo (dėl tokios pačios 2 100 000 Lt sumos) jau nepatvirtina piniginių lėšų gavimo nurodytu būdu fakto.

Pareiškėjo nuomone, vertindamas tokias pačias aplinkybes ir identiškus sandorius, mokesčių administratorius pateikia dvi skirtingas ir viena kitai prieštaraujančias išvadas. Tuo tarpu priimant konkretų individualų administracinį aktą, turi būti pateikiami aiškūs faktai, argumentai, teisinis pagrindas, kuriuo konkrečiu atveju viešojo administravimo subjektas remiasi, o priimto sprendimo pagrindimas turi būti adekvatus, aiškus ir pakankamas. Šiuo gi atveju to nebuvo paisoma.

Dėl pranešimo apie sudarytus sandorius (duomenys neskelbtini) ar (duomenys neskelbtini) formos nepateikimo

Pareiškėjas nurodo, kad tiek patikrinimo metu, tiek savo skunde dėl Inspekcijos 2021-11-12 sprendimo pateikė argumentus ir rašytinius įrodymus, kodėl Inspekcijos išvada, jog „C. Y. mokėtojo pranešimo apie gautų pajamų ir įsigyto turto (įskaitant pasiskolintas pinigines lėšas) įsigijimo šaltinius (duomenys neskelbtini) ir (duomenys neskelbtini) formos nėra pateikęs, nors tokią pareigą turėjo“ yra nepagrįsta.

Pareiškėjas nurodo, kad, kad Inspekcija 2016-02-19 pranešimu (skelbtu internetiniame puslapyje www.vmi.lt), informavo, kad Lietuvos Respublikos gyventojai iki 2016 m. birželio 30 dienos Inspekcijai turi pranešti apie grynais pinigais gautas paskolas ir dovanas, kurių iki šiol nebuvo deklaruoję, o sandoriai nebuvo patvirtinti pas notarą.

Pareiškėjas nurodo, kad patikrinimo metu Pareiškėjas pateikė rašytinius įrodymus, jog jis, nepažeisdamas Inspekcijos nurodyto galutinio termino, 2016 metų birželio 30 dieną per Inspekcijos Elektroninio deklaruavimo sistemą (EDS) išsiuntė užpildytą pranešimą (duomenys neskelbtini) įtraukdamas trečiųjų asmenų C. Y. paskolintas pinigines lėšas. Pareiškėjui patikslinus internetinėje paskyroje „mano vmi“ duomenis, paaiškėjo, kad C. Y. 2016-06-30 teiktas pranešimą (duomenys neskelbtini) nėra registruotas. Sužinojęs šią faktinę aplinkybę, Pareiškėjas nedelsiant kreipėsi į atestuotus informacinių technologinių specialistus, pateikė visą savo kompiuterinę įrangą – kompiuterį, kuriame 2016-06-30 dieną buvo suformuotas pranešimą (duomenys neskelbtini) ir per kurį 2016-06-30 dieną šis pranešimas buvo išsiųstas per EDS.

Pareiškėjas nurodo, kad patikrinimo metu pateikė rašytinius įrodymus, patvirtinančius, kad 2016-12-21 Pareiškėjas pateikė prašymą jo naudojamo vartotojo vardu Mila 2016 m. birželio 30 dieną internetinėje svetainėje <http://deklaravimas.vmi.lt> sesijos pradžia 19:10, sesijos pabaiga 22:10 vai., suformuotą Form_PRC91 l.ffdata failą priimti ir laikyti jį paduotu nepažeidžiant Inspekcijos nurodytos tvarkos ir terminų.

Pareiškėjas nurodo, kad 2017-02-02 jam buvo įteiktas Inspekcijos 2017-01-30 raštas Nr. (17.5-40)R-621, kuriuo informuojama, kad 2016-06-30 dieną Pareiškėjo teiktos deklaracijos (duomenys neskelbtini) valstybinės mokesčių inspekcija „negali laikyti pateikta“ (dėl minėto Valstybinės mokesčių inspekcijos 2017-01-30 rašto teisinės reikšmės pasisakė tiek Vilniaus apygardos administracinis teismas (administracinė byla Nr. 1-2780-463/2017), tiek LVAT (administracinė byla Nr. AS-392-556/2017)) nurodydami, kad Inspekcijos 2017-01-30 raštas nenustato Pareiškėjui jokių teisių ar pareigų ir negali sukelti jokių teisinių pasekmių).

Pareiškėjas nurodo, kad 2016-12-20 kartu su prašymu priimti suformuotą Form_(duomenys neskelbtini) .ffdata failą ir laikyti jį paduotu nepažeidžiant Inspekcijos nurodytos tvarkos ir terminų, Pareiškėjas pateikė atestuotą ir specialistų SMART COMMUNICATIONS LTD kompanijos (kontaktiniai telefonai +37061366588 (LT) +447427866669 (UK) +37259519249 (EST); AD sertifikatas: UR-fclp7132e98qw32-4247421 (galioja iki 2018 m. sausio 29 d.); tyrėjas R. S.) ataskaitą, kurios išvados nurodyta, kad "šio kompiuterio vartotojas Mila, naudodamas V. T. naršyklę 2016 m. birželio 30 d., pradėjo sesija 19:10 <http://deklaravimas.vmi.lt>, kurią baigė 22:10 suformuodamas Form_PRC91 l.ffdata failą.

Jungdamasis į EDS sistemą vartotojas C. Y. (a/k (duomenys neskelbtini)) save identifikavo naudodamasis elektroninės bankininkystės autentifikavimo aplinka ir naršyklėje suformavo (duomenys neskelbtini) formą, kurios unikalų ID 43D8E9F6-D92E-45F8-AC2E-CBFF2118ED94 numerį išduoda (formuoja ir saugo kreipimosi metu) EDS sistemos tarnybinėje stotyje veikianti programinė įranga.

Pareiškėjas nurodo, kad Inspekcija 2017-01-30 raštu pripažino, kad 2016-06-30 Pareiškėjas jungėsi prie sistemos 4 kartus, pirmieji susijungimai truko 1-2 minutes, kitų dviejų prisijungimų sesijos truko 36 min ir 111 min. Dėl naujos tvarkos ir masinio gyventojų deklaracijų pateikimo deklaracijos pateikimo procedūros mygtukas „Pateikta“ visą laiką kaip sukosi kaip „vykdoma“. Todėl Pareiškėjas buvo įsitikinęs, kad VMI sistema priima pateikta deklaracija ir tik užtrunka pateiktų duomenų „akceptavimo“ procedūra.

Pareiškėjas nurodo, kad dėl visuotinai Lietuvos Respublikos gyventojams pritaikytos naujos tvarkos deklaruojant paskolas ir dovanas, atitinkama internetinė sistema 2016-06-30 dieną galėjo turėti sutrikimų, tačiau dėl šių sutrikimų Pareiškėjui, kaip sąžiningam piliečiui tinkamai ir laiku atlikus Inspekcijos nurodytus veiksmus pačios Inspekcijos nustatyta tvarka, negali kilti neigiamų pasekmių. Todėl tokia faktinė situacija, kuomet mokesčių administratorius įdiegia naują sistemą ir įpareigoja mokesčių mokėtojus išimtinai per šią sistemą nustatytu terminu pateikti privalomus dokumentus (šiuo atveju užpildytą pranešimą PRC9T1), ir tuo pačiu metu sąmoningai jų nepriima (ir dar bando jų pačių įdiegtos sistemos trūkumą ir broko pasekmes perkelti mokesčių mokėtojui) teisinėje valstybėje yra netoleruotina ir neteisėta.

Pareiškėjas nurodo, kad Sprendime Inspekcija šių argumentų visiškai nevertino ir dėl jų jokia apimtimi nepasisakė.

Pareiškėjas nurodo, kad tiek (duomenys neskelbtini) formos, tiek (duomenys neskelbtini) formos pateikimo tikslas yra atskleisti mokesčių administratoriui mokesčių mokėtojo turto įsigijimo ir pajamų gavimo šaltinius. Todėl vien ta aplinkybė, jog mokesčių mokėtojas pateikė vienos formos deklaraciją, o kitos – ne, negali suponuoti mokesčių administratoriui teisės „į mokesčių mokėtojo pateiktą informaciją neatsižvelgti ir jos nevertinti“. Tokia mokesčių administratoriaus pozicija visiškai nesiderina su gero administravimo imperatyvais, su apmokestinimo teisinio reglamentavimo ir taikymo pagrindiniais principais (mokesčių mokėtojų lygybės, teisingumo, apmokestinimo aiškumo, turinio viršenybės prieš formą) ir mažina visuomenės ir jos narių pasitikėjimą valdžios įstaigomis

Dėl paskirtos mokesčių mokėtojui skirtos baudos dydžio

Pareiškėjas nurodo, kad skunde dėl Inspekcijos 2021-11-12 sprendimo kėlė klausimą dėl Inspekcijos paskirto baudos teisingumo bei proporcingumo. Vėlgi, skundžiamame Sprendime Centrinis mokesčių administratorius šių argumentų visiškai nevertino ir dėl jų jokia apimtimi nepasisakė.

Pareiškėjas išdėsto MAĮ 139 straipsnio 1 dalies nuostatas ir pažymi, kad svarbu yra tai, kad Inspekcija neginčija fakto, kad Pareiškėjas visapusiškai bendradarbiavo su mokesčių administratoriumi (operatyviai teikė paaiškinimus bei pastabas), Pareiškėjo veiksmuose nėra konstatuota jokių piktybiškų veiksmų, todėl mokesčių administratoriaus sprendimas paskirti Pareiškėjui ne minimalią, o 30 procentų dydžio baudą nuo priskaičiuotų mokesčių sumos yra nepagrįstas ir neproporcingas.

Pareiškėjo teigimu, Inspekcija Sprendimą patvirtino vadovaudamasi tik formaliais vertinimais, visiškai neįsigilindamas į pateikto skundo ir įrodomosios medžiagos esmę, o vertindamas pateiktus juridinę reikšmę turinčius duomenis ir dokumentus, Centrinis mokesčių administratorius arba jų nevertino iš viso, arba neįvertino kompleksiskai ir nesivadovavo LVAT praktika, todėl vadovaujantis MAĮ 155 straipsnio 4 dalies 2 punktu, prašo panaikinti Inspekcijos Sprendimą.

Pareiškėjas papildomai prie skundo Komisijai pateikia 2011-09-06 Audito kompanijos „MGI In Salvo“ ataskaitą ir prašo šį įrodymą prijungti prie bylos. Nurodo, kad šioje ataskaitoje konstatuotos C. S. suteiktos BUAB „B4“ ženklios paskolos bei jų grąžinimas, įskaitant palūkanų grąžinimą. Šis įrodymas patvirtina faktą, kad Pareiškėjas žinojo, kad C. S. turėjo pinigų ir galėjo paskolinti.

Inspekcija Sprendime konstatavo, kad papildomai apskaičiuotas GPM ir su juo susijusios sumos apskaičiuotos nustačius, kad Pareiškėjas 2015–2017 m. disponavo iš nenustatytų šaltinių gautomis pajamomis (2015 m. – 458799 Eur, 2016 m. – 42435 Eur, 2017 m. – 38324 Eur), kurias Pareiškėjas panaudojo UAB "F1" UAB "C1" UAB "E1" paskoloms suteikti.

Dėl UAB "F1" suteiktų paskolų

Inspekcija nurodė, kad Pareiškėjas įmonėje dirba nuo 2011-07-29 finansų direktoriaus pareigose, nuo 2016-01-18 įmonės vadovu, pastoviai įmonei suteikinėjo paskolas (2011–2017 m. 1329233,12 Eur sumai; jam grąžinta 1307667,52 Eur, o 2017-12-31 likęs 21565,60 Eur negrąžintos paskolos likutis). UAB "F1" pateikusi Juridinių asmenų duomenys apie fiziniams asmenims suteiktas, jų grąžintas, iš fizinių asmenų gautas ir jiems grąžintas paskolas FR0711.

Inspekcija nurodė, kad UAB "F1" ikiteisminio tyrimo byloje Nr. 03-6-0006117, 2021-03-22 surašytoje specialisto išvadoje nustatyta, kad įmonės buhalterinė apskaita buvo tvarkoma nesilaikant Lietuvos Respublikos buhalterinės apskaitos įstatymo reikalavimų ir nustatyta, kad įmonėje ne visos uždirbtos pajamos buvo apskaitytos.

