



**MOKESTINIŲ GINČŲ KOMISIJA PRIE
LIETUVOS RESPUBLIKOS VYRIAUSYBĖS**

**SPRENDIMAS
DĖL R. G. 2016-01-22 SKUNDO**

2016 m. balandžio 1 d. Nr. S-65 (7-20/2016)
Vilnius

Mokestinių ginčų komisija prie
Lietuvos Respublikos Vyriausybės,
susidedanti iš:

komisijos pirmininkės
komisijos narių

Editos Veršeliienės
Lauros Milašiūtės
Rasos Stravinskaitės
Andriaus Veniaus – pranešėjas
Linos Vosylienės
Jūratei Dalmantaitei
Valstybinės mokesčių inspekcijos atstovei
Vitalijai Nagrockytei

sekretoriaujant
dalyvaujant šalims

2016 m. kovo 15 d. posėdyje išnagrinėjusi R. G. (toliau – Pareiškėjas) 2016-01-22 skundą dėl Valstybinės mokesčių inspekcijos prie Lietuvos Respublikos finansų ministerijos (toliau – Inspekcija, centrinis mokesčių administratorius) 2015-12-30 sprendimo Nr. 68-222,
n u s t a t ė:

Inspekcija ginčijamu sprendimu patvirtino Klaipėdos apskrities valstybinės mokesčių inspekcijos (toliau – Klaipėdos AVMI) 2015-10-30 sprendimą Nr. (6.5)FR0682-680, kuriuo nurodyta Pareiškėjui sumokėti į biudžetą 15826,29 Eur gyventojų pajamų mokestį (toliau – GPM), 7202,54 Eur GPM delspinigius ir skyrė 3165 Lt GPM baudą (20 proc. mokesčio dydžio).

Klaipėdos AVMI, atlikusi pakartotinį Pareiškėjo 2009-01-01–2010-12-31 laikotarpio mokestinį patikrinimą, nustatė, kad Pareiškėjas 2010 metais tarptautinėmis perlaidomis iš Rusijos Federacijos fizinių asmenų gavo 140600 Jungtinių Amerikos Valstijų (toliau – JAV) dolerių (362839,12 Lt) kitas apmokestinamas pajamas. Įvertinusi šias aplinkybes ir vadovaudamasi 2002-07-02 Gyventojų pajamų mokesčio įstatymo (toliau – GPMĮ) 3 straipsnio, 5 str. 1 dalies, 6 str. 1 dalies, 8, 25, 27 straipsnių, 22 str. 3 dalies, 36 str. 2 dalies, 2004-04-13 Mokesčių administravimo įstatymo Nr. IX-2112 (toliau – MAĮ) 96 str. 1 dalies 2 ir 3 punktų ir 139 str. 1 dalies nuostatomis, Klaipėdos AVMI Pareiškėjui apskaičiavo ir nurodė sumokėti aukščiau nurodytą mokestinę prievolę. Klaipėdos AVMI 20 proc. dydžio GPM baudą Pareiškėjui skyrė nenustačiusi nei lengvinančių, nei sunkinančių aplinkybių ir įvertinusi pažeidimo pobūdį.

Inspekcija skundžiamu sprendimu patvirtino Klaipėdos AVMI 2015-10-30 sprendimą Nr. (6.5)FR0682-680.

Pareiškėjas 2010-01-01–2010-12-31 laikotarpiu naudojosi tarptautine pinigų perlaidų sistema UNISTREAM (*tarptautinė grynųjų pinigų perlaidų sistema, skirta privatiems klientams, kai lėšos gaunamos iš mokėtojo, neatidarant mokėjimo sąskaitos mokėtojo arba gavėjo vardu. Grynaisiais pinigais pervedamą sumą gavėjas atsiima grynaisiais pinigais*) ir, tarpininkaujant BAB „Ūkio bankas“, per šią sistemą nuo 2010-01-22 iki 2010-10-04 grynųjų pinigų perlaidomis iš 4 Rusijos Federacijos fizinių asmenų (Y. M. , L. M. , M. S. , D. P.) gavo iš viso 140600 JAV dolerių (362839,12 Lt).

Y. M. Pareiškėjui pervedė iš viso 46400 JAV dolerių (117660,98 Lt) grynaisiais (2010-01-22, 2010-03-03, 2010-03-09, 2010-03-17, 2010-03-20, 2010-03-25, 2010-03-31, 2010-09-29, 2010-10-04 po 5000 JAV dolerių, 2010-04-06 – 1400 JAV dolerių); L. M. 2010-01-29 – 5000 JAV dolerių (12281 Lt); M. S. – 30000 JAV dolerių (77165 Lt) (2010-02-09, 2010-03-04, 2010-03-15, 2010-04-29, 2010-09-20, 2010-09-24 po 5000 JAV dolerių); D. P. – 59200 JAV dolerių (155732,14 Lt) (2010-02-25, 2010-04-02, 2010-04-08, 2010-04-09, 2010-04-20, 2010-04-23, 2010-05-04, 2010-05-11, 2010-05-28, 2010-06-01, 2010-09-07 po 5000 JAV dolerių, 2010-04-21 – 4200 JAV dolerių).

Pirminio patikrinimo metu Pareiškėjas su mokesčių administratoriumi nebendradarbiavo, neteikė paaiškinimų dėl piniginių lėšų gavimo iš Rusijos Federacijos piliečių aplinkybių bei neteikė dokumentų, susijusių su per tarptautinę pinigų perlaidų sistemą UNISTREAM gautomis pajamomis. Tik teikdamas 2013-05-14 skundą Inspekcijai Pareiškėjas pateikė papildomus dokumentus, t. y. 2012-02-10 M. S. ir 2012-03-22 D. P. pakvitavimus rusų kalba, kuriuose nurodyta, kad Pareiškėjas su minėtais asmenimis visiškai atsiskaitė ir jie neturi jam jokių pretenzijų. Pareiškėjo tvirtinimu, 2010-01-22–2010-10-04 laikotarpiu gautos 29 grynųjų pinigų perlaidos buvo Rusijos fizinių asmenų suteiktos paskolos, iš kurių D. P. 30000 JAV dolerių ir M. S. 59200 JAV dolerių paskolos grąžintos 2012 m., o gauta 51400 JAV dolerių paskola iš Y. M. ir L. M. negrąžinta, jos grąžinimo terminas yra iki 2015-05-01.

Pareiškėjas 2015-05-07 elektroniniu paštu pateiktame paaiškinime Klaipėdos AVMI nurodė, jog su D. P. , Y. M. , M. S. susipažino 2007–2010 metais, tačiau, kokiomis aplinkybėmis tai įvyko ir ar pasirašant paskolų sutartis buvo liudininkų, neatsimena. Paaiškinime nurodė, kad paskolų sutartis pasirašė 2010 metais Lietuvoje, tačiau sutarčių neišsaugojo, nes paskolos grąžintos. Su minėtais Rusijos Federacijos piliečiais planavo kurti verslą Lietuvoje, o jam nepavykus, Pareiškėjo prašymu pinigines lėšas buvo paskolintos jam 5 metams be laidavimo, įkeitimo ar garantijų. Su Y. M. santykiai yra labai geri, jie yra artimi draugai, todėl jis laidavo už jį kitiems asmenims. Paskolos grąžintos iš tų pačių nepanaudotų piniginių lėšų. Visas pinigines lėšas Y. M. ir D. P. grąžino JAV doleriais Lietuvoje bei nurodė, kad yra nesumokėjęs visų sutartų palūkanų fiziniam asmeniui Y. M. (skolingas 5530 JAV dolerių). Klaipėdos AVMI pateiktose pastabose Pareiškėjas paaiškino, jog jis su Y. M. ir jo verslo partneriu D. P. ketino užsiimti užsienietišku naudotų automobilių prekyba.

Dėl M. S. , D. P. , Y. M. ir L. M. atliktų piniginių perlaidų aplinkybių išsiaiškinimo Klaipėdos AVMI išsiuntė paklausimus Rusijos Federacijos mokesčių administratoriui.

Rusijos Federacijos finansų ministerijos Mokesčių tarnyba (toliau – Rusijos FMT) pateikė 2013-10-17 D. P. liudytojo apklausos protokolą, kuriame D. P. informavo, kad su Pareiškėju susipažino 2010 m. Baltarusijoje, paskolos sutartį su Pareiškėju pasirašė Lietuvoje ir pervedė jam iš viso 59200 JAV dolerių (155732,14 Lt) sumą, kurią Pareiškėjas jam grąžino grynaisiais pinigais Rusijoje per draugus. D. P. liudytojų apklausos protokole taip pat nurodė, kad kitos paskolos Pareiškėjui nebuvo suteiktos ir kad jam (D. P.) buvo sumokėta 5000 JAV dolerių metinių palūkanų suma.

Pažymėtina, kad D. P. 2013-10-17 paaiškinime nenurodė, kada pasirašė paskolos sutartį, kada buvo atvykęs į Lietuvą, per kokius draugus Rusijos teritorijoje ir kokiomis sumomis buvo grąžinta paskola, o Klaipėdos AVMI nustatė, kad Pareiškėjas 2010 m. nebuvo kirtęs Lietuvos Respublikos sienos, t. y. D. P. negalėjo susipažinti su Pareiškėju Baltarusijoje.

Pareiškėjas 2015-05-07 pateiktame paaiškinime Klaipėdos AVMI nurodė, kad D. P. paskolą grąžino Lietuvoje. Vadovaujantis Lietuvos Respublikos pinigų plovimo ir teroristų

finansavimo prevencijos įstatymo Nr. VIII-275 18 straipsnio nuostatomis, kai asmuo per Lietuvos Respubliką į Europos Sąjungą iš trečiųjų šalių įveža ar iš Europos Sąjungos per Lietuvos Respubliką išveža į trečiąsias šalis, kaip jos reglamentuotos Lietuvos Respublikos muitinės įstatyme, grynųjų pinigų vienkartinę sumą, kurios vertė yra ne mažesnė kaip nurodytoji (10000 EUR) 2005 m. spalio 26 d. Europos Parlamento ir Tarybos reglamento (EB) Nr. 1889/2005 dėl grynųjų pinigų, įvežamų į Bendriją ar išvežamų iš jos, kontrolės nuostatų 3 str. 1 dalyje, privalo minėtus grynuosius pinigus deklaruoti. Muitinės departamentas prie Finansų ministerijos 2015-03-18 informavo, kad nėra duomenų apie Pareiškėjo, M. S. , D. P. , Y. M. deklaruotas grynųjų pinigų sumas atvykstant į Lietuvos Respubliką ar išvykstant iš jos. Nėra taip pat duomenų apie D. P. bei M. S. Lietuvos Respublikos sienos kirtimą. Pareiškėjas 2010-01-01–2014-12-11 laikotarpiu taip pat nebuvo kirtęs Lietuvos Respublikos ir Rusijos Federacijos sienos, todėl negalėjo D. P. grąžinti piniginių lėšų Rusijos Federacijoje, kaip teigia D. P. savo 2013-10-17 paaiškinime. Kadangi D. P. ir Pareiškėjo paaiškinimai dėl paskolos grąžinimo vietos nesutampa, nenustatytas ir piniginių lėšų grąžinimo faktas, todėl padaryta išvada, kad Pareiškėjas piniginių lėšų D. P. negrąžino.

M. S. Rusijos FMT 2013-11-14 liudytojo apklausos protokole paaiškino, kad su Pareiškėju susipažino 2008 m. atvykęs į Lietuvą turistinės kelionės metu, Pareiškėjui pervedė 30000 JAV dolerius (77165 Lt), tačiau paskolos sutarties su juo nesudarė. Duomenų apie piniginių lėšų grąžinimą jis neturi, nes pinigines lėšas M. S. nepriklausė, lėšų pervedimas buvo atliktas Y. M. prašymu. Kitų paskolų M. S. Pareiškėjui nesuteikė.

Pažymėtina, jog nors Rusijos FMT 2013-11-14 liudytojo apklausos protokole M. S. ir paaiškino, kad duomenų apie piniginių lėšų grąžinimą jis neturi, tačiau prie Klaipėdos AVMI pateiktų 2013-04-12 pastabų Pareiškėjas pateikė 2012-02-10 pakvitavimą, kuriame M. S. parašu patvirtino, kad 30000 JAV dolerių (77165 Lt) paskola ir 3000 JAV dolerių palūkanos jam yra grąžintos. Taigi Pareiškėjo su pastabomis pateikto pakvitavimo realumą paneigia paties M. S. 2013-11-14 paaiškinimas, gautas iš Rusijos FMT.

Rusijos FMT apklausė ir pateikė **L. M.** 2013-10-11 liudytojų apklausos protokolą, kuriame ji nurodė, kad Pareiškėjo nepažįsta, kad pinigus pervedė sūnaus Y. M. prašymu ir nežino paskolos sutarties sudarymo aplinkybių, todėl padaryta išvada, kad L. M. pervedė sūnui Y. M. priklausančius 5000 JAV dolerių ir paskolos sutarties su Pareiškėju ji (L. M.) nesudarė.

Y. M. Rusijos FMT 2013-10-11 paaiškino, kad su Pareiškėju susipažino atvykęs į Lietuvą darbo reikalais. Paskolos sutartis su Pareiškėju pasirašyta Šilutės mieste, biure, tačiau nenurodė, kada ir kokių adresu. Y. M. liudytojų apklausos protokole nurodė, kad pinigus Pareiškėjui pervedė, nes planavo ateityje kurti bendrą verslą (kokį verslą buvo planuojama kurti, nepaaiškino), tačiau verslo sukurti nepavyko. Y. M. nurodė, kad Pareiškėjas piniginių lėšų 2013-10-11 (apklausos dieną) negrąžino ir kad *pagal paskolos sutarties sąlygas metinės palūkanos nenumatytos*. Y. M. nurodė, kad kitų paskolų Pareiškėjui nesuteikė.

Y. M. 2014-12-01 elektroniniu paštu Klaipėdos AVMI pateikė paaiškinimą, kuriame teigia, jog jis nurodė M. S. pervesti Pareiškėjui 30000 JAV dolerių (77165 Lt), nes planavo minėtus pinigus investuoti į verslą. Verslui nepavykus, pinigai buvo palikti kaip paskola už procentus. Y. M. taip pat nurodė, kad paskolos sutartis buvo sudaryta tarp Pareiškėjo ir M. S. , nes pinigus pervedė M. S. , nors 2013-11-14 liudytojų apklausos protokole M. S. teigė, kad su Pareiškėju paskolos sutarties nesudarė. Y. M. teigimu, M. S. paskolos sutartis buvo persiųsta elektroniniu paštu Pareiškėjui, o sutarties originalas vėliau grąžintas jiems, t. y. jam ir M. S. . Y. M. 2014-12-01 paaiškinime taip pat nurodė, kad 30000 JAV dolerių (77165 Lt) paskola jam grąžinta 2012 m. ir sumokėtos 1500 JAV dolerių palūkanos, nors buvo tartasi dėl didesnių palūkanų, o 51400 JAV dolerių (129941,98 Lt) paskola jam grąžinta „šiais metais“, t. y. 2014 m., *Pareiškėjas liko skolingas Y. M. 2570 JAV dolerių paskolos palūkanų*.