Dėl UAB "C1" suteiktų paskolų

Inspekcija nurodė, kad nuo 2014-02-03 įmonės 100 proc. akcininkė A. S. (Pareiškėjo mama). Pareiškėjas įmonėje dirba nuo 2014-02-06 direktoriaus pareigose ir pastoviai įmonei suteikinėjo paskolas (452517 Eur sumai: 2015 m. – 323000 Eur, 2016 m. – 129517 Eur, kurios nebuvo grąžintos, dalis palūkanų neišmokėta). Iš gautų paskolų įmonė įsigijo ilgalaikį turtą: 2 žemės sklypus, 1 žemės sklypą su statiniais, 1 pastatą su priklausiniais (bendra nekilnojamojo turto įsigijimo kaina – 273272,15 Eur) ir 10 transporto priemonių (bendra vertė – 97394,63 Eur). Dalis pastatų buvo išnuomota UAB "E1" (vadovas ir akcininkas – Pareiškėjas), o transporto priemonės buvo išnuomos UAB "F1" (vadovas ir akcininkas – Pareiškėjas).

UAB "C1" pateikusi Juridinių asmenų duomenis apie fiziniams asmenims suteiktas, jų grąžintas, iš fizinių asmenų gautas ir jiems grąžintas paskolas FR0711.

Dėl UAB "E1" suteiktų paskolų

Inspekcija nurodė, kad Pareiškėjas nuo 2015-08-19 iki 2017-03-14 valdė 45,67 proc. UAB "E1" akcijų (akcijos įsigytos 2015-08-18 už 1826,80 Eur, parduotos 2017-03-14 UAB "G1" už 1826,80 Eur). Nustatyta, kad Pareiškėjas suteikė UAB "E1" paskolų 240277 Eur sumai. Paskolas ir priskaičiuotas palūkanas UAB "E1" grąžino Pareiškėjui 2017 m. kovo mėn., gavusi paskolą iš kito juridinio asmens – UAB "G1" UAB "E1" išregistruota 2020-09-21 juridiniam asmeniui pasibaigus po reorganizavimo. Teisių ir prievolių perėmėjas UAB "D1"

Inspekcija nurodė, kad Pareiškėjas tikrinamuoju laikotarpiu vadovaujamos įmonės suteikė 962794 Eur paskolų, iš jų 515277 Eur buvo grąžinta, UAB "C1" liko skolinga 447517 Eur.

Dėl paskolų iš C. S.

Inspekcija nurodė, kad paskolų teikimo šaltinius Pareiškėjas grindė pateikdamas paskolos sutartis sudarytas su C. S.:

1) pagal 2014-12-13 paskolos sutartį, C. S. paskolino Pareiškėjui 1100000 Lt gryniaisiais pinigais sutarties pasirašymo dieną; už naudojimąsi paskola nustatytos 2 proc. dydžio metinės palūkanos, kurios sumokamos kartu su galutine paskolos grąžinimo suma. Pareiškėjas paskolą įsipareigojo grąžinti ne vėliau kaip iki 2020-12-31 (318582,02 Eur).

2) pagal 2014-12-31 paskolos sutartį, C. S. tomis pačiomis sąlygomis ir grąžinimo terminu paskolino Pareiškėjui dar 900000 Lt ir įsipareigojo iki 2020-12-31 grąžinti 260658,01 Eur.

Inspekcija nurodė, kad C. S. atžvilgiu 2017 m. ir 2019 m. atlikti mokestiniai patikrinimai, kurių metu nustatyta, kad jis vykdė individualią veiklą – tarpininkavo sudarant nekilnojamojo turto sandorius. Pateiktame 2015-12-21 paaiškinime C. S. nurodė, kad 2011-2015 m. turėtų grynųjų pinigų sumų dydžių neatsimena. Atliktų mokesčių patikrinimų metu vertintos C. S. gautos ir suteiktos paskolos, tačiau C. S. patikrinimams nepateikė jokių dokumentų, nevykdė mokesčių administratoriaus nurodymų, neteikė metinių pajamų mokesčio deklaracijų už tikrintą laikotarpį.

Inspekcija pažymėjo, kad iš C. S. mokesčio patikrinimo metu surinktų pajamų/išlaidų, nustatyta, kad 2011–2015 m., jo darbo užmokestis sudarė apie 10 proc., kitos pajamos apie 10 proc., o iš bendrovių gautos paskolos ar avansai apie 80 proc. jo gautų pajamų.

Inspekcijos vertinimu, didžiausią C. S. išlaidų dalį sudarė nekilnojamojo turto pirkimas ir paskolų grąžinimas, taip pat paskolų teikimas juridiniams asmenims (paskolos teiktos iš gautų paskolų), tačiau C. S. Pareiškėjui suteikta paskola nebuvo vertinta, nes pats C. S. informacijos apie šią suteiktą paskolą nepateikė, t. y. nepateikė jokių duomenų apie tokios paskolos egzistavimo faktą.

Inspekcija nurodė, kad Pareiškėjo mokesčio patikrinimo metu C. S. pateikti klausimai apie 2014 m. suteiktą 2000000 Lt paskolą ir jos grąžinimo aplinkybes, tačiau C. S. į jam pateiktus klausimus neatsakė, motyvuodamas tuo, kad paskolos sutartis sudaryta 2014 m., t. y. daugiau nei prieš 5 m. ir mokesčių administratoriaus prašymas nesuderinamas su MAĮ nuostatomis.

Inspekcija nurodė, kad Dėl 2014 m. iš C. S. grynaisiais pinigais gautos 2000000 Lt (579240,04 Eur) paskolos Pareiškėjas pateiktame paaiškinime nurodė, kad paskola nėra grąžinta, paskolą gavo grynais pinigais.

Dėl gautos paskolos iš F. L.

Inspekcija nurodė, kad atliekant kontrolės veiksmus 2010-11-01 Pareiškėjas pateikė 2006-09-07 paskolos sutarties su F. L. kopiją, pagal kurią Pareiškėjas iš F. L. pasiskolino 2100000 Lt. Pareiškėjas 2021-05-25 pateiktuose atsakymuose dėl iš F. L. gautos paskolos aplinkybių atsakė, kad ši paskola dar nėra grąžinta, daugiau jokios informacijos nepateikė. Alytaus AVMI 2011 m., norėdama įsitikinti Pareiškėjo suteiktos paskolos realumu, F. L. prašė pateikti informaciją ar jis turėjo galimybę suteikti tokio dydžio paskolą, tačiau dėl ligos F. L. prašomos informacijos nepateikė.

Inspekcija nurodė, kad Pareiškėjo mokesčio patikrinimo metu 2021-02-01 F. L. buvo pateikti klausimai apie Pareiškėjui suteiktą paskolą ir jos grąžinimo aplinkybes. F. L. el. laišku informavo, kad yra patyręs traumą, turi nedarbingumą ir paprašė atidėti atsakymų pateikimo terminą, o 2021-03-12 atsakė, kad ankstesniais metais pateikė informaciją susijusią su minėta paskola. F. L. 2021-04-15 papildomai paaiškino, kad paskolos sutartis sudaryta daugiau nei prieš 15 metų, mokesčių administratoriaus prašymas yra neproporcingas ir atsakymų į jam užduotus klausimus nepateikė.

Dėl (duomenys neskelbtini) ir (duomenys neskelbtini) formų

Inspekcija nurodė, kad Pareiškėjas nėra pateikęs Nuolatinio Lietuvos gyventojo pranešimo apie sudarytus sandorius (forma (duomenys neskelbtini) nors tokią pareigą turėjo. Taip pat Pareiškėjas nėra pateikęs Mokesčių mokėtojo pranešimo apie gautų pajamų ir įsigyto turto (įskaitant pasiskolintas pinigines lėšas) įsigijimo šaltinius.

Dėl piniginių lėšų likučio mokesčio patikrinimo pradžiai

Inspekcija nurodė, kad mokesčio patikrinimo metu atlikta analizė už 2004–2014 m., kurios metu nustatyta, kad Pareiškėjas nuo 2004 m., (nuo 2007 m. kartu su sutuoktine J. G.) gavo

5461275,57 Eur pajamų, kurias sudarė: darbo užmokestis, ligos, motinystės, tėvystės ir motinystės (tėvystės) pašalpos, iš F. L., Y. V. gautos paskolos, taip pat 2007 m. iš Ūkio banko gauta paskola gyvenamam būstui įsigyti, sutuoktinės individualios veiklos pajamos.

Inspekcija nurodė, kad Pareiškėjas su sutuoktine 2004–2014 m. patyrė 6167551,13 Eur išlaidų, kurias sudarė: įmonėms suteiktos paskolos, gyvenamojo būsto įsigijimas (grąžinta paskola ir mokėtos palūkanos), kelionės, pramogos, buitinių sąskaitų apmokėjimas, maisto, drabužių, avalynės pirkimas, apmokėjimas už darželį, vaiko iš pirmos santuokos išlaikymas (vertintos bankų sąskaitose faktiškai patirtos išlaidos).

Inspekcija nurodė, kad atliekant Pareiškėjo pajamų–išlaidų analizę už 2004–2014 m. nustatyta, kad jo šeimos išlaidos 2011, 2012 m. viršijo gautas pajamas net ir pripažįstant tariamai gautą paskolą realiu pajamų šaltiniu, todėl padaryta išvada, kad 2006-09-07 iš F. L. gauta paskola piniginių lėšų likučiui 2015-01-01 datai įtakos neturi ir šios paskolos realumas nekvestionuotas.

Inspekcija nurodė, kad J. G. mokestinio tyrimo metu, surinktos informacijos duomenimis, atlikus jos pajamų – išlaidų analizę už 2015–2017 m., nustatyta, kad jai pakako pajamų patirtoms išlaidoms padengti. Jos teigimu, ji UAB "F1" bei kitų sutuoktinio valdomų įmonių veikloje nedalyvavo, todėl patikrinimo akte, nustatius pajamas iš nežinomų šaltinių, jos buvo priskirtos tik Pareiškėjui.

Inspekcija pažymėjo, kad pagal bankų sąskaitų išrašus nustatyta, kad Pareiškėjo ir jo sutuoktinės patirtos išlaidos pragyvenimui buvo ženkliai didesnės už vidutinius statistinius rodiklius, todėl vertinant tikrinamojo laikotarpio pajamų – išlaidų balansą vertinta Pareiškėjo ir sutuoktinės bankiniais atsiskaitymais patirtos išlaidos.

Pareiškėjas 2019-10-25 pateiktame paaiškinime nurodė, kad 2014-01-01 piniginių lėšų likutis sudarė 79757,44 Eur, 2014-12-31 piniginių lėšų likutis sudarė – 653187,44 Eur („gautas įvertinus praėjusio laikotarpio 79757,44 Eur balansinį likutį, per 2014 m. patirtas 13230,22 Eur ūkinės išlaidas ir per 2014 m. gautas 586660,22 Eur pajamas, kurias sudarė: 86865,05 Eur darbo užmokesčio pajamos, gautos iš UAB "F1" 477,87 Eur darbo užmokesčio pajamos, gautos iš UAB "C1" VMI grąžintas 77,26 Eur gyventojų pajamų mokestis, gauta 579240,04 Eur paskola iš C. S.“).

Inspekcija nurodė, kad patikrinimo metu įvertinus Pareiškėjo šeimos 2004–2014 m. gautas pajamas ir patirtas išlaidas, piniginių lėšų likučius banko sąskaitose ir Pareiškėjo nurodytą 2000000 Lt iš C. S. gautą paskolą įvertinus kritiškai, t. y. šią paskolą laikant faktiškai nesuteikta dėl patikrinimo metu nustatytos aplinkybių visumos, padaryta išvada, kad Pareiškėjo šeima 2014-12-31 galėjo turėti 26869 Lt (7782 Eur) banke ir apie 139331 Lt (40353 Eur) ne banke.

Tikrinamojo laikotarpio pajamos ir išlaidos

Inspekcija nurodė, kad Pareiškėjas ir jo sutuoktinė 2015–2017 m. gavo 888226 Eur pajamų, kurias pagrindė sudarė grąžintos paskolos iš įmonių, gautas darbo užmokestis, ligos pašalpos, iš M. S. gauta paskola, parduoto automobilio pajamos, palūkanos už suteiktas paskolas ir kt. Nustatyta, kad 2015–2017 m. sutuoktiniai patyrė 1201860 Eur išlaidų, kurias pagrindė išlaidas sudarė suteiktos paskolos įmonėms, sumokėtos palūkanos ir paskolos dalies dengimas bankui, UAB "F1" pirktos akcijos, M. S. grąžinta paskola, pragyvenimo išlaidos (apmokėjimas už komunalines ir administravimo paslaugas, už sūnaus darželį, už pramogas, grožio ir sveikatinimo procedūras ir t.t.). Didžiausią išlaidų dalį sudarė UAB "C1" UAB "E1" UAB "F1" suteiktos paskolos.

Inspekcija nurodė, kad mokestinio patikrinimo metu vertintos abiejų sutuoktinių 2015–2017 m. laikotarpiu patirtos faktinės piniginės vartojimo išlaidos nustatytos pagal abiejų sutuoktinių bankų sąskaitų išrašus.

Mokestinio patikrinimo metu visos patirtoms išlaidoms padengti gautos pajamos buvo priskirtos Pareiškėjui, dėl ko ginčo nėra.

Inspekcija konstatavo, jog Pareiškėjas netinkamai vykdė savo pareigas – Lietuvos Respublikos įstatymų nustatyta tvarka nedeklaravo dalies gautų pajamų, mokėtiną GPM apskaičiuoti įstatymo nustatyta tvarka nėra galimybės, todėl vadovaujantis MAĮ 70 straipsnio nuostatomis ir Taisyklių nuostatomis, mokestis apskaičiuotas pagal mokesčių administratoriaus įvertinimą, taikant išlaidų vertinimo metodą.

Inspekcija nurodė, kad Pareiškėjui laikotarpiu nuo 2015-01-01 iki 2015-12-31 išlaidoms padengti trūko 458799 Eur apmokestintų pajamų, laikotarpiu nuo 2016-01-01 iki 2016-12-31 išlaidoms padengti trūko 42435 Eur apmokestintų pajamų, o laikotarpiu nuo 2017-01-01 iki 2017-12-31 išlaidoms padengti trūko 38324 Eur apmokestintų pajamų, t. y. Pareiškėjas tais laikotarpiais gavo pajamų iš mokesčių administratoriui nežinomų šaltinių, kurių nedeklaravo ir GPM nuo jų nemokėjo.

Inspekcija nurodė, kad Pareiškėjas pažeidė Lietuvos Respublikos gyventojų pajamų mokesčio įstatymo (toliau – GPMĮ) 5 str. 1 d., 25 str. 1 d. 27 str. 1 d. nuostatas, 2015–2017 m. gautų kitų pajamų nedeklaravo, neapskaičiavo ir nesumokėjo GPM, todėl mokestinio patikrinimo metu priskaičiuota 81617 Eur GPM, iš jų už 2015 m. – 68811 Eur, už 2016 m. – 7058 Eur, už 2017 m. – 5748 Eur, taip pat Pareiškėjui apskaičiuota 32475,25 Eur delspinigių ir paskirta 24485 Eur bauda (30 proc.).

Inspekcija, įvertinusi Pareiškėjo teiginį, kad mokesčių administratorius neturėjo teisėto pagrindo atlikti Pareiškėjo pajamų ir išlaidų atskiro paskaičiavimo iki tikrinamojo laikotarpio pradžios (iki 2015 m.), nurodė, kad mokesčių administratorius, siekdamas kuo tiksliau ir objektyviau nustatyti Pareiškėjo turėtų pajamų ir piniginių lėšų likutį tikrinamojo laikotarpio pradžiai, atliko išsamų pajamų ir išlaidų vertinimą nuo 2004–2014 m. Inspekcija nurodė, kad, kad apmokestinimas už ankstesnius laikotarpius nebuvo vykdomas.

Inspekcija nurodė, kad Lietuvos vyriausiasis administracinis teismas (toliau – LVAT) ne kartą savo praktikoje dėl ankstesnių laikotarpių duomenų vertinimo yra pasisakęs, kad mokesčių administratorius yra apribotas MAĮ 68 straipsnio 1 dalyje nustatytu senaties terminu, per kurį gali apskaičiuoti arba perskaičiuoti asmens mokesčius. Vis dėlto aptariamasis senaties terminas neriboja mokesčių administratoriaus teisės nustatyti ir vertinti į šį terminą nepatenkančias faktines aplinkybes, kurios yra reikšmingos apskaičiuojamiems (perskaičiuojamiems) mokesčiams ir susijusioms sumoms. Nei MAĮ, nei kiti įstatymai nenumato jokių apribojimų tiek mokesčių mokėtojui, tiek mokesčių administratoriui apskaičiuojant bei perskaičiuojant mokesčius už tam tikrą mokestinį laikotarpį remtis (vadovautis) papildoma įrodomąja medžiaga, kurioje užfiksuotos ankstesniais laikotarpiais atsiradusios faktinės aplinkybės, svarbios teisingam mokesčio apskaičiavimui (perskaičiavimui) (LVAT 2018 m. lapkričio 28 d. nutartis administracinėje byloje Nr. A-1648-438/2018, LVAT 2021 m. kovo 31 d. nutartis administracinėje byloje Nr. eA-2236-968/2021).

Inspekcija įvertino Pareiškėjo teiginį, kad C. S. turėjo finansinių galimybių paskolinti pinigų, ko nepaneigė Inspekcija mokestinio patikrinimo metu ir pažymėjo, kad Pareiškėjas gautas pinigines lėšas grindė su C. S. sudarytomis paskolų sutartimis, tačiau nepateikė jokių duomenų pagrindžiančių grynųjų pinigų gavimo faktus ir išdėstė LVAT nuostatas šiuo klausimu. Taip pat Inspekcija pažymėjo, jog dėl įrodymų vertinimo, kai, remiantis įvairiais civiliniais sandoriais, įrodinėjamas (grindžiamas) mokesčių mokėtojo gautų pajamų realumas, LVAT 2007 m. kovo 15 d. nutartyje administracinėje byloje Nr. A-17-301/2007, publikuotoje „Administracinė jurisprudencija“, 2007, Nr. 11, yra išaiškines, jog įrodinėjimo dalykas šiuo atveju yra aplinkybės, ar pinigų sumos mokesčių mokėtojui realiai buvo ar nebuvo perduotos, t. y. gautos ar negautos pajamos turėtų būti įrodinėjamos tiesioginiais įrodymais, iš kurių galima daryti vienareikšmę

išvadą apie įrodinėjimo dalyką sudarančias aplinkybes (pavyzdžiui: mokėjimo pavedimai, patvirtinantys lėšų judėjimą; asmenų, iš kurių pajamos neva gautos, paaiškinimai apie tai, kad lėšos perduotos ar neperduotos; kitų liudytojų, galinčių patvirtinti ar paneigti lėšų perdavimą, parodymai). Įstatymas nedraudžia įrodinėti ir netiesioginiais įrodymais, t. y. įrodymais, daugiareikšmiai susijusiais su įrodinėjimo dalyką sudarančiomis aplinkybėmis (pavyzdžiui: įrodymai apie tai, kokiomis lėšomis galėjo disponuoti asmuo, iš kurio galėjo būti gautos pajamos; įrodymai apie gautų lėšų panaudojimo aplinkybes ir pan.). Tokio pobūdžio bylose išvada apie tai, kad mokesčių mokėtojas nepagrindė pajamų, neturėtų būti daroma vien netiesioginių įrodymų pagrindu (pavyzdžiui, įrodymai apie tai, kad paskolos davėjas neturėjo teisėtų pajamų).

Inspekcija nurodė, kad LVAT praktikoje pripažįstama, jog išvados apie mokesčių mokėtojo tam tikrų civilinių sandorių pagrindu gautų pajamų realumą darytinos sistemiskai bei kompleksiskai įvertinus visus tiesioginius bei netiesioginius įrodymus, pagrindžiančius ar paneigiančius objektyvų pajamų gavimo faktą. Mokesčių mokėtojo įpareigojimas pagrįsti atitinkamų pajamų šaltinius reiškia, kad jo nurodomi pajamų šaltiniai turi būti realūs (MAĮ 41 straipsnis), o pateikti įrodymai apie piniginių lėšų gavimą iš atitinkamų šaltinių atspindėti realiai susiklosčiusias faktines aplinkybes, ypač tais atvejais, kai gautų pajamų šaltinis yra ne paties mokėtojo veikla, o kito asmens gautos pajamos. Todėl turi būti pateikti pakankami ir neiginčijami įrodymai, kad atitinkamo dydžio pajamos realiai yra gautos konkrečiu nurodytu būdu iš nurodyto pajamų šaltinio, t. y. šaltinis turi būti ne tik realus, bet ir turi būti objektyviais duomenimis patvirtintos aplinkybės, kad lėšos realiai perduotos mokėtojui (LVAT 2011 m. rugsėjo 9 d. nutartis administracinėje byloje Nr. A-556-3513/2011; LVAT 2019 m. gruodžio 4 d. nutartis administracinėje byloje Nr. eA-2381-575/2019). Todėl mokesčių mokėtojas negali remtis vien tik tvirtinimu, kad jis gavo atitinkamas piniginių lėšų sumas, ar galimai jomis disponavo, jas naudojo patirdamas atitinkamas išlaidas, jis turi realiai pagrįsti jo nurodomus piniginių lėšų šaltinius.

Inspekcija nurodė, kad nei Pareiškėjas, nei C. S. nepateikė duomenų, kurie patvirtintų Pareiškėjo iš C. S. gautos paskolos suteikimo faktą ir realumą. Iš turimos medžiagos matyti, kad Pareiškėjo mokestinio patikrinimo metu surinkta informacija leido Inspekcijai padaryti išvadą, kad Pareiškėjui realiai paskola nebuvo suteikta, kadangi:

1) Pareiškėjas ir C. S. sudarė rašytines, didelės vertės paskolos sutartis, didelės paskolų sumos buvo perduotos grynaisiais pinigais (2000000 Lt), nors iš bankų pateiktos informacijos matyti, kad Pareiškėjas visas pajamas (darbo užmokestį, SODROS išmokas, įmonių grąžinamas paskolas) gaudavo į banko sąskaitą, visas išlaidas taip pat apmokėdavo bankiniais pavedimais;

2) Paskolų davėjas – C. S., jo atžvilgiu atliktų mokestinių patikrinimų metu (2017 ir 2019 m.) buvo atlikta 2014 m. pajamų / išlaidų analizė, kurios metu C. S. nepateikė Pareiškėjui suteiktų paskolų sutarčių, nors kitos mokėtojo suteiktos paskolos buvo vertinamos;

3) C. S. mokestinių patikrinimų metu neteikė jokių dokumentų, nevykdė mokesčių administratoriaus nurodymų, taip pat nebuvo pateikęs metinių pajamų mokesčio deklaracijų už tikrintą laikotarpį;

4) Pareiškėjo mokestinio patikrinimo metu C. S. buvo pateikti klausimai apie Pareiškėjui suteiktą 2000000 Lt paskolą ir jos grąžinimo aplinkybes, tačiau C. S. į jam pateiktus klausimus neatsakė, motyvuodamas tuo, kad paskolos sutartis sudaryta 2014 m., t. y. daugiau nei prieš 5 m. ir toks mokesčių administratoriaus prašymas nesuderinamas su MAĮ nuostatomis;

5) Pareiškėjas į mokestinio patikrinimo metu pateiktus klausimus apie paskolų gavimą iš C. S. atsakė formaliai, kad ši paskola nėra grąžinta, o visa kita informacija buvusi nurodyta ankstesnių procedūrų metu;

6) Gautų paskolų sutartis, sudarytos su C. S., nepatvirtintos notaro. Pagal LR civilinio kodekso 6.871 str. pakeitimus, kurie įsigaliojo nuo 2015-01-01, jei paskolos suma viršija tris

tūkstančius eurų ir šis sandoris yra vykdomas grynaisiais pinigais, paskolos sutartis turi būti notarinės formos. Todėl patikrinimo akte padaryta išvada, kad Pareiškėjas siekdamas pateisinti gautas pajamas iš nenustatytų šaltinių ir žinodamas apie šio įstatymo pakeitimą surašė minėtas paskolos sutartis iki minėto straipsnio pakeitimų įsigaliojimo datos;

7) Pareiškėjas įmonėms skolinamų piniginių lėšų kilmei pateisinti 2006 m. ir 2014 m. naudojo tą patį lėšų gavimo modelį, t. y. su fiziniiais asmenimis surašė didelės vertės paskolų sutartis, pagal kurias skolintų lėšų dar nėra gražinęs (nurodytas paskolų gražinimo terminas: 2006-09-07 sutartyje – 2011-12-31; 2014-12-23 ir 2014-12-31 sutartyse – 2020-12-31, sutarčių priedų dėl gražinimo termino pratęsimo nėra). Paskolas suteikę asmenys į jiems pateiktus klausimus apie paskolų suteikimo ir gražinimo aplinkybes informacijos neteikė, motyvuodami, kad praėjo daug laiko nuo jų sudarymo;

8) Kontrolės procedūrų metu nebuvo gauta vienareikšmiškų ir neginčijamų įrodymų, kad pagal pateiktus rašytinius dokumentus (paskolų sutartis), C. S. realiai perleido pinigines lėšas Pareiškėjui;

9) Kontrolės veiksmų metu surinkti duomenys rodo, kad Pareiškėjo tariamai gautų iš C. S. paskolų mastas sudaro reikšmingą pajamų dalį, t. y. Pareiškėjo ir jo sutuoktinės 2014 m. gautos darbo užmokesčio, grąžintų paskolų bei kitos pajamos sudarė tik 4,31 proc., o iš fizinio asmens C. S. 2014 m. tariamai gautos paskolos sudarė 95,69 proc. visų Pareiškėjo ir jo sutuoktinės gautų pajamų.