Inspekcija pažymi, jog Y. M. paaiškinimuose skiriasi pateikta informacija apie paskolos palūkanas: Rusijos FMT Y. M. 2013-10-11 apklausos protokole nurodyta, kad pagal paskolos sutarties sąlygas palūkanos nebuvo numatytos, o Klaipėdos AVMI 2014-12-01 elektroniniu paštu pateiktame paaiškinime jau teigiama, kad Pareiškėjas skolingas jam 2570 JAV dolerių

palūkanas. Y. M. L. M. dėl jam gražinamos 51400 JAV dolerių paskolos Klaipėdos AVMI el. paštu 2014-12-01 pateiktame paaiškinime ir Rusijos Federacijos mokesčių administratoriui 2014-11-27 pateiktame paaiškinime nurodė skirtingas datas: vienu atveju 2014 m., o kitu – 2013 m. Į klausimą, ar Y. M. Pareiškėjui suteikė kitas paskolas (be minėtų 30000 ir 51400 JAV dolerių), Klaipėdos AVMI pateiktame 2014-12-01 paaiškinime nurodė, kad asmeniškai kitų paskolų Pareiškėjui nesuteikė, tačiau nustatyta, kad jo prašymu verslo partneris D. P. tuo pačiu laikotarpiu pervedinėjo pinigus Pareiškėjui verslo kūrimui Lietuvoje, t. y. Y. M. nurodymu paskolą suteikė D. P. . Y. M. 2014-12-01 nurodė, kad D. P., kaip uždarbį už 59200 JAV dolerių (155732,14 Lt) paskolą atidavė 2960 JAV dolerių paskolos palūkanas, nors D. P. 2012-03-22 pakvitavime parašu patvirtino, kad jam gražintos 5000 JAV dolerių palūkanos. Įvertinusi nustatytas aplinkybes ir išanalizavusi paaiškinimuose išdėstytus prieštarigus argumentus, Inspekcija daro išvadą, kad, nors D. P. deklaravo pajamų sumą, kaip gautą iš Pareiškėjo, ši aplinkybė nepatvirtina nei paskolos suteikimo, nei pinigų gražinimo fakto.

Taip pat nustatyta, kad Pareiškėjas 2008-04-17 gavo iš BAB „Ūkio banko“ 130000 Lt paskolą, kuri buvo perskolinta UAB „G1“ pagal Pareiškėjo su UAB „G1“ 2008-04-21 pasirašytą kredito sutartį dėl 130000 Lt paskolos suteikimo. Iš BAB „Ūkio banko“ gauta 130000 Lt paskola 2008-04-24 pervesta UAB „G1“. UAB „G1“ 130000 Lt paskolą gražino Pareiškėjui 2009-12-21 grynaisiais pinigais pagal kasos išlaidų orderį (toliau – KIO) Nr. 0360. UAB „G1“ ne tik gražino minėtą paskolą, bet ir 2011–2012 m. sumokėjo už Pareiškėją BAB „Ūkio bankui“ 2008-04-21 kredito sutartyje numatytas 22729,99 Lt paskolos palūkanas. Susigražinęs 130000 Lt paskolą grynaisiais pinigais iš UAB „G1“ (2009-12-21), Pareiškėjas paskolos bankui iš karto negražino, tačiau iki 2013-05-01 mokėjo ją ir paskolos palūkanas dalimis, įnešdamas kas mėnesį paskolai padengti ir palūkanoms mokėti reikalingą piniginių lėšų sumą į banko sąskaitą grynaisiais pinigais, arba naudojo V. P. (UAB „G1“ akcininkė ir direktoriaus pavaduotoja bei Pareiškėjo krikšto mama) ir UAB „G1“ pervestas pinigines lėšas (paskolos palūkanas). Nustatyta, kad V. P. į Pareiškėjo BAB „Ūkio banko“ paskolinę sąskaitą 2008–2011 m. banko pavedimais pervedė 83412,04 Lt pinigines lėšas, mokėjimo paskirtis – paskolos dengimas, sąskaitos papildymas. Į klausimą dėl jos pavedimų iš asmeninės banko sąskaitos į Pareiškėjo sąskaitą, V. P. 2015-06-10 ir 2011-01-21 paaiškinimuose nurodė, kad pinigines lėšas ji įnešė Pareiškėjo (krikšto sūnaus) prašymu iš jo asmeninių lėšų, nes Pareiškėjas dažnai būdavo išvykęs ir neturėjo galimybės laiku įnešti paskolos įmokų. V. P. taip pat nurodė, kad Pareiškėjas pinigus paskolai dengti palikdavo, dalį pinigų perduodavo per draugus, todėl Klaipėdos AVMI padarė išvadą, kad Pareiškėjas 130000 Lt paskolą BAB „Ūkio bankas“ 2008-04-17–2013-05-01 laikotarpiu gražino iš savo asmeninių lėšų. Be to, patyrė 17756,48 Lt asmenines išlaidas (40486,47 Lt – 22729,99 Lt), dengdamas banko paskolos palūkanas, nes iš 40486,47 Lt sumokėtų palūkanų dalį – 22729,99 Lt, už Pareiškėją sumokėjo UAB „G1“.

Atlikusi Pareiškėjo 2009–2013 metų pajamų ir išlaidų analizę Klaipėdos AVMI nustatė, kad Pareiškėjas šiuo laikotarpiu gavo iš viso 532975 Lt pajamas (įskaitant 362839 Lt pinigines lėšas, pervestas per UNISTREAM iš Rusijos Federacijos piliečių ir 130000 Lt paskolą iš banko) ir patyrė 203688 Lt išlaidas. Pareiškėjo minėtu laikotarpiu per metus gautos su darbo santykiais susijusios pajamos siekė nuo 2444 Lt iki 4988 Lt; 2012–2013 m. Pareiškėjas per metus gavo po 6369 Lt neįgalumo pensijos išmokas, t. y. Pareiškėjo nuolat gaunamų pajamų neužteko tam, kad galėtų dengti banko paskolą, paskolos palūkanas bei padengti vartojimo išlaidas. Išanalizavus piniginių lėšų judėjimą banko sąskaitose nustatyta, kad banko paskolai dengti Pareiškėjas papildydavo banko sąskaitą, įnešdamas į ją kreditui gražinti ir palūkanoms mokėti reikalingą piniginių lėšų sumą. Piniginių lėšų likutis banke 2009-01-01 buvo 149,66 Lt, 2013-12-31 – 126,30 Lt. Padaryta išvada, jog Pareiškėjas neturėjo finansinių galimybių gražinti Rusijos Federacijos piliečiams 362839,12 Lt (140600 JAV dolerius), nes dalį šių piniginių lėšų panaudojo BAB „Ūkio banko“ ir BAB „Snoro banko“ paskoloms ir paskolų palūkanoms dengti, gryniesiems pinigams įnešti į Lietuvos bankus (2010 m. – 676 Lt, 2011 m. – 3214 Lt, 2012 m. – 27297 Lt, 2013 m. – 41767 Lt), kilnojamajam turtui pirkti, vartojimo išlaidoms. Atlikta analizė

paneigia Pareiškėjo teiginį, kad gautos iš Rusijos piliečių piniginės lėšos buvo gražintos iš tų pačių piniginių lėšų, nes pagal analizę jos buvo naudojamos asmeninėms išlaidoms dengti.

Fizinių asmenų gautų pajamų apmokestinimą Lietuvos Respublikoje tikrinamuoju laikotarpiu reglamentavo GPMĮ, kurio 3 straipsnyje yra nustatyta, kad pajamų mokesť moka pajamų gavęs gyventojas, o šio įstatymo 5 straipsnyje yra nustatyta, kad nuolatinio Lietuvos gyventojų pajamų mokesčio objektas yra gyventojų pajamos, kurių šaltinis yra Lietuvoje ir ne Lietuvoje. Pagal to paties įstatymo 6 str. 1 dalies nuostatas pajamos apmokestinamos taikant 15 proc. pajamų mokesčio tarifą. Pagal GPMĮ 22 str. 3 dalies nuostatas gautos pajamos, kurios nepriskiriamos A klasės pajamoms, priskiriamos B klasės pajamoms. Vadovaujantis GPMĮ 25 bei 27 straipsnių nuostatomis gyventojas, gavęs B klasės pajamų, privalo jas deklaruoti metinėje pajamų mokesčio deklaracijoje ir nuo jų sumokėti mokesčius. Atsižvelgiant į tai, vertinant apmokestinimo gyventojų pajamų mokesčiu pagrįstumą, mokesčių administratoriaus patikrinimo metu nustatytos Pareiškėjo iš užsienio fizinių asmenų gautos pinigų sumos gali būti neapmokestinamos pajamų mokesčiu, tik tuo atveju, jeigu yra įrodymų, patvirtinančių, jog Pareiškėjo gautos lėšos nėra gyventojų pajamos arba jos priskirtinos neapmokestinamosioms pajamoms. Nepateikus įrodymų, kad Pareiškėjo iš užsienio gautos pinigų sumos nėra apmokestinamosios pajamos, turi būti apskaičiuotas GPM.

Pareiškėjas nepateikė neginčijamų įrodymų apie tai, jog Rusijos Federacijos fizinių asmenų jam pervesti gryniesi pinigai netapo jo disponuojamomis lėšomis, ar kad jos nėra apmokestinamosios pajamos, todėl konstatuotina, kad Klaipėdos AVMI pagrįstai Pareiškėjo į sąskaitą gautas lėšas pripažino Pareiškėjo gautomis apmokestinamosiomis B klasės pajamomis, nuo kurių Pareiškėjas privalėjo sumokėti GPM.

Dėl skundo argumentų, susijusių su rašytinės paskolos formos nesilaikymu, pažymėtina, jog Civilinio kodekso (toliau – CK) 6.870 str. 1 ir 2 dalyse nurodyta, kad paskolos sutartimi viena šalis (paskolos davėjas) perduoda kitos šalies (paskolos gavėjo) nuosavybėn pinigus arba rūšies požymiais apibūdintus suvartojamuosius daiktus, o paskolos gavėjas įsipareigoja gražinti paskolos davėjui tokią pat pinigų sumą (paskolos sumą) arba tokį pat kiekį tokios pat rūšies ir kokybės kitų daiktų bei mokėti palūkanas, jeigu sutartis nenustato ko kita. Paskolos sutartis pripažįstama sudaryta nuo pinigų arba daiktų perdavimo momento. Esminės paskolos sutarties sąlygos yra paskolos dalyko perdavimas paskolos gavėjo nuosavybėn ir paskolos gavėjo įsipareigojimas gražinti paskolos davėjui tokią pat pinigų sumą. Taigi, tik esant šioms sąlygoms pripažįstami šalių paskolos teisiniai santykiai.

Inspekcija pripažįsta, kad šalys savo civiliniuose santykiuose yra laisvos sudaryti sutartis, kurių sudaryti nedraudžia teisė, taip pat kartu pripažįsta, kad šalys yra laisvos susitarti ir dėl vienos ar kitos esminės sandorio sąlygos, nes nėra imperatyvaus nurodymo, kad negalioja sandoris, sudarytas nesilaikant paprastos rašytinės formos, tačiau tai, kad šalys laisvai, savo valia sudaro vienokias ar kitokias sutartis (tiek rašytines, tiek žodines), nereiškia, kad mokesčių teisė absoliučiai pripažįsta bet kokią šių sandorių sąlygą. Todėl, nesilaikant atitinkamos formos, sudaryta paskolos sutartis ar kiti sudarytam sutarties sandoriui patvirtinti pateikti įrodymai galioja, tačiau, kilus ginčui dėl jos sudarymo, įstatymas riboja įrodymų leistinumą (CK 1.93 str. 2 d., 6.875 str. 2 d.).

Lietuvos Aukščiausiasis Teismas (toliau – LAT) 2015-07-03 nutartyje civilinėje byloje Nr. 3K-3-447-313/2015 nurodė, kad „*Kasacinio teismo praktikoje pasisakyta dėl įstatyme nustatytos privalomos paskolos sandorio formos: įstatymo ar šalių susitarimo nustatytais atvejais paskolos sutartis turi būti sudaryta paprasta rašytine forma, tiek surašant vieną šalių pasirašomą dokumentą, tiek ir apsieičiant raštais, telegramomis, telefonogramomis, telefakso pranešimais ar kitokiais telekomunikacijų galiniais įrenginiais perduodama informacija, jeigu yra užtikrinta teksto apsauga ir galima identifikuoti jį siuntusios šalies parašą, o kitais atvejais gali būti sudaryta žodžiu (žodine forma). Paprastos rašytinės formos sutarties esminiai požymiai yra visų sutarties šalių valios išreiškimas raštu (LAT Civilinių bylų skyriaus išplėstinės teisėjų kolegijos 2013-12-31 nutartis, priimta civilinėje byloje V. M. v. L. B., bylos Nr. 3K-7-430, ir joje nurodyta praktika). Taigi, paskolos santykius patvirtina rašytinės formos reikalavimus*

atitinkantis paskolos gavėjo pasirašytas paskolos raštelis arba kitoks skolos dokumentas, patvirtinantis paskolos sutarties dalyko perdavimą paskolos gavėjui. Kasacinio teismo praktikoje pažymėta ir tai, kad CK 6.871 straipsnio 3 dalyje reglamentuojami atvejai, kai šalys nebuvo pasirašiusios bendro (vieno) dokumento, taip pat kai nebuvo apsikeitusios atskirais laiškais, raštais ir pan., t. y. kai nėra sudarytos rašytinės formos sutarties bendrosios paprastos rašytinės sutarties formos sampratos prasme, tačiau egzistuoja faktas, kad paskolos gavėjas yra pasirašęs ir išdavęs paskolos raštelį arba kitokį skolos dokumentą, patvirtinantį paskolos sutarties dalyko perdavimą paskolos gavėjui. Šių dokumentų materialioji teisinė reikšmė reiškiasi ir tuo, kad juose raštu yra išreikšta vienos iš sutarties šalių (paskolos gavėjo) valia, jie išduodami kreditoriui prievolei patvirtinti ir liudija apie paskolos davėjo suderintos valios, nors ir neišreikštos rašytine forma, egzistavimą. Tokie dokumentai suponuoja išvadą dėl prievoliųjų paskolos teisinių santykių egzistavimo, jų buvimas pas kreditorių teikia galimybę teigti apie prievolės neįvykdymą, o jų buvimas pas skolininką yra pagrindas preziumuoti, kad prievolė įvykdyta (LAT Civilinių bylų skyriaus išplėstinės teisėjų kolegijos 2013-12-31 nutartis, priimta civilinėje byloje V. M. v. L. B., bylos Nr. 3K-7-430, ir joje nurodyta praktika).“

Taigi, esminės paskolos sutarties sąlygos yra paskolos dalyko perdavimas paskolos gavėjo nuosavybėn ir paskolos gavėjo įsipareigojimas grąžinti paskolos davėjui tokią pat pinigų sumą. Tik esant šioms sąlygoms laikoma, kad buvo šalių paskolos teisiniai santykiai. Pareiškėjas nepateikė paskolos sutarčių, kuriose jis būtų pasirašęs kaip paskolos gavėjas ir kurios patvirtintų paskolos sutarties dalyko perdavimą paskolos gavėjui bei kuriose būtų numatyta kita paskolos sutarčiai sudaryti būtina sąlyga – paskolos gavėjo įsipareigojimas grąžinti pinigų.