Inspekcija atkreipė dėmesį į tai, kad C. S. pats turėjo finansinių sunkumų – 2013, 2016, 2020 m. buvo areštuotas jam priklausantis turtas, MAIS Apskaita duomenimis C. S. turi 440534,68 Eur mokesčių prievolių, kurioms suėjęs mokėjimo terminas, tačiau jis nesiėmė jokių veiksmų, kad atgautų paskolą iš Pareiškėjo, kurios gražinimo terminas – 2020-12-31 ir kuri lig šiol (iki Patikrinimo akto surašymo) per 7 metus nėra gražinta, palūkanos už paskolą taip pat nebuvo mokėtos.

Inspekcija nurodė, kad mokesčio patikrinimo metu mokesčių administratorius vertino ne pavienius įrodymus, bet jų visumą. VMI prie FM vertinimu Inspekcija tinkamai įvertino nustatytas bylos aplinkybes ir pagrįstai ginčijamu Sprendimu Pareiškėjui apskaičiavo papildomai mokėtinas sumas.

Komisija k o n s t a t u o j a :

Pareiškėjo skundas atmestinas, Inspekcijos sprendimas tvirtintinas.

Iš bylos medžiagos matyti, kad ginčas tarp šalių vyksta dėl Pareiškėjui papildomai apskaičiuoto 81617 Eur GPM, 32475,25 Eur GPM delspinigių ir 24485 Eur GPM baudos (30 proc.), Inspekcijai konstatavus, kad Pareiškėjas 2015–2017 m. disponavo iš nenustatytų šaltinių gautomis pajamomis, t. y. 2015 m. disponavo 458799 Eur, 2016 m. – 42435 Eur, 2017 m. – 38324 Eur pinigėmis lėšomis, kurių pajamų šaltinių negali pagrįsti įstatymų nustatyta tvarka apmokestinamomis pajamomis ir kurios nebuvo deklaruotos. Inspekcija, vadovaudamasi MAĮ 70 straipsnio 1 dalies ir Taisyklių 6.3.3 punkto nuostatomis, mokesčių apskaičiavo pagal mokesčių administratoriaus įvertinimą, taikydama išlaidų vertinimo metodą.

Pareiškėjas skunde Komisijai ir Komisijos posėdžio metu nurodė nesutinkantis su Inspekcijos Sprendimo išvadamis dėl MAĮ 68 straipsnio taikymo, dėl paskolos sutarties su C. S. vertinimo, dėl pranešimo apie sudarytus sandorius (duomenys neskelbtini) ar (duomenys neskelbtini) formos nepateikimo bei dėl paskirtos GPM baudos dydžio.

Dėl MAĮ 68 straipsnio taikymo

Pareiškėjo nuomone, mokesčių administratorius, tikrindamas Pareiškėjo pajamas ir išlaidas, GPM deklaravimo teisingumą nuo 2004 m. iki 2014 m., pažeidė MAĮ 68 straipsnyje įtvirtintas nuostatas dėl mokesčių apskaičiavimo ir perskaičiavimo senaties. Pareiškėjo nuomone,

jo situacija ir Inspekcijos nurodytos bylos (Nr. A-1648-438/2018 ir Nr. eA-2236-968/2021), kuriomis remiasi Inspekcija savo Sprendime, skiriasi tiek savo faktinėmis aplinkybėmis, tiek teisės taikymo klausimais.

Pareiškėjas nurodo, kad jo atžvilgiu buvo atliekami patikrinimai (2010-03-18 Priešpriešinės informacijos surinkimo pažyma Nr. AU12-79, 2010-11-19 Pranešimas apie atliktą mokestinį tyrimą Nr. 18AU13-142, 2012-10-10 Operatyvaus patikrinimo pažyma Nr. G21-64), tačiau mokestinių neatitikimų nebuvo nustatyta, Pareiškėjo atžvilgiu atliktų mokesčių administratoriaus kontrolės procedūrų bei patikrinimų pasėkoje priimti sprendimai dėl mokestinių neatitikimų bei mokestinių prievolių nebuvimo nepagrįstai ignoruoti.

Komisija pažymi, kad mokestinio patikrinimo pradžia pradedama skaičiuoti nuo mokestinio patikrinimo pavedimo išrašymo momento, kas ir leidžia nustatyti, ar nebuvo pažeisti mokesčio apskaičiavimo terminai, įtvirtinti MAĮ 68 straipsnio 1 ir 4 dalyse bei nagrinėjamu atveju pavedimas tikrinti Pareiškėją išrašytas 2020-10-28, taigi mokestinis patikrinimas galėjo būti atliktas už einamuosius, t. y. 2020 metus, ir penkerius praėjusius kalendorinius metus, t. y. už 2019, 2018, 2017, 2016, 2015 metus. Mokesčių administratorius atliko Pareiškėjo GPM patikrinimą už laikotarpį nuo 2015-01-01 iki 2017-12-31 ir 2021-09-10 surašė patikrinimo aktą, todėl laikytina, kad minėtas terminas nebuvo pažeistas. Aplinkybė, kad mokesčių administratorius, apskaičiuodamas Pareiškėjo 2015–2017 metų mokėtinus mokesčius ir siekdamas teisingai nustatyti tikrinimo laikotarpio pradžia turėtų pajamų / santaupų sumas bei patirtų išlaidų balansą, įvertino iki šio laikotarpio atliktas finansines operacijas, nelaikytina pagrindu konstatuoti senaties termino mokesčių perskaičiavimui praleidimą. Nagrinėjamu atveju mokesčių administratorius turėjo teisę įvertinti 2015–2017 m. Pareiškėjo sumokėtus ir mokėtinus mokesčius, atsižvelgdamas į prieš šį laikotarpį sudarytų sandorių, iš kurių Pareiškėjas, kaip pats nurodė, galbūt gavo pajamų tikrinamo laikotarpio didesnėms išlaidoms pagrįsti, aplinkybes bei Pareiškėjo patirtas faktines vartojimo ir kitas išlaidas, taip siekdamas nustatyti Pareiškėjo turimų lėšų likutį patikrinimo pradžioje.

Paminėtina, jog LVAT savo praktikoje ne kartą (LVAT 2009-02-10 nutartis adm. byloje Nr. A-442-206-09, 2011 m. vasario 4 d. nutartis adm. byloje Nr. A-438-201/2011, 2011 m. balandžio 1 d. nutartis adm. byloje Nr. A438-953/2011, 2017-04-11 nutartis adm. byloje Nr. A-196-438/2017, 2018-11-28 nutartis adm. byloje Nr. A-1648-438/2018, 2020-06-17 nutartis adm. byloje Nr. eA-2809-968/2020, 2021-03-31 nutartis adm. byloje Nr. eA-2236-968/2021 ir kt.) yra nurodęs, kad nei MAĮ, nei kiti įstatymai nenustato apribojimų tiek mokesčių mokėtojui, tiek mokesčių administratoriui apskaičiuojant bei perskaičiuojant mokesčius už tam tikrą mokestinį laikotarpį remtis (vadovautis) papildoma įrodomąja medžiaga, kurioje užfiksuotos ankstesniais laikotarpiais atsiradusios faktinės aplinkybės, svarbios teisingam mokesčio apskaičiavimui (perskaičiavimui). Pareiškėjo nurodytas motyvas, kad Inspekcijos nustatytos faktinės Pareiškėjo pažeidimų aplinkybės ir Inspekcijos Sprendime nurodytose LVAT nutartyse (Nr. A-1648-438/2018 ir Nr. eA-2236-968/2021) išdėstytos faktinės aplinkybės skiriasi, neapriboja galimybės vadovautis principine LVAT nuostata, t. y. apskaičiuojant bei perskaičiuojant mokesčius už tam tikrą mokestinį laikotarpį remtis (vadovautis) papildoma įrodomąja medžiaga, kurioje užfiksuotos ankstesniais laikotarpiais atsiradusios faktinės aplinkybės. 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 (vertinama, ar ši medžiaga atitinka įrodymų sampratą, nustatomas įrodymų leistinumas, sąsajumas ir panašios aplinkybės). Todėl Pareiškėjo argumentai šiuo klausimu atmestini kaip nepagrįsti.

Taip pat nepagrįstais Komisija vertina ir Pareiškėjo argumentus, susijusius su Pareiškėjo atžvilgiu vykdytomis kontrolės procedūromis, kurių rezultatai, Pareiškėjo nuomone, patvirtina,

kad mokestinių neatitikimų nebuvo nustatyta. Kaip matyti iš skundai nagrinėti pateiktos medžiagos, buvo atliktas Pareiškėjo operatyvus patikrinimas už laikotarpį nuo 2006-01-01 iki 2007-12-31, kurio tikslas – surinkti informaciją apie turimas banko sąskaitas, piniginius judėjimus šiose sąskaitose ir kitą informaciją (2010-03-18 Priešpriešinės informacijos surinkimo pažyma Nr. AU12-79), buvo atliktas mokestinis tyrimas už laikotarpį nuo 2005-01-01 iki 2008-12-31 tikslu išsiaiškinti su mokesčių mokėtojo veikla ir jos rodikliais iškilusius klausimus, pokyčius ir tendencijas (2010-11-19 Pranešimas apie atliktą mokestinį tyrimą Nr. 18AU13-142) bei atliktas operatyvus patikrinimas dėl nustatymo, ar buvo prievolė mokėti naujos transporto priemonės įsigijimo PVM ir paskolų reikalavimo perleidimo (2012-10-10 Operatyvaus patikrinimo pažyma Nr. G21-64). Taigi, minėtų kontrolės veiksmų metu nebuvo vertinamas Pareiškėjo GPM apskaičiavimo ir deklaravimo teisingumo klausimas.

Dėl paskolos sutarties su C. S. vertinimo

Patikrinimo metu nustatyta, kad Pareiškėjas tikrinamuoju laikotarpiu jo vadovaujamoms įmonėms UAB „B5“, UAB „B6“, UAB „B7“ suteikė 962794 Eur paskolų, gražinta 515277 Eur, UAB „B8“ liko skolinga 447517 Eur. Piniginių lėšų susidarymo šaltiniui patvirtinti Pareiškėjas pateikė 2014-12-23 paskolos sutartį, pagal kurią C. S. paskolino Pareiškėjui 1100000 Lt ir 2014-12-31 paskolos sutartį, pagal kurią C. S. Pareiškėjui paskolino 900000 Lt. Inspekcija minėtose sutartyse įformintų 2000000 Lt paskolų nepripažino, konstatuodama, kad šios sutartys surašytos formaliai, siekiant pagrįsti pinigų atsiradimo šaltinius.

Pareiškėjas skunde Komisijai teigia, kad C. S. paskolos sutartys su Pareiškėju atitiko visus įstatymo reikalavimus, taikomus paskolos sandoriams, t. y. jos buvo sudarytos įstatymo nustatytos formos (rašytinėmis sutartis) be jokių formos ar turinio trūkumų (CK 6.871 straipsnio 1 dalis). Pareiškėjo nuomone, mokesčių administratorius nepagrįstai ignoravo Pareiškėjo paskolų gavimo aplinkybes, mokesčių administratoriaus argumentai dėl paskolos yra prieštaringi, Pareiškėjas paskolų sudarymo metu realiai disponavo didelėmis sumomis grynais pinigais. Pareiškėjo nuomone, Inspekcija Sprendime padarė klaidingas prielaidas bei išvadas.

Analizuojant skundo argumentus dėl C. S. paskolintų lėšų pripažinimo Pareiškėjo pajamomis, Komisija pažymi, jog LVAT savo praktikoje yra ne kartą nurodęs, jog, pasirinkdamas pajamas (pinigines lėšas) gauti grynaisiais pinigais (dėl ko šių pajamų (piniginių lėšų) gavimo faktas nėra fiksuojamas kredito įstaigų sąskaitų įrašuose) ir šių pajamų nedeklaruodamas, pateikiant atitinkamo mokestinio laikotarpio pajamų deklaracijas (pvz., kai tokios deklaracijos teikimas nėra privalomas), mokesčių mokėtojas prisiima ir visą riziką dėl jam tenkančios įrodinėjimo naštos (LVAT 2010-12-31 nutartis adm. byloje Nr. A-575-1852/2010, 2013-01-04 nutartis adm. byloje Nr. A-438-2923/2012, 2020-06-17 nutartis adm. byloje Nr. eA-2809-968/2020, 2021-03-31 nutartis adm. byloje Nr. eA-970-575/2021).

Dėl įrodymų vertinimo, kai, remiantis įvairiais civiliniais sandoriais, įrodinėjamas (grindžiamas) mokesčių mokėtojo gautų pajamų realumas, LVAT 2007-03-15 nutartyje adm. byloje Nr. A-17-301/2007, yra išaiškinęs, jog įrodinėjimo dalykas šiuo atveju yra aplinkybės, ar pinigų sumos mokesčių mokėtojui realiai buvo ar nebuvo perduotos, t. y. gautos ar negautos pajamos. Šios aplinkybės turėtų būti įrodinėjamos tiesioginiais įrodymais, iš kurių galima daryti vienareikšmę išvadą apie įrodinėjimo dalyką sudarančias aplinkybes (pavyzdžiui: mokėjimo pavedimai, patvirtinantys lėšų judėjimą; asmenų, iš kurių pajamos neva gautos, paaiškinimai apie tai, kad lėšos perduotos ar neperduotos; kitų liudytojų, galinčių patvirtinti ar paneigti lėšų perdavimą, parodymai). Įstatymas nedraudžia įrodinėti ir netiesioginiais įrodymais, t. y. įrodymais, daugiareikšmiai susijusiais su įrodinėjimo dalyką sudarančiomis aplinkybėmis (pavyzdžiui: įrodymai apie tai, kokiomis lėšomis galėjo disponuoti asmuo, iš kurio galėjo būti gautos pajamos; įrodymai apie gautų lėšų panaudojimo aplinkybes ir pan.). Tokio pobūdžio byloje išvada apie tai, kad mokesčių mokėtojas nepagrindė pajamų, neturėtų būti daroma vien

netiesioginių įrodymų pagrindu (pavyzdžiui, įrodymai apie tai, kad paskolos davėjas neturėjo teisėtų pajamų). Tokios praktikos LVAT laikėsi ir priimdamas vėlesnes nutartis: 2011-02-04 adm. byloje Nr. A-438-201/2011, 2011-04-01 adm. byloje Nr. A-438-953/2011, 2011-09-15 adm. byloje Nr. A-442-2502/2011, 2015-02-10 adm. byloje Nr. eA-110-438/2015, 2015-03-02 adm. byloje Nr. A-690-556/2015, 2020-04-29 nutartis adm. byloje Nr. eA-1152-438/2020, 2021-03-31 nutartis adm. byloje Nr. eA-970-575/2021 ir kt.

Taigi, kaip pripažįstama LVAT praktikoje, išvados apie mokesčių mokėtojo tam tikrų civilinių sandorių pagrindu gautų pajamų realumą darytinai sistemiškai bei kompleksiskai įvertinus visus tiesioginius bei netiesioginius įrodymus, pagrindžiančius ar paneigiančius objektyvų pajamų gavimo faktą. LVAT vertinimu, mokesčių mokėtojo įpareigojimas pagrįsti atitinkamų pajamų šaltinius reiškia, kad jo nurodomi pajamų šaltiniai turi būti realūs, o pateikti įrodymai apie piniginių lėšų gavimą iš atitinkamų šaltinių atspindėti realiai susiklosčiusias faktines aplinkybes, ypač tais atvejais, kai gautų pajamų šaltinis yra ne paties mokėtojo veikla, o kito asmens gautos pajamos. Todėl turi būti pateikti pakankami ir neginčijami įrodymai, kad atitinkamo dydžio pajamos realiai yra gautos konkrečiu nurodytu būdu iš nurodyto pajamų šaltinio, t. y. šaltinis turi būti ne tik realus, bet ir turi būti objektyviais duomenimis patvirtintos aplinkybės, kad lėšos realiai perduotos mokėtojui (LVAT 2011-09-09 nutartis adm. byloje Nr. A-556-3513/2011). Todėl mokesčių mokėtojas negali remtis vien tik tvirtinimu, kad jis gavo atitinkamas piniginių lėšų sumas ar galimai jomis disponavo, jas naudojo patirdamas atitinkamas išlaidas, jis turi realiai pagrįsti jo nurodomus piniginių lėšų šaltinius.

Komisija, įvertinusi byloje surinktų įrodymų ir jų pagrindu nustatytų faktinių aplinkybių visumą, konstatuoja, jog Pareiškėjas nepateikė pakankamų ir neginčijamų įrodymų, kurie pagrįstų, kad jis realiai grynaisiais pinigais iš C. S. gavo 1100000 Lt Eur pagal 2014-12-23 paskolos sutartį ir 900000 Lt pagal 2014-12-31 sutartį.

Pažymėtina, kad būtent mokesčių mokėtojui tenka pareiga įrodyti, kad jis pagal civilinio teisinio pobūdžio sandorius realiai gavo GPM neapmokestintas lėšas (LVAT 2019-01-14 nutartis adm. byloje Nr. eA-2002-968/2018, 2019-09-11 nutartis adm. byloje Nr. eA-5194-575/2019). Nagrinėjamu atveju Pareiškėjas savo poziciją dėl paskolų iš C. S. gavimo grindžia minėtomis paskolos sutartimis, savo ir C. S. Komisijos posėdžio metu pateiktais paaiškinimais.

Iš byloje esančios 2014-12-23 paskolos sutarties (Patikrinimo akto 3 priedas) matyti, kad C. S. (paskolos davėjas) suteikia Pareiškėjui (paskolos gavėjui) 1100000 Lt paskolą. Paskolos sutarties 2–5 punktuose numatyta, kad paskolos davėjas perduoda paskolos sumą paskolos gavėjui grynaisiais pinigais sutarties pasirašymo dieną, paskolos gavėjas už naudojimąsi gauta paskola moka paskolos davėjui 2 (dviejų) procentų dydžio metines palūkanas, kurios sumokamos kartu su galutine paskolos grąžinimo suma, paskolos gavėjas įsipareigoja grąžinti paskolą ne vėliau kaip iki 2020 m. gruodžio 31 d., paskolos gavėjas įsipareigoja paskolą grąžinti eurais (318582,02 Eur). Paskolos sutarties 7 punkte nurodyta, kad paskolos dalis laikoma grąžinta nuo atitinkamos sumos įskaitymo į nurodytą paskolos gavėjo sąskaitą arba sumokėjimo grynaisiais pinigais. Paskolos sutarties 8 punkte nurodyta, kad paskolos gavėjas už kiekvieną paskolos grąžinimo, palūkanų sumokėjimo termino praleidimo dieną paskolos davėjui pareikalavus įsipareigoja mokėti 0,02 (dvi šimtąsias) procento dydžio delspinigius, apskaičiuojamus nuo laiku nesumokėtos sumos. Paskolos sutarties 9 punkte nurodyta, kad delspinigiai skaičiuojami nuo tos dienos, kurią pinigine prievole turėjo būti įvykdyta iki tos dienos, kurią prievolė įvykdoma ir sumokami kartu su laiku negrąžinta paskolos suma. Sutarties 12 punkte nustatyta, kad sutarties sąlygos gali būti keičiamos ir / arba Sutartis gali būti pildoma tik abiejų šalių rašytiniu sutarimu, išskyrus Sutartyje nustatytus atvejus. Sutartyje nurodyta žyma, jog Pareiškėjas, pasirašydamas šią sutartį, patvirtina, kad 1100000 Lt sumą grynaisiais pinigais gavo šios Sutarties pasirašymo dieną.

Iš byloje esančios 2014-12-31 paskolos sutarties (Patikrinimo akto 4 priedas) matyti, kad C. S. (paskolos davėjas) suteikia Pareiškėjui (paskolos gavėjui) 900000 Lt paskolą, pagal kurią paskolos gavėjas įsipareigoja paskolą grąžinti eurais (260658,01 Eur). Sutarties sąlygos, įskaitant ir paskolos grąžinimo terminą (2020 m. gruodžio 31 d.) analogiškos anksčiau minėtai sutarčiai. Sutartyje nurodyta žyma, jog Pareiškėjas, pasirašydamas šią sutartį, patvirtina, kad 900000 Lt sumą grynaisiais pinigais gavo šios Sutarties pasirašymo dieną.

C. S. Komisijos posėdžio metu, be kita ko, nurodė, kad su Pareiškėju sieja draugiški santykiai, pinigus skolino 2014 m. pabaigoje. Paprašytas nurodyti grynųjų pinigų perdavimo aplinkybes, nurodė, kad tuo metu vykdė žemės pirkimus, pirkėjai norėdavo pinigų gauti grynais, jis savo pinigus nuimdavo iš banko sąskaitų ir turėdavo grynaisiais pinigais, todėl grynaisiais pinigais perdavė Pareiškėjui. Šitos paskolos nėra grąžintos. Nors paskolas buvo sutarta grąžinti iki 2020 m. pabaigos, dėl Covid-19 sumažėjo Pareiškėjo veikla, Pareiškėjas el. paštu kreipėsi į C. S. su prašymu pratęsti sutartį ir buvo susitarta, kad sutartis pratęsiama 2 metams. Nurodė, kad mokesčių administratorius kelis kartus darė veiklos patikrą.

Paklaustas, kodėl patikrinimo metu mokesčių administratoriui nepateikė aptariamų su Pareiškėju sudarytų sutarčių, C. S. nurodė, kad jis telefonu kalbėjo su mokesčių administratoriaus pareigūne, nurodė, kad sutartis buvo pratęsta ir nurodė, kad jis nematė tikslingu teikti tas pačias sutartis, kurias turi Pareiškėjas. Patvirtino, kad 2014 m. suteikta paskola Pareiškėjo dar nėra grąžinta, 2009 m. teikta paskola buvo grąžinta, tačiau gautų pajamų, t. y. palūkanų nedeklaravo. Paprašytas patikslinti, kada gavo palūkanas, nurodė, kad neprisimena. Paprašytas paaiškinti, kodėl tam tikromis priemonėmis neužtikrino paskolų grąžinimo, paaiškino, kad juos siejo draugiški, verslo santykiai, pagrįsti partneryste ir pasitikėjimu.

C. S. nurodė, kad pagal aptariamą paskolų sutartį palūkanos nebuvo mokamos, nes buvo sutarta, kad jos bus išmokėtos, kai Pareiškėjas atiduos paskolą. Nurodė, kad jis pasitikrino, kad Pareiškėjo įmonė veiksni ir jam nėra abejonių, jog pinigai bus grąžinti. Paklaustas, kiek šiuo metu Pareiškėjas yra skolingas palūkanų, nurodė, kad šiuo metu negali atsakyti. Paklaustas, ar pinigus (2000000 Lt) laikė grynaisiais pinigais, nurodė, kad jis ruošėsi pirkti žemes, bet 2012 m. prasidėjo bylos dėl dokumentų klastojimo, pirkimai buvo sustabdyti ir tokiu būdu buvo sukaupta grynųjų pinigų suma.

Paprašytas paaiškinti ekonominę logiką, kodėl per 7 metus nereikalaujama palūkanų, negrąžinant paskolos, C. S. nurodė, kad jis tikėjosi, kad paskola bus grąžinta, bet prasidėjus epidemijai, Pareiškėjas prašė paskolos grąžinimo terminą atidėti ir taip ir buvo sutarta. C. S. nuomone, ekonominė logika netaikytina draugiškuose santykiuose.

Paklaustas, kodėl, jei turėjo visą grynųjų pinigų 2000000 Lt sumą, pinigus Pareiškėjui perdavė per 2 kartus, C. S. nurodė, kad detalčiai neprisimena, bet prisimena, kad vežė pinigus Pareiškėjui per 2 kartus, nes iš karto neturėjo visų 2000000 Lt. Pinigus laikė namuose.

Paklaustas, ar buvo pateikęs mokesčių administratoriui 2014 m. sudarytas paskolų sutartis, C. S. nurodė, kad siuntė daug dokumentų, ir neatsimena, ar teikė būtent šiuos dokumentus. Paprašytas patikslinti, ar per 2 kartus Pareiškėjui perdavė grynuosius pinigus dėl to, kad reikėjo išgryninti dalį pinigų, C. S. nurodė, kad priežasties neatsimena, gal būt dėl to, kad reikėjo išgryninti ir patvirtino, kad kiti asmenys grynųjų pinigų vežime nedalyvavo vežimo fakto patvirtinti negali.

Komisija, įvertinusi mokestinės bylos medžiagą, daro išvadą, kad 2014-12-23 paskolos sutartyje nurodyta 1100000 Lt suma ir 2014-12-31 paskolos sutartyje nurodyta 900000 Lt suma realiai nebuvo perduotos Pareiškėjui, šios sutartys laikytinos Pareiškėjo gynybine pozicija, siekiant išvengti GPM mokėjimo nuo pajamų, gautų iš nenustatytų šaltinių. Tai patvirtina žemiau išdėstytos mokesčių administratoriaus nustatytos aplinkybės.