Pareiškėjo tvirtinimu, paskolų sutarčių sudarymo faktą patvirtina mokestinio ginčo metu pateikti pakvitavimai, jog Pareiškėjas paskolintus pinigus grąžino. Atkreiptinas dėmesys, jog tam, kad būtų galima konstatuoti, kad pinigai buvo grąžinti, raštelyje arba kitame skolos dokumente turi pakankamai aiškiai atsispindėti pinigų perdavimo, t. y. paskolos suteikimo faktas. Ginčijamu atveju pinigų pakvitavimai neįrodo paskolų sutarčių sudarymo fakto, nes iš esmės neatitinka CK 6.871 str. 3 dalyje keliamų reikalavimų, taip pat dėl patikrinimo metu nustatytų ir šio sprendimo 3 ir 4 psl. nurodytų prieštarų pinigų grąžinimo aplinkybių neįrodo ir tariamai suteiktų paskolų grąžinimo fakto.

LAT minėtoje 2015-07-03 nutartyje pažymėjo, kad „į bylos dėl paskolos grąžinimo įrodinėjimo dalyką visuomet įeina aplinkybės dėl paskolos sutarties sudarymo, t. y. esminių jos sąlygų egzistavimo – paskolos dalyko perdavimo paskolos gavėjo nuosavybėn ir paskolos gavėjo įsipareigojimo grąžinti pinigus arba rūšies požymiais apibūdinto suvartojamojo daikto ekvivalentą. Vien ieškovės pateiktas tarptautinis mokėjimo pavedimas, kuriuo ji atsakovui pervedė 4000 Eur, neatitinka paskolos sutarties reikalavimų. Pinigų pervedimas yra tam tikrų įsipareigojimų vykdymą liudijantis veiksmas, tačiau prievolės, susijusios su pinigų pervedimu, gali kilti ne tik paskolos, bet ir kitokių teisinių santykių pagrindu, pvz., bendro verslo ar partnerystės versle, atsiskaitymų už suteiktas paslaugas, pateiktas prekes ir kt., todėl tik tarptautinis mokėjimo pavedimas, kuriame būtų įrašas apie paskolos sutarties dalyko perdavimą paskolos gavėjui faktą, leistų pripažinti paskolos sutarties sudarymą CK 6.871 str. 3 d. prasme.“

Nagrinėjamu atveju nėra ginčo dėl nustatyto grynujų piniginių sumų pervedimo per UNISTREAM pinigų perlaidų sistemą Pareiškėjui fakto, tačiau atliktuose grynujų pinigų pervedimuose per UNISTREAM sistemą nurodyta nei pinigų pervedimo paskirtis, nei mokėjimo pagrindas, todėl, neįvardijus lėšų pervedimo paskirties, nėra pagrindo pripažinti, kad buvo pervedamas būtent paskolos sutarties dalykas, t. y. nėra raštu išreikštas vienos sutarties šalies (paskolos davėjo) suderintos valios perduoti paskolos dalyką paskolos gavėjui egzistavimas.

Pareiškėjas nepateikė nei vienos paskolos sutarties, kuria pagrįstų Rusijos Federacijos piliečių paskolų suteikimo jam faktą. Taip pat patikrinimui nebuvo pateikti jokie papildomi dokumentai, įrodantys, kad Pareiškėjas Rusijos Federacijos piliečiams realiai grąžino jam pervestas pinigines lėšas.

Vertinant patikrinimo metu pateiktų pakvitavimų tekstą matyti, kad rašteliuose nėra nustatytos paskolos davėjo pareigos paskolinti, o paskolos gavėjui priimti ir grąžinti tam tikrą pinigų sumą. Pateiktuose pakvitavimuose nurodoma „pagal paskolos sutartį“, „pagrindinė skola pagal paskolos sutartį“, „kaip skolos apmokėjimą“, tačiau nei viename pakvitavime nenurodoma, kada, kur ir kokiai sumai buvo sudaryta paskolos sutartis, jos grąžinimo sąlygos, terminai ir kitos sąlygos. Taip pat neaišku, kokiu tikslu buvo paskolinti pinigai. Pareiškėjo tvirtinimu, paskolos sutartys neišsaugotos, nes buvo įvykdytos, tačiau su Y. M. buvo atsiskaityta (pagal pateiktą kvitą) tik 2014-08-03, tačiau nei pirminio, nei pakartotinio patikrinimo metu paskolos sutartis, nors ir nebuvo dar įvykdyta, tikrinimui nebuvo pateikta, nors pakvitavimai dėl paskolos grąžinimo dėl nežinomų aplinkybių buvo išsaugoti. Inspekcijos vertinimu, M. S. ir D. P. pasirašyti pakvitavimai, o Y. M. kvitas neatspindi tikrosios šalių valios, nes ji nėra išreikšta aiškiai ir detalai. Be to, minėti pakvitavimai buvo pateikti („atsirado“) tik mokestinio ginčo Inspekcijoje metu – nei 2011 m. balandžio mėn. atliekant mokestinį tyrimą, nei 2013 m. atlikto pirminio patikrinimo metu Klaipėdos AVMI pakvitavimai nebuvo pateikti, todėl jie pakartotinio patikrinimo metu pagrįstai buvo įvertinti kaip gynybinė Pareiškėjo pozicija, siekiant išvengti prievolės į biudžetą.

Taigi, nesant pakankamų rašytinių įrodymų (dokumentų), patvirtinančių, jog per tarptautinę perlaidų sistemą UNISTREAM pervestos grynųjų pinigų sumos buvo Rusijos Federacijos piliečių Pareiškėjui suteiktos paskolos, esant neįtikinamiems bei tarpusavyje prieštaraujantiems tiek Pareiškėjo, tiek Rusijos Federacijos piliečių paaiškinimams dėl minėtų piniginių lėšų grąžinimo, Pareiškėjo skunde nurodyti argumentai laikytini nepagrįstais. Esant nustatytam pinigų pervedimo į Pareiškėjo asmeninę sąskaitą faktui bei nesant įrodymų apie kokį nors kitą ginčo pinigų sumos patekimo į Pareiškėjo asmeninę sąskaitą pagrindą, kaip nurodo Inspekcija, ji neturi pagrindo ginčo 140600 JAV dolerių (362839,12 Lt) sumą traktuoti kaip nors kitaip, nei laikyti ją Pareiškėjo pajamomis. Pareiškėjas neįrodė, jog Rusijos Federacijos piliečių pervesti pinigai buvo paskolos, todėl pagrįstai Pareiškėjo gauta 362839,12 Lt suma priskirta 2010 m. apmokestinamosioms pajamoms, nuo kurių apskaičiuotas 15826,29 Eur (54645 Lt) mokėtinas GPM bei su juo susijusios sumos.