Pirma, ginčo paskolos sutartis nebuvo sudaryta įprastinėmis šioms sutartims būdingomis sąlygomis, taip pat sąlygomis, kurioms esant paskolos davėjas turėtų galimybę užsitikrinti operatyvų ir sklandų galimai paskolintų lėšų grąžinimą. Įprastinėmis sąlygomis paskolos sutartimis yra perduodamos paskolos davėjui laikinai nereikalingos lėšos, tačiau reikalingos paskolos gavėjui. Pagal teisinį reglamentavimą tai gali būti daroma atlygintinai (numatant palūkanų mokėjimą), tiek neatlygintinai. Tačiau įprastinėmis paskolų suteikimo sąlygomis paskolų davėjai įsitikina paskolos gavėjo galimybėmis dengti paskolą bei užsitikrina paskolintų lėšų grąžinimą. Iš bylos medžiagos matyti, kad tokie veiksmai nebuvo atliekami, t. y. paskola notariškai nepatvirtinta, paskolos grąžinimas neužtikrintas jokiais garantijomis (įkeitimu, laidavimu ar kitomis paskolų grąžinimo prievolių įvykdymą užtikrinančiomis priemonėmis). Tokias ilgalaikes paskolų sutartis LVAT laiko negyvenimiškomis (2019-05-08 nutartis adm. byloje Nr. eA-856-575/2019). Kritiškai vertintini C. S. teiginiai, jog paskolos suteikimas Pareiškėjui jam nekėlė jokios rizikos, kadangi juos sieja draugiški santykiai bei bendri verslo interesai. Priešingai negu teigia C. S., verslininkai įprastai užsitikrina sklandų ir operatyvų paskolintų lėšų grąžinimą. Pažymėtina ir tai, kad su mokesčių mokėtoju susijusių asmenų paaiškinimai vertinami kritiškai ir LVAT praktikoje, jeigu jie nėra patvirtinti kitais objektyviais faktiniais duomenimis (LVAT 2013-03-05 nutartis adm. Byloje Nr. A-556-404/2013).

Pareiškėjas skunde Komisijai teigia, kad C. S. paskolos sutartys su Pareiškėju atitiko visus įstatymo reikalavimus, taikomus paskolos sandoriams virš 2000 Lt: jos buvo sudarytos įstatymo nustatytos formos (rašytinėmis sutartis) be jokių formos ar turinio trūkumų (CK 6.871 straipsnio 1 dalis).

Komisija pažymi, kad LVAT praktikoje yra išaiškinta, jog vien atskirų formalių įrodymų (pavyzdžiui, paprasta rašytine ar notarine forma sudarytų sutarčių) apie pajamas pateikimas, nesant realaus pajamų gavimo fakto, patvirtinto nuodugnia pajamų gavimo faktinių aplinkybių analize, pajamų gavimo nepagrindžia (LVAT 2011-04-14 sprendimas adm. byloje Nr. A-442-1111/2011, 2015-02-10 nutartis adm. byloje Nr. eA-110-438/2015).

Antra, ginčo byloje esančių 2014-12-23 ir 2014-12-31 paskolų sutarčių nuostatų ir paskolų davėjo C. S. paaiškinimų neatitikimai. Kaip jau minėta, minėtose sutartyse nurodyta, jog paskolos gavėjas įsipareigoja grąžinti paskolą ne vėliau kaip iki 2020 m. gruodžio 31 d, sutarčių sąlygos gali būti keičiamos ir / arba Sutartis gali būti pildoma tik abiejų šalių rašytiniu sutarimu, išskyrus sutartyje nustatytus atvejus. Sutartyje nėra numatyta, kad paskolos grąžinimo terminas gali būti pratęstas kitu, nei rašytinis susitarimas, būdu. Tuo tarpu rašytinių dokumentų dėl paskolos termino pratęsimo nei Pareiškėjas (paskolų gavėjas) nei C. S. (paskolų davėjas) mokesčių administratoriui patikrinimo metu nepateikė.

Pareiškėjo atstovas 2022-03-29 pateikė Prašymą dėl papildomų dokumentų prijungimo, kuriuo prašė prijungti prie bylos 2020-12-30 Pareiškėjo prašymą dėl paskolos termino grąžinimo atidėjimo.

Kaip matyti iš Komisijai pateikto 2020-12-30 Pareiškėjo prašymo atidėti paskolų grąžinimo terminą, juo Pareiškėjas prašo C. S. leisti 2 metams atidėti skolos pagal sudarytas sutartis 2014-12-23 ir 2014-12-31 grąžinimo datą dėl COVID-19 pandemijos. Prašyme yra C. S. parašas bei žyma, jog dokumentą gavo ir sutinka, tačiau konkrečios paskolų grąžinimo datos prašyme nenurodytos.

Komisija pažymi, kad LVAT praktikoje įprastai pirmenybė teikiama pirminiams, laiko ir kitų aplinkybių nepaveiktiems parodymams (LVAT 2007-03-15 nutartis adm. byloje Nr. A-17-301/2007; 2009-06-12 nutartis adm. byloje Nr. A-556-695/2009), o situacija, kai mokestinėms prievolėms turintys įtakos dokumentai ir įrodymai yra pateikiami jau po įvykdytų kontrolės veiksmų, vertintina kritiškai (LVAT 2010-09-06 nutartis adm. byloje Nr. A-556-983/2010, 2011-01-03 nutartis adm. byloje Nr. A-556-1632/2010, 2016-02-17 nutartis

adm. byloje Nr. A-289-556/2016), nes, teismo manymu, nors tai „nėra draudžiama, tačiau užkerta galimybę tikėti pareiškėjo sąžiningumu“, taip pat tokio pobūdžio aplinkybės liudija ne mokėtojo naudai. Komisija atkreipia dėmesį, kad Pareiškėjo mokestinis patikrinimas vyko nuo 2020-10-28 iki 2021-09-10 ir Pareiškėjas turėjo visas galimybes patikrinimo metu pateikti mokesčių administratoriui 2020-12-30 Pareiškėjo prašymą pratęsti paskolų grąžinimo terminą. Posėdžio Komisijoje metu nebuvo paaiškinta, kodėl šis dokumentas nebuvo pateiktas patikrinimo metu. Komisijos nuomone, pateiktas dokumentas nepaneigia mokesčių administratoriaus surinktų įrodymų pagrindu padarytų išvadų.

Trečia, ekonominės logikos iš abiejų sandorio šalių nebuvimo. Nors 2014-12-23 ir 2014-12-31 paskolų sutartyse už naudojimąsi paskolomis numatytos 2 proc. palūkanos ir 0,02 proc. delspinigiai, apskaičiuojami nuo laiku nesumokėtos sumos, C. S. Komisijos posėdžio metu nesugebėjo paaiškinti ekonominės logikos Pareiškėjui negrąžinus paskolų laiku, nesiimti jokių veiksmų susigrąžinti paskolą, nereikalauti sumokėti nei aptariamose sutartyse numatytų palūkanų už suteiktą paskolą nei delspinigių už paskolos grąžinimo vėlavimą. Tuo tarpu iš bylos medžiagos matyti, kad C. S. pats turėjo finansinių sunkumų – 2013, 2016, 2020 m. buvo areštuotas jam priklausantis turtas, MAIS Apskaita duomenimis turi 440534,68 Eur mokestinių prievolių, kurioms suėjęs mokėjimo terminas.

Patikrinimo metu nustatyta, kad Pareiškėjo ir jo sutuoktinės 2014 m. gautos darbo užmokesčio, grąžintų paskolų bei kitos pajamos sudarė 4,31 proc., o pagal paskolų sutartyse su C. S. nurodyta paskolos suma sudarė 95,69 proc. visų Pareiškėjo ir jo sutuoktinės gautų paskolų. Toks Pareiškėjo sprendimas ir įsipareigojimas nepaaiškinamas ekonomine logika. Be to, ekonomine logika taip pat nepaaiškinama paskolos gavėjo – Pareiškėjo situacija imti 2000000 Lt paskolą 2014 m. pabaigoje ir įsipareigoti už ją mokėti 2 proc. palūkanas, pinigus pradėdant naudoti 2015-08-20 (UAB „Mėsa LT“ suteikta 166467 Eur paskola), t. y. daugiau nei po 7 mėnesių. Šiuo atveju Pareiškėjas įsipareigojo beprasmiškai už paskolą sumokėti daugiau nei 23300 Lt (2000000 x 2 proc. : 12 x 7) (6748 Eur) palūkanų.

Ketvirta, kitos aplinkybės, susijusios su C. S. veiksmais. Iš bylos medžiagos matyti, kad Pareiškėjo mokestinio patikrinimo metu C. S. buvo pateikti klausimai apie Pareiškėjui suteiktą 2000000 Lt paskolą ir jos grąžinimo aplinkybes, tačiau C. S. į pateiktus klausimus neatsakė.

Pareiškėjo nuomone, aplinkybė, kad C. S. neatsakė į pateiktus klausimus, negali sukelti kitam asmeniui (Pareiškėjui) jokių neigiamų pasekmių ir jeigu C. S. nepateikė jokios informacijos apie paskolą Pareiškėjui, nereiškia, kad jis pinigų neskolino.

Komisija atkreipia dėmesį, kad mokesčių administratorius mokestiniame ginče neginčijamais įrodymais pagrindė savo poziciją dėl Pareiškėjo ginčijamų sandorių ir vertino aplinkybių visumą, o ne pavienius įrodymus. C. S. neatsakė į klausimus apie aptariamose paskolų sutartyse nurodytą 2000000 Lt paskolą ne tik patikrinimo metu, tačiau ir ginčo nagrinėjimo Komisijos posėdyje metu C. S. negalėjo detalai ir konkrečiai paaiškinti šių sutarčių nepateikimo mokesčių administratoriui priežasčių, taip pat negalėjo paaiškinti 2000000 Lt grynųjų pinigų sukauptimo ir laikymo ne banke priežasčių, jų perdavimo Pareiškėjui per 2 kartus aplinkybių, nurodyti tikslių grynųjų pinigų perdavimo Pareiškėjui datų, konkretaus galutinio skolos grąžinimo laiko, priežasčių, kodėl nereikalauja grąžinti skolą, taip pat negalėjo nurodyti, kiek šiuo metu Pareiškėjas jam yra skolingas palūkanų ir kt.

Pareiškėjas papildomai prie skundo Komisijai pateikė 2011-09-06 Audito kompanijos „MGI In Salvo“ ataskaitą ir prašo šį įrodymą prijungti prie bylos. Nurodo, kad šioje ataskaitoje konstatuotos C. S. suteiktos BUAB „Derijus“ ženklios paskolos bei jų grąžinimas, įskaitant palūkanų grąžinimą. Pareiškėjo nuomone, šis įrodymas patvirtina faktą, kad Pareiškėjas žinojo, kad C. S. turėjo pinigų ir galėjo paskolinti ir tai lėmė, kad vėliau Pareiškėjas priėmė sprendimą iš C. S. pasiskolinti, šį kartą kaip fizinis asmuo.

Iš Pareiškėjo papildomai prie skundo Komisijai pateiktos 2011-09-06 Audito kompanijos „MGI In Salvo“ ataskaitos matyti, kad šio tyrimo tikslas – ištirti UAB „B4“ nuo 2009-01-01 iki 2010-03-26 sudarytų sandorių, įskaitant, bet neapsiribojant 2010-02-05 transporto priemonių pardavimo UAB „B9“ sandorius, viršijančius 10000 Lt, finansinį auditą.

Komisija pažymi, kad pagrindinis ginčas tarp Pareiškėjo ir Inspekcijos sietinas su įrodymų, kurie patvirtintų C. S. paskolos Pareiškėjui suteikimo faktą. Šiuo požiūriu nei 2011-09-06 Audito kompanijos „MGI In Salvo“ ataskaitoje nurodyti tyrimo tikslai nei išvados nesietini su nagrinėjamu klausimu ir nei tiesiogiai, nei netiesiogiai nepatvirtina C. S. paskolos Pareiškėjui suteikimo realumo. Taip pat pažymėtina, kad minėto tyrimo laikotarpis (2009-01-01–2010-03-26), nesietinas su 2014 m. ir nesuteikia pagrindo teigti, kad C. S. 2014 m. gruodžio mėn. turėjo grynųjų pinigų ir juos realiai paskolino Pareiškėjui.

Pareiškėjo atstovas 2022-03-29 pateikė Prašymą dėl papildomų dokumentų prijungimo, kuriuo, be anksčiau minėtų dokumentų, prašė prijungti prie bylos 2014-08-08 bei 2020-02-14 Šiaulių AVMI sprendimus C. S. atžvilgiu. Kaip nurodė Pareiškėjo atstovas Komisijos posėdžio metu, Komisijai teikiami 2014-08-08 bei 2020-02-14 Šiaulių AVMI sprendimai C. S. atžvilgiu įrodo, jog C. S. turėjo pakankamai lėšų suteikti Pareiškėjui paskolą.