Pareiškėjas su skundžiamu sprendimu nesutinka ir Mokestinių ginčų komisijos prie Lietuvos Respublikos Vyriausybės (toliau – Komisija) prašo jį panaikinti.

Inspekcija, remdamasi LAT 2015-07-03 nutartimi civilinėje byloje, daro išvadą, kad Pareiškėjas nepateikė nei vienos paskolos sutarties, kuria pagrįstų Rusijos Federacijos piliečių paskolų suteikimo jam faktą, taip pat nepateikė jokių papildomų dokumentų, įrodančių, kad Pareiškėjas Rusijos Federacijos piliečiams realiai grąžino jam pervestas pinigines lėšas. Pareiškėjas pažymi, kad minėtoje civilinėje byloje buvo nustatytos kitokios faktinės aplinkybės. Inspekcija neatsižvelgė į tai, kad Klaipėdos AVMI laikėsi klaidingos pozicijos, jog rašytinės formos paskolos sutartis ginčo atveju buvo privaloma. Inspekcija ignoravo gausią LAT praktiką, pagal kurią nesant rašytinės formos paskolos sutarties, tokia visgi pripažįstama esant sudaryta. Pavyzdžiui, civilinėje byloje su panašiomis faktinėmis aplinkybėmis, kai skolininkams neįrodžius kito pinigų pervedimo jiems fakto, buvo pripažinta, kad šalis siejo paskolos teisiniai santykiai, nepaisant aplinkybės, kad mokėjimo pavedimuose pinigų paskirtis buvo nurodyta kita (LAT Civilinių bylų skyriaus 2011-10-04 nutartis civilinėje byloje Nr. 3K-3-368/2011).

Pagal LAT formuojamą praktiką kreditorius turi įrodyti, kad paskolą suteikė, o skolininkas – kad paskolą grąžino ar jos negavo (LAT Civilinių bylų skyriaus 2008-03-26 nutartis civilinėje byloje Nr. Nr. 3K-3-187/2008; 2013-06-18 nutartis civilinėje byloje Nr. 3K-3-351/2013). Net faktas, kad paskolos sutartis surašoma vėliau, nei perduodami pinigai, savaime nepatvirtina, kad paskolos sandoris nebuvo sudarytas, ar kad jis yra tariamas, t. y. sudarytas tik dėl akių (2015-07-01 nutartis civilinėje byloje Nr. 3K-3-431-469/2015). Taip pat netgi aplinkybė, kad paskolos sutartyje, padarant atitinkamą įrašą, nėra užfiksuotas paskolos sutarties dalyko perdavimo paskolos gavėjui faktas, nėra kliūtis teismui konstatuoti tokio fakto egzistavimą (2014-01-08 nutartis civilinėje byloje Nr. 3K-3-123/2014).

Pareiškėjo teigimu, nėra ginčo nei dėl pinigų gavimo (per UNISTREAM sistemą), nei dėl pinigų gražinimo faktų. Pareiškėjo nuomone, svarbiau yra tai, kad pinigai buvo gražinti, ką neginčijamai patvirtina rašytiniai įrodymai – pakvitavimai. Pakvitavimai yra pagrindiniai prievolių įvykdymą patvirtinantys dokumentai (CK 6.65 str.). Pakvitavimas yra vienašalis sandoris, jam pakanka vien kreditoriaus parašo. Nėra ginčo, kad 140600 JAV dolerių Pareiškėjui buvo perduoti, kreditoriai neginčia, kad sutartys buvo sudarytos ir įvykdytos. Sutartys neišsaugotos, tačiau jos ir nereikalingos, turint atsiskaitymą pagal jas patvirtinančius duomenis. Pakvitavimus Pareiškėjas saugos 10 metų (senaties terminas), jei paskolų davėjai sugalvotų nesąžiningai kreiptis į teismą dėl skolų gražinimo. Mokesčių administratorius iš esmės ginčijasi su kreditoriais, kurie paskolos gražinimo faktą pripažįsta.

Pareiškėjas taip pat pažymi, kad iš visų patikrinimo akto argumentų Inspekcijos sprendime teliko vienas – kad kai kuriais atvejais, nesant rašytinės paskolos sutarties, sutarties sudarymo faktas gali būti neįrodytas (remiantis viena LAT nutartimi). O Klaipėdos AVMI buvo padariusi išvadą, kad paskolos sutartys nebuvo sudarytos (yra negaliojančios) dėl rašytinės formos nesilaikymo ir kitais argumentais, kuriuos Pareiškėjas paneigė. Pareiškėjas nurodo, kad prieštaringas mokesčių administratoriaus sprendimas negali būti laikomas pagrįstu ir paliktas galioti.

Komisija konstatuoja, kad Pareiškėjo skundas atmestinas, skundžiamas Inspekcijos 2015-12-30 sprendimas Nr. 68-222 tvirtintinas.

Mokestinis ginčas nagrinėjamu atveju kilo dėl Pareiškėjo 2010 metais iš Rusijos Federacijos fizinių asmenų gautų piniginių lėšų pripažinimo Pareiškėjo kitomis apmokestinamosiomis pajamomis ir jų apmokestinimo GPM pagrįstumo.

Byloje nustatyta, kad Pareiškėjas per UNISTREAM sistemą, tarpininkaujant BAB „Ūkio bankas“, 2010-01-01–2010-12-31 laikotarpiu grynųjų pinigų perlaidomis iš 4 Rusijos Federacijos fizinių asmenų (Y. M. , L. M. , M. S. , D. P.) gavo iš viso 140600 JAV dolerių (362839,12 Lt). Įvertinęs Pareiškėjo pateiktus įrodymus tiek dėl minėtų gautų piniginių lėšų pripažinimo Pareiškėjui suteiktomis paskolomis, tiek dėl šių piniginių lėšų gražinimo Rusijos Federacijos fiziniams asmenims, tiek iš Rusijos FMT (*Rusijos Federacijos finansų ministerijos Mokesčių tarnyba*) gautą informaciją, mokesčių administratorius padarė išvadą, kad Pareiškėjo pateikti įrodymai nepagrindžia, jog pervestos grynųjų pinigų sumos (140600 JAV dolerių) buvo Rusijos Federacijos piliečių Pareiškėjui suteiktos paskolos ir taip pat neįrodo Pareiškėjo minėtų piniginių lėšų gražinimo Rusijos Federacijos piliečiams fakto. Atsižvelgęs į šias aplinkybes, mokesčių administratorius konstatavo, jog 140600 JAV dolerių (362839,12 Lt) suma yra Pareiškėjo gautos B klasės pajamos, nuo kurių, vadovaudamasis GPMĮ 25 str. 1 dalimi, Pareiškėjas privalėjo apskaičiuoti, deklaruoti ir sumokėti GPM. Pareiškėjui to nepadarius, mokesčių administratorius, atlikęs perskaičiavimus, mokestinio patikrinimo metu apskaičiavo ir nurodė Pareiškėjui už 2010 metus sumokėti 15826,29 Eur (54645 Lt) GPM bei su juo susijusias sumas. Pareiškėjas su tokia mokesčių administratoriaus pozicija nesutinka ir nurodo, kad tarp jo ir Rusijos Federacijos fizinių asmenų buvo susiklostę paskoliniai santykiai, kurie, Pareiškėjui gražinus minėtas pinigines lėšas Rusijos Federacijos fiziniams asmenims, pasibaigė. Pinigų gražinimą, Pareiškėjo nuomone, patvirtina rašytiniai įrodymai – pakvitavimai. Pareiškėjas teigia, kad mokesčių administratorius ignoravo gausią LAT praktiką, pagal kurią nesant rašytinės formos paskolos sutarties, tokia visgi pripažįstama esant sudaryta.

Iš byloje nustatytų aplinkybių matyti, kad faktiškai ginčas kilo dėl Pareiškėjo iš minėtų fizinių asmenų gautų piniginių lėšų (140600 JAV dolerių) pobūdžio (gavimo faktas neginčijamas) ir dėl šių piniginių lėšų fiziniams asmenims (Y. M. , L. M. , M. S. , D. P.) realaus gražinimo. Taigi nagrinėjamu atveju Komisija spręs, ar byloje esančių įrodymų pagrindu galima konstatuoti tarp Pareiškėjo ir minėtų Rusijos Federacijos fizinių asmenų buvus paskolinius santykius ir ar Pareiškėjas faktiškai gražino (perdavė) pinigines lėšas šiems fiziniams asmenims.

Mokesčių administratorius surinko informaciją apie Pareiškėjo, tarpininkaujant BAB „Ūkio bankas“, per tarptautinę pinigų perlaidų sistemą UNISTREAM gautas grynųjų pinigų

perlaidas, iš kurios matyti, kad 2010-01-01–2010-12-31 laikotarpiu Y. M. Pareiškėjui pervedė iš viso 140600 JAV dolerių (117660,98 Lt) grynujų pinigų, L. M. – 5000 JAV dolerių (12281 Lt); M. S. – 30000 JAV dolerių (77165 Lt), D. P. – 59200 JAV dolerių (155732,14 Lt). Visais grynujų pinigų gavimo atvejais nebuvo nurodyti (pateikti) piniginių lėšų suteikimo pagrindai. Taip pat Pareiškėjas nepateikė nė vienos paskolos sutarties su minėtais fiziniaisiais asmenimis. Pirminio patikrinimo metu Pareiškėjas apskritai nebendradarbiavo su mokesčių administratoriumi, elektroniniu paštu paaiškinimų apie pinigų gavimo aplinkybes bei su pervedimais susijusių dokumentų neteikė, nors pats pirminio patikrinimo metu elektroniniu paštu (2013-01-10) buvo nurodęs, kad paaiškinimus į pateiktus klausimus pateiks elektroniniu paštu. Tik teikdamas 2013-05-14 skundą Inspekcijai, t. y. žinodamas visas su apmokestinimu susijusias aplinkybes, Pareiškėjas pateikė papildomus dokumentus, t. y. 2012-02-10 M. S. ir 2012-03-22 D. P. pakvitavimus rusų kalba, kuriuose nurodyta, kad Pareiškėjas su minėtais asmenimis visiškai atsiskaitė ir jie neturi jam jokių pretenzijų. Pareiškėjo tvirtinimu, D. P. 30000 JAV dolerių ir M. S. 59200 JAV dolerių paskolos grąžintos 2012 m., o gauta 51400 JAV dolerių paskola iš Y. M. ir L. M. negrąžinta, jos grąžinimo terminas yra iki 2015-05-01. Nors Pareiškėjas skunde Komisijai nurodė, kad paskolos sutartys neišsaugotos, nes jos nereikalingos turint atsiskaitymą pagal jas patvirtinančius duomenis, tačiau Pareiškėjas ir 2013-05-14 Inspekcijai nepateikė paskolos sutarties su Y. M. , nors, Pareiškėjo teigimu, pagal ją gautos sumos grąžinimo terminas yra iki 2015-05-01, t. y. Pareiškėjas nepateikė paskolos sutarties ir tuo laikotarpiu, kai, jo teigimu, dar nebuvo grąžinęs pagal šią sutartį pasiskolintų piniginių lėšų.

Komisija pažymi, kad nei pirminio, nei pakartotinio patikrinimo metu Pareiškėjas nepateikė jokių įrodymų, kurie leistų daryti išvadą apie per pinigų perlaidų sistemą UNISTREAM gautų grynujų pinigų teisinį pagrindą. Minėti fiziniai asmenys (išskyrus M. S. ir L. M.) Rusijos FMT teiktuose paaiškinimuose, o Y. M. ir Klaipėdos AVMI elektroniniu paštu pateiktame 2014-12-01 paaiškiniame nurodė, kad su Pareiškėju buvo sudarę paskolos sutartis. Tačiau iš mokesčių administratoriaus surinktų įrodymų ir nustatytų aplinkybių matyti, kad šie fiziniai asmenys (*išskyrus L. M. (Y. M. motina), kuri pinigus pervedė sūnaus prašymu ir mokesčių administratorius padarė išvadą, kad ji Pareiškėjui pervedė sūnui priklausančius 5000 JAV dolerių*) ir Pareiškėjas nurodo prieštaringas aplinkybes tiek dėl paskolos sutarčių sudarymo, tiek dėl piniginių lėšų grąžinimo. Tiek Pareiškėjas (*2015-05-07 paaiškinimas*), tiek Y. M. (*2014-11-27 liudytojo apklausos protokolas, Klaipėdos AVMI elektroniniu paštu pateiktas 2014-12-01 paaiškinimas*) nurodė, kad Pareiškėjas buvo sudaręs sutartį su M. S. , tačiau pats M. S. (*2013-11-14 liudytojo apklausos protokolas*) nurodė, kad paskolos sutarties su Pareiškėju nebuvo pasirašęs. Y. M. Klaipėdos AVMI pateiktame 2014-12-01 paaiškiniame buvo nurodęs, kad preliminari sutartis tarp Pareiškėjo ir M. S. buvo išsiųsta elektroniniu paštu, tačiau Pareiškėjas mokesčio patikrinimo metu ne tik nepateikė šių įrodymų (*elektroniniu paštu siųstų / gautų laiškų ir / ar dokumentų, kurie galėtų patvirtinti tam tikras aplinkybes nesant popierinių dokumentų*), tačiau ir nenurodė jokių aplinkybių dėl elektroniniu paštu siųstos preliminariosios paskolos sutarties ir / ar susirašinėjimo su Rusijos Federacijos fiziniaisiais asmenimis. Y. M. (*2013-10-11 apklausos protokolas*) nurodė, kad pagal paskolos sutarties sąlygas palūkanos nebuvo numatytos, o Klaipėdos AVMI 2014-12-01 elektroniniu paštu pateiktame paaiškiniame jau teigė, kad Pareiškėjas skolingas jam 2570 JAV dolerių palūkanas. Taip pat Y. M. dėl jam grąžinamos 51400 JAV dolerių paskolos Klaipėdos AVMI elektroniniu paštu 2014-12-01 pateiktame paaiškiniame ir Rusijos Federacijos mokesčių administratoriui 2014-11-27 pateiktame paaiškiniame nurodė skirtingas datas: vienu atveju 2014 m., o kitu – 2013 m. Y. M. 2014-12-01 paaiškiniame nurodė, kad fiziniam asmeniui D. P. kaip uždarbį už Pareiškėjui suteiktą 59200 JAV dolerių (155732,14 Lt) paskolą atidavė 2960 JAV dolerių paskolos palūkanas, nors D. P. 2012-03-22 pakvitavime parašu patvirtino, kad Pareiškėjas jam grąžino 5000 JAV dolerių palūkanas. D. P. 2013-10-17 liudytojo apklausos protokole nurodė, kad su Pareiškėju susipažino 2010 m. Baltarusijoje, tačiau Klaipėdos AVMI nustatė, kad Pareiškėjas 2010 m. nebuvo kirtęs Lietuvos Respublikos sienos. Taip pat D. P. nurodė, kad paskolą Pareiškėjas jam grąžino grynaisiais pinigais Rusijoje per draugus (*per kokius draugus Rusijos teritorijoje ir kokiomis sumomis buvo*

grąžinta paskola, nenurodė), o Pareiškėjas 2015-05-07 paaiškino nurodė, kad D. P. paskolą grąžino Lietuvoje. Muitinės departamentas prie Finansų ministerijos 2015-03-18 informavo, kad nėra duomenų apie Pareiškėjo, M. S., D. P., Y. M. deklaruotas grynujų pinigų sumas atvykstant į Lietuvos Respubliką ar išvykstant iš jos. Taip pat nėra duomenų apie D. P. bei M. S. Lietuvos Respublikos sienos kirtimą. Pareiškėjas 2010-01-01–2014-12-11 laikotarpiu taip pat nebuvo kirtęs Lietuvos Respublikos ir Rusijos Federacijos sienos, todėl negalėjo D. P. grąžinti piniginių lėšų Rusijos Federacijoje.