Kaip matyti iš skundai nagrinėti pateiktos medžiagos, Šiaulių AVMI 2017 m. ir 2019 m. atliko C. S. mokestinius patikrinimus, kurių metu vertino jo gautas ir suteiktas paskolas. Kaip matyti iš byloje esančios medžiagos, C. S. 2011–2016 m. metinių pajamų deklaracijų mokesčių administratoriui neteikė, taip pat C. S. nepateikė Pareiškėjui suteiktų paskolų sutarčių, nors kitos mokėtojo suteiktos paskolos buvo vertinamos. Patikrinimo metu nustatytas pažeidimas, t. y. tai, kad C. S. slėpė pajamas ir 2011–2016 m. vykdė neregistruotą individualią veiklą, mokesčių administratorius mokestinę bazę apskaičiavo pagal mokesčių administratoriaus įvertinimą remdamasis MAĮ 70 straipsnio 1 dalies nuostatomis, neįrodo jo 2000000 Lt paskolos Pareiškėjui suteikimo realumo.

Pareiškėjas skunde nurodė ir Pareiškėjo atstovas Komisijos posėdžio metu akcentavo, jog, Pareiškėjo nuomone, mokesčių administratoriaus išvados dėl paskolų iš C. S. vertinimo yra nenuoseklios ir prieštaringos, kadangi vertindamas analogiškus sandorius (C. S. ir Pareiškėjo 2014 m. paskolų sandoriai bei F. L. ir Pareiškėjo 2006 m. paskolos sandoris) bei tokias pačias aplinkybes (sutartys sudarytos tokia pačia rašytine forma, pinigai perduoti grynaisiais pinigais, paskolų davėjai nepateikė paaiškinimų mokesčių administratoriui), pateikia dvi skirtingas ir viena kitai prieštaraujancias išvadas.

Komisija nesutinka su Pareiškėjo pozicija, kad mokesčių administratoriaus argumentai dėl paskolos yra priešaringi. Kaip matyti iš Patikrinimo akto 15 lentelės, mokesčių administratorius, siedamas nustatyti Pareiškėjo piniginių lėšų likutį patikrinimo pradžiai ir vertindamas Pareiškėjo 2004-01-01–2014-12-31 (nuo 2007-01-01 Pareiškėjo ir J. G.) pajamas ir išlaidas, 2006 m. pajamoms priskyrė 2100000 Lt (2006-09-07 paskola iš F. L.). Nustatyta, kad 2011–2012 m. Pareiškėjo šeimos išlaidos viršijo gautas pajamas. Todėl Inspekcija, nustačiusi, kad: 1) įvertinus šią sumą kaip realų pajamų šaltinį, šeimos išlaidos 2011–2012 m. viršija gautas pajamas; 2) ši suma neturi įtakos Inspekcijos nustatytam 2014-12-31 piniginių lėšų likučiui. Atkreiptinas dėmesys į tai, kad nei Patikrinimo akte, nei Sprendime 2006-09-07 paskolos iš F. L. turinys ir paskolos suteikimo aplinkybės nebuvo vertinamos.

Komisijos vertinimu, nėra pagrindo teigti, kad, mokesčių administratorius nepagrįstai ignoravo Pareiškėjo paskolų gavimo aplinkybes, ketinimus, paskolos dalyvių tarpusavio ryšius ir Sprendime darė klaidingas prielaidas bei išvadas. Komisija, atsižvelgusi į išdėstytas aplinkybes, pritaria skundžiamame Inspekcijos Sprendime išdėstytiems argumentams dėl 2014-12-23 ir 2014-12-31 paskolų sutarčių, kaip Pareiškėjo pajamų gavimo šaltinio, vertinimo. Komisijos nuomone, mokesčių administratorius surinko pakankamai duomenų, suteikusių pagrindo išvadai,

jog minėtos paskolos sutartys nepagrindžia jose nurodytų pinigų sumų (1100000 Lt ir 900000 Lt) gavimo fakto. Komisijos vertinimu, Pareiškėjo pateikti dokumentai (2014-12-23 ir 2014-12-31 paskolų sutartys su įrašais apie paskolų gavimą) laikytini tik formalią tariamą paskolos sandorio išraišką parodančiais, bet ne realiai įvykusį sandorį atspindinčiais įrodymais.

Komisija pažymi, kad pajamų gavimas iš nenustatytų šaltinių ir jų nedeklaravimas 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 mokestinės prievolės dydžio įprastine tvarka, kas pagal įstatymą sudaro pagrindą taikyti MAĮ 70 straipsnį (žr., pvz., LVAT 2018 m. gegužės 9 d. nutartį adm. byloje Nr. A-556-602/2018, 2020 m. vasario 26 d. nutartis adm. byloje Nr. A-3363-556/2020 ir kt.).

Pagal MAĮ 67 straipsnio 1 dalį būtent mokesčių administratorius privalo pagrįsti jo mokesčių mokėtojui apskaičiuotas mokesčio ir su juo susijusias sumas. Ir tik mokesčių mokėtojui nesutinkant su mokesčių administratoriaus jam apskaičiuotomis konkrečiomis mokesčio ir su juo susijusiomis sumomis, mokesčių mokėtojas privalo pagrįsti, kodėl jos yra neteisingos (MAĮ 67 straipsnio 2 dalis). Aiškindamas minėtų teisės normų turinį, LVAT yra ne kartą yra konstatavęs, kad jomis įrodinėjimo pareiga (lot. *onus probandi*) yra paskirstyta tarp mokesčių administratoriaus ir mokesčių mokėtojo. Pirmiausia būtent mokesčių administratorius turi pateikti pakankamai duomenų, įrodančių mokesčio ir su juo susijusių sumų apskaičiavimo pagrįstumą ir teisingumą. Tik nustatius, kad mokesčių administratorius pagrindė mokesčių mokėtojui apskaičiuotą mokestį ir su juo susijusias sumas, o mokesčių mokėtojas neįvykdė pareigos nugincyti mokesčių administratoriaus surinktus įrodymus, mokesčių mokėtojui atsiranda mokestinė prievolė (žr., pvz., LVAT 2010 m. lapkričio 8 d. nutartį adm. byloje Nr. A-556-1527/2010; 2012 m. gegužės 24 d. nutartį adm. byloje Nr. A-442-1601/2012; 2017 m. rugsėjo 14 d. nutartį adm. byloje Nr. A-982-438/2017; 2019 m. kovo 28 d. nutartį adm. byloje Nr. A-514-968/2019; 2019 m. birželio 5 d. sprendimą adm. byloje Nr. eA-1007-556/2019, 2022 m. balandžio 6 d. nutartis adm. byloje Nr. eA-244-556/2022 ir kt.).

Komisijos vertinimu, mokesčių administratorius, įvertinęs surinktus įrodymus, padarė pagrįstą išvadą, kad nebuvo pateikti faktiniai duomenys, pagrindžiantys visas Pareiškėjo turėtas pinigines lėšas. Esant tokiai situacijai, teisėtai bei pagrįstai GPM apskaičiuoti taikytas MAĮ 70 straipsnis. Pareiškėjo teikiami argumentai nepaneigia mokesčių administratoriaus užimtos pozicijos, pagrįstos byloje surinktais duomenimis.

Dėl pranešimo apie sudarytus sandorius (duomenys neskelbtini) ir (duomenys neskelbtini) formų nepateikimo

Inspekcija nurodė, kad Pareiškėjas nėra pateikęs Nuolatinio Lietuvos gyventojo pranešimo apie sudarytus sandorius ir Mokesčių mokėtojo pranešimo apie gautų pajamų ir įsigyto turto (įskaitant pasiskolintas pinigines lėšas) įsigijimo šaltinius (formos (duomenys neskelbtini) (duomenys neskelbtini)

Pareiškėjas nesutinka su minėta Inspekcijos išvada, ir nurodo, kad jis 2016-06-30 per Inspekcijos Elektroninio deklaravimo sistemą (EDS) išsiuntė užpildytą pranešimą (duomenys neskelbtini) įtraukdamas trečiųjų asmenų Pareiškėjui paskolintas pinigines lėšas, tačiau paaiškėjo, kad (duomenys neskelbtini) nėra registruota. Pareiškėjas skunde ir jo atstovas Komisijos posėdžio metu detalčiai išdėstė aplinkybes, susijusias su jo atliktais veiksmais, siekiant įrodyti, kad forma (duomenys neskelbtini) Inspekcijai 2016-06-30 buvo rengiama, akcentuojant, kad patikrinimo metu pateikė rašytinius įrodymus, patvirtinančius, kad 2016-12-21 Pareiškėjas pateikė prašymą jo naudojamo vartotojo vardu Mila 2016 m. birželio 30 dieną internetinėje svetainėje <http://deklaravimas.vmi.lt> suformuotą Form_ (duomenys neskelbtini)ffdata failą priimti ir laikyti jį paduotu nepažeidžiant Inspekcijos nurodytos tvarkos ir terminų, tačiau Inspekcija

2017-01-30 raštu Nr. (17.5-40)R-621 informavo, kad 2016-06-30 Pareiškėjos teiktos deklaracijos (duomenys neskelbtini) Inspekcija negali laikyti pateikta.

Pareiškėjas nurodo, kad tiek (duomenys neskelbtini) formos, tiek (duomenys neskelbtini) formos pateikimo tikslas yra atskleisti mokesčių administratoriui mokesčių mokėtojo turto įsigijimo ir pajamų gavimo šaltinius. Todėl vien ta aplinkybė, jog mokesčių mokėtojas pateikė vienos formos deklaraciją, o kitos – ne, negali suponuoti mokesčių administratoriui teisės į mokesčių mokėtojo pateiktą informaciją neatsižvelgti ir jos nevertinti.

Šiuo aspektu aptartinas MAĮ 42¹ straipsnis.

MAĮ 42¹ straipsnio 1 dalyje (2012-06-19 Lietuvos Respublikos mokesčių administravimo įstatymo 29, 33, 40, 88, 95, 105 straipsnių pakeitimo ir papildymo ir įstatymo papildymo 42¹, 104¹, 104² straipsniais įstatymas Nr. XI-2078, įsigaliojo nuo 2013-01-01) nustatyta, kad nuolatiniai Lietuvos gyventojai (toliau šiame straipsnyje – gyventojas) pateikia Valstybinei mokesčių inspekcijai informaciją apie jų sudarytus sandorius, kurie atitinka visas šias sąlygas: 1) gyventojas pagal sudarytus sandorius gauna lėšų (įskaitant pasiskolintas) iš fizinių arba užsienio juridinių asmenų (toliau šiame straipsnyje – asmuo); 2) asmens gyventojui per vienus kalendorinius metus grynaisiais pinigais sumokėta suma pagal vieną sandorį arba pagal keletą su tuo pačiu asmeniu sudarytų sandorių viršija 50 000 Lt; 3) sandoriai nėra notarinės formos; 4) gyventojas pagal sandorius negauna pajamų, kurios mokesčių administratoriui yra deklaruotos kitų mokesčių įstatymų nustatyta tvarka. Šio straipsnio 1 dalyje nurodyta informacija pateikiama vieną kartą per kalendorinius metus centrinio mokesčių administratoriaus nustatyta tvarka ir terminais (MAĮ 42¹ straipsnio 2 dalis). Pagal jau minėtą MAĮ 42¹ straipsnio 3 dalį, jeigu gyventojas centrinio mokesčių administratoriaus nustatyta tvarka ir terminais šio straipsnio 1 dalyje nurodytos informacijos nepateikė, tokiais sandoriais negali būti pagrindžiami jo turto įsigijimo ir pajamų gavimo šaltiniai; gyventojas pavėluotai pateikta arba patikslinta šiame straipsnyje nurodyta atitinkamo laikotarpio informacija nevertinama, jeigu dėl gyventojas kompetentinga valstybės institucija yra jau pradėjusi mokestinį patikrinimą arba kitą įstatymo 143 straipsnyje nurodyto teisės pažeidimo tyrimą.

Detali MAĮ 42¹ straipsnyje nurodytos informacijos pateikimo tvarka išdėstyta Inspekcijos viršininko 2012-10-11 įsakymu Nr. VA-92 „Dėl nuolatinio Lietuvos gyventojas pranešimo apie sudarytus sandorius (duomenys neskelbtini) formos, papildomo lapo (duomenys neskelbtini) formos bei jos pildymo ir pateikimo taisyklių patvirtinimo“ patvirtintose taisyklėse. Šio įsakymo 2 punkte nustatyta, kad (duomenys neskelbtini) forma, papildomo lapo (duomenys neskelbtini) forma naudojama, teikiant informaciją apie 2012 m. ir vėlesniais metais sudarytus sandorius, o minėtų taisyklių 3 punkte nurodyta, kad gyventojai pateikia Valstybinei mokesčių inspekcijai informaciją apie jų sudarytus pardavimo ar kitokio perleidimo nuosavybėn, paskolų, dovanojimo, paveldėjimo ir kitus sandorius, kurie atitinka visas šias sąlygas: gyventojas pagal sudarytus sandorius gauna lėšų (įskaitant pasiskolintas) iš nuolatinių Lietuvos gyventojų arba užsienio fizinių ar juridinių asmenų (toliau – asmuo); gyventojas per vienerius kalendorinius metus grynaisiais pinigais gauta suma pagal vieną sandorį arba pagal keletą su tuo pačiu asmeniu sudarytų sandorių viršija 50000 litų, kai sandoris sudarytas iki 2014-12-31 ir teikiamas arba tikslinamas 2012 m.–2014 m. laikotarpių pranešimas, arba viršija 15000 eurų, kai sandoris sudarytas nuo 2015-01-01 ir teikiamas arba tikslinamas 2015 m. ir vėlesnių laikotarpių pranešimas; sandoriai nėra notarinės formos; gyventojas pagal sandorius gautos pajamos nedeklaruotos kitų mokesčių įstatymų nustatyta tvarka.