Įvertinusi aukščiau minėtų Rusijos Federacijos fizinių asmenų ir Pareiškėjo paaiškinimuose nurodytas prieštaringas ir neišsamias aplinkybes tiek dėl paskolos sutarčių sudarymo, tiek dėl piniginių lėšų pagal šias sutartis grąžinimo, nesant byloje jokių konkrečių realų piniginių lėšų grąžinimo faktą patvirtinančių įrodymų (*laikas, vieta, piniginių lėšų sumų dydis*), taip pat įvertinus Rusijos Federacijos fizinių asmenų ir Pareiškėjo draugiškus santykius, dėl kurių šie asmenys, tiek teikdami paaiškinimus dėl jų pažįstamo asmens – Pareiškėjo, tiek surašydami pakvitavimus, galėjo būti suinteresuoti nurodyti Pareiškėjui palankias bei jo poziciją patvirtinančias aplinkybes, taip pat tai, kad Pareiškėjo motyvai apie skolintas ir grąžintas lėšas bei juos patvirtinantys įrodymai buvo pateikti tik teikiant skundą Inspekcijai, t. y., kaip minėta, žinant visas teisiškai reikšmingas aplinkybes dėl Pareiškėjo apmokestinimo, Komisija daro išvadą, kad vien pakvitavimų (2012-02-10 M. S. ir 2012-03-22 D. P.) pateikimas mokestine prasme nepagrindžia nagrinėjamoje byloje analizuojamos piniginių lėšų, Pareiškėjo gautų per pinigų perlaidų sistemą UNISTREAM, pobūdžio (kilmės) ir jų realaus grąžinimo, taip pat nepaneigia mokesčių administratoriaus išvados, kad Pareiškėjo iš Rusijos Federacijos fizinių asmenų gautos piniginės lėšos priskirtinos apmokestinamosioms lėšoms, t. y. nepaneigia mokesčių administratoriaus išvadų apie Pareiškėjo iš Rusijos Federacijos fizinių asmenų gautų piniginių lėšų kvalifikavimo bei apmokestinimo. Vadovaudamasi išdėstytais motyvais, Komisija konstatuoja, kad Pareiškėjo per pinigų perlaidų sistemą UNISTREAM grynujų pinigų sumos yra Pareiškėjo gautos kitos GPM apmokestinamos pajamos, priskirtinos B klasės pajamoms (GPMĮ 22 str. 3 d.).

Nagrinėjamu atveju Komisija pažymi, kad pareiga mokėti mokesčius atsiranda pagal mokesčių įstatymus. Mokesčių santykiai – viešosios teisės reguliavimo dalykas ir veikla, susijusi su mokesčių apskaičiavimo ir sumokėjimo kontrole bei jų išieškojimu, reglamentuojama tiesioginiais teisės šaltiniais – MAĮ ir konkrečius mokesčius nustatančiais įstatymais (*Lietuvos vyriausiojo administracinio teismo (LVAT) plenarinės sesijos 2003-12-15 nutartis byloje A¹¹-648-2003*), todėl mokesčio administratorius pirmiausia turi vadovautis viešosios, o ne privatinės teisės normomis, pripažįstant, kad Civilinis kodeksas, sprendžiant mokestinius ginčus, tam tikrais atvejais gali būti taikomas kaip papildomas teisės šaltinis (*LVAT 2014-04-22 nutartis adm. byloje Nr. A⁵⁵⁶-1114/2014*). Mokesčių administravimo požiūriu pagal privatinės teisės normas sudaryti sandoriai turi būti vertinami kaip ūkinės operacijos. Ūkinės operacijos, ūkiniai įvykiai ar finansinė veikla lemia mokesčio bazės nustatymą. Komisijos nuomone, LVAT formuojama praktika dėl privatinės teisės normų taikymo mokestinių teisinių santykių srityje paneigia Pareiškėjo argumentus, jog mokesčių administratorius neteisingai aiškino paskolinių santykių požymius ir dėl to priėmė neteisingą sprendimą. Pagal GPMĮ 5 str. 1 dalį pajamų mokesčio objektas yra gyventojų pajamos. Nagrinėjamoje byloje nėra ginčo, kad Pareiškėjas gavo iš viso 140600 JAV dolerių (117660,98 Lt) grynujų pinigų pajamas, t. y. mokesčio objektą (GPMĮ 5 str. 1 d.). Apmokestinamojo objekto buvimas lemia mokestinės prievolės atsiradimą, todėl Pareiškėjui atsirado pareiga gautas pajamas deklaruoti ir nuo jų sumokėti GPM. Vertinant apmokestinimo GPM pagrįstumą, nustatyti gyventojų naudai atlikti pinigų pervedimai gali būti neapmokestinami GPM, tik, jeigu yra įrodymų, patvirtinančių, jog tai nėra pajamos. Byloje neginčijamų duomenų, suponuojančių poziciją, kad grynujų pinigų sumos per pinigų perlaidų sistemą UNISTREAM Pareiškėjo yra gautos kaip paskola ir kad Pareiškėjas šiuos pinigus grąžino juos pervedusiems asmenims, nėra pateikta. O tai ir buvo įrodinėjimo dalykas – tikrasis grynujų pinigų pervedimo Pareiškėjui operacijos turinys.

Komisija pažymi, kad pagal MAĮ 67 str. 2 dalį mokesčių mokėtojas, nesutinkantis su mokesčių administratoriaus apskaičiuotomis konkrečiomis mokesčio ir su juo susijusiomis sumomis, privalo pagrįsti, kodėl jos yra neteisingos. Mokesčių mokėtojas turėtų pateikti tokius įrodymus, kurie suponuotų priešingą išvadą, nei daro mokesčių administratorius. Šiuo atveju mokesčių administratorius įrodė savo sprendimų pagrįstumą. Pareiškėjas, nors ir teikė atitinkamus įrodymus, bet jie dėl savo nepakankamumo, dviprasmiškumo negali paneigti mokesčių administratoriaus pozicijos. Taigi Klaipėdos AVMI pagrįstai pripažino Pareiškėjo gautus pinigus jo B klasės pajamomis, nuo kurių, remiantis GPMĮ 6 str. 1 dalimi, apskaičiavo mokėtiną GPM.

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

Patvirtinti Valstybinės mokesčių inspekcijos prie Finansų ministerijos 2015-12-30 sprendimą Nr. 68-222.

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

Komisijos pirmininkė

Edita Veršeliienė

Komisijos nariai

Laura Milašiūtė

Rasa Stravinskaitė

Andrius Venius

Lina Vosylienė