Komisijos vertinimu, Pareiškėjo ir C. S. 2014-12-23 ir 2014-12-31 paskolų sandoriai atitinka MAĮ 42¹ straipsnio 1 dalyje (Nuolatinio Lietuvos gyventojas pranešimo apie sudarytus sandorius (duomenys neskelbtini) formos, papildomo lapo (duomenys neskelbtini) formos pildymo ir pateikimo taisyklių 3.1–3.4 punktuose ir 5 punkte) nustatytas sąlygas, todėl Pareiškėjas

turėjo pareigą pateikti mokesčių administratoriui pranešimą apie aptariamą paskolų sandorį. Minėta MAĮ⁴² straipsnio 3 dalyje įtvirtinta nuostata dėl negalėjimo remtis sandoriais pagrindžiant turto įsigijimo ir pajamų šaltinius, nepateikus informacijos apie tokius sandorius to paties straipsnio 1 ir 2 dalyse nustatyta tvarka, kurią detalizuoja minėtos taisyklės, yra imperatyvi ir nėra jokių jos taikymo išimčių (LVAT 2021 m. kovo 3 d. nutartis adm. byloje Nr. eA-636-442/2021).

LVAT savo praktikoje yra išaiškinęs, kad mokesčių mokėtojui nevykdant MAĮ⁴² straipsnyje nustatytos pareigos – pateikti mokesčių administratoriui informaciją apie sandorius, pagal kuriuos gyventojas gauna lėšų (įskaitant pasiskolintas) iš fizinių asmenų, kai per vienerius kalendorinius metus grynaisiais pinigais sumokėta suma viršija 50 000 Lt (šiuo metu – 15 000 Eur), šios sutartys įrodymų lestinumo aspektu negali būti vertinamos kaip įrodymai, kuriais remiantis gali būti nustatomas pajamų gavimo faktas, nes tokiais sandoriais negali būti pagrindžiami gyventojo turto įsigijimo ir pajamų gavimo šaltiniai (žr., pvz., LVAT 2019 m. balandžio 30 d. nutartį byloje Nr. A-626-442/2019, 2019 m. gegužės 29 d. nutartį byloje Nr. eA-1057-442/2019, 2020 m. spalio 28 d. nutartį adm. byloje Nr. A-1856-602/2020, 2021 m. kovo 3 d. nutartį adm. byloje Nr. eA-636-442/2021 ir kt.).

Kaip matyti iš skundai nagrinėti pateiktos medžiagos, Pareiškėjas informacijos apie sudarytus sandorius, kurie atitinka Lietuvos Respublikos mokesčių administravimo įstatymo⁴² straipsnio 1 dalies sąlygas (formos (duomenys neskelbtini) nepateikė (Patikrinimo akto 11 psl.). Vadinasi, Pareiškėjo ir C. S. 2014-12-23 ir 2014-12-31 paskolų sandoriai, įrodymų lestinumo aspektu, negali būti vertinami kaip įrodymai, kuriais remiantis gali būti nustatomas Pareiškėjo 1100000 Lt ir 900000 Lt grynųjų pajamų gavimo faktas.

Komisija atkreipia dėmesį, kad Pareiškėjo skunde ir Komisijos posėdžio metu akcentuojamos aplinkybės, susijusios su nesėkmingu formos (duomenys neskelbtini) Inspekcijai pateikimu, neturi tiesioginės įtakos Pareiškėjo ir C. S. 2014-12-13 ir 2014-12-31 paskolų sandorių vertinimui.

MAĮ²⁸, 41, 55, 68, 87, 89, 101, 104¹, 104², 129, 131, 154 straipsnių ir priedo pakeitimo, Įstatymo papildymo⁵⁵ ir 61¹ straipsniais ir 56, 57, 58, 59, 60 straipsnių pripažinimo netekusiais galios įstatymo (2015 m. birželio 25 d. įstatymas Nr. XII-1897) 18 straipsnio 2 dalyje buvo nustatyta, jog: „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.“

Pagal Inspekcijos viršininko 2015 m. gruodžio 17 d. įsakymu Nr. VA-114 patvirtintos Mokesčių mokėtojo pranešimo apie gautų pajamų ir įsigyto turto (įskaitant pasiskolintas pinigines lėšas) įsigijimo šaltinius (duomenys neskelbtini) formos užpildymo, pateikimo bei tikslinimo taisyklių, kurios parengtos vadovaujantis anksčiau minėtu straipsniu, 5 punkto nuostatas, mokesčių mokėtojas turi pateikti pranešimą ir nurodyti šaltinius, kurie atitinka visas šias sąlygas: 1) šaltiniai yra gauti iš nuolatinių Lietuvos gyventojų, užsienio fizinių asmenų arba užsienio juridinių asmenų; 2) pačiam mokesčių mokėtojui nebuvo privaloma šaltinių deklaruoti Lietuvos Respublikos teisės aktų nustatyta tvarka metinėje pajamų mokesčio deklaracijoje, Metinėje gyventojo (šeimos) turto deklaracijoje, Nuolatinio Lietuvos gyventojo pranešime apie sudarytus sandorius arba Privačių interesų deklaracijoje; 3) šaltiniai yra panaudoti (arba numatomi panaudoti) turtui, kurio įsigijimo vertė viršija 15000 eurų (iki 2014-12-31 – 50000 litų), įsigyti po 2011 m. sausio 1 d.; 4) sandoriai, pagal kuriuos gauti šaltiniai, nėra notarinės formos; 5) šaltiniai yra gauti grynaisiais pinigais.

Atsižvelgiant į tai, kad, kaip jau minėta anksčiau, Pareiškėjas turėjo pareigą mokesčių administratoriui pateikti Nuolatinio Lietuvos gyventojų pranešimą apie sudarytus sandorius ((duomenys neskelbtini) forma), taip pat patikrinimo metu nenustatyta, kad Pareiškėjas nuo 2011 m. sausio 1 d. įsigijo turtą, kurio vertė viršija 15000 Eur (iki 2014-12-31 – 50000 Lt), Pareiškėjui Mokesčių mokėtojo pranešimo apie gautų pajamų ir įsigyto turto (įskaitant pasiskolintas pinigines lėšas) įsigijimo šaltinius (duomenys neskelbtini) formą pateikti nebuvo privaloma.

Papildomai paminėtina, kad Inspekcijos viršininko 2015 m. gruodžio 17 d. įsakymu Nr. VA-114 patvirtintos Mokesčių mokėtojo pranešimo apie gautų pajamų ir įsigyto turto (įskaitant pasiskolintas pinigines lėšas) įsigijimo šaltinius (duomenys neskelbtini) formos užpildymo, pateikimo bei tikslinimo taisyklių 23 punkte nurodyta, kad pranešimas pateikiamas per Inspekcijos elektroninio deklaravimo sistemą (<http://deklaravimas.vmi.lt>) *arba gali būti pristatytas į bet kurią apskrities valstybinę mokesčių inspekciją*. Jį gali pateikti pats mokesčių mokėtojas ar jo įgaliotas asmuo. Taigi, Pareiškėjas, siekdamas, kaip jis teigia, pateikti Inspekcijai pranešimą (formą (duomenys neskelbtini) turėjo visas galimybes tai atlikti ne tik per elektroninio deklaravimo sistemą, bet iki nustatyto termino pristatydamas šią formą į bet kurią apskrities valstybinę mokesčių inspekciją, tačiau šia galimybe nesinaudojo.

Dėl paskirtos GPM baudos dydžio

Pareiškėjo nuomone, mokesčių administratoriaus sprendimas paskirti 30 proc. dydžio, o ne minimalią GPM baudą yra nepagrįstas ir neproporcingas. Nurodo, kad Pareiškėjas bendradarbiavo su mokesčių administratoriumi, Pareiškėjo veiksmuose nebuvo piktybiškų veiksmų.

MAĮ 140 straipsnio 1 dalyje nustatyta, jog asmenims, pažeidusiems mokesčių įstatymus, baudos skiriamos pagal pažeidimo padarymo metu galiojančius teisės aktus, išskyrus šio Įstatymo 142 straipsnyje nurodytus atvejus. Laikotarpiu iki 2018-12-31 galiojusios MAĮ 139 straipsnio 1 dalies nuostatos nustatė nuo 10 iki 50 procentų nuo mokesčio sumos skirtinos baudos dydį, kuris priklauso nuo pažeidimo pobūdžio, nuo to, ar mokesčių mokėtojas bendradarbiavo su mokesčių administratoriumi, nuo mokesčių įstatymų pažeidimo pripažinimo ir kitų aplinkybių, kurias mokesčių administratorius pripažįsta svarbiomis, skirdamas didesnę ar mažesnę baudą.

MAĮ ginčui aktualiu laikotarpiu detaliam nenustatė, kaip turėtų būti mažinamas ar didinamas baudos dydis vertinant normoje nurodytas aplinkybes, todėl būtina atsižvelgti į LVAT formuojamą praktiką. LVAT teisėjų kolegija adm. byloje Nr. A-261-214/2008, atsižvelgusi į Konstitucinio Teismo 2004-01-26 nutarime nurodytus baudų dydžio nustatymo principus, padarė išvadą, kad skiriant baudą už mokesčių įstatymo pažeidimą, turėtų būti imamas sankcijoje numatytos baudos vidurkis (2008-02-15 nutartis adm. byloje Nr. A-261-214/2008). Kaip pažymėjo LVAT, skiriant baudą asmeniui, individualizuojant jos dydį, privaloma atsižvelgti į atsakomybę lengvinančias bei sunkinančias aplinkybes, kurias lemia pažeidimo pobūdis (LVAT 2010-12-06 nutartis adm. byloje Nr. A-438-1117/2010). Taigi skiriamos baudos dydis priklauso nuo visų kompleksiskai vertinamų su konkrečiu atveju susijusių minėtų aplinkybių, o esant atsakomybę didinančių ir mažinančių aplinkybių pusiausvyrai (ar tokių aplinkybių nesant), skiriamas įstatyme nustatytos minimalios ir maksimalios sankcijos vidurkis (žr. 2010-06-04 nutartį adm. byloje Nr. A-575-916/2010; 2010-06-30 nutartį adm. byloje Nr. A-442-884/2010; 2010-11-29 nutartį adm. byloje Nr. A-438-1546/2010).

Ginčo situacijoje, įvertinus Pareiškėjo veiksmus mokesčio patikrinimo metu, konstatuota, kad mokesčių administratorius nenustatė baudos skyrimui reikšmingų lengvinančių ar sunkinančių aplinkybių, tačiau konstatuota, kad Pareiškėjui buvo taikytos MAĮ 70 straipsnio nuostatos, kas vertintina kaip atsakomybę sunkinanti aplinkybė (Kauno AVMI 2021-11-12 sprendimas dėl patikrinimo akto tvirtinimo Nr. (7.45E)FR0682-262 15 psl.).

Taigi, mokesčiai Pareiškėjui apskaičiuoti taikant specialų mokesčio apskaičiavimo būdą, numatytą MAĮ 70 straipsnio 1 dalyje, apskaičiuoto mokesčio dydis – 81617 Eur, rodo, kad mokesčio nesumokėjimu biudžetui padaryta žala nėra mažareikšmė, pažeidimas nebuvo sąlygotas netyčinių Pareiškėjo veiksmų. Taip pat šiuo atveju nėra pagrindo konstatuoti tokių lengvinančių aplinkybių, kurios būtų pagrindas skirti mažesnę nei 30 proc. apskaičiuoto GPM baudą. Komisijos nuomone, Pareiškėjui pagrįstai paskirta 30 proc. GPM bauda, jos dydis laikytinas teisingu ir proporcingu padarytam pažeidimui.

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 Lietuvos Respublikos finansų ministerijos 2022-02-09 Sprendimą Nr. 68-16.

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

Komisijos pirmininkas

Evaldas Raistenskis

Komisijos narė

Rasa Stravinskaitė

Komisijos narė

Vilma Vildžiūnaitė